

INSTRUÇÃO NORMATIVA RF Nº 21, de 13.03.79

Uniformiza o procedimento de apuração de resultado de contratos, com prazo de execução superior a um ano, de construção por empreitada ou de fornecimento de bens ou serviços a serem produzidos.

O Secretário da Receita Federal, no uso das suas atribuições,

Considerando que o artigo 10 do Decreto-lei nº 1.598/77, modificado pelo artigo 1º do Decreto-lei nº 1.648/78, dispôs sobre a apuração de resultado de contratos de construção por empreitada, ou de fornecimento de bens ou serviços a serem produzidos,

Considerando a conveniência de uniformizar o procedimento de apuração desse resultado,

Resolve:

1 - Disposições Gerais

Esta Instrução Normativa disciplina a aplicação do artigo 10 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, exceto seu parágrafo 5º, que está regulamentado pela Portaria MF nº 647, de 29 de dezembro de 1978.

1.1 - O prazo de execução de que trata esta Instrução Normativa, não compreende o tempo, anterior ao início do prazo de vigência contratual, despendido na fabricação de quaisquer componentes mantidos em estoque e que venham a ser utilizados no adimplemento contratual.

1.2 - Quando o mesmo contrato versar sobre construção ou produção em curto (item 2) e em longo prazo (item 3), cada parte será tratada separadamente, para efeito de apuração de resultado.

2 - Produção em Curto Prazo

Qualquer que seja o prazo da vigência do contrato, quando a construção por empreitada ou cada unidade dos bens ou serviços deva ser produzida em prazo igual ou inferior a doze meses, a preço unitário de quantidades, o resultado deverá ser apurado quando completada a execução de cada unidade, tenha ou não sido faturada.

2.1 - Na aplicação do disposto neste item é irrelevante que a execução da unidade iniciada num período-base, se conclua no período-base seguinte.

2.2 - No contrato que abranger múltiplas construções por empreitada, ou o múltiplo fornecimento de bens ou serviços com base em preço unitário e previr prazo de até um ano para a execução de cada unidade, sem prejuízo do disposto no subitem seguinte, o resultado deverá ser apurado ao término da execução de cada unidade, independentemente de a execução ser simultânea ou seqüencial.

2.3 - Quando ocorrer que, num contrato em que a execução tenha sido prevista de boa-fé para prazo não superior a um ano, a execução se prolongue por mais de doze meses, o resultado será apurado nos termos dos itens seguintes. A parte do resultado correspondente ao período-base em que se iniciou a execução será tributada, acrescida de juros e correção monetária (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, § 7º), juntamente com a do período-base seguinte.

3 - Produção em Longo Prazo

O contrato de construção por empreitada ou fornecimento, a preço predeterminado, de bens e serviços a serem produzidos, com prazo de execução física superior a doze meses, terá seu resultado apurado, em cada período-base, segundo o progresso dessa execução.

3.1 - Preço predeterminado é aquele fixado contratualmente, sujeito ou não a reajustamento, para execução global; no caso de construções, bens ou serviços divisíveis, o preço predeterminado é o fixado contratualmente para cada unidade.

3.2 - A apuração do resultado em cada período-base, e sua inclusão na determinação do lucro líquido, será feita ainda que não ocorrida a transferência de propriedade e independentemente de ter sido ou não recebido ou faturado qualquer adiantamento do preço.

3.3 - O contrato de construção por empreitada ou de fornecimento de bens e serviços a serem produzidos com prazo indeterminado reputa-se contrato com prazo de execução superior a um ano, exceto se a execução for completada

dentro de um ano.

4 - Controles Específicos

O contribuinte deverá manter registro individualizado por contrato de produção em longo prazo, de que constará:

- a descrição sumária da encomenda;
- o prazo da execução, bem como eventual dilação;
- o custo orçado ou estimado e os seus reajustes;
- o preço total e os reajustes convencionados;
- em relação a cada período-base:
 - os custos incorridos;
 - a receita ou parte do preço recebida ou faturada;
 - o resultado apurado.

5 - Critérios Alternativos de Avaliação de Andamento

Na produção em longo prazo o progresso da execução será aferido por um dos seguintes critérios, à opção da pessoa jurídica:

I - segundo a percentagem que a execução física, avaliada em laudo técnico de medição subscrito por um ou mais profissionais, com ou sem vínculo empregatício com a empresa, habilitados na área específica de conhecimento, representar sobre a execução contratada;

II - segundo a percentagem que o custo incorrido no período-base representar sobre o custo total orçado ou estimado reajustado.

5.1 - A opção pelo critério de avaliação de andamento é exercida em relação a cada contrato, mas o critério escolhido deverá ser praticado uniformemente durante toda a execução do contrato.

6 - Custos

Os custos computáveis na apuração do resultado são:

I - os custos diretos e indiretos (matéria-prima, mão-de-obra direta e os custos gerais de fabricação) incorridos na construção ou produção, ou na prestação de serviços, inclusive os custos preliminares, tais como os de preparo de projetos, necessários à execução, incorridos após a contratação;

II - o custo total orçado ou estimado e seus reajustes.

6.1 - Os reajustes de custo decorrerão:

I - de modificação na quantidade da construção, produção ou dos serviços contratados, constante de aditamento contratual, com a correspondente alteração do preço total;

II - de reajustes por variações de preços, na forma seguinte.

6.2 - O custo total orçado ou estimado reajustado será igual à soma do custo incorrido acumulado com o custo previsto, a preços do tempo da apuração parcial, para complemento da execução.

6.3 - No período-base em que se completar a execução na apuração do resultado será tomado, como custo total orçado ou estimado reajustado, o custo total efetivo.

7 - Receita

O preço total, ou receita, deverá ser computado na apuração do resultado pelo valor fixado no contrato, incluídos os reajustamentos na forma predeterminada no próprio contrato ou aditamento.

7.1 - A receita a ser computada na apuração do resultado corresponderá à receita bruta de vendas e serviços, definida na Instrução Normativa SRF nº 51/78

8 - Apuração do Resultado com Base na Avaliação do Andamento da Medição

No caso em que o andamento da execução for avaliado na forma no inciso I do item 5 o resultado do contrato, que deve ser computado no lucro líquido do período-base, é determinado pela aplicação das seguintes fórmulas:

A)	Custo Total Orçado ou Estimado, Reajustado	X	% da Execução Acumulada Demonstrada nos Laudos Técnicos Até o Período-base	=	Custo Incorrido Proporcional Acumulado Até o Período-base
B)	Custo Incorrido Proporcional Acumulado Até o Período-base	-	Custo Incorrido Proporcional, Acumulado Até o Período-base Anterior	=	Custo Incorrido Correspondente ao Período-base
C)	Preço Total Reajustado	X	% da Execução Acumulada, Demonstrada nos Laudos Técnicos Até o Período-base	=	Receita Proporc. Acumulada Até o Período-base
D)	Receita Proporcional, Acumulada Até o Período-base	-	Receita Proporcional, Acumulada Até o Período-base Anterior	=	Receita Correspondente ao Período-base
E)	Receita Correspon- dente ao Período-base	-	Custos Incorridos Correspondentes ao Período-base	=	Resultado Computável na Determinação do Lucro Líquido

9 - Determinação do Resultado no Caso de Avaliação do Andamento com Base nos Custos Incorridos.

No caso em que o andamento da execução seja avaliado na forma do inciso II do item 5 o resultado do contrato, que deve ser computado no lucro líquido do período-base, será determinado pela aplicação das seguintes fórmulas:

$$\begin{array}{l}
 \text{I} \\
 \begin{array}{|c|} \hline \text{Preço Total} \\ \hline \text{Reajustado} \\ \hline \end{array} \times \begin{array}{|c|} \hline \text{Custos Incorridos} \\ \hline \text{Acumulados Até o} \\ \hline \text{Período-base} + \\ \hline \text{Custo Total Orçado} \\ \hline \text{Ou Estimado} \\ \hline \text{Reajustado} \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{Receita Proporcional,} \\ \hline \text{Acumulada Até o} \\ \hline \text{Período-base} \\ \hline \end{array} \\
 \\
 \text{II} \\
 \begin{array}{|c|} \hline \text{Receita Proporcional} \\ \hline \text{Acumulada Até o} \\ \hline \text{Período-base} \\ \hline \end{array} - \begin{array}{|c|} \hline \text{Receita Proporcional} \\ \hline \text{Acumulada Até o} \\ \hline \text{Período-base Anterior} \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{Receita Correspondente} \\ \hline \text{ao Período-base} \\ \hline \end{array}
 \end{array}$$

10 - Diferimento de Lucros Não Realizados de Contratos com Entidades Governamentais.

Qualquer que seja o prazo de execução de cada unidade, nos contratos de prazo de vigência superior a doze meses com pessoa jurídica de direito público ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, é facultado ao contribuinte diferir a tributação do lucro até sua realização.

10.1 - Por realização do lucro se compreende o recebimento da receita correspondente.

10.2 - Para fins deste item, subsidiária de sociedade de economia mista é a empresa cujo capital com direito a voto pertença, em sua maioria, direta ou indiretamente, a uma única sociedade de economia mista e com esta tenha atividade integrada ou complementar.

10.3 - A exclusão é feita mediante os seguintes lançamentos no livro de apuração do lucro real:

I - na Parte A, pela exclusão do lucro líquido, para efeito de determinar o lucro real, da parcela correspondente ao lucro não realizado;

II - na Parte B, por registro em conta própria de controle.

10.4 - No período-base em que for realizado o lucro cuja tributação tenha sido diferida serão feitos os seguintes lançamentos no livro de apuração do lucro real:

I - na Parte A, por adição no lucro líquido dos lucros realizados, que tiveram sua tributação diferida de exercício(s) anterior(s);

II - na Parte B, pela correspondente baixa na conta de controle.

10.5 - O montante da exclusão corresponderá à parcela do lucro da empreitada ou fornecimento computado no resultado do exercício, proporcional à receita dessas operações consideradas nesse resultado e não recebida até a data do balanço de encerramento do mesmo exercício social, e será determinado pela aplicação das seguintes fórmulas:

Resultado Computado na determinação
do lucro líquido (itens 8 e 9)

----- X 100 = % de resultado sobre a Receita

Receita Correspondente ao período-base
(itens 8 e 9)

Receita Correspondente ao Receita recebida no
Período Base (itens 8 e 9) - período-base e a ele = Receita não recebida
correspondente

Receita não recebida x % de resultado sobre a receita = Montante da exclusão

10.6 - O direito ao diferimento de que trata este item aplica-se também à pessoa jurídica subcontratada da empreitada ou fornecimento. Nesse caso o montante da exclusão, calculado conforme o item anterior, se distribuirá entre contratada e subcontratada na proporção das respectivas participações na receita não recebida.

11 - Disposições Gerais

11.1 - *Outros Contratos*. Os contratos de administração de bens móveis ou imóveis, de construção por administração e de garantia de funcionamento de bens vendidos, independentemente do prazo neles fixado, terão seus resultados computados, anualmente, ainda que para a sua execução seja necessário o incorrimento de custos ou despesas operacionais, observado, quanto a estes e às receitas, o regime de competência.

11.2 - *Mudança de Alíquota*. A simples mudança de alíquota do imposto, a que ficar sujeito o contribuinte, não alterará a forma de apuração de resultados de que trata esta Instrução Normativa.

11.3 - *Créditos-Prêmio*. Os créditos do imposto sobre produtos industrializados e do imposto sobre circulação de mercadorias, decorrentes de estímulo fiscal à exportação, não se incorporam ao preço, ainda que cobertos por quaisquer garantias de ressarcimento.

Antônio Augusto de Mesquita Neto
Secretário da Receita Federal - Substituto
(DOU de 19.03.78)