



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10120.905036/2014-82
RESOLUÇÃO	1402-001.981 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CERRADINHO BIOENERGIA S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da Relatora.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça – Relatora

Assinado Digitalmente

Alexandre Iabrudi Catunda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Rafael Zedral, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Ricardo Piza Di Giovanni, Alexandre Iabrudi Catunda (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Marília Matos Saraiva, o conselheiro(a) Sandro de Vargas Serpa..

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em desfavor do Acórdão nº 109-001.657, pela 1ª Turma da DRJ09 que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão de piso:

“1. Trata-se de manifestação de inconformidade apresentada em face do Despacho Decisório, nº de rastreamento 098617262, em que foi apreciada a declaração de compensação eletrônica com aproveitamento de Saldo Negativo de IRPJ, Ano Calendário 2008, no montante de R\$ 170.371,52 (crédito original na

data de transmissão), através da PER/DCOMP n.º 07548.79051.200813.1.3.02-7070, transmitida em 09/03/2015.

2. A Delegacia da Receita Federal de Goiânia/GO, não reconheceu o crédito declarado, sendo apresentada, a seguinte fundamentação:

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	170.371,52	0,00	0,00	0,00	0,00	170.371,52
CONFIRMADAS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 170.371,52 Valor na DIPJ: R\$ 170.371,52
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 170.371,52
IRPJ devido: R\$ 0,00
Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.
Valor do saldo negativo disponível: R\$ 0,00
Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no PER/DCOMP acima identificado.
Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/03/2015.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
242.847,56	48.569,50	39.317,01

3. Abaixo seguem os débitos declarados para compensação:

PER/DCOMP	Ordem	CNPJ/CPF	Período Apuração	Código Receita	Vencimento Tributo/Quota	Principal	Multa	Juros	Total
07548.79051.200813.1.3.02-7070	1	08.322.396/0001-03	JUL/2013	2362-01	30/08/2013	28.606,42	0,00	0,00	28.606,42
07548.79051.200813.1.3.02-7070	2	08.322.396/0001-03	JUL/2013	2484-01	30/08/2013	214.241,14	0,00	0,00	214.241,14
Total						242.847,56	0,00	0,00	242.847,56

Da Manifestação de Inconformidade:

4. Devidamente cientificada do despacho decisório, por AR, em 19/03/2015, a contribuinte apresentou tempestivamente a manifestação de inconformidade, 17/04/2015, fls. 03/18, onde após aduzir os fatos, expõe e requer em síntese que:

5. Preliminarmente, registra que em momento algum foi instada a sanear inconsistências no curso do processo administrativo. Que não houve preocupação em diligências a fim de averiguar suposta diferença, restando violados os princípios da eficiência, moralidade, legalidade e da prevalência da verdade material.

6. Acredita que a premissa assentada no despacho decisório decorra de erro material da própria Receita Federal. Realça os procedimentos que observou e os documentos que transmitiu, previamente, por via eletrônica, acerca do crédito efetivamente apurado.

7. Que se observa da DIPJ 2009, exercício 2008, em especial na Ficha 12-A enviada em 16 de outubro de 2009, o crédito efetivamente existente, resultante de saldo negativo de imposto de IRPJ, de R\$ 170.371,52. Esse valor, aliás, foi exatamente o mesmo informado na PER/DCOMP transmitida em 20 de agosto de 2013.

8. Sobre o crédito resultante da retenção sobre aplicações financeiras traz os informes de rendimentos emitidos pelas instituições financeiras.

9. Diante do exposto aguarda, seja acolhida e provida esta manifestação de inconformidade para o efeito de ser declarada regularmente compensada a

quantia referida na PER/DCOMP, homologando-se a mesma para todos os efeitos de lei”.

Por sua vez, a 1ª Turma da DRJ09 julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, não reconhecendo o direito creditório pleiteado, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008 DIREITO CREDITÓRIO.

RENDIMENTOS FINANCEIROS. TRIBUTAÇÃO. OFERECIMENTO. NÃO COMPROVAÇÃO.

A compensação do saldo negativo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, apurado na declaração de ajuste de pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real, em razão de compensação de IRRF sobre rendimentos de aplicações financeiras, condiciona-se à demonstração da existência e da liquidez do direito, o que inclui a comprovação de que as receitas financeiras correspondentes foram oferecidas à tributação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Discordando da decisão, a Recorrente apresentou recurso voluntário alegando, em síntese que:

“(…)

2. Do direito à integralidade do crédito de IRRF.

A Recorrente apurou prejuízo fiscal no período muito superior ao saldo negativo compensado^ de modo que inexiste prejuízo ao Erário.

A origem dos créditos ora em análise está vinculada a rendimentos de aplicação financeira atinentes ao ano calendário de 2008 no exato montante do saldo negativo utilizado como crédito na compensação (R\$ 170.371,52).

A DRJ, por sua vez, a despeito de ter constatado a existência dos recolhimentos na fonte informados por terceiros, não homologou as compensações declaradas, visto que a receita financeira correspondente não foi informada na DIPJ/2009.

De fato, por um lamentável equívoco, a Recorrente não escriturou as receitas financeiras na DIPJ/2009. A empresa estava em fase pré-operacional, o que explica a falha formal no preenchimento da DIPJ.

Ocorre que, no mesmo período, a Recorrente apurou prejuízo fiscal muito superior ao saldo negativo em questão, de modo que a escrituração do saldo negativo na DIPJ, quando muito, teria acarretado a diminuição do prejuízo fiscal, o que demonstra a inexistência de prejuízo ao Erário (não houve recolhimento a menor de IRPJ em decorrência da não escrituração das receitas financeiras na DIPJ).

E o que se percebe do balancete anexo (doe. j.), atinente ao ano-calendário de 2008, no qual consta a rubrica nº 2.3.1.04.074 - RESULTADO DO EXERCÍCIO, que demonstra o fechamento do resultado no ano, com a contabilização de uma despesa no montante de R\$ 59.344.272,68 decorrente dos investimentos/construção da nova planta industrial. No final do exercício, esses valores são reclassificados para a rubrica nº 1.4.1.01.912 - DIFERIDO NOVA UNIDADE (conta patrimonial), o que explica o saldo zero em 31/12. Em outras palavras, a receita financeira não escriturada na DIPJ seria absorvida pelo resultado negativo de R\$ 59.344.272,68, o que geraria prejuízo fiscal.

Desse modo, resta evidente que a Recorrente não pretendeu compensar débitos em valor superior ao crédito compensado. Tratou-se, a bem da verdade, de mero equívoco na indicação dos valores no preenchimento da DIPJ, o qual não acarretou prejuízo ao Erário. A falta de escrituração da receita financeira na DIPJ é um erro formal, visto que não houve recolhimento a menor de 1 RIM no período.

Nessa conformidade, estão presentes no caso concreto os dois requisitos para que o IRRP seja considerado como saldo negativo na apuração do IRPJ: (i) comprovação da retenção através de documento emitido pela fonte pagadora dos rendimentos (DIRF) e (ii) cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

A questão, inclusive, gerou a edição da Súmula 80 do CARF: *"Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto"*.

Como se sabe, em se tratando de processo de reconhecimento de direito creditório, cabe à parte que ingressou com pedido de compensação (no caso concreto, a Recorrente) o ônus da prova da liquidez e certeza do crédito tributário.

Assim, comprovado o equívoco no preenchimento da DIPJ, mostra-se completamente irrazoável cercear o direito de defesa da Recorrente. Isso porque, pode o contribuinte buscar, nos meios legais previstos, outra natureza de documentação apta a lastrear a retenção dos tributos. Foi exatamente o que ocorreu no presente caso, **com** a juntada do documento ora anexado (balanço patrimonial), o **qual** comprova a licitude dos procedimentos da Recorrente.

A Receita Federal do Brasil já se pronunciou sobre situação semelhante (ausência de comprovante de retenção, sendo possível demonstrar a existência e a certeza do crédito com outros documentos hábeis, idôneos e suficientes para confirmar os valores efetivamente retidos), em soluções de consulta da 5ª Região Fiscal:

(...)

Exatamente por isso, que a CSRF do CARF confirmou o entendimento de que a comprovação do saldo negativo decorrente de retenções na fonte pode ser

dar por qualquer meio de prova, mesmo na hipótese de a fonte pagadora não fornecer os comprovantes de retenção. E o que se depreende do **recente** precedente que restou assim ementado:

"COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES DE IMPOSTO NA FONTE. COMPROVAÇÃO.

Na hipótese de a fonte pagadora não fornecer o comprovante anual de retenção, sua prova pode se dar por outros meios previstos na legislação tributária, para fins de apuração de reconhecimento de direito creditório. Precedentes. Acórdãos nº 9101002.876 e 9101003.437' (Ac. nº 9101-004.110, sessão de 10 de abril de 2019).

Transcreve-se excerto do voto do Conselheiro Rafael Vidal de Araújo, citado no Acórdão nº 9101-003.437, didático e objetivo, o qual corrobora o posicionamento ora defendido:

"E a razão para isso é bem simples. Não há como prejudicar um contribuinte por falha/infração cometida por outro. No caso, negar o direito de aproveitamento de retenção na fonte sofrida pelo beneficiário de um rendimento em razão de a fonte pagadora descumprir o dever instrumental de emitir e lhe fornecer o respectivo comprovante de rendimentos e de retenção na fonte.

Não há como impor um ônus para um contribuinte cujo atendimento depende única e exclusivamente de conduta a ser praticada por outro contribuinte (emissão de comprovante de rendimentos e de retenção na fonte).

A imagem de um empregado/servidor que recebe pagamento descontado do IR Fonte e que não pode computar essa retenção na sua declaração de rendimentos porque a fonte pagadora não emitiu o correspondente informe de rendimentos e de retenção na fonte ilustra bem o que está sendo dito.

O sentido que se dá ao texto da lei não pode conflitar de forma tão flagrante com o sistema jurídico.

Se a fonte pagadora não emite o referido comprovante, ou se o beneficiário do pagamento não tem como obter esse documento da fonte pagadora (e isso pode ocorrer em função de várias situações), não se pode negar ao beneficiário do pagamento o direito ao aproveitamento da retenção que este sofreu e que consegue comprovar com outros meios de prova".

Em conclusão, mesmo na hipótese de a fonte pagadora não fornecer os comprovantes de retenção, o saldo negativo decorrente de retenções efetuadas por terceiros poderá ser utilizado cm compensações, desde que seja possível comprová-lo por intermédio de quaisquer outros documentos hábeis, idôneos e suficientes para confirmar os valores efetivamente retidos e devidamente integrados aos resultados tributáveis dos respectivos períodos.

A aplicação desse racional ao caso concreto demanda a aceitação e a análise da documentação ora anexada (balanço patrimonial), a qual demonstra que a não escrituração da receita financeira na DIPJ/2009 não trouxe prejuízo ao Erário, visto a despesa contabilizada de R\$ 59.344.727,68 no mesmo período. Assim, quando muito, haveria a diminuição do prejuízo fiscal e não houve recolhimento a menor de IRPJ no período em decorrência da não escrituração das receitas financeiras na DIPJ/2009.

Caso, entretanto, se entenda que a documentação ora juntada não é suficiente a comprovar as alegações da Recorrente, essa requer, desde já, a produção de todas as provas em direito admissíveis, em especial ajuntada de laudo contábil, oportunidade na qual serão disponibilizados todos os documentos e informações necessários a verificação dos fatos em questão.

3. Conclusão.

Por todo o exposto, requer a ora Recorrente o acolhimento do presente Recurso Voluntário, para o fim de ser integralmente reconhecido o direito creditório em questão, com a consequente homologação da compensação declarada .

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça**, Relatora.

Juízo de Admissibilidade do Recurso Voluntário

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do artigo 43 da Portaria MF nº 1.634/2023 - Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("RICARF").

Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do Acórdão recorrido em 01/12/2020 (e-fls. 101) apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia 29/12/2020 (e-fls. 109), ou seja, dentro do prazo de 30 (trinta) dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972 .

Destarte, o recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Portanto, dele tomo conhecimento.

Síntese dos fatos

Conforme já relatado, a Recorrente transmitiu uma Declaração de Compensação (PER/DCOMP) buscando aproveitar um suposto saldo negativo de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) referente ao ano-calendário de 2008, no valor original de R\$ 170.371,52. A

Recorrente alegou que este crédito era proveniente do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre os rendimentos de suas aplicações financeiras.

A Delegacia da Receita Federal de Goiânia/GO, após análise eletrônica, não reconheceu o direito creditório e emitiu um Despacho Decisório que não homologou a compensação. A autoridade fiscal justificou a rejeição apontando que, embora as parcelas de IRRF tenham sido confirmadas, as receitas financeiras correspondentes não foram oferecidas à tributação. Em decorrência dessa glosa, os débitos que a Recorrente tentava compensar passaram a ser cobrados com multa e juros.

Inconformada, a Recorrente apresentou uma Manifestação de Inconformidade. Em sua defesa, argumentou que o Despacho Decisório resultou de um erro material da própria Receita Federal e reclamou por não ter sido chamada para sanar possíveis inconsistências previamente, o que, segundo ela, violaria os princípios da eficiência, moralidade, legalidade e da verdade material.

Para sustentar o seu direito, a Recorrente mencionou que o crédito constava em sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) de 2009 e apresentou informes de rendimentos emitidos por instituições financeiras comprovando a retenção na fonte.

Ao analisar e julgar o mérito da manifestação, a 1ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal (DRJ09) decidiu, por unanimidade, que o pedido da Recorrente era improcedente. O órgão julgador fundamentou sua decisão explicando que a compensação de saldo negativo decorrente de IRRF exige o cumprimento de duas premissas legais (com base na Lei nº 8.981/1995): a constatação efetiva da retenção e a obrigatória oferta dessas receitas à tributação.

A Turma “a quo” verificou a própria declaração (DIPJ) da Recorrente e constatou que a ficha de “outras receitas financeiras” foi deixada em branco, comprovando que os rendimentos não compuseram a base de cálculo do IRPJ daquele ano.

Além disso, o acórdão de piso afastou a alegação de violação de princípios, ressaltando que, na transmissão de compensações eletrônicas, o ônus da prova de demonstrar o indébito cabe ao contribuinte, e que a garantia de ampla defesa foi devidamente exercida por meio da própria Manifestação de Inconformidade. Com isso, o Despacho Decisório de rejeição foi mantido, nos seguintes termos:

“Análise do Crédito:

12. No caso em exame, o Despacho Decisório não validou as antecipações informadas de IRRF declaradas no total de R\$ 170.371,52, pelo fato das receitas financeiras decorrentes não terem sido oferecidas à tributação, nos termos da análise eletrônica efetuada pelo Sistema de Controle de Crédito- SCC, cuja tela segue abaixo:

Análise das Parcelas de Crédito**Imposto de Renda Retido na Fonte****Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas**

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
30.822.936/0001-69	6800	578,52	0,00	578,52	Receita correspondente não oferecida à tributação
60.746.948/0001-12	5273	169.793,00	0,00	169.793,00	Receita correspondente não oferecida à tributação
Total		170.371,52	0,00	170.371,52	

Total Confirmado de Imposto de Renda Retido na Fonte: R\$ 0,00

13. Cumpre destacar que o art. 170 da Lei 5.172/66 (Código Tributário Nacional) exige liquidez e certeza em relação do crédito para que se autorize a compensação, cabendo ao contribuinte, comprová-los para que possa efetuar a compensação, conforme disposto no art. 74 da Lei 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 10.637 de 30/12/2002.

14. Importante destacar que o despacho decisório considerou as próprias informações prestadas pela manifestante em suas declarações prestadas à Receita Federal.

15. Sob outro aspecto, tem-se que ao se transmitir uma declaração de compensação, o ônus da prova de que se recolheu tributo a maior ou indevidamente recai sobre o contribuinte, a quem compete instruir o processo com os documentos destinados a comprovar o indébito. E, é somente após o despacho decisório em questão, que se abre oportunidade para a manifestante apresentar seus argumentos e documentos contra o despacho decisório proferido. Tal direito foi bem exercido pela manifestante ao defender a existência de seu crédito.

16. O DD, também contém a descrição dos fatos que resultou no não reconhecimento do direito creditório, assim como a fundamentação legal adotada pela autoridade fiscal.

17. Destarte, não há que se falar em ofensa a qualquer dos princípios destacados na manifestação, (princípios da eficiência, moralidade, legalidade e ofensa a verdade material).

18. Quanto ao mérito, propriamente dito, cumpre observar que em tema de restituição e compensação de saldo negativo de IRPJ com outros tributos, incumbe à contribuinte o atendimento de duas premissas: (i) a constatação dos pagamentos ou das retenções; e, (ii) a oferta à tributação das receitas que ensejaram as retenções, em face do artigo 37, § 3º, “c” da Lei nº 8.981, de 20/01/1995.

19. Quanto ao primeiro item, o DD já havia confirmado as parcelas de IRRF, contudo, por falta de oferecimento dos rendimentos na apuração do IRPJ a pagar, tal parcela não foi reconhecida. E, como visto acima, é imprescindível que se comprove que as receitas correspondentes foram oferecidas à tributação.

20. Isso porque, in casu, constata-se da leitura da ficha 6 A da DIPJ, fls. 34/64, original ativa, que não houve o preenchimento das receitas financeiras, (fl.

39) na linha 22 (outras receitas financeiras), o que implica afirmar que as receitas pertinentes não foram compuseram a base de cálculo do IRPJ A/C_2008.

Conclusão:

21. A teor do exposto, voto por julgar IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade, mantendo-se o Despacho Decisório proferido.

A Recorrente apresentou recurso voluntário buscando reverter referida decisão que não homologou compensações de saldo negativo de IRRF (Imposto de Renda Retido na Fonte) referentes ao ano-calendário de 2008, no valor de R\$ 170.371,52. A negativa, conforme já relatado, ocorreu porque a Recorrente deixou de informar a receita financeira correspondente em sua DIPJ de 2009, apesar de a DRJ ter constatado a existência dos recolhimentos.

Para defender o direito à integralidade do crédito, a Recorrente admitiu que não escriturou as receitas financeiras na DIPJ/2009 devido a um equívoco formal, justificando que estava em uma fase pré-operacional. Por meio de seu balancete de 2008, a Recorrente demonstrou que contabilizou uma despesa de R\$ 59.344.272,68, decorrente dos investimentos na construção de uma nova planta industrial.

Como esse resultado negativo (prejuízo fiscal) era infinitamente superior à receita financeira não declarada, a eventual escrituração dessa receita teria apenas diminuído o montante do prejuízo fiscal da Recorrente, sem acarretar qualquer imposto a pagar ou recolhimento a menor de IRPJ no período.

A Recorrente argumentou que o cerceamento do seu direito de defesa é irrazoável, pois a legislação e a jurisprudência permitem que a certeza e a liquidez do crédito sejam comprovadas por outros documentos hábeis e idôneos, e não apenas pela via formal da DIPJ.

Para fortalecer esse ponto, a Recorrente citou a Súmula 80 do CARF, que condiciona a dedução do imposto à comprovação da retenção e do cômputo da receita na base de cálculo.

Além disso, apoiou-se em decisões da CSRF, que estabelecem que o contribuinte não pode ser prejudicado por falhas instrumentais — como a falta de comprovantes por parte da fonte pagadora ou erros no preenchimento de declarações —, desde que consiga comprovar os valores retidos e integrados aos resultados tributáveis por outros meios, como o balanço patrimonial anexado aos autos.

A Recorrente defendeu que o balancete e o balanço patrimonial apresentados não são suficientes para comprovar a operação e a ausência de prejuízo ao Erário, e requereu o direito de produzir todas as provas admissíveis em direito. Destacou, em especial, a elaboração de um laudo contábil, colocando-se à disposição para fornecer todos os documentos necessários para a verificação dos fatos.

Análise das razões recursais

Inicialmente, cumpre ressaltar que entendo que inexistir óbice à possibilidade de que os valores do IRRF incidentes sobre as receitas auferidas em fase pré-operacional possam vir a

compor saldo negativo de IRPJ. De fato, a referida possibilidade tem sido acatada em atos normativos da Receita Federal, a exemplo dos seguintes:

Solução de Consulta SRRF/7ªRF/Disit nº 132 de 30/10/2008: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ FASE PRÉ-OPERACIONAL - RECEITAS FINANCEIRAS Incide o imposto de renda na fonte, na forma da legislação aplicável, sobre as receitas financeiras auferidas por empresas em fase de pré-operação No caso de empresa em fase de pré-operação, o SALDO LÍQUIDO das receitas e DESPESAS FINANCEIRAS, quando derivadas de ativos utilizados ou mantidos para emprego no empreendimento em andamento, deve ser registrado no ATIVO DIFERIDO. Esse valor, se credor, deverá ser diminuído do total das DESPESAS pré-operacionais incorridas no período de apuração e, eventual excesso de SALDO credor deverá compor o lucro LÍQUIDO do exercício em questão. Na existência de SALDO negativo de IRPJ, decorrente da retenção na fonte desse tributo sobre as receitas FINANCEIRAS absorvidas pelas DESPESAS pré-operacionais, esse valor poderá ser objeto de restituição ou compensação com outros tributos ou contribuições administrados pela RFB.

Sobre este ponto cita-se, ainda, a Solução de Divergência nº 32/2008 que possui a seguinte ementa:

“No caso de empresa em fase de pré-operação, o saldo líquido das receitas e despesas financeiras, quando derivadas de ativos utilizados ou mantidos para emprego no empreendimento em andamento, deve ser registrado no ativo diferido. Esse valor, se credor, deverá ser diminuído do total das despesas pré-operacionais incorridas no período de apuração. Eventual excesso de saldo credor deverá compor o lucro líquido do exercício em questão. Na existência de saldo negativo de IRPJ decorrente da retenção na fonte desse tributo sobre as receitas financeiras absorvidas pelas despesas pré-operacionais, esse valor poderá ser objeto de restituição ou compensação com outros tributos ou contribuições administrados pela RFB.”

Acerca da mencionada Solução de Divergência nº 32/2008, o voto condutor do Acórdão nº 9101-004.482, examinando situação fática semelhante à enfrentada nos presentes autos, em que o contribuinte teve, em ano-calendário situado em sua fase pré-operacional, despesas financeiras em valor superior ao das receitas financeiras, delimitou da seguinte forma a controvérsia:

“Ora, verifica-se pelo entendimento da própria Administração que não há razão para se concluir que o resultado financeiro positivo obtido a partir dos gastos classificáveis no ativo diferido por parte das pessoas jurídicas que apuram o respectivo imposto sobre a renda com base no lucro real deva ser prontamente tributado, visto que a legislação comercial, que consagra o princípio da competência, inclusive no que se refere ao ativo diferido e cuja observância é determinada pela legislação tributária, estabelece que devem ser registrados no ativo diferido, o saldo negativo entre receitas e despesas financeiras, quando

provenientes de recursos classificáveis no referido subgrupo, sendo positiva, tal diferença diminuirá o total das despesas pré-operacionais registradas, devendo haver tributação apenas quando o referido resultado ultrapassar o total das despesas pré-operacionais”.

De fato, o entendimento em questão tem há muito, prevalecido no âmbito do CARF, como ilustram os julgados a seguir proferidos pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

IRPJ. Fase Pré-operacional. O saldo líquido negativo decorrente de despesas financeiras superiores às receitas financeiras incorridas durante a fase pré-operacional deve ser lançado a débito da conta de ativo diferido, para futuras amortizações. O IRRF incidente sobre tais receitas financeiras absorvidas pelas despesas financeiras durante a fase pré-operacional se constitui em dedução do imposto devido e poderá gerar imposto de renda a restituir ou compensar. (Acórdão nº 9101-001.052, de 28 de junho de 2011, Relator Conselheiro Alberto Pinto Souza Júnior) COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. DEDUÇÃO DE RETENÇÕES NA FONTE.

RECEITAS FINANCEIRAS. FASE PRÉ-OPERACIONAL. A legislação fiscal permite o diferimento das receitas financeiras inferiores às despesas financeiras enquanto a pessoa jurídica se encontra em fase pré-operacional e não veda a dedução das correspondentes retenções na fonte para formação de saldo negativo de IRPJ no período. (Acórdão nº 9101-004.482, de 5 de novembro de 2019, Relatora Conselheira Edeli Pereira Bessa)

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. DEDUÇÃO DE RETENÇÕES NA FONTE. RECEITAS FINANCEIRAS. FASE PRÉ-OPERACIONAL. As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real podem registrar no ativo diferido o saldo líquido negativo entre receitas e despesas financeiras, quando provenientes de recursos classificáveis no referido subgrupo. Sendo positiva, tal diferença diminuirá o total das despesas pré-operacionais registradas. O eventual excesso remanescente deverá compor o lucro líquido do exercício. Neste contexto, a legislação fiscal não veda a dedução, para formação de saldo negativo de IRPJ no período, das retenções na fonte correspondentes às receitas financeiras diferidas. (Acórdão nº 9101-005.745, de 2 de setembro de 2021, Relator Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto)

A este respeito, acrescento a pertinente observação feita pela conselheira Edeli Pereira Bessa na Declaração de Voto integrante do Acórdão nº 9101-005.223:

“Assim, também aqui, se a empresa estiver em atividade pré-operacional, ela deve ser compensada pelo desembolso da retenção sobre receitas financeiras que ainda não se sujeitam à tributação por conta do diferimento antes admitido. A incidência sobre estas receitas financeiras, porque auferidas em fase pré-operacional, fica diferida para o início das atividades da pessoa jurídica, quando a empresa não mais contará com as retenções na fonte para reduzir o IRPJ incidente

sobre o resultado fiscal onerado com a amortização do ativo diferido em montante reduzido pelas receitas financeiras nele apropriados. Logo, a permissão de dedução das retenções neste contexto de atividade pré-operacional presta-se a desfazer os efeitos financeiros da retenção sofrida em período anterior ao de incidência sobre a receita auferida”.

Logo, está claro que não há impedimento ao diferimento das receitas financeiras logradas durante a fase pré-operacional, que é plenamente justificável diante da transitoriedade e da excepcionalidade da referida fase. Tampouco veda a legislação tributária a utilização do imposto retido sobre tais receitas financeiras na apuração de saldo negativo de IRPJ.

Súmula CARF nº 191

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em sessão de 20/06/2024 – vigência em 27/06/2024

É possível a utilização, para formação de saldo negativo de IRPJ, das retenções na fonte correspondentes às receitas financeiras cuja tributação tenha sido diferida por se encontrar a pessoa jurídica em fase pré-operacional. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 1.785, de 19/06/2026, DOU de 22/06/2026). Acórdãos Precedentes: 9101-006.716; 9101-006.582; 9101-006.079; 9101-005.748

Portanto, considerando tal possibilidade, bem como o fato de que a decisão de piso consignou que o DD já havia confirmado as parcelas de IRRF, é certo faltou a comprovação, por parte da Recorrente, da *“oferta à tributação das receitas que ensejaram as retenções, em face do artigo 37, § 3º, “c” da Lei nº 8.981, de 20/01/1995”*.

Neste cenário, a Recorrente, procurando suprir a insuficiência probatória, carrou aos autos cópia do balancete e o balanço patrimonial para demonstrar *“que a não escrituração da receita financeira na DIPJ/2009 não trouxe prejuízo ao Erário, visto a despesa contabilizada de R\$ 59.344.727,68 no mesmo período. Assim, quando muito, haveria a diminuição do prejuízo fiscal e não houve recolhimento a menor de IRPJ no período em decorrência da não escrituração das receitas financeiras na DIPJ/2009”*.

Todavia, ainda que tais documentos não sejam suficientes para comprovar o oferecimento à tributação da receitas financeiras decorrentes das antecipações informadas de IRRF declaradas no total de R\$ 170.371,52, fato é que a Recorrente procedeu à produção de, ao menos, um início de prova.

Neste contexto, há clara demonstração de ter a Recorrente se esforçado em comprovar suas alegações, sendo certo tratar-se de início de provas que deve ser analisado e a Recorrente intimada para apresentar outros documentos indispensáveis para demonstração do alegado em Recurso Voluntário.

Dispositivo

Tendo em vista o início de prova produzido nos autos e com observância do disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, voto em converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à Unidade de Origem para que proceda à intimação da Recorrente para apresentar os documentos necessários à comprovação da correta oferta à tributação das receitas financeiras em questão e que compuseram o saldo negativo do ano-calendário de 2008, considerando que pessoa jurídica encontrava-se em fase pré-operacional, fazendo jus ao direito creditório pleiteado.

A autoridade designada para cumprir a diligência solicitada deverá elaborar o Relatório Fiscal circunstanciado e conclusivo sobre os fatos averiguados.

A Recorrente deve ser cientificada dos procedimentos referentes às diligências efetuadas e do Relatório Fiscal para que, desejando, se manifeste a respeito dessas questões com o objetivo de lhe assegurar o contraditório e a ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes (inciso LV do art. 5º da Constituição Federal e art. 35 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Após, os autos deverão retornar a este Tribunal para prosseguimento do julgamento do recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça