



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.902369/2010-37
ACÓRDÃO	1401-007.618 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	STN - SISTEMA DE TRANSMISSÃO NORDESTE S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO.

O contribuinte tem direito à restituição e/ou compensação, desde que faça prova de possuir crédito próprio, líquido e certo, contra a Fazenda Pública.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as preliminares de nulidade e no mérito, dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório de R\$652.586,77, relativo ao saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2008 e homologar as compensações realizadas até o limite do crédito disponível.

Sala de Sessões, em 29 de setembro de 2025.

Assinado Digitalmente

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin – Relatora

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andressa Paula Senna Lísias e Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte, STN - Sistema de Transmissão Nordeste S.A., em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) em Ribeirão Preto/SP, que julgou improcedente a impugnação apresentada contra o lançamento de ofício consubstanciado no Auto de Infração lavrado para exigir IRPJ.

A acusação fiscal tem origem na glosa de saldo negativo de IRPJ apurado pela Recorrente no ano-calendário de 2008. Segundo a autoridade fiscal, a contribuinte, por se encontrar em fase pré-operacional, registrou as receitas financeiras auferidas no período em conta do Ativo Diferido, como redutoras das despesas pré-operacionais, em conformidade com as normas contábeis e regulatórias do setor elétrico (ANEEL).

Contudo, ao apurar o saldo negativo de IRPJ, a Recorrente utilizou o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre tais receitas financeiras. A fiscalização entendeu que, uma vez que as referidas receitas não transitaram pelo resultado do exercício (não foram "computadas na determinação do lucro real", nos termos do art. 53 da Lei nº 9.430/96), o IRRF correspondente não poderia ser utilizado para compensação ou para a formação de saldo negativo.

A decisão da DRJ manteve o lançamento, acolhendo os argumentos da fiscalização. Fundamentou seu entendimento na literalidade do dispositivo legal, concluindo que o direito à dedução do imposto retido na fonte está condicionado à efetiva tributação da receita correspondente no período de apuração, o que não teria ocorrido no caso em tela, dado o diferimento contábil.

Inconformada, a contribuinte interpôs o presente Recurso Voluntário. Em suas razões recursais, sustenta, em síntese, que:

1. A legislação do IRPJ (art. 323 do RIR/99) e as normas contábeis específicas para o setor elétrico não apenas permitiam, mas determinavam que, na fase pré-operacional, as receitas financeiras fossem registradas no Ativo Diferido, como redutoras dos custos e despesas ativados.
2. O Imposto de Renda Retido na Fonte possui natureza de antecipação do imposto devido e, como tal, representa um crédito do contribuinte contra a Fazenda Nacional. Impedir seu aproveitamento configuraria enriquecimento sem causa do Fisco.

3. A expressão "receitas computadas na determinação do lucro real" deve ser interpretada de forma sistemática, não se restringindo ao cômputo imediato no resultado do período. O diferimento da receita para momento futuro (amortização do ativo) não descaracteriza a natureza tributável do rendimento nem o direito ao crédito da antecipação já sofrida.
4. A matéria já se encontra pacificada no âmbito deste Conselho Administrativo, com diversos precedentes favoráveis (inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais), reconhecendo o direito ao saldo negativo de IRPJ em situações análogas, nas quais empresas em fase pré-operacional tiveram receitas financeiras diferidas contabilmente.

Pugna, ao final, pela reforma integral da decisão da DRJ para cancelar o lançamento fiscal e reconhecer seu direito ao saldo negativo de IRPJ apurado.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin**, Relatora.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

A controvérsia central deste processo reside em definir se a contribuinte, em fase pré-operacional, tem o direito de utilizar o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) sobre receitas financeiras para compor saldo negativo de IRPJ, quando tais receitas, por força de norma contábil e regulatória, foram registradas em conta do Ativo Diferido, e não em conta de resultado do exercício.

A autoridade fiscal, em decisão mantida pela DRJ, adota uma interpretação restritiva do artigo 53 da Lei nº 9.430/96, que condiciona a dedução do imposto retido ao cômputo das respectivas receitas "na determinação do lucro real". Para o Fisco, como as receitas financeiras foram diferidas, não teriam sido "computadas" no resultado, o que afastaria o direito ao crédito.

Com o devido respeito, tal interpretação não pode prosperar.

Primeiramente, é imperativo reconhecer que a Recorrente não agiu por liberalidade ao registrar as receitas financeiras no Ativo Diferido. Pelo contrário, seguiu estritamente o que determinava a legislação societária e as normas contábeis vigentes à época para empresas em fase pré-operacional (art. 183, VI, da Lei nº 6.404/76, na redação anterior à Lei nº 11.638/07) e, de forma mais específica, as regulamentações da ANEEL para o setor elétrico. A conduta da

contribuinte foi, portanto, pautada pela legalidade e pela boa-fé, buscando refletir adequadamente sua situação patrimonial em um período de implantação.

Penalizar a contribuinte por seguir uma norma cogente seria criar um paradoxo insustentável no ordenamento jurídico, onde o cumprimento de uma obrigação (contábil/regulatória) geraria uma sanção em outra esfera (tributária). A interpretação das leis tributárias deve ser feita de forma sistemática, harmonizando-as com os demais ramos do direito.

Em segundo lugar, a natureza jurídica do Imposto de Renda Retido na Fonte é de antecipação do imposto devido. O fato gerador da retenção é o recebimento ou o crédito do rendimento. Uma vez retido, o valor deixa de pertencer ao contribuinte e passa aos cofres públicos, mas gera para aquele um direito de crédito oponível ao Fisco na apuração final do imposto. Negar o aproveitamento desse crédito, sob o pretexto de uma formalidade contábil de diferimento da receita, equivale a um confisco e a um enriquecimento sem causa por parte do Estado, o que é vedado pelos princípios mais basilares do nosso sistema tributário.

A expressão "*receitas computadas na determinação do lucro real*" não pode ser lida de forma isolada e literal. Ela deve ser compreendida dentro do sistema de apuração do lucro real, que admite ajustes, adições, exclusões e compensações. O diferimento contábil da receita não a descaracteriza como um rendimento tributável; apenas posterga seu impacto no resultado para exercícios futuros, quando o ativo diferido for amortizado. A antecipação (IRRF), contudo, já ocorreu. O direito ao crédito nasce com a retenção, e não com o momento em que a receita é alocada ao resultado.

Este entendimento, aliás, encontra-se pacificado no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a título de exemplo, o Acórdão nº 1301-005.590, que, ao analisar caso idêntico, decidiu de forma unânime:

"SALDO NEGATIVO DE IRPJ. FASE PRÉ-OPERACIONAL. RECEITA FINANCEIRA. (...) A legislação fiscal autoriza o diferimento das receitas financeiras que não excederem as despesas financeiras na fase pré-operacional, e não veda a dedução das correspondentes retenções na fonte para a constituição do saldo negativo de IRPJ no período."

Na mesma linha, o Acórdão nº 9101-006.582, também da Câmara Superior, reforça que o tratamento contábil de segregação do resultado pré-operacional não obsta o direito ao saldo negativo. A jurisprudência deste Conselho é sólida em reconhecer que a sistemática de apuração do IRPJ para empresas em fase pré-operacional possui peculiaridades que devem ser observadas, prevalecendo a substância econômica sobre a mera forma contábil.

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.

O voto da Conselheira Edeli Pereira Bessa passa à análise jurídica da controvérsia, que acolho como minha no presente voto:

Contudo, o Decreto-lei nº 1.598, de 1977 veio dispor que:

Art. 17 - Os juros, o desconto, a correção monetária prefixada, o lucro na operação de reporte e o prêmio de resgate de títulos ou debêntures, ganhos pelo contribuinte, serão incluídos no lucro operacional e, quando derivados de operações ou títulos com vencimento posterior ao encerramento do exercício social, poderão ser rateados pelos períodos a que competirem.

Parágrafo único - Os juros pagos ou incorridos pelo contribuinte são dedutíveis como custo ou despesa operacional, observadas as seguintes normas:

a) os juros pagos antecipadamente, os descontos de títulos de crédito, a correção monetária prefixada e o deságio concedido na colocação de debêntures ou títulos de crédito deverão ser apropriados, pro rata tempore, nos exercícios sociais a que competirem;

b) os juros de empréstimos contraídos para financiar a aquisição ou construção de bens do ativo permanente, incorridos durante as fases de construção e pré-operacional, podem ser registrados no ativo diferido, para serem amortizados. (negrejou-se)Ante a permissão de diferimento dos encargos financeiros verificados na fase pré-operacional, a Secretaria da Receita Federal firmou entendimento em favor do diferimento do saldo negativo verificado entre despesas e receitas financeiras pertinentes àquele período, assim estipulando ao disciplinar a correção monetária das demonstrações financeiras por meio da Instrução Normativa SRF nº 54, de 1988:

“ 2. EMPRESA EM FASE PRÉ-OPERACIONAL 2.1 Durante o período que anteceder o início das operações sociais ou a implantação do empreendimento inicial a pessoa jurídica deverá apurar o saldo conjunto das despesas e receitas financeiras, das variações monetárias ativas e passivas e do resultado líquido da correção monetária do balanço, o qual terá o seguinte tratamento:

a) se devedor, será acrescido ao saldo da conta de gastos a amortizar, do ativo diferido; b) se credor, será diminuído do total das despesas pré-operacionais incorridas no próprio período-base.

2.2 Caso o saldo conjunto credor, referido no subitem anterior, exceda o total das despesas pré-operacionais incorridas no próprio período-base, o excesso deverá compor o lucro líquido do exercício e poderá ser totalmente diferido como lucro

inflacionário.” Recorde-se que, à época, receitas e despesas financeiras representavam repercussões inflacionárias cuja tributação poderia ser diferida após sua conjugação com o resultado da correção monetária de balanço, assim constituindo lucro inflacionário, na forma do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994 – RIR/94:

Art. 416. Considera-se lucro inflacionário, em cada período-base, o saldo credor da conta de correção monetária ajustado pela diminuição das variações monetárias e das receitas e despesas financeiras computadas no lucro líquido do período-base (Lei nº 7.799/89, art. 21).

§ 1º O ajuste será procedido mediante a dedução, do saldo credor da conta de correção monetária, de valor correspondente à diferença positiva entre a soma das despesas financeiras com as variações monetárias passivas e a soma das receitas financeiras com as variações monetárias ativas (Lei nº 7.799/89, art. 21, § 1º).

§ 2º Lucro inflacionário acumulado é a soma do lucro inflacionário do período base com o saldo de lucro inflacionário a tributar transferido do período-base anterior (Lei nº 7.799/89, art. 21, § 2º).

§ 3º O lucro inflacionário a tributar será registrado em conta especial do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) e o saldo transferido do período-base anterior será corrigido monetariamente, com base na variação da Ufir diária entre o dia do balanço de encerramento do período-base anterior e o dia do balanço do período-base da correção (Lei nº 7.799/89, art. 21, § 3º).

Art. 417. Em cada período-base considerar-se-á realizada parte do lucro inflacionário acumulado proporcional ao valor, realizado no mesmo período, dos bens e direitos do ativo sujeitos à correção monetária (Lei nº 7.799/89, art. 22).

[...]

A primeira questão que se coloca, portanto, diz respeito à subsistência desta orientação normativa depois da extinção da correção monetária de balanço. O caso sob análise evidencia despesas financeiras superiores às receitas financeiras do período, cujo saldo foi acrescido ao saldo da conta de gastos a amortizar, do ativo diferido, na forma do item 2.1, letra “a”, da Instrução Normativa SRF nº 54, de 1988.

A 1ª. Turma da CSRF e ao proferir o Acórdão nº 9101-001.052, na sessão de 28 de junho de 2011, se manifestou favorável ao defendido pela Recorrente, cujo voto condutor da lavra do conselheiro Alberto Pinto Souza Junior:

A questão posta, para ser dirimida por este Colegiado, prende-se unicamente em saber, primeiramente, qual o tratamento previsto pela legislação fiscal para a receitas financeiras auferidas durante a fase pré-operacional da contribuinte e,

em segundo, se o IRRF incidente sobre tais receitas devem ser lançados como deduções do imposto devido no cálculo do imposto a pagar/restituir.

A contabilização de gastos na fase pré-operacional foi objeto de análise nos Pareceres CST nº 376/71, 72/75 e 110/75. Note-se que, embora todos esses pronunciamentos sejam anteriores à Lei nº 6.404/76 e ao DL 1.598/77, interpretam norma tributária ainda hoje em vigor, qual seja, o art. 58, § 3º, alínea “a”, da Lei nº 4.506/64, in verbis:

Art. 58. Omissis.

[...]

§ 3º Poderão ser também amortizados, no prazo mínimo de 5 (cinco)anos:

a) a partir do início das operações as despesas de organização pré-operacionais ou pré-industriais;

[...]

Os referidos pareceres, ao interpretar tal dispositivo legal, deixam ainda mais claro que as despesas pré-operacionais devem ser registradas no ativo diferido, para posterior amortização no prazo mínimo de 5 anos a contar do momento em que se iniciar a fase operacional.

A questão que se coloca é outra e não foi, até hoje, exaustivamente tratada pela legislação tributária nem pelos atos infralegais do Fisco, qual seja, qual o tratamento que deve ser dado às receitas auferidas na fase pré-operacional, inclusive às receitas financeiras.

A recorrente, muito a propósito, cita e transcreve a posição da doutrina contábil, mais precisamente do Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações de autoria dos renomados professores Sérgio Iudícibus, Eliseu Martins e Ernesto Gelbcke. Realmente, sob o ponto de vista puramente contábil, esses ilustres autores não deixam dúvida de que as receitas devem estar em conta específica à parte, classificada como redução das despesas pré-operacionais, pois só não são tratados como redução do ativo diferido, os resultados derivados de fatores não relacionados com a implantação das condições de funcionamento da contribuinte.

Todavia, a recorrente omitiu passagem importante da mesma obra, quando assim professam os aludidos autores (Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações, 7ª edição, Atlas, SP, 2008, p. 239 a 241):

“As considerações anteriores baseiam-se no conceito contábil do problema. Todavia, deve-se conhecer o entendimento fiscal, também, o qual apresenta algumas divergências em relação ao conceito contábil.

.....

Entretanto, para o Fisco, não existe a figura do saldo líquido. O inciso II do art. 325 do Regulamento do Imposto de Renda só aceita o diferimento de custos, encargos

ou despesas, enquanto seu art. 373 exige a tributação das receitas financeiras, independente de se referir ou não a empreendimento pré-operacionais.

Por outro lado, o Fisco, de acordo com o art. 418 do Regulamento do Imposto de Renda, considera tributáveis os ganhos ou perdas de capital, isto é, o lucro ou prejuízo com a venda de bens integrantes do ativo permanente, o que inclui até mesmo o veículo usado administrativamente em fase pré-operacional.

.....

Diante dessas colocações, o correto seria que uma empresa, obtendo saldo credor de resultado em suas atividades pré-operacionais, fizesse o registro como resultado (tanto financeiro como de capital), somente para fins fiscais, no Livro de Apuração do Lucro Real. De qualquer forma, tais situações tendem a ser raras.” A conclusão de que as receitas financeiras e os ganhos de capital independentemente de se referirem ou não a empreendimentos em fase pré-operacional, devam ser tributados imediatamente não decorre de disposição expressa de lei, senão vejamos como dispõe o art. 373 do RIR/99:

“Art. 373. Os juros, o desconto, o lucro na operação de reporte e os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, ganhos pelo contribuinte, serão incluídos no lucro operacional e, quando derivados operações ou títulos com vencimento posterior ao encerramento do período de apuração, poderão ser rateados pelos períodos a que competirem (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 17, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 11, § 3º).” Ora, as leis tributárias são silentes com relação ao tratamento das receitas auferidas durante a fase pré-operacional, diga-se que não somente com relação às receitas financeiras e aos ganhos de capital. Todavia, isso não quer dizer necessariamente que tais receitas devam ter o tratamento contábil ordinário que a legislação prevê para as receitas auferidas na fase operacional da empresa, como parece ter sido a conclusão dos doutos contadores. Aliás, nesse ponto vale trazer à colação excerto do Parecer CST no 110/75, in verbis:

“9. Resultado de transações extra operacionais 9.1 – O resultado – positivo ou negativo – de operações extra operacionais, comuns durante a fase pré-operacional, devem ser apurados como transações eventuais em conformidade com o que determina o Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 76.186/75.

...os resultados líquidos de transações eventuais serão demonstrados pela escrituração da empresa, feita de acordo com as prescrições legais, destacadamente do lucro operacional.

9.2 – A apuração deve ser feita no mesmo período-base de sua ocorrência e o respectivo resultado incluído na declaração de rendimentos do exercício financeiro correspondente ou, em caso de prejuízo, acumulável para posterior compensação com lucros” Assim, correto o procedimento da contribuinte em calcular o resultado pré-operacional em apartado do lucro operacional. Da mesma

forma, correto o lançamento do saldo líquido negativo (despesas financeiras superiores às receitas financeiras incorridas durante a fase pré-operacional) a débito da conta de ativo diferido, para futuras amortizações. Tal entendimento já vinha sendo sustentado desde 1978, quando, ao interpretar o art. 17 do DL nº 1.598/77, a Portaria nº 475/78, do Ministro de Estado da Fazenda assim já sustentava.

Posteriormente, a Instrução Normativa SRF nº 54/88 veio reforçar o entendimento, quando assim dispôs:

“ 2. EMPRESA EM FASE PRÉ-OPERACIONAL 2.1 Durante o período que anteceder o início das operações sociais ou a implantação do empreendimento inicial a pessoa jurídica deverá apurar o saldo conjunto das despesas e receitas financeiras, das variações monetárias ativas e passivas e do resultado líquido da correção monetária do balanço, o qual terá o seguinte tratamento:

a) se devedor, será acrescido ao saldo da conta de gastos a amortizar, do ativo diferido; b) se credor, será diminuído do total das despesas pré-operacionais incorridas no próprio período-base.

2.2 Caso o saldo conjunto credor, referido no subitem anterior, exceda o total das despesas pré-operacionais incorridas no próprio período-base, o excesso deverá compor o lucro líquido do exercício e poderá ser totalmente diferido como lucro inflacionário.” Não obstante a IN 54/88 tratasse de normas de correção monetária para os empreendimentos em fase pré-operacional, as disposições acima transcritas transcendiam a matéria central, pois o tratamento dado às despesas e receitas financeiras não era decorrente da lógica do sistema de correção monetária de balanços, mas da interpretação da legislação tributária aplicável ao contexto, ou seja, ao contribuinte em fase de pré-operação.

Por outro lado, é verdade que a IN 54/88 foi revogada pela IN SRF 79/00, mas isso se deve unicamente ao fim da correção monetária de balanço – a matéria central da IN. Ademais, durante os fatos geradores em tela (1997, 1998 e 1999), a IN 54/88 estava em vigor.

Ad argumentandum, se as receitas financeiras auferidas na fase pré-operacional devessem ser levadas a resultado, também, deveriam ser as despesas financeiras, sob pena de ofensa ao princípio do confronto das despesas e receitas. Aliás, esse é um dos motivos pelos quais devemos ativar despesas pré-operacionais para confrontá-las no futuro com as receitas ainda não geradas nesta fase. Ora, nº caso em tela, se levássemos as receitas e despesas financeiras a resultado dos exercícios, seriam apurados prejuízos contábeis e, conseqüentemente, fiscais, já que não haveria ajustes aos resultados dos períodos de 1997 a 1999. Ou seja, conforme demonstrado e não contestado nos autos, as despesas financeiras superaram as receitas financeiras nos períodos em tela, assim sendo, a contribuinte teria prejuízo fiscal nos anos-calendários de 1997 a 1999, logo, o IRRF incidente sobre as receitas financeiras passariam, da mesma forma, a ser objeto de restituição ou compensação com outros tributos ou contribuições

administrados pela Receita Federal. Assim sendo, seja contabilizando corretamente as despesas e receitas financeiras no ativo diferido ou, erroneamente, lançando-as em resultado do exercício, a contribuinte não teria imposto devido e, consequentemente, o IRRF que incidiu sobre tais receitas financeiras geraria IRPJ a restituir/compensar.

Por último, então, há que se perquirir se o IRRF sobre as receitas financeiras são deduções do imposto devido ainda que a contribuinte não tenha apurado resultado e, consequentemente, que as receitas financeiras não tenham sido computadas na apuração do lucro real do período.

[...]

O art. 2º, § 4º, inciso III, da Lei nº 9.430/96, ao dispor que será dedutível do IRPJ devido o IRRF incidente sobre receita computada na determinação do lucro real, não cria nenhum óbice à dedutibilidade de IRRF sobre receita financeira auferida na fase pré-operacional.

Primeiramente, o dispositivo não impõe expressamente que o IRRF seja dedutível no mesmo período em que a receita financeira foi computada no lucro real. Na verdade, essa é a regra para situações ordinárias. Todavia, a fase pré-operacional é situação, além de transitória, excepcional, onde há um descasamento entre as despesas e receitas, tanto que há necessidade, em respeito ao princípio do confronto entre receitas e despesas, que ativemos as despesas para futura amortização quando as receitas começarem a ser geradas. Ora, nº caso em tela, pelo procedimento contábil-fiscal retro demonstrado, as receitas financeiras entrarão no cômputo do lucro real à medida que o saldo negativo(valor das despesas financeiras que as suplantaram) começar a ser amortizado.

Assim, no caso de pessoa jurídica em fase pré-operacional, o IRRF será dedutível em período diferente daquele em que a receita respectiva deverá entrar cômputo do lucro real.

[...]

O entendimento aqui exarado encontra esteio em decisões da própria Administração tributária, como, por exemplo, na Solução de Consulta nº 44, de 1º de fevereiro de 2008, da 8ª Região Fiscal (DOU de 06/03/2008, seção 1, p.

21), a qual encontra-se assim ementada:

“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.”.

Posto isso, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial do contribuinte, para reconhecer o seu direito creditório referente ao IRRF incidente sobre receitas financeiras auferidas durante a fase pré-operacional– anos calendários 1997, 1998 e 1999.

Neste sentido também são as diversas Soluções de Consulta citadas pela Contribuinte desde a impugnação:

[...]

Retomando a questão, tem-se que o art. 58, §3º, alínea “a” da Lei nº 4.506, de 1964, incorporado ao art. 325, II, alínea “a” do RIR/99, e o art. 17, parágrafo único do Decreto nº 1.598, de 1977, base legal do art. 374, inciso II do RIR/99, permitem o registro em ativo diferido das despesas financeiras incorridas em fase pré-operacional. Neste contexto, compartilha-se do entendimento expresso no voto condutor do Acórdão nº 9101-001.052 de que o art. 373 do RIR/99 – que dentre outros dispositivos legais, tem por fundamento o art. 76, §2º da Lei nº 8.981, de 1995, invocado pela recorrente – não impõe o cômputo, no lucro real, das receitas financeiras auferidas em período pré operacional, por não disciplinar expressamente a matéria, e também porque concluir em sentido diverso ofenderia o princípio do confronto das despesas e receitas.

Acrescente-se que as circunstâncias fáticas aqui presentes são semelhantes àquelas analisadas no Acórdão nº 9101-001.052, pois, no período em questão, as despesas financeiras também superaram as receitas financeiras em R\$ 3.524.245,55. Logo, se afastada a possibilidade de diferimento dos resultados financeiros depois da extinção da correção monetária de balanço, a apropriação no lucro tributável das receitas e despesas financeiras registradas pela Contribuinte resultaria em prejuízo fiscal e na conversão integral das retenções sofridas em saldo negativo de IRPJ no ano-calendário 2008.

(destaques no original)

Conclui-se, portanto, em linha com o precedente exibido, que inexistente óbice legal 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 no próprio ano-calendário das retenções.

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.

Portanto, a exigência fiscal parte de uma premissa equivocada, que desconsidera a natureza do IRRF, a obrigatoriedade do procedimento contábil adotado pela Recorrente e a jurisprudência consolidada desta Casa.

Conclusão:

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, afastar as preliminares de nulidade e no mérito, dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório de R\$652.586,77, relativo ao saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2008 e homologar as compensações realizadas até o limite do crédito disponível.

Assinado Digitalmente

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin