



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.905771/2012-35
ACÓRDÃO	1301-007.040 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPANHIA PETROQUIMICA DE PERNAMBUCO - PETROQUIMICA SUAPE
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010

DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DESPESAS PRÉ-OPERACIONAIS. ÔNUS DA PROVA.

Para efeito de determinação de saldo negativo de IRPJ cujas parcelas dedutíveis sejam referentes à IRRF, face a confronto entre receitas financeiras e despesas financeiras e pré-operacionais, compete ao autor do pedido o ônus da prova do fato constitutivo do seu alegado direito, mediante apresentação de elementos de prova hábeis e idôneos da existência do crédito contra a Fazenda Nacional para que seja aferida sua liquidez e certeza.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 1301-007.038, de 14 de junho de 2024, prolatado no julgamento do processo 10480.900639/2011-56, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento Assinado Digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores : Iágaro Jung Martins, José Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que acolhera em parte o Pedido de Compensação apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente ao crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2010.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido.

Sobreveio deliberação da Autoridade Julgadora de piso, que considerou a “Manifestação de Inconformidade Improcedente”.

Irresignado, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, alegando, em síntese, que a decisão contestada “inseriu novos condicionantes ao crédito, não previstos pela legislação federal”.

Ante todo o exposto alhures, a Recorrente requer seja processado e, ao final, provido o presente Recurso Voluntário, reformando-se o acórdão proferido pela 2ª Turma da DRJ/BHE, para reconhecer o direito creditório na íntegra.

É o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O Recurso Voluntário é tempestivo (e-fls. 78 e 80), pelo que dele se conhece.

MÉRITO: RESULTADO PRÉ-OPERACIONAL, SALDO NEGATIVO E PROVA

Quanto á matéria, a Autoridade Julgadora de piso se manifestou nos seguintes termos:

“Os valores indicados na Dirf são convergentes com aqueles registrados nos informes de rendimentos juntados pela interessada às fls. 23/32, o que certifica a efetividade dessas retenções.”

Todavia, as informações contidas na ficha 6A da DIPJ2008 (ver anexo ao presente voto, e-fls. 71/72) – que se apresenta totalmente zerada – faz pressupor a ausência de atendimento pela contribuinte ao disposto no art. 231, III, do RIR/99, verbis: [...]

Ou seja, diante da ausência de oferecimento à tributação dos rendimentos que deram origem aos valores de imposto de renda retido na fonte de que se trata, exsurge a impossibilidade de dedução do valor de R\$ 432.034,22 para fins de apuração de saldo negativo de IRPJ.

Observe-se que esse raciocínio é válido, encontrando-se, ou não, a pessoa jurídica em fase pré-operacional. Isso porque, no caso de empresas em fase pré-operacional, o saldo líquido de receitas e despesas financeiras, diminuído das despesas pré-operacionais incorridas no período de apuração, deve compor o lucro líquido do exercício, não havendo se falar em diferimento da tributação. É o que foi decidido pela Solução de Divergência nº 32, exarada pela COSIT da RFB em 21/07/2008, que ratificou as conclusões adotadas na Solução de Consulta nº 289/2007, proferida pela Disit/SRRF09 em 22/08/2007. Transcrevo, a seguir, as ementas respectivas:

Solução de Divergência COSIT – nº 32/2008

As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real devem 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.

Solução de Consulta SRRF/9ªRF/Disit – nº 289/2007

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” (grifou-se).

Por seu turno, a Interessada aduz o seguinte:

“(…)

Efetiva Declaração das Receitas Financeiras na DIPJ 2008.

Muito embora o v. acórdão afirme que as informações contidas na Ficha 6A da DIPJ se apresentam zeradas, o fato é que as receitas financeiras do período foram efetivamente declaradas.

Naturalmente, à luz das normas contábeis e fiscais vigentes à época dos fatos geradores, as receitas financeiras auferidas pela ora Recorrente foram

contabilizadas na Ficha 36A da DIPJ, mais especificamente na Linha 36A/45, relativa às 'Despesas Pré-Operacionais ou Pré-Industriais', conforme orientações do Manual da DIPJ. Assim, resta nítido que os rendimentos das aplicações financeiras não deveriam ser lançados diretamente na Ficha 06A (DRE).

Nesse sentido, os lançamentos a crédito das receitas financeiras compuseram o Total do Diferido (Linha 36A/51) indicado na DIPJ (vide anexo, de e-fls. 88):

1.3.4.01	DIFERIDO MATRIZ	37.066.257,83 D
1.3.4.01.13	RECEITAS FINANCEIRAS	2.663.508,28 C
1.3.4.01.13.001	RENDIMENTOS DE APLICACOES FINAN	3.178.214,77 C
1.3.4.01.13.002	DESCONTOS OBTIDOS	1.258,54 C
1.3.4.01.13.003	JUROS RECEBIDOS	1.884,83 C
1.3.4.01.13.004	ATUALIZACAO MONETARIA	9.106,93 C
1.3.4.01.13.005	VARIACAO CAMBIAL	526.956,79 D
1.3.4.01.14	DESPESAS FINANCEIRAS	5.818.210,44 D
1.3.4.01.14.001	ENCARGOS FINANCEIROS	5.772.247,64 D
1.3.4.01.14.002	MULTAS DEDUTIVEIS	7.859,15 D
1.3.4.01.14.004	TARIFAS BANCARIAS	17.322,67 D
1.3.4.01.14.005	JUROS DE MORA	2.370,98 D
1.3.4.01.14.006	TAXAS	18.410,00 D

(...)

Direito ao Crédito.

Pois bem. Segundo a lógica do v. acórdão recorrido, o direito ao crédito do IRRF não existe, em razão de a receita financeira não ter sido oferecida à tributação. Entretanto, tal raciocínio se mostra manifestamente equivocado, pois, em verdade, no exercício de 2007 a ora Recorrente pagou Imposto de Renda (retido na fonte), mesmo não apresentando receita à luz da legislação fiscal vigente à época, tanto é que a DRE (Ficha 06A) da DIPJ está zerada.

Diferente seria se – e somente se – os rendimentos das aplicações financeiras superassem todas as despesas pré-operacionais incorridas, apresentando um saldo credor no ativo diferido.

É exatamente isso que está dito no precedente (Consulta nº 289/2007, proferida pela Disit/SRRF09 em 22/08/2007) destacado pelo próprio v. acórdão recorrido: [...]

Pela leitura da Solução de Consulta, resta nítida a possibilidade de compensação do IRRF com outros tributos, quando as receitas financeiras são absorvidas pelas despesas pré-operacionais, gerando um saldo negativo de imposto de renda

A prosperar a contraditória conclusão do v. acórdão recorrido, o contribuinte só poderia compensar o IRRF se as receitas financeiras suplantassem as despesas pré-operacionais, gerando excesso de saldo credor do Ativo Diferido, e, consequentemente, lucro líquido no período. Porém, nesse caso, seria impossível existir saldo negativo, já que o direito à compensação do IRRF estaria totalmente atrelado ao eventual lucro apurado, que, por seu turno, geraria o IRPJ a pagar. Para verificar que essa foi a insustentável conclusão da decisão, basta analisar a parte final do Voto do Relator ao afirmar que 'tendo em vista que o IRPJ devido no ano de 2007 foi igual a zero, conclui-se pelo acerto do entendimento adotado no despacho decisório de que inexistia crédito de saldo negativo disponível à contribuinte, atinente ao ano de 2007'.

Naturalmente, o raciocínio é exatamente o oposto: o direito ao crédito do IRRF decorre do fato de a Recorrente não ter lucro líquido no período em questão, não experimentando acréscimo patrimonial.

(...)” (negritos do original; grifou-se).

Quanto ao voto condutor do Acórdão da DRJ, diga-se que o art. 2º, § 4º, inc. III, da Lei nº 9.430, de 1996, que dá substrato ao dispositivo regulamentar por si mencionado, 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 fonte 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 ativem-se as despesas para futura amortização quando as receitas começarem a ser geradas. 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 no cômputo do lucro real.

Demais disso, como, na fase pré-operacional, as despesas financeiras são deduzidas das receitas financeiras e o saldo é controlado no ativo diferido para amortização futura, haveria um *bis in idem*, já que, além de tais receitas financeiras reduzirem o valor das despesas financeiras amortizáveis, o IRRF sobre as receitas financeiras não seria recuperável. Tal não é razoável, nem encontra amparo no ordenamento jurídico pátrio.

Quanto ao mais, em relação à questão jurídico-contábil, razão está com a Interessada: pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real podem registrar em ativo diferido o saldo líquido negativo entre receitas e despesas financeiras, sem agregar ao lucro real tais receitas financeiras, e podem deduzir, no mesmo período, as retenções sofridas, neutralizando-se o desembolso decorrente da tributação na fonte das receitas financeiras que ainda não se sujeitam à tributação por conta do diferimento autorizado na legislação de regência. Esse é o entendimento que ora grassa na RFB e neste Conselho, inclusive no âmbito da 1ª Turma de sua Câmara Superior:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000

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” (Ac. nº 9101-005.5748, s. 02/09/2021, Rel. Consa. Edeli Pereira Bessa).

Todavia, não se pode reconhecer o direito creditório aventado. O ônus probatório do fato constitutivo deste é do Interessado, como é cediço. Seu encargo seria,

pois, carrear aos autos os elementos mencionados na Solução de Consulta regional por si invocada, quais sejam, escrituração contábil em que estivesse registrado o ativo diferido, com discriminação de receitas financeiras e despesas financeiras relativas aos ativos aplicados no empreendimento e despesas pré-operacionais, conjuntamente à documentação de suporte que lhe desse substrato (notas fiscais, contratos etc.). Limitou-se a juntar aos autos comprovantes de retenções (incontroversas, como assentado), DIPJ (em que não há sequer a discriminação das referidas receitas e despesas) e uma planilha (no corpo do Recurso Voluntário, e-fls. 84).

Por todo o exposto, conheço o Recurso Voluntário. No mérito, nego-lhe provimento.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso.

(documento Assinado Digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros – Presidente Redator