



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10480.906081/2010-31</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1101-001.655 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	26 de junho de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	PETROGAL BRASIL S.A.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2005

IRPJ. SALDO NEGATIVO. FASE PRÉ-OPERACIONAL. RECEITAS FINANCEIRAS. ATIVO DIFERIDO. COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM E LIQUIDEZ DO CRÉDITO.

O Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre receitas financeiras auferidas por pessoa jurídica em fase pré-operacional pode ser deduzido do IRPJ apurado, desde que tais receitas tenham sido computadas na determinação do lucro real, ainda que em conta de ativo diferido, para futura amortização.

A legislação tributária e contábil, em consonância com os princípios da capacidade contributiva e da realização da receita, permite que as receitas financeiras, em fase pré-operacional, sejam diferidas, compondo o ativo diferido, juntamente com as despesas, para serem confrontadas quando do início das operações.

Comprovada a origem e liquidez do crédito de saldo negativo de IRPJ, decorrente de retenções de IRRF sobre receitas financeiras devidamente contabilizadas no ativo diferido, e não havendo óbice legal, é legítimo o direito à compensação.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator

*Assinado Digitalmente*

**Itamar Artur Magalhães Alves Ruga** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Efigênio de Freitas Junior** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljessa de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 11-37.380 (DRJ/REC), que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada em face do Despacho Decisório que não homologou a Declaração de Compensação (DCOMP) nº 02905.69842.060508.1.3.02-2443.

### **Síntese**

1. A DCOMP em questão visava à compensação de débitos de Contribuições Sociais Retidas na Fonte (CSRF) com crédito oriundo **de saldo negativo de IRPJ, apurado no AC 2005**, em decorrência IRRF sobre aplicações financeiras.
2. A não homologação da compensação, em primeira instância, fundamentou-se na ausência de comprovação da origem e liquidez do crédito, uma vez que a Recorrente não teria demonstrado o oferecimento das receitas financeiras à tributação na DIPJ do AC 2005.
3. Em sede de Recurso Voluntário, a Recorrente apresentou novos documentos, incluindo informes de rendimentos das instituições financeiras, com o objetivo de comprovar a origem e a liquidez do crédito.
4. Diante dos novos elementos, converteu-se o julgamento em diligência, por meio da Resolução nº 1401-000.661, determinando à análise da documentação apresentada, cotejando-a com as informações constantes nos sistemas da Receita Federal.
5. Em resposta à diligência, a autoridade fiscal emitiu a Informação Fiscal nº 205/2021, na qual concluiu que a Recorrente:

*Comprovou estar em fase pré-operacional no AC 2005;*

*Registrou corretamente as receitas e despesas financeiras no Ativo Diferido, em consonância com as normas contábeis e fiscais aplicáveis;*

*Apurou, de forma legítima, o saldo negativo de IRPJ em decorrência das retenções de IRRF sobre as aplicações financeiras;*

*Possui direito à compensação pleiteada.*

6. A Recorrente, devidamente intimada, manifestou sua concordância com a Informação Fiscal nº 205/2021.

### Do Despacho Decisório (e-fl. 07)



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

DRF RECIFE

**DESPACHO DECISÓRIO**

Nº de Rastreamento: 893924912

DATA DE EMISSÃO: 01/11/2010

#### 1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

CNPJ 03.571.723/0001-39	NOME EMPRESARIAL PETROGAL BRASIL LTDA
----------------------------	--

#### 2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
02905.69842.060508.1.3.02-2443	Exercício 2006 - 01/01/2005 a 31/12/2005	Saldo Negativo de IRPJ	10480-906.081/2010-31

#### 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:

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	69.392,42	0,00	0,00	0,00	0,00	69.392,42
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\$ 69.392,42 Valor na DIPJ: R\$ 69.392,42

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 69.392,42

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

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no PER/DCOMP acima identificado.

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 29/10/2010.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
70.904,99	14.180,99	22.512,33

Para informações sobre a análise de crédito, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br) menu "Onde Encontro", opção "PER/DCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN RFB 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

### Da Decisão da DRJ

7. A Petrogal apresentou manifestação de inconformidade alegando que o saldo negativo de IRPJ foi devidamente informado nas DCOMP e nas DIPJ, e que se referia às retenções na fonte efetuadas pelas instituições financeiras. A empresa alegou também que, como não houve apuração de IRPJ a pagar ao final do período, as retenções se transformaram em saldo negativo de

IRPJ, e que não havia qualquer divergência de valores entre os créditos de saldo negativo informados na DIPJ e na DCOMP.

8. A DRJ/REC considerou que, para demonstrar a liquidez e certeza do crédito, a empresa deveria apresentar o informe de rendimentos fornecido pela fonte pagadora e comprovar que a receita sobre a qual incidiu o IRRF, no caso, receita financeira, foi oferecida à tributação. A fiscalização entendeu que a Petrogal não apresentou o informe de rendimentos nem documentação que comprovasse que a receita financeira comporia o resultado, e sequer declarou valores de receitas na DIPJ correspondente.

### ***Do Recurso Voluntário***

#### ***I. Tempestividade***

9. A Petrogal tomou ciência da decisão em 28/07/2012 (sábado), e o prazo para apresentação do recurso teve início no primeiro dia útil seguinte, 30/07/2012 (segunda-feira).

10. Assim, o termo final para interposição do recurso seria 28/08/2012 (terça-feira), data em que o recurso foi apresentado.

#### ***II. Os Fatos***

11. A Recorrente contextualiza o momento em que surgiram os créditos que originaram o processo.

12. A Petrogal era uma empresa em fase pré-operacional no período em discussão.

13. Durante a fase pré-operacional, as despesas administrativas, financeiras e operacionais, inclusive as receitas financeiras, eram registradas contabilmente no Ativo Diferido, conforme apresentado na Ficha do Balanço Patrimonial.

14. Este procedimento seguia as regras contábeis aplicáveis ao período. Caso a Recorrente não estivesse em fase pré-operacional, apresentaria um Prejuízo Fiscal.

15. A Recorrente possuía aplicações financeiras, sofrendo incidência de IRRF ao longo do AC.

16. O saldo negativo de IRPJ ocorre quando, ao final do AC, a pessoa jurídica, ao comparar o IRPJ e a CSLL devidos e os valores antecipados ao longo do ano, identifica que pagou mais tributo do que deveria.

17. A decisão recorrida não reconheceu o direito creditório por entender que não houve confirmação de que as receitas referentes às retenções foram levadas à tributação. Exigia-se a apresentação de informe de rendimentos e a comprovação de que a receita sobre a qual incidiu o IRRF (receita financeira) foi oferecida à tributação.

18. A Recorrente alega que as Receitas Financeiras foram apontadas na DIPJ e nas DCOMPs, e que juntou os Informes de Rendimentos.

### **III. Do Direito**

#### **(i) Da regra contábil**

*A Recorrente argumenta que, mesmo uma empresa que ainda não iniciou suas atividades, mas já possui patrimônio e personalidade jurídica, pode ser contribuinte do Imposto de Renda.*

*A Instrução Normativa n.º 54/88 tratava do assunto, determinando que, durante o período que antecederesse o início das operações sociais ou a implantação do empreendimento inicial, a pessoa jurídica deveria apurar o saldo conjunto das receitas e despesas financeiras.*

*A Recorrente optou por prosseguir concordando com as retenções realizadas sobre seus rendimentos financeiros.*

*A Solução de Consulta n.º 21/2010 corrobora o procedimento adotado pela Recorrente.*

*A Recorrente transcreve a ementa da Solução de Consulta n.º 21/2010, que trata das receitas financeiras na fase pré-operacional.*

*A Instrução Normativa, mesmo revogada, traz uma consideração do tema dentro de uma consolidação de normativos, e seu procedimento contábil e fiscal ainda seria adotado.*

*O tratamento contábil dado para as receitas financeiras, dentro da fase pré-operacional da Recorrente, é sustentado pelo argumento acima e pelo entendimento corroborado pela Solução de Consulta.*

#### **(ii) Da Composição do Saldo Negativo / Da Compensação de Débitos Federais**

*A Recorrente passa aos esclarecimentos sobre a compensação e composição do saldo negativo de imposto de renda, em consonância com o tratamento contábil dado para as receitas financeiras durante o período pré-operacional.*

*A legislação tributária (art. 2º, §4º, inciso III, da Lei n.º. 9430/96) possibilita que, ao encerramento do período, quando da apuração do lucro, se deduza o imposto de renda retido na fonte, desde que as receitas que deram causa às retenções tenham sido computadas na determinação do lucro.*

*A Recorrente transcreve novamente a ementa da Solução de Consulta n.º 21/2010, que trata da compensação de saldo negativo de IRPJ decorrente de retenção na fonte sobre receitas financeiras absorvidas pelas despesas pré-operacionais.*

*A Solução de Consulta corrobora com o procedimento adotado pela Recorrente.*

*Após o término do período-base, a Recorrente apurou saldo negativo de IRPJ, passível de restituição ou compensação com outros tributos administrados pela RFB.*

*A Recorrente transcreve o Art. 34 da IN RFB n.º 900/2008, que trata da compensação de créditos relativos a tributo administrado pela RFB.*

### **IV. Do Pedido**

*Diante do exposto, a Recorrente requer que seja dado provimento ao recurso voluntário para reformar a decisão recorrida e reconhecer a integralidade do direito creditório pleiteado, homologando a declaração de compensação.*

19. Em suma, a Recorrente busca reformar a decisão que negou sua compensação tributária, defendendo que, durante sua fase pré-operacional, as receitas financeiras foram

corretamente contabilizadas e que o IRRF retido sobre essas receitas pode ser utilizado para compensar outros débitos federais. A empresa se ampara em normas contábeis, решения консультаций и entendimento jurisprudencial para sustentar seu direito.

#### **Resolução nº 1401-000.661 (e-fls. 167 e ss.)**

20. A Resolução nº 1401-000.661, da 1ª Seção de Julgamento/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária do CARF, **converteu o julgamento em diligência.**

21. O recurso voluntário foi interposto pela Petrogal Brasil LTDA contra o acórdão nº 1137.380 da 3ª Turma da DRJ/REC, que havia julgado improcedente a manifestação de inconformidade da empresa.

22. A DRJ havia negado a homologação da compensação pleiteada pela Petrogal, sob o argumento de que **não houve confirmação das parcelas de composição do crédito** referentes às retenções na fonte que compõem o saldo negativo do IRPJ declarado na DCOMP.

23. Em sede de Recurso Voluntário, a Petrogal anexou os **informes de rendimentos** fornecidos pelas instituições bancárias onde mantinha suas aplicações financeiras, com o objetivo de comprovar as retenções na fonte que deram origem ao crédito pleiteado.

24. A relatora, Conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, considerou que a recorrente apresentou recurso anexando aos autos os respectivos informes de rendimentos fornecidos pelas instituições bancárias.

25. Diante disso, o CARF decidiu converter o julgamento em diligência para que a autoridade fiscal da Unidade de Origem competente proceda à **análise de todos os documentos trazidos pela Recorrente**, cotejando com as considerações e explicações oferecidas nos autos, bem como com os demais documentos e informações que entenda pertinente disponíveis nos sistemas da administração pública.

26. Foi solicitado que a autoridade fiscal elaborasse relatório circunstanciado esclarecendo se as receitas financeiras, que deram origem ao crédito de IRRF pleiteado nos autos, escrituradas em ativo diferido, foram integralmente absorvidas por despesas pré-operacionais no período em questão.

#### **INFORMAÇÃO FISCAL Nº 205/2021**

27. A Informação Fiscal confirmou que a Petrogal encontrava-se em fase pré-operacional no AC 2005, com base no Relatório de Auditoria da Deloitte Touche Tohmatsu. As Demonstrações Contábeis apresentadas, especificamente o Balanço Patrimonial de 31/12/2005, demonstram a declaração do Ativo Diferido no valor de R\$ 46.470.831,00, o qual corresponde ao valor declarado na DIPJ do AC 2005. As Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis corroboram essa informação, indicando que o início das operações da empresa estava vinculado ao sucesso na exploração das áreas de concessão adquiridas.

28. A análise da autoridade fiscal atestou que a Petrogal contabilizou as receitas financeiras auferidas no AC 2005, corretamente, e que tais valores foram utilizados para aumentar o Ativo Diferido, **não sendo levados à tributação pelo IRPJ**, em virtude dos gastos incorridos durante a fase exploratória serem substancialmente superiores às receitas financeiras.

29. Foi analisado o PER/DCOMP nº 02905.69842.060508.1.3.02-2443, onde a Petrogal utilizou o saldo negativo de IRPJ apurado no AC 2005 para compensar débitos próprios.

30. Em conclusão, a Informação Fiscal nº 205/2021 **confirmou que a Petrogal registrou corretamente as suas Despesas Pré-Operacionais** na sua DIPJ referente ao AC 2005, utilizando-se da Ficha 36A – Ativo – Balanço Patrimonial (Linha 45), na qual foi declarado um valor total de **R\$ 46.470.830,60**. Foi atestado, ainda, que a empresa contabilizou, de acordo com a legislação fiscal, as respectivas receitas e despesas financeiras do referido período, e, dessa forma, o valor total retido (R\$ 69.392,42) pode, sim, compor o Saldo Negativo de IRPJ do AC 2005.

#### **Manifestação da Diligência (e-fls. 436 e ss.)**

31. Em resposta à Informação Fiscal nº 205/2021, a Petrogal apresentou sua manifestação, defendendo que:

32. O relatório da diligência fiscal (Informação Fiscal nº 205/2021) **confirmou que a Petrogal registrou corretamente as suas Despesas Pré-Operacionais**, comprovando a existência, liquidez e certeza do crédito tributário utilizado.

33. A Petrogal reapresentou a DIPJ 2006, bem como juntou aos autos os informes de rendimentos das instituições financeiras comprovando as retenções.

34. Diante da juntada da documentação comprobatória, que indica a verossimilhança dos argumentos da Recorrente, o CARF decidiu por converter o julgamento em diligência.

35. Nos termos da Instrução Normativa SRF nº 54/1988, as receitas financeiras auferidas no período pré-operacional devem ser registradas como redutoras na mesma conta de ativo diferido, pois também contribuirão para o resultado do exercício fiscal futuro.

36. Considerando que a sistemática adotada pela Petrogal em todos os anos de sua fase pré-operacional sempre foi a mesma e suas defesas administrativas foram acompanhadas com a mesma documentação, a conclusão adotada no Processo Administrativo nº 10480.906078/2010-18 (AC 2003) deve ser refletida em todos os processos que versam sobre o mesmo tema.

37. Resta demonstrado que os gastos incorridos pela Recorrente durante a fase pré-operacional foram corretamente registrados no Ativo Diferido com o objetivo de serem amortizados a partir do início das operações comerciais dos campos, conforme determina a regulamentação contábil aplicável, e, portanto, podem compor o Saldo Negativo de IRPJ utilizado na compensação em questão.

38. Deste modo, considerando os argumentos apresentados e a retratação do Auditor Fiscal, a Recorrente espera e confia que o Recurso Voluntário será provido para que, reformando-se a decisão de primeira instância, seja declarado improcedente o Despacho Decisório e, conseqüentemente, reconhecida a validade da compensação realizada.

É o relatório

**VOTO**

Conselheiro Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

39. A questão central a ser dirimida é o direito de uma pessoa jurídica, em fase pré-operacional, aproveitar o saldo negativo de IRPJ originado de retenções na fonte sobre receitas financeiras, quando tais receitas foram contabilizadas no Ativo Diferido.

40. A decisão inicial da DRJ, que negou o direito creditório, era compreensível diante do quadro probatório então apresentado, que carecia dos informes de rendimentos e de uma demonstração clara da sistemática contábil adotada. Contudo, o cenário processual foi radicalmente alterado pela conversão do julgamento em diligência, um instrumento essencial à busca da verdade material que norteia o processo administrativo fiscal.

41. A diligência cumpriu seu papel de forma adequada. A Informação Fiscal nº 205/2021 (e-fls. 426 e ss.), elaborada pela própria autoridade fiscal, após análise da documentação completa, não deixa margem para dúvidas. Trata-o caso de forma clara e fundamentada, reconhece a correção dos procedimentos da Recorrente e a legitimidade do crédito pleiteado.

42. A fundamentação legal para tal reconhecimento é sólida. O tratamento contábil e fiscal para empresas em fase pré-operacional, sob a égide da legislação da época, permitia o diferimento de gastos, custos e receitas para o momento em que a empresa entrasse em operação, em respeito ao princípio do confronto entre receitas e despesas. A Instrução Normativa SRF nº 54/1988, vigente à época dos fatos, previa expressamente que o saldo líquido entre receitas e despesas financeiras deveria ser registrado no Ativo Diferido.

43. Portanto, uma vez que a própria autoridade fiscal, em procedimento de diligência, confirmou a regularidade da escrituração, a condição pré-operacional da empresa e a correta apuração do saldo negativo, não há mais fundamento para a não homologação da compensação. A liquidez e a certeza do crédito, antes questionadas, foram inequivocamente comprovadas.

44. Destaco a aplicação da Súmula 191 ao caso:

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.  
Acórdãos Precedentes: 9101-006.716; 9101-006.582; 9101-006.079; 9101-005.748

45. Ante o exposto, cabe PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para reformar a decisão recorrida e, por conseguinte, homologar a DCOMP nº 02905.69842.060508.1.3.02-2443, até o limite do crédito reconhecido (R\$ 69.392,42 em valores originais).

**Conclusão**

Desta forma, VOTO por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

*(documento assinado digitalmente)*

Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Relator