

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10580.002125/2003-03
Recurso nº 169.279 Voluntário
Acórdão nº 1103-00.206 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de maio de 2010
Matéria Fonte
Recorrente ITAPEBI GERACAO DE ENERGIA S/A
Recorrida 1.a. Turma da DRJ/SDR

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002

Ementa:

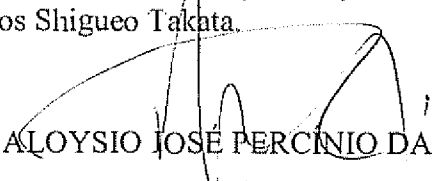
COMPENSAÇÃO - SALDO NEGATIVO DO IMPOSTO DE RENDA – RECEITAS FINANCEIRAS - FASE PRÉ-OPERACIONAL.

As despesas financeiras relativas a financiamentos obtidos para construção de bens do ativo imobilizado devem ser ativadas no imobilizado, para serem reconhecidas como despesa por depreciação desses bens. As receitas financeiras, à guisa de reduzir ou limitar o impacto dos encargos financeiros, são vinculadas ao imobilizado em construção e são registráveis como redutora do imobilizado. Se não fossem classificáveis como redutora do imobilizado, as receitas seriam classificáveis como redutora do ativo diferido, por serem auferidas durante a fase pré-operacional. Tanto as despesas financeiras como as receitas financeiras não são apropriáveis em conta de resultado nos anos-calendário de 2001 e 2002, não havendo lucro real nesses períodos, de construção de bens do imobilizado e de fase pré-operacional, de molde que o IRRF sobre as receitas financeiras se convola em saldo negativo de IRPJ de 2001 e 2002.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Assinatura manuscrita em tinta preta, com uma letra inicial proeminente.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencido o conselheiro Mário Sérgio Fernandes Barroso (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Marcos Shigueo Takata.



ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA - Presidente



MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO - Relator



MARCOS SHIGUEO TAKATA - Redator designado

EDITADO EM: 26 JAN 2011

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Aloysio José Percínio da Silva (Presidente), Mário Sérgio Fernandes Barroso, Gervásio Nicolau Recketenvald, Marcos Shigueo Takata (Vice presidente), Eric Moraes de Castro e Silva e Hugo Correia Sotero.

Relatório

Trata o presente processo de recurso voluntário interposto pela contribuinte acima qualificada a respeito da decisão da DRJ que não homologou sua compensação.

A declaração de compensação refere-se à compensação de saldo negativo de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) que teria sido apurado nos anos-calendários de 2001 e 2002, no valor de R\$ 21.609.890,90. A contribuinte pretende compensar com Cofins e PIS de 2003.

A contribuinte apesar de estar em fase pré-operacional nos anos-calendários de 2001 e 2002, apurou receita financeira, e por conseguinte Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF).

A SEORT não homologou a compensação declarada, pois, o saldo negativo de IRPJ indicado pela contribuinte resultara do IRRF sobre estas receitas financeiras, que teriam sido apropriadas em contas patrimoniais do ativo, sem terem sido computadas na apuração do lucro real.

Em manifestação de inconformidade a contribuinte alegou (resumo):

Estando na fase pré-operacional entre 1999 e 2003, e os direitos devem ser classificados no ativo imobilizado;

Não deixara de reconhecer as receitas financeiras auferidas, pois, elas foram reconhecidas em conta de ativo imobilizado;

Destaca-se que assim como as receitas as despesas financeiras também foram registradas no ativo imobilizado, e se ambas fossem registradas em contas de resultado, o efeito seria um prejuízo fiscal de R\$ 19.069.108,27 em 2001 e de R\$ 99.518.593,51 em 2002 e não haveria IRPJ devido, obtendo-se um saldo negativo de IRPJ;

A DRJ decidiu (ementa):

"PROVA. APRESENTAÇÃO MOMENTO

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos "

"DIREITO CREDITÓRIO SALDO NEGATIVO

Deixa-se de reconhecer o direito creditório quando o contribuinte não comprova a existência do saldo negativo apresentado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, uma vez que para a dedução do IRRF é



necessário que as receitas financeiras integrem a apuração do lucro real do período "

A contribuinte, ora, recorrente, alega nas folhas 89/106 (resumo):

A turma julgadora indeferiu a juntada de novos documentos, contudo, deve prevalecer a verdade material;

DO CORRETO PROCEDIMENTO CONTÁBIL ADOTADO PELA RECORRENTE

A não homologação foi devida de que os valores do IRRF sobre as receitas de aplicações financeiras não foram contabilizados nas contas de resultado da recorrente, e portanto, não foram oferecidas à tributação.

A recorrente que atua no ramo de exploração de geração de energia elétrica, iniciou suas atividades operacionais em fevereiro de 2003, sendo que de janeiro de 1999 a janeiro de 2003, período que construía suas instalações, ela se encontrava em fase pré-operacional de funcionamento;

Assim, as receitas e despesas foram registradas em conta do ativo imobilizado. Visando resguarda-se de variações cambiais a recorrente realizou diversas operações no mercado financeiro, obtendo receitas e despesas financeiras, também registradas no ativo imobilizado;

Sendo considerado a vinculação entre os juros e os encargos financeiros incorridos pela recorrente com a construção dos bens se seu ativo imobilizado, nada mais correto do que registrá-lo como custo de aquisição dos bens construídos. No mesmo sentido, as receitas financeiras respectivas são registradas em conta redutora do referido custo;

No ano-calendário de 2001, o registro das despesas e receitas mencionadas foi feito no ativo diferido, procedimento recomendado pelos auditores independentes, e em 2002 voltou a ser registrado no ativo imobilizado;

As receitas e despesas teriam sido lançadas ao resultado, contudo, na forma de depreciação., pois, o art. 183, § 2.º, da Lei n.º 6.404/76:

"§2 º A diminuição de valor dos elementos do ativo imobilizado será registrada periodicamente nas contas de: a) depreciação, quando corresponder à perda do valor dos direitos que têm por objeto bens físicos sujeitos a desgaste ou perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência; "

Assim, se as receitas e despesas financeiras incorridas na fase pré-operacional são registradas no cálculo do custo de aquisição do ativo imobilizado, o seu lançamento a resultado ocorre na medida e que vai ocorrendo a depreciação;

A contrapartida de depreciação acumulada é uma conta de resultado;

DO PREJUÍZO FISCAL INCORRIDO PELA RECORRENTE CASO FOSSE ADOTADA A METODOLOGIA PROPOSTA PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL



Se a recorrente tivesse procedido segundo o entendimento da Turma Julgadora e levasse a resultado as receitas e despesas financeiras na medida em que elas tivessem sido auferidas/incorridas, teria apurado no ano-calendário de 2001, prejuízo fiscal, no ano-calendário de 2002, também, doc 05 e 06.

Assim, teríamos apenas um erro de contabilização.

Para comprovar as retenções de IR/Fonte sofridas nos anos-calendário de 2001 e 2002 anexamos informes de rendimentos doc 07 e doc 08;

Assim, se a recorrente tivesse levado a resultado as receitas e despesas na medida que incorridas teria apurado prejuízo fiscal;

Inaplicabilidade da Taxa Selic

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro Mário Sérgio Fernandes Barroso, Relator

O recurso preenche o requisito de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

DO CORRETO PROCEDIMENTO CONTÁBIL ADOTADO PELA RECORRENTE

Cumpre esclarecer que o IRRF, em princípio, não implica crédito contra a Fazenda Nacional, haja vista que na realidade é antecipação do imposto devido. No final do período havendo prejuízo a contribuinte poderá se valer das antecipações. Contudo, obviamente precisa levar as receitas a resultado.

Assim, de acordo com o art. 837 do RIR/1999, o saldo negativo do IRPJ calculado ao final do período de apuração desde que englobando as receitas do IRRF, é que é possível de restituição/compensação.

Assim, como as receitas financeiras não foram computadas na apuração do lucro real, não é possível a dedução do respectivo IRRF, não existindo, o saldo negativo indicado na DIPJ/2002 e 2003.

O art. 218 do RIR/99 dispõe:

"Art. 218 O imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, das sociedades civis em geral e das sociedades cooperativas em relação aos resultados obtidos nas operações ou atividades estranhas à sua finalidade, será devido à medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos"

Assim, as receitas só podem ser usadas quando incorridas, e a própria recorrente reconhece que registrara no ativo diferido e no Ativo imobilizado, ou seja não levou a resultado vide art. 837 do RIR/99:

"art. 837 No cálculo do imposto devido, para fins de compensação, restituição ou cobrança de diferença do tributo, será abatida do total apurado a importância que houver sido descontada nas fontes, correspondente a imposto retido, como antecipação, sobre rendimentos incluídos na declaração."

Estas receitas de aplicações no mercado financeiro não foram reconhecidas no momento em que foram auferidas.

DO PREJUÍZO FISCAL INCORRIDO PELA RECORRENTE CASO FOSSE ADOTADA A METODOLOGIA PROPOSTA PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

Quanto a este item, ele não faz sentido algum, pois, a recorrente baseada no acórdão da DRJ, fictamente analisa que se tivesse contabilizado na forma em que a DRJ queria



teria tido prejuízo e assim, teria devido a sua restituição. Ora, acontece que não podemos raciocinar hipoteticamente, pois, o a recorrente contabilizou direito e por conseguinte tem direito a compensação ou não contabilizou, e aí não tem direito a compensação. Logo, como ela mesma admite que não fez como a DRJ queria, ou seja, não levou a resultado quando incorrida as receitas e despesas, não pode por óbvio ter direito a compensação de receitas não levadas a resultado.

Quanto a SELIC:

Súmula CARF N.º 4

"A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais."

Por todo o exposto, voto por não homologar as a compensação pedida, negando provimento ao recurso.



MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Voto Vencedor

Conselheiro MARCOS SHIGUEO TAKATA – Redator Designado

Peço vênica ao nobre relator, e me permito discordar de sua intelecção.

A recorrente atua no ramo de exploração de geração de energia elétrica e se encontrava em fase pré-operacional entre janeiro de 1999 e janeiro de 2003.

Os encargos financeiros relativos a financiamentos obtidos para construção de bens do ativo imobilizado, incorridos até a conclusão da construção devem ser ativados no imobilizado, para serem reconhecidos como despesa por depreciação desses bens.

É que tais encargos constituem custo do capital empregado na construção de bens do imobilizado, e, dessa forma, sua apropriação no resultado, mediante a depreciação desses bens, afina-se com o princípio contábil de competência ou do confronto ou emparelhamento entre despesas e receitas.

Nesse sentido é a preceituação incorporada pela Deliberação CVM 193/96. Vejam-se seus incisos I a VI:

I - Os juros incorridos e demais encargos financeiros, relativamente a financiamentos obtidos de terceiros, para construção de bens integrantes do ativo imobilizado ou para produção de estoques de longa maturação, devem ser registrados em conta destacada, que evidenciem a sua natureza, e classificados no mesmo grupo do ativo que lhe deu origem.

II - A alocação desses juros e encargos ao resultado do exercício deverá ser feita em consonância com os prazos de depreciação, amortização, exaustão ou baixa dos ativos financiados.

III - Os juros e encargos referidos no item I somente poderão ser ativados até o momento em que o ativo em construção ou produção estiver substancialmente completado e colocado em condições de uso ou venda.

IV - Os ativos registrados na forma desta Deliberação deverão ser objeto de análise periódica a fim de que sejam revisados os critérios utilizados para sua depreciação, amortização ou exaustão, e verificada a necessidade de constituição de provisão para desvalorização, nos casos de estoques de longa maturação, ou de provisão para perdas permanentes, quando comprovado



que os ativos financiados não poderão produzir resultados suficientes para a recuperação do seu valor.

V - Aplica-se às companhias abertas concessionárias de serviços públicos o disposto nos itens anteriores, relativamente aos juros computados sobre o capital próprio que esteja financiando ativos imobilizados em construção.

VI - O disposto nesta Deliberação não se aplica aos estoques que sejam rotineiramente produzidos em grande escala e de forma contínua.

Note-se que ela determina às cias. abertas concessionárias de serviços públicos que até mesmo os juros sobre o capital próprio que financie o imobilizado em construção sejam classificados no ativo imobilizado, ao invés de os ser no ativo diferido (art. 179, V, da Lei de S.A.).

De outra parte, entendo ser adequado o registro das receitas financeiras auferidas durante a construção dos bens, como redutora do ativo imobilizado, desde que à guisa de reduzir ou limitar o impacto dos encargos financeiros, mediante operações com fins de *hedge*, como *swap* e outros derivativos.

Nesse sentido, nos limites acima postos, tais receitas seriam vinculadas, assim como as despesas (encargos financeiros do financiamento para construção dos bens), à construção de bens do imobilizado, e pois registráveis como redutora do imobilizado em construção. Comparativamente, seria como a depreciação de veículos utilizados na construção de bens, e que deveria ser deduzido do imobilizado em construção.

Mas, se não forem classificáveis tais receitas financeiras como redutora do imobilizado, deveriam ser reconhecidas imediatamente em conta de resultado? Entendo que não.

Na hipótese de não serem registráveis tais receitas como redutora do imobilizado, elas devem ser classificadas como redutora do ativo diferido, porquanto se cuida de receitas financeiras hauridas durante a fase pré-operacional da empresa. Diverso tratamento implicaria distorção do resultado, segundo o princípio da competência ou do emparelhamento das despesas e receitas.

Nesse sentido, por todos, confira-se a lição de Sérgio de Iudícibus, Eliseu Martins e Rubens Gelbcke em seu *Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações*, 6ª ed., Atlas, pp. 221 a 226.

Ainda, na mesma senda de não serem reconhecíveis em conta de resultado as receitas financeiras durante a fase pré-operacional da empresa, era expressa a Instrução Normativa (IN) SRF 54/88, que disciplinava o tratamento da correção monetária em face de receitas e despesas financeiras no período pré-operacional (não devendo interferir na apuração do saldo da correção monetária ou do lucro ou prejuízo inflacionário). Embora essa IN tenha sido revogada (sem substituto), a inteligência nela contida quanto à classificação de tais receitas financeiras permanece a meu ver, sem espaço para dúvidas.

Noutras palavras, mesmo que as receitas financeiras não sejam registráveis como redutora do ativo imobilizado, elas as seriam como redutora do ativo diferido, de modo que, sejam as despesas financeiras incorridas até janeiro de 2003, sejam as receitas financeiras auferidas no mesmo período, nenhuma delas sensibiliza as contas de resultado dos anos-calendário de 2001 e de 2002.

As despesas financeiras, por serem referentes a financiamentos para construção de bens do imobilizado, são ativadas no imobilizado. As receitas financeiras vinculadas ao imobilizado em construção, por serem decorrentes de operações com fim de reduzir ou limitar o impacto daquelas despesas financeiras, seriam registráveis redutoras do ativo imobilizado. Mas, se as receitas financeiras não forem classificáveis como redutoras do ativo imobilizado, elas as seriam como redutoras do ativo diferido, não sendo apropriáveis no resultado durante a fase pré-operacional da empresa que perdurou até janeiro de 2003.

Ou seja, de nenhum modo a recorrente apuraria resultado positivo (lucro) nos períodos em discussão, nos limites do motivo do indeferimento do saldo negativo de IRPJ (IRRF neste convertido).

Sob essa ordem de considerações e juízo, dou provimento ao recurso.

É o meu voto.


MARCOS TAKATA – Redator Designado