



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10680.909644/2012-59
RESOLUÇÃO	1102-000.370 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VALLOUREC SOLUCOES TUBULARES DO BRASIL 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 à unidade de origem, nos termos do voto da Relatora.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton – Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires Mcnaughton, Roney Sandro Freire Correa, Gustavo Schneider Fossati, Gabriel Campelo de Carvalho, Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se o presente processo, na origem, de declarações de compensações de saldo negativo de IRPJ apresentados pela Recorrente, com a utilização de crédito relativo ao terceiro trimestre de 2008 (01/07/2008 a 30/09/2008), no valor de R\$ 1.203.840,26.

O Despacho Decisório, sob o número de rastreamento 024893807 (fl. 90), não homologou o direito creditório pleiteado, pois o montante comprovado das parcelas de composição do crédito foi insuficiente para respaldar o valor do saldo negativo alegado pela Recorrente:

Analizadas 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	1.212.517,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.212.517,00
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\$ 1.203.840,26 Valor na DIPJ: R\$ 1.203.840,26
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 1.212.517,00

IRPJ devido: R\$ 8.676,74

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 nos seguintes PER/DCOMP:

32735.35618.110310.1.7.02-7609 36439.13902.110310.1.7.02-1224 34453.56891.110310.1.3.02-4200 41389.87769.110310.1.7.02-1576
02938.73908.110310.1.7.02-9364 40630.05118.140909.1.3.02-2706 37277.08155.170909.1.3.02-2279

Dessa forma, os débitos indevidamente compensados foram enviados para cobrança:

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
1.341.684,36	268.336,82	370.821,40

Cientificada, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 02/06) na qual impugnou os fundamentos da decisão administrativa, sustentando que as divergências apontadas são improcedentes.

Ao analisar a defesa apresentada pela Recorrente, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG), proferiu o acórdão n. 02-91.366 (fls. 129-135), no qual por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, não reconhecendo o direito creditório, conforme os seguintes termos extraídos do voto:

(...) O total do imposto de renda na fonte computado pelo interessado na composição do saldo negativo não foi confirmado pelo despacho decisório. Em consulta às DIRF que trazem o interessado como beneficiário, confirmam-se retenções que satisfazem as deduções pretendidas.

A motivação do despacho é outra. As receitas financeiras sobre a qual incidiu a retenção, não foi oferecida à tributação na ficha 06 A da DIPJ. A dedução está condicionada a que as receitas sobre as quais incidem as retenções sejam computadas na determinação do lucro real, conforme alínea "c" do § 3º do art. 37 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e inciso III do § 4º do art. 2º da Lei n.º 9.430, 27 de dezembro de 1996. A justificativa para a aceitação de apenas parte da dedução de IRRF pretendida foi exposta no documento intitulado "PER/DCOMP Despacho Decisório - Análise de Crédito": (...)

FASE PRÉ-OPERACIONAL - RECEITAS FINANCEIRAS - SALDO NEGATIVO DE IRPJ DECORRENTE DAS RETENÇÕES NA FONTE

Em sua defesa, a interessada alega que estava em fase pré-operacional. A Solução de Divergência nº 32/2008 aponta o entendimento esposado pela SRRF/9ª RF/DISIT na Solução de Consulta nº 289/2007, que possui a seguinte ementa: (...)

Do exposto, conclui-se que, na 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. Somente nesta situação, eventual saldo negativo de IRPJ, decorrente da retenção na fonte desse tributo sobre as receitas financeiras absorvidas pelas despesas financeiras e pré-operacionais, poderá ser objeto de restituição ou compensação.

No entanto, no presente caso, a requerente limitou-se a argüir que se encontrava em fase pré-operacional e que o IRRF que compôs o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001 era proveniente de aplicações financeiras. Da análise dos documentos que constam nos autos, constata-se que:

- Não há comprovação de que as receitas financeiras decorrem de ativos utilizados ou mantidos para emprego no suposto empreendimento em andamento, justificando o seu possível registro no Ativo Diferido, deduzindo as despesas ativas.*
- Não há comprovação de que as receitas financeiras foram absorvidas pelas despesas financeiras e pré-operacionais.*

Não é demais lembrar que o ônus da prova quanto ao fato constitutivo do direito compete ao autor (art. 333 do Código de processo Civil). É ônus da requerente demonstrar a existência do seu direito, não sendo suficiente alegar sem trazer aos autos os documentos capazes de confirmá-lo. Desse modo, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, falta ao crédito indicado pela contribuinte na sua declaração a certeza e liquidez, elementos estes indispensáveis para a compensação pleiteada.

Conclusão

Em face do exposto, voto por julgar IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade, para não reconhecer o direito creditório postulado e não homologar as compensações em litígio.

Irresignada com a decisão, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 142/153), no qual aduz, em síntese:

- (a) Inexistência de resultado positivo no período – incoerência da exigência da DRJ: A Recorrente defende que, de acordo com o julgado da DRJ, seriam necessários três eventos concomitantes para que o contribuinte em fase pré-operacional pudesse apurar saldo negativo de IRPJ: (1) considerar os rendimentos financeiros que ensejaram o IRRF na base tributável (lucro real); (2) confrontar as receitas financeiras com as despesas financeiras, obtendo saldo positivo; e (3) confrontar o resultado financeiro positivo com as demais despesas pré-operacionais, ainda assim obtendo saldo positivo a ser levado à tributação.
- (b) Que o raciocínio da DRJ é incoerente e equivocado, pois conforme planilha anexada (“VSB_Dados DIPJ 2009.xls”, no arquivo “Arq_ao_pag.zip”), que espelha as informações da DIPJ, verifica-se que, no 3º trimestre de 2008, embora tenha havido resultado financeiro positivo (incluindo as receitas financeiras que ensejaram o IRRF), o cotejo com as demais despesas pré-operacionais resultou novamente em montante negativo (prejuízo pré-operacional). Destaca que despesas pré-operacionais, inclusive as financeiras, superaram as receitas, sendo a diferença registrada no Ativo Diferido.
- (c) Que, se o resultado do período não gerou lucro contábil ou fiscal, considerando que houve apenas adições de R\$115.062,82, não há que se falar em oferecer à tributação o rendimento vinculado ao IRRF de forma isolada. A base tributável do IRPJ é o lucro contábil ajustado por adições, exclusões e compensações; logo, a inexistência de lucro impede qualquer tributação.
- (d) Que a DRJ parece exigir apenas que o rendimento fosse computado no resultado financeiro e, posteriormente, no resultado pré-operacional. Todavia, mesmo nessa hipótese, o saldo negativo apurado pela Recorrente seria legítimo, pois as despesas superaram as receitas.
- (e) Menciona Solução de Consulta nº 289/2007 - SRRF/9ª RF/DISIT.
- (f) Impossibilidade de atendimento da exigência ilegítima imposta pela DRJ: Sustenta que, em fase pré-operacional e apurando IRPJ pelo lucro real, seria impossível tributar efetivamente o rendimento financeiro que gerou o IRRF. A pré-operação caracteriza-se pela ausência de receitas operacionais e pela possibilidade de capitalizar/ativar os gastos necessários ao empreendimento; assim, é improvável que eventuais receitas financeiras superem as despesas capitalizadas, a ponto de gerar saldo credor a tributar.
- (g) Elenca que a própria DRJ reconhece que apenas seria possível levar a resultado eventual (e improvável) saldo credor do Ativo Diferido, decorrente de receitas financeiras superiores às despesas capitalizadas. Mesmo nessa hipótese, tal saldo seria inferior ao rendimento que sofreu IRRF, tornando inviável a exigência do Acórdão recorrido (levar o saldo positivo pré-operacional ao resultado

tributável e, ao mesmo tempo, obter saldo negativo de IRPJ). Em síntese, a Recorrente afirma ser impossível cumprir simultaneamente as condições impostas pela DRJ sem violar os princípios que regem a apuração do lucro real.

- (h) Impossibilidade de inclusão do rendimento na base tributável de forma individualizada: Com relação a regularidade do saldo negativo, a Recorrente esclarece que não é possível incluir as receitas financeiras isoladamente na base tributável. Mesmo quando as despesas pré-operacionais superam o resultado financeiro positivo, esse montante é absorvido e registrado no Ativo Diferido, sendo diferido para apropriação futura, à medida que a empresa gerar resultados operacionais.
- (i) Menciona o Acórdão nº 9101-001.052 – 1ª Turma da CSRF – PAF nº 10830.003849/00-71 - Sessão de 28.06.2011 – cujo voto de relatoria destaca exatamente que a pretensão do Fisco de que as receitas financeiras auferidas na fase pré-operacional sejam levadas ao resultado tributável, de forma destacada, implicaria “ofensa ao princípio do confronto das despesas e receitas”.
- (j) Nos pedidos, requer o conhecimento e integral provimento do Recurso Voluntário, para reconhecer o crédito de saldo negativo indicado no PER/DCOMP nº 40630.05118.140909.1.3.02-2706 e homologar integralmente as compensações realizadas, inclusive aquelas vinculadas aos PER/DCOMP's correlatos.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Cristiane Pires McNaughton**, Relatora.

1 ADMISSIBILIDADE

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

2 MÉRITO

Verificando os autos, O Despacho Decisório indica que o contribuinte apresentou tanto em sua DIPJ, como na PER/DCOMP um saldo negativo de R\$ 175.521,81 que seria composto de retenções na fonte de R\$ 183.098,81 e um IRPJ devido de R\$ 7.575,00. Porém, o Despacho Decisório diz que o crédito confirmado é zero.

Em sua Manifestação de Conformidade, o sujeito passivo comprova, à fl. 12, as retenções na fonte no valor R\$ 183.096,81. O acórdão de 1ª instância, à fl. 110, confirmou que as retenções na fonte estavam demonstradas.

Contudo, o acórdão de 1ª instância julgou improcedente a manifestação de inconformidade, com base no inciso III do §4º do artigo 2º da Lei n. 9.430/96, que prescreve o seguinte:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pela pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (...)

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor: (...)

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

Ocorre que, conforme demonstrado pela Recorrente, em fase pré-operacional, 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.

Nesse sentido, a Solução de Consulta n. 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.

No campo pragmático da jurisprudência deste Conselho, prevaleceu o entendimento de que, em fase pré-operacional, há uma situação extraordinária que não se aplica a restrição do inciso III do §4º do artigo 2º da Lei n. 9.430/96 que incidiria, apenas, para situações ordinárias. O trecho do voto da Ilustre Conselheira Edeli Pereira Bessa no acórdão 9101-004.482

Assim, é de se permitir a dedução do IRRF no período de retenção, a despeito do não reconhecimento no resultado das receitas financeiras, inclusive sob o fundamento de que a fase pré-operacional é situação transitória e excepcional, acerca da qual a legislação tributária não estabeleceu restrições específicas, nos termos do trecho de voto acima transcrito.

Neste sentido, trago alguns dos diversos julgados deste CARF:

FASE PRÉ-OPERACIONAL. RECEITAS E DESPESAS FINANCEIRAS.

Na fase pré-operacional havendo saldo negativo entre as receitas e despesas financeiras não há que se falar em tributação. Precedentes. (Acórdão n. 1103-000.591)

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 n. 9101-001.052).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 2007 EMPRESA EM FASE PRÉ-OPERACIONAL. IRRF RETIDO SOBRE RECEITAS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS. CÔMPUTO NO SALDO NEGATIVO DO PERÍODO. LEGITIMIDADE. Considerando que as receitas financeiras auferidas foram absorvidas pelas despesas pré-operacionais incorridas, sem que desse confronto resultasse “saldo positivo”, o IRRF incidente sobre os respectivos ganhos financeiros é passível de ser computado no Saldo Negativo do período.

(Acórdão n. 9101-006.716)

Esse entendimento restou pacificado na Súmula n. 191 do CARF que dispõe:

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.

No caso dos autos, verifica-se que a Recorrente foi constituída em março de 2007 e a DIPJ apresentada, referente ao ano-calendário de 2008, traz dados que indicam que não houve operação no período, portanto, que se trata de fase pré-operacional. Nessa fase, é comum que a empresa incorra em despesas financeiras superiores às receitas, em razão de captação de recursos para financiamento de investimentos, constituindo-se, portanto, resultado negativo.

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente aponta que o resultado não operacional, antes do resultado financeiro era prejuízo de R\$ 5.669.372,11; em sendo o resultado financeiro positivo no valor de R\$ 2.892.263,73 (Credor), o saldo total seria negativo em - R\$ 2.777.108,38 (devedor). Estando esses dados corretos, a Recorrente não precisaria ter tributado o resultado financeiro no primeiro trimestre de 2.008 e, ao mesmo tempo, conforme Súmula 191 do CARF, poderia ter se apropriado das retenções na fonte em saldo negativo.

Para dar lastro a suas alegações, a Recorrente junta, em documento não paginável, informações de sua contabilidade. No Anexo I, é possível verificar, em um balancete reproduzido em Excel, que o resultado financeiro é de R\$ 2.892.263,73; no Anexo II é possível verificar o saldo de -R\$ 2.777.108,38, correspondendo a suposta diferença entre o resultado pré-operacional antes

do financeiro (R\$ 5.669.372,11) e o resultado financeiro (R\$ 2.892.263,73); no Anexo III, há dados do razão, indicando, na conta “Contrapartidas da conta Razão 100205000 Despesas Pré-Operacionais-Projetos em Andamento”, correspondendo ao valor de R\$ 2.777.108,38.

Contudo, os documentos anexados estão em “excel”, não havendo como se firmar um juízo de certeza de seu caráter fidedigno.

3 DISPOSITIVO

Assim, voto por converter o julgamento em diligência para que se verifique se o resultado pré-operacional antes do resultado financeiro era, de fato, superior ao resultado financeiro, nos moldes indicados pelo Recurso Voluntário do contribuinte à fl. 122.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton