



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10680.910588/2011-14
ACÓRDÃO	1102-001.715 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VALLOUREC & SUMITOMO TUBOS DO BRASIL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

FASE PRÉ-OPERACIONAL. RECEITAS FINANCEIRAS. SALDO LÍQUIDO NEGATIVO. INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR.

Na fase pré-operacional, não há incidência de IRRF sobre receitas financeiras quando estas são superadas por despesas financeiras, resultando em saldo líquido negativo. Nessa hipótese, o valor deve ser registrado no ativo diferido, conforme entendimento da COSIT e jurisprudência do CARF.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton – Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Roney Sandro Freire Correa, Cristiane Pires McNaughton, Carmen Ferreira Saraiva (substituto[a]integral), Gustavo Schneider

Fossati, Ana Cecilia Lustosa da Cruz (substituto[a]integral), Fernando Beltcher da Silva (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Lizandro Rodrigues de Sousa, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Carmen Ferreira Saraiva.

RELATÓRIO

Trata-se o presente processo, na origem, de declarações de compensações e pedido de restituição de saldo negativo de IRPJ apresentados pela Recorrente, com a utilização de crédito relativo ao exercício de 2007 no valor de R\$ 243.356,66.

O Despacho Decisório, sob o número de rastreamento 932658561 (fls. 89), não homologou o direito creditório pleiteado, pois o montante comprovado das parcelas de composição do crédito foi insuficiente para respaldar integralmente 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	243.356,66	0,00	0,00	0,00	0,00	243.356,66
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\$ 243.356,66 Valor na DIPJ: R\$ 243.356,66
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 243.356,66
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 nos seguintes PER/DCOMP:
02939.06523.310709.1.3.02-5697 15843.87818.110209.1.7.02-0094 14729.13053.090709.1.3.02-0030

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 16ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP), proferiu o acórdão n. 16-86.900 (fls. 144-152), no qual por unanimidade de votos, decidiu por julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade, não reconhecendo o direito creditório, conforme os seguintes termos extraídos do voto:

Das Retenções Sofridas

Conforme relatado, a interessada declarou na Dcomp que, no ano calendário 2007, sofreu retenções de imposto de renda no valor total de R\$ 243.356,66, todas supostamente aptas a compor o saldo negativo de IRPJ, conforme declarado na DIPJ 2008:

(...)

Todavia, a Autoridade Administrativa não confirmou o IRRF declarado, sob a justificativa de que a receita correspondente não teria sido oferecida à tributação:

Imposto de Renda Retido na Fonte					
Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas					
CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
17.192.451/0001-70	6800	243.356,66	0,00	243.356,66	Receita correspondente não oferecida à tributação
Total		243.356,66	0,00	243.356,66	
Total Confirmado de Imposto de Renda Retido na Fonte: R\$ 0,00					

A interessada se contrapôs, apresentando o informe de rendimento de e-fls. 27:

(...)

Acrescente-se que a DIRF juntada aos autos pelo órgão preparador, que confirma os valores constantes no informe de rendimento, foi entregue pela fonte pagadora apenas em 21/06/2013, posterior à ciência do despacho decisório:

(...)

Não obstante a interessada ter comprovado que a fonte pagadora efetivamente reteve o imposto de renda, é importante destacar que a justificativa do indeferimento do direito creditório foi a constatação de que a receita correspondente não foi oferecida à tributação.

Realmente, compulsando-se os autos, verifica-se que, não obstante o IRRF em questão tenha sido declarado na DIPJ retificadora entregue em 10/08/2009 (e-fls. 118/142), a receita correspondente não foi oferecida à tributação, porquanto não se declarou o recebimento de receitas financeiras (e-fls. 122):

Discriminação	Valor
01.Receita de Exportação Direta de Mercadorias e Produtos	0,00
02.Receita de Vendas de Mercadorias e Prod.a Coml.Export.c/Fim Espec.Export.	0,00
03.Receita de Venda de Produtos de Fabricação Própria no Mercado Interno	0,00
04.Receita da Revenda de Mercadorias no Mercado Interno	0,00
05.Receita de Prestação de Serviços - Mercados Interno e Externo	0,00
06.Receita de Unidades Imobiliárias Vendidas	0,00
07.Receita de Locação de Bens Móveis e Imóveis	0,00
08.Receita da Atividade Rural	0,00
09.(-)Vendas Canceladas, Devol. e Descontos Incond.	0,00
10.(-)ICMS	0,00
11.(-)Cofins	0,00
12.(-)PIS/Pasep	0,00
13.(-)ISS	0,00
14.(-)Demais Imp. e Contr. Incid. s/ Vendas e Serviços	0,00
15.RECEITA LÍQUIDA DAS ATIVIDADES	0,00
16.(-)Custo dos Bens e Serviços Vendidos	0,00
17.LUCRO BRUTO	0,00
18.Variações Cambiais Ativas	0,00
19.Ganhos Aufer. Mercado Renda Variável, exceto Day-Trade	0,00
20.Ganhos em Operações Day-Trade	0,00
21.Receitas de Juros sobre o Capital Próprio	0,00
22.Outras Receitas Financeiras	0,00
23.Ganhos na Alien. Particip. Não Integrantes do Ativo Permanente	0,00
24.Resultados Positivos em Participações Societárias	0,00
25.Amortização de Deságio nas Aquisições de Investimentos Avaliados pelo PL	0,00
26.Resultados Positivos em SCP	0,00
27.Rendimentos e Ganhos de Capital Auferidos no Exterior	0,00
28.Reversão dos Saldos das Provisões Operacionais	0,00
29.Outras Receitas Operacionais	0,00

(...)

É o que se verifica no caso concreto, porquanto a contribuinte quer aproveitar a retenção de IR incidente sobre as receitas financeiras, sem, contudo, ter oferecido à tributação estas mesmas receitas.

Diante deste cenário, o valor retido não pode integrar o saldo negativo, pois a receita correspondente não foi declarada.

Conclusão

Ante o exposto, voto pela improcedência da manifestação de inconformidade interposta, não reconhecendo o direito creditório em litígio.

O acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. RETIFICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A retificação de declaração de compensação (Dcomp) está submetida a procedimentos e parâmetros específicos, sendo incabível o atendimento de tal pleito em sede de manifestação de inconformidade.

ANTECIPAÇÕES DE IRPJ. IMPOSTO RETIDO NA FONTE.

Os valores retidos pelas fontes pagadoras constituem antecipação e podem ser utilizados em dedução de estimativas mensais ou ao final do período de apuração, desde que apresentados os respectivos comprovantes de rendimentos emitidos pelas fontes pagadoras (o que pode ser suprido pela confirmação em DIRF) e comprovado o oferecimento à tributação dos rendimentos correspondentes.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido.

Irresignada com a decisão, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 158/171), no qual aduz, em síntese:

- (a) no período objeto de análise, embora tenha apurado resultado financeiro positivo (incluindo receitas financeiras sujeitas à retenção de IRRF), esse valor, quando confrontado com as demais despesas pré-operacionais, resultou em saldo negativo. Diante disso, as receitas foram superadas pelas despesas, e a diferença foi registrada no Ativo Diferido, conforme demonstrado na Ficha 36A da DIPJ.
- (b) nessa situação, não se aplica a tributação do rendimento financeiro, uma vez que ele foi integralmente absorvido pelas despesas pré-operacionais. Assim, não houve base tributável para fins de IRPJ e CSLL. A empresa, portanto, observou todos os critérios fiscais aplicáveis à apuração do lucro real no ano-calendário de 2007, razão pela qual não há impedimento ao reconhecimento do saldo negativo referente ao IRRF incidente sobre aplicações financeiras.
- (c) Menciona a Solução de Consulta nº 289/2007 – SRRF/9ª RF/DISIT, além das Soluções de Consulta nº 73/2008 e nº 32/2008, que reconhecem a possibilidade de apuração de saldo negativo mesmo quando o rendimento financeiro é integralmente absorvido por despesas pré-operacionais, com consequente registro do valor remanescente no Ativo Diferido.
- (d) Acrescenta que, não havendo lucro contábil ou fiscal a ser apurado no período pré-operacional, e sendo as despesas integralmente ativadas, não há que se cogitar da tributação isolada das receitas financeiras, como pretende o acórdão recorrido da DRJ. Ressalta ainda que, mesmo se houvesse saldo credor, seu

valor seria inferior ao rendimento que sofreu IRRF, o que tornaria impraticável a exigência de levar o saldo positivo ao resultado tributável e, ao mesmo tempo, reconhecer o direito ao saldo negativo.

- (e) Alega também que não é possível determinar a tributação dos rendimentos financeiros de forma isolada, desconsiderando a natureza pré-operacional das demais despesas, sob pena de violar a sistemática de apuração aplicável ao período.
- (f) Por fim, destaca que o CARF já analisou situação idêntica, reconhecendo, por unanimidade, o direito ao saldo negativo mesmo na ausência de inclusão do rendimento financeiro na base de cálculo tributável, conforme registrado no Acórdão nº 9101-001.052, da 1ª Turma da CSRF, proferido no PAF nº 10830.003849/00-71, em sessão de 28.06.2011.
- (g) Diante de todo o exposto, requer o conhecimento e integral provimento do Recurso Voluntário, com o reconhecimento do crédito de saldo negativo indicado no PER/DCOMP nº 15843.87818.110209.1.7.02-0094, bem como a homologação das compensações realizadas, inclusive aquelas referentes aos PER/DCOMP's vinculados. Subsidiariamente, caso este órgão julgador entenda necessário, requer a determinação de diligência para apresentação de documentos e esclarecimentos adicionais quanto à apuração da empresa.

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

A questão central do processo é, se, quando em fase pré-operacional, os ganhos de rendimentos financeiros obtidos pela Recorrente devem ser levados ou não a tributação, particularmente quando o saldo das aplicações é negativo em razão das despesas financeiras

serem superiores aos ganhos que o lançamento entendeu constituírem fato gerador do tributo objeto da retenção na fonte.

Para esta Relatora a resposta é negativa, ou seja, não há que se falar de tributação dos ganhos financeiros na fase pré-operacional, quando restou comprovado que as despesas financeiras foram superiores aos ganhos das aplicações, as receitas foram superadas pelas despesas, e a diferença foi registrada no Ativo Diferido, conforme demonstrado na Ficha 36A da DIPJ.

Consoante o disposto nos arts. 6º, inciso II, e 74 da Lei n. 9.430/96, combinados com o Decreto n. 3.000/99 (RIR 99), artigos 247, 274 e 325, II, “a” (vigente à época), a base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido deve refletir o resultado contábil ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação fiscal.

No caso dos autos, verifica-se que a Recorrente foi constituída em março de 2007 e a DIPJ apresentada, referente ao ano-calendário de 2007, 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.

Tal entendimento foi descrito pela Solução de Divergência COSIT n. 32 de 05.08.2008, cuja ementa é a seguinte:

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.

Por fim, na fase pré-operacional, sendo as despesas maiores que as receitas, o saldo negativo é lançado no ativo diferido do contribuinte; sendo positiva a diferença entre receitas e despesas, o saldo deve diminuir as demais despesas pré-operacionais e, eventual saldo positivo, deve ser tributado.

Portanto, mesmo que se admitisse a tributação das receitas financeiras em fase pré-operacional, a tributação seria possível na hipótese de as referidas receitas serem superiores às despesas, o que não ocorreu no presente caso.

No caso dos autos, conforme já demonstrado pela análise do DIPJ, o saldo entre receitas e despesas financeiras foi negativo, não havendo, pois que se falar de tributação.

A jurisprudência deste CARF espelha o entendimento aqui defendido, conforme demonstram os arestos abaixo:

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).

Neste sentido, foi editada a 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.

Por todo o exposto, voto por julgar procedente o presente Recurso Voluntário e, conseqüentemente, reconhecer do crédito de saldo negativo indicado no PER/DCOMP nº 15843.87818.110209.1.7.02-0094, bem como a homologação das compensações realizadas.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton