



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10845.723979/2013-32
ACÓRDÃO	1402-007.559 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EMBRAPORT EMPRESA BRASILEIRA DE TERMINAIS PORTUARIOS S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2009

RECEITAS FINANCEIRAS NÃO OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO.
INADMISSIBILIDADE DA DEDUÇÃO DO IRRF CORRESPONDENTE.
DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO.

Somente o IRRF incidente sobre as receitas oferecidas à tributação pode ser deduzido na apuração do IRPJ a pagar e, sendo o caso, compor o seu saldo negativo. Se as receitas financeiras sobre as quais houve a retenção do imposto na fonte foram auferidas na fase pré-operacional, situação alegada e não comprovada, mesmo nessa hipótese, a contribuinte estaria obrigada a incluir as receitas financeiras na apuração do lucro real no encerramento do período.

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

As despesas e receitas para serem admitidas no Ativo Diferido terão que estar diretamente relacionadas com a atividade fim do empreendimento. As receitas e despesas financeiras compõem o resultado do período em que forem, respectivamente, auferidas ou incorridas, enquanto as despesas pré-operacionais não são levadas diretamente a resultado, visto que compõem o ativo diferido da empresa, sujeito à amortização posterior.

DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO.

Só com a apresentação de provas hábeis da composição e da existência do direito creditório, que o contribuinte alega possuir junto à Fazenda Nacional, é que se pode conferir liquidez e certeza aos créditos pleiteados

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Ricardo Piza Di Giovanni – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonca, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de declarações de compensação não aceitas, baseadas em créditos de saldo negativo do imposto de renda no valor de R\$ 6.675.357,00 apurado ao final de novembro de 2009, de CSLL e contribuição previdenciária retida na fonte, com declaração de informações econômicas fiscais (DIPJ) especial entregue em virtude da incorporação da empresa Coimex investimentos portuários S.A, conforme despacho decisório emitido em 02/09/2013, fls. 28/34.

Seguem fundamentos do referido despacho decisório que justificam o indeferimento do pedido:

O processo em epígrafe foi formalizado para tratar manualmente as declarações de compensação, discriminadas no anexo, cujo crédito envolvido é o saldo negativo de imposto de renda, no valor total de R\$ 6.675.357,00, apurado ao final de novembro de 2009, pela contribuinte acima identificada.

O período de apuração em questão abrangeu janeiro a novembro de 2009, em razão da incorporação da empresa Coimex Investimentos Portuários S/A, CNPJ 09.324.594/0001-60, realizada em 30.11.2009, segundo informa a interessada.

De acordo com sua DIRPJ, o cálculo do lucro no período foi com base no real anual, não tendo resultado em apuração de antecipações mensais, em virtude do levantamento de balancetes de suspensão, com exceção do mês de novembro. Apesar do lucro fiscal, houve geração de saldo negativo de imposto de renda, composto, na sua totalidade, pelo imposto de renda retido na fonte, incidente sobre receitas financeiras.

O saldo negativo foi assim composto:

	R\$
Imposto de renda	75.836,88
Adicional.....	28.557,92
Imposto de renda retido na fonte.....	6.675.357,00
Imposto de renda pago por estimativa	104.394,80
Saldo negativo de IRPJ.....	6.675.357,00

O imposto de renda retido na fonte, e pleiteado como saldo negativo, foi confirmado por meio das DIRF's – Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte, extraídas da base de dados da Secretaria da Receita Federal, tendo sido registrado na ficha 54 – Demonstrativo do Imposto de Renda, CSSL e Contribuição Previdenciária Retidos na Fonte, da sua declaração de ajuste.

Quanto às receitas financeiras, foram declaradas no valor de R\$ 505.579,16, na ficha 06^A – Demonstração do Resultado.

Como já relatado, as receitas financeiras, sobre as quais incidiu o imposto de renda retido na fonte, integralmente aproveitado pela interessada para compor seu saldo negativo, foram oferecidas à tributação parcialmente, compondo o resultado do exercício no valor de R\$ 505.579,16, em contraponto relevante com os valores efetivamente auferidos de R\$ 36.212.960,47, não só confirmados em Dirf, como também registrados pela própria contribuinte na ficha 54.

Portanto, com base no acima exposto, e com fundamento nos artigos 165 e 170 da Lei nº 5.172/66 – Código Tributário Nacional, no artigo 74 da Lei nº 9.430/96 e, ainda, na legislação comentada, proponho que o direito creditório, consistente no saldo negativo de imposto de renda, resultante do período entre janeiro e novembro de 2009, não seja reconhecido, por ausência da comprovação do direito líquido e certo da contribuinte que omitiu os rendimentos percebidos, sobre os quais pretende utilizar o imposto de renda retido na fonte.

A Manifestação de Inconformidade informa que no ano-calendário de 2009 ainda se encontrava em fase pré-operacional, razão pela qual não ofereceu à tributação a totalidade da receita financeira (R\$ 36.212.960,47), mas apenas o montante de R\$ 505.579,16 e que adotou o seguinte procedimento quando da entrega de sua DIPJ de 30/11/09:

- (i) Registrou, a crédito do ativo diferido, o total de receita financeira auferida até a referida data, juntamente com as despesas e receitas pré-operacionais incorridas até então (vide cópias dos livros razão do período, assim como espelho do balancete contábil – Docs. 08 e 09); e
- (ii) Apurou o total das despesas pré-operacionais, confrontando-o com o saldo das receitas financeiras pré-operacionais auferidas no período, apurando um saldo no montante de R\$ 505.579,16, o qual foi integralmente oferecido à tributação, conforme Ficha 06A – Demonstração do Resultado – PJ em Geral de sua DIPJ e demonstrativo abaixo:

AC	Descrição	R\$
	Despesa Diferida	33.671.450,29
	Não Amortizável	25.680,04
	Total	33.645.770,25
2009	Despesa Pré Op.	4.934.933,17
(A)	Total Despesa Pré Operacional	38.580.703,42
	Receita Financ. Diferida	8.459.631,83
	Total Diferido - Amortizável (2007)	25.186.138,42
2009	Receita Financ. Pré Op.	30.626.650,76
(B)	Total Receita Financ. Pré Op.	39.086.282,59
	Receita Tributável (B - A)	505.579,17

Aduziu a Manifestante que essa sistemática observa o preconizado pela própria RFB em suas Soluções de Consulta nºs 289/2007, 44/2008 e na Solução de Divergência COSIT nº 32/2008.

Defendeu que esse procedimento também se sustentava no art. 179, V, da Lei nº 6.404/76, ainda em vigor à época dos fatos, o qual tratava do ativo diferido e sustentou que a doutrina contábil prega que não apenas das despesas incorridas em fase pré-operacional eram passíveis de registro no ativo diferido, mas também os resultados positivos, como as receitas financeiras.

Acredita que o Despacho Decisório foi equivocadamente emitido por desconhecimento de que a empresa estivesse em fase pré-operacional.

Por fim, pede que, em caso de manutenção do Despacho Decisório, seja cancelada qualquer cobrança relativa a multa e juros de mora, já que agiu com observância às normas complementares emitidas pela RFB (Soluções de Consulta e de Divergência), nos termos do art. 100, parágrafo único do CTN.

A DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

O Recurso Voluntário manteve os argumentos da Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Ricardo Piza Di Giovanni**, Relator

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade, sendo conhecido.

Trata-se de declarações de compensação transmitidas a créditos de saldo negativo do imposto de renda no valor de 6. 675. 357,00 apurado ao final de novembro de 2009, conforme ficha 54 - demonstrativo de imposto de renda, CSLL e contribuição previdenciária retida na fonte de sua declaração de informações econômicas fiscais (DIPJ) especial entregue em virtude da incorporação da empresa Coimex investimentos portuários S.A.

O despacho decisório entendeu que a recorrente não teria oferecido à tributação a totalidade da receita financeira (R\$ 36. 212. 960, 47) sobre a qual incide o imposto de renda retido na fonte, mas apenas o montante de R\$ 505. 579, 16, aduzindo que realizou pesquisa nas declarações dos últimos 5 anos da recorrente e não localizou os montantes das receitas financeiras registradas nos DIRF's, tendo apurado que não haveria direito creditório mas SIM 1 saldo de imposto de renda a pagar no valor de R\$ 8. 334,76.

E sua defesa a recorrente alega que no ano de 2009 se encontrava em período pré-operacional, ou seja, período compreendido entre a constituição de uma empresa pessoa jurídica e o início de sua fase produtiva, entrando em fase operacional apenas no início de julho de 2013, além de haver optado pela adoção do regime tributário de transição RTT, o qual tinha por objetivo neutralizar os efeitos fiscais decorrentes das alterações nas normas contábeis trazidas pela lei 11. 638/2007.

Argumenta que dentre as alterações contábeis introduzidas com o advento da lei acima mencionada estava a extinção do grupo patrimonial "ativo diferido", no qual estavam contabilizadas as receitas, despesas e gastos pré-operacionais. Assim com a opção pelo RTT a recorrente adotou o seguinte procedimento, quando da entrega de sua DIPJ de 30/11/2009:

- (i) Registrou, a crédito do ativo diferido, o total de receita financeira auferida até a referida data, juntamente com as despesas e receitas pré-operacionais incorridas até então (vide cópias dos livros razão do período, assim como o espelho do balancete contábil – Docs. 08 e 09 da Manifestação de Inconformidade); e
- (ii) Apurou o total das despesas pré-operacionais, confrontando-o com o saldo das receitas financeiras pré-operacionais auferidas no período, apurando um saldo no montante de R\$ 505.579,16, o qual foi integralmente oferecido à tributação, conforme Ficha 06A – Demonstração do Resultado – PJ em Geral de sua DIPJ e demonstrativo abaixo:

AC	Descrição	R\$
	Despesa Diferida	33.671.450,29
	Não Amortizável	25.680,04
	Total	33.645.770,25
2009	Despesa Pré Op.	4.934.933,17
(A)	Total Despesa Pré Operacional	38.580.703,42
	Receita Financ. Diferida	8.459.631,83
	Total Diferido - Amortizável (2007)	25.186.138,42
2009	Receita Financ. Pré Op.	30.626.650,76
(B)	Total Receita Financ. Pré Op.	39.086.282,59
	Receita Tributável (B - A)	505.579,17

Destaca a recorrente que para fins contábeis a totalidade da receita financeira auferida no período líquida de IRRF (R\$ 30. 626. 650,76) foi reconhecido em seu resultado apurado até 30/11/2009 já desconta a correspondente variação monetária de R\$ 27.384,00.

Assim, defende que ao apurar o imposto de renda devido em 30/11/2009 a recorrente apurou o saldo negativo a compensar composto pela totalidade das retenções sobre aplicações financeiras no período, conforme abaixo:

Período de Jan a Nov de 2009	
Valor dos rendimentos de aplicações financeiras	R\$ 36.212.995,00
IRRF sobre aplicações financeiras	R\$ 6.779.751,80
(-) Imposto Devido conforme apuração	R\$ 104.394,80
Saldo compensado conforme processo	R\$ 6.675.357,00

Ocorre que no presente caso, o saldo negativo de IRPJ do período de 01/01/2009 a 30/11/2009 é formado tão somente de imposto de renda retido na fonte incidente sobre os rendimentos auferidos em aplicações financeiras.

Neste contexto, uma vez que a Recorrente optou pelo lucro real, a retenção do imposto de renda na fonte é considerada antecipação do imposto devido, desde que os rendimentos sejam computados para a determinação do lucro real, conforme dispõe a legislação a seguir transcrita:

Lei 8.981, de 1995:

Art. 37. Sem prejuízo dos pagamentos mensais do imposto, as pessoas jurídicas obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real (art. 36) e as pessoas jurídicas que não optarem pelo regime de tributação com base no lucro presumido (art. 44) deverão, para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano-calendário ou na data da extinção.

§ 1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido com observância das disposições das leis comerciais.

§ 2º Sobre o lucro real será aplicada a alíquota de 25%, sem prejuízo do disposto no art. 39.

§ 3º Para efeito de determinação do saldo do imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

- a) dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 2º do art. 39;*
- b) dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;*
- c) do Imposto de Renda pago ou retido na fonte, incidentes sobre receitas computadas na determinação do lucro real; (grifou-se)*

(...)

Lei 9.430, de 1996:

Art.2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§1º (...)

(...)

§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:

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

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

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo.

Portanto, está correta a DRJ quando concluiu que com base na DIPJ, *apenas pequena parcela das receitas financeiras foi informada, ou seja, não foi computada na determinação do lucro real substancial parte das receitas financeiras auferidas pela recorrente, dando ensejo ao não reconhecimento do direito creditório, e não homologação das compensações.*

Com relação à tese da Recorrente entendemos que não se sustenta visto que de fato as receitas financeiras devem ser reconhecidas à medida que auferidas, sem a possibilidade de diferimento. Conforme destacou a DRJ, *mesmo que a empresa se encontrasse em fase pré-operacional, as receitas financeiras auferidas no ano-calendário de 2009 deveriam ter sido, necessariamente, computadas na apuração do lucro real no encerramento do período, nos termos do art. 76, § 2º da Lei nº 8.981, de 1995:*

Art. 76. O imposto de renda retido na fonte sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável, ou pago sobre os ganhos líquidos mensais, será: (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

I - deduzido do apurado no encerramento do período ou na data da extinção, no caso de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real;

II - definitivo, no caso de pessoa jurídica não submetida ao regime de tributação com base no lucro real, inclusive isenta, e de pessoa física.

(...)

§ 2º Os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável e os ganhos líquidos produzidos a partir de 1º de janeiro de 1995 integrarão o lucro real.

Portanto, não pode a Recorrente confrontar o resultado credor das receitas e despesas financeiras com as despesas pré-operacionais.

As receitas e despesas financeiras compõem o resultado do período em que incorridas, enquanto as despesas pré-operacionais são ativadas para posterior amortização, nos termos do art. 179, V, da Lei nº 6.404/76, combinado com o art. 325, II, “a”, do RIR/1999.

Ademais, correta a DRJ quando aponta que *as receitas e despesas financeiras compõem ordinariamente o resultado tributável da empresa como acontece com as pessoas jurídicas em geral; mas, já os gastos pré-operacionais não são levados diretamente a resultado, já que compõem o ativo diferido da empresa, sujeito à amortização posterior.*

Ademais, ressalte-se que não foram juntados aos autos documentos tais como contratos de concessão/permissão de serviço público com o Poder Estatal, demarcando prazos para o início da prestação dos serviços, ou qual seria o prazo limite da empresa para dar início à sua atividade operacional.

Ademais, somente em sede de Manifestação de Inconformidade que a Recorrente apresentou a proposição de que as receitas e despesas declaradas possuem natureza pré-operacional. Assim, caberia a ela fazer prova desse fato.

Em relação ao pedido de que seja cancelada a cobrança de juros e multa de mora, cabe por questão de ordem ver que tipo de respaldo que a empresa possuiria em decorrência das Soluções de Consulta e Solução de Divergência citadas, nas quais a empresa não figura como parte.

Assim, diante da ausência de provas sobre a liquidez e certeza do direito creditório informado na DCOMP, não há como acolher a pretensão da defesa, mantendo-se, pois, o despacho decisório da autoridade local que originou o presente litígio.

Diante o exposto, voto por conhecer o Recurso Voluntário e a ele negar provimento.

Assinado Digitalmente

Ricardo Piza Di Giovanni