



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10845.725276/2013-49
ACÓRDÃO	1002-004.091 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de dezembro 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: 2005

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. DEDUÇÃO DE RETENÇÕES NA FONTE. RECEITAS FINANCEIRAS. FASE PRÉ-OPERACIONAL.

As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real podem 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. Neste contexto, a legislação fiscal não veda a dedução, para formação de saldo negativo de IRPJ no período, das retenções na fonte correspondentes às receitas financeiras diferidas.

SÚMULA CARF Nº 191

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.

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

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andrea Viana Arrais Egypto, Luis Angelo Carneiro Baptista (substituto integral), Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Adotando o relatório do acórdão recorrido, trata o presente de pedido de compensação baseado em saldo negativo formado a partir de IRRF sobre receitas decorrentes de aplicações financeiras. No presente caso, o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005 é formado tão somente de imposto de renda retido na fonte incidente sobre os rendimentos auferidos em aplicações financeiras, no montante de R\$ 5.169,86.

Conforme despacho decisório emitido em 08/11/2013, fls. 19/23, o crédito foi negado haja vista a ausência de comprovação acerca do oferecimento dos respectivos valores a tributação.

O contribuinte foi cientificado do referido despacho em 18/12/2013, fls. 25, tendo apresentado a contestação em 30/12/2013, contrapondo-se ao despacho decisório. Em sua **Manifestação de Inconformidade**, o interessado informa que no ano-calendário de 2005 se encontrava em fase pré-operacional, razão pela qual a única receita desse período referia-se à receita financeira, neste cenário “registrou, a crédito do ativo diferido, o total de receita auferida, juntamente com as despesas e receitas pré-operacionais incorridas” e ainda “apurou o total das despesas pré-operacionais, confrontando-o com o saldo das receitas financeiras pré-operacionais, resultando em um valor maior de despesas, não havendo saldo do diferido a ser oferecido à tributação”.

Por meio do **acórdão nº 08-41.041** a DRJ julgou a manifestação de inconformidade improcedente. A decisão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

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.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

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.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Intimado do acórdão em 07.11.2017 (fls. 120) o contribuinte apresentou **Recurso Voluntário** em 07.12.2017 (fls. 122 e 125/156) alegando em síntese:

- A autoridade julgadora tenta eximir-se da obrigatoriedade de analisar os fatos trazidos aos autos ao inferir que as Soluções de Consulta 289/2007 e 44/2008, e Solução de Divergência COSIT 32/2008 não possuem força vinculante uma vez que à época dos fatos tais soluções não tinham eficácia normativa que só passaram a ter com a IN 1396/2013;
- Contesta a afirmação de que não teriam sido trazidos aos autos provas suficientemente hábeis a comprovar a certeza e liquidez do crédito. Diversos documentos foram trazidos pela recorrente com o objetivo de demonstrar o crédito por ela apurado, bem como a lisura e acerto da forma como tratou contábil e fiscalmente as referidas verbas;
- Pelos informes de rendimentos juntados aos autos verifica-se que o IRRF sobre rendimentos de aplicações financeiras declaradas na sua DIPJ, refere-se a retenções ocorridas semestralmente no curso do ano calendário nos termos da Lei nº 11.053/2004: o referido sistema prevê que o IRRF seja retido nos meses de maio e novembro ou na data do resgate, incidindo a alíquota de 15% entre os fundos de longo prazo e 20% entre fundos de curto prazo;

- O montante das receitas financeiras encontrava-se registrado na conta denominada ativo diferido a qual permanecia vigente à época conforme disposição do artigo 179 inciso V, Lei das S/A – Lei 6404/76;
- Não restam dúvidas acerca da liquidez e certeza dos créditos pleiteados: ao confrontar os valores da despesa pré-operacional e receita financeira pré-operacional, existente na conta ativo diferido e comprovadas por meio de documentação contábil, verificou que o valor da despesa pré-operacional superava o montante total das receitas pré-operacionais não havendo saldo a oferecer a tributação, razão pela qual na existência de saldo negativo de IRPJ apurado em decorrência do IRRF incidentes sobre aplicações financeiras referido valor creditório deverá ser reconhecido com a consequente homologação das declarações de compensação;
- Os documentos apresentados no presente processo são suficientes para comprovar que a recorrente encontrava-se no curso de período pré-operacional no ano de 2005;
- Subsidiariamente, deve-se aplicar ao caso a regra do artigo 100 do CTN, pois a recorrente apurou o saldo negativo de imposto de renda com base na Soluções de Consulta 289/2007 e 44/2008, e Solução de Divergência COSIT 32/2008, emitidas pela própria Secretaria da Receita Federal do Brasil. Assim deve ser integralmente cancelada a aplicação de multa e de juros. Está caracterizada a boa-fé da recorrente, tendo esta atendido exatamente ao disposto na legislação e o determinado pelo Fisco federal, e
- Pugna pela juntada de novas provas com base no art. 38 do Decreto nº 70.235, que flexibilizou a previsão do art. 16 permitindo que requerimentos probatórios e alegações relativas à matéria discutida nos autos possam ser feitos até a tomada da decisão administrativa.

São juntados com o recurso provas com o intuito de comprovar a condição de estabelecimento em fase pré-operacional.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Da Admissibilidade:

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

Do mérito recursal:

No caso discute-se a não homologação pelo Fisco da Declaração de Compensação nº 23488.09392.211209.1.3.02-0392 referente a crédito de saldo negativo de imposto no valor de R\$ 5.169,86, apurado ao final do ano calendário de 2005, conforme ficha 12A da DIPJ. Não se discute a existência das retenções. O despacho decisório e acórdão recorrido negam o direito creditório com base em dois argumentos: **i)** os rendimentos de aplicações financeiras (por não ser atividade própria do contribuinte) devem, ainda que em fase pré-operacional, ser levado à tributação no momento em que forem auferidos, e **ii)** não há comprovação de a empresa estar em fase pré-operacional no período de referência.

O Recorrente, por sua vez, traz provas acerca da sua condição e esclarece que a contabilização das receitas obedeceu aos ditames da **Soluções de Consulta 289/2007 e 44/2008, e Solução de Divergência COSIT 32/2008**, essas regulamentadas pela Instrução Normativa RFB nº 1.396/2013: em fase pré-operacional, as receitas financeiras não devem ser pura e simplesmente oferecidas à tributação, mas devem diminuir as despesas pré-operacionais, e somente o eventual excesso remanescente deve compor o lucro líquido do exercício.

Vale destacar que o entendimento da Recorrente encontra respaldo em diversos julgados deste Tribunal Administrativo, os quais concluem pela possibilidade de o IRRF de aplicações financeiras compor o saldo negativo de empresas em fase pré-operacional desde que comprovado que saldo dessas receitas é menor que as despesas pré-operacionais registradas. Vejamos alguns julgados:

Acórdão: 9101-006.078

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2005

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. DEDUÇÃO DE RETENÇÕES NA FONTE. IRRF. RECEITAS FINANCEIRAS. FASE PRÉ-OPERACIONAL.

As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real podem 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. Neste contexto, a legislação fiscal não veda a dedução, para formação de saldo negativo de IRPJ no período, das retenções na fonte correspondentes às receitas financeiras diferidas.

Acórdão: 1004-000.026

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2006, 2007

FASE PRÉ-OPERACIONAL. RECEITAS FINANCEIRAS. IRRF. SALDO NEGATIVO.

No caso de empresa em fase de pré-operação, o saldo líquido das receitas e despesas financeiras derivadas de ativos vinculados ao 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. A utilização do IRRF sobre receitas financeiras para formação de saldo negativo exige a comprovação de que o registro contábil dessas receitas tenha contribuído para a diminuição das despesas pré-operacionais registradas no ativo diferido, implicando na redução do montante a ser amortizado e posteriormente excluído (não considerado) em apuração da base de cálculo em período de apuração subsequente.

COMPENSAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO.

Não comprovada a liquidez e certeza do crédito do sujeito passivo, não é cabível a compensação com débitos próprios, nos termos da legislação aplicável - art. 170 do CTN e art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Acórdão: 1302-004.926

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2005

RECEITAS FINANCEIRAS. FASE PRÉ-OPERACIONAL. DIFERIMENTO. CONDIÇÕES.

Receitas financeiras auferidas em fase pré-operacional podem deixar de ser tributadas naquele período, desde que relacionadas ao empreendimento em fase pré-operacional (períodos de desenvolvimento, construção e implantação de projetos); e contabilizadas em conta específica, como redutoras das despesas pré-operacionais do ativo diferido, resultando saldo líquido devedor.

FASE PRÉ-OPERACIONAL. RECEITAS FINANCEIRAS INFERIORES ÀS DESPESAS PRÉ-OPERACIONAIS. RETENÇÕES SOBRE AS RECEITAS FINANCEIRAS. COMPOSIÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ. COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Na existência de saldo negativo de IRPJ, decorrente da retenção na fonte desse tributo sobre as receitas financeiras absorvidas pelas despesas pré-operacionais, esse valor poderá ser objeto de restituição ou compensação com outros tributos ou contribuições administrados pela RFB.

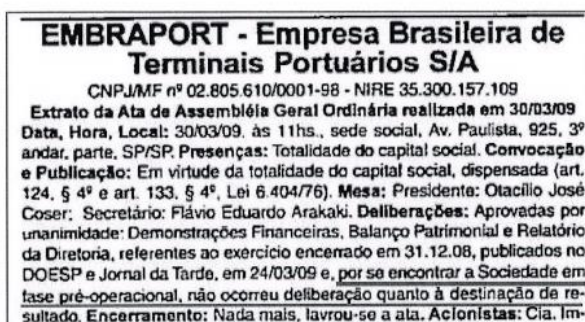
SALDO NEGATIVO DE IRPJ. COMPOSIÇÃO POR RETENÇÕES. COMPROVAÇÃO. COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO.

Comprovadas as retenções que compuseram saldo negativo de IRPJ que embasou a apresentação de Declaração de Compensação, deve-se homologar a compensação declarada.

Neste sentido a pretensão do contribuinte encontra fundamento nos precedentes dominantes deste Conselho, de fato, 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 (Solução De Divergência COSIT Nº 32, de 21 de Julho de 2008).

Superado o primeiro impedido, cabe a análise do segundo ponto: comprovação acerca da condição da empresa de estar em fase pré-operacional. E aqui, para esta Conselheira, os elementos dos autos não deixam dúvidas. Os documentos, inclusive relatório emitidas com terceiros (auditoria independente) destacam que **em 2005** a empresa estava de fato em fase de implantação, vale destacar algumas passagens da peça recursal:

- **Doc. 01** – Extrato da Ata de Assembleia Geral Ordinária realizada em 30/03/2009, ocasião em que não ocorreu a deliberação quanto à destinação de resultado tendo em vista que a sociedade se encontrava em **fase pré-operacional** - Publicado do Diário Oficial em 06/05/2009 e devidamente registrado na JUCESP.



- **Doc. 02 – Demonstrações Financeiras da Recorrente** onde consta expressamente em Notas Explicativas a sua condição de empresa em fase pré-operacional em períodos inclusive posteriores ao da apuração do crédito discutido nos presentes autos.

- **Doc. 02.1 - Exercícios encerrados em 31/12/2011 e 31/12/2012**

Notas Explicativas da Administração às Demonstrações Financeiras em 31 de dezembro de 2012 (Em milhares de reais, exceto quando indicado de outra forma)	
1. Informações gerais: A EMBRAPORT - Empresa Brasileira de Terminais Portuários S.A. ("Companhia"), com sede na cidade de Santos, Estado de São Paulo, tem por objeto social o desenvolvimento do projeto, a construção e a exploração de terminais portuários e ou outros portuários no Município de Santos e na sua área de influência. A Companhia encontra-se atualmente em fase pré-operacional, concentrando suas atividades na construção das instalações do empreendimento. O início das operações da Companhia está previsto para abril de 2013. Em 4 de agosto de 2006, a Companhia obteve a licença de instalação do terminal de contêineres no Porto de Santos, com o início da operação do terminal a ser amortizado por um período de 50 meses.	financeiras. As aliquotas desses tributos, definidas atualmente, são de 75% para o imposto de renda e contribuição social. O imposto de renda é contribuído antecipadamente quando os montantes antecipadamente pagos excedem o relatório 2.11. Normas novas, alterações e interpretações de normas foram emitidas pelo IASB mais recentemente, de 2011. A sociedade não adotou essas alterações.

- **Doc. 02.2 - Exercícios encerrados em 31/12/2013 e 31/12/2014**

Notas Explicativas da Administração às Demonstrações Financeiras em 31 de dezembro de 2013 (Em milhares de reais, exceto quando indicado de outra forma)	
1. Informações gerais: A EMBRAPORT - Empresa Brasileira de Terminais Portuários S.A. ("Companhia"), com sede na cidade de Santos, Estado de São Paulo, tem por objeto social o desenvolvimento do projeto, a construção e a exploração de terminais portuários e ou outros portuários no Município de Santos e na sua área de influência. A Companhia encontra-se atualmente em fase pré-operacional, concentrando suas atividades na construção das instalações do empreendimento. O início das operações da Companhia está previsto para abril de 2013. Em 4 de agosto de 2006, a Companhia obteve a licença de instalação do terminal de contêineres no Porto de Santos, com o início da operação do terminal a ser amortizado por um período de 50 meses.	Os valores contidos e o início das atividades não refletem o ajustado, ao longo do tempo, ao longo do tempo. O valor contido de um ativo é imediatamente liquidado ao seu valor líquido quando o valor contido do ativo é inferior ao que seu valor recuperável estimado. Os ganhos e as perdas de ativos são determinados pela comparação dos resultados com o valor contido e são reconhecidos na demonstração do resultado. 2.2. Intangíveis: Representa o valor contido dos ativos intangíveis, que são capitalizados e amortizados ao longo de sua vida útil contendo de 5 anos. Usando de base a avaliação que está sendo realizada em dezembro de 2011 com o início da construção do terminal, por prazo de 5 anos, validado em 2012. 2.3. Diferidos: O valor diferido refere-se ao valor contido das despesas pré-operacionais relacionadas a projetos com a obra de construção do terminal por prazo de 50 meses, a partir de 31 de dezembro de 2006. A Companhia opta por manter o valor do diferido até a sua realização total por meio de amortização que começará a ocorrer em julho de 2013, com o início da operação do terminal a ser amortizado por um período de 50 meses.

- **Doc. 03 – Relatório elaborado pela empresa de auditoria independente PricewaterhouseCoopers – Auditores Independentes** sobre as Demonstrações Financeiras da Recorrente do Exercício encerrado em 31/12/2013, onde constam diversos trechos indicando a sua condição de sociedade em fase pré-operacional.

Na data do vencimento, as Puts não exercidas até 30 de junho de 2013, foram reclassificadas para "Custo de Empréstimos" dentro do grupo "Ativo Não-Circulante – Obras em Andamento", em virtude do período pré-operacional em que a Companhia se encontrava conforme regra descrita no CPC 38 item 97. A partir de 01 de julho de 2013, com o início das operações, passaram a ser reclassificadas em "Despesas e Instrumentos Financeiros" no resultado.

No mais pelo registro da conta "DIFERIDO" (fls. 66) percebe-se que o rendimento ora discutido (R\$ 22.988,89 – fls. 12) seria facilmente absorvido pelas despesas pré-operacionais do período:

1303.0000.0000 DIFERIDO				
1303.0100.0000 DESPESAS PRE OPERACIONAIS				
1303.0101.0000 Diferido Não Amortizável	7.592.971,72	988.527,84	103,64	8.581.395,92
Total DESPESAS PRE OPERACIONAIS	7.592.971,72	988.527,84	103,64	8.581.395,92
Total DIFERIDO	7.592.971,72	988.527,84	103,64	8.581.395,92
Total RENDIMENTO	22.988,89	600.537,84	1.870,23	71.264.295,10

Vale destacar que ao caso se aplica a Sumula CARF nº 191:

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

Assim, havendo nos autos a comprovação das retenções (fls. 12) e a condição da Recorrente estar em fase pré-operacional, deve-se entender como cumpridos os requisitos para caracterização de saldo negativo pleiteado.

Conclusão:

Diante do exposto, conheço do recurso para no mérito dar-lhe provimento reconhecendo do direito creditório no valor histórico de R\$ 5.169,86 (cinco mil cento e sessenta e nove reais e oitenta e seis centavos).

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri