



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

**Processo nº** 10880.913595/2006-54  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-01.014 – 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 8 de maio de 2012  
**Matéria** SALDO NEGATIVO DO IRPJ  
**Recorrente** MORUMBY HOTEIS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2002

DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO DO LANÇAMENTO. Havendo antecipação do tributo, a homologação do lançamento ocorrerá no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN. Essa prazo decadencial também é aplicável nas revisões do Lucro Real apurado e declarado pelo contribuinte, para fins de apuração do direito creditório concernente ao Saldo Negativo de Recolhimentos do IRPJ/CSLL.

RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. REVISÃO DO SALDO NEGATIVO DE RECOLHIMENTOS DO IRPJ/CSLL. A Fazenda Pública pode fiscalizar a formação dos saldos negativos de recolhimentos de IRPJ e CSLL no prazo de 5 anos contados do aproveitamento pelo contribuinte. Essa revisão deve partir do lucro real declarado/apurado pelo contribuinte e pode contemplar a verificação da efetividade dos recolhimentos, das retenções do IR-Fonte, transposição de saldos de um período para outro, compensações, enfim a própria formação do saldo. Todavia, após o prazo decadencial de 5 anos, contados do lançamento original, ou retificado pelo contribuinte, não é possível alterar o lucro real regularmente apurado e declarado.

Recurso voluntário Provedo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, acolher a preliminar de decadência suscitada de ofício pelo Relator e dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto. Ausente justificadamente o Conselheiro Carlos Pelá.

*(assinado digitalmente)*

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Antônio José Praga de Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

## Relatório

MORUMBY HOTEIS LTDA recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância administrativa, que julgou procedente em parte seu pleito, requerendo sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Transcrevo e adoto o relatório da decisão recorrida:

1. Trata-se de manifestação de inconformidade contra a decisão da Autoridade Administrativa que, por meio do Despacho Decisório EQPIR/PJ (fls. 16/21), reconheceu o direito creditório no valor de R\$ 25.002,01 (vinte e cinco mil, dois reais e um centavo) e homologou as compensações declaradas até o limite do direito creditório reconhecido.

1.1. O crédito pleiteado, através da PERDCOMP nº 20214.35500.140703.1.2.02-715 (fls.1/3), importa em R\$ 520.659,84 (quinhentos e vinte mil, seiscentos e cinqüenta e nove reais e oitenta e quatro centavos) e refere se a saldo negativo do IRPJ a pagar do ano calendário 2002.

1.2. As declarações de compensação, vinculadas ao processo supramencionado, estão relacionadas no referido despacho decisório.

1.3. Após análise dos dados registrados nos sistemas informatizados da RFB, reunindo, dentre outros elementos, as informações contidas nas declarações enviadas pela Manifestante e pelas fontes pagadoras, concluiu a Autoridade Administrativa que o saldo negativo é composto em sua totalidade por IRRF e que apenas parte dos rendimentos correspondentes foi oferecido à tributação, sendo esta a razão da parte do valor do IRRF compensado na DIPJ do ano calendário 2002.

1.4. Afirmou ainda a Autoridade Administrativa que: *É importante ressaltar que nas instruções de preenchimento da DIPJ 2003 (ano-calendário 2002), que podem ser observadas a seguir, o valor das receitas financeiras deve ser declarado na Linha 06A /24, o que não foi feito pelo contribuinte (fl.10).*

1.5. Abaixo, reproduzem-se os quadros elaborados pela Autoridade Administrativa:

a) IRRF confirmado no sistema SIEF/DIRF

Código da Receita	Rendimento Bruto (R\$)	IRRF (R\$)	Tipo de Comprovante	Fl.
6800	2.603.302,10	520.659,84	SIEF/DIRF	13
8045	3.210,36	48,14	SIEF/DIRF	13
Total	2.606.512,46	520.707,98		13

b) Cálculo do IRRF proporcional às receitas oferecidas à tributação

	Declaração em DIRF (fl. 13)		DIPJ 2003 ficha 6A (fl. 10)		
Natureza	Rendimento Bruto (R\$)	IRRF (R\$)	Rendimento Bruto (R\$)	Linha	Valores IRRF Recalculados (R\$)
6800 Investimentos em Renda Fixa	2.603.302,10	520.659,84	124.769,47	24	24.953,87
8045 demais rendimentos	3.210,36	48,14	4.063.551,10	08	48,14
			total		25.002,01

c) Recálculo do valor do IRPJ a pagar

DIPJ 2003-Ficha 12A (Cálculo do IR sobre o Lucro Real)

Item	Descrição	Valor Recalculado (R\$)
01	À alíquota de 15%	0,00
02	À alíquota de 6%	0,00
03	Adicional	0,00
05	(-) Programa de Alimentação do Trabalhador	0,00
13	(-) Imposto de Renda na Fonte	25.002,01
16	(-) Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa	0,00
18	Imposto de Renda a Pagar	-25.002,01

2. Através do instrumento de fls. 25/54, a Manifestante alega em síntese que:

2.1. as autoridades fiscais reconheceram a existência do IRRF de R\$ 520.659,84, bem como localizaram mais uma retenção de R\$ 48,14, relativa a um rendimento bruto de R\$ 3.210,36, contudo, entenderam que o direito creditório relativo aos IRRF sobre aplicações financeiras estaria limitado a R\$ 25.002,01, correspondentes aos rendimentos que teriam sido oferecidos à tributação no montante de R\$ 124.769,47;

2.2. até julho de 2002, a Manifestante encontrava-se em fase de financiamento e construção de seu único empreendimento no Brasil, o Hotel Gran Hyatt São Paulo, caracterizando fase pré-operacional, como se pode constatar em seus registros contábeis (Doc. 4 a7);

2.3. todos os valores relacionados à construção desse empreendimento hoteleiro, ou seja, gastos e eventuais ganhos financeiros da aplicação de recursos oriundos do financiamento captado para a construção do hotel, encontram-se registrados no ativo diferido, nos termos da legislação comercial e fiscal;

2.4. a existência desse único empreendimento pode ser constatada no site da Manifestante ([www.hyatt.com.br](http://www.hyatt.com.br)), e também em artigos da época (doc 8) que demonstram que a inauguração do Hotel deu-se em agosto de 2002;

2.5. parte dos recursos captados para a construção do Hotel, que ainda não haviam sido utilizados, foram aplicados em fundo de investimento em moeda estrangeira, do qual decorrem os rendimentos de aplicação financeira e os correspondentes valores de IRRF que geraram o saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2002;

2.6. conforme indicado na Ficha 43 da DIPJ 2003 e comprovado através do Informe de Rendimentos Financeiros do Bank Boston (Doc. 09), como bem constatou o item 16 do Despacho-Decisório, a Manifestante obteve no ano calendário 2002 um rendimento tributável de R\$ 2.603.302,10 e sofreu retenções no valor de R\$ 520.659,84;

2.7. observando as normas fiscais, a lei comercial e as regras e os princípios contábeis usualmente aceitos para o registro de despesas e receitas financeiras em fase pré-operacional (janeiro a julho de 2002) procedeu-se ao reconhecimento contábil das receitas financeiras “casadas” com as despesas financeiras direcionadas ao empreendimento;

2.8. o procedimento contábil e fiscal adotado segue o quanto estabelecido pelos artigos 247 e 248 do RIR/99 e guarda estrita consonância com os atos normativos do Conselho Federal de Contabilidade e pronunciamentos do IBRACON, dentre outros;

2.9. quanto ao período de agosto de 2002 em diante ao contrário do que alegam as d. autoridades fiscais, os rendimentos, no valor de R\$ 762.040,55, foram oferecidos à tributação, porém, por equívoco, na Linha 21 (Ganhos Aufer. Mercado Renda Variável, exceto Day-Trade), da Ficha 6A, ao invés de fazê-lo na Linha 24 (“Outras receitas financeiras”), própria para os rendimentos de renda fixa;

2.10. quanto ao valor de R\$ 124.769,47, informado na Linha 24, esclarece-se que ele se refere à somatória de duas contas do Razão do segundo semestre de 2002 (doc 10): (i) a conta 019421 (Ganho na Troca de Moeda), na qual foram registrados R\$ 14.803,27 relativos à variação cambial de certas operações e (ii) a conta 063305 (Var. Monetária Ativa), na qual foram registrados R\$ 109.958,20, referentes à atualização de valores de IRRF sobre aplicações financeiras pela SELIC;

2.11. tal equívoco não gerou prejuízo ao Erário vez que o referido rendimento para o período agosto a dezembro de 2002 (fase operacional) não deixou de ser informado e tributado;

2.12. um simples erro formal não pode prevalecer em relação à realidade dos fatos, posto que o processo administrativo fiscal é regido pelo princípio da verdade material;

2.13. portanto, independentemente, do direito da Manifestante ao crédito de IRRF relativo ao período de janeiro a julho de 2002 (fase pré-operacional), resta claro o equívoco das autoridades administrativas ao limitarem o direito creditório a apenas R\$ 25.002,01;

2.14. a Manifestante faz jus, no mínimo, a R\$ 152.408,15 (20% de R\$ 762.040,55) e não apenas a R\$ 25.002,01;

2.15. neste ponto, a Manifestante junta demonstrativo dos rendimentos auferidos, mês a mês, e correspondentes IRRF, conforme comprovante fornecido pelo Bank Boston, discriminando os totais de acordo com as fases pré-operacional e operacional, e conclui que o saldo negativo do IRPJ do ano calendário 2002 corresponde a pelo menos R\$ 152.408,15;

2.16. a aplicação do art. 837 do RIR/99 é totalmente cabível para as empresas que estão em fase operacional mas não para o período pré-operacional;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2, de 24/08/2001.

Autenticado digitalmente em 31/05/2012 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Assinado digitalmente em 05/

06/2012 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 31/05/2012 por ANTONIO JOSE PRAGA DE

SOUZA

Impresso em 20/06/2012 por MARISTELA DE SOUSA RODRIGUES - VERSO EM BRANCO

2.17. nos termos do artigos 247, §1º, e 248 do Decreto 3.000/99. a legislação consagra que a determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro contábil;

2.18. a escrituração comercial, que suporta o cálculo fiscal deve, nos termos do art. 177 da Lei 6.404/76, ser necessariamente elaborada com a obediência dos princípios contábeis geralmente aceitos, os quais, muitas vezes são formalizados através de normativos do Conselho Federal de Contabilidade, de pronunciamentos do IBRACON, entre outros;

2.19. extrai-se ainda do art. 177 que o regime da competência é o balizador do lucro contábil, cabendo computar as receitas auferidas e as despesas incorridas no período, independentemente, de sua realização em moeda (transcreve o item 4.3, PNCST nº 58/77);

2.20 corolário do Regime da Competência é o Princípio do Confronto das Despesas e Receitas;

2.21. o critério contábil para despesas pré-operacionais e suas eventuais receitas correlacionadas são encontradas no art. 179, da Lei 6.404/76 (transcreve o inciso V, na redação original e na dada pela Lei 11.638/07)

2.22. a NBC T 10.6 (aprovada pela Resolução CFC nº 956/03), trata dos aspectos contábeis específicos de entidades hoteleiras, afirmado e reforçando que se aplicam a elas as Normas Brasileiras de Contabilidade, os Princípios Fundamentais de Contabilidade, bem como suas interpretações e comunicados técnicos, editados pelo CFC, e os pareceres de orientação de outros órgãos;

2.23. assim, deve ser registrada na conta de ativo diferido, toda e qualquer despesa ou receita incorrida/auferida no período pré-operacional (transcreve textos da NPC nº VIII, do IBRACON, e do PNSCT nº 364/71);

2.24. com base no princípio da confrontação das despesas e das receitas (art. 177 da Lei das SA) não cabe separar as despesas financeiras das correspondentes receitas financeiras, de forma a alocar seus impactos contábeis e /ou tributários em períodos distintos;

2.25. tal procedimento levaria a uma situação em que as despesas pré-operacionais seriam amortizadas em períodos subseqüentes aos períodos em que receitas correspondentes comporiam resultado, contrariando a lei comercial (Lei das SA) consagrado pela legislação tributária( artigos 247 e 248 do RIR/99);

2.26. nos termos da Portaria MF 475/78, que estabeleceu normas de correção monetária para empreendimentos em fase de pré-operação, na particular hipótese de a empresa apurar receita financeira em montante superior à despesa financeira (saldo credor de resultado financeiro), referido saldo credor não poderia ser lançado em ativo diferido, mas em conta de resultado;

2.27. tal previsão, no entanto, desrespeitou o princípio da confrontação de despesas e receitas (regime de competência);

2.28 através do Comunicado Técnico nº 01/89, de 20/01/89, o IBRACON expediu orientação no sentido de que os procedimentos contábeis e fiscais contidos na referida portaria poderiam ocasionar uma distorção no resultado, pela não-observância do princípio contábil de confrontação das receitas e despesas;

2.29. em momento posterior, a legislação fiscal, através da IN nº 54/88, modificou os procedimentos, determinando que eventual saldo credor de resultado financeiro deve absorver as despesas de organização incorridas no exercício e que eventual excesso corresponderá a lucro líquido do exercício, que poderá ser diferido em sua totalidade.

2.30 independentemente das disposições da Portaria 475/78, a situação fática era de saldo devedor de resultados financeiros na fase pré-operacional (apresenta demonstrativo e transcreve texto do Parecer de Orientação da CVM, nº 17 de 15/02/89);

2.31. apesar de a IN 54/88 ter sido formalmente revogada pelo Anexo da IN SRF nº 79/00, tal revogação se deu em razão da revogação da correção monetária (pela eficácia do art. 4º da Lei 9.149/95);

2.32. dessa forma, não há que se alegar que com a revogação da IN 54/88, poder-se-ia desconsiderar por completo o princípio contábil da confrontação das receitas e despesas previsto na lei comercial (art. 177, da Lei das SA) e na lei tributária (art. 273, 247, § 1º, e 248 do RIR/99);

2.33. transcreve decisões do Conselho de Contribuintes e de DRJ;

2.34. a decisão ora impugnada confronta inclusive manifestação da própria SRRF da 8ª Região Fiscal, no processo de consulta nº 86/99, que em situação um pouco distinta, mas análoga a esta, entendeu que as receitas auferidas antes do início da operação podem ser deduzidas das despesas pré-operacionais;

2.35. as receitas auferidas na fase pré-operacional não devem refletir no resultado da empresa durante esse período, justamente porque as receitas e despesas desta fase, devidamente alocadas no ativo diferido, só contribuirão para a formação do resultado da empresa a partir do momento em que for iniciada suas operações;

2.36. o procedimento adotado observou inclusive as orientações constantes da Pergunta nº 202 do Livro de Perguntas e Respostas –Pessoa Jurídica /2000, que tem a finalidade de subsidiar os contribuintes na interpretação da legislação tributária e uniformizar o entendimento fiscal relativo a diversas matérias;

2.37. quanto ao tratamento fiscal do IRRF sobre receitas financeiras durante a fase pré-operacional, a contabilização deve ser sempre registrada como um crédito em conta de ativo, independentemente, de a empresa estar ou não em fase pré-operacional e de a retenção ter acontecido no momento da liquidação da operação ou em momento anterior;

2.38. a empresa em atividade operacional registraria: (i) dois lançamentos a débito em contas de ativo: um relativo ao valor líquido recebido em caixa e outro relativo ao IRRF em conta de ativo denominada de crédito tributário, e (ii) como contrapartida, um lançamento a crédito no resultado em conta de receita financeira;

2.39. diferentemente, a empresa, em fase pré operacional, registraria a contrapartida em conta redutora de ativo diferido;

2.40. há situações em que a retenção do IRRF não é simultânea ao registro do auferimento do rendimento, em razão do regime de competência, o que poderia induzir ao entendimento equivocado de que o IRRF só seria compensável se o respectivo rendimento financeiro estivesse formalmente informado no resultado contábil e fiscal da DIPJ do período de retenção, todavia, segundo o regime de competência a empresa investidora se vê obrigada a contabilizar os rendimentos gerados em cada período de apuração (exemplifica através de caso hipotético de aplicação em CDB);

2.41. situação oposta é a vivenciada pela Manifestante, quando em fase pré-operacional, uma vez que o investimento aplicado gerou retenção de IRRF, em tese, em momento anterior ao qual o rendimento seria formalmente transferido para o resultado contábil e fiscal,

2.42. tal situação se deu porque o rendimento financeiro foi contabilizado em conta

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2, de 24/08/2001  
Autenticado digitalmente em 31/05/2012 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Assinado digitalmente em 05/06/2012 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 31/05/2012 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA

conta, enquanto que o IRRF correspondente foi registrado inicialmente em conta de ativo, porém, podendo ser utilizado para apuração do saldo negativo do IRPJ do período de sua própria retenção, por representar, indiscutivelmente, um crédito do contribuinte passível de compensação;

2.43. na prática, porém, as receitas financeiras foram absorvidas neutralizadas (em conta de ativo diferido) no próprio período das efetivas retenções, significando que as receitas financeiras foram tributadas, nesses períodos, eis que tanto essas receitas como as respectivas despesas financeiras que as neutralizaram não afetaram mais o resultado contábil e fiscal, não havendo motivo para esperar a amortização de um valor neutro do ativo diferido, para compensar o IRRF;

3. Do exposto requer seja acolhida a manifestação de Inconformidade e julgada procedente para reconhecer em sua totalidade o crédito de saldo negativo de IRPJ relativo ao ano calendários 2002 e homologar integralmente as compensações feitas pela Manifestante.

A decisão recorrida está assim ementada:

*IRPJ. PERDCOMP. SALDO NEGATIVO DE IRPJ RESULTANTE DA COMPENSAÇÃO DO IRRF COM IRPJ DEVIDO. PRESSUPOSTO DE VALIDADE. RENDIMENTOS COMPUTADOS NA DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL. O saldo negativo de IRPJ, quando resultante da compensação de IRRF com o IRPJ devido, em 31 de dezembro do ano calendário, tem como pressuposto de validade o fato de os rendimentos correspondentes às retenções na fonte terem sido computados na determinação do lucro real.*

*RECEITAS FINANCEIRAS NÃO SUJEITAS A RETENÇÕES NA FONTE NÃO VALIDAM A COMPENSAÇÃO DE VALORES DE IRRF COM O IRPJ DEVIDO. As receitas financeiras, computadas no lucro real, que não estão sujeitas a retenções na fonte, não se prestam para validar a compensação de quaisquer valores de IRRF com o IRPJ devido.*

*FASE PRÉ-OPERACIONAL. RECEITAS FINANCEIRAS. As receitas e despesas financeiras compõem o lucro real do período em que forem, respectivamente, auferidas ou incorridas, enquanto que as despesas pré-operacionais podem integrar o ativo diferido da empresa, para futura amortização.*

*Manifestação de inconformidade procedente em Parte.*

A turma julgadora reconheceu parte do pleito do contribuinte pelos seguintes fundamentos (verbis):

5.27. *Comparando esses dados com as informações prestadas na DIPJ 2003/2002 (fls. 10/12), verifica-se que os rendimentos de R\$ 1.841.261,35 e R\$ 3.210,36 não foram oferecidos à tributação (fase pré operacional), razão pela qual os IRRF nos montantes de R\$ 368.251,87 e R\$ 48,10 não podem ser compensados com o IRPJ devido em 31/12/2002.*

5.28. *Por outro lado, a observação da Ficha 06 A, da DIPJ, 2003/2002 (fl. 10), demonstra que, de fato, a Manifestante cometeu equívoco ao informar os rendimentos de R\$ 762.040,55, relativos a aplicações em renda fixa (código 6800), na Linha 21, reservada aos ganhos auferidos no mercado de renda variável, exceto Day-Trade, ao invés de fazê-lo na Linha 24.*

5.29. Dessa forma, há que se considerar compensável com o IRPJ devido, o IRRF correspondente, no valor de R\$ 152.407,97.

5.30. Por outro lado, o valor de R\$ 124.769,47, informado na Linha 24 (Ficha 06A), conforme informado pela Manifestante, corresponde a variações monetárias e cambiais e que, portanto, não sofrem retenção na fonte. Assim, referido valor não se presta para validar a compensação de qualquer IRRF com o IRPJ devido.

5.31. Assim, considerando que a Manifestante não apurou IRPJ devido (base de cálculo negativa) e que o IRRF, comprovadamente compensável, importa em R\$ 152.407,97, conclui-se que o saldo negativo de IRPJ, do ano calendário de 2002, também importa em R\$ 152.407,97.

5.32. Portanto, o direito creditório a ser reconhecido no presente julgamento monta em R\$ 127.405,96 (152.402,97 – 25.002,01), dado que o valor de R\$ 25.002,01 já havia sido reconhecido na decisão impugnada.

## 6. CONCLUSÃO

6.1. Do exposto, voto pela procedência em parte da manifestação de inconformidade, para reconhecer o direito creditório no valor de R\$ 127.405,96 (cento e vinte e sete mil, quatrocentos e cinco reais e noventa e seis

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual contesta as conclusões do acórdão recorrido, repisa as alegações da peça impugnatória e, ao final, requer o provimento, nos seguintes termos:

“(...)

45. Diante de todo o exposto, a Recorrente acredita ter comprovado que o entendimento exarado no v. Acórdão ora recorrido não procede, devendo, então, este ser reformado de forma que o saldo negativo do IRPJ constituído pelos valores de IRRF de aplicações financeiras durante a fase pré-operacional seja integralmente reconhecido e, consequentemente, sejam homologadas a totalidade das compensações efetuadas pela Recorrente relacionadas a este processo.

## IV. PEDIDO

Por todo o exposto, restando totalmente comprovada a insubsistência dos argumentos que norteiam o v. Acórdão da DRJ/SPOI, requer a Recorrente seja acolhido e julgado inteiramente procedente o presente Recurso Voluntário, para reconhecer a integralidade do crédito de saldo negativo de IRPJ apurado entre janeiro e julho de 2002, homologando, por consequência, as compensações feitas pela Recorrente.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Conforme relatado, remanesce em litígio a parcela do Saldo Negativo do IRPJ do ano-calendário de 2002, oriundo do aproveitamento do IR-Fonte sobre receitas financeiras que foram objeto de diferimento pelo contribuinte para o ano de 2003, juntamente com as despesas pré-operacionais. Fato esse também inconteste nos autos.

O entendimento deste colegiado vem sendo no sentido de que essas receitas devem ser tributadas pelo regime de competência, ainda que a empresa esteja em fase pré-operacional, justamente por se tratarem de receitas não operacionais.

Aliás, nesse sentido também são as orientações da Receita Federal, a exemplo da seguinte solução de consulta da própria Superintendência no Rio de Janeiro:

***SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL 7ª REGIÃO FISCAL***

*SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 94 de 22 de março de 2007*

***ASSUNTO:*** Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

***EMENTA: RECEITAS FINANCEIRAS RECONHECIMENTO DE RECEITAS E DESPESAS PELAS EMPRESAS EM FASE PRÉ-OPERACIONAL.*** As receitas e despesas financeiras de tais pessoas jurídicas devem compor o resultado tributável do período em que incorridas, sem a possibilidade de confrontação com as despesas pré-operacionais do mesmo período, que se integram ao ativo diferido para posterior amortização. O disposto na IN 54 de 1988, que cuidava da apuração, tratamento e respectivo diferimento aplicáveis ao lucro inflacionário das empresas em fase pré-operacional, perdeu a eficácia com a extinção da correção monetária do balanço.

Outrossim, verifico nos autos que a revisão fiscal foi realizada apenas em 09/05/2008 (fl. 21), sendo que o pleito foi interposto em julho/2003 (DCOMP a fl. 1), sendo que o contribuinte não retificou sua DIPJ/2003 (ano-calendário 2002), que foi apresentada no prazo (extrato a fl. 5).

Ora, o contribuinte poderia pleitear essa restituição desde jan/2003, ou seja, após ajuste anual do AC 2002.

A fiscalização auditou a apuração do lucro real do contribuinte do ano-calendário de 2002, concluindo que as receitas financeiras não foram oferecidas a tributação em sua totalidade, isso em 2008.

Todavia, em maio/2009, a fiscalização não mais poderia verificar a apuração do lucro real do ano-calendário de 2002.

É certo que a Fazenda Pública pode fiscalizar a formação dos saldos negativos de recolhimentos de IRPJ e CSLL no prazo de 5 anos contados do aproveitamento desse pelo contribuinte. Porem, Não pode haver auditoria do lucro líquido ou lucro real apurado pelo contribuinte, cujo prazo continua sendo contado na forma do art. 150 c/c 173 do CTN, e sim da efetividade dos recolhimentos, IR-Fonte, transposição de saldos de um período para outro, compensações (inclusive com outros tributos), enfim a própria formação do saldo. Todavia, após o prazo decadencial de 5 anos, contados do lançamento original , ou retificado pelo contribuinte, não é possível alterar o lucro real regularmente apurado e declarado.

O art. 264 do RIR/1999 preceitua que a pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem os livros, documentos e papéis relativos à sua atividade, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes. Ou seja: o direito creditório pleiteado pelo contribuinte deve ser declarado líquido e certo pela autoridade administrativa e, para tanto, ela pode e deve, no prazo de 5 anos contados do pedido, investigar a origem do alegado crédito, qualquer que seja o tempo decorrido de sua formação, cabendo ao contribuinte manter em boa ordem a documentação pertinente.

Portanto, em maio/2008 a administração tributaria somente poderia verificar a efetividade das retenções em fonte, bem como os recolhimentos por estimativas daquele período (ano-calendário 2002).

Cumpre aqui registrar o entendimento majoritário deste Colegiado quanto a matéria, expresso dentre outros no acórdão 1402-00.454, de 25/02/2011, cuja ementa elucida:

*RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. REVISÃO DO SALDO NEGATIVO DE RECOLHIMENTOS DO IRPJ/CSLL. A Fazenda Pública pode fiscalizar a formação dos saldos negativos de recolhimentos de IRPJ e CSLL no prazo de 5 anos contados do aproveitamento pelo contribuinte. Essa revisão deve partir do lucro real declarado/apurado pelo contribuinte e pode contemplar a verificação da efetividade dos recolhimentos, das retenções do IR-Fonte, transposição de saldos de um período para outro, compensações, enfim a própria formação do saldo.*

Em verdade, ao glosar o IR-Fonte sob a alegação de que os rendimentos não foram tributados em 2002, a fiscalização pretende, por via indireta, revisar a apuração do lucro real e do IRPJ devido daquele ano-calendário , o repito não poderia ter sido feito em 2008.

Portanto, cumpre reconhecer o direito creditório do contribuinte em sua integralidade, cabendo à unidade de origem glosar eventuais compensações posteriores com o SNR-IRPJ/AC-2002, caso verifique excessos no aproveitamento do crédito, bem com eventual aproveitamento em duplicidade desse mesmo IR-Fonte no ano de 2003 quanto as receitas teriam sido tributadas.

## Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso, reconhecendo integralmente o direito tributário originalmente pleiteado, para homologar as compensações até o limite desse crédito.

*(assinado digitalmente)*  
Antônio José Praga de Souza

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 31/05/2012 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Assinado digitalmente em 05/06/2012 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 31/05/2012 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA

Impresso em 20/06/2012 por MARISTELA DE SOUSA RODRIGUES - VERSO EM BRANCO

CÓPIA