



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.902193/2013-98
Recurso Voluntário
Resolução nº **1402-001.743 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 17 de maio de 2023
Assunto DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO
Recorrente PROCUREMENT NEGOCIOS ELETRONICOS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Iabrudi Catunda - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Jandir Jose Dalle Lucca, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Luciano Bernart, Marco Rogerio Borges, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Ausente o Conselheiro Evandro Correa Dias

Relatório

Trata o presente de Recurso Voluntário contra o Acórdão nº 108-001.011 da 25ª Turma da DRJ08. Por bem retratar os fatos contidos nos autos copio o Relatório da citada decisão:

Trata o presente processo de Declarações de Compensação eletrônicas, por meio das quais a interessada declara a utilização de direito creditório, com origem em saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2003, no valor total de R\$ 236.657,07, para a compensação de débitos próprios declarados.

2. Houve o reconhecimento parcial do direito creditório utilizado (R\$ 78.450,64), nos termos do Despacho Decisório Eletrônico (DDE) nº de rastreamento 048890120, de 04/04/2013, que se transcreve:

Fl. 2 da Resolução n.º 1402-001.743 - 1ª Sejl/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12448.902193/2013-98

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DRJ RIO DE JANEIRO I

DESPACHO DECISÓRIO
Nº de Rastreamento: 048890120
DATA DE EMISSÃO: 04/04/2013

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO
CNPJ: 05.176.838/0001-61 NOME EMPRESARIAL: PROCONHEM NEGÓCIOS ELETRÔNICOS S/A

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP
PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO: 10943.6361.109908.1.3.02-3933 PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO: Exercício 2004 - 01/01/2003 a 31/12/2003 TIPO DE CRÉDITO: Saldo Negativo de DIF Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO: 12448-902.193/2013-98

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL
Analisadas as informações prestadas no demonstrativo 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 tributo devido e a aprovação do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARCELAS/CRÉDITO DA EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.DIF	ESTIM.PARCELAS/DCOMP	DEPL. ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRÉD.
PER/DCOMP	0,00	236.657,87	0,00	0,00	0,00	236.657,87
COMPENSAÇÃO	0,00	78.426,11	0,00	0,00	0,00	78.426,11

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 236.657,87. Valor no DIF: R\$ 236.657,87.
DIF devido: R\$ 3,00.
Valor do saldo negativo disponível (Parcelas confirmadas limitadas ao somatório das parcelas no DIF) - (DIF devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIF e PER/DCOMP, observado que quando este último resultar negativo, o valor será zero.
Valor do saldo negativo disponível: R\$ 78.426,11.
Informações complementares de análise do crédito estão disponíveis na página Internet da Receita Federal, e integram este despacho.

O crédito reconhecido foi suficiente para compensar integralmente as débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:
HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 10943.6361.109908.1.3.02-3933.
NÃO HOMOLOGO a composição declarada pelo sujeito passivo PER/DCOMP: 00723.0062.109908.1.3.02-3933 - 88928.48167.001908.1.3.02-3933.
Valor decorrente consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/04/2013.

PRINCIPAL	MULTA	JUNTOS
264.536,32	52.784,69	1.174.426,11

Para informações complementares de análise de crédito, detalhamento da composição do crédito e identificação dos PER/DCOMP alterados da análise, verificação de valores devidos e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br/materia/Tramite-Exercício, seção "PER/DCOMP".
Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional); inciso II do Parágrafo 2º do art. 6º da Lei 5.432, de 1996; Art. 4º da Lei 9.780, de 2005; Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996; Art. 36 da Instrução Normativa RFB nº 300, de 2006.

4-CIÊNCIA E INTIMAÇÃO
[Assinatura e rubrica do responsável]

3. Cientificada do Despacho Decisório em 17/04/2013, a contribuinte apresentou sua manifestação de inconformidade em 06/05/2013, alegando, em síntese, que todas as retenções informadas no demonstrativo de crédito do PER/DCOMP ocorreram, conforme "Demonstrativos de Rendimentos Financeiros IRPJ emitidos pelo Banco do Brasil" que anexa. Requer o reconhecimento integral do direito creditório utilizado e a homologação das compensações declaradas.

Em julgamento da manifestação de inconformidade a DRJ08 não deu provimento ao recurso apresentado, por entender que o contribuinte ofereceu à tributação apenas parcialmente as receitas financeiras vinculadas aos valores confirmados de IRRF que fizeram parte do saldo negativo de 2003.

Abaixo está copiado o trecho que interessa do voto do referido Acórdão com os fundamentos do que foi decidido:

10. Destaque –se que as receitas oferecidas à tributação (R\$ 267.528,97) correspondem a 25,02% das receitas sobre as quais houve a incidência do imposto retido (R\$ 1.069.367,50), razão pela qual o Despacho Decisório utilizou-se do mesmo percentual para apurar o valor do imposto retido a ser confirmado (R\$ 52.784,09) para esses códigos de receita. Veja-se o demonstrativo:

Descrição	Valor	Percentual
Receitas Financeiras presentes em DIRF	1.069.367,50	100,00%
Receitas Financeiras declaradas na DIPJ	267.528,97	25,02%
Retenções incidentes sobre Retenções Financeiras - DIRF	210.991,12	100,00%
Retenções consideradas pelo Despacho Decisório	52.784,69	25,02%

11. Esclareça-se, por pertinente, que os códigos de receita em questão correspondem à incidência do imposto sobre os seguintes rendimentos; (i) 3426 – Aplicações Financeiras de Renda Fixa, exceto em Fundos; (ii) 6800 – Aplicações Financeiras em Fundos de Investimentos (5273); (iii) 5273. rendimentos auferidos em Operações de Swap.

Fl. 3 da Resolução n.º 1402-001.743 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12448.902193/2013-98

12. Importante enfatizar que o valor considerado das retenções corresponde ao montante já confirmado pelo Despacho Decisório.

13. Nesse sentido, é importante esclarecer que as retenções efetuadas pelas fontes pagadoras dos rendimentos somente podem ser utilizadas como antecipação do imposto e/ou contribuição devidos, ou no encerramento do período de apuração, sendo passível de dedução, desde que oferecidos os rendimentos correspondentes à tributação no respectivo período de apuração, a teor do artigo 2º, § 4º, III, e artigo 28, ambos da lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Confira-se, na redação dada pelo RIR/99 (Decreto número 3.000, de 26 de março de 1.999, vigente à época de ocorrência do fato gerador), no artigo 229.

1. Deduções do Imposto Mensal (Estimativas)

Art.229. Para efeito de pagamento, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto apurado no mês, o imposto pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo, bem como os incentivos de dedução do imposto relativos ao Programa de Alimentação do Trabalhador, doações aos Fundos da Criança e do Adolescente, Atividades Culturais ou Artísticas, Atividade Audiovisual, e Vale-Transporte, este último até 31 de dezembro de 1997, observados os limites e prazos previstos para estes incentivos (Lei nº 8.981, de 1995, art. 34, Lei nº 9.065, de 1995, art. 1º, Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 82, inciso II, alínea "f").

Parágrafo único. No caso em que o imposto retido na fonte seja superior ao devido, a diferença poderá ser compensada com o imposto mensal a pagar relativo aos meses subseqüentes.

2. Deduções do Imposto Anual

Art.231. Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º, §4º):

I-dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os respectivos limites, bem assim o disposto no art. 543;

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

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

IV-do imposto pago na forma dos arts. 222 a 230.

14. No presente caso, foram consideradas pelo Despacho Decisório, as retenções do imposto de forma proporcional às receitas que foram oferecidas à tributação pela contribuinte, conforme já exposto.

Discordando do que foi decidido o contribuinte apresentou Recurso Voluntário.

Em suas alegações afirma, em uma breve síntese, que as retenções de IRPJ utilizadas para composição do saldo negativo de 2003 são referentes a receitas financeiras, sendo que parte delas corresponde à fase pré-operacional da empresa que durou até setembro de 2003. Desta forma, fez parte de seu ativo diferido e não deveria sujeitar-se à tributação.

Voto

Conselheiro Alexandre Iabrudi Catunda, Relator.

Fl. 4 da Resolução n.º 1402-001.743 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12448.902193/2013-98

Da Tempestividade

Compulsando os autos, verifica-se que o contribuinte tomou ciência do Acórdão de manifestação de inconformidade no dia 28/05/2021, AR, fl 122, no entanto apresentou o Recurso Voluntário em momento anterior, no dia 27/05/2021, fl. 123.

De acordo com o art 218, §4º da Lei 13.105 de 16 de março de 2015, o Código do Processo Civil (CPC), são tempestivos os atos praticados antes do termo inicial do prazo.

Assim, deve ser considerado tempestivo o Recurso Voluntário entregue pelo contribuinte e, por preencher os demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Do mérito

Quanto ao mérito temos que a discussão envolve o não oferecimento à tributação de parte das receitas financeiras que deram origem às retenções nos códigos 3426, 6800 e 5273 e que fizeram parte da composição do saldo negativo de 2003.

O contribuinte declara em Dcomp o total de R\$ 210.991,12 de IRRF recolhidos nos códigos acima para composição do saldo negativo, todas elas confirmadas em consulta às Dirf transmitidas pela fonte pagadora. Este total seria equivalente ao recebimento de rendimentos financeiros no valor de R\$ 1.069.367,50, mas no entanto em sua DIPJ foi oferecido à tributação o valor de R\$ 267.528,97, ou seja, 25,02% deste total. Utilizando a mesma proporção foi reconhecido o valor de R\$ 52.784,09 dos R\$ 267.528,97 confirmados em Dirf.

Tabela abaixo, extraída do Acórdão recorrido, resume os cálculos descritos acima:

Descrição	Valor	Percentual
Receitas Financeiras presentes em DIRF	1.069.367,50	100,00%
Receitas Financeiras declaradas na DIPJ	267.528,97	25,02%
Retenções incidentes sobre Retenções Financeiras - DIRF	210.991,12	100,00%
Retenções consideradas pelo Despacho Decisório	52.784,69	25,02%

Por sua vez o contribuinte afirma que as receitas financeiras que não fizeram parte da base de cálculo do IRPJ, foram auferidas em sua fase pré-operacional e deveriam ser contabilizadas no seu ativo diferido, não transitando pelo Resultado. Desta maneira, não faria parte do lucro líquido.

Neste contexto, temos que a previsão legal do ativo diferido e de sua composição estava contida no art 179, Inciso V, da Lei 6.404/76, que ainda era vigente a época da formação do saldo negativo:

Art. 179. As contas serão classificadas do seguinte modo:

(...)

V - no ativo diferido: as aplicações de recursos em despesas que contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício social, inclusive os juros pagos ou creditados aos acionistas durante o período que anteceder o início das operações sociais.

Fl. 5 da Resolução n.º 1402-001.743 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12448.902193/2013-98

(...)

Sobre contabilização de receitas e despesas pré-operacionais no ativo diferido o art 2º da IN SRF nº 54/88, regulava, em linhas gerais, conforme o entendimento trazido pelo contribuinte em suas alegações:

2. Empresa em fase pré-operacional

2.1 Durante o período que anteceder o início das operações sociais ou a implantação do empreendimento inicial a pessoa jurídica deverá apurar o saldo conjunto das despesas e receitas financeiras, das variações monetárias ativas e passivas e do resultado líquido da correção monetária do balanço, o qual terá o seguinte tratamento:

a) se devedor, será acrescido ao saldo da conta de gastos a amortizar, do ativo diferido;

b) se credor, será diminuído do total das despesas pré-operacionais incorridas no próprio período-base.

2.2 Caso o saldo conjunto credor, referido no subitem anterior, exceda o total das despesas pré-operacionais incorridas no próprio período-base, o excesso deverá compor lucro líquido do exercício e poderá ser totalmente diferido como lucro inflacionário.

Ocorre que a IN SRF 54/88 foi revogada pela IN SRF 79/00, antes, portanto, da formação do saldo negativo objeto deste litígio.

Após a sua revogação, algumas Soluções de Consulta foram publicadas por algumas Regiões Fiscais com entendimentos diversos, destaca-se aqui as Solução de Consulta Disit/SRRF09 nº 289/07 e Solução de Consulta Disit/SRRF01 nº 44/05, com ementas destacadas abaixo:

Solução de Consulta Disit/SRRF09 nº 289/07

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

No caso de empresa em 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. Eventual excesso de saldo credor deverá compor o lucro líquido do exercício em questão.

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 se objeto de restituição ou compensação com outros tributos ou contribuições administrados pela RFB.

Dispositivos Legais: CTN, arts. 43 e 44; Lei nº 6.404, de 1976, arts. 177 e 179, V; Lei nº 9.430, de 1996, arts. 6º, II, e 74; RIR/1999, arts. 247 e 274; PN CST nº 110, de 1975. (grifei)

Solução de Consulta Disit/SRRF01 nº 44/05.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ementa: LUCRO INFLACIONÁRIO. RECONHECIMENTO DE RECEITAS. DESPESAS PRÉ-OPERACIONAIS

Fl. 6 da Resolução n.º 1402-001.743 - 1ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12448.902193/2013-98

A IN SRF nº 54, de 1988, que estabelecia normas de correção monetária para os empreendimentos em fase de pré-operação, perdeu tacitamente a eficácia desde a extinção daquela sistemática, tendo sido expressamente revogada pela IN SRF nº 79, de 2000.

As receitas e despesas financeiras das citadas pessoas jurídicas devem compor o resultado tributável do período em que foram respectivamente auferidas ou incorridas, sem a possibilidade de confrontação com as despesas pré-operacionais do mesmo período, as quais se integram ao ativo diferido para posterior amortização.

Dispositivos Legais: Arts. 179, V, e 181 da Lei nº 6.404, de 15/12/1976; arts. 218 e 325 do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (RIR/99); IN SRF nº 54, de 05/04/1988, e nº 79, de 01/08/2000. (grifei)

Devido às diferentes interpretações adotadas pelas Regiões Fiscais da RFB após a revogação da IN SRF 54/84, a Cosit publicou a Solução de Divergência Cosit nº 32 de 21 de julho de 2008 (SD Cosit 32/2008), entendendo que embora a IN SRF 54/84 tenha sido revogada, sua publicação foi baseada nas leis comerciais vigentes e que não foram alteradas até então.

Desta forma manteve o entendimento de que o saldo negativo entre receitas e despesas financeiras deverão ser registradas no ativo diferido e, sendo positivo, a diferença diminuirá o total das despesas pré-operacionais. Somente este eventual excesso é que deveria compor o lucro líquido do exercício

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

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. (grifei)

Ainda, seguindo esta mesma linha de raciocínio, podemos citar alguns Acórdãos do CARF, cuja as ementas estão destacadas abaixo:

Acórdão nº 1401003.027 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2009

EMPRESA EM FASE PRÉ-OPERACIONAL. APLICAÇÕES FINANCEIRAS. RETENÇÕES NA FONTE. IMPOSTO RETIDO INTEGRA SALDO NEGATIVO DE IRPJ.

Os registros da Contribuinte sinalizam a sua condição de empresa em fase pré-operacional, há menção à vários financiamentos para a sua (única) atividade construção da usina, na DIPJ não constam outras atividades que pudessem ser objeto de tributação, havendo documentos externos de outros órgãos que permitem aceitar esta sua condição, além de que a escrituração contábil mostra-se condizente com sua situação no ano de 2009, em fase pré-operacional, situação que a decisão recorrida não conseguiu descaracterizar.

Desta forma, de se acatar que os impostos retidos na fonte das aplicações financeiras integrem o saldo negativo de IRPJ

Fl. 7 da Resolução n.º 1402-001.743 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12448.902193/2013-98

Acórdão nº 1402003.877– 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2008

PER. DIREITO CREDITÓRIO. RETENÇÕES SOBRE INVESTIMENTOS

EM FASE PRÉ-OPERACIONAL. DESPESAS FINANCEIRAS QUE SUPERAM AS RECEITAS DE MESMA NATUREZA DO PERÍODO. COMPROVAÇÃO DE REGISTRO CONTÁBIL DOS RENDIMENTOS E CONFIRMAÇÃO PRECISA DO IRRF RETIDO. HOMOLOGAÇÃO INTEGRAL

Uma vez demonstrado que o contribuinte encontrava-se, efetivamente, em fase pré-operacional e que suas despesas financeiras superaram a monta de receitas de mesma natureza em tal período, configura-se seu direito creditório em relação às retenções de IRRF sofridas sobre os rendimentos percebidos. Confirmada a monta das retenções, da mesma forma que informada pelo contribuinte, bem como o registro contábil dos rendimentos financeiros correspondentes, deve ser homologada a sua pretensão. (grifei)

Portanto, de acordo com entendimento exposto na SD Cosit 32/2008, bem como nos Acórdão acima citados, as receitas financeiras provenientes da fase pré-operacional somente eram tributadas se superarem as despesas pré-operacionais (incluindo as despesas financeiras).

No caso em concreto, temos que, no Recurso Voluntário apresentado, o contribuinte apresenta a seguinte tabela:

3.17 Assim, tem-se o seguinte resumo da composição do ativo diferido:

Período	Descrição	Valor	Documento Suporte	Referência do Documento Suporte
out a dez 2002	Gastos Pré-Operacionais de out a dez de 2002	R\$ 92.147,55	Livro Diário nº 1 de 2002	Página 2 à página 14
jan a set 2003	Gastos Pré-Operacionais de jan a set de 2003 - registro contábil com transição no resultado	R\$ 8.327.604,55	Livro Razão nº 2 de 2003	Páginas 49 e 51; Páginas 110 a 162
jan a set 2003	(-) Receitas Pré-Operacionais de jan a set de 2003 - registro contábil com transição no resultado	-R\$ 1.686.406,74	Livro Razão nº 2 de 2003	Páginas 49 e 51; Páginas 110 a 162
jan a set 2003	Gasto Pré-Operacional de set de 2003 - registro contábil no ativo diferido (26/09/2003)	R\$ 1.354.831,21	Livro Razão nº 2 de 2003	Páginas 50 e 51
jan a set 2003	Saldo do ativo diferido em 30 de setembro de 2003	R\$ 8.088.176,57	Livro Diário nº 2 de 2003	Página 110
out a dez de 2003	Gastos pré-operacionais de competência de janeiro a setembro de 2003, registrados na contabilidade entre novembro e dezembro de 2003	R\$ 4.290.029,43	Livro Razão nº 2 de 2003	Páginas 50 e 51
dez de 2003	Saldo do ativo diferido em 30 de setembro de 2003	R\$ 12.378.206,00	Livro Diário nº 2 de 2003; Livro Razão nº 2 de 2003; DIPJ 2004 AC 2003	Página 167; Página 49 a 51; Registro 45 - Ficha 45A

Muito embora o contribuinte apresente esta tabela com as despesas pré-operacionais superando em grande valor as receitas financeiras, não foi encontrado dentro dos autos elementos suficientes que comprovem o momento em que a Recorrente iniciou suas atividades operacionais, muito menos não ficou evidenciado nos esclarecimentos trazidos pelo contribuinte.

O único documento que o contribuinte cita como prova é o relatório de auditoria das demonstrações contábeis de 2003 e 2002 auditadas e assinadas pela Ernst & Young.

Ocorre que, além de não se poder admitir como único elemento de prova, pois não é um documento ou livro fiscal, o relatório apresentado não indica em que momento a empresa iniciou suas operações. É possível afirmar apenas que sua constituição se deu em 18/10/2002,

Fl. 8 da Resolução n.º 1402-001.743 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12448.902193/2013-98

conforme “ATA DA ASSEMBLÉIA GERAL DE CONSTITUIÇÃO. DA PROCUREMENT NEGÓCIOS ELETRÔNICOS SA”, fls 53/58.

Sendo assim, tendo em vista que não há elementos suficientes para confirmar o oferecimento à tributação dos rendimentos que deram causa às retenções indicadas na composição do saldo negativo de IRPJ de 2003, entendo que o julgamento deste processo deve ser convertido em diligência para que a autoridade fiscal identifique o momento em que o contribuinte encerrou sua fase pré-operacional, iniciando suas atividades produtivas.

Os resultados obtidos deverão ser registrados em relatório conclusivo, cujo conteúdo deverá ser dado ciência ao contribuinte, informando-lhe o direito de se manifestar no prazo de 30 (trinta), caso seja de seu interesse.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Iabrudi Catunda