



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

Processo nº 13706.003774/2002-67
Recurso nº 172.285 Voluntário
Acórdão nº 1802-00.715 – 2ª Turma Especial
Sessão de 13 de dezembro de 2010
Matéria CSLL
Recorrente TNL PCS S/A
Recorrida 8ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2001

FASE PRÉ-OPERACIONAL - RECEITAS FINANCEIRAS

As receitas financeiras auferidas em fase pré-operacional devem ser deduzidas das despesas financeiras, de modo a reduzir o valor das despesas lançadas no ativo diferido. Na medida em que as receitas financeiras são confrontadas e neutralizadas pelas despesas de mesma espécie, as retenções e antecipações de pagamento relativamente a estas receitas passam a guardar equivalência com a figura do saldo negativo.

SALDO NEGATIVO - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO - COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO

A comprovação da existência de saldo negativo não depende apenas da efetividade de recolhimentos a título de antecipação - estimativas mensais, mas também da demonstração, pelo Contribuinte, de que as receitas do período foram corretamente consideradas na apuração do tributo.

CARF - ÂMBITO DE ATUAÇÃO - QUESTÕES RELATIVAS A DÉBITO CONFESSADO EM DCTF

Refoge às competências do CARF o exame de débito confessado espontaneamente pelo Contribuinte. Não havendo lançamento de ofício, nem tampouco a formação de litígio administrativo sobre as questões suscitadas relativamente ao débito objeto da compensação, tais questões ficam prejudicadas. A análise do título executivo fundado em confissão de dívida está a cargo da Delegacia de origem e da Procuradoria da Fazenda Nacional.

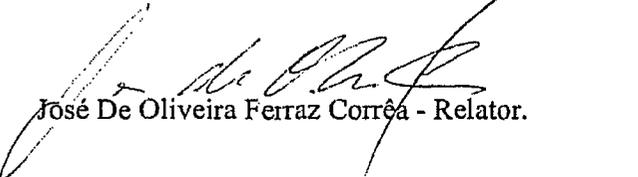
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

 1



Ester Marques Lins De Sousa - Presidente.



José De Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

EDITADO EM: 28 JAN 2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (Presidente da Turma), João Francisco Bianco (Vice-Presidente), José de Oliveira Ferraz Corrêa, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior, Nelso Kichel e André Almeida Blanco(Suplente Convocado).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ I, que manteve a negativa em relação ao Pedido de Compensação de fl. 1, conforme já havia decidido anteriormente a Delegacia de origem.

Por muito bem descrever os fatos, reproduzo o relatório constante da decisão de primeira instância, Acórdão nº 12-19.798, às fls. 228 a 239:

Versa o presente processo sobre Pedido de Compensação e de Restituição de fl.1/2 protocolado em 11/07/2002 no valor total de R\$ 79.520,40 (setenta e nove mil, quinhentos e vinte reais e quarenta centavos), decorrente de crédito oriundo de pagamento de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), que teria sido efetuado a maior ou indevido, no decorrer do ano-calendário de 2001, com débito de COFINS, período de apuração junho de 2002.

O pedido de compensação de fl. 01 se transformou em Declaração de Compensação (DCOMP) em observância ao disposto no artigo 74, §4º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo artigo 49 da Medida Provisória nº 66, de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002.

O Despacho Decisório nº 097/2007, proferido pela DERAT/RJ com base no Parecer Conclusivo (fl. 80/82), não reconheceu o direito creditório no valor de R\$ 79.520,40 (setenta e nove mil, quinhentos e vinte reais e quarenta centavos) e, conseqüentemente, não homologou a compensação efetivada através da DCOMP fl. 01.

No referido Parecer Conclusivo consta que:

- Conclui-se, da análise dos documentos, que a restituição pleiteada se refere à soma do saldo negativo de CSLL apurado no ano-calendário 2001 no valor de R\$ 77.925,18 (fl. 37) e do pagamento efetuado através do DARF de fl. 03 no valor de R\$ 1.595,22;*
- Relativamente ao pagamento efetuado através do DARF, a interessada não apresenta quaisquer informações pertinentes ao crédito solicitado. Dessa forma, fica prejudicada a análise de pleito da interessada, tendo em vista o disposto no artigo 36 da Lei nº 9.784, de 29/01/1999;*
- Relativamente ao saldo negativo de CSLL, apurado no ano-calendário de 2001, conforme consultas ao Sistema IRPJ (fl. 61/69), verifica-se que o referido saldo, Ficha 17, linha 42, no*

valor de R\$ 77.925,18 (fl. 69) decorre dos valores de CSLL mensal paga por estimativa, 110 linha 38;

- Esclareça-se que as normas de pagamento relativas à CSLL são as mesmas estabelecidas para o IRPJ (art. 38, caput, da Lei nº 8.541/92);

- Consulta ao Sistema DIRF (fl. 72/73) informa que a interessada no ano-calendário de 2001 auferiu o rendimento bruto no valor de R\$ 4.351.651,68, proveniente de receitas financeiras. No entanto, nas Ficha 06A — demonstração do resultado e Ficha 09A — demonstração do lucro real não constam valores concernentes às receitas financeiras auferidas (fl. 75/78), valores estes que alterariam o montante do lucro líquido informado;

- O lucro líquido do exercício, após os ajustes decorrentes de adições e exclusões determinadas por lei, constitui a base de cálculo da CSLL. Deste modo, em face da constatação de inconsistência na sua determinação, o valor do saldo negativo de CSLL pleiteado pela interessada não se apresenta revestido da liquidez e certeza exigidas pelo art. 170 do CTN.

Cientificada do referido Despacho em 18/06/2007 (A.R. - fl. 84), apresentou a interessada manifestação de inconformidade (fl. 87/95), juntamente com os documentos (fl.96/204), em 16/07/2007, alegando, em síntese, que:

- Trata-se de pedido de compensação indeferido pela Delegacia da Receita Federal em Aracaju/SE (sic) que não reconheceu a existência de crédito apresentado pela Requerente (saldo negativo de CSLL) para extinguir, mediante compensação, débito de COFINS, período de apuração junho/2002;

- Segundo relata a autoridade fiscal, inexistente crédito a compensar da Requerente, uma vez que em consulta ao sistema DIRF consta a informação de rendimentos brutos na ordem de R\$ 4.351.651,68, o que incompatibiliza com as informações prestadas pelo contribuinte nas fichas 06A (demonstração do resultado) e 09A (demonstração do lucro real), declarando-se inexistência de receitas, o que geraria o citado crédito de saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2001;

- Equivoca-se a autoridade fiscal, uma vez que as informações obtidas em DIRF seriam lançamentos de receitas financeiras obtidas unicamente em fase pré-operacional;

- A requerente computou como crédito utilizado na compensação pleiteada a consolidação dos pagamentos por estimativa de CSLL, que, nos termos da DIPJ (doc. 05) lançamentos realizados na Ficha 16, meses agosto a novembro de 2001, totalizaram saldo negativo na ordem de R\$ 77.925,18, que somado ao valor recolhido sob a mesma rubrica na ordem de R\$ 1.595,22, totalizaram R\$ 79.520,40 (setenta e nove mil, quinhentos e vinte reais e quarenta centavos);

- O crédito decorre única e exclusivamente da inexistência de receitas no período fiscalizado, tendo em vista que a interessada passava por período pré-operacional, ou seja, o período que

 4

antecedia o início das operações sociais ou a implantação do empreendimento inicial da pessoa jurídica. Nos termos do relatório anual da administração referente ao ano-calendário de 2002, consta que a requerente iniciou sua operação comercial no final do segundo trimestre de 2002, com o lançamento da marca, faturando contra seus clientes a partir de 1º de julho de 2002 (doc. 07);

- *Em conclusão, a interessada lançou em sua DIPJ, ano-calendário 2001, R\$ 0,00 em todas as linhas presentes nas Fichas 06A e 09A corretamente, tendo em vista a inexistência de quaisquer atividades pela requerente visando o cumprimento de seus objetivos sociais, o que conseqüentemente determina pagamento indevido de CSLL em todo o ano-calendário de 2001;*
- *As informações obtidas em DIRF seriam lançamentos de receitas financeiras obtidas unicamente em fase pré-operacional, não se constituindo em receita para fins fiscais, mas unicamente com o intuito de dedução das despesas financeiras lançadas no próprio Diferido, e em caso de superar tais despesas financeiras deduzir as outras despesas pré-operacionais;*
- *Corroborando a tese apresentada, cita trecho do Manual de contabilidade das Sociedades por Ações;*
- *Portanto, os eventuais resultados financeiros obtidos por uma empresa em fase pré-operacional não devem fluir para o resultado do período e, por tal razão, devem ser registradas contabilmente como parcela redutora dos gastos pré-operacionais, no Ativo Diferido. Observa-se, ainda, que a requerente obteve saldo devedor de Ativo Diferido, a ser utilizado em amortização, conforme os dispositivos legais representados pelos artigos 183, §3º, da Lei nº 6.404/76, art. 325, inc.II, do RIR/99, e art. 58, §3º, "a", da Lei nº 4.506/64;*
- *Veja-se, ainda, que a IN nº 54/88 tratou de matéria concernente à correção monetária de balanço e também sobre critério de contabilização de valores correspondentes a receitas e despesas financeiras e de variações monetárias, indo, pois, além da matéria objeto da competência delegada por lei. Assim, na parte em que a referida Instrução Normativa trata de matéria não ligada a efeitos de correção monetária do Balanço, a mesma deve ser considerada em vigor;*
- *Cita o item 2.1 da referida IN;*
- *Afirma que o crédito utilizado em compensações é suficiente para a extinção do débito, tendo em vista a atualização pelos juros SELIC;*
- *Mesmo que a referida IN não existisse, ainda assim o procedimento contábil e fiscal que ela determinava deveria ser adotado porquanto é o único que se harmoniza com as disposições sobre contabilidade existentes na Lei nº 6.404/76 e que guarda consonância com os princípios fundamentais de contabilidade e o princípio da capacidade contributiva;*

- *As empresas são constituídas e existem para explorar determinada atividade econômica com o escopo de lucro. O lucro constitui uma das formas de manifestação de riqueza reveladora de capacidade contributiva, porém, se há imposição tributária sobre atos realizados antes do início da exploração das atividades para qual a empresa está sendo constituída, haverá tributação sobre o patrimônio e não sobre a renda ou lucro, caracterizando-se verdadeiro confisco, ato rechaçado pela Constituição da República de 1988;*
- *Ainda que se admita como correta a pretensão fiscal de descaracterizar as receitas financeiras pré-operacionais como redutora das despesas pré-operacionais da conta do Ativo Diferido, sendo assim integrantes do Lucro Real da requerente com a devida incidência da CSLL (tornando inexistente o crédito utilizado em compensação), a receita financeira pré-operacional, única integrante da base de cálculo da COFINS (débito compensado), não constitui como definição de faturamento expresso na LC 70/91, posto que a Lei 9.718/98, na parte em que alargou o conceito de faturamento para totalidade das receitas, foi julgada inconstitucional pelo pleno do STF;*
- *Embora a interessada tenha declarado o débito de COFINS relativo ao PA 06/02 por meio de Pedido de Compensação, a sua exigência é indevida;*
- *Discorre acerca da inconstitucionalidade do art. 3º da Lei nº 9.718/98 que modifica a base de cálculo do PIS e da COFINS;*
- *Afirma que o Supremo julgou inconstitucional o dispositivo anteriormente citado, como se verifica na decisão do RE 390.840/MG;*
- *Vê-se, portanto, que a hipótese é de aplicação imediata do entendimento esposado pelo pleno do c. STF, conforme se depreende do contido no art 1º do Decreto nº 2.346/97;*
- *Ademais, com base na recente Lei nº 11.419, de 20/12/2006, que regulamenta a aprovação e revogação de súmulas vinculantes do Supremo Tribunal Federal e sua vinculação ao poder público (art 103-A da CR/88), a Comissão de Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal já preparou as oito primeiras propostas de súmulas a serem apreciadas pelo Presidente do Supremo Tribunal Federal e pelo Procurador Geral da República, dentre elas destaca-se a de nº 06 que cita;*
- *Do exposto, conclui que a COFINS somente pode ser cobrada com base na Lei Complementar nº 70/91 que em suas redações não autorizavam a incidência dos tributos em referência sobre a integralidade das receitas, mas tão somente sobre o faturamento mensal — ou seja, a receita bruta decorrente das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza — conceito no qual, por óbvio, não se enquadram as receitas financeiras;*
- *Neste contexto, de se notar que a Requerente no PA junho de 2002 apurava a COFINS pelo sistema cumulativo (Lei nº 9.718/98), uma vez que a norma superveniente (Lei nº 10.833/03) passou a vigor apenas em dezembro de 2003, o que*

por conseqüência traduz uma certeza lógica de não incidência da COFINS no PA 06/02, impossibilitando a exigência do débito. Ademais, a Requerente se encontrava em fase pré-operacional, como visto no relatório anual da administração referente ao ano-calendário de 2002, onde consta que a Requerente iniciou sua operação comercial no final do segundo trimestre de 2002, com o lançamento da marca, faturando seus clientes a partir de 1º de julho de 2002. Assim, inexistia faturamento para a incidência da COFINS no período objetado.

Como já mencionado, a DRJ Rio de Janeiro/RJ manteve a negativa em relação ao Pedido de Compensação (convertido em Declaração de Compensação), expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

Assunto: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Ano-calendário: 2001

FASE PRÉ-OPERACIONAL RECEITAS FINANCEIRAS.

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 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.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. COMPROVAÇÃO DA CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO.

Incumbe ao contribuinte o ônus da prova quanto certeza e liquidez de alegado crédito contra a Fazenda Pública que pretenda compensar com débitos apresentados.

DCOMP. RETIFICAÇÃO.

A retificação de DCOMP somente pode ser admitida no prazo e nos casos previstos na legislação tributária.

Compensação não Homologada

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 19/08/2008, a Contribuinte apresentou em 17/09/2008 o recurso voluntário de fls. 243 a 252, onde reitera as mesmas razões de sua impugnação, conforme descrito nos parágrafos anteriores.

Este é o Relatório



Voto

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, o litígio abrange a negativa em relação ao Pedido de Compensação de fl. 1, apresentado em 11/07/2002.

Esta compensação abrange crédito correspondente a saldo negativo de CSLL no ano-calendário de 2001, formado a partir de recolhimentos de estimativas mensais, e débito de COFINS referente a junho de 2002.

O foco da controvérsia diz respeito a receitas financeiras auferidas em fase pré-operacional.

Segundo alega a Recorrente, os eventuais resultados financeiros obtidos por uma empresa em fase pré-operacional não devem fluir para o resultado do período e, por tal razão, devem ser registrados contabilmente como parcela redutora dos gastos pré-operacionais, no Ativo Diferido.

A Recorrente alega que pretender tributar as receitas pré-operacionais e negar a dedutibilidade das despesas pré-operacionais, até o limite daquelas receitas, implica tributação de materialidade distinta de acréscimo patrimonial, em ofensa à regra matriz de incidência da CSLL, que não admite a tributação do patrimônio.

Em sua decisão, a Delegacia de Julgamento destacou que a Contribuinte, para comprovar que se encontrava em situação pré-operacional, apresentou apenas “cópias da Exibição dos Saldos de Contas do Razão (doc. 04 - fl. 132/133), do Relatório Demonstração Contábil Estruturada Plano Contas (doc. 05 — fl. 134/192) e de documento intitulado Relatório Anual 2002 sem assinatura (fl. 203/204)”.

De acordo com a DRJ, tais documentos, sem outros que corroborem as informações neles constantes, não seriam hábeis a atestar esta alegação. A decisão de primeira instância salientou também que sequer foi apresentada cópia da 1ª Nota Fiscal, que comprovaria de modo cabal o início de suas atividades.

De todo modo, a conclusão foi no sentido de que, mesmo que tal fato restasse demonstrado, não assistiria razão à interessada no que tange ao tratamento tributário a ser dado às receitas financeiras obtidas na fase pré-operacional.

Isto porque a IN SRF nº 54/1988 foi revogada expressamente pela IN SRF nº 79/2000, em virtude da extinção da correção monetária das demonstrações financeiras operada pelo artigo 4º da Lei nº 9.249/1995.

Portanto, segundo a DRJ, não caberia alegar que a exegese de tal dispositivo deve ainda prevalecer, mesmo porque a Lei das S.A., Lei nº 6.404, de 1976, em nenhum momento informa que deve haver diferimento das receitas financeiras enquanto a empresa estiver em fase pré-operacional.

A Delegacia de Julgamento também registrou que nos termos do artigo 179, inciso V, da Lei nº 6.404, de 1976, combinado com o artigo 325, II, "a", do RIR/1999, as receitas e despesas financeiras devem compor o resultado do período em que foram incorridas, enquanto as despesas pré-operacionais são ativadas para posterior amortização.

Sustentou ainda que as receitas e despesas financeiras compõem ordinariamente o resultado tributável da empresa como acontece com as pessoas jurídicas em geral; já os gastos pré-operacionais não são levados diretamente a resultado, uma vez que compõem o ativo diferido da empresa, sujeito à amortização posterior.

Além disso, de acordo com o artigo 76, parágrafo 2º da Lei nº 8.981, de 1995, base legal do parágrafo único do artigo 219 do RIR/1999, seria obrigatória, em cada período de apuração, a tributação dos rendimentos, inclusive dos de aplicações financeiras, tal como previsto para todas as pessoas jurídicas que apuram os resultados com base no lucro real, sendo irrelevante, para tal fim, que estivessem ou não em operação, e que se tratasse ou não de receita operacional.

Assim, concluiu a DRJ que o rendimento bruto no valor de R\$ 4.351.651,68, proveniente de receitas financeiras auferidas pela interessada no ano-calendário de 2001, conforme Sistema DIRF (fl. 72/73) deveria ter constado na Ficha 06A — Demonstração do Resultado, alterando, conseqüentemente, o lucro líquido apurado.

Como o lucro líquido do exercício, após os ajustes decorrentes de adições e exclusões determinadas por lei, constitui a base de cálculo da contribuição social, e tendo em vista a inconsistência em sua determinação, considerou-se que o valor do saldo negativo de CSLL no valor de R\$ 77.925,18 pleiteado pela interessada não se apresentava revestido da liquidez e certeza exigidas pelo art. 170 do Código Tributário Nacional.

Quanto ao valor de R\$ 1.595,22, pago mediante DARF (fl. 03), recolhido na mesma rubrica dos valores recolhidos por estimativa que resultaram no saldo negativo de CSLL informado na declaração, a DRJ também considerou não restar comprovado nos autos que tal recolhimento tenha sido efetuado a maior ou indevidamente.

Estes são os fundamentos da decisão recorrida.

Realmente, há algumas particularidades no que toca à tributação das receitas financeiras auferidas durante a fase pré-operacional, conforme indicam as decisões da Primeira e Sétima Câmaras do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, abaixo transcritas:

Acórdão 101-95.093, de 07/07/2005

FASE PRÉ-OPERACIONAL - SALDO CONJUNTO CREDOR - Passível de diferimento, na forma de lucro inflacionário, o saldo conjunto da fase pré-operacional de despesas e receitas financeiras, variações monetárias ativas e passivas e do resultado líquido da correção monetária do balanço, que exceda as despesas pré-operacionais, a teor do disposto na IN SRF nº 54/88, independentemente do resultado apurado em todo o período-base.

Acórdão 107-09.537, de 12/11/2008

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ. Ano-calendário: 1998, 1999. LUCRO REAL. FASE PRÉ-OPERACIONAL. RECEITAS FINANCEIRAS. VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS. As receitas financeiras originárias de empreendimentos em fase pré-operacional são classificadas no ativo diferido, sendo deduzidas das despesas financeiras diferidas. Havendo saldo positivo, este é diminuído das demais despesas pré-operacionais diferidas. Permanecendo saldo positivo, o valor é oferecido à tributação. As receitas financeiras e as variações monetárias ativas são parte da atividade operacional da empresa, podendo ser diferidas se a situação é de pré-operacionalidade.

A base desse entendimento era dada pela IN SRF nº 54/1988, nos seguintes termos:

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 o lucro líquido do exercício e poderá ser totalmente diferido como lucro inflacionário.

De fato, esta Instrução Normativa foi expressamente revogada pela IN SRF nº 79/2000. Com o fim da Correção Monetária de Balanço, operada pela Lei 9.249/95, as regras de diferimento de lucro inflacionário perderam sentido. Restaram na legislação apenas algumas normas para tratar dos saldos até então acumulados, mas o antigo regramento do lucro inflacionário, em seu conjunto, deixou de existir.

Contudo, o debate travado em torno da IN SRF nº 54/1988 fez aparentar a existência de uma controvérsia que na verdade não existiu, pelo menos nos termos em que foi colocada, uma vez que a Contribuinte não está reivindicando o diferimento na tributação das receitas financeiras, de modo semelhante ao que ocorria com o lucro inflacionário (item 2.2 acima transcrito).

A tese da Recorrente é no sentido de que as receitas financeiras obtidas em fase pré-operacional sejam contabilizadas como dedução das despesas financeiras lançadas no Diferido, e em caso de superarem as despesas financeiras, sejam deduzidas das outras despesas pré-operacionais, o que é bem diferente do simples diferimento na tributação destas receitas.

E a decisão de primeira instância em nenhum momento negou o confronto entre as receitas e despesas financeiras na fase pré-operacional, conforme era previsto no item 2.1, "a", da referida IN.

No caso concreto, o que poderia ocorrer era uma controvérsia em torno do confronto das receitas financeiras com outras despesas pré-operacionais que também se restringem a essa fase, ou seja, com despesas da fase pré-operacional que não têm repercussão em resultados futuros, como as despesas administrativas em geral (limpeza, segurança, escritório etc.), mas isto não chegou a ocorrer porque o debate foi travado apenas em tese.

O verdadeiro problema em relação ao pleito da Contribuinte é que não há nos autos a comprovação de que as despesas financeiras, seja isoladamente, ou somadas a outras despesas pré-operacionais restritas a essa fase, serviram para neutralizar contabilmente as receitas financeiras.

Nesse ponto, devemos lembrar que na fase pré-operacional a Contribuinte não apura propriamente resultado de exercício. Contudo, na medida em que as receitas financeiras são confrontadas e neutralizadas pelas despesas de mesma espécie, as retenções e antecipações de pagamento relativamente a estas receitas passam a guardar equivalência com a figura do saldo negativo.

As despesas contabilizadas no ativo diferido, que afetariam os resultados de exercícios futuros (quando a empresa entrar em operação), por sua vez, têm seu valor reduzido por essa confrontação com as receitas. Deste modo, há ainda uma outra equivalência, nesse caso, entre as despesas diferidas e os prejuízos fiscais.

Tais considerações servem para demonstrar que, como ocorre normalmente com as restituições de saldo negativo, também aqui há a necessidade de que seja comprovado o oferecimento das receitas financeiras à tributação pela CSLL, para que as retenções e antecipações de pagamento a elas correspondentes se configurem como saldo negativo a ser restituído.

Com efeito, a formação de saldo negativo a partir dos recolhimentos das estimativas mensais depende do cômputo correto das receitas na apuração global do tributo. Despiciendo demonstrar que as receitas financeiras devem compor a base de cálculo da CSLL.

Todavia, a Contribuinte não se desincumbiu do ônus de comprovar o atendimento desta condição.

Primeiramente, é importante registrar que a DIPJ do ano-calendário de 2001 foi apresentada com os valores a título de receitas e despesas (inclusive as financeiras) com valores zerados.

Além disso, não restou demonstrado o registro contábil das receitas financeiras no Diferido, de modo a reduzir as despesas lá registradas. Não há qualquer comprovação de que as receitas financeiras tenham contribuído para reduzir o valor das despesas diferidas.

Toda a exigência em relação ao oferecimento das receitas financeiras à tributação, ainda que na forma de lançamento direto contra despesas diferidas, decorre do fato de que os resultados, sejam positivos, sejam negativos (como prejuízo fiscal ou como despesa

diferida) se consolidam no tempo, e a partir daí não podem mais ser alterados pela eventual inclusão de receitas não consideradas no momento oportuno.

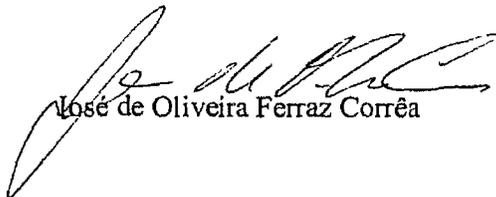
Deste modo, ainda que houvesse despesas diferidas em valor suficiente para absorver as receitas em questão, mesmo assim, não poderia a Contribuinte, na ótica do lançamento por homologação, refazer sua apuração, para que o saldo negativo guardasse coerência com receitas posteriormente incluídas na apuração do resultado do período, porque não há mais tempo para que se proceda a uma revisão dessa natureza.

Deste modo, diante da indeterminação no tratamento dado pela Contribuinte às receitas financeiras auferidas em 2001, tendo em conta os reflexos destas em relação não apenas ao saldo negativo de CSLL, mas também ao saldo das despesas diferidas, correta a decisão da DRJ quando indeferiu o pleito afirmando que o valor do saldo negativo não se apresentava revestido da liquidez e certeza exigidas pelo art. 170 do Código Tributário Nacional.

Quanto às questões relativas ao débito objeto do Pedido de Compensação, no caso, a COFINS de junho de 2002, que se encontra declarada em DCTF (fl. 178), é preciso esclarecer que refoge às competências deste Conselho o exame de débito confessado espontaneamente pela Contribuinte, pois estaríamos adentrando em problemas atinentes à fase de execução fiscal.

Não houve lançamento de ofício, nem tampouco a formação de um litígio administrativo que pudesse ensejar a manifestação do CARF sobre as questões suscitadas relativamente ao débito objeto da compensação, sem prejuízo da análise do título executivo fundado em confissão de dívida, a cargo da Delegacia de origem e da Procuradoria da Fazenda Nacional, se assim o entenderem.

Diante do exposto, voto no sentido NEGAR provimento ao recurso.



José de Oliveira Ferraz Corrêa