



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16306.000305/2009-63
ACÓRDÃO	9101-007.405 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	13 de agosto de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	WTORRE RESIDENCIAIS/A

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO.

SALDO NEGATIVO. FASE PRÉ-OPERACIONAL. DEDUÇÃO DE RETENÇÃO NA FONTE. RECEITAS FINANCEIRAS. MATÉRIA SUMULADA. Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das Turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência do CARF, ainda que aprovada posteriormente à data da interposição do recurso. No caso, restou consolidado o entendimento de que “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” (Súmula CARF nº 191).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa – Relatora

Assinado Digitalmente

Carlos Higino Ribeiro de Alencar – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Jandir José Dalle Lucca, Semiramis de Oliveira Duro, Carlos Higino Ribeiro de Alencar (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN") em face da decisão proferida no Acórdão nº 1402-006.181, na sessão de 20 de outubro de 2022, que deu provimento ao recurso voluntário, por unanimidade de votos.

A decisão recorrida está assim ementada:

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

Ano-calendário: 2008

SALDO NEGATIVO. IRRF SOBRE RECEITAS FINANCEIRAS EM FASE PRÉ-OPERACIONAL. CONTABILIZAÇÃO REGULAR. ATIVO DIFERIDO.

Considera-se regular o registro das receitas financeiras, para fins de reconhecimento do IRRF que formou o saldo negativo do período, quando a pessoa jurídica tributada com base no lucro real em fase pré-operacional registra no ativo diferido o saldo líquido negativo entre receitas e despesas financeiras, quando provenientes de recursos classificáveis no referido subgrupo, conforme Solução de Divergência COSIT Nº 32, de 2008.

O litígio decorreu de indeferimento de pedido de restituição de saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2008, porque não oferecidas à tributação as receitas correspondentes às retenções na fonte deduzidas no período. A autoridade julgadora de 1ª instância declarou improcedente a manifestação de inconformidade (e-fls. 171/178). No Acórdão nº 1202-001.197 foi negado conhecimento a parte do recurso voluntário e negado provimento na parcela apreciada (e-fls. 250/257).

No Acórdão nº 9101-004.599 foi dado provimento parcial ao recurso especial interposto pela Contribuinte, para afastar a preclusão de novas razões de direito cuja prova documental fora produzida em manifestação de inconformidade, e determinado o retorno à instância precedente para sua apreciação (e-fls. 662/670). O Colegiado *a quo*, por sua vez, admitiu provado que a Contribuinte registro em Ativo Diferido, mediante confronto com as despesas, as receitas auferidas em período pré-operacional, que motivaram as retenções deduzidas para formação do saldo negativo de IRPJ pleiteado em restituição no ano-calendário 2008 (e-fls. 684/692).

Os autos do processo foram remetidos à PGFN em 09/11/2022 (e-fl. 693) e em 19/12/2022 retornaram ao CARF veiculando o recurso especial de e-fls. 694/706 no qual a

Fazenda aponta divergência inicialmente não reconhecida por ausência de prequestionamento (e-fls. 710/713), óbice afastado em sede de agravo, conforme despacho de e-fls. 728/730, do qual se extrai:

Já encontra-se pacificado que a redação do § 5º do art. 67 do RICARF aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015 não teria o alcance comumente defendido pela d. Procuradoria da Fazenda Nacional.

Deveras, não há dúvidas que a exigência de **demonstração** do prequestionamento, por meio da “*precisa indicação das peças processuais*”, na versão anterior do RICARF era imposta exclusivamente aos recursos especiais interpostos pelos contribuintes.

Ocorre que tal conclusão nem de longe referendaria a pretensão de submeter à CSRF matéria que não teria sido decidida na instância ordinária. Até porque, sem tal manifestação, restaria impossibilitada a comparação entre o aresto recorrido e os paradigmas.

Entretanto, apesar da laboriosa fundamentação expendida no despacho agravado, após uma nova análise dos autos, em especial do acórdão proferido em sede de recurso voluntário, é possível concluir que a matéria que se pretende submeter à CSRF foi, sim, enfrentada pelo colegiado recorrido.

Pede-se licença para transcrever, inicialmente, a ementa do acórdão recorrido, onde são sintetizadas as razões de decidir do Colegiado (destaques editados):

[...]

Como é possível perceber, o acórdão recorrido assumiu a premissa de que os valores apurados mediante contabilização no ativo diferido teriam sido regularmente oferecidos, conforme consignado no ato interpretativo da Receita Federal do Brasil que indica.

Em sentido oposto, aduz a d. Procuradoria da Fazenda Nacional que essa exegese colidiria com a assentada nos arestos paradigmáticos, que exigiriam a tributação imediata das receitas litigiosas e não admitiriam seu confronto com as despesas incorridas na etapa pré-operacional.

E tal debate, com a devida licença, não diz respeito à análise dos meios de prova, mas à higidez da apuração e, conseqüentemente, do regular oferecimento dos rendimentos à tributação.

Daí ser possível afirmar que o fundamento do recuso especial teria sido alvo de prévio debate pela instância recursal ordinária.

Evidentemente, isso não implica afirmar que a divergência foi comprovada, até porque o exame de admissibilidade não avançou quanto a esse aspecto, mas exclusivamente que não restou caracterizado o impedimento gizado no art. 71, § 2º, V do RICARF vigente à época da interposição do recurso especial e do agravo.

Consequentemente, seguindo orientação assentada no Manual do Exame do Agravo, propõe-se que o pleito da Fazenda Nacional seja ACOLHIDO PARCIALMENTE para determinar o RETORNO dos autos à 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, para prosseguimento do exame de admissibilidade acerca dos demais pressupostos regimentais. *(destaques do original)*

Em despacho de admissibilidade complementar (e-fls. 732/736) concluiu-se que:

Para os paradigmas, as receitas financeiras devem ser imediatamente reconhecidas e tributadas à medida que auferidas, sem possibilidade do seu diferimento ou confronto do resultado credor das receitas e despesas financeiras com as despesas pré-operacionais.

De outro giro, o acórdão recorrido considera regular que *a pessoa jurídica tributada com base no lucro real em fase pré-operacional registra no ativo diferido o saldo líquido negativo entre receitas e despesas financeiras, quando provenientes de recursos classificáveis no referido subgrupo.*

Portanto, as conclusões sobre a matéria ora recorrida nos acórdãos examinados revelam-se divergentes, restando configurada a divergência jurisprudencial apontada pela Recorrente.

A PGFN argumenta, no mérito, que:

A IN-SRF nº 54/88 estabelecia que as receitas auferidas por pessoa jurídica em fase pré-operacional deveriam ser registradas no ativo diferido, de modo a reduzir os encargos ali contabilizados (alínea “b” do item 2).

Porém, tal instrução normativa teve revogação expressa declarada pela IN-SRF nº 79/00, em virtude da extinção da correção monetária das demonstrações financeiras operada pelo art. 4º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

Assim sendo, a partir de dezembro de 1995, em função da extinção da correção monetária das demonstrações financeiras, deixou de existir a apuração do lucro inflacionário e, conseqüentemente, o sistema de diferimento, o qual, em relação às empresas em fase pré-operacional, era regido pela referida IN-SRF nº 54/88.

Nem se alegue que tal autorização ainda exista, mesmo porque, a Lei nº. 6.404/76 (Lei das SA's) em nenhum momento informa que deve existir diferimento das receitas financeiras enquanto a empresa estiver em fase pré-operacional.

Vejam-se os artigos 179, inciso V, e 181, da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976:

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.

(...)

Art. 181. Serão classificados como resultados de exercício futuro as receitas de exercícios futuros, diminuídas dos custos e despesas a elas correspondentes.

Por sua vez, os artigos 218 e 325, inciso II, alínea “a”, do Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR de 1999), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, dispõem:

Art. 218. O imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, das sociedades civis em geral e das sociedades cooperativas em relação aos resultados obtidos nas operações ou atividades estranhas à sua finalidade, será devido à medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos (Lei nº 8.981, de 1995, art. 25, e Lei nº 9.430, de 1996, artigos 1º e 55).

(...)”

“Art. 325. Poderão ser amortizados:

(...)

II - os custos, encargos ou despesas, registrados no ativo diferido, que contribuirão para a formação do resultado de mais de um período de apuração, tais como:

a) as despesas de organização pré-operacionais ou pré-industriais (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, § 3º, alínea “a”); (grifado agora).

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

Vale dizer, 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 disto, de acordo com o art. 76, parágrafo 2º da Lei nº 8.981, de 1995, base legal do parágrafo único do artigo 219 do RIR de 1999, é obrigatória, em cada período de apuração, a tributação dos rendimentos, inclusive os resultantes de aplicações financeiras, tal como previsto por 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. Por oportuno, transcreve-se o referido artigo 219 do RIR de 1999:

Art. 219. A base de cálculo do imposto, determinada segundo a lei vigente na data de ocorrência do fato gerador, é o lucro real (Subtítulo III), presumido (Subtítulo IV) ou arbitrado (Subtítulo V), correspondente ao

período de apuração (Lei nº 5.172, de 1966, arts. 44, 104 e 144, Lei nº 8.981, de 1995, art. 26, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

Parágrafo único. Integra base de cálculo todos os ganhos e rendimentos de capital, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio que, pela sua finalidade, tenha os mesmos efeitos do previsto na norma específica de incidência do imposto (Lei nº 7.450, de 1985, art. 51, Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 25, inciso II, e 27, inciso II).

Portanto, as receitas financeiras devem ser imediatamente reconhecidas à medida que auferidas, nos termos do artigo 218 do RIR de 1999, sem possibilidade de diferimento ou confronto do resultado credor das receitas e despesas financeiras com as despesas pré-operacionais. Em outras palavras, 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 compõe o ativo diferido da empresa, sujeito à amortização posterior.

Pede, assim, que o recurso especial seja conhecido e provido, na parte admitida, *reconhecendo-se a validade da tributação imediata das receitas financeiras auferidas na fase pré-operacional, sem a possibilidade de confrontação com as despesas pré-operacionais do mesmo período.*

Cientificada em 12/06/2024 (e-fl. 742), a Contribuinte apresentou contrarrazões em 26/06/2024 (e-fls. 746/763) nas quais aponta falta de *demonstração da divergência na interpretação em relação à mesma e exata legislação tributária* e, na remota hipótese de ser conhecido o recurso especial, defende a manutenção do acórdão recorrido, destacando sua conformidade com o entendimento prescrito na Solução de Divergência COSIT nº 32/2008, bem como abordando a regular demonstração de seu direito conforme acolhido pelo Colegiado *a quo*. Cita outros julgados nesta mesma toada, e a proposta de súmula apresentada e aprovada neste sentido, mas ainda pendente de publicação naquele momento.

Requer, assim, que o recurso especial não seja conhecido *por ausência de demonstração da norma que sofreu interpretação divergente, por não ter demonstrado analiticamente a divergência e por afrontar enunciado de Súmula recentemente aprovada, nos termos do art. 118, §1º, § 3º e § 8º do RICARF*. E, caso assim não se entenda, que seja negado provimento ao recurso especial, mantendo-se o acórdão recorrido *dado o acerto do entendimento nele exarado*.

VOTO

Conselheira **Edeli Pereira Bessa**, Relatora.

Recurso especial da PGFN - Admissibilidade

Em 20 de junho de 2024 esta Turma aprovou o seguinte enunciado:

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

A proposta aprovada constitui a Súmula nº 191 e atrai a aplicação do §3º do art. 118 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 2023:

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das Turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

Por tais razões, deve ser NEGADO CONHECIMENTO ao recurso especial da PGFN.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa