MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**16682.722187/2015-07**
ACÓRDÃO	1301-007.662 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TERNIUM BRASIL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2007

DCOMP. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. DIREITO CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO.

De acordo com a Solução de Consulta SRRF nº 07/Disit nº 21, de 11/02/2010, o ativo diferido deve ser apresentado já com o valor líquido do saldo positivo entre receitas e despesas financeiras.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 1301-007.658, de 19 de novembro de 2024, prolatado no julgamento do processo 16682.722179/2015-52, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

RAFAEL TARANTO MALHEIROS – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Eduarda Lacerda Kanieski.

DOCUMENTO VALIDADO

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 87, §§ 1º, 2º e 3º, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que denegara o Pedido de Compensação apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente a suposto crédito de IRPJ/CSLL.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido.

Cientificado do acórdão recorrido, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário, reiterando a existência do direito creditório postulado e requerendo a integral homologação da compensação. Ao final, pugna pelo provimento do recurso.

É o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

> O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos regimentais de admissibilidade, portanto, dele conheço.
>
> Trata o presente processo de análise dos PER/DCOMP nº 40982.96797.281210.1.3.04-1301 e 19429.08098.291210.1.3.04- 7149, por meio dos quais a interessada declara a utilização de direito creditório, com origem em pagamento indevido ou a maior que o devido de estimativa de CSLL do período 12/2007, no valor de R$ 881.446,37.
>
> O crédito não foi reconhecido pela DEMAC/RJ, por meio de Despacho Decisório, sob o entendimento de que a Interessada não teria observado o disposto na Solução de Consulta SRRF07/Disit nº 21, de 11/02/2010, ao declarar em sua DIPJ 2008 as despesas pré-operacionais.
>
> Contra esta decisão, foi interposta a Manifestação de Inconformidade, a qual, em sentido semelhante, não fora acolhida, com base nos mesmos fundamentos da DEMAC/RJ.

DOCUMENTO VALIDADO

Em recurso, em síntese, a Recorrente renova sua alegação que demonstrou que possui o controle da apuração de seu Ativo Diferido durante o período pré-operacional em consonância com o disposto na Solução de Consulta SRFF07/Disit nº 21, de 11.02.2010, compreendendo ser possível a identificação do confronto entre receitas e despesas financeiras antes de sua composição com as demais despesas operacionais, razão pela qual pugna pelo reconhecimento integral do seu crédito, com a homologação integral da DCOMP.

Suas alegações já foram enfrentadas por decisão fundamentada da DRJ. Por concordar com seus termos, faço uso dos seus fundamentos, em consonância com o art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784, de 1999, para adotá-los como razões de decidir neste voto:

Em consulta aos sistemas informatizados da RFB, constatou-se que:

> - a DCOMP 39250.61156.161210.1.3.04-3164 foi objeto do Despacho Decisório nº 090606745 proferido pela DEMAC/RJO e emitido em 04/09/2014;
>
> - a manifestação de inconformidade apresentada pela interessada contra o Despacho Decisório foi apreciada nos autos do PA 16682.901762/2014-47 por meio do Acórdão nº 12-111.476 - 6ª Turma da DRJ/RJO, sessão de 24 de outubro de 2019, que concluiu pela sua improcedência e pelo não reconhecimento do direito creditório pleiteado (cópia às fl. 244/256).
>
> Reproduzo trecho do voto, parte integrante do Acórdão anteriormente citado, que versa sobre a análise do direito creditório pleiteado, por expressar meu entendimento acerca da questões suscitadas pela interessada em sua manifestação de inconformidade:
>
> *"(...)*
>
> *Ademais, é inconteste que o presente caso versa sobre DCOMP referente a pagamento indevido / a maior de estimativa quando a interessada se encontrava em fase pré-operacional.*
>
> *A interessada esclareceu, quando intimada durante o exame da DCOMP pela autoridade administrativa, conforme explicitado no Relatório de Intervenção do Usuário (documento extraído do PA 16682.720362/2013-51 - cópia às fl. 280/287), que:*
>
> *- Tomou ciência em 11/04/2007 da Solução de Consulta SRR07/Disit nº 94, de 22/03/2007, que estabelecia que as receitas e despesas financeiras de empresa em fase pré-operacional deveriam compor o resultado tributável do período em que incorridas, sem a possibilidade de confrontação com as despesas pré-operacionais do mesmo período;*

DOCUMENTO VALIDADO

- Com a ciência de tal entendimento, recolheu os tributos (IRPJ e CSLL) apurados com base na Solução de Consulta supra e, nos períodos seguintes, os tributos devidos pela mesma sistemática de apuração;

- Em 01/05/2010 tomou ciência da Solução de Consulta SRRF07/Disit nº 21, de 11/02/2010, que por sua vez reformou a Solução de Consulta anterior ao determinar que as empresas tributadas com base no lucro real em fase pré-operacional deveriam registrar, no ativo diferido, o saldo líquido negativo entre receitas e despesas financeiras. Sendo positiva, tal diferença diminuiria o total das despesas pré-operacionais registradas. Somente eventual excesso remanescente deveria compor o lucro líquido do exercício;

- Concluiu que, diante deste novo entendimento, os recolhimentos de IRPJ e CSLL decorrentes das receitas financeiras excedentes às despesas financeiras eram indevidos, motivo pelo qual pleiteou o pagamento da estimativa acima considerado indevido;

Portanto, como bem exposto na manifestação de inconformidade apresentada, a lide abarca a verificação dos critérios por ela utilizados para apurar seu Ativo Diferido na fase pré-operacional.

Extraem-se, por oportuno, ementa e trechos da Solução de Consulta nº 21 – SRRF07/Disit:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ RECEITAS FINANCEIRAS - FASE PREOPERACIONAL Reforma da Solução de Consulta SRRF07/Disit nº 94, de 2007.

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.

Ressalva-se que devem ser observadas as alterações na Lei nº 6404/76 introduzidas pela MP 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, no que tange ao ativo diferido.

Dispositivos Legais: CTN, arts. 43 e 44; arts.177 e 179, da Lei nº 6.404/76; arts.247 e 274 do Decreto nº3.000/99 (RIR/99);PN CST nº 110/75;Solução de Divergência Cosit nº 45, de 2008.

(...)

O lucro real é obtido através do ajuste do lucro líquido do período pelas adições, exclusões e compensações autorizadas ou previstas na legislação de regência do imposto, conforme determina o art. 247 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR, abaixo transcrito:

DOCUMENTO VALIDADO

Original

"Art. 274. Ao fim de cada período de incidência do imposto, o contribuinte deverá apurar o lucro líquido mediante a elaboração, com observância das disposições da lei comercial, do balanço patrimonial, da demonstração do resultado do período de apuração e da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados.

§1º. O lucro líquido do período deverá ser apurado com observância das disposições da Lei nº 6.404, de 1976."

Portanto, a determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais, das quais cabe destacar, por sua importância, o disposto nos arts. 177 e 179 da Lei n° 6.404, de 15 de dezembro de 1976, vigentes antes do advento da MP 449, de 2008 in verbis:

"Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência."

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

...

V – no (ativo) diferido: as despesas pré-operacionais e os gastos de reestruturação que contribuirão, efetivamente, para o aumento do resultado de mais de um exercício social e que não configurem tão-somente uma redução de custos ou acréscimo na eficiência operacional; (Redação dada pela Lei nº 11.638,de 2007)"

(...)

Essa técnica (ativação das despesas) parte do princípio de que, enquanto não iniciadas as suas atividades, a empresa não auferirá receitas e, dessa forma, o registro de suas despesas em conta de resultado faria com que obtivesse prejuízo antes mesmo de entrar em operação. Isso, contudo, não significa que eventuais resultados obtidos nessa fase não devam ser confrontados com as despesas a eles relacionados, pois isso consistiria na negação do próprio regime de competência.

Assim, qualquer resultado obtido com uso de ativos, sendo utilizado ou mantido para emprego no empreendimento em andamento, deverá ser registrado no Ativo Diferido (FIPECAFI, pg. 204):

"Faz parte do Ativo Diferido qualquer resultado eventual obtido com uso de ativos, sendo utilizados ou mantidos para emprego no empreendimento em andamento.

Por exemplo, se a empresa aplica seus recursos financeiros ainda não utilizados e obtém receitas financeiras (ou de variações monetárias), deve

DOCUMENTO VALIDADO

considerar essas receitas como dedução das despesas financeiras lançadas no próprio Diferido; se suplantá-las, deve deduzi-las das outras despesas pré-operacionais. De qualquer forma, tais receitas devem estar em conta específica à parte, classificada como redução das despesas pré-operacionais.

Se a empresa, noutro exemplo, vende, com lucro, veículos usados administrativamente nessa fase, o resultado obtido na transação representa reduções dos gastos pré-operacionais. No caso de prejuízo nessa alienação, o procedimento é inverso, isto é, acrescenta-se ao Diferido. Se a depreciação desses veículos estiver sendo imobilizada, por estarem eles servindo à construção, esse resultado deverá ser deduzido do próprio imobilizado em construção.

Só não são tratados como redução (ou acréscimo) do Ativo Permanente os resultados derivados de fatores não relacionados com a implantação das condições de funcionamento da empresa. Por exemplo, se ela vende um terreno que já possuía, sem relação com as obras em construção, não tratará o lucro ou prejuízo dessa alienação como integrante da fase pré-operacional."

(...)

Em vista disso, pode-se afirmar que as receitas financeiras obtidas com ativos utilizados ou mantidos para emprego no empreendimento em andamento devem ser confrontadas com as despesas financeiras a ele relativas. Havendo saldo credor, este deverá ser utilizado para abatimento das demais despesas pré-operacionais. Se, ainda assim, persistir o saldo positivo, aí sim ele deverá ser levado a resultado, uma vez que já foi integralmente realizado.(...)" (grifou-se)

Tem-se, portanto, que a verificação dos critérios para apuração do Ativo Diferido na fase pré-operacional deve compreender o confronto entre [(despesas financeiras – receitas financeiras) + despesas pré-operacionais] e não [(despesas financeiras – receitas financeiras) – despesas préoperacionais] como alega a interessada em sua manifestação de inconformidade.

Por sua vez, consta no Relatório de Intervenção do Usuário (documento extraído do PA 16682.720362/2013-51 - cópia às fl. 281/289), que:

- Procedeu-se à análise da planilha de apuração de CSLL 2007 apresentada (cópia fl. 280): nesta consta saldo a pagar de R$ 881.446,37, não foram consideradas as despesas pré-operacionais e a base de cálculo da CSLL corresponde exclusivamente ao confronto entre receitas e despesas financeiras do ano-calendário de 2007:

DOCUMENTO VALIDADO

Apuração da CSLL – Balanço anual

Base de cálculo CSLL	**R$ 79.225.664,59**
CSLL aliquota 9%	R$ 7.130.309,81
Antecipação CSLL	R$ 6.248.863,44
CSLL a pagar	R$ 881.446,37

- Em sua DIPJ cancelada (data de entrega 27/06/2008), o contribuinte apresenta, na verdade, saldo negativo de CSLL no valor de R$ 57.048,31;

- Já na DIPJ retificadora, entregue em 17/09/2010, os valores de todas as linhas aparecem zerados;

- De acordo com a DIPJ retificadora, o ativo diferido da empresa em 2007 foi de R$ 277.749.347,25 (R$ 314.232.895,72 da declaração – R$ 36.483.548,37 do balanço do ano imediatamente anterior);

- A DIPJ cancelada possui exatamente o mesmo valor referente ao ativo diferido, ou seja, não houve retificação desse valor;

- Na contabilidade da empresa, de acordo com os balancetes apresentados relativos a 2007 (contas 133000/133100/133200/133300 – documento extraído do PA 16682.720362/2013-51 - cópia às fl. 147/278), chegou-se ao mesmo valor de ativo diferido de R$ 277.749.347,25;

- Entretanto, não foi encontrada conta / rubrica que registrasse as despesas e receitas financeiras líquidas, cujo valor deveria ser transportado para a conta do Ativo Diferido;

- Portanto, o contribuinte não apresentou o Ativo Diferido já com o saldo líquido positivo entre as receitas e depesas financeiras incorridas no ano-calendário 2007 (saldo líquido positivo de R$ 79.225.664,59, que corresponde à base de cálculo da CSLL inicialmente apurada).

Impende registrar que, diversamente do que afirma a interessada em sua manifestação de inconformidade, a planilha (doc. 06 – fl. 143/144) confirma o apurado pela autoridade administrativa, uma vez que:

- os valores relativos à conta Diferido Pré-Operacional dos meses de dezembro/2006 e dezembro/2007 totalizam os montantes de R$ 36.483.548,37 e R$ 314.232.895,72, respectivamente, corroborando os informados na Ficha 36A – Ativo – Balanço Patrimonial – linha 45 -Despesas Pré-Operacionais ou Pré-Industriais das DIPJ 2008 original/retificada e retificadora;

- a linha "Movimentação Diferido" apresenta valores que guardam correlação com os apurados pela autoridade administrativa relativos ao saldo de Ativo Diferido de R$ 277.749.347,25;

- demonstra que os valores dos Rendimentos s/ Aplicações Financeiras e Receitas de Var. Cambial deduzidos dos montantes relativos às despesas financeiras não foram informados na conta redutora do ativo diferido

DOCUMENTO VALIDADO

Original

133300, como determinado pela Solução de Consulta SRRF07/Disit nº 21, de 11/02/2010.

Assim, evidencia-se correto o entendimento da autoridade administrativa "de que o valor do Ativo Diferido lançado na linha 58 da ficha 36 A da DIPJ 2008 (ano-calendário 2007), representa apenas os valores das despesas pré-operacionais incorridas pela empresa no ano-calendário de 2007, sem a dedução do saldo líquido positivo entre as receitas e despesas financeiras, como determinou a Solução de Consulta SRRF07/Disit nº 21, de 11/02/2010".

Ademais, impende salientar que, de acordo com o Manual de Contabilidade das Sociedades por Ação – FIPECAPI (ed. Atlas S/A, São Paulo, 2007, 7ª edição, pág. 236), "os ativos diferidos caracterizam-se por serem ativos intangíveis, que serão amortizados por apropriação às despesas operacionais (ou aos custos), no período de tempo em que estiverem contribuindo para a formação do resultado da empresa".

Corrobora-se, do mesmo modo, que "a par destes conceitos e de acordo com a Solução de Consulta SRRF nº 07/Disit nº 21, de 11/02/2010, na qual o contribuinte se fundamentou para pleitear os créditos, resta claro que o ativo diferido deve ser apresentado, no caso em análise, já com o valor líquido do saldo positivo entre receitas e despesas financeiras, ou seja: despesas pré-operacionais + despesas financeiras – receitas financeiras. Caso contrário, a empresa estaria se beneficiando em duplicidade: no ano calendário 2007 ao não apresentar suas receitas financeiras à tributação e, nos anos posteriores, quando do início de suas atividades, ao amortizar as despesas pré-operacionais em sua totalidade, reduzindo indevidamente o lucro líquido.

(...)"

Saliente-se que a planilha "doc. 3" apresentada pela interessada nos presentes autos (fl. 44/47) é de igual teor à apresentada nos autos do PA 16682.901762/2014-47, intitulada "doc. 6", cujo exame foi anteriormente reproduzido.

Registre-se, ainda, que não aproveita a alegação de que "houve o reconhecimento dos créditos de mesma origem pela RFB (pagamento indevido/a maior de estimativas em fase pré-operacional), com a chancela das planilhas de apuração apresentadas para cada ano e homologação das compensações, o que demonstra a correção do procedimento adotado", uma vez que, além de se tratar de outro ano-calendário, cuja análise foi suportada por documentos e provas a ele correspondente, a documentação ora apreciada conduz a conclusão diversa da pretendida pela interessada.

Assim, por todo o anteriormente exposto e por tudo o que consta dos autos, mantém-se o indeferimento do direito creditório pleiteado, com a

DOCUMENTO VALIDADO

consequente não homologação das DCOMP 40982.96797.281210.1.3.04-1301 e 19429.08098.291210.1.3.04-7149.

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso, para manter incólume a decisão recorrida.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

RAFAEL TARANTO MALHEIROS – Presidente Redator

DOCUMENTO VALIDADO