



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.901746/2014-54
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1401-006.242 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 19 de outubro de 2022
Recorrente TERNIUM BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

RECEITAS FINANCEIRAS. FASE PRÉ-OPERACIONAL. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

A legislação fiscal permite o diferimento das receitas financeiras inferiores às despesas financeiras enquanto a pessoa jurídica se encontra em fase pré-operacional. Constatado o pagamento a maior de estimativa, reconhece-se o crédito e homologa-se a compensação até o limite do valor disponível.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso para reconhecer o crédito pleiteado e homologar as compensações realizadas até o limite do crédito disponível.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, André Severo Chaves, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah e Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão da DRJ que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela ora Recorrente.

Versa o presente processo sobre Declaração de Compensação através da qual a interessada pleiteia compensar crédito que alega possuir decorrente de pagamento indevido ou a maior de estimativa de IRPJ.

A unidade de origem, ao emitir o Despacho Decisório, não reconheceu o crédito pleiteado, com base no Relatório de Intervenção do Usuário (documento extraído do PA 16682.72.0362/2013-51), que procedeu a intimação do contribuinte para apresentação de documentos contábeis, planilhas e demais esclarecimentos que pudessem comprovar o indébito.

Extrai-se do referido relatório a seguinte análise sintetizada no acórdão da DRJ:

- *Em resposta à intimação, o contribuinte esclareceu, resumidamente, que:*
 - *Tomou ciência em 11/04/2007 da Solução de Consulta SRR07/Disit n.º 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;*
 - *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 n.º 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 devidos, motivo pelo qual pleiteou o pagamento da estimativa acima considerado indevido;*
- *Procedeu-se à análise da planilha de apuração de IRPJ 2006 apresentada;*
- *A planilha com demonstrativo do lucro real do exercício apresenta os valores abaixo reproduzidos e indica um saldo de IRPJ a pagar de R\$ 77.769,14. Nesse demonstrativo ainda não foram consideradas as despesas pré-operacionais. Portanto, a base de cálculo do IRPJ no total de R\$ 9.934.048,66 corresponde exclusivamente ao confronto entre receitas e despesas financeiras do ano-calendário 2006.*

Apuração do IRPJ – Balanço anual

Base de cálculo IRPJ (lucro real)	R\$ 9.934.048,66
Imposto de Renda 15%	R\$ 1.490.107,30
Adicional IRPJ 10%	R\$ 969.404,87
Imposto de Renda calculado	R\$ 2.459.512,17
IRRF	R\$ 1.604.173,70
Antecipação IRPJ	R\$ 777.569,33
Imposto de Renda a pagar	R\$ 77.769,14

- *Em sua DIPJ cancelada (data de entrega 29/06/2007), na ficha 12 A (cálculo do imposto de renda sobre o lucro real), o contribuinte informa o valor de R\$ 0,00 de imposto de renda a pagar (linha 18);*
- *Já na DIPJ retificadora, entregue em 17/09/2010, informa possuir um saldo negativo no total de R\$ 1.604.173,70. Esse valor corresponde exatamente ao montante de IRRF da ficha 54;*
- *Cabe informar que o contribuinte possui o processo de n.º 16682.903265/2013-01 que se refere a Pedido de Restituição com compensações vinculadas referente a saldo negativo de IRPJ 2006 no total de R\$ 1.604.173,70 (DIPJ retificadora), cujo crédito foi integralmente deferido e as compensações homologadas até seu limite;*
- *De acordo com a DIPJ retificadora (Ficha 36A, linha 51), o ativo diferido da empresa em 2006 foi de R\$ 27.658.348,71 (R\$ 36.483.548,37 da declaração – R\$ 8.825.199,66 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 (contas 133000/133100/133200/133300), chegou-se a um valor aproximado de ativo diferido de R\$ 27.693.538,02;*
- *Registra-se que a conta 133300 se refere à redução de despesas pré-operacionais – jrs. Nesta, para os meses de janeiro a setembro de 2006, foram registrados os valores referentes a receitas financeiras / variação cambial; ocorre que as receitas dos meses outubro, novembro e dezembro de 2006 não tiveram seus valores registrados nesta conta;*
- *Portanto, do total de R\$ 12.336.384,01 de receitas (financeiras e variação cambial) informadas na planilha de apuração do IRPJ/2006, apenas R\$ 1.105.522,24 foram registradas na conta redutora do ativo diferido;*
- *Atente-se que o correto seria o ativo diferido estar reduzido em R\$ 9.934.048,66, que corresponde ao total das receitas menos despesas financeiras/variação cambial;*
- *Conclui-se, portanto, que o valor do Ativo Diferido lançado na linha 58 da ficha 36 A da DIPJ 2007 (ano-calendário 2006) representa praticamente apenas os valores das despesas pré-operacionais incorridas pela empresa no ano-calendário de 2006, sem a dedução do saldo líquido positivo entre as receitas e despesas financeiras, como determinou a Solução de Consulta SRRF07/Disit n.º 21, de 11/02/2010;*
- *Esse fato, por si só, inviabiliza por completo o pleito do contribuinte;*
- *O inciso V do art. 179 da Lei n.º 6.404/76 (vigente até 03/12/2008 e revogada pela MP n.º 449/08 – convertida em Lei n.º 11.941/09) informava que se classificavam 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”;*
- *O Manual de Contabilidade das Sociedades por Ação – FINECAFI (ed. Atlas S/A, São Paulo, 2007, 7ª edição, pg. 204), assim como a Solução de Consulta do contribuinte da SRRF07/Disit n.º 21, de 11/02/2010, também preveem que, para o período em análise, eventuais resultados obtidos nessa fase pré-operacional, devem ser registrados no Ativo Diferido (pág. 239): “Faz parte do ativo diferido qualquer resultado 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 considerar essas receitas*

como dedução das despesas financeiras lançadas no próprio Diferido; se suplantá-las, deve deduzi-las das outras despesas pré-operacionais. ...”;

- *Ainda de acordo com o Manual, pg. 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”.*;
- *Ou seja, a partir do início das “operações normais” da empresa, o Ativo Diferido será deduzido, em conta a parte, pela parcela correspondente à amortização acumulada, cuja contrapartida será em despesa/custo – conta de resultado;*
- *A par destes conceitos e de acordo com a Solução de Consulta SRRF n.º 07/Disit n.º 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 2006 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;*
- *Por todo o anteriormente exposto, não se reconhece o direito creditório informado na DCOMP objeto dos autos referente a pagamento indevido / a maior de estimativa de IRPJ, período de apuração 10/2006, no valor de R\$ 795.747,71.*

Cientificada do referido Despacho Decisório, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade, na qual alega, em síntese, que:

- *Nos termos do Parecer de fl. 566/573 do Processo Administrativo n.º 16682.720362/2013-51 (doc. 3), no qual foi analisada a validade do direito creditório indicado, trata-se de DCOMP referente a pagamento indevido / a maior de estimativa de IRPJ (cód. 2362) do ano-calendário 2007 (sic), quando a interessada encontrava em fase pré-operacional;*
- *O “mérito” da origem do crédito é incontroverso, eis que escorado em posição firmada pela própria RFB em Solução de Consulta;*
- *O indeferimento da DCOMP, assim, se fundamentou em suposto erro cometido pela interessada no procedimento de apuração / liquidação do crédito;*
- *Trata-se, portanto, de análise estritamente probatória, isto é, de verificação dos critérios utilizados para apurar seu Ativo Diferido em sua fase pré-operacional, a partir do confronto: [(despesas financeiras – receitas financeiras) – despesas pré-operacionais];*
- *A demonstração da movimentação relacionada à composição do saldo do Ativo Diferido do ano-calendário 2007(sic), que permite concluir que os recolhimentos foram indevidos, foi bem identificada no Termo de Intimação n.º 515/2014 (doc. 04);*
- *Nesta oportunidade, demonstrará que possui (e já apresentou à RFB) o controle da apuração de seu Ativo Diferido durante o período pré-operacional em perfeita consonância com o disposto na Solução de Consulta SRRF07/Disit n.º 21, de 11/02/2010, de forma que é perfeitamente possível a identificação do confronto entre receitas e despesas financeiras antes de sua composição com as demais despesas operacionais, conforme pretendeu verificar a própria fiscalização;*

- *Apenas para reforçar o ponto da interessada, é de se ressaltar que para outros anos-calendário, 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 declaradas (doc. 5), o que demonstra a correção do procedimento adotado;*
- *Atendendo ao que então fora indicado no Termo de Intimação n.º 515/2014 (doc. 4), a interessada apresenta planilha em anexo (doc. 6), que contém a apuração detalhada, mês a mês, de período em que esteve em fase pré-operacional, no qual é possível identificar a variação de seu Ativo Diferido, com a segregação das contas contábeis referentes às i) receitas financeiras (331105), ii) despesas financeiras (431106) e iii) receitas pré-operacionais (610002);*
- *Além disso, ao final, no quadro (aba) Balancete CSA1, é possível verificar, mensalmente, a movimentação do Ativo Diferido, a partir da apuração do “Resultado”, da “Transferência diferido” e da “Movimentação diferido”, valores que, ao final de cada mês, suportam a dedução da base de cálculo do IRPJ e CSLL e fazem com que não haja valores a recolher a título de estimativa;*
- *Toda a movimentação da planilha está amparada, como já indicado, nos balancetes já entregues à RFB quando da resposta aos Termos de Intimação anteriores, conforme reconhece a própria fiscalização no Termo de Intimação n.º 515/2014, fl. 622/623, razão pela qual se evita nova juntada para que não se acumulem documentos em duplicidade dificultando a análise do processo;*
- *Não há, portanto, nenhum risco de que a interessada “estaria se beneficiando em duplicidade no ano-calendário 2007 (sic) 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”, como alega a fiscal autuante a fl. 573 do Processo n.º 16682.720362/2013-61;*
- *Isso porque resta demonstrado, pela documentação apresentada, que a apuração do Ativo Diferido já era realizada pela interessada a partir do saldo líquido (positivo ou negativo) de suas receitas e despesas financeiras, que eram transportadas para a apuração final das despesas pré-operacionais;*
- *Não há que se falar, desta forma, em dedução exclusiva das despesas financeiras, adicionadas às despesas operacionais, que posteriormente amortizariam de forma indevida o lucro líquido futuro. Esse “aproveitamento duplo” que indica a fiscalização não existe, e só poderia ser fruto de um equívoco infantil da interessada, que não aconteceu, não apenas porque os documentos acostados demonstram o confronto prévio das receitas x despesas financeiras, como também as próprias homologações de outras DCOMP de outros períodos com o mesmo racional demonstram que a questão passa apenas de verificação de registros contábeis, mas nunca pela inexistência do crédito;*
- *Entende a interessada, desta forma, ter apresentado toda a documentação de suporte para indicar a correta formação do saldo do ativo diferido, sendo evidente a formação de um saldo inicial decorrente de despesas financeiras já reduzidas das receitas financeiras que, aí sim, foi transportado para o confronto com as despesas operacionais para formar saldo do ativo diferido contabilizado;*
- *Requer que acolha a presente manifestação de inconformidade para homologar a compensação pleiteada.*

Ao julgar o caso, a DRJ manteve o indeferimento do crédito, basicamente corroborando com os fundamentos da autoridade fiscal.

Cientificada da decisão de primeira instância, inconformada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário.

Em sede de recurso, apresenta as seguintes razões:

- i. Argumenta que já demonstrou possuir o controle de apuração de seu Ativo Diferido durante o período pré-operacional, de forma que é perfeitamente possível a identificação do confronto entre receitas e despesas financeiras antes de sua composição com as demais despesas operacionais;
- ii. Esclarece que para o ano-calendário analisado, em obediência ao que determinava o inciso V do art. 179 da Lei 6.404/1976, adotou os seguintes procedimentos contábeis:
 - (a) a partir do mês de maio os dispêndios com “estudos, projeto e detalhamentos” deixaram de receber lançamentos na conta 133100, permanecendo estático o saldo de R\$ 4.209.832,55 desde então;
 - (b) a partir do mês de outubro os dispêndios com “Encargos Financeiros - Pré-Operacionais” deixaram de receber lançamentos na conta 133200, permanecendo estático o saldo de R\$ 1.760.104,35 desde então; e
 - (c) a partir do mês de outubro as receitas com “Redução Desp.Pre-Operac. - Jrs. s/Aplic. Financ.” deixaram de receber lançamentos na conta 133300, permanecendo estático o saldo credor (retificador do Ativo Diferido) de R\$ 1.576.740,17 desde então.
- iii. Aduz que com a mudança retro mencionada passou, a partir do mês de outubro, a concentrar os registros financeiros pré-operacionais na conta “133000 Gastos de Organização e Administração” (Ativo Permanente/Não Circulante) utilizando como apoio a conta “610002 Transferência p/ Diferido – Gastos c/ Org.e Adm” (Conta Transitória);
- iv. Assevera que os efeitos contábeis líquidos decorrentes do confronto entre Dispêndios e Receitas (financeiras e pré-operacionais) foram, mensalmente, transferidos a crédito da conta 610002 (Conta Transitória) e a débito da conta 133000 (Ativo Diferido) de forma que o resultado contábil apurado no ano foi “0” haja vista que o destino dos saldos transferidos visava à formação do Ativo Diferido.

- v. Em seguida, apresenta algumas demonstrações que serão apreciadas no voto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Severo Chaves, Relator.

Ao compulsar os autos, verifico que o presente Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade do Processo Administrativo Fiscal, previstos no Decreto n.º 70.235/72. Razão, pela qual, dele conheço.

Tem-se que a controvérsia do presente caso refere-se à contabilização de receitas financeiras em período pré-operacional, que teriam gerado um pagamento indevido de estimativa de IRPJ.

Segundo a recorrente, com base na Solução de Consulta SRRF07/Disit n.º 21/2010, 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.

Em sede recursal, a recorrente visa demonstrar que na Planilha de Controle Diferido (e-Fls. 138 e ss), as Receitas Financeiras contabilizadas na Conta Redutora 133300, possuíam a seguinte composição:

Composição das Receitas Financeiras contabilizadas na conta redutora do Ativo Diferido 133300 até o mês de setembro			
Mês	Saldo do mês	Saldo Mês	Receita no
	Corrente	Anterior	No mês
Janeiro	- 547.176,38	- 471.284,53	- 75.891,85
Fevereiro	- 630.959,45	- 547.176,38	- 83.783,07
Março	- 726.418,27	- 630.959,45	- 95.458,82
Abril	- 785.775,19	- 726.418,27	- 59.356,92
Maio	- 842.683,05	- 785.775,19	- 56.907,86
Junho	- 882.759,42	- 842.683,05	- 40.076,37
Julho	- 915.708,41	- 882.759,42	- 32.948,99
Agosto	- 967.232,08	- 915.708,41	- 51.523,67
Setembro	- 1.576.740,17	- 967.232,08	- 609.508,09
Total da Receita Financeira			- 1.105.455,64

Obs.: os valores das Receitas Financeiras foram creditados na referida Conta Redutora “133300” a débito de bancos, conforme atestado pela Agente Fiscal no “Relatório de Intervenção do Usuário”, folha já citada.

Aduz que a partir de outubro de 2006 modificou o seu procedimento contábil de registro das Receitas levando a débito da conta 133000 tão-somente o efeito líquido do confronto entre “Dispêndios e Receitas”. Apresenta a seguinte composição da movimentação na Planilha de Controle Diferido:

Descrição	Efeito Líquido Transferido para o Ativo Diferido	Lançamentos em Setembro		Lançamentos em Outubro		Lançamentos em Novembro		Lançamentos em Dezembro	
		Valor	Livro Razão	Valor	Livro Razão	Valor	Livro Razão	Valor	Livro Razão
Resultado Não-Financeiro	Soma (+)	3.294.822,03	Folhas 01-A e 02-A	5.128.646,02	Folhas 01-B e 02-B	4.287.128,03	Folhas 01-C e 02-C	9.632.343,87	Folhas 01-D e 02-D
Resultado Financeiro	Reduz (-)	66,60		- 4.400.322,80		- 2.027.537,79		- 3.512.931,39	
Resultado Total	Igual (=)	3.294.888,63		728.323,22		2.259.590,24		6.119.412,48	
Transferência Para o Ativo Diferido		3.294.888,63		728.323,22		2.259.590,24		6.119.412,48	
Lançamentos	Débito	133000		133000		133000		133000	
	Crédito	610004		610004		610004		610004	

Informa que os valores descritos na linha “Transferência Para o Ativo Diferido” da Planilha estão registrados no livro razão. Aduz que os efeitos da Receita Financeira sobre o Ativo Diferido de janeiro a setembro, que montam R\$ 1.105.455,64, foram validados no

processo de fiscalização, e que são objeto do contraditório somente as Receitas Financeiras e seus respectivos registros referentes aos meses de outubro, novembro e dezembro.

Em seguida, a recorrente faz o seguinte confronto entre a análise do Relatório de Intervenção e os documentos apresentados:

3.12. A seguir, a RECORRENTE passará a confrontar a análise da Agente Fiscal com os documentos já apresentados e a sua real essência. No “Relatório de Intervenção do Usuário” (fl. 246), a Servidora alega que as Receitas Financeiras montam em R\$ 12.336.384,01 sendo de Janeiro a Setembro, lançadas na Conta Redutora 133300 no total de R\$ 1.105.522,24 (fl. 245) e o restante, alega, não reduziram o Ativo Diferido, inverteza já provada no item 3.6, acima.

3.13. O total da Receita Financeira apurada pela Agente Fiscal possui a seguinte composição cujos documentos estão indicados no parágrafo anterior:

Receitas Financeiras	4.082.652,22
Receitas com Variação Cambial	321.600,00
Total de Outubro	4.404.252,22
Total em Novembro	3.310.570,56
Receitas Financeiras	3.109.800,63
Receitas com Variação Cambial	406.238,03
Dezembro	3.516.038,66
Total das Receitas	11.230.861,44
Receitas Financeiras de Janeiro à Setembro	1.105.522,24
Total das Receitas	12.336.383,68
Total Informado no Relatório de Intervenção	12.336.384,01
Diferença Imaterial	- 0,33

3.14. Façamos, agora, o confronto entre estes números e aqueles registrados no Ativo Diferido pela RECORRENTE conforme comprovado no item 3.6:

Mês	Vls. Apurados pela Fiscalização	Vls. Deduzidos das Despesas Pré-operacionais conf. Item "3.6"	Diferença	Observação
Janeiro a Setembro	1.105.522,24	1.105.455,64	66,60	Pacífico entendimento em relação a redução das Despesas Pré-operacionais. Vide item "3.6". Diferença Imaterial
Outubro	4.404.252,22	4.400.322,80	3.929,42	Imaterial
Novembro	3.310.570,56	2.027.537,79	1.283.032,77	
Dezembro	3.516.038,66	3.512.931,39	3.107,27	Imaterial
Totais	12.336.383,68	11.046.247,62	1.290.136,06	

Obs.: verifica-se claramente que as Receitas Financeiras, a partir de outubro, passaram a deduzir as Despesas Pré-Operacionais antes da sua transferência para a conta 133000 (Ativo Diferido), sendo irrelevante caso houvesse sido registrada a redução em conta específica no ativo como alega a Agente Fiscal. A diferença da Receita Financeira de R\$ 1.290.136,06 foi, em períodos posteriores, ainda em fase pré-operacional, ajustada ao Ativo Diferido.

3.15. Por fim, analisemos de forma global as contas que compõe o Ativo Diferido (a exemplo do que fez a Agente Fiscal, conforme consta no “Relatório de Intervenção do Usuário” fls. 245), sua movimentação e consequente evolução das contas: “133000 Gastos de Organização e Administração” “133100 Estudos, Projetos e Detalhamento”, “133200 Encargos Financeiros - Pré-Operacionais” e “133300 Redução Desp.Pre-Operac. - Jrs. s/Aplic. Financ.” com base nos documentos referenciados no item “3.6” e nos DOCs. 3 e 4. Fazemos uma comparação de resultados entre as duas metodologias:

Movimentação da conta 133000 - Gastos de Organização e Administração (Ativo Diferido)			
Mês	Efeito Líquido levado à conta do Ativo Diferido conforme Planilha Apresentada à Fiscalização	lançamentos no Livro Razão	Diferença
Janeiro	981.231,54	981.231,54	-
Fevereiro	1.071.159,22	1.071.049,80	109,42
Março	1.063.467,19	1.063.467,19	-
Abril	1.283.259,13	1.283.259,13	-
Mai	2.189.955,58	2.189.955,58	-
Junho	2.622.646,99	2.623.022,50	- 375,51
Julho	2.111.719,54	2.111.671,78	47,76
Agosto	2.532.501,23	2.532.565,10	- 63,87
Setembro	3.294.888,63	3.294.438,63	450,00
Outubro	728.323,22	728.323,22	-
Novembro	2.259.590,24	2.259.590,26	- 0,02
Dezembro	6.119.412,48	6.119.412,46	0,02
Totais	26.258.154,99	26.257.987,19	167,80

Movimentação Consolidada das Contas do Ativo Diferido				
Conta	Saldo em 31/12/05	Saldo em 31/12/06	Movimento da Conta	Livro Razão
133000	5.472.546,65	32.090.351,36	26.617.804,71	Fls. 01-A, 01-B, 01-C, 01-D, 01-E
133100	3.703.335,97	4.209.832,83	506.496,86	Fls. 01(i)-F, 01(ii)-G
133200	1.880.815,34	3.520.208,70	1.639.393,36	Fls. 01(ii)-H e 01(iii)-I
133300	- 471.284,53	- 1.576.740,17	- 1.105.455,64	Fls. 01 (iii)-J e 01 (iv)-H
Movimento	10.585.413,43	38.243.652,72	27.658.239,29	
Vl.s Levantado na Fiscalização			27.693.538,02	
Diferença			- 35.298,73	

Obs: movimentação das demais contas, conforme Lançamentos no Livro Razão e na Planilha de Movimentação do Ativo Diferido (fls. 4, 5, 6).

3.16. Face ao exposto, revelam-se severas as incorreções de avaliação por parte do Agente Fiscal em especial as que constam, ainda, no “Relatório de Intervenção do Usuário” fl. 238 a 248:

(a) a alegação de que a DIPJ retificadora não apresentou modificação (fls. 243/244) nos valores informados do Ativo Diferido é totalmente descabida haja visto que, como se demonstrou neste RECURSO, os valores estão corretos e não carecem de modificação; e

(b) a alegação de que a quantia de R\$ 9.934.048,66 (fls. 246) deveria reduzir o Ativo Diferido não subsiste aos fatos de tudo que se provou neste RECURSO; seria punir a contribuinte duas vezes: (i) pelo pagamento indevido de IRPJ e CSLL e (ii) extinção no futuro de despesas enquadradas à perfeição no conceito de dedutibilidade.

3.17. Ressalte-se que toda a movimentação da planilha está amparada, como já indicado, nos balancetes entregues à RFB quando da resposta aos Termos de Intimação anteriores, conforme reconhece a própria fiscalização no Termo de Intimação n.º 515/20141.

3.18. Não há, portanto, nenhum risco de que a RECORRENTE “estaria se beneficiando em duplicidade no ano-calendário 2006 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”, como alega a fiscal autuante à fl. 573 do Processo n.º 16682.720362/2013-51.

3.19. Isso porque resta demonstrado que a apuração do Ativo Diferido tinha em destaque a conta redutora “133300 Redução Desp.Pre-Operac. - Jrs. s/Aplic. Financ.” mas, a partir de outubro, a RECORRENTE passou a considerar o saldo líquido (positivo ou negativo) de suas receitas e despesas financeiras, que eram transportadas para a apuração final das despesas pré-operacionais. Ambos os procedimentos (registro da Receita Financeira em conta redutora do ativo ou registro das Despesas Pré-operacionais deduzidas das Receitas Financeiras) são igualmente válidos e profundamente em harmonia com o que esclarece a Solução de Consulta SRRF 07/Disit n.º 21, de 11.02.2010.

3.20. Não há que se falar, desta forma, em dedução exclusiva das despesas financeiras, adicionadas às despesas operacionais, que posteriormente amortizariam de forma indevida o lucro líquido futuro. Esse “aproveitamento duplo” indicado pela fiscalização não existe, não apenas porque os documentos acostados demonstram o confronto prévio das receitas x despesas financeiras, como também as próprias homologações de outras DCOMP de outros períodos com o mesmo racional demonstram que a questão passa apenas de verificação de registros contábeis, mas nunca pela inexistência do crédito.

3.21. Entende a RECORRENTE, desta forma, ter apresentado toda a documentação suporte para indicar a correta formação do saldo do Ativo Diferido, sendo evidente que a sua formação decorre, a partir de outubro, de despesas financeiras já reduzidas das receitas financeiras que, aí sim, foram transportadas para o confronto com as demais despesas operacionais para formar o saldo do ativo diferido contabilizado.

Pois bem.

Analisando-se os autos, verifica-se que o acórdão recorrido basicamente corroborou com os argumentos do Relatório de Intervenção que fundamentou o Despacho Decisório, sem atentar-se para as especificidades do caso.

Tem-se aqui, de fato, uma complexa controvérsia contábil a fim de se verificar se a recorrente contabilizou corretamente a formação do ativo diferido.

Entretanto, penso que a controvérsia do presente caso trilhou para um caminho distinto do objeto da presente lide, qual seja, o crédito de pagamento indevido ou a maior de estimativa.

Parece-me incontroverso, inclusive pelo relatório fiscal, que as receitas financeiras não deveriam compor o resultado tributável do período em que incorridas.

Assim sendo, concordando ou não com a contabilização do ativo diferido pela recorrente, entendo que o crédito de pagamento indevido ou a maior do presente caso torna-se completamente devido, na medida em que as receitas financeiras não deveriam compor o resultado.

Por outro lado, em caso de discordância da contabilização pela recorrente, caberia à autoridade administrativa realizar a fiscalização do ativo diferido da empresa, a fim de que não haja redução indevida do lucro. Ademais, a fiscalização sequer comprovou que isso tenha ocorrido.

Desse modo, conclui-se que afastada a premissa utilizada pela fiscalização para denegar o direito vindicado, tem-se que o crédito pleiteado pela contribuinte torna-se completamente devido, em razão da possibilidade de levar ao ativo diferido o saldo líquido negativo entre receitas e despesas financeiras.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento para reconhecer o crédito pleiteado, e homologar as compensações realizadas até o limite do crédito disponível.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves