



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18470.729416/2011-01
RESOLUÇÃO	1002-000.592 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ATE TRANSMISSORA DE ENERGIA S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento do recurso em diligência à Unidade de Origem para que essa verifique o registro contábil das receitas financeiras pertinentes às retenções já confirmadas nos autos, em conta específica de ativo diferido, e se foram totalmente absorvidas pelas despesas pré-operacionais, também registradas nesta conta, de modo a justificar o crédito sinalizado no PER/DCOMP.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luis Angelo Carneiro Baptista, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ricardo Pezzuto Rufino, Maria Angelica Echer Ferreira Feijó, Andrea Viana Arrais Egypto, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Conforme descrito no relatório do acórdão recorrido, o presente processo tem como objeto análise manual do Per/Dcomp com demonstrativo de crédito nº 22478.79026.020407.1.7.02-8510 e do Per/Dcomp relacionado nº 13175.36800.020407.1.7.02-

5845 referidos a crédito de saldo negativo de IRPJ do 4º trimestre de 2005, no valor de R\$ 190.461,20.

A autoridade competente, após resposta de intimação do Contribuinte, emitiu **Parecer Conclusivo nº 005/2012 (fls. 58 a 67)** reconhecendo parcialmente o direito creditório. Segundo exposto o contribuinte equivocou-se quanto a dois pontos:

- o primeiro é relativo à afirmação de que se encontrava em fase pré-operacional, já que, na ficha 06A da DIPJ, declarou receitas e despesas operacionais, "havendo claros indícios de que os rendimentos oriundos de prestação de serviços foram oferecidos à tributação, o mesmo não ocorrendo com as receitas financeiras".
- o segundo é que, na fase operacional, somente as receitas e despesas diretamente relacionadas com a atividade-fim do empreendimento podem ser contabilizadas no Ativo Diferido, enquanto as receitas e despesas financeiras compõem o resultado do período em que forem incorridas (art.179, inciso V, da Lei nº 6.404, de 196, combinado com o art.325, inciso II, alínea "a" do RIR/1999).

O contribuinte apresentou, em 10/04/2012, **Manifestação de Inconformidade (fls.206 a 214) a qual foi julgada improcedente por meio do Acórdão nº 12-108.189** proferido pela 3ª TURMA DA DRJ/RJO (fls. 402 a 432).

O Colegiado, em relação às retenções negadas, **ratificou o Parecer Conclusivo no sentido de rendimentos decorrentes de aplicações em renda fixa não integram o objeto social da Recorrente e, por isso, deveriam ter sido oferecidas à tributação quando foram auferidas, no ano-calendário de 2005, já que inexistente norma legal dispendo diferentemente. Destacou que, mesmo se houvesse lei específica autorizando a dedução de antecipações de IR, nos moldes pretendidos pelo interessado, a este não aproveitaria, pois a glosa seria mantida uma vez que não há provas de que as aplicações estavam relacionadas à fase pré-operacional, nem provas de contabilização, em conta específica, dos fatos contábeis pré-operacionais, tampouco de apuração de saldo líquido credor/devedor.** A decisão destacou que pelos mesmos fundamentos outros três pedidos do contribuinte forma indeferidos (processos 15374.986.766/2009-41, 15374.900.209/2010-84 e 15374.720.031/2010-90).

Intimado do acórdão em 23/09/2019 (fls. 468), **o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 23/09/2019 (fls. 470/493)** apresentando os seguintes argumentos:

- o acórdão recorrido incorre em nítido cerceamento ao direito da ampla defesa da Recorrente ao inovar nos fundamentos utilizados para a glosa dos créditos e a não homologação das compensações,
- esclarece que ao manter o despacho decisório, o v. acórdão recorrido baseou-se nas alegações de que não teria sido comprovado "que as

aplicações estavam relacionadas à fase pré-operacional”, o que de fato consta no Despacho Decisório. No entanto, inovando, o v. acórdão consignou que a Recorrente não teria apresentado provas “de contabilização, em conta específica, dos fatos contábeis pré-operacionais, tampouco da apuração de saldo líquido credor”.

- esclarece que inexistente qualquer discussão sobre a existência e validade das retenções realizadas a título de IRRF sobre as receitas financeiras, fato confirmado pelo próprio Despacho Decisório (fl. 62).
- os documentos apresentados pela Recorrente em resposta que ao AFRFB durante a ação fiscal comprovam que a Contribuinte estava em fase pré-operacional.
- inexistente dispositivo legal que permita aplicar a conclusão no acórdão no sentido de que apenas **receitas e as despesas relacionadas às atividades-fim da Recorrente poderiam ser contabilizadas no Ativo Diferido durante a fase pré-operacional**.
- reitera que sendo o total de despesas financeiras superior às receitas financeiras (conforme o quadro juntado à Manifestação de Inconformidade fl. 280), o saldo credor de IRRF pode perfeitamente ser utilizado para compensação de tributos vincendos devidos pela própria Recorrente, independentemente de as respectivas receitas financeiras não terem sido oferecidas à tributação (fl 491).
- ao final requereu: i) a anulação do acórdão recorrido, sob pena de ofensa ao art. 146, CTN, e garantias constitucionais da ampla defesa, contraditório e devido processo legal, ii) seja determinada a baixa do presente Processo Administrativo em diligência, para que o AFRFB confirme que as receitas e despesas financeira pertencem à fase pré-operacional devidamente contabilizadas; e iii) correção integral do acórdão recorrido, reconhecendo-se integralmente os créditos de IRRF declarados nas DCOMPs n°s 22478.79026.020407.1.7.02-8510 e 13175.36800.020407.1.7.02-5865.

Com o recurso voluntário foram juntadas cópias do Livro Razão Contábil do período de 01/01/2005 a 31/12/2005 e das DIRFs emitidas pelas fontes pagadoras.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Entretanto, em que pese os argumentos trazidos em sede recursal, **entendo pela necessidade conversão do julgamento em diligência.**

Conforme exposto no Relatório, trata-se de pedido de compensação de débitos com saldo negativo apurado no 4º trimestre de 2005, saldo este decorrente de retenção na fonte de pagamentos recebidos a título de rendimentos de aplicações financeiras.

O acórdão recorrido fundamenta a negativa ao direito do contribuinte com o argumento de que **1)** A DRF não confirmou a retenção informada no código 3426 - Aplicações de Renda Fixa, sob o fundamento de que as receitas correspondentes não haviam sido oferecidas à tributação. De fato, em DIPJ (linha 24), as receitas financeiras do quarto trimestre foram declaradas por R\$ 7.025,90 (e-fls.17), **2)** os rendimentos de aplicações financeiras (por não ser atividade própria do contribuinte) devem, ainda que em fase pré-operacional, ser levado à tributação no momento em que forem auferidos.

O Recorrente, por sua vez, esclarece que a contabilização das receitas obedeceu aos ditames da Instrução Normativa SRF nº 54, de 1988, e que, em fase pré-operacional, "as receitas financeiras não devem ser pura e simplesmente oferecidas à tributação", mas devem diminuir as despesas pré-operacionais, e somente o eventual excesso remanescente deve compor o lucro líquido do exercício, como disposto nas Soluções de Divergência 32, de 2008, e 45, de 2008.

Vale destacar que o entendimento da Recorrente encontra respaldo em diversos julgados deste Tribunal Administrativo, os quais concluem pela possibilidade de o IRRF de aplicações financeiras compor o saldo negativo de empresas em fase pré-operacional desde que comprovado que saldo dessas receitas é menor que as despesas pré-operacionais registradas. Vejamos alguns julgados:

Acórdão: 9101-006.078

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

Ano-calendário: 2005

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. DEDUÇÃO DE RETENÇÕES NA FONTE. IRRF. RECEITAS FINANCEIRAS. FASE PRÉ-OPERACIONAL.

As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real podem 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. Neste contexto, a legislação fiscal não veda a dedução, para formação de saldo negativo

de IRPJ no período, das retenções na fonte correspondentes às receitas financeiras diferidas.

Acórdão: 1004-000.026

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

Ano-calendário: 2006, 2007

FASE PRÉ-OPERACIONAL. RECEITAS FINANCEIRAS. IRRF. SALDO NEGATIVO.

No caso de empresa em fase de pré-operação, o saldo líquido das receitas e despesas financeiras derivadas de ativos vinculados ao empreendimento em andamento deve ser registrado no ativo diferido. Esse valor, se credor, deverá ser diminuído do total das despesas pré-operacionais incorridas no período de apuração. A utilização do IRRF sobre receitas financeiras para formação de saldo negativo exige a comprovação de que o registro contábil dessas receitas tenha contribuído para a diminuição das despesas pré-operacionais registradas no ativo diferido, implicando na redução do montante a ser amortizado e posteriormente excluído (não considerado) em apuração da base de cálculo em período de apuração subsequente.

COMPENSAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO.

Não comprovada a liquidez e certeza do crédito do sujeito passivo, não é cabível a compensação com débitos próprios, nos termos da legislação aplicável - art. 170 do CTN e art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Acórdão: 1302-004.926

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

Ano-calendário: 2005

RECEITAS FINANCEIRAS. FASE PRÉ-OPERACIONAL. DIFERIMENTO. CONDIÇÕES.

Receitas financeiras auferidas em fase pré-operacional podem deixar de ser tributadas naquele período, desde que relacionadas ao empreendimento em fase pré-operacional (períodos de desenvolvimento, construção e implantação de projetos); e contabilizadas em conta específica, como redutoras das despesas pré-operacionais do ativo diferido, resultando saldo líquido devedor.

FASE PRÉ-OPERACIONAL. RECEITAS FINANCEIRAS INFERIORES ÀS DESPESAS PRÉ-OPERACIONAIS. RETENÇÕES SOBRE AS RECEITAS FINANCEIRAS. COMPOSIÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ. COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Na existência de saldo negativo de IRPJ, decorrente da retenção na fonte desse tributo sobre as receitas financeiras absorvidas pelas despesas pré-operacionais, esse valor poderá ser objeto de restituição ou compensação com outros tributos ou contribuições administrados pela RFB.

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. COMPOSIÇÃO POR RETENÇÕES. COMPROVAÇÃO. COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO.

Comprovadas as retenções que compuseram saldo negativo de IRPJ que embasou a apresentação de Declaração de Compensação, deve-se homologar a compensação declarada.

Pelos julgados acima, **parece haver plausibilidade nos argumentos recursais. Todavia devem ser analisados os documentos juntados aos autos, inclusive com o Recurso Voluntário, para assegurar a liquidez e certeza do crédito.**

E quanto a este ponto é importante destacar que, para contrapor os argumentos do acórdão recorrido, o Contribuinte requer a nulidade da decisão por inovação de critério jurídico, explica que: *“o v. acórdão recorrido baseou-se nas alegações de que não teria sido comprovado ‘que as aplicações estavam relacionadas à fase pré-operacional’, o que de fato consta no Despacho Decisório. No entanto, inovando, o v. acórdão consignou que a Recorrente não teria apresentado provas ‘de contabilização, em conta específica, dos fatos contábeis pré-operacionais, tampouco da apuração de saldo líquido credor’”*. Acrescenta que quando de recebimento da Intimação nº 30/2011 lhe foi solicitado apresentar apenas o Livro Razão Analítico e parte do Livro Diário.

Pelos esclarecimentos acima nos parece que ao longo da instrução processual não foi solicitado ao contribuinte apresentar provas acerca da contabilização das contas específicas (no caso, de ativo diferido, redutora das despesas financeiras), evidenciando quais receitas foram consideradas de modo a justificar o IRRF incidente no respectivo período de apuração.

Para tentar fazer prova do seu direito o contribuinte apresenta junto com o Recurso Voluntário a cópia do inteiro teor do livro “RAZÃO CONTÁBIL DE CONFERÊNCIA - PERÍODO DE 01/01/2005 A 31/12/2005” (fls. 669-1263). Da análise superficial do citado livro é possível observar inúmeras contas relacionadas com despesas pré-operacionais, nelas incluídas despesas financeiras e administrativas, remunerações de prestadores de serviços, salários dos empregados, tributos, entre outros.

Assim, considerando que as receitas financeiras percebidas durante o período pré-operacional não são oferecidas à tributação, devendo ser efetuado “encontro de contas” das receitas e despesas financeiras, com respectivo registro do saldo em conta do Ativo Diferido, deve-se buscar elementos que comprovem tal condição.

Neste cenário **voto pela conversão do julgamento à Unidade de Origem para que esta verifique o registro contábil das receitas financeiras pertinentes às retenções já confirmadas nos autos, em conta específica de ativo diferido, e se foram totalmente absorvidas pelas despesas pré-operacionais, também registradas nesta conta, de modo a justificar o crédito sinalizado no PER/DCOMP.**

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri