



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

Processo nº 19515.003736/2003-19
Recurso nº 163768 Voluntário
Acórdão nº 1103-00.591 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de novembro de 2011
Matéria IRPJ
Recorrente MORUMBY HOTÉIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

FASE PRÉ-OPERACIONAL. RECEITAS E DESPESAS FINANCEIRAS. .

Na fase pré-operacional havendo saldo negativo entre as receitas e despesas financeiras não há que se falar em tributação. Precedentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **1ª câmara / 3ª turma ordinária** da primeira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso.

Sustentação oral feita pela Dra. Eloísa Curi (OAB/SP 117304).

ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA - Presidente

ERIC CASTRO E SILVA - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Mário Sérgio Fernandes Barroso, Marcos Shigueo Takata, José Sérgio Gomes, Eric Moraes de Castro e Silva, Hugo Correia Sotero e Aloysio José Percínio da Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão que julgou procedente auto de infração lavrado para a cobrança de IRPJ no valor de R\$ 6.835.714,94 e CSLL no valor de R\$ 2.530.876,71 dos anos calendários de 2000 a 2002, sob o fundamento de que o contribuinte deixou de oferecer à tributação receitas com aplicações em fundo de investimento indexado em moeda estrangeira no citado período.

Na sua Manifestação de Inconformidade o contribuinte alegou que nos anos-calendários objetos do lançamento se encontrava em fase pré-operacional (período de janeiro de 1999 a julho de 2002), razão pela qual seria indevida a tributação. Sustenta, ainda, que o saldo entre as receitas e despesas financeiras era negativo e que, nesta situação, também não deveria haver tributação.

A decisão recorrida não aceitou tal argumento e foi assim ementada:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

RECEITAS FINANCEIRAS. As receitas financeiras apuradas em fase pré-operacional devem ser oferecidas à tributação segundo o regime de competência.

CSLL- O decidido quanto ao lançamento do IRPJ deve nortear a decisão do lançamento decorrente tendo em vista que decorrem das mesmas provas.

Lançamento Procedente" (fls. 435)

Inconformado, veio o contribuinte no seu Recurso Voluntário aduzir que a decisão recorrida deve ser reformada porque, em face das regras legais e contábeis, os ganhos financeiros obtidos na fase pré-operacional não devem ser ofertados a tributação, conforme farta doutrina e jurisprudência que acostou ao seu Recurso.

Reitera, também, que mesmo que se admitisse a tributação, esta só seria possível se a diferença entre os saldos de despesas e receitas financeiras fosse positivo, o que não teria ocorrido segundo demonstrado na table posta às fls. 499 do Recuso, lastreada no Balanço Patrimonial encerrado em 31/12/1999 e juntado às fls. 513/515 dos autos como doc. 04

Com tais considerações requer a procedência do Recurso com a improcedência do auto de infração originário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ERIC CASTRO E SILVA, Relator

O recurso satisfaz os seus requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

A questão posta é eminentemente de direito, qual seja, se, quando em fase pré-operacional, os ganhos de rendimentos financeiros obtidos pela Recorrente devem ser levados ou não à tributação, particularmente quando o saldo das aplicações é negativo em razão das despesas financeiras serem superiores aos ganhos que o lançamento entendeu constituir fato gerador do tributo objeto do auto de infração.

Para este relator a resposta é negativa, isto é, não há que se falar de tributação dos ganhos financeiros na fase pré-operacional, particularmente na presente hipótese, quando restarem comprovados que as despesas financeiras (juros dos financiamentos, etc) foram superiores aos ganhos das aplicações, como se extrai do “Balanço Patrimonial” juntado às fls. 513/515, onde consta como despesa financeira (“juros do passivo”) é superior a receita financeira (“rendas sobre aplicações financeiras”).

Assim, mesmo que se admitisse a tributação das receitas financeiras em fase pré-operacional, a tributação só seria possível na hipótese das referidas receitas serem superiores às despesas, o que comprovadamente não ocorreu.

Isto porque, em respeito ao regime de competência, às receitas devem ser confrontadas às despesas surgidas no mesmo exercício. É o que determina o art. 177 da Lei das SA (lei nº 6.404/76), *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" (original sem destaque).

Tal entendimento foi prestigiado pela Solução de Divergência COSIT nº 32 de 05.08.2008, cuja ementa é a seguinte:

"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".

Assim, na fase pré-operacional, sendo as despesas maiores que as receitas, o saldo negativo é lançado no ativo diferido do contribuinte; sendo positiva a diferença entre receitas e despesas, o saldo deve diminuir as demais despesas pré-operacionais e, eventual saldo positivo, pode ser tributado.

A Conselheira Albertina Silva Santos de Lima, cuja precisão e conhecimento técnico sobre o tema é de todos conhecidos, assim se manifestou em processo análogo ao presente (Proc. nº 10580.013161/2002-11):

"Segundo essa Solução de Divergência [COSIT nº 32/08], a revogação da IN 54/88, não constitui razão suficiente para se concluir que o resultado financeiro positivo obtido a partir dos gastos classificáveis no ativo diferido por parte das pessoas jurídicas que apuram o respectivo imposto sobre a renda com base no lucro real deva ser prontamente tributado, posto que a legislação comercial, que consagra o princípio da competência, inclusive no que se refere ao ativo diferido e cuja observância é determinada pela legislação tributária, estabelece que devem ser registrados no ativo diferido, o saldo 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, devendo haver tributação apenas quando o referido resultado ultrapassar o total das despesas pré-operacionais.

No caso dos autos, conforme já demonstrado pela análise do Balanço Patrimonial, o saldo entre receitas e despesas financeiras foi negativo, não havendo, pois que se falar de tributação.

A jurisprudência deste Tribunal Administrativo espelha o entendimento aqui defendido, conforme demonstram os arestos abaixo:

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. (107-09537, de 12.11.2008,)

"FASE PRÉ-OPERACIONAL — SALDO CONJUNTO CREDOR — Passível de diferimento, na forma de lucro inflacionário, o saldo conjunto da fase préoperacional 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." (Conselho de Contribuintes - Acórdão 101-95093 de 07/07/2005)

"FASE PRÉ-OPERACIONAL. DIFERIMENTO DAS RECEITAS E DAS DESPESAS. INÍCIO DA ATIVIDADE OPERACIONAL. As receitas e despesas de empreendimentos em fase pré-operacional são classificadas no ativo diferido, para amortização no prazo mínimo de 5 anos. O início da atividade operacional se dá quando o equipamento ou instalação passa a operar em sua plena capacidade. (1º Conselho de Contribuintes – Acórdão 103-21933, data da decisão 14/04/2005)."

"IRPJ. PERÍODO PRÉ-OPERACIONAL. Os custos, encargos ou despesas, registrados no ativo diferido que contribuirão para a formação do resultado de mais de um período de apuração devem ser amortizados e partir do início das operações, independentemente do resultado positivo ou de lucro. Quando a implantação da empresa se processar por etapas, cada fase da implantação deve ser bem definida, a fim de que as amortizações das despesas pré-operacionais fiquem vinculadas a cada etapa (PN/CST nº 110/75)."

IRPJ. APURAÇÃO DE RESULTADOS. RECEITAS E DESPESAS. Na apuração de resultados de um período, devem os custos, despesas operacionais e encargos devem ser computados com as receitas, consoante comando expresso no artigo 187, inciso e g e § 1º, letra 'a' e '6', da Lei nº 6.404/76 e artigo 7º do Decreto-lei nº 1598/77." (1º Conselho de Contribuintes - Acórdão 101-94337 de 09/09/2003)"

"IRPJ — EMPRESA EM FASE PRÉ-OPERACIONAL — DESPESA DE VARIAÇÃO MONETÁRIA PASSIVA — Na fase pré-operacional, deve ser apurado o saldo conjunto das despesas e receitas financeiras, das variações monetárias ativas e passivas e do resultado líquido da correção monetária do balanço que, se devedor, será registrado no ativo diferido.

Incabível a tributação, isolada e em sua totalidade, do valor registrado a título de variação monetária passiva sobre operação de mútuo, Recurso parcialmente provido. (1º Conselho de Contribuintes - Acórdão 108-06007, Data da decisão 22/022000)"

"FASE PRÉ-OPERACIONAL. RECEITAS FINANCEIRAS. 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. Caso ainda permaneça saldo positivo, o valor é oferecido e tributação.

RECOLHIMENTO MENSAL. BASE DE CÁLCULO ESTIMADA. FASE PRÉ-OPERACIONAL. incabível a exigência de recolhimento mensal sobre bases estimadas, se a empresa encontra-se em fase pré-operacional. (Decisão 5008 da DRJ/RJ - r Turma, data da decisão 2g4.2004)"

Por todo o exposto, voto por julgar procedente o presente Recurso Voluntário e, consequentemente, improcedente o Auto de Infração originário, que resta sem efeito.

É como voto.

Sala de Sessões, 24 de novembro de 2011.


ERIC CASTRO E SILVA

RELATOR.