



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

Processo nº	19515.003737/2003-63
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	1301-001.679 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	25 de setembro de 2014
Matéria	Receitas financeiras
Recorrente	MORUMBY HOTEIS LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999

RECEITAS FINANCEIRAS FASE PRÉ-OPERACIONAL

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso.

(Assinado digitalmente)

VALMAR FONSECA DE MENEZES - Presidente.

(Assinado digitalmente)

CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes (Presidente), Carlos Augusto de Andrade Jenier, Paulo Jakson da Silva Lucas, Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior.

Relatório

Por bem descrever a matéria discutida nos autos, adoto o relatório apresentado pela r. decisão de primeira instância, especificamente no que aponta:

MORUMBY HOTEIS LTDA, empresa acima identificada, foi submetida a procedimento fiscal.

2. Durante a realização dos trabalhos de auditoria fiscal, a autoridade fiscal verificou as seguintes irregularidades, no ano-calendário de 1999, conforme descrição contida no Termo de Verificação Fiscal, de fls. 50/52:

2.1.o contribuinte deixou de oferecer à tributação receitas com aplicações financeiras e variações cambiais ativas.

3. Em decorrência das faltas apuradas, foram lavrados os seguintes autos de infração, em 14/10/03:

3.1 .Imposto de Renda Pessoa Jurídica- IRPJ (fls. 56/59): Total do crédito tributário, R\$ 1.073.568,37, incluídos o tributo, multa e juros de mora. Fundamento legal citado à fl. 58;

3.2. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL (fls. 63/66): Total do crédito tributário, R\$ 524.798,36, incluídos o tributo, multa e os juros de mora. Fundamento legal citado à fl. 66.

4. O contribuinte apresentou defesa de fls. 70/84, em 12/11/03, alegando em síntese que:

4.1 .no ano de 1999, a empresa estava em fase pré-operacional;

4.2.neste período não possuía receitas operacionais. Contraiu recursos que foram aplicados no mercado financeiro;

4.3 .resultados eventuais obtidos com o uso de ativos na fase pré-operacional são considerados ativos diferidos;

4.4.segundo o Ibracon o saldo conjunto de receitas e despesas financeiras, das variações monetárias ativas e passivas se credor deve ser diminuído do total das despesas pré-operacionais incorridas no exercício, tratando eventual saldo credor como lucro do exercício;

4.5.no ano de 1999, não apurou saldo credor decorrente da diferença entre receitas e despesas financeiras;

4.6.cita Parecer de Orientação CVM nº 17/89;

4.7.igual entendimento deve ser aplicado à CSLL, nos termos do artigo 57 da Lei nº 8.981/95;

4.8.cita pergunta nº 202 do Livro Perguntas e Respostas IRPJ/2000 e IN nº 54/88;

4.9.captou recursos em moeda estrangeira aplicados na construção de seu empreendimento. No ano de 1999, devido à valorização do real frente ao dólar apurou variação monetária ativa;

4.10.a MP 2.158-35, artigo 31 instituiu regime de caixa para o reconhecimento de receitas das variações cambiais;

4.11.a penalidade não pode ser aplicada, tendo em vista que agiu de boa-fé.

Apreciando as razões aduzidas pela contribuinte, concluiu a dota DRJ pela Procedência do Lançamento, em acórdão que assim então restou ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999

RECEITAS FINANCEIRAS E VARIAÇÕES CAMBIAIS ATIVAS.

As receitas financeiras e as variações cambiais ativas 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 se originam das mesmas provas.

Lançamento Procedente

Regularmente intimada, pela contribuinte foi então interposto o seu competente Recurso Voluntário, aduzindo, em suas sumárias razões, o seguinte:

- Que no ano de 1999 a contribuinte encontrava-se na fase pré-operacional, razão porque, para fazer frente aos elevados custos dos recursos captados para fazer frente ao empreendimento, entendeu por bem aplicá-los no mercado financeiro, até o momento próprio e específico de sua necessária utilização.
- Que todas as despesas enfrentadas pela contribuinte naquele período haviam sido registradas na conta de “ativo diferido”, nos termos da legislação comercial;
- Que de acordo com a legislação comercial (Art. 179, inciso V da Lei das S/A’s) devem ser registradas na conta de ativo diferido toda e qualquer despesa ou receita que forem incorridas/auferidas no período em que antecederem o início das atividades da empresa hoteleira. E foi justamente em cumprimento a essas regras contábeis que a Recorrente efetuou seus registros contábeis no período sob análise;
- Que, por força disso, os rendimentos advindos dessas aplicações, devem ser consideradas em confronto com as despesas do mesmo período.
- Observe-se que nem a fiscalização nem os julgadores de primeira instância discordam de que as referidas receitas teriam sido registradas no “ativo diferido”;
- Que se deve entender por saldo das despesas e receitas financeiras, o valor obtido da diferença entre as receitas e despesas financeiras. Neste caso, apenas o saldo credor obtido após dedução das despesas financeiras é que comporiam o lucro líquido do exercício;
- O saldo devedor, por sua vez, encontra autorização legal expressa para ser amortizado após finalizada a fase pré-operacional;

- Que a IN SRF nº 54/88 estaria atualmente revogada. Nada obstante, a recorrente sustenta que é equivocado o entendimento exarado na decisão recorrida de que o referido diploma normativo, quando vigente, regulava apenas a correção monetária do balanço;
- Que de acordo com o pacífico entendimento da jurisprudência administrativa, deve ser aplicado o princípio da confrontação de receitas e despesas financeiras na fase pré-operacional (Cita precedentes deste CARF);
- Que o procedimento adotado pela contribuinte encontra-se expressamente disposto na pergunta nº 202 do Livro de Perguntas e Respostas – Pessoa Jurídica/2000;
- Que a contribuinte, ao contrário do que afirmado na r. decisão de primeira instância, teria sim adotado a sistemática do regime de caixa para a apuração dos resultados em relação às apontadas variações cambiais;
- Que esse procedimento estaria expressamente autorizado pelas disposições do Art. 31 da MP 2.158-35;
- Por fim, por não se ter verificado qualquer atuação de má-fé pela contribuinte, inválida seria a aplicação da penalidade de 75% (multa de ofício);
- Que, por constar como lançamento decorrente, tudo o que for decidido em relação ao IRPJ deverá, também, ser aplicado em relação à CSLL.
- Requer, portanto, o provimento do recurso e a desconstituição integral do lançamento.

Esse é o relatório. Passo ao meu voto.

Voto

Conselheiro CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, relator.

Sendo tempestivo o recurso voluntário interposto, dele conheço.

A questão central discutida nos autos, conforme aqui se verifica, refere-se, na verdade, à discussão a respeito da obrigatoriedade, ou não, de submissão à tributação, pela contribuinte (pela sistemática própria do “regime de competência” ou pelo “regime de caixa”) dos rendimentos por ela auferidos em decorrência de realização de aplicações financeiras dos montantes captados, ainda, na fase pré-operacional da entidade.

A matéria, é bem verdade, não é nova no CARF, havendo, a seu respeito, inúmeros pronunciamentos a seu respeito, reconhecendo, em cada caso, o direito dos contribuintes em admitir, nos registros de seu “ativo diferido”, os montantes de despesas e receitas auferidas na parte pré-operacional. Vejamos alguns desses relevantes precedentes:

Número do Processo
10768.015971/2002-14

Contribuinte
ACOM COMUNICACOES S.A

Tipo do Recurso
RECURSO VOLUNTARIO

Data da Sessão
16/01/2012

Relator(a)
MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO

Nº Acórdão
1103-000.596

Tributo / Matéria
IRPJ - restituição e compensação

Decisão

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reconhecer o direito creditório da contribuinte nos valores de R\$ 2.133,31 em 1998, R\$ 16.693,22 em 1999 e R\$ 274.920,42 em 2000.

Ementa

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2002 PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO. HOMOLOGAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INAPLICABILIDADE. O prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN, diz respeito ao prazo limite para a Fazenda Pública efetuar lançamentos de ofício, não se comunicando este prazo com aquele que ela tem para proceder a prevista homologação da Declaração de Compensação entregue pelo contribuinte, na qual será examinada a certeza e liquidez do crédito pleiteado. HOMOLOGAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. Homologase a compensação declarada pelo contribuinte, no limite do direito creditório reconhecido pelo julgador como certo e líquido, com base na sua convicção acerca das provas apresentadas. **RECEITAS FINANCEIRAS FASE PRÉOPERACIONAL As pessoas**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/01/2015 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 27/01/2015 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 12/05/2015 por VALMAR FO NSECA DE MENEZES

Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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.

Número do Processo
10830.003849/00-71

Contribuinte
FERRONORTE S/A FERROVIAS NORTE BRASIL

Tipo do Recurso Data da Sessão
RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE 28/06/2011

Relator(a)
Alberto Pinto Souza Junior

Nº Acórdão Tributo / Matéria
9101-001.052 IRPJ - restituição e compensação

Decisão
Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, dar provimento ao Recurso Especial interposto pelo contribuinte.

Ementa

IRPJ. Fase Préoperacional. O saldo líquido negativo decorrente de despesas financeiras superiores às receitas financeiras incorridas durante a fase préoperacional deve ser lançado a débito da conta de ativo diferido, para futuras amortizações. O IRRF incidente sobre tais receitas financeiras absorvidas pelas despesas financeiras durante a fase préoperacional – se constitui em dedução do imposto devido e poderá gerar imposto de renda a restituir ou compensar.

Número do Processo
11080.000418/2003-41

Contribuinte
TELCOM TELECOMUNICACOES DO BRASIL LTDA

Tipo do Recurso Data da Sessão
RECURSO VOLUNTARIO 03/11/2010

Relator(a)
JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA

Nº Acórdão Tributo / Matéria
1802-000.650 IRPJ - restituição e compensação

Decisão
Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integra o presente julgado. Ausente momentaneamente o Conselheiro Alfredo Henrique Rebello Brandão.

Ementa

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 1997 **FASE PRÉ-OPERACIONAL. RECEITAS FINANCEIRAS.** As receitas financeiras auferidas em fase pré-operacional devem ser confrontadas com as despesas financeiras diferidas. Havendo saldo positivo, este é diminuído das demais despesas pré-operacionais diferidas, de modo a reduzir o montante destas. Permanecendo ainda saldo positivo, o valor é oferecido à tributação. Do contrário, as retenções na fonte sobre as receitas financeiras passam a corresponder a saldo negativo de **IRPJ.SALDO NEGATIVO.** PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITORIO.A comprovação da existência de saldo negativo não depende apenas da efetividade das retenções, mas também da demonstração, pelo Contribuinte, de que as receitas correspondentes foram devidamente consideradas na apuração do tributo.

Número do Processo
10580.002125/2003-03

Contribuinte
ITAPEBI GERACAO DE ENERGIA SA

Tipo do Recurso
RECURSO VOLUNTÁRIO

Data da Sessão
18/05/2010

Relator(a)
Não Informado

Nº Acórdão
1103-00.206

Tributo / Matéria
IRPJ - restituição e compensação

Decisão

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado,Vencido o conselheiro Mário Sérgio Fernande Barrosos(Relator). Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Marcos Shigues Takata.

Ementa

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ Ano-calendário: 2001, 2002 Ementa: **COMPENSAÇÃO SALDO NEGATIVO DO IMPOSTO DE RENDA — RECEITAS FINANCEIRAS EASE PRE-OPERACIONAL,** As despesas financeiras relativas a financiamentos obtidos para construção de bens do ativo imobilizado devem ser ativadas no imobilizado, para serem reconhecidas como despesa por depreciação desses bens. As receitas financeiras, A guisa de reduzir ou limitar o impacto dos encargos financeiros, são vinculadas ao imobilizado em construção e são registráveis como redutora do imobilizado. Se não fossem classificáveis como redutora do imobilizado, as receitas seriam classificáveis como redutora do ativo diferido, por serem auferidas durante a fase pré-operacional. Tanto as despesas financeiras como as receitas financeiras não são apropriáveis em conta de resultado nos anos-calendário de 2001 e 2002, não havendo lucro real nesses períodos, de construção de bens do imobilizado e de fase pré-operacional, de molde que o IRRF sobre as receitas financeiras se convola em saldo negativo de RN de 2001 e 2002.

Com base nesse entendimento, é relevante destacar que caracterizam-se como receitas pré-operacionais ou pré-industriais as receitas financeiras auferidas pela pessoa jurídica anteriormente ao início de suas operações sociais ou posteriormente para expansão da empresa.

No caso, as receitas apontadas seriam decorrentes dos recursos captados para o início do empreendimento, que, mantidos em depósito perante as competentes instituições financeiras, geravam resultados positivos.

Os recursos aplicados na realização de despesas pré-operacionais que contribuiriam para a formação do resultado de mais de um exercício social deveriam ser registrados no ativo diferido, sujeitando-se à amortização a partir do início da operação normal ou da sua utilização.

A respeito da matéria aqui apontada, relevante destacar o entendimento exarado na Solução de Divergência nº 32, de 21 de julho de 2008, que, sobre o assunto, assim já se manifestou:

*COORDENAÇÃO-GERAL DE TRIBUTAÇÃO
SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA Nº 32, DE 21 DE JULHO DE 2008:*

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

EMENTA: 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.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), arts. 43 e 44, Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, arts. 177, 179, V e 181, Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995, arts. 40 e 36, II, Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, arts. 60, II, Decreto no 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda (RIR), arts. 218, 247, 274 e 325, Instrução Normativa (IN) SRF no 54, de 05 de abril de 1988, e no 79, de 10 de agosto de 2000.

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR

Coordenador-Geral Substituto

Assim, a ativação das despesas parte da suposição de que no período pré-operacional não há receita. Mas, havendo receita, ela deve ser utilizada para diminuir a despesa correspondente. Em se tratando de empresa em fase pré-operacional, esse confronto será feito no ativo, e na eventualidade de se apurar um saldo credor (receitas maiores que despesas), haverá apuração do imposto.

Caso as despesas pré-operacionais sejam superiores às receitas auferidas, a empresa não terá lucro tributável pelo IRPJ.

Dessa forma, tem razão a recorrente quanto à possibilidade de diminuição do saldo líquido das receitas e despesas financeiras do total das despesas pré-operacionais

Doc. digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/01/2015 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 27/01/2015 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 12/05/2015 por VALMAR FO

NSECA DE MENEZES

Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Em face dessas considerações, na linha da jurisprudência deste Conselho, encaminho o meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto, reconhecendo a regularidade do registro das apontadas receitas financeiras auferidas pela contribuinte na fase pré-operacional, como por ela apontado, reconhecendo, assim, a completa inadmissibilidade da exigência tributária perpetrada, determinando, portanto, a desconstituição do lançamento realizado.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Relator