



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.900636/2011-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1001-002.394 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 5 de maio de 2021
Recorrente SALVADOR SHOPPING S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

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

A legislação fiscal permite o diferimento do saldo das receitas financeiras, líquido das despesas financeiras, durante a fase pré-operacional, e não veda a dedução das correspondentes retenções na fonte para formação de saldo negativo de IRPJ no período.

NULIDADE DE DECISÃO PROFERIDA

Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo, a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Votou pelas conclusões o Conselheiro Sérgio Abelson.

(documento assinado digitalmente)

Sérgio Abelson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Roberto Adelino da Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Abelson (Presidente), José Roberto Adelino da Silva e Thiago Dayan da Luz Barros.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão de nº 02-87.438, da 8ª Turma da DRJ/BHE que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade (MI)

apresentada pela ora recorrente contra o Despacho Decisório (DD) que não homologou a compensação, relativa a saldo negativo de IRPJ, declarada no PER/DCOMP n.º 06658.81617.120706.1.3.02-0609.

A compensação não foi homologada, essencialmente, porque não foram confirmadas as retenções na fonte, no valor de R\$26.914,76, que compuseram o saldo negativo de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ (DD, fl 7), sob a justificativa de *Tributação na fonte exclusiva/definitiva* (fl.8).

A ora recorrente, em apertada síntese, argumentou que conforme documento (Anexo 4) não há como negar o crédito pretendido e que a retenção se refere a antecipação do valor devido, nos termos do inciso III do artigo 229 e do artigo 231 do RIR/1999. Anexou cópia do razão (fls. 51 a 60) e da DIPJ (fls.70 a 99).

A DRJ julgou improcedente a MI porque (reprodução parcial do voto):

Conforme relatado, consta no DD que: a) o valor das parcelas informadas no PER/DCOMP é de R\$ 26.914,76, sendo que esse valor se refere integralmente a retenções na fonte, b) o valor de IRPJ devido é de R\$ 0,00, c) o valor do saldo negativo na DIPJ e na PER/DCOMP é de R\$ 26.914,76 (valor idêntico ao somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ). O período de apuração do crédito relativo a IRPJ, conforme DD (fl. 7), é 3/9/2005 a 31/12/2005, exercício 2006. Ainda conforme DD, observa-se que não foi confirmada a retenção na fonte com vistas a comprovar antecipação de IRPJ, informada no PER/DCOMP relativa ao CNPJ n.º 60.746.948/0001-12, código de receita 3426, no valor de R\$ 26.914,76.

Verifica-se que o contribuinte juntou cópia de comprovantes anuais de rendimentos pagos ou creditados e respectivo imposto de renda retido na fonte (fls. 66/68) relativo a retenção no valor de R\$ 26.914,76 que se referiria a uma receita de R\$ 119.621,88.

Constata-se, pela apreciação da DIPJ de fls. 69/91 que não foi declarada nenhuma receita financeira para o período a que se refere a declaração (de 3/9/2005 a 31/12/2005), enviada em razão de incorporação pelo contribuinte da PMPAR S.A., CNPJ raiz n.º 08.853.970, cuja cisão ocorreu em 1/9/2005, conforme documento de fls. 44/49.

Verifica-se, ainda, por meio de consulta aos sistemas informatizados da RFB, que não foram informadas em DIPJ de períodos anteriores quaisquer receitas financeiras.

Justifica que a dedução do IRF, segundo o art. 229, do Decreto 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda- RIR/99, é admitida se provada a retenção e tributadas as receitas, e conclui:

O Decreto n.º 70.235/1972, que regula o processo administrativo fiscal federal, artigo 15 e 16, determina que as alegações devem vir acompanhadas de elementos probatórios.

O disposto no Código de Processo Civil – CPC, atualmente em vigor, Lei n.º 13.105/2015, artigo 373, inciso I, combinado com o artigo 13 (considerando-se o que já dispunha o CPC, anterior, Lei n.º 5.869/1973, artigo 333, inciso I), com o disposto na Lei n.º 9.784/1999, artigo 36 e com o Decreto n.º 7.574/2011, artigo 28, impõe que, no processo administrativo fiscal, cabe ao interessado/autor, a prova de fatos que alegue, no presente caso do direito creditório.

Dessa feita, em que pesem as alegações e documentos juntados pelo manifestante, diante da inexistência de elementos suficientes para comprovar que a receita financeira relativa à retenção de IRPJ informada foi considerada na apuração do IRPJ devido, tem-se que a decisão que não confirmou a retenção na fonte para fins de identificação de existência de saldo negativo de IRPJ deve ser mantida.

A recorrente foi cientificada em 03/10/2018 (fl.112) e apresentou o seu Recurso Voluntário (RV), em 30/10/2018 (fl.114).

Em seu RV, a recorrente alega que a DRF, em despacho decisório, negou o crédito solicitado sob o único argumento de que o este não foi confirmado, conforme quadro demonstrativo apresentado pelo Fisco em seu despacho decisório. AS retenções coincidem com o que declarado em DIPJ. A recorrente anexou a documentação comprovando a existência inequívoca do crédito.

Segundo a recorrente, a DRJ julgou a improcedência da MI por razão diversa da do DD impugnado, conforme reproduzo:

Em síntese, apesar de reconhecer as retenções informadas no PER/DCOMP, mas não confirmadas pelo despacho decisório, a DRJ muda o fundamento do Despacho Decisório e afirma que ao analisar a DIPJ verificou que a ora Recorrente não levou à tributação do IRPJ a receita financeira informada pela Instituição Financeira e por isso, nega o aproveitamento do crédito.

Ocorre que, data vênia, a decisão da DRJ merece ser reformada, pois, além de representar verdadeira inovação em relação ao despacho decisório, configurando clara nulidade, não observa que a empresa estava em fase pré-operacional e por isso não apurou resultado no ano-calendário de 2005.

Argumenta que a DRJ revisou a apuração do IRPJ para o ano de 2005 e repete que a fundamentação apresentada constitui em inovação e que o julgador não pode *travestir-se em Fiscal/lançador*. Cita a doutrina e decisões deste CARF, a respeito. Assim, o DD revela-se improcedente por vício de fundamentação.

Aduz que:

O despacho decisório, aqui comparado com um lançamento, não comporta alteração dos motivos que lhe sustentam. Aplica-se, ao caso, a teoria dos motivos determinantes segundo a qual, em se tratando de ato administrativo, uma vez declarado o motivo do ato, este deve ser respeitado. Os motivos, por sua vez, podem ser de fato ou de direito. Na primeira hipótese (motivo de fato), tem-se a verificação das circunstâncias reais que ensejam a edição do ato. Na segunda (motivo de direito), a verificação dá-se no plano da norma jurídica, a partir da qual é possível extrair a determinação legal que há de culminar na prática do ato.

Cita a doutrina e jurisprudência do STJ e entende que deva ser reconhecida a nulidade.

Em seguida, alega prejudicial de mérito pela falta de MPF e Auto de Infração específico para alterar o Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005 e que o lançamento, que apurou o saldo negativo, realizado pela recorrente, está extinto por homologação tácita. Isto porque, segundo afirma:

O Saldo Negativo em questão não foi apurado na PER/DCOMP, e sim em DIPJ. De forma que, uma vez realizado o (auto)-lançamento do IRPJ pelo sujeito passivo (já que se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação), cabe ao Fisco, no prazo de que dispõe o art. 150, § 4º, do CTN (isto é, no prazo de 05 anos), revisar, num

lançamento próprio, aquele (auto)-lançamento, sob pena de considerar-se definitivo porque tacitamente homologado.

No presente caso sequer existia um MPF-F para tanto (MPF esse que equivale à procuração do advogado; sem ele, não há legitimidade na atuação fiscal como não há legitimidade na atuação do advogado).

Segundo a recorrente, o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) tem a finalidade de dar transparência à fiscalização e segurança ao sujeito passivo.

Por outro lado, entende que, por força do art. 239, do RI-RFB as atividades de fiscalização, inclusive as de revisão de declarações, diligência e perícia, bem como, efetuar a revisão de ofício dos créditos tributários lançados, inscritos ou não em Dívida Ativa da União, compete às Divisões de Fiscalização - DIFIS, aos Serviços de Fiscalização - Sefis, às Seções de Fiscalização - SAFIS e aos Núcleos de Fiscalização – NUFUS e afirma:

Quer dizer, não bastasse a necessidade do MPF-F para revisar a DIPJ, no caso em questão este deve ser direcionado à Fiscalização. Não tendo havido o MPF-F, e, por consequência, a revisão, o lançamento apresentado na DIPJ está homologado. Não pode, portanto, a pretexto de analisar o crédito, aquele que não detém competência nem poderes, investir-se na função da Fiscalização para reduzir/negar o Saldo Negativo. Ainda mais tratando-se de um órgão julgador, manifestando um aspecto que não está em discussão.

Assim, entende que deveria ter sido lavrado um auto de infração e que, no caso, como não ocorreu, está homologado tacitamente o saldo negativo apurado e cita jurisprudência deste CARF.

Argumenta, ainda que, a recorrente estava em fase pré-operacional e que por isso não houve apuração de resultado no período. Afirma que todos os gastos de implantação e pré-operacional, líquido das receitas, devia ser, à época, registrado no ativo diferido. Esta regra foi modificada posteriormente pela Lei 11.638/07.

Aduz que, quando da Manifestação de Inconformidade, apresentou o razão demonstrando que as receitas financeiras foram contabilizadas na conta 1.3.3.1.010 (Receitas Financeiras), tendo sido contabilizado R\$ 358.611,38 de receita financeira e R\$ 275.702,12 de despesas financeiras, representando, assim, um resultado financeiro líquido de R\$ 81.627,13, apresentando o seguinte resultado contabilizado no ativo diferido:

SALVADOR SHOPPING S.A.**Notas explicativas da administração às demonstrações
financeiras em 31 de dezembro de 2005****Em milhares de reais**

5	Diferido	
	Gastos pré-operacionais	1.441
	Comercialização e publicidade	130
	Resultado financeiro	(81)
		<u>1.490</u>

Os gastos pré-operacionais referem-se basicamente aos gastos com consultoria e assessorias diversas, prêmios de seguros e gastos administrativos da empresa (despesas com cartório, viagens, deslocamento, hospedagem etc.).

O resultado financeiro refere-se às receitas de aplicações financeiras e às despesas com CPMF.

Anexa Demonstrações Financeiras, devidamente auditadas. Menciona que a Solução de Divergência COSIT 32/2008 dispõe exatamente nesta linha.

Cita decisões do CARF admitindo a restituição em casos análogos.

Por fim, requer:

Ante o exposto, a Recorrente pede que seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário, seja para anular a decisão recorrida nos pontos apontados, seja para, pelas razões expostas, reconhecer o crédito pleiteado e homologar as declarações de compensação vinculadas.

Reitera todos os termos da manifestação de inconformidade apresentada e, ainda, que seja atribuída à legislação a interpretação que lhe for mais favorável em obediência ao art. 112 do CTN.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Roberto Adelino da Silva, Relator.

O Recurso Voluntário (RV) é tempestivo e apresenta os demais pressupostos de admissibilidade, previstos no Decreto 70.235/72, portanto, dele eu conheço.

Entendo caber razão parcial à recorrente, ao arguir a nulidade da decisão da DRJ, posto ter havido inovação nos argumentos trazidos em seu teor.

No despacho decisório, o crédito não foi reconhecido porque a autoridade entendera que se tratava de *tributação na fonte exclusiva/definitiva*, portanto, não compensável, sem indicar a base legal adotada para tirar tal conclusão.

A recorrente, em sua MI foi clara na afirmação e baseou os seus argumentos na legislação que respaldaria a dedução e, no caso, na formação do saldo negativo apurado.

Entendo que a DRJ deveria ter anulado o ato, mas, no entanto, negou provimento à Manifestação de Inconformidade baseada no fato de que as receitas financeiras correspondentes não foram tributadas, no mesmo período.

É dever da autoridade, sem dúvida alguma, certificar-se da liquidez e certeza do crédito declarado pelo contribuinte, nos termos do art. 170, do CTN, mas, isto não lhe dá o direito de inovar, em sua decisão, preterindo o direito de defesa do contribuinte, aplicando-se ao caso o inciso II, ao art. 59, do Decreto 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No entanto, o parágrafo 3º, ao mesmo art. 59, do referido diploma dispõe que:

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Por outro lado, entendo ser descabida a alegação da recorrente quanto à prejudicial de mérito, a DRJ não efetuou um lançamento, ela apenas cumpriu o seu dever, conforme já dito, de certificar-se quanto à existência do crédito, sua liquidez e certeza.

Quanto ao mérito, entendo correto o tratamento contábil dados as receitas e despesas, auferidas e incorridas na fase pré-operacional. Na ocasião, prevaleciam as normas da Lei 6.404/76 e alterações posteriores e a regra foi corroborada pelo Fisco, consoante a Solução de Divergência 32/2008:

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. (Gedoc nº 7925/2007).

A Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF decidiu sobre a apuração de saldo negativo, na fase pré-operacional, e sua compensação, acórdão 9101-004.482 – CSRF / 1ª Turma, 05/11/2019:

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

Ano-calendário: 2008

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

A legislação fiscal permite o diferimento das receitas financeiras inferiores às despesas financeiras enquanto a pessoa jurídica se encontra em fase pré-operacional e não veda a dedução das correspondentes retenções na fonte para formação de saldo negativo de IRPJ no período.

Embora tenha tratado da situação em que as receitas financeiras forem inferiores às despesas financeira, entendo que, em caso contrário, a interpretação deva ser a mesma, tal como o foi na Solução de Divergência acima transcrita.

No caso da recorrente, o saldo conjunto foi negativo e, portanto, diferido para amortização a partir da entrada em operação.

Consequentemente, com base no parágrafo 3º, ao art. 59, do Decreto 70.235/72, rejeito preliminar de cerceamento do direito de defesa e, no mérito, dou provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Roberto Adelino da Silva