



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10480.001678/2003-69  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1301-004.799 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de outubro de 2020  
**Recorrente** ALTO JAURU ENERGETICA S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003

**NULIDADE. FUNDAMENTOS PARA REFUTAR ARGUMENTOS DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. INOCORRÊNCIA.**

Não é nula a decisão que, para refutar argumentos trazidos pela própria parte interessada em seu recurso, acrescenta argumentos jurídicos aos constantes em despacho decisório que não reconheceu o indébito pleiteado.

**PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.**

A perícia não se presta para produzir provas de responsabilidade da parte, competindo à autoridade julgadora indeferir aquelas que julgar prescindíveis (art. 18 do Decreto nº 70.235/72).

**FASE PRÉ-OPERACIONAL. RECEITAS FINANCEIRAS. SALDO NEGATIVO DE IRPJ DECORRENTE DAS RETENÇÕES NA FONTE.**

No caso de empresa em fase de pré-operação, o saldo líquido das receitas e despesas financeiras, quando derivadas de ativos utilizados ou mantidos para emprego no 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. Eventual excesso de saldo credor deverá compor o lucro líquido do exercício em questão.

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

Inexistindo comprovação de que a pessoa jurídica encontrava-se em fase pré-operacional, tampouco comprovação de que o saldo positivo de receitas financeiras, descontadas as despesas financeiras e operacionais, foi oferecido à tributação, incido no caso concreto a Súmula CARF nº 80 que impede a dedução do IRFonte respectivo.

**DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO.**

Incumbe ao contribuinte o ônus da prova quanto à certeza e liquidez de alegado crédito contra a Fazenda Pública que pretenda compensar com débitos apresentados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em: (i) por maioria de votos, rejeitar a proposta de diligência do Conselheiro Rogério Garcia Peres (relator); (ii) por unanimidade de votos, rejeitar o pedido de perícia e a preliminar de nulidade arguida, e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário. Designado o Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto para redigir o voto vencedor. Nos termos do Art. 58, §13 do RICARF, foi designado pelo Presidente de Turma como redator ad hoc para este julgamento, o conselheiro Lucas Esteves Borges. A Conselheira Bianca Felícia Rothschild não participou do julgamento da proposta de diligência em razão de o Conselheiro Relator já ter proferido seu voto sobre o tema.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente e Redator Designado

(documento assinado digitalmente)

Lucas Esteves Borges – Redator Ad Hoc

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, José Eduardo Dornelas Souza, Heitor de Souza Lima Junior, Rogério Garcia Peres, Lucas Esteves Borges, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente). Ausente o Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa.

## Relatório

Tendo em vista que o Conselheiro Relator Rogério Garcia Peres não mais exerce o cargo de Conselheiro deste CARF, colaciono a seguir o relatório por ele preparado e apresentado na sessão de julgamento do dia 16 de setembro de 2020, por ocasião do início do julgamento e do pedido de vista, conforme ata publicada no sítio do CARF, tendo sido este conselheiro designado redator *ad hoc*, nos termos do artigo 58, §13, do Anexo II, do RICARF.

Assim, transcrevo na íntegra o relatório disponibilizado em meio magnético pelo referido conselheiro relator, a saber:

A interessada apresentou a DCOMP – Declaração de Compensação, valendo-se de direito creditório referente a pagamento indevido ou a maior.

A mencionada compensação não foi homologada pela DRF de origem.

Ciente da não homologação, conforme “Histórico da(s) Comunicação(ões)”, a interessada apresentou manifestação de inconformidade, com a alegação de que o débito de IRPJ/CSLL referente, informado na DCTF - Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais – original, corresponde, na realidade a valor inferior, conforme demonstrado na DIPJ - Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica. Assim, retificou a DCTF do período correspondente, providenciando a correção do valor do débito com base no demonstrado na DIPJ.

A DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

Inconformada com a citada decisão, a interessada protocolou Recurso Voluntário alegando em síntese os mesmos argumentos da impugnação, sendo importante ressaltar que segundo a empresa alega que comprovou o crédito com documentos hábeis e por isto, pelo princípio da verdade material, deve ter seu direito creditório reconhecido.

É o relatório

Por descrever a matéria de maneira bastante sucinta e tendo em vista todo o trâmite processual já ocorrido, adoto parte do relatório referente ao Parecer n.º 106/2005 da DRF/Cuiabá-MT (fls. 581/588):

*1. Em 14/02/2003 a interessada acima identificada protocolizou o presente processo a fim de declarar a compensação de débito de COFINS com supostos recolhimentos a maior ou devidos de Imposto de Renda Retido na Fonte — IRRF, código 5273 — rendimentos auferidos em opera cões de SWAP, durante o*

*ano-calendário 2002, totalizando R\$ 1.818.696, 72, conforme informe de rendimentos apresentado a título de comprovação do crédito.*

*2. Em 19/03/2003 a contribuinte foi intimada (folha 20 e aviso de recebimento ri folha 27) a apresentar a Ata de eleição dos signatários da declaração de compensação, documentos pessoais dos mesmos e demonstrativo do crédito alegado. Apenas as cópias das atas e dos documentos pessoais foram apresentados (folhas 28 a 44). Nada foi informado relativamente ao crédito.*

*3. Foram protocolizados diversos processos com declarações de compensações referentes ao mesmo suposto crédito citado no item I com diversos débitos, conforme planilha abaixo, todos juntados ao primeiro por anexação:*

Nº Processo	Fl. do Proc.	Data do Protocolo	Tributo	Débito	
				PA	Valor Origin. Compensado (R\$)
10480.001678/2003-69	01	14/02/03	2172	01/2003	34.275,00
10480.001679/2003-11	45	14/02/03	8109	01/2003	6.282,66
10480.002470/2003-67	72	14/03/03	2172	02/2003	35.181,63
10480.002471/2003-10	77	14/03/03	8109	02/2003	5.923,78
10480.003725/2003-17	89	15/04/03	2172	03/2003	30.201,87
10480.003726/2003-53	94	15/04/03	8109	03/2003	7.087,51
10480.004952/2003-51	106	15/05/03	8109	04/2003	7.317,34
10480.004952/2003-51	110	15/05/03	2172	04/2003	31.589,28
10480.006382/2003-34	129	13/06/03	8109	05/2003	8.426,50
10480.006384/2003-23	142	13/06/03	2172	05/2003	40.467,39
10480.007352/2003-45	155	17/07/03	2172	06/2003	42.322,08
10480.007353/2003-90	167	17/07/03	8109	06/2003	9.522,15
19647.000436/2003-82	179	15/08/03	2172	07/2003	39.265,56
19647.000437/2003-27	186	15/08/03	8109	07/2003	7.655,95
19647.001597/2003-93	194	15/09/03	8109	08/2003	9.249,67
19647.001598/2003-38	202	15/09/03	2172	08/2003	42.362,99
19647.002723/2003-27	210	15/10/03	8109	09/2003	10.318,42
19647.002725/2003-16	218	15/10/03	2172	09/2003	42.851,87
19647.004235/2003-54	226	14/11/03	8109	10/2003	9.756,75
19647.004236/2003-07	246	14/11/03	2172	10/2003	41.433,86

*4. Todas as DCOMPs protocolizadas conforme descrito acima foram instruídas com demonstrativos de cálculo do débito e com a cópia do mesmo informe de rendimentos citado no item I deste parecer.*

*5. A partir de 26/11/2003 a contribuinte passou a transmitir PER/DCOMPs (folhas 253 a 347), os quais foram relacionadas abaixo, para declarar a*

*compensação de débitos indicando como crédito DARFs de pagamentos indevidos de IRRF, código 5273 (rendimentos auferidos em operações de SWAP).*

PER/DCOMP		Pgto. Indevido		DÉBITO		
Número	Data	Data	Valor (R\$)	Tributo	PA	Valor Orig. Comp. (R\$)
09868.99711.150704.1.3.04-0589	15/07/04	31/05/02	65.478,20	6912	06/04	513,67
40763.91852.150704.1.3.04-6423	15/07/04	30/06/02	396.309,30	6912	06/04	11.586,96
22210.19902.150704.1.3.04-1837	15/07/04	30/06/02	396.309,30	5856	06/04	55.736,20
37920.47012.130204.1.3.04-8656	13/02/04	31/07/02	692.103,56	6912	01/04	10.217,03
				2172	01/04	42.352,89
03925.79350.150104.1.3.04-8931	15/01/04	31/07/02	692.103,56	2172	12/03	58.403,39
				8109	12/03	19.106,83
17400.21985.270204.1.3.04-0400	27/02/04	31/07/02	692.103,56	0924	01/02/04	572.456,33
10914.87143.261103.1.3.04-2917	26/11/03	31/07/02	65.577,47	0924*	30/11/03	65.577,47
3504415335.151203.1.3.04-9137	15/12/03	31/07/02	10.419,13	0924*	30/11/03	10.250,00
01790.16622.261103.1.3.04-9114	26/11/03	31/07/02	197,13	0924*	01/11/03	197,13
42663.37456.261103.1.3.04-3919	26/11/03	31/07/02	182,99	0924*	30/09/03	156,18
09655.41893.140504.1.3.04-8097	14/05/04	31/08/02	570.670,00	6912	04/04	10.274,64
				5856	04/04	47.325,64
02570.12722.150904.1.3.04-2914	15/09/04	31/08/02	570.670,00	8109	08/04	9.728,16
				2172	08/04	44.899,21
16805.01066.151004.1.3.04-4421	15/10/04	31/08/02	570.670,00	8109	09/04	10.471,99
				2172	09/04	26.559,23
32996.08996.130804.1.3.04-3720	13/08/04	31/08/02	570.670,00	5856	07/04	60.613,12
				6912	07/04	13.159,43
05471.68681.150404.1.3.04-3492	15/04/04	30/08/02	570.670,00	6912	03/04	10.234,52
				5856	03/04	47.140,82

6. Em 06 de julho de 2005, a pessoa jurídica foi novamente intimada a apresentar documentação comprobatória (folhas 363 a 365) do suposto recolhimento indevido de IRRF no valor de R\$ 570.670,00 informado em PER/DCOMP, bem como algumas procurações.

7. Foram apresentadas as cópias das procurações e solicitada prorrogação de prazo para apresentar documentação comprobatória do crédito alegado.

8. Findo o prazo solicitado, o representante da pessoa jurídica compareceu a repartição reconhecendo a improcedência do crédito alegado na forma de pagamento indevido ou a maior de IRRF pois o mesmo deveria ter sido considerado na apuração anual do IRPJ, e solicitando mais prazo para solucionar os problemas. Na ocasião, foi lavrada nova Intimação para

*apresentação dos livros Diário, Razão e Lalur do ano-calendário 2002, entre outros documentos*

*9. Em resposta à intimação, foram apresentados apenas o livro Diário do ano-calendário 2002 e uma petição de folhas 380 e 382 em que requer a retificação de todas as declarações de compensação presentes nestes autos, inclusive os PER/DCOMPs, alterando o tipo do crédito pleiteado de pagamento a maior ou indevido para saldo negativo de IRPJ. A contribuinte alega que houve "inexatidão material no preenchimento do referido documento, e que nos termos do artigo 70 da IN SRF n.º 360/2003, permite a retificação da Declaração de Compensação." À petição foram juntadas novas Declarações de Compensação em formulário papel e PER/DCOMPs impressos e um disquete.*

*10. Não houve a transmissão dos PER/DCOMPs pois o sistema rejeita a retificação de documentos com objetivo de alterar o tipo de crédito, conforme se constata pelas instruções de preenchimento às folhas 579 e 580.*

*11. Em 05/08/2005, a interessada transmitiu o PER/DCOMP n.º 40661.01138.050805.1.3.02-6002, juntado aos autos às folhas 565 a 569, declarando a compensação de saldo negativo de IRPJ exercício 2003, ano-calendário 2002, no valor de R\$ 1.818.754,00 com débito de COFINS (código 2172), PA janeiro 2003, no valor de R\$ 57,28, o qual foi cadastrado no Profisc.*

A DRF em Cuiabá-MT, por meio do Parecer acima citado e do correspondente despacho decisório (fls. 581/588), após concluir que nos autos restou comprovado que não houve pagamentos a maior ou indevidos de Imposto de Renda Retido na Fonte sobre operações de Swap (código 5273) realizadas durante o ano-calendário 2002 e que não ficou comprovada a existência de saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário 2002, indeferiu o pedido da contribuinte, propondo que:

- a) Não sejam admitidas as retificações das declarações de compensação objeto do presente processo para alterar o tipo de crédito informado, por não se tratar de inexatidão material prevista no artigo 57 da IN/SRF n.º 460/2004;
- b) Não sejam homologadas as declarações de compensação em formulários papel descritas no item 3 e os PER/DCOMPs descritos no item 5 devido a inexistência do direito creditório alegado;
- c) Não seja homologada a compensação declarada pelo PER/DCOMP descrito no item 11 por não estar comprovado o direito creditório alegado.

Cientificada do Parecer em 23/11/2005 (fl. 595), a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 19/12/2005 (fls. 596/612), alegando, em síntese, que:

- a) nos pedidos de compensação em análise, cometeu erros de preenchimento em seus pedidos de compensação, tanto nos feitos em papel, como nos eletrônicos, que consistiram na incorreta marcação, com um "x", no campo destinado à especificação da natureza do crédito. A empresa, equivocadamente, assinalou o campo "Pagamento Indevido ou a Maior", ao invés de "Saldo Negativo de IRPJ". Erro evidenciado pela juntada de documentação caracterizadora de hipótese de Saldo Negativo de IRPJ - o informe de rendimentos financeiros fornecidos pela Instituição financeira BBA (Doc. 04);

b) esse mero erro de preenchimento levou a digna auditora fiscal a um erro maior, qual seja o de propor não fossem admitidas as retificações dos pedidos de compensação, como também a sua não homologação. E, pasme, **o não reconhecimento do próprio direito creditório**. A essência da argumentação expendida pela digna auditora se resumiu ao tipo de erro cometido pela empresa, **o qual não teria a natureza de inexatidão material**. Para lastrear esse seu entendimento, se socorreu de uma Instrução Normativa SRF de n.º 460/2004, arts. 55 a 58, transcritos no Parecer SAORT no 106/2005. Sua proposta foi acatada, em parte, pelo Delegado da Receita Federal em Cuiabá, resultando no mencionado Despacho Decisório ora impugnado;

c) a auditora fiscal alega que, "analisando os dados declarados pela própria contribuinte na Declaração de Informação Econômico Fiscais — DIPJ — 2003, ano calendário de 2002 (retificada em 2004), verifica-se que **não houve apuração de saldo negativo de IRPJ** e que os rendimentos com as aplicações financeiras relativos ao informe de rendimentos apresentado não foram incluídos na base de cálculo do IRPJ, conforme extratos de fls. 509 a 512". Em seguida, argumenta que na "ficha 43 da DIPJ são informados rendimentos com aplicações financeiras no montante de R\$ 9.129.301,10, enquanto na Demonstração do Resultado, ficha 06A são declarados somente R\$ 8.298,14 na linha 24, outras receitas financeiras";

d) equivocou-se a digna auditora ao pretender que as receitas financeiras integrem a base de cálculo do IRPJ. E esse equívoco decorre do fato de não ter sido levado em consideração que aquelas receitas foram auferidas durante a fase pré-operacional — e esta perdurou até o mês de setembro de 2002 - e, sabidamente, os eventuais resultados financeiros obtidos por uma empresa em fase pré-operacional não devem ser levados a conta de resultado, cabendo o seu registro contábil como parcela redutora dos gastos pré-operacionais, no Ativo Diferido. Registre-se, finalmente, que os créditos em questão, no valor de R\$ 1.818.696,72, (**Doc. 04**) decorreram de retenção do IRFON (código 5273) sobre rendimentos financeiros decorrentes de operações de SWAP, auferidos no ano calendário de 2002 (até o mês de setembro), quando, repita-se, a empresa estava em fase pré-operacional, sendo devidamente comprovados, durante a auditoria fiscal, com documento emitido pela fonte pagadora, o BANCO BBA CREDITANSTAL S/A. Essa retenção, alias, está já documentada nos autos, as fls. 357, onde se encontra cópia da Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF, de responsabilidade da referida instituição financeira;

e) temos, no caso, um mero erro de preenchimento da DIPJ, mais especificamente da Ficha 12A, linha 13, o qual já foi devidamente corrigido, com a *entrega* de DIPJ retificadora, da qual anexamos cópia da referida ficha (**Doc. 05**), como também do recibo de entrega (**Doc. 06**). Para uma melhor análise e elucidação da questão, junta-se também, nesta oportunidade, cópias do LALUR (**Doc. 07**), do Diário, fls. 01, 17, 28, 60, 80, 98, 120, 142, 167, 218, e 241 a 247 (**Doc. 08**), e do Razão, fls 106 e 107(**Doc. 09**).

f) verifica-se, pois, que a existência do crédito é um fato devidamente comprovado, restando, tão somente, se examinar a questão da retificação/homologação dos pedidos de compensação;

g) antes de se adentrar na questão da natureza do erro, não se pode olvidar a necessidade da administração tributária observar os princípios da razoabilidade, boa-fé e, principalmente, o da verdade material. Decorrente do princípio da legalidade, a autoridade administrativa tem o dever de buscar a verdade material e, para tanto, buscar exaustivamente se, de fato o que é alegado pelo contribuinte é a verdade, independentemente do que seja alegado e provado;

h) pelo princípio da verdade material, princípio específico do processo administrativo, não deve a autoridade se ater às formalidades procedimentais, mas sim apurar o que de fato ocorreu;

i) na hipótese em tela, ficou evidente o erro no preenchimento dos pedidos de compensação, e comprovado o mesmo pelo contribuinte. E a existência do erro é admitida pelo próprio fisco que, no entanto, nega-se a promover a sua correção em razão de o mesmo não configurar, **em seu entendimento**, uma inexactidão material;

j) assim, no momento em que a Administração veda a correção benéfica ao contribuinte, deixando de homologar pedidos de compensação, e, conseqüentemente, efetua a cobrança de tributos já quitados com esses pedidos, contrapõe-se aos princípios da boa-fé, razoabilidade e da verdade material, abandonando a verdade real e induzindo a arrecadação tributária a cobrar, e o contribuinte a pagar valores indevidos. A argumentação relativa à natureza do erro trata-se, obviamente, de empecilho lastimável, formalidade que leva o contribuinte ao mecanismo do *solve et repete*, pagando para posteriormente pleitear uma nova restituição ou compensação;

k) apesar do longo arrazoado desenvolvido no Parecer SAORT, em momento algum a auditora fiscal apontou um **dispositivo de lei** que impedisse a retificação de erros contidos em pedidos de compensação pelo fato de aqueles não terem, supostamente, a natureza de incorreções materiais;

l) assim, por exemplo, no item 14 de seu parecer, a auditora se refere a uma suposta alteração do "**fundamento legal do direito em questdo**". Não se digna, no entanto, a dizer qual era o dispositivo legal que propiciava o fundamento, e como se deu essa alteração. Mais uma vez, no item 15 do parecer, *in fine*, torna a usar a expressão fundamentação legal, igualmente sem mencionar o dispositivo de lei correspondente;

m) transcreve, também parcialmente, trecho pinçado da obra "Processo Administrativo Fiscal", de Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martinez López, publicada pela Editora Dialética. O primeiro, por sinal, Auditor Fiscal de Tributos Federais, e a Dra. Maria Tereza, membro do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda;

n) esquece, porém, a ilustre auditora, que comentários por ela transcritos são feitos ao art. 32 do Decreto 70.235/72 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal), inserto em seu Capítulo 1, Seção VI — DO JULGAMENTO EM PRIMEIRA INSTANCIA, sendo flagrante que o comando do transcrito art. 32 se dirige àquelas situações em que o erro é cometido pela própria administração tributária. Permite, ele, que a autoridade responsável por uma decisão errada corrija-a, de ofício ou a pedido, sem prévia determinação de uma superior instância. Não exclui, nem poderia fazê-lo, o direito de o contribuinte requerer a correção *de* erros porventura cometidos, **obrigando-o a permanecer numa situação de irregularidade;**

o) não se pode, pois, pretender a utilização de tal tipo de argumento para impedir a retificação de documentação fiscal, pleiteada durante uma fase de exame fiscal, **sem que tenha sido ainda exarada qualquer decisão;**

p) voltando, ainda, A questão da natureza do erro cometido, é de se observar que aqueles de responsabilidade da impugnante são notórios e passíveis de serem detectados em uma análise sumária. Se, por acaso, a repartição fiscal demorou na sua identificação, isso se deu pelo tardio exame dos pedidos de compensação, o que é bastante comum atualmente;

q) evidenciado fica que a tese defendida no Parecer SAORT, além de desprovida de amparo legal e de contrariar princípios basilares que devem nortear a conduta do Estado, se contrapõe ao entendimento da própria administração fiscal, manifestado em reiterada e mansa jurisprudência das Delegacias de Julgamento e dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, conforme se demonstra com a transcrição das ementas de alguns julgados. Neles se pode ver que as Delegacias de Julgamentos e os Conselhos de Contribuintes, em seus julgados, não se atem a natureza do erro. Unanimemente, entendem que o erro de preenchimento de documentos fiscais é sempre passível de retificação;

r) a após afirmar que a retificação de documentos fiscais, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, não dispõe de uma regulamentação própria, estando disciplinada em atos normativos esparsos, normalmente de hierarquia inferior, discursa longamente sobre a retificação da Declaração de Informações da Pessoa Jurídica — DIPJ;

s) o procedimento administrativo ora contestado, sem sombra de dúvida, vai de encontro a diversos princípios entre aqueles definidos na Lei n.º 9.784/99, dentre eles o comando do art. 22, da Lei n.º 9.784/99, que determina que os atos do processo administrativo **não dependem de forma determinada senão quando a lei expressamente a exigir.** Pois é essa exatamente a situação em que se enquadram os processos de retificação dos pedidos de compensação. A restrição que a Delegacia da Receita Federal em Cuiabá intenta aplicar, carece de amparo legal, por não ter sido implementada por lei. Seu fundamento, único e exclusivo, consiste em uma norma de hierarquia inferior, qual seja a já tanto mencionada Instrução Normativa n.º 460/2004, A. qual digna auditora, no item 14 de seu

parecer, parece atribuir uma importância supra legal, quando diz que "o sistema PERD/COMP rejeita tal alteração por não se tratar de inexistência material";

t) ficou comprovada a existência do direito creditório da impugnante relativo ao Imposto de Renda na Fonte sobre aplicações financeiras. Por outro lado, a negativa da Delegacia da Receita Federal em Cuiabá, no que tange A. retificação dos pedidos de compensação e sua conseqüente homologação, carece de fundamentação legal, ao mesmo tempo em que vai de encontro a uma farta e mansa jurisprudência administrativa que corrobora o entendimento da impugnante, como acima demonstrado;

u) é flagrante que os erros verificados, dentro daqueles parâmetros adotados pela auditora fiscal, se enquadram perfeitamente como de natureza material, eis que se tratam de equívocos *notórios* que podem ser detectados em *análise sumária*. E, ainda que se não enquadrassem, inexistente impedimento legal à sua correção;

v) protesta, por fim, em demonstrar o alegado por todos os meios de prova admitidos em direito, e em especial, caso se julgue necessário, que seja procedida perícia contábil com a finalidade de apurar a existência do crédito questionado.

Finaliza requerendo o acolhimento das razões ora expostas para que se declare improcedente a exigência fiscal, determinando-se a retificação dos pedidos de compensação e sua conseqüente homologação, e afastando as demais exações dela decorrentes.

A DRJ decidiu não conhecer da manifestação de inconformidade por incompetência, esclarecendo que a contribuinte limitou-se, na manifestação de inconformidade apresentada contra as razões do Parecer e do Despacho Decisório exarado pela DRF/Cuiabá MT (fls. 581/588), a solicitar a retificação de pedidos de compensação, alterando a designação da natureza inicial do crédito Tributário, passando de "crédito de contribuição por pagamento a maior ou indevido" para "saldo negativo de Contribuição Social do ano-calendário 2002".

A decisão *a quo* salienta que o Parecer e o Despacho Decisório exarado pela DRF/Cuiabá-MT teria fundamentado de forma clara e convincente a razão da não aceitação da retificação dos pedidos de compensação e PER/DCOMPs. A DRJ elucida ainda que a DRF de origem poderá tratar os pedidos de retificação dos Pedidos de Compensação e dos PER/DCOMPs como novos pedidos a partir de sua protocolização, gerando outro processo que não integra a lide em voga.

Finalizado o relatório do Conselheiro Relator, a título de facilitar o entendimento, o redator *ad hoc* pontua a seguir:

Houve duas análises pela 2ª Turma da DRJ/CGE, a primeira em 02 de fevereiro de 2007 (e-fls. 689), em que não conheceu da Manifestação de Inconformidade apresentada sob a justificativa de que o contribuinte teria se limitado *a solicitar a retificação de pedidos de compensação, alterando a designação da natureza inicial do crédito tributário, passando de*

*“crédito de contribuição por pagamento a maior ou indevido” para “saldo negativo de Contribuição Social do ano-calendário 2002”.*

Nesse contexto, a DRJ entendeu que, em se tratando de matéria fora dos limites da lide apreciada pela DRF de origem, não teria competência para manifestar-se sobre retificação de pedidos de compensação – competência originária da DRF. Fundamentando seu entendimento no artigo 140, III e 224, I, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF 30/2005.

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário que foi apreciado pela 1ª Sessão de Julgamento do CARF em 08 de maio de 2010, através do Acórdão n.º 1201-00245 (e-fls. 733), o qual, por unanimidade, declarou nula a decisão recorrida, ordenando que fosse proferida nova decisão com enfrentamento das razões de mérito, nos termos da ementa a seguir colacionada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Exercício: 2003 Ementa: **NULIDADE — DIREITO DE DEFESA** — O erro de a pessoa jurídica pleitear o imposto de renda retido na fonte como antecipação no lugar do saldo negativo de IRPJ deve ser conhecido pelos órgãos do processo administrativo tributário. Dessarte, há violação ao direito de defesa quando a autoridade julgadora de primeiro grau deixa de conhecer a manifestação de inconformidade que aduz tal equívoco e traz elementos substanciais com o fito de comprovar suas alegações.

Em decorrência da declaração de nulidade, a 2ª Turma da DRJ/CGE proferiu nova decisão na sessão de julgamento de 02 de agosto de 2011, que recebeu o número de Acórdão 04-25.483 (e-fls. 792).

Nessa oportunidade, a primeira instância analisou o saldo negativo de IRPJ pleiteado pelo contribuinte, concluindo que:

No presente caso, o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002 é formado tão somente de imposto de renda retido na fonte incidente sobre os rendimentos auferidos em aplicações financeiras, no montante de R\$ 1.818.754,00 (fls. 625/626). Neste contexto, cabe esclarecer que, uma vez que a interessada optou pelo lucro real, a retenção do imposto de renda na fonte é considerada antecipação do imposto devido, **desde que os rendimentos sejam computados para a determinação do lucro real**, conforme dispõe a legislação recente, a seguir transcrita:

[...]

Com base na DIPJ/2003, conclui-se que foram informadas receitas financeiras no valor de R\$ 8.298.14 (lis. 509), ou seja, não foram computadas na determinação do lucro real a maior parte das receitas, dando ensejo ao não reconhecimento do direito creditório, e não homologação das compensações.

[...]

Equívoca-se a interessada em sua alegação. Afinal, as receitas financeiras deverão ser reconhecidas à medida que auferidas, sem a possibilidade de diferimento. Mesmo que a empresa se encontrasse em fase pre-operacional, as receitas financeiras auferidas no ano-calendário de 2002 deveriam ter sido, necessariamente, computadas na apuração do lucro real no encerramento do período, nos termos do art. 76, §2º da Lei nº 8.981, de 1995:

[...]

Com efeito, existe dispositivo legal que determina o oferecimento imediato à tributação das receitas financeiras. Em verdade, bastaria constatar que não existe dispositivo legal

que determine expressamente o diferimento para que se possa concluir que tais receitas devam ser oferecidas à tributação, aplicando-se o princípio geral de que os rendimentos são tributáveis na medida em que auferidos. É o que expressa o art. 218 do Regulamento do Imposto de Renda — RIR/99 (Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999):

[...]

A interessada deve entender que o diferimento não é a regra, mas sim a exceção e, como tal, deve estar expressa na legislação. Inexistindo a previsão da exceção, a regra se impõe.

Em suma, por falta de previsão legal, não pode a empresa confrontar o resultado credor das receitas e despesas financeiras com as despesas pré-operacionais. As receitas e despesas financeiras compõem o resultado do período em que incorridas, enquanto as despesas pré-operacionais são ativadas para posterior amortização, nos termos do art. 179, V, da Lei n.º 6.404/76, combinado com o art. 325, II, "a", do RIR/1999. Vale dizer, as receitas e despesas financeiras compõem ordinariamente o resultado tributável da empresa como acontece com as pessoas jurídicas em geral; mas, já os gastos pré-operacionais não são levados diretamente a resultado, já que compõem o ativo diferido da empresa, sujeito à amortização posterior.

Por fim e com base nos argumentos retro-mencionados, a DRJ/CGE julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, repisando os argumentos outrora apresentados, em especial, que:

- a decisão recorrida teria extrapolado a matéria objeto de discussão, já que a lide se resumiria *na possibilidade ou não de se retificar os pedidos de compensação. E a questionada legitimidade do direito creditório da requerente se prendia, única e exclusivamente à questão dos erros cometidos no preenchimento dos perdcomps;*

- ao admitir a correção dos erros de preenchimento dos PER/DCOMPs, a decisão recorrida teria dirigido seu foco ao exame da existência do saldo negativo de IRPJ, o que não poderia ocorrer, já que nos limites da lide proposta pelo recorrente, a simples retificação dos PER/DCOMPs deveria lhe garantir o direito creditório, requerendo a nulidade do julgamento de primeira instância para que aprecie *apenas as matérias objeto do despacho decisório e da Manifestação de Inconformidade, qual seja a negação do direito creditório, não pela sua inexistência, porém pela arguida impossibilidade de correção dos erros cometidos;*

Requer, por fim, a declaração da nulidade da decisão recorrida, subsidiariamente, a realização de perícia.

## Voto Vencido

Conselheiro Lucas Esteves Borges, Redator *ad hoc*.

Por se tratar de caso específico de Redator *ad hoc*, em situação em que o Relator original – Conselheiro Rogério Garcia Peres – deixou de integrar o CARF após o início do julgamento do recurso, torna-se necessário que eu adote, na íntegra, o voto por ele apresentado na sessão de julgamento.

Segue conteúdo *ipsis litteris*:

Trata-se de processo de compensação onde a autoridade fiscal não homologou as compensações efetuadas com o crédito de IRRF recolhidos em fase pré-operacional de operações de swap que teriam integrado saldo negativo. O motivo da não homologação foi que supostamente o DARF foi informado como pagamento a maior ou indevido ao invés de saldo negativo de IRPJ.

A Recorrente alega que tal fato decorreu de erro no preenchimento da DIPJ onde foi informado como valor devido de IRPJ maior do que o correto, assim existiria recolhimento indevido ou a maior.

Alega que o erro no preenchimento deve ser sanado, pelo princípio da verdade material, já que o valor correto foi informado na DIPJ e que tal montante pode ser comprovado pelo LALUR, balancete, planilha de cálculo do IRPJ e livro razão que foram juntados.

Assim, na resolução da lide, sempre que possível, deve-se buscar a verdade material, objetivando a solução pacífica do litígio. Veja que o próprio Decreto n.º 70.235, de 1972, permite que (art. 29) “Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.”

Dessa forma, concordo em analisar os documentos juntados.

Passa-se à análise do direito creditório.

A Recorrente comprova pelos documentos juntados, DIPJ, LALUR, balancete, razão contábil, planilha de cálculo de IRPJ e DARF, que o IRPJ devido correto foi informado na DIPJ.

Assim, pelo princípio da verdade material, o ponto relacionado à retificação da DCTF após o recebimento do despacho decisório se encontra superado, conforme decisões do CARF abaixo:

*COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE DCTF POSTERIOR AO DESPACHO DECISÓRIO. AUSÊNCIA DE PROVAS DO ERRO COMETIDO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. A retificação da DCTF realizada após a emissão do despacho decisório não impede o deferimento do pleito, desde que acompanhada de provas documentais hábeis e idôneas que comprovem a erro cometido no preenchimento da declaração original. (PA n.º 10380.904310/2008-97 – Acórdão 3001-000.964)*

Desse modo, a diligência neste caso é cabível e imprescindível ao desenvolvimento da lide para que se verifique a comprovação do pagamento que dá origem e serve de lastro para o direito creditório pleiteado.

Por essas razões, voto por converter o julgamento em diligência a fim de que a autoridade fiscal designada para sua realização:

a) apure o valor do saldo negativo de IRPJ objeto de transmissão de PER/DComp, podendo o contribuinte ser intimado a prestar os esclarecimentos que a autoridade entender conveniente;

b) considerando-se a data de formalização do lançamento de que trata os presentes autos, informe o valor original líquido de restituição, ou seja, deduzido das declarações de compensação transmitidas até aquela data;

c) caso o eventual saldo de restituição não tenha sido pago ao contribuinte, proceda ao seu bloqueio; e

d) elabore relatório de diligência com as conclusões sobre os itens anteriores e intime o contribuinte a, se houver interesse, se manifestar sobre o resultado da diligência, com posterior retorno dos autos ao CARF para prosseguimento do julgamento, nos termos do voto do relator.

Para tanto, e havendo necessidade, a autoridade fiscal poderá intimar o contribuinte a apresentar documentos complementares e esclarecimentos adicionais antes de elaborar o relatório ora requerido.

Poderá ainda a autoridade fiscal apresentar os esclarecimentos que julgar necessários à melhor análise de tais fatos.

Ao final, a Recorrente deverá ser cientificada do resultado da diligência, abrindo-se prazo de 30 dias para que, querendo, manifeste-se sobre seu conteúdo (art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574/2011).

Após o cumprimento dos procedimentos ora requeridos, os autos devem retornar ao CARF para prosseguimento do julgamento.

É como voto.

Rogério Garcia Peres

Eis o voto que me coube redigir, com ressalva de entendimento.

(documento assinado digitalmente)

Lucas Esteves Borges

## **Voto Vencedor**

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, redator designado.

Esclareço, inicialmente, que o Conselheiro Rogério Garcia Peres, relator dos presentes autos, proferiu seu voto na reunião de setembro de 2020, tratando tão somente de sua proposta de diligência. O julgamento não foi concluído em razão do pedido de dispensa por parte do Conselheiro Relator. Na retomada do julgamento, na sessão de 14 de outubro de 2020, o colegiado rejeitou a proposta de diligência, cabendo-me a redação do voto vencedor tanto quanto à rejeição da proposta de diligência quanto aos demais pontos atinentes ao recurso voluntário em julgamento.

### **1 DA PROPOSTA DE DILIGÊNCIA**

Em que pesem os argumentos do então Conselheiro Relator, discordo de seu voto no que diz respeito à conversão do julgamento em diligência.

Isso porque o entendimento do Conselheiro Relator a respeito da necessidade de diligência para se analisar a documentação acostada aos autos não se mostra necessária, pois, embora, em uma primeira assentada, a turma julgadora de primeira instância tenha não conhecido da manifestação de inconformidade (Acórdão n.º 04-11.353 - fls. 689-697), tal decisão foi declarada nula pelo Acórdão 1201-00.245 (fls. 733-744). Ato, contínuo, foi proferido novo acórdão pela DRJ (Acórdão 04-25.483 – fls. 792-803), dessa vez analisando a documentação já acostada aos autos pelo contribuinte.

Assim sendo, voto por rejeitar a proposta de diligência.

### **2 PRELIMINARES**

Alega a Recorrente que a decisão recorrida seria nula pois a DRJ não poderia avançar no mérito do exame, uma vez que a unidade de origem havia alegado que não seria possível converter o pedido de “pagamento indevido ou a maior” em pedido de “saldo negativo de IRPJ”. Nesse sentido, entende a Recorrente que a DRJ deveria ou confirmar a impossibilidade de correção no erro do preenchimento da DComp, ou, caso entendesse ser possível superar esse equívoco, que simplesmente deferisse o direito creditório pleiteado.

Pois bem, equivocava-se a Recorrente.

Em primeiro lugar porque a DRJ não pode ficar restrita a simplesmente acatar ou não o erro de preenchimento na PER/DComp e, em caso afirmativo, simplesmente deferir o pedido do contribuinte sem o exame de mérito necessário, até mesmo porque, em sua primeira decisão, teria se limitado a não conhecer da manifestação de inconformidade apresentada, ou seja, não adentrou no mérito do pedido, e o CARF, por meio do citado Acórdão 04-25.483, em razão disso, declarou a primeira decisão da DRJ nula e determinou o retorno dos autos à mesma

turma julgadora para que analisasse o mérito da manifestação de inconformidade. Portanto, não poderia a DRJ simplesmente deferir o pedido do contribuinte, sendo necessário o exame do mérito de seu pleito.

Quanto ao argumento da Recorrente de que a DRJ teria alterado os fundamentos do despacho decisório e isso implicaria nulidade da decisão, mais uma vez não assiste razão à Recorrente.

Explico. A Interessada, antes mesmo de a unidade origem proferir o despacho decisório de não homologação das compensações pleiteadas, foi intimada por três vezes para comprovar os supostos erros cometidos no preenchimento da DComp e não o fez a contento. Nesse sentido, o Parecer SAORTDRF/CBA n.º 0106/05 (fls. 614-619) descreveu com minúcia a falta de colaboração do contribuinte em comprovar o direito que alegara possuir, concluindo, inclusive, que na DIPJ apresentada sequer constava apuração de saldo negativo. Pede-se vênua para se transcrever os excertos de interesse do citado parecer (fl. 618):

19. A autoridade administrativa não foi possível detectar em análise sumária que apenas o "x" indicando o tipo de crédito estava errado, tendo sido necessário intimar-se três vezes a interessada a prestar esclarecimentos sobre os supostos pagamentos a maior ou indevidos. A primeira intimação em 2003 não foi apresentada qualquer documentação relativa ao crédito. A segunda em 2005, o procurador José Sandoval da Silva, *controler* da empresa, esclarece perante a autoridade administrativa que em trabalho de auditoria interna da empresa foi constatado o erro. Ou seja, até mesmo a interessada foi necessária auditoria para constatar o erro, dois anos após os fatos.

20. Ainda sem qualquer documentação comprobatória do direito creditório nos autos, e diante de nova solicitação de prazo, foi feita terceira intimação requerendo os livros fiscais Razão e Lalur do ano-calendário 2002 para se proceder a uma verificação. A intimação não foi completamente atendida, tendo sido apresentado apenas o livro Diário. Conforme se verifica pelas cópias juntadas As folhas 515 a 564, o mesmo não permite a perfeita identificação dos lançamentos, e seus efeitos contábeis, relativos ao IRRF, pois não conta com a transcrição do plano de contas. Também não permite a identificação de qualquer registro referente ao IRPJ. No Balanço, as contas aparecem totalizadas de forma que não é possível identificar quais são "os impostos a compensar" registrados no ativo realizável a curto prazo, se ICMS, IRPJ ou CSLL.

21. A falta dos livros Razão e Lalur, requeridos através intimação SAORT n.º 799105, impediu a completa verificação das contabilizações referentes ao IRRF e ao IRPJ e sua apuração.

22. No entanto, analisando os dados declarados pela própria contribuinte na Declaração de Informações Econômico-Fiscais - DIPJ - 2003, ano-calendário 2002 (retificada em 2004), verifica-se que **não houve apuração de saldo negativo de IRPJ** e que os rendimentos com as aplicações financeiras relativos ao informe de rendimentos apresentado não foram incluídos na base de cálculo do IRPJ, conforme extratos de folhas 509 a 512. O que comprova que o erro quanto ao tipo de crédito não foi uma inexatidão material.

23. Na ficha 43 da DIPJ são informados rendimentos com aplicações financeiras no montante de R\$ 9.129.301,10 enquanto na Demonstração do Resultado, ficha 06A, são declarados somente R\$ 8.298,14 na linha 24 "outras receitas financeiras".

O contribuinte, anexou aos autos documentação atacando as conclusões da unidade de origem, inclusive anexando escrituração contábil e Lalur buscando comprovar o crédito pleiteado e alegando se encontrar em fase pré-operacional naquele período. Assim, não poderia o contribuinte beneficiar-se de sua própria torpeza em não comprovar seu direito de crédito junto à unidade de origem e ver-se beneficiado com o deferimento integral de seu pretensado crédito sem o exame da sua liquidez e certeza.

Nesse cenário, como a DRJ poderia de se manifestar sobre o tema? O que a turma julgadora de primeira instância fez não foi inovar nos fundamentos, mas sim refutar os próprios argumentos trazidos pela Recorrente em sua manifestação de inconformidade, acrescentando argumentos jurídicos aos constantes no despacho decisório que não reconheceu o indébito pleiteado.

Ademais, há de se ressaltar que o art. 146 do CTN não aplica ao caso concreto, ou seja, não há que se em impossibilidade de alteração do critério jurídico pois o procedimento em exame não se refere a lançamento, mas sim a pleito do contribuinte a quem compete fazer prova do crédito alegado.

Desse modo, rejeito a preliminar de nulidade arguida, pois não há que se falar em cerceamento do direito de defesa da Interessada.

A Recorrente requereu ainda a realização de perícia, indicando o perito (fl. 844), e os quesitos formulados (fl. 862), a saber:

1. Até que data perdurou a fase pré-operacional da empresa?
2. As receitas financeiras auferidas são passíveis de registro no Ativo Diferido, em contraposição às despesas ativadas?
3. Quais os valores das despesas financeiras e demais despesas ativadas?
4. E, finalmente, qual o montante apurado de saldo negativo de IRPJ?

Pois bem, o inciso IV do art. 16 e o art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972 (com a redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 1993), assim dispõem:

Art. 16 – A impugnação mencionará:

[...]

IV – As diligências ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 09/12/93).

§ 1º – Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (parágrafo introduzido pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 09/12/1993).

[...]

Art. 18 - A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligência ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, *in fine*.

Assim, tanto a perícia quanto a diligência objetivam a comprovação de elementos ou fatos *que o contribuinte não pôde trazer aos autos*.

No caso ora examinado as provas que o contribuinte pretende ser produzidas por meio de perícia não careceriam de maiores dificuldades e poderiam ter sido facilmente alcançadas por ele desde as intimações realizadas pela unidade de origem, em sua manifestação e inconformidade e em seu recurso voluntário. Contudo, assim não o fez durante o procedimento administrativo. Aliás, alguns quesitos formulados não se tratam sequer de produção de provas, mas sim de questões meramente de direito (quesitos 2 e 3) e passíveis não só de fácil argumentação pela Interessada, como também de exame pelos órgãos julgadores.

Dessa forma, resta demonstrada a desnecessidade de perícia, uma vez que, conforme dispõe o *caput* do art. 18 do Decreto n.º 70.235/72, compete à autoridade julgadora indeferir aquelas que julgar prescindíveis.

Diante do exposto, indefiro também o pedido de perícia.

### 3 MÉRITO

Sobre o mérito do pedido, já me manifestei sobre o tema no Acórdão 1402-001.799 (sessão de 28/08/2014), cujos excertos de interesse ao caso concreto peço vênha para transcrever:

*Conforme bem analisado pela decisão recorrida, não há controvérsia sobre os aspectos jurídicos a respeito da forma de tributação dos resultados de uma empresa em fase pré-operacional: aplicam-se as conclusões da Solução de Divergência Cosit n.º 32/2008, cujo entendimento advém da Solução de Consulta n.º 289/2007 da 9ª Região Fiscal, sendo que essa última solução de consulta possui a seguinte ementa, que bem sintetiza o entendimento de ambos os litigantes sobre o tema:*

*No caso de empresa em fase de pré-operação, o saldo líquido das receitas e despesas financeiras, quando derivadas de ativos utilizados ou mantidos para emprego no 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. Eventual excesso de saldo credor deverá compor o lucro líquido do exercício em questão.*

*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.*

*O tema controvertido passou a ser a prova de que a Recorrente, de fato, em 2002 encontrava-se com atividades em fase pré-operacional.*

*A decisão recorrida concluiu que a Recorrente não havia trazido provas a esse respeito, deixando, inclusive, de manifestar-se a respeito das indagações da turma julgadora quando da conversão do julgamento em diligência. Além disso, constatou que constava em DIRF suposta receita de prestação de serviços auferida pela Recorrente, o que descaracterizaria sua atividade como pré-operacional. [...]*

*A Recorrente, por sua vez, aduz que a decisão recorrida não poderia ter adentrado no mérito quanto à ocorrência ou não de atividades em fase pré-operacional, pois a delegacia de origem sequer havia abordado a questão. Tal posicionamento da turma julgadora a quo caracterizaria alteração do critério jurídico do lançamento original, o que feriria o art. 146 do CTN.*

*A esse respeito, entendo que não lhe assiste razão, pois a presente lide refere-se a solicitação de restituição/compensação e não a lançamento de ofício. Nesse cenário, o ônus da prova a respeito do saldo negativo pleiteado é da própria Recorrente.*

*O despacho decisório, com base no pleito do contribuinte e das informações disponíveis, indeferiu o pedido, uma vez que concluiu que as receitas financeiras a que se referiam o imposto de renda retido na fonte informado pela Interessada não haviam sido oferecidas à tributação.*

*Em sede de manifestação de inconformidade, o contribuinte limitou-se a explanar que se encontrava, à época, em fase pré-operacional, narrando o cenário de aquisição do investimento, no ano anterior e via certame licitatório, para concessão de serviço público de transmissão de energia elétrica. Trouxe ainda o entendimento firmado pelo Fisco a respeito da correta forma de tributação de seus rendimentos enquanto permanecesse em fase pré-operacional.*

*Convertido o julgamento em diligência, o contribuinte preferiu não manifestar-se a respeito dos esclarecimentos solicitados pela turma julgadora acerca da comprovação de suas atividades, bem como sobre a constatação de que suas despesas pré-operacionais superariam as receitas financeiras em questão. [...].*

*Veja-se, assim, que até aquele momento da lide não havia sido apresentado nenhum elemento, por parte da Recorrente, que comprovasse sua condição de exercício de atividade pré-operacional no ano-calendário de 2002, tampouco que as despesas pré-operacionais superassem as receitas financeiras.*

*Nesse contexto, impende concluir que competia à Recorrente provar a veracidade do que afirmou, nos termos da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999 (texto legal que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal), art. 36:*

*Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.*

*No mesmo sentido dispõe os art. 333 da Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (CPC):*

*Art. 333. O ônus da prova incumbe:*

*[...]*

*II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

*Corroborando tal tese, convém transcrever jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:*

*Allegare nihil et allegatum non probare paria sunt — nada alegar e não provar o alegado, são coisas iguais. (Habeas Corpus n.º 1.171-0 — RJ, R. Sup. Trib. Just., Brasília, a. 4, (39): 211-276, novembro 1992, p. 217)*

*Alegar e não provar significa, juridicamente, não dizer nada. (Intervenção Federal N.º 8-3 — PR, R. Sup. Trib. Just., Brasília, a. 7, (66): 93-116, fevereiro 1995. 99)*

*RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA – APOSENTADORIA – NEGATIVA DE REGISTRO – TRIBUNAL DE CONTAS – ATOS ADMINISTRATIVOS NÃO COMPROVADOS – ART. 333, INCISO II, DO CPC – PAGAMENTO DOS PROVENTOS DE NOVEMBRO/96 E DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO DAQUELE MESMO ANO – IMPOSSIBILIDADE – SÚMULAS 269 E 271 DA SUPREMA CORTE – 1. O ônus da prova incumbe ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 333, II, do Código de Processo Civil). Incumbe às Secretarias de Educação e da Fazenda a demonstração de que a professora havia sido notificada da suspensão de sua aposentadoria. (STJ – ROMS 9685 – RS – 6ª T. – Rel. Min. Fernando Gonçalves – DJU 20.08.2001 – p. 00538)*

*TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – IMPOSTO DE RENDA – VERBAS INDENIZATÓRIAS – FÉRIAS E LICENÇA-PRÊMIO – NÃO INCIDÊNCIA – COMPENSAÇÃO – AJUSTE ANUAL – ÔNUS DA PROVA – O fato da prova incumbe ao autor quanto ao fato constitutivo de seu direito e ao réu quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe ao contribuinte comprovar a ocorrência de retenção na fonte do imposto de renda incidente sobre verbas indenizatórias e à Fazenda Nacional incumbe a prova de eventual compensação do imposto de renda retido na fonte no ajuste anual da declaração de rendimentos. Recurso provido. (STJ – REsp 229118 – DF – 1ª T. – Rel. Min. Garcia Vieira – DJU 07.02.2000 – p. 132)*

*PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO – EXECUÇÃO FISCAL – EMBARGOS DO DEVEDOR – NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO – IMPRESCINDIBILIDADE – ÔNUS DA PROVA – 1. Imprescindível a notificação regular ao contribuinte do imposto devido. 2. Incumbe ao embargado, réu no processo incidente de embargos à execução, a prova do fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (CPC, art. 333, II). 3. Recurso especial conhecido e provido. (STJ – REsp 237.009 – (1999/0099660-7) – SP – 2ª T. – Rel. Min. Francisco Peçanha Martins – DJU 27.05.2002 – p. 147)*

*TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – IRPF – REPETIÇÃO DE INDÉBITO – VERBAS INDENIZATÓRIAS – RETENÇÃO NA FONTE – ÔNUS DA PROVA – VIOLAÇÃO DE LEI FEDERAL CONFIGURADA – DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA – SÚMULA 13/STJ - PRECEDENTES – Cabe ao autor provar que houve a retenção do imposto de renda na fonte, por isso que é fato constitutivo do seu direito; ao réu competia a prova de eventual compensação na declaração anual de rendimentos dos recorrentes, do imposto de renda retido na fonte, fato extintivo, impeditivo ou modificativo do direito do autor – Incidência da Súmula 13 STJ – Recurso especial conhecido pela letra a e provido. (STJ – RESP 232729 – DF – 2ª T. – Rel. Min. Francisco Peçanha Martins – DJU 18.02.2002 – p. 00294)*

*Portanto, se para aferição da certeza e liquidez do crédito pleiteado a turma julgadora a quo decidiu que haveria necessidade de elementos adicionais de prova, e, mantendo-se inerte a Interessada quanto à produção da prova que lhe competia, até aquele momento, ao menos, não restava outra alternativa à autoridade fiscal senão a de indeferir o crédito pleiteado, ainda mais constando em DIRF receita de prestação de serviço que indicava a existência de atividade operacional.*

*[...]*

*Entendo que a apresentação de uma ficha do Livro Razão em sede de recurso voluntário, desacompanhado de qualquer outro elemento probatório, quer notas fiscais, contratos ou até mesmo uma informação de tal empresa do suposto equívoco cometido no preenchimento da DIRF não é suficiente para infirmar as conclusões da turma recorrida.*

No caso concreto, afora algumas peculiaridades, estamos diante de situação muito semelhante. Conforme a própria Recorrente fez constar em seu recurso voluntário (fls. 838-839), a turma julgadora *a quo* apontou as conclusões em que se fundamenta a decisão recorrida:

*i) não há comprovação de que a interessada se encontrava em fase pré-operacional; ii) não há comprovação de que as receitas financeiras decorrem de ativos utilizados ou mantidos para emprego no suposto empreendimento em andamento, justificando o seu possível registro no Ativo Diferido, deduzindo as despesas ativadas; iii) não há comprovação dos valores das despesas financeiras e demais despesas ativadas; iv) não foi apresentada a documentação com probatória da contabilização de tais receitas Ativo Diferido, no ano-calendário de 2002, bem como da tributação posterior. Registre-se que os valores trazidos em sua defesa despesas financeiras de R\$ 1.920.601,26 e despesa operacional de R\$ 524.266,11 totalizam R\$ 2.444.867,37.*

Ocorre que, em seu Recurso Voluntário, a Recorrente absolutamente não rebateu quaisquer desses óbices levantados pela DRJ e que impedem o reconhecimento do direito creditório pleiteado.

E, o primeiro deles, já é motivo suficiente para a manutenção recorrida: a Recorrente não trouxe aos autos prova de que se encontrava em fase pré-operacional. E, sem essa comprovação, cai por terra a possibilidade do diferimento da tributação da parcela das receitas financeiras que superaram as despesas financeiras do período.

Os outros três óbices levantado pela DRJ, e já transcritos alhures, também não foram atacados em sede de recurso voluntário.

Ademais, conforme apontado no quarto tópico acima transcrito, a soma de despesas financeiras e despesas operacionais do período somavam R\$ 2.444.867,37, enquanto que as receitas financeiras do contribuinte, a que se refere o IRFonte que comporia o saldo negativo, era de R\$ 9.129.301,10, ou seja, haveria a apuração de um *lucro líquido* de R\$ 6.684.433,73 que deveria, efetivamente, ser oferecido à tributação, não havendo provas de que tal fato tenha ocorrido.

A esse respeito, chamo a atenção para o decidido pela 1ª Turma da CSRF no Acórdão n.º 9101-005.087, julgado na sessão de 02 de setembro de 2020, em que o contribuinte logrou êxito em seu recurso por comprovar que o resultado positivo entre as receitas financeiras e as despesas auferidas em período pré-operacional havia sido adicionado ao Lalur para fins de apuração do lucro real, o que não restou comprovado no caso ora em exame neste colegiado.

Por conseguinte, e não se tratando do peculiar tratamento tributário dado às hipóteses às receitas financeiras auferidas durante a fase pré-operacional e o aproveitamento do IRFonte naquela situação, e considerando, de toda forma, que o montante dessas receitas financeiras é superior às despesas financeiras e operacionais incorridas pelo contribuinte, a teor do que dispõe a Súmula CARF n.º 80<sup>1</sup>, não há que se falar em deduzir o valor de IRFonte se não há comprovação de que as respectivas receitas financeiras não foram computadas na base de cálculo do imposto.

Assim sendo, não há como se reconhecer o direito creditório pleiteado pela Recorrente.

---

<sup>1</sup> Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

#### **4 CONCLUSÃO**

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de rejeitar a proposta de diligência do Conselheiro Rogério Garcia Peres, o pedido de perícia e a preliminar de nulidade arguida, e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)  
Fernando Brasil de Oliveira Pinto