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

CÓPIA

Processo nº	10580.720089/2006-06
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**1103-00.719 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de	03 de julho de 2012
Matéria	Compensação
Recorrente	ITAPEBI GERAÇÃO DE ENERGIA S A
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2003

Ementa: DIREITO CREDITÓRIO.

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 se objeto de restituição ou compensação com outros tributos ou contribuições administrados pela RFB.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Mário Sérgio Fernandes Barroso – Presidente em exercício e relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Eduardo Martins Neiva Monteiro, Marcos Shigueo Takata, Maria Elisa Bruzzi Boechat e Mário Sérgio Fernandes Barroso.

Relatório

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/07/2012 por MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO, Assinado digitalmente em 16/07/2012 por MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO
Impresso em 22/08/2012 por JOSE ANTONIO DA SILVA

Trata-se de recurso voluntário a respeito da decisão da 1.ª Turma da DRJ de Salvador (BA) que indeferiu a manifestação de inconformidade da contribuinte.

O Despacho Decisório DRF/SDR n° 1.082, de 28 de novembro de 2006 expedido pelo titular do SEORT – Serviço de Orientação e Análise Tributária da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Salvador – Bahia (fls. n°s. 587 a 594), **indeferiu** o pedido da Contribuinte decidindo: "a) NÃO HOMOLOGAR as compensações pertinentes ao presente processo conforme planilha em anexo;" e b) "CONSIDERAR NÃO DECLARADAS as compensações destacadas na planilha em anexo" (fls. de n°s. 591 a 594), observando-se que o pleito da Contribuinte, originalmente, trata-se de DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (PER/DCOMP), "relativo ao "Saldo Negativo de IRPJ", no valor original de R$ 16.254.187,58 (dezesseis milhões, duzentos e cinqüenta e quatro mil, cento e oitenta e sete reais e cinqüenta e oito centavos), informado na DIPJ do ano-calendário de 2002 (fls. de nºs. 02 a 05 e 10).

O Despacho Decisório está assim ementado:

> *"Não poderá ser objeto de compensação o valor objeto do pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da SRF, ainda que o pedido esteja pendente de decisão definitiva na esfera administrativa".*

Dentre as razões que fundamentaram o referido Despacho, cumpre destacar, as seguintes, por pertinentes:

> *"Cumpre salientar, por importante, que o crédito ora pleiteado fora objeto de análise através do processo n° 10580.00124/2003-74. O Parecer SEORT – PJ 571/2004 (fls. 753/574) indicou que a postulante não auferiu receita operacional decorrente da exploração de seu objeto pessoal por encontrar-se em fase pré-operacional. Todavia, o contribuinte efetuou aplicação no mercado financeiro, cujos rendimentos sofreram a devida retenção de imposto de renda na fonte, imposto dedutível para efeito de apuração do imposto de renda devido.*
>
> ***Todavia, as receitas financeiras não foram reconhecidas e oferecidas à tributação à medida que auferidas, conforme determina** o art. 218 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999). Ora, se as receitas financeiras deixaram de ser computadas na apuração do lucro real, o respectivo IRRF não pode se deduzido, inexistindo, portanto, saldo negativo do IRPJ da DIPJ/2003.*
>
> *Por essa razão, **o crédito** (saldo negativo de IRPJ ano-calendário 2002) **não foi reconhecido pelo SEORT**. A peticionária manifestou inconformidade junto à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador, que manteve a decisão exara pelo SEORT através do Acórdão n° 15-10.665 (ver fls. 575/583), o que motivou o contribuinte a recorrer ao Conselho de Contribuintes." grifado*

Cientificada em 08/01/2007, a Interessada, no dia 06/02/2007, por seu representante, protocoliza petição junto à Repartição competente, onde, citando doutrina e jurisprudência, contesta o referido Despacho, alegando, em síntese, que (docs. de fls. n°s. 630 a 662, 677, 678 e 748):

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/07/2012 por MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO, Assinado digitalmente em 16/07/2012 por MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO
Impresso em 22/08/2012 por JOSE ANTONIO DA SILVA

apesar das autoridades administrativas entenderem que as DCOMP não poderiam ser homologadas, pois o saldo credor do IRPJ, relativo ao ano-calendário de 2002, não teria sido reconhecido pela Parecer SEORT n° 571/2004, proferido nos autos do processo administrativo n° 10580.001247/2003-74, onde, também, pleiteou a sua compensação com outros débitos fiscais, ocorre que, quando da transmissão das DCOMP originais e retificadoras, ainda não havia qualquer decisão da SRF sobre o mencionado saldo credor, ou seja, no momento da apresentação de suas declarações de compensação, não tinha ciência de que seu saldo credor de IRPJ relativamente ao ano-calendário de 2001 viria a ser indeferido;

"somente teve ciência de que o referido saldo credor não havia sido reconhecido em 03/12/2004, quando foi intimada do citado Parecer SEORT nº 571/2004 (doc. 04 – decisão da DRJ apontando a data da ciência da Requerente)";

não poderia querer-se enquadrar sua situação com a hipótese do § 3º, inciso VI, do artigo 74, da Lei n° 9.430, de 1996, uma vez que este dispositivo legal refere-se à situação em que o contribuinte apresenta DCOMP após ter ciência de que o crédito pleiteado não foi reconhecido pela SRF, e, no seu caso, quando da apresentação da DCOMP, ainda não havia decisão administrativa acerca do saldo credor do IRPJ pleiteado;

a exceção de 05 (cinco) DCOMP, as de nºs. 25916.73864.270906.1.7.02-8810; 38540.48756.270906.1.7.02-8810; 14573.10041.270906.1.7.02-7244; 19023.07831.270906.1.7.02-2323 e 14991.97217.270906.1.7.02-7001, as demais foram transmitidas anteriormente à data da ciência do Parecer SEORT n° 571/2004, ou seja, 03/12/2004;

o § 3º, inciso VI, do artigo 74, da Lei n° 9.430, de 1996, que fundamentou a não homologação das DCOMP, foi introduzido pela Lei n° 11.051, de 29 de dezembro de 2004, portanto, à época da apresentação das DCOMP inexistia qualquer dispositivo legal que vedasse a apresentação de DCOMP fundada em direito creditório que já havia sido indeferido pela SRF, mas ainda objeto de discussão administrativa;

em caso análogo ao presente, esta "Delegacia da Receita Federal de Julgamento decidiu que, até o advento da IN SRF n° 460/04, inexistia qualquer empecilho à apresentação de DCOMP cujo direito creditório não tivesse sido reconhecido pela Fiscalização, estando sua análise pendente de decisão administrativa definitiva:

> *'DCOMP. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO INDEFERIDO PELA DRF. Até o advento da Instrução Normativa SRF n° 460, de 2004, não havia qualquer empecilho a entrega de declaração de compensação a pedido cujo montante creditório fosse denegado pela Delegacia de origem, encontrando-se, todavia, pendente de decisão administrativa definitiva.' (Decisão nº 6.522 – DRJ – Salvador – 4ª Turma – 16/05/2005)"*

por força do princípio constitucional da irretroatividade das leis (art. 5º, XXXVI, e art. 150, II, "a", da Constituição Federal), o qual determina que a lei não pode atingir fatos ocorridos antes de sua vigência, respeitando o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada, não há como querer-se não homologar as DCOMP com base em legislação inexistente à época de sua apresentação;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/07/2012 por MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO, Assinado digitalmente em 16/07/2012 por MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO
Impresso em 22/08/2012 por JOSE ANTONIO DA SILVA

neste sentido, veja-se a abordagem de Alexandre Macedo Tavares, em sua obra "In Compensação do Indébito Tributário", Editora Dialética, pág. 119, "*nos seguintes termos:*

> *'Com efeito, o fato aquisitivo do direito à compensação não se equipara, qualitativamente, à hipótese de incidência dos tributos compensáveis. A circunstância desencadeadora do direito de compensar é a existência de dois créditos reciprocamente compensáveis (um débito e um crédito) e o respectivo encontro de contas.* ***Por conseguinte, o regime jurídico aplicável à compensação é o vigente à data em que é apresentada à reclamada declaração para Secretaria da Receita Federal*** *(Lei nº 9.430/96, art. 74, § 2º) e promovido o encontro entre o crédito utilizado e os respectivos débitos compensados, vale dizer, a data em que a operação de compensação é efetivada'. (g.n.)"*

CÓPIA

o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, tem esse mesmo entendimento, conforme acórdão no REsp n° 779.215/SC, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, DJ de 05/12/2005 (transcrição na fl. n° 637);

embora tenha sido objeto de análise pelo Parecer SEORT n° 571/2004 proferido nos autos do processo administrativo n.º 10580.001247/2003-74, é essencial que se esclareça a legitimidade do seu saldo credor de IRPJ referente ao ano-calendário de 2002;

da leitura do Despacho Decisório ora combatido, e do Parecer SEORT n.º 571/2004, observa-se que o entendimento pela improcedência do seu saldo credor de IRPJ, cuja origem consiste em Imposto de Renda Retido na Fonte sobre receitas financeiras, baseia-se no fato de que tais receitas financeiras não foram contabilizadas em suas contas de resultado, e, portanto, não foram oferecidas à tributação;

atua no ramo de exploração de geração de energia elétrica tendo iniciado suas atividades operacionais em fevereiro de 2003, sendo que de janeiro de 1999 a janeiro de 2003, período em que construía suas instalações, encontrava-se em fase pré-operacional de funcionamento;

por conseqüência, no referido período, não foram apuradas quaisquer receitas ou despesas operacionais, mas apenas pré-operacionais, relacionadas à implantação dos ativos necessários à efetivação de suas atividades;

em razão disso, registrou as receitas e despesas do período em conta de ativo imobilizado, consoante o disposto no artigo 179, inciso IV, da Lei n° 6.404, de 1976 (Lei das Sociedades Anônimas);

objetivando resguardar-se de possíveis variações cambiais no período, as quais poderiam comprometer os seu investimentos e patrimônio, realizou, nesse mesmo período, diversas operações no mercado financeiro, tendo como resultado a obtenção de receitas e despesas financeiras, as quais, da mesma forma, foram registradas em contas do ativo imobilizado, conforme orientação de abalizada doutrina contábil – Sérgio Iudícibus, Eliseu Martins e Ernesto Rubens Gelbcke, *in* Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações, 5ª Edição, São Paulo, Ed. Atlas, 2000, pág. 189 –, com suporte em normas da Comissão de Valores (transcrição na folha n° 639);

considerando a vinculação entre os juros e os encargos financeiros incorridos com a construção de bens de seu ativo imobilizado, nada mais correto do que registrá-los como

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/07/2012 por MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO, Assinado digitalmente em 16/07/2012 por MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO
Impresso em 22/08/2012 por JOSE ANTONIO DA SILVA

custo de aquisição dos bens construídos. No mesmo sentido, as receitas financeiras são registradas em conta redutora do referido custo;

"no ano-calendário de 2002, o registro das despesas e receitas mencionadas foi feito no ativo diferido (procedimento este que também tem respaldo na técnica contábil, além de ter sido recomendado pelos Auditores Independentes da Requerente), ao passo que, o ano-calendário de 2002, voltou-se a fazê-lo no ativo imobilizado (também por orientação dos Auditores Independentes – doc. 05). De qualquer forma, note-se que, em termos fiscais, não há qualquer diferença entre a ativação no imobilizado ou no diferido";

"a despeito do afirmado no Parecer SEORT n.º 571/2004 e acatado pelo Despacho Decisório ora combatido, as receitas e despesas financeiras do período seriam sim lançadas ao resultado, só que da forma que lhes é própria, qual seja, a depreciação", conforme dispõe o artigo 183, § 2º, da Lei n° 6.404, de 1976;

"o registro no ativo permanente das receitas e despesas pré-operacionais, aí incluídas as de natureza financeira, encontra respaldo na jurisprudência do E. 1º Conselho de Contribuintes", conforme ementas transcritas (fl. nº 641);

"desse modo, não merece prosperar qualquer alegação no sentido de que as receitas e despesas financeiras incorridas no período pré-operacional deveriam ter sido levadas a resultado no próprio ano-calendário, motivo pelo qual se conclui que a Requerente tem o direito à restituição e/ou compensação do saldo credor de IRPJ, advindo de retenções na fonte sobre receitas financeiras, já que, pelos motivos expostos acima, **não houve IRPJ a pagar no ano-calendário de 2002**";

não tendo apurado base de cálculo do IRPJ ao término do ano-calendário de 2001, por força do artigo 165 do Código Tributário Nacional (CTN) e do artigo 74, da Lei nº 9.430, de 1996, não lhe resta outro caminho senão pleitear a restituição do IR pago sobre as aplicações financeiras, já que o valor correspondente a esse tributo, por se tratar de mera antecipação do IRPJ devido ao término do ano-calendário, passa a ser considerado tributo pago a maior do que o efetivamente devido;

"entender o contrário seria aceitar: (i) a tributação sobre o patrimônio da Requerente (sujeito passivo desse tributo); e (ii) enriquecimento ilícito do Estado";

o Parecer SEORT n.º 571/2004 defende a aplicação do artigo 837, do RIR/1999, para o presente caso, entretanto ele só é aplicável para os casos em que existe IRPJ a pagar, o que não ocorreu no presente caso, uma vez que ela se encontrava em fase pré-operacional. "*Corrobora esse entendimento o fato de que esse artigo situa-se no capítulo IV do RIR/99, referente ao lançamento do imposto. Em outras palavras, é apenas aplicável o artigo 837 quando há a apuração do IRPJ devido, que deve ser lançado"*;

ainda que não se admita os argumentos aduzidos no item anterior, o que se admite *ad argumentandum*, é certo que o Despacho Decisório ora questionado não poderá prosperar, haja vista que, se adotada a sistemática defendida pelo Parecer SEORT n.º 571/2004 e referendada no Despacho Decisório em questão, no ano-calendário de 2002, ela teria apurado prejuízo fiscal, o que, da mesma forma, lhe garantiria o direito de pleitear a restituição e/ou compensação do saldo credor de IRPJ desse mesmo período;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/07/2012 por MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO, Assinado digitalmente em 16/07/2012 por MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO
Impresso em 22/08/2012 por JOSE ANTONIO DA SILVA

conforme o Parecer SEORT 571/2004, "a pessoa jurídica somente pode indicar o imposto de renda retido na fonte (linha 13 Ficha 12 A), a título de antecipação, **se aqueles rendimentos ou receitas integram o lucro real**";

se tivesse procedido segundo o entendimento da SEORT e levasse a resultado as receitas e despesas financeiras na medida em que elas tivessem sido auferidas/incorridas, ainda assim teria apurado, no ano-calendário de 2002, um prejuízo fiscal no valor de R$ 16.660.238,40, o que pode ser facilmente constatado por meio da análise das contas contábeis nºs. 1.3.3.04.1.1.010.42 - Juros s/financiamentos, 1.3.3.04.1.1.010.43 – Variações cambiais passiva, 1.3.3.04.1.1.010.62 – Aplicações Financeiras, 1.3.3.04.1.1.010.64 – Receita de SWAP, no seu Livro Razão analítico (doc. 06);

nesse caso, estar-se-ia diante de uma típica hipótese de erro de contabilização, o qual, em razão do princípio da verdade material, norteador do processo administrativo fiscal, não teria o condão de prejudicar a apuração do saldo credor nesse período, sob pena de se autorizar a tributação sobre o seu patrimônio, o que é vedado;

ainda que utilizasse o critério de contabilização indicado no Parecer SEORT n.º 571/2004, teria apurado prejuízo fiscal no ano-calendário de 2002. Assim, em face das retenções de Imposto de Renda ocorridas no referido período, apurou um saldo credor de IRPJ no valor de R$ 16.254.187,58, o qual, a partir do próximo exercício, passou a ser passível de restituição e/ou compensação;

para comprovar as retenções sofridas no ano-calendário de 2001, anexa à presente diversos informes de rendimentos emitidos pelas instituições financeiras onde possuía aplicações (doc. 7);

também, não pode prosperar a cobrança de juros moratórios pela aplicação da Taxa Selic, uma vez que ela foi criada como taxa de juros remuneratórios, que visa premiar o capital investido pelo aplicador em títulos da dívida federal, e não para ser aplicada como sanção, por atraso no cumprimento de uma obrigação, conforme se manifestam vários doutrinadores (transcrição de fls. n°s. 646, 647 e 648);

"a referida Taxa não foi criada por lei, mas por Resoluções do Conselho Monetário Nacional e do Banco Central, o que ofende ao princípio constitucional da legalidade, bem como ao disposto no artigo 161, § 1º, do Código Tributário Nacional", pois este dispositivo legal "dispõe que 'se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% ao mês (...).' Como não existe lei ordinária que tenha criado a Taxa Selic, os juros a serem aplicados ao presente caso estão limitados a 1% ao mês";

"o artigo em questão não veda a utilização de percentual diferente, desde que este seja fixado em lei. Assim, não existindo previsão legal, deve-se aplicar aos juros de mora a taxa de 1% ao mês. Esse entendimento foi acolhido pelo E. Superior Tribunal de Justiça, em recente acórdão" no REsp nº 215.881 (fl. n° 647);

"considerando-se a natureza remuneratória da taxa SELIC, a inconstitucionalidade de sua aplicação, bem como sua ilegalidade, não há eu se admitir a sua utilização, no presente caso, como juros de mora."

Finalizando, requer o recebimento e o conhecimento da presente manifestação de inconformidade para que seja reformado o Despacho Decisório, a fim de homologar as DCOMP apresentadas e reconhecer, incidentalmente, a procedência do alegado saldo credor de IRPJ.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/07/2012 por MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO, Assinado digitalmente em 16/07/2012 por MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO
Impresso em 22/08/2012 por JOSE ANTONIO DA SILVA

A 1.ª Turma da DRJ de Salvador (BA), por meio do acórdão n.º 15-14.624, decidiu:

CÓPIA

> *"RENDIMENTOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS. CLASSIFICAÇÃO CONTÁBIL. EFEITOS FISCAIS.*
>
> *A forma de classificação contábil dos rendimentos de aplicações financeiras, não altera, de forma alguma, as suas características para efeitos fiscais e tributários, que se regem por determinação própria.*
>
> *LALUR. ESCRITURAÇÃO.*
>
> *Devem ser escriturados no LALUR - Livro de Apuração do Lucro Real, os registros contábeis que forem necessários para a observância de preceitos da lei tributária relativos à determinação do lucro real, quando forem diferentes dos lançamentos realizados na escrituração comercial.*
>
> *DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO.*
>
> *Deixa-se de reconhecer a existência de direito creditório declarado como saldo negativo de IRPJ, se ausente o oferecimento à tributação das receitas financeiras que lhe teriam dado causa.*
>
> *JUROS DE MORA. TAXA SELIC. INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA ESTRANHA AO FEITO.*
>
> *Incabível a alegação de inconstitucionalidade sobre a aplicação de juros de mora com a utilização taxa Selic, se a matéria não foi objeto do Despacho Decisório que deu origem à manifestação de inconformidade, configurando-se em matéria estranha ao feito impedindo sua apreciação na presente instância, ademais sendo tal matéria de competência exclusiva do poder judiciário."*

A recorrente apresenta suas razões (resumo):

DA PRELIMINAR

Antes, porém, de se adentrar ao mérito, faz-se necessário, inicialmente, tecer breves considerações sobre um outro processo administrativo, o de número 10580.001247/2003-74, a fim de comprovar que a Turma Julgadora não poderia justificar, com base na decisão proferida no referido processo administrativo, que a Recorrente não teria direito de compensar o saldo negativo de Imposto de Renda. E o que se passará a demonstrar.

1.1 Do Processo Administrativo n° 10580.001247/2003-74

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/07/2012 por MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO, Assinado digitalmente em 16/07/2012 por MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO
Impresso em 22/08/2012 por JOSE ANTONIO DA SILVA

O processo administrativo em questão decorre também da declaração de compensação, por meio da qual a Recorrente compensou débitos de PIS, COFINS, IRPJ e CSLL, relativos ao mês de janeiro de 2003, com o saldo negativo de Imposto de Renda apurado no ano-calendário de 2002, no valor de R$ 16.254.187,58.

Em 17/11/2004, sobreveio despacho decisório. De acordo com o referido despacho, o saldo credor de IRPJ pleiteado pela Recorrente seria insubsistente, uma vez que *"a pessoa jurídica somente pode indicar o imposto de renda retido na fonte (linha 13 da Ficha 410 .12a, ti 40), a título de antecipação, se esses rendimentos ou receitas integram o lucro real'*.

CÓPIA

Irresignada com o teor do citado despacho decisório, a Recorrente apresentou, em 30 de dezembro de 2004, a competente manifestação de inconformidade, a qual foi indeferida pela **ia** Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador, a qual houve por bem *"INDEFERIR a solicitação objeto da manifestação de inconformidade para NÃO HOMOLOGAR A COMPENSAÇÃO declarada do saldo negativo de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) relativo ao ano-calendário de 2002 (...)"*

Conforme demonstrado anteriormente, nos autos do processo administrativo n° 10580.001247/2003-74, a Turma Julgadora não homologou as compensações efetuadas pela Recorrente sob a alegação de que o seu saldo credor seria insubsistente, tendo em vista que os rendimentos decorrentes das aplicações financeiras não integraram a apuração do lucro real.

Com base na decisão proferida no processo administrativo acima indicado (inexistência de saldo negativo de Imposto de Renda), a Turma Julgadora justificou, no presente caso, a não homologação das compensações realizadas pela Recorrente, conforme se infere do trecho do voto proferido na decisão ora recorrida, verbis:

> *"Item 16 (...) passo ao exame da matéria litigiosa que é apontada por esta Turma, especialmente no acórdão DRJ n° 15-10.665, de 27 de julho de 2006, inclusive trazido aqui pela Contribuinte, cujo voto, da lavratura da julgadora Márcia Maria Fonseca, me reporto, no pertinente." (g.n.)*

De fato, para fundamentar a inexistência do direito creditório da Recorrente, a Turma Julgadora transcreveu, na decisão ora recorrida (fls. 758/762 dos autos), parte do voto proferido pela Julgadora Márcia Maria Fonseca rios autos do processo administrativo n° 10580.001247/2003-74.

Contudo, o procedimento adotado pela Turma Julgadora no presente caso está incorreto, pois o reconhecimento do direito creditório da Recorrente (saldo negativo de Imposto de Renda) dependerá exclusivamente do resultado final do processo administrativo de n° 10580.001247/2003-74.

Assim, ao invés de afirmar, com base na decisão proferida no processo administrativo n° 10580.001247/2003-74, que a Recorrente não teria o direito à utilização do saldo negativo de Imposto de Renda apurado no ano-base de 2002, deveria a Turma Julgadora, por dever e prudência, determinar, nos termos do artigo 265, inciso IV do Código de Processo Civil, a suspensão do presente processo até o desfecho do processo n° 10580.001247/2003-74. É o que se passará a demonstrar.

Nos termos do artigo 265, inciso IV, do Código de Processo **Civil, que se aplica subsidiariamente ao processo administrativo federal,** suspende-se o processo quando

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/07/2012 por MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO, Assinado digitalmente em 16/07/2012 por MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO
Impresso em 22/08/2012 por JOSE ANTONIO DA SILVA

a sentença de mérito *"depender do julgamento de outra causa, ou da declaração da existência ou inexistência da relação jurídica, **que constitua o objeto principal de outro processo pendente'***(g. n.)

No presente caso, a questão que ora se julga é absolutamente dependente do resultado final que se dará nos autos do processo administrativo n° 10580.001247/2003-74, tendo em vista que o quantum do saldo negativo de Imposto de Renda apurado pela Recorrente vai depender do resultado do julgamento do recurso voluntário interposto, naquele caso, perante o Conselho de Contribuintes, sendo possível ainda a interposição de eventual recurso especial.

No entanto, como tal procedimento, de observância obrigatória pela Turma Julgadora, não foi observado, a Recorrente aguarda que este E. Conselho de Contribuintes decrete a nulidade da decisão ora recorrida e determine o sobrestamento desse feito até o desfecho do processo administrativo n° **10580.001247/2003-74.**

II — DO MÉRITO

Do direito à utilização do saldo negativo de Imposto de Renda

Conforme se extrai da decisão recorrida, a Turma Julgadora entendeu que a Recorrente não teria direito ao crédito decorrente do saldo negativo do IRPJ apurado no ano-base de 2002, decorrente do IR/Fonte incidente sobre as receitas financeiras que lhe deram causa não foram oferecidas à tributação.

No entanto, ainda que a receitas financeiras auferidas pela Recorrente tivessem que ser levadas a resultado no ano-base de 2002, o que se alega a título meramente argumentativo, é certo que houve a retenção e o recolhimento, de forma antecipada, do Imposto de Renda incidente sobre os rendimentos das aplicações pelas instituições financeiras.

Tanto isso é verdade que a Recorrente anexou, no curso desse processo administrativo, todos os informes de rendimentos emitidos pelas instituições financeiras nas quais ela possuía referidas aplicações.

Dessa forma, de acordo com a jurisprudência pacífica deste E. Primeiro Conselho de Contribuintes, a apresentação dos documentos que comprovam a retenção do imposto é **condição suficiente para que os valores retidos sejam considerados na apuração do saldo negativo do Imposto de Renda que fora utilizado na compensação dos tributos devidos pela Recorrente.**

Saliente-se, por oportuno, que em nenhum momento a Turma Julgadora questionou, com base nas declarações de rendimento apresentadas pela Recorrente, a suficiência do saldo negativo apurado no ano-base de 2002.

De fato, conforme demonstrado alhures, para que o contribuinte possa realizar a compensação do saldo negativo de imposto de renda, deve-se apenas comprovar, por meio da documentação admitida pela legislação tributária, que as retenções foram efetivamente efetuadas pelas fontes pagadoras (ia casu, instituições financeiras), sendo prescindível, **para tal propósito,** averiguar se as receitas que originaram tais retenções foram ou não oferecidas à tributação.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/07/2012 por MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO, Assinado digitalmente em 16/07/2012 por MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO
Impresso em 22/08/2012 por JOSE ANTONIO DA SILVA

Do Correto Procedimento Contábil Adotado pela Recorrente

Ainda que os argumentos expostos anteriormente não fossem suficientes para a reforma da decisão recorrida, o que também se alega a título meramente argumentativo, as receitas financeiras que deram causa às retenções efetuadas pelas instituições financeiras não precisavam ser contabilizadas nas contas de resultado no próprio ano-calendário de 2002 e oferecidas à tributação, como sustentou indevidamente a Turma Julgadora. É o que se passará a demonstrar.

CÓPIA

Conforme exposto na Manifestação de Inconformidade, a Recorrente, que atua no ramo de exploração de geração de energia elétrica, iniciou suas atividades operacionais em fevereiro de 2003, sendo certo que, de janeiro de 1999 a janeiro de 2003, período em que construía suas instalações, ela encontrava-se em fase pré-operacional de funcionamento.

Por conseguinte, no referido período, não foram apuradas quaisquer receitas ou despesas operacionais, mas apenas pré-operacionais, relacionadas à implantação dos ativos necessários à efetivação das atividades da Recorrente.

Assim, em razão disso, a Recorrente registrou as despesas do período em conta de ativo diferido, consoante o disposto no artigo 179, inciso V, da Lei n.o 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas), em verbis:

> *"Artigo 179. As contas serão classificadas do seguinte modo:*
>
> *(...)*
>
> ***V - no ativo diferido: as aplicações de recursos em despesas que contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício social, inclusive os juros pagos ou creditados aos acionistas durante o período que anteceder o início das operações sociais" (g.n.)***

Ressalte-se que, objetivando resguardar-se de possíveis variações cambiais no período, as quais poderiam comprometer os seus investimentos e patrimônio, a Recorrente realizou, nesse mesmo período, diversas operações no mercado financeiro, tendo como resultado a obtenção de receitas e despesas financeiras.

Tais receitas e despesas financeiras, da mesma forma, foram registradas em contas do ativo diferido, em rubrica contábil redutora, conforme orientação de abalizada doutrina, verbis:

> *"Faz parte do ativo diferido qualquer resultado eventual obtido com uso de ativos, associados ao empreendimento em fase pré-operacional.*
>
> *Por exemplo, se a empresa aplica seus recursos financeiros ainda não utilizados e obtém receitas financeiras (ou de variações monetárias), deve considerar essas receitas como dedução das despesas financeiras lançadas no próprio diferido; se suplantá-las, deve deduzi-las das outras despesas pré-operacionais. De qualquer forma, tais receitas devem estar em*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/07/2012 por MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO, Assinado digitalmente em 16/07/2012 por MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO
Impresso em 22/08/2012 por JOSE ANTONIO DA SILVA

conta específica à parte classificada como redução das despesas pré-operacionais."

Sendo assim, considerando a vinculação entre os juros e os encargos financeiros incorridos pela Recorrente em sua fase pré-operacional, nada mais correto do que registra-los como custo de aquisição dos bens em construção, no ativo diferido. No mesmo sentido, **as receitas financeiras respectivas são registradas em conta redutora do referido ativo.**

Ainda, cumpre mencionar que, no ano-calendário de 2003, a Recorrente passou a efetuar tais registros no ativo imobilizado (por orientação de seus Auditores Independentes — doc. 05 da Manifestação de Inconformidade).

Além disso, faz-se importante apontar que, a despeito do afirmado no Parecer SEORT n. o 571/2004 e acatado pelo Despacho Decisório ora • combatido, as receitas e despesas financeiras do período seriam sim lançadas ao resultado do exercício, só que da forma que lhes é própria, qual seja, a depreciação.

Com efeito, o artigo 183, §3.º, da Lei n. o 6.404/76 dispõe, in verbis, que:

"§ 30 . Os recursos aplicados no ativo diferido serão amortizados periodicamente, em prazo não superior a dez anos, a partir do início da operação normal ou do exercício em que passem a ser usufruídos os benefícios deles decorrentes, devendo ser registrada a perda do capital aplicado quando abandonados os empreendimentos ou atividades a que se destinavam, ou comprovado que essas atividades não poderão produzir resultados suficientes para amortizá-los."

Ora, se as receitas e despesas financeiras incorridas na fase pré-operacional são registradas no cálculo do custo de aquisição do ativo diferido, o seu lançamento a resultado, por conseguinte, ocorre na medida em que há a amortização desse saldo ou ainda na medida em que passarem a ser usufruídos os benefícios advindos dessas despesas.

Dessa forma, de acordo com a Lei das Sociedades Anônimas, **que é de observância obrigatória pela Recorrente, ela somente deveria levar as receitas financeiras a resultado na medida em que suas operações se iniciarem.**

Assim, não tendo a Recorrente apurado base de cálculo do IRPJ (lucro real) ao término do ano-calendário de 2002, por força do artigo 165 do Código Tributário Nacional ("CTN") e do artigo 74 da Lei n.o 9.430/96, não lhe resta outro caminho senão pleitear a restituição do IR pago sobre as aplicações financeiras, já que o valor correspondente a esse tributo, por se tratar de mera antecipação do IRPJ devido ao término do ano-calendário, passa a ser considerado tributo pago a maior do que o efetivamente devido.

Por fim, cabe ainda uma observação quanto ao Parecer SEORT n.° 571/2004, que foi ratificado na decisão ora recorrida, no que tange à aplicação do artigo 837 do RIR/99 ao caso.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/07/2012 por MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO, Assinado digitalmente em 16/07/2012 por MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO
Impresso em 22/08/2012 por JOSE ANTONIO DA SILVA

Veja-se, assim, o disposto no mencionado artigo 837 do RIR/99:

> *"Artigo 837. No cálculo do imposto devido, para fins de compensação, restituição ou cobrança de diferença do tributo, **será abatida do total apurado a importância que houver sido descontada nas fontes, correspondente a imposto retido, como antecipação, sobre rendimentos incluídos na declaração** (Decreto-Lei n o 94, de 30 de dezembro de 1966, art.9.º"*

CÓPIA

Depreende-se da leitura desse artigo que, caso haja IRPJ devido, poderá o contribuinte descontar os valores pagos antecipadamente por meio de retenções na fonte.

Desse modo, nota-se ser aplicável o disposto nesse artigo somente nos casos em que existe 'RR) a pagar, o que não ocorreu no presente caso, uma vez que a Recorrente se encontrava em fase pré-operacional. Corrobora esse entendimento o fato de que esse artigo situa-se no capítulo IV do RIR/99, referente ao lançamento do imposto. Em outras palavras, é apenas aplicável o artigo 837 quando há a apuração de IRPJ devido, que deve ser lançado.

Portanto, pelas razões acima expostas, a Recorrente aguarda que este E. Conselho de Contribuintes reconheça a legitimidade do procedimento contábil adotado pela Recorrente, reformando-se a decisão ora recorrida, a fim de que seja determinada a homologação de todas as compensações efetuadas, ora consideradas não homologadas (ou não declaradas).

Inaplicabilidade da Taxa Selic

Considerando-se a natureza remuneratória da taxa SELIC, a inconstitucionalidade de sua aplicação, bem como sua ilegalidade, não há que se admitir a sua utilização, no presente caso, como juros de mora.

Voto

Conselheiro Mário Sérgio Fernandes Barroso, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele, pois, conheço.

Inicialmente, cabe esclarecer que a matéria aqui apreciada diz respeito somente às compensações não homologadas. Negadas pelo fato de não terem sido oferecidas a tributação as receitas financeiras.

DA PRELIMINAR

Do Processo Administrativo n° 10580.001247/2003-74

Primeiramente, precisamos esclarecer se realmente o resultado deste processo está ligado ao que foi julgado no Processo Administrativo (PAF) n° 10580.001247/2003-74. O referido PAF já foi objeto de julgamento por esta turma, e naquela oportunidade, o conselheiro

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/07/2012 por MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO, Assinado digitalmente em 16/07/2012 por MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO
Impresso em 22/08/2012 por JOSE ANTONIO DA SILVA

Marcos Takata por meio do competente voto vencedor, de acórdão n.º 1103-00.205, deu provimento ao recurso, a saber:

> *"Sob essa ordem de considerações e juízo, dou provimento ao rcurso"*

No caso, o referido PAF é decorrente de um pedido de compensação, assim, o que foi decidido foi que se homologa os créditos do pedido até o valor dos débitos apresentados. Assim, embora na apresentação dos créditos de fato eles serem os mesmos, ou seja, R$ 16.254.187,58, se homologou, ou seja, temos decisão administrativa, ou matéria decidida nesta instância, até o valor dos débitos apresentados. Diferente seria se junto com a declaração de compensação tivéssemos um pedido de restituição.

Assim, embora o resultado do PAF n° 10580.001247/2003-74 possa servir de norte para o julgamento do presente PAF, em nada o vincula, pois, o restante dos créditos não tem decisão administrativa (matéria decidida nesta instância).

Neste sentido, também não tem razão a recorrente quando pede que este PAF seja sobrestado até a decisão final do PAF n° 10580.001247/2003-74. A uma, pois, um em nada vincula o outro, a duas, pois, já há decisão a nível turma, assim, mesmo se vinculasse poderíamos julgar o presente PAF.

Ainda a respeito do mesmo assunto, a recorrente alega que o acórdão da 1ª Turma da DRJ de Salvador (BA) que indeferiu o pedido deste PAF teria se fundamentado no fato do resultado do PAF n° 10580.001247/2003-74. Data vênia, isto não ocorreu, o que o acórdão atacado fez foi usar os argumentos do acórdão anterior, da mesma turma, que já havia tratado do assunto, e não negar o pedido baseado na negativa dos créditos, até porque o PAF n° 10580.001247/2003-74 não é pedido de restituição, e assim, não poderia o referido acórdão negar os créditos, mas sim, como fez *"NÃO HOMOLOGAR A COMPENSAÇÃO declarada"*.

II — DO MÉRITO

Do direito à utilização do saldo negativo de Imposto de Renda

A tese da recorrente é que para ter direito aos créditos basta ter a prova das retenções, ou seja, não precisa oferecer as receita à tributação. A respeito do tema temos o art. 231 do RIR/99:

> *"Art. 231. Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º, § 4º):*
>
> *I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os respectivos limites, bem assim o disposto no art. 543;*
>
> *II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;*
>
> ***III - do imposto pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;"(negritei)***

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/07/2012 por MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO, Assinado digitalmente em 16/07/2012 por MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO
Impresso em 22/08/2012 por JOSE ANTONIO DA SILVA

Assim, para determinação do saldo do Imposto sobre a Renda que a pessoa jurídica poderá compensar, só pode ser deduzido do imposto devido, o imposto de renda pago ou aquele retido na fonte incidente sobre as receitas computadas no lucro real.

CÓPIA

Noutro artigo o 249, que trata dos ajustes temos:

"Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º):

I - os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;

*II - os resultados, **rendimentos, receitas** e quaisquer outros valores **não incluídos na apuração do lucro líquido** que, de acordo com este Decreto, **devam ser computados na determinação do lucro real**.*

(...)"

Por fim, o art. 170 também trata do assunto:

*"Art. 270. **Os registros contábeis que forem necessários para a observância de preceitos da lei tributária relativos à determinação do lucro real**, quando não devam, por sua natureza exclusivamente fiscal, constar da escrituração comercial, ou forem diferentes dos lançamentos dessa escrituração, serão feitos no livro de que trata o art. 262 ou em livros auxiliares (Decreto-lei nº 1.598, 1977, art. 8º, § 2º).""*

O importante, no caso, é que sejam oferecidas à tributação todas as receitas, a que título for, em estrita obediência ao regime de competência e, conforme previsto no artigo 270 do RIR/1999, ainda que forem diferentes dos lançamentos da escrituração comercial.

No entanto, a Coordenação Geral de Tributação – COSIT, por meio da Solução de divergência n.º 32, de 21 de julho de 2008, que teve por objetivo, uniformizar o entendimento a respeito do tema, especificamente, na divergência entre a Superintendência da Receita Federal da 9ª região fiscal (SRRF 09) e as SRRF 01 e a SRRF 04, resolveu de modo diferente.

O Solução de consulta da 9ª SRRF dispunha:

"Solução de Consulta Disit/SRRF09 nº 289, de 22 de agosto de 2007.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/07/2012 por MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO, Assinado digitalmente em 16/07/2012 por MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO
Impresso em 22/08/2012 por JOSE ANTONIO DA SILVA

> ***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. "negritei*

CÓPIA

Assim, a 9ª SRRF entendia que 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. As outras superintendências entendiam de modo deferente.

A COSIT pela Solução de divergência 32 dispôs (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."*

Da conclusão da Solução de consulta extraio:

> *"Em vista do exposto, conclui-se que 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 positivo, tal diferença diminuirá o total das despesas pré-operacionais registradas. O eventual excesso remanescente deverá compor o lucro líquido do exercício."*

Do acima exposto, concluo que não há mais óbice para o diferimento das receitas financeiras. Este era a divergência. Portanto, a administração tributária decidiu que pode diferir tais receitas.

Em assim sendo, no que diz respeito ao IRRF não há outra alternativa a não ser e ser conceder a compensação, pois, a postergação do mesmo poderia levar a uma situação de prescrição contra os créditos da contribuinte.

Por todo o exposto, voto por homologar a compensação pedida, até o limite da utilização do IRRF levando em conta a existência de outros processos de compensação usando a mesma origem de créditos a exemplo do processo n° 10580.001247/2003-74, dando provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 03 de julho de 2012

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/07/2012 por MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO, Assinado digitalmente em 16/07/2012 por MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO
Impresso em 22/08/2012 por JOSE ANTONIO DA SILVA

Mário Sérgio Fernandes Barroso

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/07/2012 por MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO, Assinado digitalmente em 16/07/2012 por MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO
Impresso em 22/08/2012 por JOSE ANTONIO DA SILVA