



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.926129/2017-91
RESOLUÇÃO	1401-001.166 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EBTE - EMPRESA BRASILEIRA DE TRANSMISSÃO DE ENERGIA S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso voluntário em diligência, para esclarecimento de questão de fato, nos termos do voto do relator.

Assinado Digitalmente

Daniel Ribeiro Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Matheus Ferreira Azevedo, Alberto Pinto Souza Júnior, Andressa Paula Senna Lísias, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão n.º 106-020.992, proferido pela 2ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 06 (DRJ06), que julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade apresentada contra o Despacho

Decisório n.º 123300791, lavrado com o objetivo de verificar crédito declarado de Saldo Negativo de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), referente ao ano-calendário de 2011, no valor histórico de R\$ 364.274,96.

A controvérsia versa sobre a glosa de R\$ 130.275,24 incidente sobre o IRRF de seis fontes pagadoras, retido sob os códigos de receita n.º 3426 (aplicações financeiras de renda fixa — resgate) e 6800 (Come-Cotas — fundos de investimento), não confirmados pela fiscalização ao fundamento de que os rendimentos correspondentes não teriam sido integralmente oferecidos à tributação no ano-calendário de 2011, nos termos do art. 231 do RIR/1999 e da Súmula CARF n.º 80.

Tendo tomado ciência acerca do lançamento, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 5/21), o que fez com base nas seguintes alegações, devidamente contextualizadas:

- a) Alega que ofereceu à tributação a totalidade dos rendimentos de aplicações financeiras do período de 2011, no montante de R\$ 997.299,28, declarado na DIPJ do exercício, e que a quantia efetivamente sujeita às retenções glosadas foi de R\$ 707.392,21, composta pelos rendimentos objeto de resgate (R\$ 363.641,92) e pela antecipação da tributação via sistemática Come-Cotas, sob o código de receita 6800 (R\$ 376.883,47), comprovados nos informes de rendimentos das instituições bancárias;
- b) Que a parcela dos rendimentos auferida na fase pré-operacional (até março de 2011) foi corretamente contabilizada no ativo, na conta contábil 132041919601 (Ficha 36E — "Ativo – Balanço Patrimonial", linha 50 — "Outras Mobilizações"), em conformidade com o Manual de Contabilidade do Setor Elétrico da ANEEL e com o ICPC01, enquanto a parcela auferida na fase operacional foi reconhecida como receita na conta 631041100001 (Ficha 7A, linha 43 — "Outras Receitas Operacionais"), ambas comprovadas pelos respectivos Livros Razão;
- c) Que houve erro formal no preenchimento do PER/DCOMP: as retenções relativas ao Come-Cotas de R\$ 64.825,26, realizadas pelo Banco Itaucard S.A. (CNPJ 17.192.451/0001-70), foram informadas equivocadamente sob o código 3426 em vez do correto código 6800, conforme comprova o Informe de Rendimentos correspondente ("Unibanco Cash Di Fi Referenciado"), devendo a correção ser reconhecida com base no princípio da verdade material e no art. 142 do CTN;
- d) Que, alternativamente, requer a conversão do julgamento em diligência fiscal para que se confirme a existência do crédito, com reserva do direito de apresentar documentação complementar no curso do processo.

Posteriormente, a 2ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 06 (DRJ06) proferiu o Acórdão n.º 106-020.992 (fls. 186/204) que deu parcial provimento à Manifestação de Inconformidade e cuja ementa foi dispensada.

Inicialmente, a DRJ apreciou a questão do ônus da prova, assentando que, nos processos de compensação, compete ao contribuinte demonstrar a existência do crédito pretendido, com fundamento no art. 373 do CPC e no art. 170 do CTN. A DRJ registrou ainda que o alegado equívoco no preenchimento do código de receita na DComp (3426 e 6800) não interfere na confirmação das retenções na fonte, pois a divergência está centrada no não oferecimento da receita à tributação.

Em seguida, a DRJ examinou detidamente a tributação das receitas financeiras auferidas na fase pré-operacional (até março de 2011). Com base na Solução de Consulta n.º 132 – SRRF/7ª RF/Disit, de 30/10/2008, e na Solução de Divergência n.º 32-Cosit, de 21/07/2008, a DRJ assentou que as receitas financeiras obtidas com ativos vinculados ao empreendimento em construção devem ser registradas no ativo diferido e confrontadas com as despesas financeiras e pré-operacionais.

Somente o eventual excesso de saldo credor deveria compor o lucro líquido do exercício e autorizar o aproveitamento do IRRF correspondente. A DRJ negou o direito creditório relativo à fase pré-operacional por entender que a contribuinte não apresentou documentos que comprovassem: (i) que a empresa se encontrava em fase pré-operacional até março de 2011; (ii) que as receitas financeiras decorreram de ativos vinculados ao empreendimento em andamento; e (iii) que os valores das despesas financeiras e pré-operacionais teriam efetivamente absorvido as receitas auferidas naquele período.

No que concerne à fase operacional, a DRJ verificou que o Livro Razão da conta contábil 631041100001 registrava receitas financeiras de R\$ 540.771,34 no encerramento do resultado — valor esse compatível com o lançado na Ficha 07A da DIPJ como "Outras Receitas Operacionais", embora a contribuinte não o tenha declarado nas linhas específicas de rendimentos de aplicações financeiras.

Com fundamento no princípio da verdade material, a DRJ considerou sanada a inconsistência e procedeu ao cálculo proporcional das retenções confirmadas: o montante comprovado no Razão (R\$ 540.771,34) representava 76,35% dos rendimentos tributáveis constantes da DIRF (R\$ 708.289,74), resultando em retenções confirmadas de R\$ 99.463,70, valor esse acrescido ao já reconhecido no Despacho Decisório.

Por fim, o pedido de diligência foi indeferido ao fundamento de que o ônus probatório incumbia ao contribuinte e que o pedido tinha caráter genérico, nos termos dos arts. 18 e 28 do Decreto n.º 70.235/1972.

Ciente da decisão do Acórdão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 211/238). Em sede recursal, o contribuinte inova/desenvolve os seguintes pontos:

- a) Alega que a DRJ deixou de analisar o Livro Razão da Conta Contábil n.º 132041919601 (fls. 127/136 dos autos), já juntado com a Manifestação de Inconformidade, que comprova receitas financeiras pré-operacionais de R\$ 459.453,07 (R\$ 590.124,44 – R\$ 130.671,44); sustenta que esse valor, somado ao R\$ 540.771,34 operacional, totaliza R\$ 1.000.224,41 de rendimentos apropriados em 2011, muito próximo dos R\$ 997.299,28 declarados na DIPJ, e que a base de cálculo total sobre a qual incidiram as retenções foi de R\$ 707.392,21, o que produziria um percentual de confirmação próximo de 99,87%, razão pela qual todas as retenções deveriam ser integralmente reconhecidas;
- b) Que apresenta novos documentos comprobatórios da fase pré-operacional: (i) "Termo de Liberação Provisória para Operação Integrada à Rede Básica do SIN", emitido pelo Operador Nacional do Sistema Elétrico (ONS), certificando que a instalação encontrava-se liberada para operação a partir de 18/03/2011 (Doc. 03); (ii) "Aviso de Crédito relativo à Apuração Mensal de Serviços e Encargos de Março/2011" (Doc. 04) e "Aviso de Crédito de Abril/2011" (Doc. 05); e que apresenta ainda três Balancetes de Verificação de 12/2011 assinados pelo Contador (Docs. 06-08) comprovando a absorção das receitas financeiras pelas despesas pré-operacionais, inclusive com destaque em vermelho para as contas 1320219196 ("Receitas Financeiras") e 132041919 ("A ratear"), cujos valores somados (R\$ 71.199.996,44) são muito próximos do declarado na Ficha 36E, linha 50, da DIPJ (R\$ 71.200.824,20);
- c) Que o procedimento contábil adotado pela EBTE está respaldado no Manual de Contabilidade do Serviço Público de Energia Elétrica da ANEEL, que determina que os rendimentos financeiros de empresa em fase pré-operacional sejam escriturados não em conta de resultado, mas em conta do Ativo Imobilizado denominada "Transferências para Imobilização em Curso" (subcontas 631.0X9 e 635.0X9), tratamento esse que não pode ser afastado pela legislação tributária, pois os conceitos e institutos de direito privado implicitamente utilizados pela Constituição Federal não podem ser alterados pela lei tributária, nos termos do art. 110 do CTN — sendo que tributar como renda o que é patrimônio de empresa pré-operacional implica violação dos arts. 43 e 145, § 1.º, da CF/1988, bem como do art. 150, IV, da CF/1988, por configurar tributação com efeito confiscatório;
- d) Que a jurisprudência do CARF é favorável à tese da contribuinte, invocando em suporte dois acórdãos da 1ª Turma da CSRF: PAF n.º 10768.015971/2002-14 (j. 11/11/2020), no qual se entendeu que a legislação fiscal permite o diferimento das receitas financeiras inferiores às despesas financeiras durante a fase pré-operacional e não veda a dedução das correspondentes retenções na fonte para formação do saldo negativo de IRPJ; e PAF n.º 10835.720298/2009-55 (j. 05/11/2019), que afirma que as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real podem registrar no ativo diferido o saldo líquido negativo entre receitas e despesas financeiras, sendo que o eventual excesso remanescente deverá compor o lucro líquido do exercício.

O Recurso Voluntário foi submetido à apreciação da 8ª Turma Recursal de DRJ (TR08), que proferiu o Acórdão n.º 208-000.326 (fls. 415), declarando a incompetência da Turma Recursal e determinando o encaminhamento conjunto dos autos ao CARF.

A TR08 consignou que o valor da controvérsia (R\$ 130.273,30) supera o limite de alçada de 60 salários-mínimos vigente à época (R\$ 56.220,00), nos termos do art. 3.º, inciso II, da Portaria ME n.º 340/2020, c/c o parágrafo único do art. 23 da Portaria RFB n.º 309/2023, atraindo a competência do CARF.

Determinou ainda o encaminhamento conjunto com o processo n.º 10880.931878/2017-31, reconhecida a conexão entre os feitos por envolverem a mesma pessoa jurídica e a mesma matéria, em observância aos princípios da economicidade, celeridade, segurança jurídica e não contradição.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Trata-se originalmente de 03 (três) PER/DCOMP's, por meio dos quais a Recorrente postulou a compensação de débitos fiscais com Saldo Negativo do IRPJ, exercício 2012 (01/01/2011 até 31/12/2011), no importe histórico de R\$ 364.276,92.

O motivo para o não reconhecimento integral do direito creditório pleiteado é o suposto não oferecimento integral dos rendimentos das aplicações financeiras à tributação.

A Recorrente, por sua vez, informa que reconheceu as receitas financeiras cujas retenções não foram reconhecidas, ressaltando ainda ter sido tributada na fonte por meio do “come cotas” e, ainda, reafirma que até o mês de março/2011 estava em fase pré-operacional e, em razão disso, os rendimentos relativos às aplicações de renda fixa foram contabilizados no ativo permanente (conforme manual de contabilidade do setor elétrico), mas após o início da operação da respectiva linha de transmissão, passaram a ser considerados como receita.

Alega a Recorrente ainda que:

21. Assim, importante observar que o saldo negativo referente ao período de 2011 é composto de retenções e pagamentos, sendo que todo o montante

declarado como crédito foi reconhecido pela i. Autoridade Fiscal, com exceção apenas das retenções realizadas sobre as 06 (seis) aplicações financeiras de renda fixa.

22. Observa-se que os rendimentos apropriados enquanto a linha de transmissão não se encontrava pronta, isto é, em fase pré-operacional, constam no “ativo” e foram declarados na Ficha 36E (“Ativo – Balanço Patrimonial”), linha 50 (“Outras Imobilizações”), e cujos valores podem ser aferidos por meio do Livro Razão, conta contábil 132041919601 (vide fls. 127/136).

23. Registra-se, desde já, que a d. Autoridade Julgadora da DRJ NÃO APRECIOU, na r. decisão administrativa ora recorrida, o LIVRO RAZÃO da CONTA CONTÁBIL nº. 132041919601, acostado às fls. 127/136, o qual, contudo, deveria ser devidamente sopesado, posto que comprobatório das “receitas financeiras” da Recorrente em sua “FASE PRÉ-OPERACIONAL”, no valor de R\$ 459.453,07 (R\$ 590.124,44 – R\$ 130.671,44). Confira-se:

(...)

24. Exatamente neste ponto, a Recorrente aproveita o ensejo para “abrir” o item “Outras Imobilizações” de sua DIPJ 2012 (vide fls. 112), onde constam os rendimentos apropriados na “fase pré-operacional” (Ficha 36E - “Ativo – Balanço Patrimonial”), linha 50 (“Outras Imobilizações”), cujos valores podem, repita-se, ser aferidos por meio do Livro Razão, conta contábil 132041919601.

(...)

25. Ainda dentro deste item de sua DIPJ 2012, a Recorrente informa que a conta contábil 132041919601 (fls. 127/136), relativa às “receitas financeiras” na “Fase Pré-Operacional”, no valor de R\$ 459.453,07, que não foi apreciada pela d. Autoridade Julgadora da DRJ, encontra-se inserida dentro da redução de seu Ativo Pré-Operacional, com valor declarado de R\$ 71.200.824,20 (“Outras Imobilizações” de sua DIPJ 2012).

26. Registra-se ainda que a conta contábil 132041919601 (fls. 127/136), não analisada na r. decisão recorrida, confirma que as receitas financeiras pertinentes foram absorvidas pelas despesas financeiras e pré-operacionais, o que será melhor desenvolvido no próximo capítulo.

27. Por sua vez, o montante auferido já em fase operacional está alocado na Ficha 7A (“Demonstração de Resultado”), linha 43 (“Outras Receitas Operacionais”), conforme comprovou seu Livro Razão, conta contábil 631041100001 (receitas financeiras de R\$ 540.771,34). Importante reiterar que esta parcela do crédito de Saldo Negativo de IRPJ foi reconhecida na r. decisão administrativa ora recorrida.

28. Necessário frisar, entretanto, que a empresa Recorrente não resgatou todo o valor aplicado (e seus rendimentos) no período de 2011, mas tão somente o valor de R\$ 363.641,92, razão pela qual houve a incidência de retenção do imposto sobre o rendimento a que se refere essa movimentação, conforme comprovado

por meio dos informes de rendimentos fornecidos pelas respectivas instituições bancárias (vide fls.

156/166).

29. Além disso, houve antecipação da tributação, por meio da sistemática semestral de retenção conhecida como "Come Cotas", realizada sob o Código de Receita "6800" ("IRRF - APLICAÇÕES FINANCEIRAS EM FUNDOS DE INVESTIMENTO DE RENDA FIXA"), que incidiu sobre o montante de R\$ 376.883,47.

Acerca da fase pré-operacional a DRJ entendeu que:

No caso, não foram apresentados documentos que, minimamente, atestem:

- que a empresa se encontrava em fase pré-operacional no período (até março/2011);
- que as receitas financeiras decorreram de ativos utilizados ou mantidos para emprego no empreendimento em andamento, justificando o seu possível registro no ativo diferido deduzindo despesas ativas;
- os valores das despesas financeiras e das despesas pré-operacionais e, ainda, que os referidos montantes seriam efetivamente superiores às receitas financeiras auferidas no período em questão.

Por sua vez, em diálogo com a decisão recorrida a Recorrente apresenta novos documentos comprobatórios da fase pré-operacional: (i) "Termo de Liberação Provisória para Operação Integrada à Rede Básica do SIN", emitido pelo Operador Nacional do Sistema Elétrico (ONS), certificando que a instalação encontrava-se liberada para operação a partir de 18/03/2011 (Doc. 03); (ii) "Aviso de Crédito relativo à Apuração Mensal de Serviços e Encargos de Março/2011" (Doc. 04) e "Aviso de Crédito de Abril/2011" (Doc. 05); e que apresenta ainda três Balancetes de Verificação de 12/2011 assinados pelo Contador (Docs. 06-08) comprovando a absorção das receitas financeiras pelas despesas pré-operacionais, inclusive com destaque em vermelho para as contas 1320219196 ("Receitas Financeiras") e 132041919 ("A ratear"), cujos valores somados (R\$ 71.199.996,44) são muito próximos do declarado na Ficha 36E, linha 50, da DIPJ (R\$ 71.200.824,20).

Além disso, a Recorrente de forma dialética buscou comprovar as respectivas contabilizações, seguindo as determinações do Manual de Contabilidade do Setor Elétrico, mas as imagens inseridas no Recurso ficaram ilegíveis no processo de digitalização, o que dificulta a análise por este Relator.

Pois bem, tratando-se o presente caso de duas situações fáticas e contábeis específicas (fase pré-operacional e tributação do setor elétrico), os quais possuem regras próprias

de aplicação, e tendo em vista o esforço do recorrente na juntada de provas e diálogo com a decisão Recorrida, entendo prudente a conversão do presente processo em diligência até para que a unidade de origem possa se manifestar sobre os elementos juntados em sede recursal.

Assim, face a tudo o quanto exposto, oriento meu voto no sentido de converter o presente processo em diligência para que a unidade de origem:

- a. Aprecie os documentos juntados pela Recorrente em sede recursal e, em conjunto com os demais elementos de prova juntados ao processo, verifique se restou comprovada a devida contabilização e reconhecimento das receitas financeiras cujas glosas foram mantidas pela DRJ;
- b. Aprecie o livro razão e a DIPJ, especificamente quanto à Conta Contábil 132041919601 e verifique se os valores de receitas financeiras foram devidamente contabilizados e reconhecidos, seguindo as normas do Manual de Contabilidade do Serviço Público de Energia Elétrica;
- c. Com base nos elementos e análises realizadas, elabore relatório conclusivo acerca do efetivo oferecimento à tributação dos valores cujas glosas foram mantidas pela DRJ, elaborando, se for o caso, o cálculo de valores adicionais de crédito a serem reconhecidos;
- d. Para conclusão da sua finalidade, a autoridade diligente poderá requerer a apresentação de documentos complementares que entender necessários;
- e. Após, intime o contribuinte para se manifestar sobre o relatório no prazo de 30 (trinta) dias;
- f. Com ou sem manifestação, retornem os autos para julgamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva