



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10925.901601/2010-43
Recurso Voluntário
Resolução nº **1401-000.935 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 15 de março de 2023
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente CAMPOS NOVOS ENERGIA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência nos termos do voto vencedor. Vencido o Conselheiro Itamar Artur Magalhães Alves Ruga. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Claudio de Andrade Camerano.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Itamar Artur Magalhães Alves Ruga – Relator

(documento assinado digitalmente)

Claudio de Andrade Camerano – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, André Severo Chaves, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah e Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Relatório

[início do relatório e voto do Relator]

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 5ª Turma da DRJ/POA (Acórdão 10-61.776, e-fls. 40 e ss.) que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela ora recorrente.

Reproduzo abaixo o teor dos principais atos processuais até este momento.

Do Despacho Decisório (e-fl. 04)

Fl. 2 da Resolução n.º 1401-000.935 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10925.901601/2010-43



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DRF JOAÇABA

DESPACHO DECISÓRIO

Nº de Rastreamento: 863098507

DATA DE EMISSÃO: 19/05/2010

1-SUJEITO PASSIVO / INTERESSADO

CNPJ 03.358.987/0001-07	NOME EMPRESARIAL CAMPOS NOVOS ENERGIA S.A.
----------------------------	---

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCCOMP

PER/DCCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO 40390.75055.290208.1.3.02-0379	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO Exercício 2005 - 01/01/2004 a 31/12/2004	TIPO DE CRÉDITO Saldo Negativo de IRPJ	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO 10925-901.601/2010-43
---	--	---	--

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCCOMP

PARC. CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM. COMP. SNPA	ESTIM. PARCELADAS	DEM. ESTIM. COMP.	SOMA PARC. CRED.
PER/DCCOMP	0,00	1.151.228,46	0,00	0,00	0,00	0,00	1.151.228,46
CONFIRMADAS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 1.151.228,46 Valor na DIPJ: R\$ 1.151.228,46
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 1.151.228,46

IRPJ devido: R\$ 0,00

Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 0,00

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no PER/DCCOMP acima identificado.

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/05/2010.

PRINCIPAL	MULTA	JURCS
1.667.784,67	333.556,93	358.093,49

Para informações complementares da análise de crédito, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar www.receita.fazenda.gov.br, opção Empresa ou Cidadão, Todos os Serviços, assunto "Restituição...Compensação", item PER/DCCOMP, Despacho Decisório.

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN RFB 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Do Relatório da Decisão Recorrida (e-fls. 41 e ss.)

A interessada apresentou manifestação de inconformidade contra a não homologação de compensação, cujo crédito seria originário de saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) do ano-calendário 2004.

A compensação não foi homologada porque não foram confirmadas as retenções na fonte informadas pela contribuinte no PER/DCCOMP, conforme detalhado no despacho decisório:

Fl. 3 da Resolução n.º 1401-000.935 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10925.901601/2010-43

1-SUJEITO PASSIVO / INTERESSADO

CNPJ	NOME EMPRESARIAL
03.356.987/0001-07	CAMPOS NOVOS ENERGIA S.A.

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
40390.75055.290208.1.3.02-0379	Exercício 2005 - 01/01/2004 a 31/12/2004	Saldo Negativo de IRPJ	10925-901.601/2010-43

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC. CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM. COMP. SNPA	ESTIM. PARCELADAS	DEM. ESTIM. COMP.	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP	0,00	1.151.228,46	0,00	0,00	0,00	0,00	1.151.228,46
CONFIRMADAS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 1.151.228,46 Valor na DIPJ: R\$ 1.151.228,46
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 1.151.228,46

IRPJ devido: R\$ 0,00

Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 0,00

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no PER/DCOMP acima identificado.

A contribuinte alega, em síntese, que os valores declarados de IRPJ estariam corretos, que é detentora do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2004 informado no PER/Dcomp e informa ter apresentado DIPJ retificadora para fazer constar as retenções na ficha 53 - Demonstrativo do IRRF, que não teria sido devidamente preenchida na DIPJ original. Juntou comprovantes de rendimentos.

O litígio deste processo corresponde à compensação formalizada no PER/Dcomp 40390.75055.290208.1.3.02-0379, cujo crédito equivale a R\$ 1.151.228,48.

1.3 Do Recurso Voluntário (e-fls. 48 e ss.)

1.3.1 II - DOS FATOS E DA DECISÃO RECORRIDA

A Recorrente é sociedade por ações de capital fechado e, conforme se depreende do artigo 3º do seu Estatuto Social, tem por objeto social, precipuamente, a construção, operação e exploração, mediante a concessão de uso de bem público, da Usina Hidrelétrica Campos Novos, bem como do respectivo Sistema de Transmissão associado.

De forma mais objetiva, a Recorrente é concessionária de geração de energia elétrica, responsável pela operação, manutenção e administração da Usina Hidrelétrica Campos Novos.

A Usina está situada entre Campos Novos e Celso Ramos, distante 390 km de Florianópolis, capital do estado de Santa Catarina. O reservatório está no leito do Rio Canoas e abrange os municípios de Abdon Batista, Anita Garibaldi, Campos Novos e Celso Ramos.

O empreendimento demandou investimentos de cerca de R\$ 1,5 bilhão de reais por parte da Recorrente, um dos maiores investimentos aplicados integralmente no território catarinense. A Usina Hidrelétrica conta com três turbinas de tipo Francis, tendo potência instalada de 880 MW.

A construção da Usina teve início no primeiro semestre de 2001 e, devido a imprevistos na conclusão do sistema de fechamento do túnel de desvio, **o início das operações somente ocorreu em 03 de fevereiro de 2007 (doc. 03).**

Durante sua fase pré-operacional, isto é, no período anterior a 03 de fevereiro de 2007, a Recorrente apurou Saldo Negativo de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) relativo ao ano calendário 2004, exercício 2005, no valor de R\$ 1.151.228,46 (um

Fl. 4 da Resolução n.º 1401-000.935 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10925.901601/2010-43

milhão, cento e cinquenta e um mil, duzentos e vinte e oitos reais e quarenta e seis centavos), conforme informado em sua DIPJ 2005 (doc. 04).

Tratando-se de crédito tributário passível de compensação, a Recorrente apresentou o PER/DCOMP n.º 40390.75055.290208.1.3.02-0379, utilizando o mencionado crédito de saldo negativo de IRPJ para liquidar débitos de IRPJ do ano calendário 2008.

Ato contínuo, em 19.05.2010, a Receita Federal do Brasil (RFB) proferiu o r. Despacho Decisório de número de rastreamento 863098507, por meio do qual não reconheceu o direito creditório pleiteado pela Recorrente e, por consequência, não homologou a compensação pretendida, tendo a RFB consolidado o seguinte saldo devedor:

Saldo devedor decorrente do r. Despacho Decisório n.º 863098507	
Principal	R\$ 1.667.784,67
Multa	R\$ 333.556,93
Juros de mora (calculados até 31.05.2010)	R\$ 388.093,49
Total	R\$ 2.389.435,09

De acordo com o referido despacho decisório, o saldo negativo não teria sido confirmado em razão da falta de comprovação das retenções na fonte informados no PER/DCOMP, veja-se:

A compensação não foi homologada porque não foram confirmadas as retenções na fonte informadas pela contribuinte no PER/Dcomp, conforme detalhado no despacho decisório:

1-SUJEITO PASSIVO / INTERESSADO

DIPJ	NOME EMPRESARIAL
03.288.987/0001-07	CARPOS NOVOS ENERGIA S.A.

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE AVALIAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
40390.75055.290208.1.3.02-0379	Exercício 2008 - 01/01/2004 a 31/12/2008	Saldo negativo de IRPJ	10925-901601/2010-43

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de concessão de crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para condicionar a quitação do imposto devido e a solução do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE CONCESSÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC. CRÉDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM. COMP. SNPA	ESTIM. PARCELADAS	DEV. ESTIM. COMP.	SOMA PARC. CRÉD.
PER/DCOMP	0,00	1.151.228,46	0,00	0,00	0,00	0,00	1.151.228,46
CONFIRMADAS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Valor original de saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 1.151.228,46. Valor na DIPJ: R\$ 1.151.228,46.
Saldo de IRPJ devido: R\$ 0,00.
Valor do saldo negativo disponível (Parcelas confirmadas limitadas ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) limitadas ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP: observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.
Valor do saldo negativo disponível: R\$ 0,00.

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação pretendida no PER/DCOMP acima identificado.

Diante do evidente equívoco do despacho decisório, a Recorrente, tempestivamente, ofereceu Manifestação de Inconformidade esclarecendo que o saldo negativo de IRPJ apurado e declarado está correto, razão pela qual o despacho decisório recorrido decorreria, provavelmente, de mero equívoco no preenchimento da Ficha 53 (Demonstrativo do Imposto de Renda Retido na Fonte) da DIPJ 2005 original (doc. 04 acima). Nessa mesma oportunidade, a Recorrente informou que providenciou a entrega da DIPJ 2005 retificadora, para corrigir as informações constantes da mencionada ficha (doc. 05).

Em sessão de 28 de março de 2018, a C. 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, para não reconhecer o direito creditório no valor de R\$ 1.151.228,46 (um milhão, cento e cinquenta e um mil, duzentos e vinte e oitos reais e quarenta e seis centavos).

O acórdão n.º 10-61.776 não foi objeto de ementa:

Fl. 5 da Resolução n.º 1401-000.935 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10925.901601/2010-43

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

ACÓRDÃO SEM EMENTA.

Portaria RFB n.º 2.724, de 27 de setembro de 2017.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

As premissas que fundamentam o acórdão n.º 10-61.776 podem ser assim sintetizadas:

(i) a possibilidade de dedução do IRRF no cálculo do IRPJ está condicionada à inclusão da receita correspondente na base de cálculo do imposto, nos termos do art. 231 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99);

(ii) na DIPJ retificadora não há informação de oferecimento das receitas financeiras, que ocasionaram as retenções de imposto de renda, à tributação.

Todavia, V. Sas., o acórdão em questão se equivocada ao ignorar que a Recorrente se encontrava em fase pré-operacional no ano calendário de 2004, razão pela qual as receitas não foram oferecidas à tributação naquele período, o que, todavia, não impedia a utilização das retenções de imposto de renda para formação do saldo negativo e, conseqüentemente, utilização deste crédito para fins de compensação tributária.

Logo, não podendo se conformar com o indeferimento do seu direito creditório, a Recorrente interpõe o presente Recurso Voluntário, esperando e confiando que este E. CARF acolherá os sólidos fundamentos adiante expostos que conduzem à homologação integral da compensação levada a efeito, conforme se passa a pormenorizadamente evidenciar.

1.3.2 III – DO DIREITO: DO DIREITO CREDITÓRIO DA RECORRENTE

Como dito acima, a Recorrente estava em fase pré-operacional no ano calendário de 2004, tendo em vista que a construção da Usina Hidrelétrica de Campos Novos teve início no primeiro semestre de 2001 e conclusão em 2007, com o efetivo início das operações em 03 de fevereiro de 2007.

O artigo 179, inciso V, da Lei n.º 6.404/19762, vigente à época dos fatos, determinava que as despesas pré-operacionais deveriam ser registradas na conta do Ativo Diferido, para posterior amortização e lançamento ao resultado na determinação do lucro após o início das operações.

Nas despesas pré-operacionais estão incluídas todas as despesas financeiras e administrativas, inclusive as remunerações dos administradores, salários dos empregados, tributos etc.

Especificamente no tocante às despesas e receitas financeiras apuradas no período pré-operacional, a pessoa jurídica deveria apurar o saldo conjunto delas. Caso devedor, o saldo deveria ser acrescido ao saldo da conta de gastos a amortizar do Ativo Diferido. Se credor, ele deveria ser diminuído do total das despesas pré-operacionais incorridas no próprio período-base.

Em obediência à legislação de regência, a Recorrente registrou o saldo das despesas e receitas financeiras na conta do Ativo Diferido, para futura amortização na

Fl. 6 da Resolução n.º 1401-000.935 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10925.901601/2010-43

determinação do lucro quando iniciada a fase operacional (no caso, o funcionamento da Usina).

O mencionado tratamento contábil aplicado à fase pré-operacional, por outro lado, não impede a apuração do Saldo Negativo do IRPJ decorrente da retenção na fonte desse tributo sobre as receitas financeiras absorvidas pelas despesas pré-operacionais.

E foi exatamente dessa forma que a Recorrente procedeu.

No ano calendário de 2004, a Recorrente apurou Saldo Negativo de IRPJ no valor de R\$ 1.151.228,46 (um milhão, cento e cinquenta e um mil, duzentos e vinte e oito reais e quarenta e seis centavos) em decorrência da retenção na fonte desse tributo sobre as receitas financeiras absorvidas pelas despesas pré-operacionais na conta do Ativo Diferido, **conforme atestam os comprovantes de retenção ora acostados aos autos (doc. 06).**

As receitas e despesas financeiras foram classificadas no Ativo Diferido pela Recorrente, para serem levadas a resultado via amortização após o começo das operações, **como se pode observar nas Demonstrações Financeiras e os balancetes de 31.12.2004 e 31.12.2007 (doc. 07).**

Ignorando completamente a realidade pré-operacional da Recorrente, a C. 5ª Turma da Delegacia de Julgamento em Porto Alegre julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, não reconhecendo o direito creditório pleiteado sob o argumento de que a possibilidade de dedução do IRRF no cálculo do IRPJ estaria condicionada à inclusão da receita correspondente na base de cálculo do imposto. Se não, veja-se a transcrição de parte do v. acórdão:

“A DIPJ registra um saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2004 de R\$ 1.151.228,46, composto, exclusivamente, por retenções na fonte.

A possibilidade de dedução do IRRF no cálculo do IRPJ está condicionada à inclusão da receita correspondente na base de cálculo do imposto. É o que prevê 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):

[...]

III- do imposto pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;’

(...)

As retenções na fonte referem-se a receitas financeiras e a DIPJ retificadora não registra oferecimento à tributação de nenhuma receita financeira.

(...)

Portanto, se a manifestante não ofereceu à tributação as receitas recebidas pelas fontes pagadoras, não poderia esperar que as retenções realizadas compusessem o saldo negativo apontado no PER/Dcomp.” (não grifado no original)

Inicialmente, é de rigor registrar que o quantum das retenções nunca foi questionado, de modo que a sua existência configura fato incontroverso nestes autos.

Fl. 7 da Resolução n.º 1401-000.935 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10925.901601/2010-43

Na realidade, a C. 5ª Turma da Delegacia de Julgamento em Porto Alegre não reconheceu o direito creditório, porque a Recorrente não ofereceu as receitas financeiras percebidas à tributação, cujas retenções geraram o Saldo Negativo do IRPJ, o que configuraria condição sine qua non para o aproveitamento deste saldo.

Quer parecer a Recorrente que a C. 5ª Turma da Delegacia de Julgamento em Porto Alegre **não se atentou ao fato de que ela estava em fase pré-operacional no ano calendário que originou o Saldo Negativo de IRPJ.** Assim, adotada essa premissa (fase pré-operacional), a necessidade de reforma do mencionado v. acórdão mostra-se latente.

Mesmo que o referido v. acórdão tivesse considerado a situação pré-operacional da Recorrente, o que não fica evidente em nenhuma passagem, ainda assim melhor sorte não merece.

Como explicado linhas acima, as receitas financeiras percebidas durante o período pré-operacional não devem ser oferecidas à tributação, devendo ser efetuado o contraste das receitas e despesas financeiras e o registro do saldo na conta do Ativo Diferido, para posterior amortização na determinação do lucro quando iniciada a operação.

Isso porque, na fase pré-operacional, a pessoa jurídica não apura resultado, o que afasta qualquer possibilidade de tributação das receitas financeiras, sob pena de violação da regra matriz do imposto de renda e o princípio constitucional da capacidade contributiva.

As receitas financeiras obtidas na fase pré-operacional, portanto, devem ser classificadas no Ativo Diferido como conta redutora das despesas pré-operacionais, sendo levada a resultado por meio da amortização a partir do início das operações.

Esse é o entendimento disseminado na Solução de Divergência n.º 32, de 21 de Julho de 2008, *in verbis*:

“(...) As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real devem registrar no ativo diferido o saldo líquido negativo entre receitas e despesas financeiras, quando provenientes de recursos classificáveis no referido subgrupo. Sendo positiva, tal diferença diminuirá o total das despesas pré-operacionais registradas. O eventual excesso remanescente deverá compor o lucro líquido do exercício. (Gedoc n.º 7925/2007)”

Assim, não restam dúvidas de que as receitas financeiras percebidas pela Recorrente durante a fase pré-operacional não deveriam ser oferecidas à tributação do IRPJ no próprio período base, na medida em que devem ser lançadas como deduções de despesas financeiras escrituradas no Ativo Diferido para futura amortização na determinação do lucro quando iniciada as operações.

O não oferecimento das receitas financeiras à tributação, por outro lado, não impede a apuração do Saldo Negativo de IRPJ decorrente da retenção na fonte desse tributo sobre aquelas receitas.

Essa é a mesma conclusão adotada pela Solução de Consulta n.º 73, de 11 de dezembro de 2008, *in verbis*:

“Reforma da Solução de Consulta SRRF04/Disit n.º 84, de 2006. 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. Na existência de

Fl. 8 da Resolução n.º 1401-000.935 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10925.901601/2010-43

saldo negativo de IRPJ decorrente da retenção na fonte desse tributo sobre as receitas financeiras absorvidas pelas despesas pré-operacionais, tal valor poderá ser objeto de restituição ou compensação com outros tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, na forma da legislação pertinente.”(não grifado no original).

Como não poderia deixar de ser, este E. CARF já proferiu diversas decisões autorizando o reconhecimento do Saldo Negativo de IRPJ nessa hipótese. Veja-se:

“ASSUNTO: *NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

Ano-calendário: 2002

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.”³ (não grifado no original)

“ASSUNTO: *IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ*

Ano-calendário: 2008

RESTITUIÇÃO – SALDO NEGATIVO DO IMPOSTO DE RENDA.

RECEITAS FINANCEIRAS. FASE PRÉ-OPERACIONAL.

As receitas financeiras originárias de empreendimentos em fase pré-operacional são classificadas no ativo diferido, sendo deduzidas das despesas financeiras diferidas. Havendo saldo positivo, este é diminuído das demais despesas pré-operacionais diferidas. Permanecendo saldo positivo, o valor é oferecido à tributação. Na situação dos autos, sendo as despesas financeiras maiores que as receitas financeiras, e tendo sido declaradas no ativo diferido, na existência de saldo negativo de IRPJ, apurado em decorrência do IRRF incidente sobre aplicações financeiras, esse valor poderá ser objeto de restituição ou compensação com outros tributos ou contribuições administrados pela RFB.”⁴ (não grifado no original).

“Assunto: *Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ*

Ano-calendário: 2001, 2002

Ementa:

COMPENSAÇÃO – SALDO NEGATIVO DO IMPOSTO DE RENDA –

RECEITAS FINANCEIRAS – FASE PRÉ-OPERACIONAL.

As despesas financeiras relativas a financiamentos obtidos para construção de bens do ativo imobilizado devem ser ativadas no imobilizado, para serem reconhecidas como despesa por depreciação desses bens. As receitas financeiras, à guisa de reduzir ou limitar o impacto dos encargos financeiros, são vinculadas ao imobilizado em construção e são registráveis como redutora do imobilizado. Se não fossem classificáveis como redutora do imobilizado, as receitas seriam classificáveis como redutora do ativo diferido, por serem auferidas durante a fase pré-operacional. Tanto as despesas financeiras como as receitas financeiras não são apropriáveis em conta de resultado nos anos-calendário de 2001 e 2002, não havendo lucro real nesses períodos, de construção de bens do imobilizado e de fase pré-operacional, de molde que o IRRF sobre as receitas financeiras se convola em saldo negativo de IRPJ de 2001 e 2002.”

(não grifado no original)

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2001

***Ementa: RESTITUIÇÃO – SALDO NEGATIVO DO IMPOSTO DE RENDA
– RECEITAS FINANCEIRAS – FASE PRÉ-OPERACIONAL.***

As receitas financeiras originárias de empreendimentos em fase de pré-operacional são classificadas no ativo diferido, sendo deduzidas das despesas financeiras diferidas. Havendo saldo positivo, este é diminuído das demais despesas pré-operacionais diferidas. Permanecendo saldo positivo, o valor é oferecido à tributação. Na situação dos autos, sendo as despesas financeiras maiores que as receitas financeiras, e tendo sido declaradas no ativo diferido, na existência de saldo negativo de IRPJ, apurado em decorrência do IRRF incidente sobre aplicações financeiras, esse valor poderá ser objeto de restituição ou compensação com outros tributos ou contribuições administrados pela RFB.”⁶

(não grifado no original)

É de rigor, portanto, concluir que a Recorrente faz jus ao saldo negativo de IRPJ do ano calendário 2004, no valor de R\$ 1.151.228,46 (um milhão, cento e cinquenta e um mil, duzentos e vinte e oito reais e quarenta e seis centavos), em decorrência da retenção na fonte desse tributo sobre as receitas financeiras absorvidas pelas despesas pré-operacionais na conta do Ativo Diferido.

Assim, mostra-se necessário o conhecimento e o acolhimento do presente Recurso Voluntário por este E. CARF, para, reformando o Despacho Decisório de número de rastreamento 863098507, reconhecer integralmente o saldo negativo de IRPJ do ano calendário 2004 e, por conseguinte, homologar as compensações declaradas no PER/DCOMP nº 40390.75055.290208.1.3.02-0379.

1.3.3 IV – DO PEDIDO

Diante do exposto, a Recorrente, respeitosamente, requer a V. Sas. o conhecimento e o PROVIMENTO do presente Recurso Voluntário para, reformando o r. Despacho

Fl. 10 da Resolução n.º 1401-000.935 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10925.901601/2010-43

Decisório ora recorrido, reconhecer integralmente o direito creditório e, por conseguinte, homologar a PER/DCOMP n.º 40390.75055.290208.1.3.02-0379.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

A defesa inicial apresentada a recorrente apenas alega que o crédito no valor de R\$ 1.151.228,46 está correto (ficha 12A), retificou a ficha 53 e anexou informes de rendimento. Reproduz-se manifestação de inconformidade apresentada abaixo (e-fl. 03):

Despacho Decisório
Rastreamento N.º 863098507 de emissão em 19/05/2010

Campos Novos Energia S/A, com sede na Fazenda Aranha, s/r, 1º sub-distrito, CEP 89620-000, Campos Novos/SC, CNPJ 03.356.967/0001-07, por seu representante legal, não se conformando com o despacho decisório acima referido, lavrado pelo Senhor Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, vem, respeitosamente, no prazo legal, nos termos dos §§ 7º e 9º do art. 74 da lei 9.430 de 1996, apresentar manifestação de inconformidade.

Após analisar a Declaração de Compensação (Per/Dcomp) n.º 40390.75055.290208.1.3.02-0379, verificamos que o crédito no valor de R\$ 1.151.228,46 está correto, conforme demonstrado na ficha 12A da DIPJ 2005. Ocorre que a ficha 53 - Demonstrativo do Imposto de Renda Retido na fonte não foi devidamente preenchida. A DIPJ 2005 foi retificada em 14/06/2010 considerando a inclusão dessas informações, conforme os Informes de Rendimentos enviados pelas Instituições Financeiras que seguem em anexo.

Considerando que o crédito fiscal é devido, solicitamos o acolhimento da presente manifestação de inconformidade e o arquivamento do Despacho Decisório.

Termos em que
Pede deferimento.

A DRJ apenas entendeu que não foi oferecida a receita à tributação, concluindo que “se a manifestante não ofereceu à tributação as receitas recebidas pelas fontes pagadoras, não poderia esperar que as retenções realizadas compusessem o saldo negativo apontado no PER/Dcomp”.

2.1.1 Do Voto Condutor da Decisão Recorrida (e-fls. 41 e ss.)

O CTN ao prever a compensação como modalidade de extinção do crédito tributário o fez com o seguinte teor:

*Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com **créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.*

Fl. 11 da Resolução n.º 1401-000.935 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10925.901601/2010-43

É imprescindível para a compensação tributária que o crédito do contribuinte contra a Fazenda se revista de certeza e liquidez.

A DIPJ registra um saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2004 de R\$1.151.228,46, composto, exclusivamente, por retenções na fonte.

A possibilidade de dedução do IRRF no cálculo do IRPJ está condicionada à inclusão da receita correspondente na base de cálculo do imposto. É o que prevê 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):

[...]

III - do imposto pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

O quadro abaixo, extraído da análise do crédito, parte integrante do despacho decisório, demonstra individualmente os valores não confirmados das retenções na fonte em virtude do não oferecimento à tributação das receitas correspondentes:

Imposto de Renda Retido na Fonte

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
00.000.000/1960-70	3426	3.444,91	0,00	3.444,91	Receita correspondente não oferecida à tributação
30.306.294/0001-45	3426	140.790,40	0,00	140.790,40	Receita correspondente não oferecida à tributação
58.160.789/0001-28	3426	45.955,56	0,00	45.955,56	Receita correspondente não oferecida à tributação
58.160.789/0001-28	5273	56.139,34	0,00	56.139,34	Receita correspondente não oferecida à tributação
58.160.789/0001-28	6800	135,43	0,00	135,43	Receita correspondente não oferecida à tributação
59.588.111/0001-03	3426	145.031,05	0,00	145.031,05	Receita correspondente não oferecida à tributação
60.746.948/0001-12	6800	637.713,72	0,00	637.713,72	Receita correspondente não oferecida à tributação
60.770.336/0001-65	3426	106.022,44	0,00	106.022,44	Receita correspondente não oferecida à tributação
60.783.503/0001-02	3426	1.358,18	0,00	1.358,18	Receita correspondente não oferecida à tributação
62.331.228/0001-11	3426	14.637,43	0,00	14.637,43	Receita correspondente não oferecida à tributação
Total		1.151.228,46	0,00	1.151.228,46	

Total Confirmado de Imposto de Renda Retido na Fonte: R\$ 0,00

As retenções na fonte referem-se a receitas financeiras e a DIPJ retificadora não registra oferecimento à tributação de nenhuma receita financeira.

Abaixo, excerto extraído da Ficha 06A - Demonstração do Resultado da DIPJ retificadora, número 1397755:

19.LUCRO BRUTO	0,00
20.Variações Cambiais Ativas	0,00
21.Ganhos Aufer. Mercado Renda Variável, exceto Day-Trade	0,00
22.Ganhos em Operações Day-Trade	0,00
23.Receitas de Juros sobre o Capital Próprio	0,00
24.Outras Receitas Financeiras	0,00

Fl. 12 da Resolução n.º 1401-000.935 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10925.901601/2010-43

Portanto, se a manifestante não ofereceu à tributação as receitas recebidas pelas fontes pagadoras, não poderia esperar que as retenções realizadas compusessem o saldo negativo apontado no PER/Dcomp.

Ausentes os pressupostos de liquidez e certeza.

Diante do exposto, voto por considerar improcedente a manifestação de inconformidade.

Ana Maria Pacheco Becker

Relatora

A recorrente alega que no período sob exame estava em fase pré-operacional. Informa que registrou em seu ativo diferido o saldo líquido negativo entre as receitas e despesas financeiras.

Entendo que pode-se admitir o registro no ativo diferido do saldo líquido das aplicações financeiras (despesas – receitas), e conseqüentemente utilizar o IRRF saldo credor a ser utilizado em compensações dos tributos. No entanto, não encontrei documentos que comprovem esse registro detalhadamente. Para comprovar o direito creditório, há necessariamente que se registrar as receitas correspondentes em contas específica (de ativo diferido, redutora das despesas financeiras), para se demonstrar quais receitas foram consideradas de modo a justificar o respectivo IRRF incidente sobre e sobre elas.

Há nos autos os apenas os comprovantes de retenção.

Para provar que estava na fase pré-operacional, a recorrente apresentou diversos documentos. Há o Parecer dos Auditores Independentes em relação ao período do crédito pleiteado (*cf.* e-fls. 242 e ss.).

As Notas explicativas da administração às demonstrações financeiras em 31 de dezembro de 2004 e de 2003 (*cf.* e-fl. 247) informa:

Atualmente a companhia está em fase pré-operacional e, por essa razão, não existe demonstração do resultado, já que todas as despesas e custos estão sendo incorporados ao custo da obra ou diferidos.

No entanto, não encontramos os registros contábeis que demonstrem de forma clara e objetiva o lançamento das referidas receitas no ativo diferido.

Entendemos a possibilidade de se reconhecer o crédito, mas é preciso ter a certeza e liquidez do valor que está sendo pleiteado.

Frise-se ser ônus da Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado.

Em suma, para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do crédito pleiteado, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 170 do Código Tributário Nacional).

Fl. 13 da Resolução n.º 1401-000.935 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10925.901601/2010-43

Com efeito, a Recorrente tem o ônus de instruir os autos com documentos hábeis e idôneos que comprovem o direito ao crédito alegado. A obrigatoriedade de apresentação das provas pela Recorrente está arrimada no Código de Processo Civil, em seu art. 333:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

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

Importante ressaltar que, mesmo em grau de recurso voluntário a jurisprudência do CARF tem aceitado a juntada de documentos posteriormente à manifestação de inconformidade, em homenagem ao princípio da verdade material do formalismo moderado, desde que esclareça pontos fundamentais na ação. Contudo, a Recorrente não juntou documentos suficientes.

Assim sendo, por ausência de comprovação hábil e idônea, entendo que não está comprovado o saldo negativo objeto de compensação por parte da Recorrente.

Conclusão

Desta forma, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Relator

[Término do relatório e voto do Relator]

Voto Vencedor

Conselheiro Claudio de Andrade Camerano – Redator Designado.

O voto do Relator foi muito bem conduzido, refletindo o adequado conhecimento da matéria, tendo, entretanto, por uma questão probatória, decidido por não conhecer do direito creditório da Recorrente a título de Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário de 2004.

Esta Turma Ordinária, por maioria de seus membros, resolveu converter o julgamento do processo em diligências, por entender que há fortes indícios da existência do alegado direito creditório.

De se mostrar.

Como justificativa ao indeferimento do PER/DCOMP, percebe-se que a unidade de origem não considerou os valores retidos, de imposto de renda na fonte sobre aplicações financeiras, apontando como justificativa por causa da “Receita correspondente não oferecida à tributação.”

Em sua **Manifestação de Inconformidade**, a Interessada apresentou uma DIPJ retificadora, pois verificou que não havia preenchido corretamente a ficha 23 – Demonstrativo do Imposto de renda Retido na Fonte, tendo apresentado os informes de rendimentos enviados

Fl. 14 da Resolução n.º 1401-000.935 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10925.901601/2010-43

pelas instituições financeiras, entendendo, de certo, que tais procedimentos seriam suficientes à comprovação do referido crédito sinalizado no PERDCOMP.

A decisão recorrida verificou que “...a DIPJ retificadora não registra oferecimento à tributação de nenhuma receita financeira”, tendo concluído pela improcedência da Manifestação de Inconformidade:

Portanto, se a manifestante não ofereceu à tributação as receitas recebidas pelas fontes pagadoras, não poderia esperar que as retenções realizadas compusessem o saldo negativo apontado no PER/Dcomp.

Somente em seu Recurso Voluntário dirigido a este Colegiado, é que se revela a notícia de que a Recorrente, no ano calendário de 2004, estaria em **fase pré-operacional**, tendo iniciado efetivamente suas operações apenas em 03 de fevereiro de 2007, daí que suas receitas financeiras auferidas em 2004 não foram oferecidas à tributação no ano de 2004, em função de que foram apuradas em período pré-operacional, devendo as mesmas serem contabilizadas junto das despesas em conta de ativo diferido, *em obediência à legislação de regência*.

E, uma vez que as receitas financeiras, pertinentes às retenções de imposto de renda, foram absorvidas pelas despesas pré-operacionais, tais impostos retidos comporiam o saldo negativo de IRPJ do ano de 2004.

O Relator, adequadamente, reconhece tal possibilidade em seu voto:

Entendo que pode-se admitir o registro no ativo diferido do saldo líquido das aplicações financeiras (despesas – receitas), e consequentemente utilizar o IRRF saldo credor a ser utilizado em compensações dos tributos. No entanto, não encontrei documentos que comprovem esse registro detalhadamente. Para comprovar o direito creditório, há necessariamente que se registrar as receitas correspondentes em contas específica (de ativo diferido, redutora das despesas financeiras), para se demonstrar quais receitas foram consideradas de modo a justificar o respectivo IRRF incidente sobre e sobre elas.

Há nos autos os apenas os comprovantes de retenção.

Para provar que estava na fase pré-operacional, a recorrente apresentou diversos documentos. Há o Parecer dos Auditores Independentes em relação ao período do crédito pleiteado (cf. e-fls. 242 e ss.).

As Notas explicativas da administração às demonstrações financeiras em 31 de dezembro de 2004 e de 2003 (cf. e-fl. 247) informa:

Atualmente a companhia está em fase pré-operacional e, por essa razão, não existe demonstração do resultado, já que todas as despesas e custos estão sendo incorporados ao custo da obra ou diferidos.

No entanto, não encontramos os registros contábeis que demonstrem de forma clara e objetiva o lançamento das referidas receitas no ativo diferido.

Entendemos a possibilidade de se reconhecer o crédito, mas é preciso ter a certeza e liquidez do valor que está sendo pleiteado.

Frise-se ser ônus da Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado.

Fl. 15 da Resolução n.º 1401-000.935 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10925.901601/2010-43

Assim, propõe-se a seguinte **diligência** para a unidade de origem, no sentido de que:

- se verifique o registro contábil das receitas financeiras pertinentes às retenções já confirmadas nos autos, em conta específica de ativo diferido, e se foram totalmente absorvidas pelas despesas pré-operacionais, também registradas nesta conta, de modo a justificar o crédito sinalizado no PER/DCOMP e,

- caso positivo, informar se o Saldo Negativo de IRPJ do ano calendário de **2004**, então assim apurado, se encontra disponível para a compensação pleiteada no PER/DCOMP.

Após, intimar a Interessada, concedendo-lhe prazo razoável para, em querendo, apresentar seus aditamentos.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano