



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



**Processo nº** 10925.903605/2012-28  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **1003-000.397 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 06 de dezembro de 2022  
**Assunto** DILIGÊNCIA  
**Recorrente** CAMPOS NOVOS ENERGIA S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à Unidade de Origem para que proceda a análise do pagamento a maior de IRPJ no valor de R\$134.774,89 de saldo negativo do ano-calendário de 2003 pleiteado nos presentes autos em cotejo com as informações constantes nos sistemas da RFB e aquelas originárias dos registros contábeis e fiscais referentes que a Recorrente deve apresentar (documentação hábil e suficiente à comprovação (a) de que as receitas financeiras em apreço decorreram de ativos utilizados ou mantidos para emprego no empreendimento em andamento, justificando o seu possível registro no Ativo Diferido deduzindo despesas ativas e (b) os valores das despesas financeiras e das despesas pré-operacionais e, ainda, de que os referidos montantes seriam superiores às receitas financeiras auferidas no período em questão), uma vez que há indícios de que o referido direito creditório encontra-se disponível para compensação dos débitos ali confessados.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva.

## **Relatório**

### **Per/DComp e Despacho Decisório**

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 00986.76703.260310.1.7.02-8319 em 26.03.2010, e-fls. 02-24, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$134.774,89 do ano-calendário de 20031 para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 25-29:

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:

Fl. 2 da Resolução n.º 1003-000.397 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10925.903605/2012-28

**PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP**

PARC. CREDITO [...]	RETENÇÕES FONTE [...]	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP [...]	134.774,89 [...]	134.774,89
CONFIRMADAS [...]	0,00 [...]	0,00

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 134.774,89

Valor na DIPJ: R\$ 134.774,89

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 134.774,89

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

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada nos seguintes PER/DCOMP:

00986.76703.260310.1.7.02-8319 25971.80468.290208.1.3.02-061400986.76703.260310.1.7.02-8319 25971.80468.290208.1.3.02-0614 [...].

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º e art. 28 da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN SRF 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

**Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância**

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 2ª Turma DRJ/BHE/MG n.º 02-90.181, de 19.02.2019, e-fls. 62-68:

Acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, em julgar improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos do voto do relator, para não reconhecer o direito creditório postulado e não homologar as compensações em litígio.

**Recurso Voluntário**

Notificada em 12.03.2019, e-fl. 69, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 01.04.2019, e-fls. 71-94, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

**III – DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO N.º 024930513 E/OU DO ACÓRDÃO N.º 02.90-181**

O Despacho Decisório n.º 024930513 não reconheceu o direito creditório pleiteado pela Recorrente única e exclusivamente em virtude da não confirmação das retenções na fonte informadas, o que, sem sombra de dúvidas, decorreu do fato da Autoridade Fiscal ter ignorado por completo a situação préoperacional da Recorrente.

Por deixar de observar adequadamente as informações prestadas pela Recorrente de forma suficiente ao reconhecimento do seu direito creditório, é forçoso reconhecer que o Despacho Decisório n.º 024930513 tratou simplesmente de mera análise automática do

Fl. 3 da Resolução n.º 1003-000.397 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10925.903605/2012-28

sistema informatizado da Receita Federal, sem a devida observância do contexto fático (fase pré-operacional da Recorrente), função indispensável a ser exercida pela Autoridade Fiscal na apreciação do Pedido de Ressarcimento e da Declaração de Compensação.

Por essa razão, o Despacho Decisório n.º 024930513 contém vício material insanável, diante da patente violação aos arts. 29, 37 e 38 da Lei n.º 9.784/992, bem como das garantias constitucionais do devido processo legal, ampla defesa e contraditório<sup>3</sup>, pelo que faz-se necessária sua decretação de nulidade.

Importante destacar que as Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento já reconheceram a nulidade do despacho decisório que não analisa a situação fiscal do contribuinte antes de decidir pela não homologação da compensação ou do reconhecimento do crédito do pedido de ressarcimento, na medida que não seria aceitável permitir que tal despacho limite-se a um cruzamento simplório de informação. [...]

É possível notar que a Receita Federal vem evoluindo no sentido de exigir uma análise mais profunda da situação fiscal do contribuinte antes da simples emissão automática do despacho decisório, de modo a evitar situações como a presente, onde o direito ao crédito é flagrante.

Não há dúvidas que a informatização veio para facilitar e permitir maior controle das informações tanto pelo Fisco quanto pelo contribuinte. Contudo, tal expediente não deve ser utilizado para autorizar uma mecanização da fiscalização, visto que esta deve ser realizada com o zelo necessário para apuração da verdade material dos fatos.

Na presente hipótese, a Autoridade Fiscal gozava de todos os elementos necessários para, verificando a situação pré-operacional da Recorrente, reconhecer integralmente o crédito pleiteado ou, ainda que fosse constatada alguma insubsistência ou insuficiência, deveria ter adotado as medidas de zelo e precaução, como a intimação da Recorrente para prestar esclarecimentos sobre o crédito.

Ao assim não proceder, o Despacho Decisório n.º 024930513 foi gerado com vício de validade, sendo forçoso decretar sua nulidade ante a ausência de motivação adequada, a teor do art. 50 da Lei n.º 9.784/994.

Por sua vez, o acórdão n.º 02-90.181, embora tenha analisado a situação pré-operacional e reconhecido a correição do tratamento contábil apresentado pela Recorrente, optou por apoiar-se em suposta falta de documentação comprobatória para julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade.

Ora, V. Sas., ainda que a documentação constante dos autos não fosse suficiente para confirmar o direito creditório, diante da reconhecida verossimilhança da formação do direito creditório na fase pré-operacional, a C. 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG deveria ter convertido o julgamento em diligência para regularizar a instrução do feito com vistas a identificar a verdade material dos fatos, e não simplesmente julgar improcedente a defesa.

Ao assim não proceder, é forçoso reconhecer que o acórdão n.º 02-90.181 também incorreu em vício a ensejar sua nulidade, por violação dos arts. 29, 37 e 38 da Lei n.º 9.784/99 e art. 50 da Lei n.º 9.784/99.

Isso porque nada mais absurdo do que uma decisão que se funda na falta de documentação hábil, mas não adota anteriormente as medidas pertinentes para a adequada verificação da verdade material dos fatos, a exemplo da intimação da Recorrente para prestar esclarecimentos e apresentar novos documentos.

O processo administrativo fiscal é regido pela verdade material dos fatos, o que significa que a Autoridade Fiscal não está adstrita às informações constantes dos autos para apuração dos fatos, devendo adotar de ofício os atos necessários para o correto

juízo do feito, tal como a conversão do julgamento em diligência para apresentação de documentos complementares.

Assim, é de rigor reconhecer a nulidade do Despacho Decisório n.º 024930513 ou, subsidiariamente, do Acórdão n.º 02.90-181.

#### IV – DO DIREITO CREDITÓRIO DA RECORRENTE

Como dito acima, a Recorrente estava em fase pré-operacional no ano calendário de 2003, tendo em vista que estava em andamento a construção da Usina Hidrelétrica de Campos Novos, que 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 6.404/19765, 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 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 2003, a Recorrente apurou Saldo Negativo de IRPJ no valor de R\$ 134.774,89 (cento e trinta e quatro mil, setecentos e setenta e quatro reais e oitenta e nove 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 no balancete de 31.12.2003 (doc. 07).

A C. 2ª Turma da Delegacia de Julgamento em Belo Horizonte julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, não reconhecendo o direito creditório pleiteado sob o argumento de que a Recorrente não apresentou documentação suficiente para comprovar que o valor das despesas financeiras foi superior ao das receitas financeiras, além de que as receitas financeiras decorreram de ativos utilizados ou mantidos para emprego no empreendimento em andamento. [...]

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

Na realidade, a C. 2ª Turma da Delegacia de Julgamento em Belo Horizonte não reconheceu o direito creditório, porque a Recorrente não teria comprovado que as receitas

financeiras decorreram de ativos utilizados ou mantidos para emprego no empreendimento em andamento e que o valor das despesas financeiras foi superior ao das receitas financeiras no período.

Antes de mais nada, cumpre rememorar que, 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. [...]

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, que lembre-se foram muito superiores às receitas financeiras, 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 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). [...]

O Acórdão n.º 02.90-181 alegou que a Recorrente não teria comprovado que as receitas financeiras decorreram de ativos utilizados ou mantidos para emprego no empreendimento em andamento.

Como salientado acima, o único objetivo social da Recorrente é a construção, operação e manutenção da Usina Hidrelétrica Campos Novos e do respectivo Sistema de Transmissão associado.

O empreendimento demandou investimentos de cerca de R\$ 1,5 bilhões de reais por parte da Recorrente, sendo que boa parte desse montante proveio de empréstimos obtidos com instituições financeiras, a exemplo do BNDES.

Naturalmente, como o capital obviamente foi utilizado gradativamente durante a construção da Usina Hidrelétrica (fase pré-operacional), o referido montante foi objeto de aplicações financeiras que resultaram nas receitas financeiras ora analisadas.

Fl. 6 da Resolução n.º 1003-000.397 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10925.903605/2012-28

Veja-se, portanto, que a Recorrente sempre teve somente um empreendimento, de modo que é imperioso concluir que todos os seus ativos foram e são utilizados para emprego na Usina Hidrelétrica.

Assim, as receitas financeiras decorreram desses ativos financeiros mantidos para emprego na construção da Usina Hidrelétrica, o que comprova o direito da Recorrente ao crédito objeto das declarações de compensação.

Além disso, o balancete ora apresentado (doc. 07 acima)

evidencia que as despesas financeiras superaram – e muito – as receitas financeiras no período, motivo pelo qual elas foram devidamente lançadas como deduções das despesas financeiras escrituradas no Ativo Diferido, tudo em consonância com o entendimento cristalizado através da Solução de Divergência n.º 32/2008 transcrita pelo Acórdão n.º 02.90-181.

É de rigor, portanto, concluir que a Recorrente faz jus ao saldo negativo de IRPJ do ano calendário 2003, no valor de R\$ 134.774,89 (cento e trinta e quatro mil, setecentos e setenta e quatro reais e oitenta e nove 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, reconhecer integralmente o saldo negativo de IRPJ do ano calendário 2003 e, por conseguinte, homologar as compensações declaradas nos PER/DCOMP n.º 00986.76703.260310.1.7.02-8319 e 25971.80468.290208.1.3.02-0614.

No que concerne ao pedido conclui que:

V – DO PEDIDO

Diante do exposto, a Recorrente, respeitosamente, requer a V.

Sas. o conhecimento e o PROVIMENTO do presente Recurso Voluntário, para reconhecer a nulidade do Despacho Decisório n.º 024930513 e/ou do Acórdão n.º 02.90-181 ou, subsidiariamente, para reconhecer integralmente o direito creditório e, por conseguinte, homologar as PER/DCOMP n.º 00986.76703.260310.1.7.02-8319 e 25971.80468.290208.1.3.02-0614.

Caso V. Sas. assim não entendam, o que se admite em respeito ao princípio da eventualidade, a Recorrente, respeitosamente, requer a conversão do julgamento em diligência a fim de confirmar que as receitas financeiras decorreram de ativos utilizados ou mantidos para emprego no empreendimento e que o valor das despesas financeiras superou o das receitas financeiras no período sob análise.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

### Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

### Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito

Fl. 7 da Resolução n.º 1003-000.397 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10925.903605/2012-28

A Recorrente discorda do procedimento fiscal ao argumento de que deve ser considerado o conjunto probatório produzido nos autos que evidenciam o direito creditório.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo. O Per/DComp delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos, de modo que em regra a retificação somente é possível se encontrar pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e o seu cancelamento é procedimento cabível ao sujeito passivo na forma, no tempo e lugar previstos na legislação tributária (art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória n.º 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que o Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega até a intimação válida do despacho decisório. Ademais, o procedimento se submete ao rito do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§1º do art. 5º do Decreto-Lei n.º 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória n.º 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de registro obrigatório pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei n.º 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei n.º 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias”, conforme art. 37 e art. 69 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que se aplica subsidiariamente ao Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972.

A pessoa jurídica pode deduzir do tributo devido o valor do tributo pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, bem como o IRPJ ou CSLL determinado sobre a base de cálculo estimada no caso utilização do regime com base no lucro real anual, para efeito de determinação do saldo de IRPJ ou CSLL negativo ou a pagar no encerramento do período de apuração, ocasião em que se verifica a sua liquidez e certeza (art.

Fl. 8 da Resolução n.º 1003-000.397 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10925.903605/2012-28

34 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 2º e art. 28 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

O IRRF, código 3426, refere-se aos rendimentos produzidos por aplicações financeiras de renda fixa, (art. 65 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 35 da Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997). Sujeita-se ao regime de tributação em que o tributo retido será deduzido do apurado no encerramento do período de apuração trimestral ou anual à alíquota incidente de 20% (vinte por cento). O beneficiário é a pessoa jurídica que obtém os rendimentos e o imposto é recolhido pela fonte pagadora até o terceiro dia útil da semana subsequente à de ocorrência do fato gerador.

O IRRF, código 6800, refere-se aos rendimentos produzidos por aplicações em fundos de investimento financeiro e em fundos de aplicação em quotas de fundos de investimento financeiro (art. 33 da Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997). Sujeita-se ao regime de tributação em que o tributo retido será deduzido do apurado no encerramento do período de apuração trimestral ou anual à alíquota incidente de 20% (vinte por cento). O beneficiário é a pessoa jurídica que obtém os rendimentos e o imposto é recolhido pela fonte pagadora até o terceiro dia útil da semana subsequente à de ocorrência do fato gerador.

A Recorrente constituída em 1999, encontrava-se, por certo, em fase pré-operacional no ano de 2003, e-fl. 109:

Constituída no mês de agosto de 1999, a Campos Novos Energia S.A. (doravante referida por “ENERCAN” ou “Companhia”) é uma sociedade anônima de capital fechado que tem por objetivo a construção, operação e exploração da Usina Hidrelétrica Campos Novos (UHE Campos Novos), localizada no rio Canoas entre os municípios de Campos Novos e Celso Ramos, Estado de Santa Catarina, e do Sistema de Transmissão Associado, nos termos do Contrato de Concessão de Uso de Bem Público n.º 43/2000, firmado com a União, por intermédio da Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL. [...]

A construção da usina, com potência instalada de 880 MW através da implantação de três turbinas, teve seu início no primeiro semestre de 2001, e o início das operações estava previsto inicialmente para o mês de janeiro de 2006. Todavia, devido a um sinistro no sistema de fechamento do túnel de desvio, o início da geração comercial de energia elétrica pela 1ª Unidade Geradora (“UG”) ocorreu em 3 de fevereiro de 2007. Subsequentemente, em 17 de fevereiro e 9 de maio de 2007, a 2ª e 3ª Unidades Geradoras iniciaram a operação comercial. O empreendimento possui as licenças e autorizações necessárias, seguindo as exigências requeridas pelos órgãos reguladores e ambientais.

Consta no Acórdão CSRF n.º 9101-005.087, de 02.09.2020, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015):

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

As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real podem 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. Neste contexto, a legislação fiscal não veda a dedução, para formação de saldo negativo de IRPJ no período, das retenções na fonte correspondentes às receitas financeiras diferidas.

Fl. 9 da Resolução n.º 1003-000.397 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10925.903605/2012-28

A própria Administração Tributária pronunciou-se nesse sentido, como se constata pela a Solução de Consulta 8ª RF n.º 44, de 01 de fevereiro de 2008 (DOU de 06.03.2008):

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 e, eventual excesso de saldo credor deverá compor o lucro líquido do exercício em questão. Na existência de saldo negativo de IRPJ, decorrente da retenção na fonte desse tributo sobre as receitas financeiras absorvidas pelas despesas pré-operacionais, esse valor poderá ser objeto de restituição ou compensação com outros tributos ou contribuições administrados pela RFB.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 25-29:

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	13.537,60	0,00	13.537,60	Receita correspondente não oferecida à tributação
60.746.948/0001-12	6800	121.237,29	0,00	121.237,29	Receita correspondente não oferecida à tributação
	Total	134.774,89	0,00	134.774,89	

Está registrado no Acórdão da 2ª Turma DRJ/BHE/MG n.º 02-90.181, de 19.02.2019, e-fls. 62-68:

Do exposto, conclui-se que, na 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 e eventual excesso de saldo credor deverá compor o lucro líquido do exercício. Somente nesta situação, eventual saldo negativo de IRPJ, decorrente da retenção na fonte desse tributo sobre as receitas financeiras absorvidas pelas despesas financeiras e pré-operacionais, poderá ser objeto de restituição ou compensação.

No presente caso, não foi trazida documentação hábil e suficiente à comprovação:

- de que as receitas financeiras em apreço decorreram de ativos utilizados ou mantidos para emprego no empreendimento em andamento, justificando o seu possível registro no Ativo Diferido deduzindo despesas ativas;
- dos valores das despesas financeiras e das despesas pré-operacionais e, ainda, de que os referidos montantes seriam superiores às receitas financeiras auferidas no período em questão.

Para tanto, em sede recursal, a Recorrente apresenta os Comprovantes Anuais de Rendimentos, e-fls. 236-241, e o Balancete Mensal Analítico com indicação do Ativo Diferido, e-fls. 249-250. Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito pleiteado nos presentes autos em cotejo com as informações constantes nos sistemas da RFB e aquelas originárias dos registros contábeis e fiscais que a Recorrente deve apresentar, uma vez que há indícios de que o referido direito creditório encontra-se disponível para compensação dos débitos ali confessados.

### **Princípio da Legalidade**

Fl. 10 da Resolução n.º 1003-000.397 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10925.903605/2012-28

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015).

### **Dispositivo**

Tendo em vista o início de prova produzido pela Recorrente e com observância do disposto no art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972, voto em converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à Unidade de Origem para que proceda a análise do pagamento a maior de IRPJ no valor de R\$134.774,89 de saldo negativo do ano-calendário de 2003 pleiteado nos presentes autos em cotejo com as informações constantes nos sistemas da RFB e aquelas originárias dos registros contábeis e fiscais referentes que a Recorrente deve apresentar (documentação hábil e suficiente à comprovação (a) de que as receitas financeiras em apreço decorreram de ativos utilizados ou mantidos para emprego no empreendimento em andamento, justificando o seu possível registro no Ativo Diferido deduzindo despesas ativas e (b) os valores das despesas financeiras e das despesas pré-operacionais e, ainda, de que os referidos montantes seriam superiores às receitas financeiras auferidas no período em questão), uma vez que há indícios de que o referido direito creditório encontra-se disponível para compensação dos débitos ali confessados.

A autoridade designada para cumprir a diligência solicitada deverá elaborar o Relatório Fiscal circunstanciado e conclusivo sobre os fatos averiguados.

A Recorrente deve ser cientificada dos procedimentos referentes às diligências efetuadas e do Relatório Fiscal para que, desejando, se manifeste a respeito dessas questões com o objetivo de lhe assegurar o contraditório e a ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes (inciso LV do art. 5º da Constituição Federal e art. 35 do Decreto n.º 7.574, de 29 de setembro de 2011).

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva