

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

Processo nº 11516.001656/00-39
Recurso nº 174.941 Voluntário
Acórdão nº 1101-00.349 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de setembro de 2010
Matéria IRPJ - Dcomp - Saldo Negativo – Ex(s): 2000
Recorrente TRACTEBEL ENERGIA S/A (sucessora de COMPANHIA ENERGÉTICA MERIDIONAL - CEM)
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 1999

SALDO NEGATIVO. COMPENSAÇÃO.

RETENÇÕES NA FONTE. DEDUÇÃO. O imposto de renda retido na fonte somente pode ser deduzido no período de apuração em que computadas, no lucro real, as correspondentes receitas.

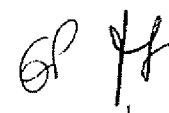
RECEITAS FINANCEIRAS. VINCULAÇÃO A FINANCIAMENTO DE ATIVO EM CONSTRUÇÃO. REGIME DE COMPETÊNCIA. As receitas auferidas em aplicações financeiras de recursos obtidos para financiar a construção de bens do ativo imobilizado devem ser computadas no resultado em que apropriadas as despesas de depreciação com as quais se correlacionam.

COMPENSAÇÃO. LITÍGIO LIMITADO AO CRÉDITO APONTADO EM DCOMP. Incomprovada a existência de direito creditório no período indicado em DCOMP, subsiste a não-homologação das compensações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso voluntário. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Carlos Eduardo de Almeida Guerreira e José Ricardo da Silva, por entenderem decaído o saldo negativo utilizado na compensação, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

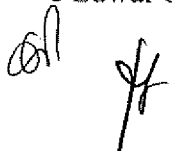

FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ - Presidente.




EDELÍ PEREIRA BESSA - Relatora

EDITADO EM: 10 NOV 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Presidente da Turma), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente), Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Edeli Pereira Bessa, José Ricardo da Silva e Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior (Suplente Convocado).



Relatório

TRACTEBEL ENERGIA S/A (sucessora de COMPANHIA ENERGÉTICA MERIDIONAL - CEM), já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Florianópolis que, por unanimidade de votos, INDEFERIU a manifestação de inconformidade interposta contra a não homologação de compensações.

Consta da decisão recorrida o seguinte relato:

Trata o presente processo de Declaração de Compensação – DCOMP às folhas 52 a 65 em que a contribuinte acima identificada utiliza como crédito, saldo negativo de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, que teria sido apurado no ano-calendário de 1999, para o fim de compensar vários débitos.

Por meio do Despacho Decisório de f. 67 a 69, as compensações não foram homologadas.

Consta do citado despacho que o presente processo teve origem no Pedido de Restituição de f. 01, pelo qual a contribuinte solicitou restituição da quantia de R\$ 196 780,85. Alegou o requerente que ao longo do ano-calendário de 1999 foram retidos valores de imposto de renda na fonte sobre aplicações financeiras e como não apurou imposto devido, ficou impossibilitado de compensar as retenções ocorridas.

Revela que a recorrente incluiu na Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ apenas as retenções na fonte, mas não ofereceu à tributação as receitas financeiras que originaram essas retenções.

Com o intuito de confirmar se as receitas/despesas financeiras haviam sido oferecidas à tributação no período em que incorridas, foi emitida a Intimação SAORT nº 2004 18 (f. 39/40).

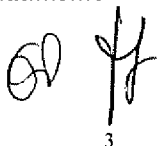
Em resposta (f. 42/47), a contribuinte informou que optou por desistir do pedido de restituição. Com a desistência manifestada pela requerente o processo perdeu seu objeto e os autos foram encaminhados para arquivamento.

Após desistência do Pedido de Restituição, em 25/10/2005, transmitiu por meio eletrônico a DCOMP objeto do presente processo, indicando que o crédito já havia sido solicitado em processo administrativo anterior, informando o número deste processo.

Ressalta que quando se efetuou análise preliminar do pedido de restituição de f. 01, a contribuinte foi intimada a retificar a DIPJ do período e incluir também as receitas que originaram as retenções na fonte. Entretanto, a contribuinte não atendeu ao solicitado e não corrigiu a DIPJ.

Assevera que o Regulamento do Imposto de Renda, por meio de seu art. 218, determina o imediato oferecimento à tributação das receitas financeiras, inexistindo dispositivo legal que determine expressamente o diferimento dessa tributação.

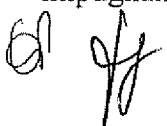
A autoridade recorrida conclui, então, que o crédito não foi adequadamente demonstrado na DIPJ, nem na DCOMP, de modo que não pode ser aceito.



Irresignada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade de f 77 a 83, na qual alega, em síntese, que:

- Requer seja diligenciada junto à SACAT da DRF em Florianópolis, a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários não compensados, com fundamento no art 74, § 11, da Lei nº 9.430/96, art 17 da Lei nº 10.833/2003 e art. 151, III, do CTN,*
- O débito do fisco foi gerado porque o sujeito passivo captou recursos do BNDES e do BID, para financiamento exclusivo da construção da Usina Hidrelétrica Cana Brava, capitalizando os respectivos encargos financeiros para futuro reconhecimento como despesas de depreciação durante o período de concessão, ou seja, a partir do início da entrada em operação comercial,*
- Enquanto o empreendimento encontrava-se em fase de pré-operação, parcela dos recursos provisoriamente disponíveis, até então não utilizados para pagamento de obrigações assumidas na construção da usina hidrelétrica, foram acomodados em aplicações financeiras de renda fixa,*
- O rendimento de aplicações financeiras foi muitas vezes inferior ao dos encargos capitalizados em decorrência dos empréstimos obtidos,*
- Adotado o critério esposado pelo Despacho Decisório Denegatório do Pedido de Compensação outorgar-se-ia ao sujeito passivo a possibilidade de contabilização no ano-calendário de 1999 do valor de R\$ 14.857.544,35, como prejuízo fiscal para imediata compensação, a partir do início das atividades do empreendimento, e não mais seu registro como ativo permanente para amortização durante o prazo da concessão;*
- O procedimento adotado pela contribuinte ficou bem dentro dos limites impostos ao tratamento tributário das despesas e receitas financeiras no período de pré-operação do empreendimento adotados pelo próprio SAORI, nas razões que fundamentam o despacho decisório, na medida em que consignado neste que até mesmo as demais despesas operacionais do período pré-operacional poderiam ser deduzidas do eventual saldo credor entre receitas e despesas financeiras, o que sequer foi necessário, haja vista que conforme evidenciado havia saldo devedor naquela diferença. Neste propósito, registrou aquela autoridade, in verbum, que: "O correto é calcular o saldo líquido das receitas e despesas financeiras incorridas no período de operação. Se credor este saldo pode ele ainda ser deduzido das demais despesas pré-operacionais. Se o saldo credor das receitas financeiras sobre as despesas pré-operacionais não for totalmente absorvido pelas despesas pré-operacionais, e ao final ainda restar saldo credor, este deverá compor o lucro líquido do exercício";*
- Tendo em conta esta situação, verifica-se que a contribuinte acolheu o critério de carrear tanto as receitas como as despesas financeiras do período pré-operacional a registro como ativo permanente em notória vantagem à Receita Federal do Brasil;*
- Por extrema cautela, a contribuinte formalizou concomitantemente ao pedido de compensação, desistência processual do Pedido de Restituição, fato que não importou em renúncia ao débito do fisco, nem qualquer concordância com a reticência da DRF em Florianópolis em reconhecer o mesmo;*
- Requer a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, hábeis a provar a verdade dos fatos em que se funda a presente manifestação de inconformidade.*

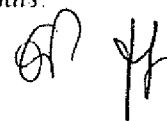
A Turma Julgadora recorrida declarou a suspensão da exigibilidade dos débitos em razão da regular apresentação de manifestação de inconformidade contra a não-homologação de compensações formalizadas em DCOMP e, no mais, afastou as alegações da impugnante argumentando que:



- O saldo negativo *não está respaldado por regular DIPJ*, vez que ali não foram informadas as receitas que deram origem ao imposto retido na fonte. A contribuinte não atendeu à intimação para retificação da DIPJ, e assim não cumpriu o ônus, que lhe é atribuído, de demonstrar a existência do crédito que utilizou na DCOMP.
- Asseverou que na forma dos arts. 373 e 374 do RIR/99, os rendimentos de aplicações financeiras devem ser incluídos na apuração do lucro operacional independentemente da *possibilidade de registro no ativo diferido, para amortização, dos juros de empréstimos contraídos para financiar a aquisição ou construção de bens do ativo permanente, incorridos durante as fases de construção e pré-operacional*.

Cientificada da decisão de primeira instância em 29/01/2009 (fl. 165), a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 02/03/2009 (fls. 166/172), no qual reprisa os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade e acrescenta:

De efeito, o julgado acaba por segregar o tratamento dos rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e os juros de empréstimos contraídos para financiar a aquisição de bens do ativo permanente, na fase pré-operacional, em contraposição aos fundamentos do próprio despacho decisório que reputou válido, no qual é afirmada a possibilidade da dedução do saldo líquido do confronto das receitas e despesas financeiras até mesmo com as demais despesas pré-operacionais.



Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Em 20/07/2000 a incorporada pleiteou a restituição de imposto de renda retido na fonte no ano-calendário 1999, no valor de R\$ 196.780,85, em razão da *inexistência de IRPJ para compensar*. Ou seja, requereu a devolução do saldo negativo de IRPJ que teria se formado naquele período, consoante expresso na DIPJ entregue em 30/06/2000 (fls. 05/07).

Contudo, entendendo que *o diferimento das receitas para empresas em período pré-operacional não alcança as receitas financeiras*, a autoridade preparadora intimou a empresa a apresentar *Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, exercício 2000, ano-calendário 1999, retificadora, na qual constem os rendimentos que ocasionaram as retenções na fonte*.

Em 08/03/2004 a interessada esclareceu que contabilizou as receitas financeiras daquele período como redutoras dos encargos financeiros decorrentes de financiamento destinado, exclusivamente, à construção da *Usina Hidrelétrica Cana Brava*, acrescentando que capitalizou tais encargos *para futuro reconhecimento como despesa de depreciação, durante o período da concessão, a partir do início das suas atividades comerciais ocorrido em 22/05/2002*. Registrando que o reconhecimento dos encargos financeiros em 1999 acarretaria *um enorme prejuízo fiscal, em contradição com as orientações do setor elétrico, em relação aos empreendimentos em regime pré-operacional*, requereu:

1 - desistência do Pedido de Restituição no valor de R\$ 196.780,85, formulado em requerimento datado de 13 de julho de 2000, sob o nº 11516.001656/00-39, referente ao Imposto de Renda Retido na Fonte sobre rendimentos de aplicações financeiras, relativo ao ano-calendário de 1999;

2 - anulação da Intimação SAORT nº2004-18.

Em 20/06/2004 a autoridade preparadora determinou o arquivamento dos autos, em razão da desistência assim requerida. Contudo, em 25/10/2005 a contribuinte transmitiu DCOMP para utilização do mesmo saldo negativo do exercício 2000, que estaria informado no pedido de restituição nº 11516.001656/00-39, liquidando débitos de imposto de renda por ela retido de outubro a dezembro/2002.

Constata-se, daí, que se o saldo negativo tivesse se formado, de fato, em 31/12/1999, ele não poderia mais ser utilizado, em compensações, em 25/10/2005. Embora a incorporada tenha pleiteado sua restituição em 20/07/2000, vê-se dos autos que em 08/03/2004 formalizou a desistência daquele pedido e, quando já transcorridos mais de 5 (cinco) anos da data em que as retenções teriam, em seu entendimento, se mostrado indevidas, pretendeu valer-se de um pedido de restituição não mais existente como lastro para compensações.

Ao contrário do que alega a recorrente, a compensação não foi formalizada concomitantemente com a desistência do pedido de restituição. Entre elas transcorreram mais de 19 (dezenove) meses, sendo que depois de 3 (três) meses do pedido de desistência, a autoridade preparadora determinou o arquivamento dos autos.



Frise-se que ao formalizar a desistência do pedido de restituição, a interessada não fez qualquer ressalva quanto ao fato não estar ali representada *renúncia ao débito do fisco*, muito embora mencione em seu recurso voluntário que assim teria procedido.

Relevante destacar que, não obstante os débitos compensados tenham sido apurados em 2002, seu vencimento se verificou a partir de 01/10/2002, quando já era exigida a apresentação de Declaração de Compensação – DCOMP para formalização de compensação com tributos administrados pela antiga Secretaria da Receita Federal, na forma da Lei nº 10.637/2002, precedida pela Medida Provisória nº 66/2002, de seguinte teor:

Art. 49. O art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação

a) o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física,

b) os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo

§ 5º A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo.

§ 6º Para os fins do disposto neste artigo, é vedada a exigência do atendimento das condições a que se referem o art. 195, § 3º, da Constituição Federal, art. 27, alínea "a", da Lei nº 8.036, de 11 de maio de 1990, art. 60 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, e quaisquer outras que sejam aplicáveis tão-somente às hipóteses de reconhecimento de isenções e de concessão de incentivo ou benefício fiscal " (NR)

[...]

Art. 63. Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos.

I - a partir de 1º de outubro de 2002, em relação aos arts. 31 e 49;

[...] (negrejou-se)

E, a teor do disposto na nova redação dada ao *caput* do art. 74 da Lei nº 9.430/96, a compensação necessariamente deveria se lastrear em crédito *passível de restituição ou ressarcimento*, característica que não mais integra o direito formado há mais de 5 (cinco) anos em face da Fazenda Nacional, na forma do Código Tributário Nacional:

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

Relevante esta ressalva quanto à decadência do direito de utilizar o saldo negativo eventualmente formado em 1999, dada a divergência presente nesta Turma quanto à interpretação das disposições da Lei nº 9.430/96 que motivaram a não-homologação das compensações aqui formalizadas:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§1º e 2º do artigo anterior.

§4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995,

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração,

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

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo

Em discussões anteriores, cogitou-se que o direito creditório deveria ser reconhecido no ano-calendário em que verificadas as retenções se provada a inclusão das receitas correspondentes na determinação do lucro real naquele, ou em outro ano-calendário, em observância às regras aplicáveis ao reconhecimento contábil da receita. Neste caso, não fosse a decadência do direito creditório utilizado em 2005, necessário seria confirmar a alegação da recorrente de que as receitas financeiras integraram, como redutoras, o custo de financiamento de bem do imobilizado, cuja depreciação se verificou a partir do início de suas atividades em 2002.

Isto também porque não tem razão a autoridade preparadora quando exige a apropriação das receitas financeiras no próprio ano-calendário 1999. O regime de competência contábil somente prevê a sua inclusão no lucro líquido do período em que se verificar o cômputo da despesa correspondente, consoante expresso na Resolução CFC nº 750/93:



SEÇÃO VI

O PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA

Art. 9º As receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento

§ 1º O Princípio da COMPETÊNCIA determina quando as alterações no ativo ou no passivo resultam em aumento ou diminuição no patrimônio líquido, estabelecendo diretrizes para classificação das mutações patrimoniais, resultantes da observância do Princípio da OPORTUNIDADE.

§ 2º O reconhecimento simultâneo das receitas e despesas, quando correlatas, é consequência natural do respeito ao período em que ocorrer sua geração.

§ 3º As receitas consideram-se realizadas:

I – nas transações com terceiros, quando estes efetuarem o pagamento ou assumirem compromisso firme de efetivá-lo, quer pela investidura na propriedade de bens anteriormente pertencentes à ENTIDADE, quer pela fruição de serviços por esta prestados;

II – quando da extinção, parcial ou total, de um passivo, qualquer que seja o motivo, sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor igual ou maior;

III – pela geração natural de novos ativos independentemente da intervenção de terceiros;

IV – no recebimento efetivo de doações e subvenções.

§ 4º Consideram-se incorridas as despesas:

I – quando deixar de existir o correspondente valor ativo, por transferência de sua propriedade para terceiro;

II – pela diminuição ou extinção do valor econômico de um ativo;

III – pelo surgimento de um passivo, sem o correspondente ativo.

Logo, se as receitas financeiras decorreram, de fato, da aplicação de recursos obtidos, em financiamento, para construção de um ativo, e este ativo somente se torna despesa pela diminuição ou extinção do seu valor econômico, estão alinhadas às diretrizes gerais da contabilidade as determinações expressadas no Manual de Contabilidade do Serviço Público de Energia Elétrica, instituído pela Resolução nº 444/2001, pela Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL:

6.3.10 Imobilizado

[...]

4. Os juros, as variações monetárias e os demais encargos financeiros incidentes sobre o capital de terceiros aplicado em obras ainda em andamento e as receitas auferidas com esses recursos, contabilizados no grupo 63 - Resultado Operacional Financeiro, serão - transferidos para as respectivas obras no Ativo Imobilizado, mediante a utilização das subcontas 631.0X.9 e 635.0X.9 - (-) Transferências para Imobilizações em Curso. [...]

A concessionária ou permissionária deverá manter controle dos contratos de empréstimos e financiamentos, de forma que permita a identificação dos recursos destinados ao, Imobilizado em Curso, segregando as parcelas correspondentes às obras ainda em - andamento e as parcelas já em operação. Atenção especial deverá ser dispensada a esse assunto no sentido de identificar o momento da aplicação dos recursos captados às respectivas obras, ou seja, a capitalização dos

6, H

encargos deverá considerar aqueles representativos dos recursos já aplicados às obras, sendo aqueles que eventualmente referem a encargos de parcelas dos recursos mantidos em caixa e/ou aplicações financeiras para alocação futura, ao resultado do exercício. Ademais, os encargos financeiros de que trata essa instrução não deverão ser apropriados ao custo das obras no período de sua eventual paralisação e de alocação de custos retardatários.

5. A transferência da Ordem em Curso para Bens em Serviço de cada obra deverá ser feita no mês de sua entrada em operação ou, no máximo, no segundo mês subsequente. Os bens retirados de serviço deverão ser baixados e/ou transferidos, no máximo, até segundo mês subsequente.

A Deliberação CVM nº 193/96 também orienta no mesmo sentido, embora abordando apenas as despesas de juros e demais encargos financeiros **decorrentes do financiamento** de ativos em construção ou produção:

I - Os juros incorridos e demais encargos financeiros, relativamente a financiamentos obtidos de terceiros, para construção de bens integrantes do ativo imobilizado ou para produção de estoques de longa maturação, devem ser registrados em conta destacada, que evidenciem a sua natureza, e classificados no mesmo grupo do ativo que lhe deu origem.

II - A alocação desses juros e encargos ao resultado do exercício deverá ser feita em consonância com os prazos de depreciação, amortização, exaustão ou baixa dos ativos financiados.

III - Os juros e encargos referidos no item I somente poderão ser ativados até o momento em que o ativo em construção ou produção estiver substancialmente completado e colocado em condições de uso ou venda.

Por sua vez, a legislação tributária também admite o diferimento destas despesas, ao assim dispor no Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 – RIR/99:

Art 374. Os juros pagos ou incorridos pelo contribuinte são dedutíveis, como custo ou despesa operacional, observadas as seguintes normas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 17, parágrafo único):

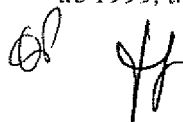
I - os juros pagos antecipadamente, os descontos de títulos de crédito, e o deságio concedido na colocação de debêntures ou títulos de crédito deverão ser apropriados, pro-rata temporis, nos períodos de apuração a que competirem;

II - os juros de empréstimos contraídos para financiar a aquisição ou construção de bens do ativo permanente, incorridos durante as fases de construção e pré-operacional, podem ser registrados no ativo diferido, para serem amortizados.

Parágrafo único. Não serão dedutíveis na determinação do lucro real, os juros, pagos ou creditados a empresas controladas ou coligadas, domiciliadas no exterior, relativos a empréstimos contraídos, quando, no balanço da coligada ou controlada, constar a existência de lucros não disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil (Lei nº 9.532, de 1997, art. 1º, § 3º)

De outro lado, inexistente restrição específica relativamente à contabilização das receitas financeiras segundo o regime de competência contábil:

Art 373. Os juros, o desconto, o lucro na operação de reporte e os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, ganhos pelo contribuinte, serão incluídos no lucro operacional e, quando derivados de operações ou títulos com vencimento posterior ao encerramento do período de apuração, poderão ser rateados pelos períodos a que competirem (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 17, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 11, § 3º)



Assim, equivocou-se a autoridade preparadora ao entender necessário um *dispositivo legal que determine expressamente o diferimento* para afastar as determinações do art. 218 do RIR/99, que expressa *o princípio geral de que os rendimentos são tributáveis à medida que auferidos*:

Art. 218. O imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, das sociedades civis em geral e das sociedades cooperativas em relação aos resultados obtidos nas operações ou atividades estranhas à sua finalidade, será devido à medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos (Lei nº 8.981, de 1995, art. 25, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 55).

Embora a incidência do imposto de renda na fonte, por se referir unicamente ao rendimento auferido na aplicação financeira, sujeite-se a esta disposição, o lucro real é determinado em razão de ajustes promovidos ao lucro líquido contábil. Logo, se este observa o princípio da competência, é a inclusão daquelas receitas financeiras no lucro real do ano-calendário 1999 que depende de regra específica determinando sua adição, na forma do art. 249 do mesmo Regulamento:

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

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

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

Contudo, consoante afirma a recorrente em sua petição de 08/03/2004, o bem construído com o financiamento que ensejou, temporariamente, rendimentos e, por consequência, retenções de imposto de renda na fonte, somente entrou em operação em 22/05/2002, data a partir da qual os rendimentos de aplicações financeiras auferidos em 1999, computados no custo de construção da Usina Hidrelétrica Cana Brava, passaram a afetar o lucro real mediante a depreciação desta.

Logo, não fosse a decadência do direito de utilizar o saldo negativo que, segundo esta primeira linha de interpretação do art. 2º da Lei nº 9.430/96, teria se formado em 31/12/1999, seria necessário confirmar o cômputo das receitas financeiras auferidas em 1999 como redutora do custo de construção da referida Usina, bem como a sua realização, a partir de 22/05/2002, mediante redutor da depreciação deste ativo.

De outro lado, caso se entenda, como esta Relatora, que o direito creditório ainda era passível de utilização em 25/10/2005, por não ter sido apurado em 1999, resta evidente que ao formalizar as compensações naquela data, a contribuinte reiterou o erro cometido no pedido de restituição, reportando-se a indébito que não se verificou em 1999, mas eventualmente nos períodos de apuração encerrados a partir do início da operação da Usina Hidrelétrica Cana Brava, nos quais a correspondente depreciação foi contabilizada.

Esclareça-se que o entendimento desta Relatora acerca do período ao qual se refere o direito creditório está fundado na forma como expresso o direito à dedução do imposto de renda na fonte no §4º do art. 2º da Lei nº 9.430/96, onde são usados artigos definidos para tratar *do saldo de imposto a pagar, do imposto devido, do imposto de renda pago ou retido na*

fonte e das receitas computadas na determinação do lucro real, a evidenciar que o legislador restringiu a dedução do imposto de renda pago ou retido na fonte ao período de apuração específico no qual as receitas são computadas na determinação do lucro real. Esta determinação fica mais clara quando se observa o antecedente expresso na Lei nº 8.981/95, que trata da mesma dedução, mas no cálculo das estimativas:

Art. 34. Para efeito de pagamento, a pessoa jurídica poderá deduzir, do imposto apurado no mês, o imposto de renda pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo correspondente (arts 28 ou 29), bem como os incentivos de dedução do imposto, relativos ao Programa de Alimentação do Trabalhador, Vale-Transporte, Doações aos Fundos da Criança e do Adolescente, Atividades Culturais ou Artísticas e Atividade Audiovisual, observados os limites e prazos previstos na legislação vigente. (Redação dada pela Lei nº 9 065, de 1995)

É certo que divergências são freqüentes, especialmente em relação aos rendimentos de aplicações financeiras apropriados contabilmente segundo o regime de competência, mas cuja retenção de imposto somente se verifica no resgate do investimento. Em tais condições, admite-se que o sujeito passivo, postergando a apuração de seu crédito, deduza o imposto retido na fonte no período em que a retenção ocorreu, sem a necessidade de retificar as apurações passadas, nas quais estavam computadas as receitas que ensejaram aquelas retenções.

O mesmo não ocorre, porém, quando a retenção se verifica antes da apropriação contábil do rendimento, caso em que o sujeito passivo deve aguardar este segundo momento para deduzir o imposto retido. Significa dizer que, no presente caso, a contribuinte poderia deduzir as retenções nos períodos de apuração encerrados a partir de 22/05/2002, na proporção das receitas financeiras computadas no lucro real mediante o registro de depreciações de menor monta do que se aquelas receitas inexistissem, apurando, assim, eventuais indêbitos.

Contudo, ao formalizar a compensação com indêbitos apurados no exercício 2000, a interessada restringiu o litígio destes autos àquele período de apuração do crédito, não sendo possível, no curso do contencioso administrativo fiscal, integrar sua vontade para firmar a existência de indêbito em outro período de apuração, que inclusive pode ser posterior à própria apresentação da DCOMP, em razão do prazo de depreciação do bem antes referido.

Assim, inexistindo prova de saldo negativo apurado no exercício 2000, passível de restituição, e conseqüentemente de compensação, em 25/10/2005, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.


EDELI PEREIRA BESSA