



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



**Processo nº** 12448.920375/2012-60  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **1002-000.413 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 18 de abril de 2023  
**Assunto** DILIGÊNCIA  
**Recorrente** MONTE SERRAT ENERGÉTICA S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por voto de qualidade, converter o julgamento do recurso em diligência à Unidade de Origem, para que a autoridade administrativa manifeste-se sobre a alegação do Recorrente de que não ofereceu as receitas à tributação no período-base sob exame porque encontrava-se em fase pré-operacional, elaborando Parecer conclusivo de acordo com as alegações, documentos juntados aos autos e outros que entender necessários, nos termos do voto do redator designado. Vencido o conselheiro Fellipe Honório Rodrigues da Costa (relator), que dava provimento parcial ao recurso para anulação do acórdão recorrido, e o conselheiro Rafael Zedral, que dava provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Miriam Costa Faccin.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fellipe Honório Rodrigues da Costa - Relator

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin - Redatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Rafael Zedral, Fellipe Honório Rodrigues da Costa e Miriam Costa Faccin.

## **Relatório**

Fl. 2 da Resolução n.º 1002-000.413 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 12448.920375/2012-60

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão da Delegacia da Receita Federal em Florianópolis/SC que, ao apreciar a manifestação de inconformidade apresentada, entendeu, por unanimidade de votos, julgá-la improcedente.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito:

Trata-se de manifestação de inconformidade (f. 18) interposta em 09/11/2012 (f. 18) contra o Despacho Decisório (f. 09), emitido em 01/10/2012, cuja ciência ocorreu em 10/10/2012 (f. 134) e por meio do qual a autoridade administrativa não homologou/parcialmente a compensação de Saldo Negativo de IRPJ, relativo ao ano calendário de 2007, com débitos diversos, resultando da homologação parcial do PER/DCOMP 09865.14435.290709.1.3.02-2809 e na não homologação do PER/DCOMP 35349.76435.220909.1.7.02-0985.

**A motivação para a não homologação foi a insuficiência de crédito relativo a saldo negativo conforme abaixo:**

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
24543.86963.070308.1.3.02-8650	Exercício 2008 - 01/01/2007 a 31/12/2007	Saldo Negativo de IRPJ	12448-919.197/2012-24

**3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL**

Analizadas 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	522.335,69	0,00	0,00	0,00	0,00	522.335,69
CONFIRMADAS	0,00	522.335,69	0,00	0,00	0,00	0,00	522.335,69

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 504.378,20 Valor na DIPJ: R\$ 504.378,20  
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 504.378,20  
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\$ 504.378,20  
Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:  
HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 09865.14435.290709.1.3.02-2809  
NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:  
35349.76435.220909.1.7.02-0985  
Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/10/2012.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
28.715,77	5.743,14	8.962,44

Na análise dos créditos informados na DComp, não foram encontradas divergências em relação ao informado pela Contribuinte.

## DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Inconformada, a Contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade que, em síntese, pleiteia:

Fl. 3 da Resolução n.º 1002-000.413 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 12448.920375/2012-60

No entanto, ressaltamos que, o valor disponível para compensação é de R\$ 522.335,69 (quinhentos e vinte e dois mil, trezentos e trinta e cinco reais e sessenta e nove centavos), **valor reconhecido pela SRFB no próprio Despacho Decisório**, sendo **erroneamente declarado no PER/DCOMP 24543.86963.070308.1.3.02-8650 como saldo negativo o valor a menor de R\$ 504.378,20** (quinhentos e quatro mil, trezentos e setenta e oito reais e vinte centavos).

Não obstante o problema no preenchimento do Per/Dcomp n.º 24543.86963.070308.1.3.02-8650 constata-se, também, **outro erro de preenchimento, desta vez, na DIPJ/2008, ano-calendário 2007** na qual não foi informado o saldo negativo do IRPJ na Ficha 12A e o valor do imposto retido na fonte foi declarado com o valor incorreto, além do Código Receita. **Ressaltamos contudo, que a SRFB confirmou o saldo de crédito correto, conforme informado no próprio Despacho Decisório.**

Com efeito, **anexa-se a presente Manifestação de Inconformidade a retificação da DIPJ/2008** ano-calendário 2007, que demonstra ter sido a Monte Serrat Energética S.A. efetivamente retida no montante de R\$ 522.355,69 (quinhentos e vinte e dois mil, trezentos e cinquenta e cinco reais e sessenta e nove centavos) o qual se referente ao Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário 2007.

Na sequência, foi proferido o acórdão recorrido, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade, em suma, sob os seguintes fundamentos:

**A principal motivação reside no fato de que, consultando-se a Ficha 06A - Demonstração do Resultado - PJ em Geral DIPJ entregue conforme acima indicado, constata-se que nenhuma receita foi oferecida à tributação, todos os campos estão "zerados" (Vide Anexo I).**

Destaque-se que nos termos do art. 231 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto pago ou retido na fonte desde que as respectivas receitas tenham sido computadas na determinação do lucro real.

**Desse modo, tendo em vista que somente é possível o aproveitamento do IRRF retido, desde que o rendimento tenha sido também oferecido à tributação na DIPJ, pois o valor informado na DIRF foi a base para o cálculo da respectiva retenção, e conforme prática já adotada amplamente por esta turma de julgamento, não será possível reconhecer o direito creditório adicional pleiteado pela Contribuinte.**

**Destaque-se também que o julgador deve se restringir ao pedido, em respeito ao princípio da adstrição ou da congruência, que se refere à necessidade do julgador decidir a lide dentro dos limites objetivados pelas partes, não podendo extrapolar esses limites, conforme previsto no art. 492 do CPC.**

(Grifos nossos)

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformada, a recorrente apresentou Recurso Voluntário arguindo, em suma, (i) “quando da transmissão do PER, a Recorrente apontou, erroneamente, o valor de R\$504.378,20 como saldo negativo, apesar de apontar o IRRF no montante de R\$522.335,69 como valor que compõe o saldo negativo decorrente de retenções na fonte do imposto de renda”; (ii) “Quando da análise do direito de crédito, a Autoridade Fiscal reconheceu a integralidade do imposto de renda retido na fonte que compõe o

Fl. 4 da Resolução n.º 1002-000.413 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 12448.920375/2012-60

*saldo negativo objeto do pedido de restituição”; (iii) “apesar de ser mero erro material, ante a divergência entre o saldo negativo apontado no PER e o constante da DIPJ – e mesmo tendo confirmado o saldo negativo no montante de R\$522.335,69, a Autoridade Fiscal entendeu por autorizar a compensação no limite de R\$ 504.378,20”; (iv) “Em julgamento promovido pela DRJ de Florianópolis (fls. 137-140), foi julgado improcedente o pedido da Recorrente, mas com fundamento diverso daquele que havia sido produzido quando do despacho decisório”; (v) “a turma julgadora entendeu por negar o direito a compensação por não ter havido o oferecimento da receita a que se refere o IRRF à tributação, em desatenção ao disposto no art. 231 do RIR/99”; (vi) “a decisão recorrida descuroou-se do fato de a Recorrente estar à época, em atividade pré-operacional, cujas receitas e despesas são diferidas para fins de tributação, permitindo-se a restituição do imposto de renda retido na fonte”.*

É o relatório

## **Voto Vencido**

Conselheiro Fellipe Honório Rodrigues da Costa, Relator.

### **Admissibilidade**

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF nº 329/2017.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

### **Do Mérito**

Entendo que o Recurso Voluntário deve ser deferido parcialmente no sentido de que seja anulado o Acórdão da DRJ, como explicaremos adiante.

O PER/DCOMP de e-fls. 4-8 foi transmitido pela recorrente informando o crédito saldo negativo de IRPJ.

O despacho decisório (e-fl. 9) não homologou a totalidade do PER/DCOMP haja vista o valor informado a título de saldo negativo de IRPJ ser menor que o débito sujeito a compensação.

A manifestação de inconformidade apresentou tese no sentido de que “quando da transmissão do PER, a Recorrente apontou, erroneamente, o valor de R\$504.378,20 como saldo negativo, apesar de apontar o IRRF no montante de R\$522.335,69 como valor que compõe o saldo negativo decorrente de retenções na fonte do imposto de renda”.

Por outro lado, o acórdão da DJR de fls. 137-141 fundamentou sua decisão na tese de que “consultando-se a Ficha 06A - Demonstração do Resultado - PJ em Geral DIPJ entregue

Fl. 5 da Resolução n.º 1002-000.413 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 12448.920375/2012-60

*conforme acima indicado, constata-se que nenhuma receita foi oferecida à tributação, todos os campos estão "zerados", oportunidade em que concluiu que "tendo em vista que somente é possível o aproveitamento do IRRF retido, desde que o rendimento tenha sido também oferecido à tributação na DIPJ, pois o valor informado na DIRF foi a base para o cálculo da respectiva retenção, e conforme prática já adotada amplamente por esta turma de julgamento, não será possível reconhecer o direito creditório adicional pleiteado pela Contribuinte".*

**Ocorre que a decisão da DRJ conflita com fundamento do despacho decisório de e-fls. 9, que não motivou o indeferimento do crédito na ausência de receita oferecida à tributação, mas apenas na situação objetiva de que o saldo negativo informado não era inferior ao imposto sujeito a compensação.**

Portanto, a decisão da DRJ impôs um óbice adicional, alterando o critério jurídico adotado pela autoridade fiscal, o que provoca a sua nulidade por ter acarretado cerceamento do direito de defesa do Recorrente, a teor do que dispõe o artigo 59 do decreto n.º 70.235/72:

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

Destaque-se que esta Turma Extraordinária declara a nulidade das decisões da DRJ ao constatar a alteração do critério jurídico adotado pela autoridade fiscal, como no presente caso concreto:

Processo n.º 10880.675356/2009-33

Sessão de 30 de março de 2021

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Data do fato gerador: 31/10/2007

ACÓRDÃO DE IMPUGNAÇÃO. UTILIZAÇÃO DE FUNDAMENTOS DIVERSOS DOS ADOTADOS NA DECISÃO ADMINISTRATIVA VERGASTADA. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. IMPOSSIBILIDADE. NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO.

É nula a decisão da DRJ que mantém a exclusão do contribuinte do Simples com base em fundamento diverso do que constou no ADE de exclusão, por configurar alteração do critério jurídico anteriormente adotado no ato administrativo.

Por este motivo, voto pela declaração de nulidade do Acórdão da DRJ, devendo os presentes autos retornarem para novo julgamento.

## **DISPOSITIVO**

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, dar-lhe parcial provimento, anulando o Acórdão recorrido, devendo os autos retornarem à Delegacia de Julgamento para realização de novo julgamento em face da inovação do critério jurídico adotado no indeferimento.

Fl. 6 da Resolução n.º 1002-000.413 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 12448.920375/2012-60

É como voto.

### Voto Vencedor

Conselheira Miriam Costa Faccin, Redatora Designada.

Eu vou pedir vênua ao Relator, não obstante o bem fundamentado voto que apresentou ao Colegiado, para converter o julgamento do recurso em diligência à Unidade de Origem. E o faço fundamentalmente pelas razões que serão a seguir aduzidas.

Pois bem.

O propósito recursal consiste no reconhecimento do direito creditório referente ao **saldo negativo de IRPJ**, do ano-calendário de 2007, no valor de **R\$ 504.378,20** (quinhentos e quatro mil, trezentos e setenta e oito reais e vinte centavos), resultante de valores antecipados a título de **retenções na fonte**.

O Despacho Decisório (e-fls. 09/10) reconheceu parcialmente o direito creditório alegado, sendo que do somatório das parcelas de composição do crédito informado em DIPJ no montante de **R\$ 504.378,20** (quinhentos e quatro mil, trezentos e setenta e oito reais e vinte centavos), **reconheceu** o valor de **R\$ 522.335,69** (quinhentos e vinte e dois mil, trezentos e trinta e cinco reais e sessenta e nove centavos), a título de **retenções na fonte**, ou seja, o Despacho Decisório validou todo o saldo negativo pleiteado, porém o valor confirmado é insuficiente para compensar os débitos informados em PER/DCOMP. Confira-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	522.335,69	0,00	0,00	0,00	0,00	522.335,69
CONFIRMADAS	0,00	522.335,69	0,00	0,00	0,00	0,00	522.335,69

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 504.378,20 Valor na DIPJ: R\$ 504.378,20

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 504.378,20

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\$ 504.378,20

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

Em 05/09/2019 foi proferido o acórdão recorrido pela C. 6ª Turma da DRJ/FNS (e-fls. 137/140), mantendo integralmente a decisão que não homologou a compensação, tendo em vista a **ausência de comprovação do oferecimento das respectivas receitas à tributação**.

Para melhor ilustração do caso, transcrevo o seguinte trecho do acórdão recorrido:

“De fato, o **sistema PER/DCOMP validou o valor total do IRRF informado** e que **houve a retificação da DIPJ** do ano-calendário em questão. O que se aprecia nesta sessão de julgamento é uma tentativa de retificação do valor pedido na Dcomp, após emitido Despacho Decisório, por meio de manifestação de inconformidade.

Verifico que não assiste razão à Contribuinte.

A principal motivação reside no fato de que, consultando-se a Ficha 06A - Demonstração do Resultado - PJ em Geral **DIPJ** entregue conforme acima indicado, **constata-se que nenhuma receita foi oferecida à tributação, todos os campos estão "zerados"** (Vide Anexo I).

Fl. 7 da Resolução n.º 1002-000.413 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 12448.920375/2012-60

Destaque-se que nos termos do art. 231 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, para efeito de **determinação do saldo de imposto a pagar** ou a ser compensado, a pessoa jurídica **poderá deduzir do imposto devido** o valor do **imposto pago ou retido** na fonte **desde que as respectivas receitas tenham sido computadas na determinação do lucro real**.

Desse modo, tendo em vista que **somente é possível o aproveitamento do IRRF retido, desde que o rendimento tenha sido também oferecido à tributação na DIPJ**, pois o valor informado na DIRF foi a base para o cálculo da respectiva retenção, e conforme prática já adotada amplamente por esta turma de julgamento, **não será possível reconhecer o direito creditório adicional pleiteado pela Contribuinte**.

Destaque-se também que o julgador deve se restringir ao pedido, em respeito ao princípio da adstrição ou da congruência, que se refere à necessidade do julgador decidir a lide dentro dos limites objetivados pelas partes, não podendo extrapolar esses limites, conforme previsto no art. 492 do CPC.” (e-fl. 140, g.n.)

Em suas razões recursais, a Recorrente alega “*estar à época, em atividade pré-operacional, cujas receitas e despesas são diferidas para fins de tributação, permitindo-se a restituição do imposto de renda retido na fonte*”, nos seguintes termos:

“3.3. Ocorre que a **Recorrente, nos idos de 2007, estava em atividade pré-operacional**, razão pela qual as **receitas auferidas pela mesma não estavam sujeitas à tributação** pelo imposto de renda.

3.4. De fato, **conforme se extrai dos documentos anexos** (doc. 01), a **Recorrente recebeu licença de instalação em 02 de fevereiro de 2006** (licença de instalação n.º358/2006) e **somente começou a operar após a publicação do despacho n.º 562, de 12 de fevereiro de 2009**. Por esse motivo que **na DIPJ do ano calendário 2007, tanto as despesas operacionais** (fls. 25) **quanto as receitas** (fls. 26) **foram declaradas zeradas**.

3.5. Todavia, na ficha 36-A – balanço patrimonial, a Recorrente registrou despesas pré-operacionais no montante de R\$12.112.786,20 (fls. 38):

(...)” (e-fls. 211/212, g.n.)

Da análise dos autos, verifica-se que a Recorrente apresentou: (i) Despacho n.º 562, de 12 de fevereiro de 2009, emitido pela Agência Nacional de Energia Elétrica (“ANEEL”), autorizando o início da operação comercial da ora Recorrente a partir de 13 de fevereiro de 2009 (e-fl. 216); (ii) Despacho n.º 630, de 16 de fevereiro de 2009, emitido pela Agência Nacional de Energia Elétrica (“ANEEL”), autorizando o início da operação comercial da ora Recorrente a partir de 17 de fevereiro de 2009 (e-fl. 217) e; (iii) a Licença de Instalação n.º 358/2006, emitida pelo IBAMA em 02 de fevereiro de 2006 (e-fl. 218).

Registre-se que, à época dos fatos, o entendimento das Superintendências Regionais da Receita Federal era justamente pela possibilidade de aproveitamento das retenções na fonte caso as despesas pré-operacionais fossem superiores às receitas auferidas. Confira-se:

#### **Solução de Consulta DISIT/SRRF09 n.º 289/2007**

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

No caso de **empresa em fase de pré-operação**, o saldo líquido das receitas e despesas financeiras, quando derivadas de ativos utilizados ou mantidos para emprego no empreendimento em andamento, deve ser registrado no ativo diferido. Esse valor, se

Fl. 8 da Resolução n.º 1002-000.413 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 12448.920375/2012-60

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 absorvidas pelas despesas pré-operacionais, esse valor poderá ser objeto de restituição ou compensação com outros tributos ou contribuições administrados pela RFB.**

#### **Solução de Consulta DISIT/SRRF08 n.º 44, de 1º de fevereiro de 2008**

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

No caso de **empresa em fase de pré-operação**, o saldo líquido das receitas e despesas financeiras, quando derivadas de ativos utilizados ou mantidos para emprego no empreendimento em 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.**

#### **Solução de Consulta DISIT/SRRF07 n.º 132, 30 outubro 2008:**

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

FASE PRÉ- OPERACIONAL - RECEITAS FINANCEIRAS Incide o imposto de renda na fonte, na forma da legislação aplicável, sobre as receitas financeiras auferidas por empresas em fase de pré-operação. 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.**

Em tais circunstâncias, este Conselho assim vem se manifestando:

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.** (Processo n.º 13894.000334/00-45. Acórdão n.º 9101-005.087. Sessão de 02/09/2020. Relatora Livia De Carli Germano, g.n.)

Assim, há de se convir que **constam dos autos fortes indícios e documentos que parecem conferir razão às alegações da Recorrente** e que reclamam uma análise mais acurada, a fim de que seu direito de defesa não seja prejudicado.

Portanto, nesse contexto, aplicando-se ao caso o **princípio da verdade material**, como correspondente àquela verdade ligada aos fatos que efetivamente ocorreram e

Fl. 9 da Resolução n.º 1002-000.413 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 12448.920375/2012-60

considerando a necessidade de se perquirir a verdade material no âmbito do processo administrativo fiscal, o feito deve retornar à Unidade de Origem para avaliação das provas carreadas aos autos pela Recorrente.

Nessa esteira, convém destacar a lição de Fabiana Del Padre Tomé<sup>1</sup>:

“(…) a **verdade que se busca no curso de processo** de positivação do direito, seja ele administrativo ou judicial, é a verdade lógica, quer dizer, **a verdade em nome da qual se fala, alcançada mediante a constituição de fatos jurídicos**, nos exatos termos prescritos pelo ordenamento: a verdade jurídica”. (g.n.)

A discussão sobre a necessidade de se perquirir a verdade material assume relevância também em relação ao momento da apresentação de provas. Isso porque, existe uma previsão legal expressa no artigo 16, §4<sup>o</sup>, do Decreto n.º 70.235/72 que determina a apresentação de todas as provas por ocasião da impugnação.

Contudo, em nosso sentir, ao se tomar em consideração que a Administração Tributária está inteiramente subordinada à lei, e aos tribunais administrativos compete o controle da legalidade dos atos por ela praticados, essa análise não suporta restrições temporais, como a limitação da apresentação de documentos a um único e determinado momento.

Importa registrar que este Conselho (“CARF”) tem se debruçado sobre a matéria, convergindo ao entendimento segundo o qual, a **juntada posterior de documentos**, mesmo em sede de **Recurso Voluntário, não está alcançada pela preclusão probatória consumativa**, a que alude o artigo 16, §4<sup>o</sup>, do Decreto n.º 70.235/72, devendo-se admitir as exceções do próprio dispositivo quando as provas anexadas, face ao princípio da verdade material, admitam conexão com a causa de pedir suscitada pela parte, desde que a matéria tenha sido controvertida em momento processual anterior, a exemplo dos seguintes julgados:

“DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS E DECLARAÇÕES. DEDUTIBILIDADE. Restabelece-se a dedução de despesas médicas lastreadas em recibos e declarações atendidas as exigências contidas no §2º do inciso III, do artigo 8º da Lei n. 9.250, de 26 de dezembro de 1995, cuja redação exige a indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas CPF ou do CNPJ do prestador. JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS NA FASE RECURSAL. POSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. **Devem ser apreciados os documentos juntados aos autos depois da impugnação e antes da decisão de 2ª instância.** No processo administrativo predomina o **princípio da verdade material**, no sentido de buscar e descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador em sua real expressão econômica. Recurso provido.” (Processo n.º 10825.720814/201185. Acórdão n.º 2802002.313. Sessão de 14/05/2013. Relator German Alejandro San Martín Fernández, g.n.)

CONHECIMENTO. RECURSO ESPECIAL. SIMILITUDE FÁTICA Os acórdãos paradigmas, de forma similar ao caso dos autos, apreciaram juntada de documento após a apresentação recurso voluntário, decidindo de forma distinta a respeito da interpretação do artigo 16, do Decreto 70.235/1972. Assim, é verificada a similitude fática para o conhecimento do recurso, como também divergência na interpretação da

<sup>1</sup> TOMÉ, Fabiana Del Padre. A prova no direito tributário. 4ª ed. São Paulo: Noeses, 2016, p. 40.

<sup>2</sup> § 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Fl. 10 da Resolução n.º 1002-000.413 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 12448.920375/2012-60

lei tributária. JUNTADA DE DOCUMENTOS. COMPENSAÇÃO. APÓS RECURSO VOLUNTÁRIO. POSSIBILIDADE. Nos autos, **considera-se legítima a juntada de provas após a apresentação de recurso voluntário**, diante da complexidade da prova do crédito, do rápido trâmite do processo administrativo e dos pedidos de perícia formulados ao longo do processo. (Processo n.º 16682.720048/2010-26. Acórdão n.º 9101-004.563. Sessão de 03/12/2019. Relatora Cristiane Silva Costa, g.n.)

DIREITO CREDITÓRIO. PROVAS. RECURSO VOLUNTÁRIO. APRESENTAÇÃO. POSSIBILIDADE. SEM INOVAÇÃO E DENTRO DO PRAZO LEGAL. Da interpretação da legislação relativa ao contencioso administrativo tributário, evidencia-se que **não há óbice para apreciação**, pela **autoridade julgadora de segunda instância**, de **provas trazidas apenas em recurso voluntário**, mas que estejam no contexto da discussão de matéria em litígio, sem trazer inovação. (Processo n.º 13830.902818/2009-84. Acórdão n.º 9101-004.690. Sessão de 17/01/2020. Relatora Andrea Duek Simantob, g.n.)

Assim, corroborando a jurisprudência deste Conselho, entendemos que no âmbito do procedimento administrativo, enquanto não proferida a decisão de última instância, deverá se admitir a juntada de provas ou sua reanálise, em nome da verdade material, que é clara decorrência da própria legalidade.

Conclui-se, portanto, pela remessa dos autos à Unidade de Origem para realizar análise dos documentos que o instruem e elaborar Relatório Circunstanciado definitivo sobre a liquidez e certeza do crédito vindicado, pronunciando-se acerca do valor probante dos demais elementos de prova constantes dos autos e sua capacidade para comprovar: **(i) se, à época dos fatos, a Recorrente encontrava-se em fase pré-operacional e (ii) se as despesas pré-operacionais excederam as receitas e por tal razão não houve o oferecimento das respectivas receitas à tributação**, verificando-se, inclusive, se tais eventos forem apontados nos registros contábeis e fiscais da Recorrente.

A Recorrente deverá ser intimada para, se assim desejar, manifestar-se nos autos e apresentar outros documentos que possam servir à solução do litígio e ao cumprimento da diligência.

Do resultado da Diligência, será a Recorrente intimada a se manifestar, no prazo de 30 (trinta) dias. Findo esse prazo, retornem-se os autos a esta Turma para julgamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin