



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

Processo nº 10240.720013/2004-61
Recurso nº 238.024 Voluntário
Acórdão nº **3403-001.759 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 25 de setembro de 2012
Matéria PIS
Recorrente CENTRAIS ELÉTRICAS DE RONDÔNIA S/A - CERON
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/11/2003 a 30/11/2003

PIS. APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO MENSAL. ESTORNO DE RECEITA POR ERRO DE LANÇAMENTO.

O estorno de receita pode acontecer (a) ou em virtude de erro de apuração, para corrigir o cálculo indevido de uma receita que não existiu, (b) ou em virtude de cancelamento ou desfazimento do negócio que havia dado causa à receita, gerando sua devolução, o que é tipicamente tratado pela figura da venda cancelada.

Apenas existe regulamentação estabelecendo o procedimento a se tomar no caso da venda cancelada, previsto na IN SRF nº 247/2002.

Em relação ao estorno por erro, o mais adequado é que fosse promovido em relação ao período de apuração no qual fora indevidamente computado. Mas não existe regulamentação tributária exigindo tal procedimento.

No entanto, nem a normatização o exige, nem implica em qualquer violação aos instrumentos de controle, nem prejuízo aos cofres públicos, o procedimento adotado pelo contribuinte, ao fazer o ajuste por meio de um único estorno em novembro de 2003, promovendo a dedução, em relação ao faturamento de novembro de 2003, do valor do somatório da receita de juros computados em valor maior que o devido no período de março a outubro de 2003.

Na medida em que a declaração tributária foi fiel aos fatos registrados na contabilidade, não há obstáculo legal ou prejuízo aos cofres públicos em razão do procedimento adotado pelo contribuinte que, ao invés de fazer o estorno mês-a-mês, de março a novembro de 2003, registrou o estorno do total na sua contabilidade no mês de novembro/2003.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

Ivan Allegretti - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Marcos Tranches Ortiz e Ivan Allegretti.

Relatório

Trata-se de Declaração de Compensação (DCOMP) transmitida em 09.02.2004 (fls. 01/05), por meio da qual se utiliza créditos de pagamento a maior de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) relativo ao período de apuração de novembro de 2003, recolhido em 15.12.2003 (fl. 02), para o pagamento de débitos de tributo da mesma espécie.

A Delegacia da Receita Federal de Porto Velho – RO (DRF) negou homologação ao pedido com base no Parecer DRF/PVO/SAORT nº 205/2005 (fls. 119/124).

Dentre outros fatos, o Parecer descreveu o seguinte (fl. 120):

Os anexos I e II contém os documentos solicitados através da Comunicação Saort nº 169/2005 (fl. 113), quais sejam: Cópias das páginas do Livro Razão de maio/2003 a outubro/2003 que contiveram os lançamentos dos juros apropriados no período e que foram estornados em novembro /2003, no valor total de (...), conforme lançamento de estorno na conta nº 631.05.1.3, sub-conta 0015, do Livro Razão de novembro/2003, página 850; Demonstrativo de que os valores constantes acima compuseram as Bases de Cálculo do tributo Pis/Pasep no período de maio/2003 a outubro/2003; Planilha e cópias do Livro de Apuração do ICMS demonstrando o valor de (...), lançado em novembro/2003 como crédito da conta 112.41.2, sub-conta 0007, do Livro Razão de novembro/2003, página 165; e Cópias das Notas Fiscais de compra correspondentes aos valores dos lançamentos no Livro Razão de novembro/2003, conforme tabela específica.

(grifos editados)

Em seguida, em sua fundamentação, o Parecer conclui em síntese o seguinte (fl. 121):

Nesse sentido, constam às folhas 110/112, esclarecimentos do interessado informando que os valores negativos da conta 611.05.1.1.0.1 referem-se ao conceito de Renda Não Faturada, cuja demonstração de seu funcionamento encontra-se à folha 111. Com relação às contas 631.05.1.3 e 6331.05.1.9, consta à folha 112, informação do interessado esclarecendo que se trata

de estorno de juros/valores apropriados indevidamente no período de maio/2003 a outubro/2003, sendo então estornados no mês de novembro. Registre-se que o valor dos estornos das referidas contas 631.05.1.3 e 6331.05.1.9 é de R\$ (...).

(...) Dessa forma, evidencia que independente da existência do direito creditório decorrente de juros, apropriados indevidamente, a redução da base de cálculo referente a novembro de 2003, no montante dos juros estornados, não se constitui na forma correta do contribuinte reaver os valores pagos a maior da contribuição, mesmo porque, não há dispositivo legal que autorize tal redução.

Anexa a este Parecer, consta a Tabela Pis Não-Cumulativo – Novembro/2003 – DIPJ/2004, demonstrando, s.m.j., a inexistência do pagamento indevido ou a maior pleiteado pelo interessado à folha 2. Tal Tabela reflete também os valores das planilhas apresentadas pelo interessado às folhas 29 e 80. Conforme se pode observar, com as glosas das reduções na Base de Cálculo das Receitas das contas 631.05.1.3 e 631.05.1.9 do Livro Razão (fl. 90), o valor do Pagamento Indevido ou a Maior passa de R\$ 20.277,83 para R\$ 11.353,19 negativos, ou seja, os pagamentos efetuados em 15/12/03 e 31/03/04 (fl. 21) não são suficientes para cobrir o total do Pis/Pasep devido no mês de novembro de 2003. (grifos editados)

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 130/132), alegando em síntese o seguinte:

*Como o próprio Auditor menciona sobre a legislação, sendo ela taxativa e exaustiva, não deixando margem para a devida exclusão, da mesma forma fica evidente que só **podemos tributar as receitas auferidas**, e no caso em tela não houve receita auferida.*

O estorno dos juros decorreu de um contrato de parcelamento do débito TERMO/CERON/UNN/001/2003, assinado em 31 de março de 2003, com pagamento da 1ª parcela a partir de 1º de agosto de 2004.

Os procedimentos contábeis aplicados estão de acordo com o disposto no art. 187 § 1º da Lei nº 6.404/76, in verbis:

§ 1º Na determinação do resultado de exercício serão computados:

- a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e*
- b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essa receitas e rendimentos.*

Desta forma estamos atendendo ao regime de competência no referido contrato, porém no mês de novembro/2003, data de apuração o qual gerou o Per/Dcomp, detectamos erros nos

cálculos de juros apurados a maior nos meses de maio/2003 a outubro/2003, e procedemos os lançamentos contábeis de correção estornando os juros lançados a maior no mês de novembro/2003.

A perda financeira ocorrida foi do contribuinte, uma vez que se tivesse incluído os estornos de juros nos meses de competência, teria crédito nos meses de maio a outubro/2003 no valor de R\$ 33.519,41, vejamos o seguinte demonstrativo: (...).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belém-PA (DRJ), por meio do Acórdão nº 01-6.662, de 11 de setembro de 2006 (fls. 172/174), negou provimento à manifestação de inconformidade, mantendo a decisão que negou homologação à compensação, pelas seguintes razões resumidas em sua ementa:

Assunto: Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS

Ano-calendário: 2002

Ementa: VALORES INDEVIDAMENTE COMPENSADOS.

A redução da base de cálculo referente a novembro de 2003, no montante de juros estornados, não se constitui na forma correta do contribuinte reaver os valores que julga ter pago a maior da contribuição.

Solicitação Indeferida.

O contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 177/180) reiterando os mesmos fundamento de defesa apresentados em sua manifestação de inconformidade.

Por meio da Resolução nº 3403-00.068, de 25 de agosto de 2010, o julgamento foi convertido em diligência, requisitando-se à Delegacia de origem que “*intime o contribuinte a apresentar os documentos e prestar as informações necessárias para demonstrar o teor e os efeitos do referido contrato, detalhando o procedimento utilizado e demonstrando em que medida afetam os valores exigidos no lançamento em discussão*”, ao final lavrando-se um relatório conclusivo.

Na Delegacia de origem, depois de apresentados documentos pelo contribuinte, foi lavrado Relatório (fls. 205/206) constatando, em síntese, o seguinte:

O interessado apresentou os documentos solicitados (fls. 191/204), em especial: "Nota Explicativa" (fls. 196/197) e "Termo de Consolidação, Confissão e Parcelamento de Dívida" (fls. 198/200).

O Termo de Consolidação, Confissão e Parcelamento de Dívida (fls. 198/200) prevê na cláusula terceira que, durante o período de carência (sobre o qual versa o presente processo) a dívida consolidada seria corrigida mensalmente pela variação da TJLP (taxa de juros de longo prazo) e acrescida de juros nominal de 6% ao ano.

Conforme explicações do contribuinte (fls. 196/197) os juros foram estornados em novembro de 2003 por haver sido contabilizados equivocadamente no período de maio a outubro.

O estorno dos juros, em novembro de 2003, foi o resultado do

recálculo feito com base no dispositivo correto (caput da cláusula terceira do Termo de Consolidação, Confissão e Parcelamento de Dívida), que diz (fls. 198/200):

"A dívida consolidada e confessada pelo DEVEDOR, especificada na cláusula segunda, será quitada no prazo de 20 anos, com 15 meses de carência, em 225 parcelas da seguinte forma:

Os pagamentos serão mensais, sendo que a primeira parcela vencerá em 1º de agosto de 2004 e a última em 1º de março de 2023.

Durante o período de carência, a dívida consolidada e confessada pelo DEVEDOR descrita na Cláusula Segunda, será corrigida mensalmente pela variação da TJLP (taxa de juros de longo prazo) fixada pelo Banco Central do Brasil ou outra que venha a substituí-la calculado sobre o saldo devedor atualizado, acrescido de juros nominal (sic) de 6% a.a."

O lançamento dos juros na contabilidade no período de maio a outubro de 2003 foi o seguinte:

Mês	Valor Juros	Anexo I – fls.
maio	R\$ 546.696,48	5
junho	R\$ 435.486,07	6
julho	R\$ 543.225,11	7
agosto	R\$ 722.337,39	8
setembro	-R\$ 2.791,42	9
outubro	R\$ 870.893,06	11
Total	R\$ 3.115.846,69	

Assim o valor total dos juros lançados na contabilidade foi R\$ 3.115.846,69. Destaque-se que, a despeito da explicação do contribuinte, esses juros (mais correção monetária) foram lançados em um índice muito superior ao previsto em qualquer cláusula do contrato, que previa juros de 6% ao ano, mais a correção monetária.

Conforme a planilha de fl. 201, o valor acumulado dos juros recalculados dos meses de maio a outubro de 2003 seria de R\$ 357.047,60. A diferença, portanto, entre o valor lançado e o recalculado seria de R\$ 2.758.799,09.

Em novembro de 2003 o contribuinte promoveu o estorno de juros no valor de R\$ 2.028.695,89 (valor menor que o recalculado) - fl. 90.

CONCLUSÃO

Com base nos dados e documentos apresentados pelo contribuinte conclui-se:

a) O contrato prevê a fluência de juros durante o período de carência, porém com um índice bem menor do que o utilizado pelo contribuinte ao fazer os registros contábeis;

b) O recálculo apresentado pelo contribuinte à fl. 201 está próximo o previsto em contrato.

c) O erro no lançamento inicial dos juros nos meses de maio a outubro de 2003 foi significativo. O estorno desse valor no mês de novembro produziu demonstrações contábeis que não refletiram os fatos corretamente para cada mês, gerando uma distorção temporal na apuração dos valores.

d) Compete ao CARF decidir sobre a correção do método utilizado pelo contribuinte a homologação da compensação em pauta.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ivan Allegretti

O recurso é tempestivo (intimação em 06.11.2006 e protocolo em 05.12.2006; fls. 176 e 177), motivo pelo qual dele conheço.

A apuração realizada pela Autoridade Fiscal, em atendimento à solicitação de diligência deste Conselho, confirmou o suporte documental da situação narrada pelo contribuinte e também pela DRF e pela DRJ.

Trata-se de pedido de compensação em que o contribuinte alega a existência de recolhimento a maior de Cofins em novembro de 2003, sendo que tal indébito decorreu do estorno parcial, pelo contribuinte em sua contabilidade, de valor correspondente a juros que havia acumulado entre maio e outubro de 2003.

Conforme contrato firmado em março de 2003, estes juros deveriam ser de 6% ao ano mas foram contabilizados em patamar muito superior.

Por isso o contribuinte entendeu por bem promover o estorno do que havia computado a maior no período de março a outubro, fazendo-o por meio de um único estorno em novembro de 2003.

Concordo com a DRF e a DRJ quando dizem que não foi adotado o procedimento mais adequado.

O estorno de uma receita pode ser motivado ou por um erro ou por cancelamento (ou desfazimento) do negócio, sendo que para este último caso a legislação tributária contempla um tratamento específico, denominado de “venda cancelada”.

Com efeito, a legislação regulamenta apenas a hipótese da venda cancelada, dispondo que o registro contábil do estorno seja feito apenas na ocasião da devolução ou cancelamento no negócio, e que o valor da receita estornada seja utilizada como dedução na base de cálculo – tudo isto, repise-se, em relação ao momento em que ocorre o cancelamento.

Na hipótese de estorno por erro da contabilidade, parece mesmo que o mais adequado seja realizá-lo por meio da retificação da contabilidade em relação ao período de apuração no qual fora indevidamente computada a receita, com a conseqüente revisão e retificação das declarações fiscais.

Neste caso concreto, portanto, se o contrato de parcelamento apenas permitia o cômputo de juros de 6% ao ano, do que resulta equivocada a apropriação de juros em patamar maior, o mais adequado é que tal erro fosse corrigido pela retificação dos lançamentos realizados no passado, fazendo-se o ajuste em relação aos tributos apurado naquelas competências.

O contribuinte, no entanto, preferiu fazer o ajuste por meio de um único estorno em novembro de 2003, promovendo a dedução, em relação ao faturamento de novembro de 2003, do valor do somatório dos juros estornados, que foram acumulados ao longo dos meses anteriores, dentro do mesmo exercício.

Na medida em que a declaração tributária, e os efeitos tributários permaneceram fiéis aos fatos registrados na contabilidade, não vejo qualquer obstáculo legal ou prejuízo aos cofres públicos em razão do procedimento adotado pelo contribuinte.

Como visto, ao invés de fazer o estorno mês-a-mês, o contribuinte registrou o estorno na sua contabilidade no mês de novembro.

Conforme reconhece o contribuinte em seu recurso voluntário “a perda financeira foi do contribuinte uma vez que se tivesse incluído os estornos de juros nos meses de competência teria crédito nos meses de maio a outubro/2003” (fl. 180).

De fato, se tivesse promovido o estorno nos respectivos meses dos lançamento indevidos, teria se beneficiado da atualização do indébito, aplicável desde o momento do recolhimento a maior.

Mas o procedimento utilizado contribuinte implicou em ceifar-lhe tal possibilidade, eis que o fato constitutivo do seu direito apenas foi concretizado na contabilidade por meio do estorno promovido em novembro de 2003.

Enfim: tendo sido demonstrado que o valor de receita estornado em novembro de 2003 corresponde efetivamente a valores de juros computados de maneira incorreta, ou seja, por erro de lançamento, entendo que não deve ser submetido à incidência da Contribuição para o PIS.

E embora o mais apropriado fosse a retificação dos períodos de competência em que houve o lançamento dos juros em valor maior que o correto, deve-se reconhecer que a legislação não exige um procedimento específico para a hipótese de erro, e que o procedimento adotado pelo contribuinte está devidamente registrado em sua contabilidade, além de não acarretar nenhum prejuízo aos cofres públicos.

Voto pelo provimento do recurso.

Ivan Allegretti - Relator

CÓPIA