



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

Processo nº 10730.911200/2009-45
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **1801-002.180 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 23 de outubro de 2014
Matéria Compensação - Estimativa de CSLL - pagamento indevido ou a maior
Recorrente AMPLA ENERGIA E SERVIÇOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/11/2006

DECISÃO. INOVAÇÃO. SUPRESSÃO DE INSTANCIA. INOCORRÊNCIA

Não se verifica inovação ou supressão de instância em decisão de Turma Julgadora de 1ª. Instância que se limitou a emitir juízo de valor a respeito de provas apresentadas pela recorrente, em atendimento às solicitações da sua unidade de jurisdição, destinadas justamente a comprovar o indébito reclamado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os Conselheiros Ana de Barros Fernandes (Relatora) e Rogério Aparecido Gil que deram provimento em parte ao recurso voluntário e determinaram o retorno dos autos à unidade de jurisdição da recorrente para análise do mérito do litígio. Designada a Conselheira Maria de Lourdes Ramirez para redigir o Voto Vencedor.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes Wipprich– Presidente e Relatora

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Fernando Daniel de Moura Fonseca, Neudson Cavalcante Albuquerque, Alexandre Fernandes Limiro, Rogério Aparecido Gil e Ana de Barros Fernandes Wipprich.

Relatório

A empresa recorre do Acórdão nº 12-064.171/14 exarado pela Décima Quinta Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro/RJ 1, e-fls. 982 a 998, que julgou improcedente o direito creditório pleiteado pela contribuinte, bem como decidiu não homologar as pertinentes compensações deste crédito com débitos tributários, formalizados nos Per/Dcomp (pedidos de restituição e declaração de compensação) objetos destes autos.

O acórdão restou assim ementado:

CSLL. ESTIMATIVA MENSAL CALCULADA COM BASE EM BALANCETE DE SUSPENSÃO/REDUÇÃO. COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO A MAIOR.

A comprovação do pagamento a maior da estimativa de CSLL apurada com base em balancete de suspensão/redução exige que o contribuinte apresente o referido balancete, como também o demonstrativo de apuração da base de cálculo da contribuição, relativamente ao período compreendido entre 1º de janeiro, ou o dia de início de atividade, e o último dia do mês a que se referir a estimativa em questão.

A mera falta de transcrição do balancete no Livro Diário não invalida este balancete, para efeito de suspensão ou redução da estimativa mensal de CSLL, quando suas informações guardam consonância com a escrituração contábil.

Já o demonstrativo de apuração que abrange apenas o mês de competência, sem considerar o período acumulado, reputa-se imprestável para comprovar o pagamento a maior da estimativa.

Ocorre que este processo já havia sido objeto de análise anterior, quando a autoridade *a quo* havia indeferido o Per/Dcomp emitido pela recorrente por tratar-se de repetição de estimativa, entendimento corroborado na primeira decisão prolatada pela Primeira Instância de Julgamento.

Por razão do provimento em parte do recurso voluntário então interposto, os autos voltaram à unidade de jurisdição da recorrente para fosse analisado o crédito pleiteado, já que o entendimento deste colegiado (e órgão julgador) é que as estimativas são passíveis de restituição, desde que comprovado que o recolhimento a maior ou indevido deu-se por erro¹.

No Despacho Decisório emitido às e-fls. 947 a 955 a autoridade *a quo*, sumariamente, indeferiu o Per/Dcomp da recorrente em razão de que os balancetes de suspensão/redução não haviam sido registrados no Diário.

Ao subir os autos a julgamento em Primeira Instância, no voto-condutor esta questão foi superada, registrando-se no acórdão ora recorrido que a falta de registro dos

¹ Súmula CARF nº 84: Pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.¹

balancetes de suspensão/redução no Livro Diário não pode ser razão para que seja desconsiderado, entendimento já adotado por este Conselho, por analogia².

Superada a razão de indeferimento do Per/Dcomp, do Despacho Decisório, a Turma Julgadora, por maioria de votos, decidiu que a recorrente não faz jus ao direito creditório, pois não apresentou documentação hábil a comprovar o alegado erro - apresentou somente balancete de suspensão/redução do mês e não do período acumulado, consoante ementa acima transcrita.

Em Declaração de Voto, o julgador vencido na votação salientou:

"Concordo com o Ilustre Relator que a simples falta de transcrição do balancete no Livro Diário não invalida o mesmo, quando suas informações guardam consonância com a escrituração contábil.

No entanto, respeitosamente, divirjo do Ilustre Relator quanto a decidir por considerar imprestável o Demonstrativo de Apuração da CSLL por outras razões não apresentadas no Despacho Decisório, pois entendo que tal situação caracterizaria inovação de motivação, acarretando no cerceamento do direito de defesa.

Portanto, meu voto é no sentido de retornar o processo à Unidade prolatora do Despacho Decisório a fim de dar prosseguimento na análise do direito creditório, ainda que haja a possibilidade da autoridade tributária desconsiderar a contabilidade por outros motivos distintos daqueles já apontados por ela."

A empresa interpôs tempestivamente³ o Recurso de e-fls. 1019 a 1033, reiterando os termos da defesa exordial, em síntese, que faz jus à repetição do indébito tributário consubstanciado na estimativa de CSLL, referente ao mês de novembro de 2006, pois "... estava amparada por sentença judicial que lhe assegurava compensar bases de cálculo negativas de períodos anteriores sem a limitação de 30% prevista no art. 58 da Lei nº 8.981/1995, e no art. 16 da Lei nº 9.065/1995; QUE, amparada por esta decisão judicial, utilizou todo o montante de bases negativas que possuía, para fins de compensação, tendo o estoque se esgotado em dezembro de 2005; QUE, na falta de bases negativas que pudesse compensar, apurou, como estimativa de CSLL de novembro de 2006, um valor de R\$ 3.139.572,80; QUE em virtude da subsequente reforma da decisão judicial, viu-se obrigada a recalcular os valores das estimativas de CSLL devidas, levando em conta a trava de compensação de 30%; QUE, após efetuar o recálculo, o montante devido a título de estimativa de CSLL, no mês de novembro de 2006, foi reduzido para R\$ 2.192.781,29, valor este devidamente informado na Ficha 16 da DIPJ/2007 (doc. fl. 104) e na própria DCTF (doc. fl. 99); QUE como já havia recolhido a importância de R\$ 3.139.572,80, passou a ter um crédito frente à Fazenda Nacional, no valor de R\$ 946.791,51; QUE o art. 74, § 3º, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, ao enumerar as hipóteses de compensações vedadas, não fez qualquer restrição ao aproveitamento de créditos decorrentes de pagamentos a maior de estimativas mensais; QUE a vedação introduzida pelo art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28/12/2005, não tem nenhum amparo legal; QUE a Instrução Normativa RFB nº 900, de 30/12/2008, que regulamenta atualmente os procedimentos de restituição e compensação no âmbito da Receita

² Súmula CARF nº 93: A falta de transcrição dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução no Livro Diário não justifica a cobrança da multa isolada prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, quando o sujeito passivo apresenta escrituração contábil e fiscal suficiente para comprovar a suspensão ou redução da estimativa.

³ AR nº 24/10/11, e-fls. 99; Recurso nº 23/11/11, e-fls. 102

Federal, eliminou a restrição que havia quanto ao aproveitamento de créditos decorrentes de recolhimentos a maior de estimativas mensais."

Aduz que o acórdão recorrido não pode prosperar porque trouxe inovação às razões de indeferimento veiculadas pela autoridade *a quo*, suprimindo instância de julgamento, e que a unidade de jurisdição não analisou o crédito tributário em nenhum momento processual, consoante determinado no primeiro acórdão prolatado em segunda instância de julgamento.

É o suficiente para o relatório. Passo ao voto.

Voto Vencido

Conselheira Ana de Barros Fernandes Wipprich, Relatora

Conheço do Recurso Voluntário, por tempestivo.

Entendo que assiste razão à recorrente. Adoto as razões de decidir explanadas no Voto Vencido.

Por analogia, invoco o disposto no parágrafo 3º do artigo 18 do Decreto nº 70.235/72, que disciplina o processo administrativo fiscal (PAF):

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

Entendo que houve a inovação na fundamentação legal das razões de indeferimento, e, por conseguinte, flagrante cerceamento de defesa da recorrente (artigo 59, inciso II, do PAF).

A Turma Julgadora de Primeira Instância ao adentrar no mérito da questão, sem que a autoridade *a quo* o fizesse, suprimiu uma instância administrativa de julgamento, procedimento defeso, pois aquela autoridade restringiu-se a não admitir os meios de prova exibidos pela recorrente (no caso em concreto, por falta de transcrição dos balancetes de suspensão/redução no Livro Diário).

Uma vez afastada a razão de indeferimento do pleito da recorrente manifestada pela autoridade *a quo*, os autos devem retornar para analisar-se a contabilidade completa da recorrente, no que concerne a todas as suas alegações, verificar-se os valores

informados em DIPJ e DCTF, e verificar se, efetivamente, houve ou não o recolhimento da estimativa de CSLL a maior, consoante a recorrente explicita, ou seja, se o valor devido de estimativa para o mês de novembro de 2006 é, de fato, R\$ 2.192.781,29, em contraposição do valor recolhido, por DARF, da ordem de R\$ 3.139.572,80, o que, em tese, enseja a repetição do indébito tributário no valor de R\$ 946.791,51.

Voto para dar provimento em parte ao Recurso Voluntário e determinar o retorno dos autos à unidade de jurisdição da recorrente para análise do direito creditório, em vista das argumentações meritórias da contribuinte.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes Wipprich

Voto Vencedor

Conselheira Maria de Lourdes Ramirez, Redatora Designada.

Com o devido respeito ao muito bem fundamentado voto da Ilustre Conselheira Relatora, divirjo de seu entendimento, no presente caso.

Como se verifica do relato, a recorrente teve seu pleito de compensação de débitos próprios com direito creditório a título de pagamento indevido ou a maior da estimativa de CSLL do mês de novembro/2006, porque a autoridade administrativa entendeu que pagamentos efetuados a título de estimativa não poderiam ser utilizados como direito creditório, a esse título, em compensações declaradas, e que tais recolhimentos somente poderiam ser aproveitados como dedução ou para compor o saldo negativo porventura apurado no final do período de apuração.

Pelo Acórdão n.º 1801-001.294, de 05/12/2012, esta Turma Especial de Julgamento do CARF decidiu que a compensação de estimativas, a esse mesmo título, seria possível, **desde que a recorrente comprovasse, perante a Fazenda Pública, o erro cometido na apuração e/ou recolhimento da estimativa reivindicada como direito creditório nestes autos.**

Eis o trecho dessa decisão (e-fls. 158):

“Imperioso, portanto, para homologação da compensação, a confirmação da existência, suficiência e disponibilidade do indébito alegado. Ou seja, a homologação expressa **exige que a contribuinte comprove, perante a autoridade administrativa que a jurisdiciona, o erro cometido, seja na apuração da estimativa com base em receita bruta, seja com base em balancete de suspensão/redução, a sua adequação para a formação do indébito de R\$ 3.328,31 e a correspondente disponibilidade, mediante prova de que não se valeu desta antecipação para liquidação da CSLL devida no ajuste anual, ou para formação do correspondente saldo negativo**”.

(destaques acrescentados)

Dando cumprimento a essa decisão, o SEORT da DRF em Niterói/RJ, intimou a recorrente para que apresentasse os seguintes elementos, a fim de comprovar o direito creditório que alegava possuir (e-fls. 176/178):

- a) Demonstrativo de apuração da CSLL, calculada por estimativa mensal, especificando as contas contábeis em que foram escrituradas as receitas que compuseram a base de cálculo;
- b) Os balancetes mensais de suspensão/redução;
- c) O plano geral de contas utilizado para o registro na escrituração contábil;
- d) Os Livros Diário e Razão;
- e) Cópia autenticada do documento comprobatório da representação legal e do documento de identidade do representante; e
- f) Cópia autenticada da procuração conferida por instrumento público ou particular e do documento de identidade do outorgado, na hipótese de mandatário do sujeito passivo

Constou, ainda, ao final, a seguinte observação:

Considere-se o contribuinte **INFORMADO** que o não-atendimento à presente intimação poderá ensejar o não-reconhecimento do direito creditório alegado e a não-homologação da compensação declarada.

A recorrente atendeu a solicitação e apresentou os elementos que entendeu suficientes, assim especificados na resposta anexada à e-fls. 181/182:

Diante do exposto a AMPLA apresenta os documentos solicitados nos itens a), b) e c), em arquivo magnético, CD-R anexo (Doc. 03), conforme acordado em contato telefônico. Para o item d) seguem os Livros Diários originais e o Razão em arquivo magnético (Doc. 03), ambos do mês de Novembro de 2006. Quanto aos itens e) e f), a Companhia apresenta as cópias dos documentos autenticados também em anexo (Doc. 01).

Os elementos apresentados foram anexados às e-fls. 190 e ss, e referem-se a:

- Plano Geral de Contas Contábeis (fls. 194/283);
- Balancete mensal de suspensão/redução de novembro/2006 (fls. 284/317);
- Demonstrativo com o lucro líquido ajustado pelas adições, exclusões e compensações (fls. 318/319);
- Livros Diário de n.ºs 464, 465, 466 e 467, de onde foram extraídas cópias parciais anexadas às fls. 320/335; e
- Livro Razão, de onde foram extraídas cópias dos lançamentos contábeis efetuados em contas de resultados, às fls. 336/942.

Reforçando. A decisão desta 1ª. Turma Especial de Julgamento do CARF determinou que a autoridade administrativa colhesse junto à recorrente as provas do indébito analisando-as, a fim de formar sua convicção sobre a existência e suficiência do direito

creditório. Assim agiu a unidade de jurisdição da recorrente. Reuniu os elementos apresentados e sobre eles emitiu seu juízo de valor. Nesse sentido, considerou que o balancete de redução/suspensão apresentado pela recorrente, no qual teria sido apurada a estimativa de CSLL de novembro/2006, não teria validade jurídica como elemento probatório, porque não havia sido transcrito no Livro Diário, formalidade exigida por lei.

Eis o trecho daquela decisão: (e-fls. 702)

13. No caso em exame, constata-se, à vista do que consta nas cópias parciais dos Livros Diário de nos 464, 465, 466 e 467 (fls. 320/335), **que o sujeito passivo deixou de transcrever o balancete mensal de suspensão/redução do período de apuração de novembro/2006 no Livro Diário.**

14. Por conta da inexistência de transcrição no Livro Diário, o balancete mensal de suspensão/redução de fls. 284/316 deve ser desconsiderado, em face do disposto no art. 15, § 3º, da IN SRF nº 93/1997, e a CSLL devida em julho/2006 deverá ser aferida nos termos previstos no art. 2º c/c art. 28, ambos da Lei nº 9.430/1996, ou seja, deverá ser determinada sobre a 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.

Desconsiderado como elemento de prova, o balancete, aquela autoridade promoveu nova apuração da estimativa, agora com base na receita bruta, como determinado pela legislação de regência, do que resultou uma estimativa de CSLL, em novembro/2006, em valor maior do que aquele pago pela recorrente e reclamado a título de direito creditório. Por tal razão a compensação foi não homologada.

Da mesma forma foi a atuação da Turma Julgadora de 1ª instância. Debruçou-se sobre as provas apresentadas pela recorrente, valorando-as. Assim, ao analisar o mesmo balancete, superou a formalidade exigida pela unidade de jurisdição. Contudo, ao prosseguir na análise do mesmo elemento, o balancete apresentado, verificou que o problema na prova apresentada não era formal, mas sim material, pois residia na própria forma com que a recorrente havia apurado a estimativa. E, assim, consignou:

Com efeito: - de acordo com a legislação tributária, o resultado contábil, apurado no balancete correspondente ao período de 01/01/2006 a 30/11/2006, deveria ser ajustado pelas adições, exclusões e compensações pertinentes, a fim de se determinar a base de cálculo da CSLL relativa ao período de 01/01/2006 a 30/11/2006:

...

Não é isto, todavia, o que temos nos autos. O Demonstrativo de Apuração da CSLL apresentado pela Interessada, às fls. 318/319, abrange apenas o mês de novembro, ou seja, o período de 01/11/2006 a 30/06/2006.

Tal fato pode ser facilmente comprovado, confrontando-se os valores lançados no referido demonstrativo e os saldos das respectivas contas, extraídos do balancete do período de janeiro a novembro.

Vejamos, por exemplo, a adição efetuada a título de Provisão para Contingências Trabalhistas – Conta nº 2219970000. O valor que aparece lançado no

Demonstrativo de Apuração da CSLL, de R\$ 1.011.045,91 (fl. 318), corresponde ao saldo do mês de novembro, e não ao saldo acumulado de janeiro a novembro, que é de R\$ 261.940.046,26 (fl. 300).

O mesmo problema ocorre com as demais rubricas.

Em face de tais erros, reputo o demonstrativo de fls. 318/319 imprestável para comprovar o pagamento a maior da estimativa de CSLL de novembro de 2006.

Não vejo, assim, qualquer inovação promovida pela Turma Julgadora de 1ª Instância. Aquela autoridade valorou as provas apresentadas pela recorrente, exatamente como havia feito a unidade de jurisdição da recorrente. Nada além disso. A autoridade administrativa de jurisdição da recorrente considerou que o balancete apresentado não tinha validade jurídica formal como prova. A Turma Julgadora de 1ª Instância superou a falta de validade formal atribuída pela autoridade administrativa, mas considerou que o balancete, como meio de prova, não tinha validade material. Tudo se deu no âmbito de valoração de provas.

Entendo, assim, que não houve qualquer inovação ou supressão de instância na decisão proferida pela Turma Julgadora de 1ª Instância.

Como a recorrente não comprovou o erro na apuração da estimativa de CSLL apurada com base em balancete de redução e/ou suspensão, e, assim, não fez prova do indébito que alega possuir, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez