



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

Processo nº 10882.002583/2004-11
Recurso nº 000.001 Voluntário
Acórdão nº 1401-001.164 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de abril de 2014
Matéria DEDUTIBILIDADE DE PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITO
Recorrente BBV Serviços e Negócios Ltda. (antiga razão social de Alvorada Serviços e Negócios Ltda.)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999

PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITO. DEDUTIBILIDADE.

As perdas no recebimento de crédito oriundas da atividade da pessoa jurídica somente podem ser deduzidas como despesa, para determinação do lucro real, se observada a determinação do art. 9º da Lei nº 9.430/1996, acompanhada de sua comprovação realizada por meio de provas hábeis e idôneas.

PROVAS PERICIAL E TESTEMUNHAL. MEIOS DE PROVA SUBSIDIÁRIOS.

As provas pericial e testemunhal são meios subsidiários de formação da convicção do julgador, restringindo-se, pois, ao aprofundamento de questões objeto de provas já acostadas aos autos, não constituindo meio de substituição de provas que deveriam ter sido produzidas e juntadas aos autos em momento oportuno.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL.

O decidido para o lançamento principal deve ser estendido aos demais lançamentos reflexivos face à vinculação existente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

Jorge Celso Freire da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira - Relato

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Celso Freire da Silva (Presidente), Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Mauricio Pereira Faro, Antonio Bezerra Neto, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Sérgio Luiz Berra Presta e Karem Jureidini Dias.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela BBV Serviços e Negócios Ltda., antiga razão social de Alvorada Serviços e Negócios Ltda., contra a decisão proferida pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil, em Campinas/SP, que, por unanimidade, manteve integralmente o lançamento.

Tem-se auto de infração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, relativas a irregularidades detectadas pela Autoridade Fiscal no ano calendário 1999, assim descritas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 73/74, *in verbis*:

“1. A empresa foi intimada, em 18/08/2004 e re-intimada em 08/10/2004, a apresentar os elementos comprobatórios das supostas perdas efetivas, lançadas na DIPJ/2000 (ano-calendário de 1999) como 'outras exclusões', no total de R\$ 34.187.205,50, linha 19 da Ficha 30 (Cálculo da CSLL) e linha 28 da Ficha 10" (Demonstração do Lucro Real). Em resposta, a empresa em carta de 15/10/2004, que juntamos ao dossiê, informou não ter conseguido identificar informações adicionais além das já encaminhadas anteriormente.

2. Quanto ao valor de R\$ 424.000,00 referente a agosto/1999, utilizado como exclusão, e que faz parte do total de R\$ 34.187.205,50, acima citado, informou que a referida provisão foi constituída de forma indevida recebendo o tratamento de adição temporária. Informou, ainda, que, no encerramento do ano-calendário de 1999, considerando que o mencionado valor encontrava-se registrado na parte 'B' do Lalur, indevidamente foi efetuada uma exclusão da citada provisão para fins de baixa da parte 'B' do Lalur, e o conseqüente registro do valor em despesa 'indedutível' com sua adição de forma definitiva na apuração do Lucro Real (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

3. De fato, essa adição foi efetuada na linha 12 da Ficha 30 e linha 16 da Ficha 104, incluído o seu valor no total de R\$ 424.783,99.

4. Quanto ao valor restante, de R\$ 33.763.205,50, a fiscalizada foi regularmente intimada a demonstrar a base legal das exclusões, bem como apresentar a documentação que comprove estarem abrigadas por eventual amparo legal às exclusões,

como, p. ex, contrato de risco completo, bem como todos os elementos da cobrança judicial, considerando-se que as perdas superiores a R\$ 30.000,00, vencidas há mais de um ano, deveriam ter os procedimentos judiciais, para o seu recebimento, iniciados e mantidos, além das outras exigências determinadas pela Lei nº 9.430, art. 9º, §1º, com vistas à fruição do direito de exclusão da demonstração do Lucro Real. Entretanto, não trouxe os elementos solicitados, limitando-se a apresentar alguns contratos, em alguns dos quais não consta a identificação do signatário mutuário. Revelou, também, falta de empenho em se ressarcir das 4111 eventuais inadimplências não comprovadas para poder registrá-las legalmente nas exclusões do Lucro Real.

5. Ficou demonstrado, portanto, que não foram satisfeitas as condições exigidas pela legislação vigente para que os valores acima, com exceção da parcela de R\$ 424.783,99, pudessem ser utilizados como exclusões do Lucro Líquido, conforme citado no item 2 da re-intimação de 08/10/2004.

6. Desta forma, estão sendo constituídos os créditos tributários relativos ao IRPJ e à CSLL cujos fatos geradores relacionamos abaixo:

Data do Fato Gerador	Valor em R\$
Ago/99	2.872.531,35
Ago/99	3.890.674,15
Nov/99	14.000.000,00
Nov/99	13.000.000,00
Total	33.763.205,50

7. Ainda como resultado da ação fiscal, estão sendo emitidos formulários para alteração do prejuízo/lucro e da base de cálculo negativa da CSLL nos sistemas da SRF, para que sejam adequados os valores dos exercícios seguintes".

Em sede de impugnação, a Contribuinte opôs-se ao crédito contra ela constituído, asseverando o seguinte (fls. 129/146):

- a) apresenta os documentos de forma a comprovar a regularidade das exclusões promovidas na apuração dos tributos em questão;
- b) apresenta demonstração de serem os valores dedutíveis e de que adotou as providências necessárias para que os créditos pudessem ser registrados como perdas efetivas;
- c) contesta não ter sido levada em conta a documentação que comprova a legalidade das exclusões do valor de R\$34.187.205,50 e R\$2.872.531,35;

d) Como relata a decisão recorrida:

“Contesta especificamente não terem sido considerados os seguintes elementos:

a) toda a documentação apresentada relativa a base legal das exclusões utilizadas na DIPJ/2000 para o valor de R\$ 34.187.205,50 excluído na ficha 10 linha 28 e ficha 30 linha 19 'Outras Exclusões';

b) a exclusão da provisão para perdas com devedores duvidosos por tornar-se dedutível nos tomos da Lei nº9.430/96, relativo ao valor de R\$ 2.872.531,35 Transcreve o art. 9º e seus §§ da Lei nº 9.430, de 1996, para fundamentar a exclusão, e afirma que a devedora encontrava-se desativada e não existiriam garantias que possibilitassem a recuperação do crédito.

c) a perda efetiva do valor de R\$ 3.890.674,15 pela rescisão de contrato de cessão de imagem do atleta Bebeto, baixada contra ativo de Contrato de Risco, conta 185.10.00.05 página 62 do Livro Razão;

Afirma se tratar de provisão para perdas, tendo em conta a rescisão de contrato de cessão de imagem do atleta, em decorrência da idade (Lei de Liberação de Passe —Resolução do Conselho Nacional de Desportos nº 10, de 23/04/1986, art. 23, V).

d) a perda parcial efetivada pela venda da Marca Unidas baixada contra ativo 1.8.8.1a00-2 cf página 097 do Livro Razão no valor de R\$ 14.000.000,00;

e) a perda parcial efetivada pela venda da Marca Unidas baixada contra ativo 1.8.8.10.00-2 cf. página 097 do Livro Razão no valor de R\$ 13.000.000,00”;

E explica:

“Em dezembro de 1997 foi feita a provisão da parcela para perdas no valor de R\$ 2.331.833,34 relativo ao investimento na marca Unidas, sendo esta provisão adicionada à apuração do Lucro Real e da Contribuição Social sobre o Lucro, transitando na Parte A e B do Lalur (Conta D — 8.1.8.30.00.00-8 C-1.8.8.12.00.00-4, Lalur nº 05 pág. 021, Livro Razão Analítico nº09 pág. 132 e 149).

Já em dezembro de 1997 foi feita a provisão da parcela para perdas no valor de R\$ 11.668.166,66 relativo ao investimento na marca Unidas, sendo esta provisão adicionada a apuração do Lucro Real e da Contribuição Social sobre o Lucro (Conta D — 8.1.8.30.00.00-8 e C —1.8.9.99.00.03-5, Lalur nº 06 pág. 029, Livro Razão Analítico nº 10 pag 85).

Dessa forma, em dezembro de 1999 foi feita a exclusão do valor de R\$ 14.000.000,00 na apuração do Lucro Real e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido referente a PERDA EFETIVA na cessão da Marca Unidas.

O mesmo ocorreu com o valor de R\$ 13.000.000,00, onde em junho de 1998 foi feita provisão para perdas desse valor, relativo ao investimento na marca Unidas, sendo esta provisão adicionada a apuração do Lucro Real e da Contribuição Social sobre o Lucro

(Conta D — 8.1.8.30.30.01-6 e C — 1.8.999.00.01-1, Lalur nº 06 pág. 028, Livro Razão Analítico nº10 pág. 85).

Assim em dezembro de 1999 foi feita a exclusão do valor de R\$ 13.000.000,00 na apuração do Lucro Real e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido referente a PERDA EFETIVA na cessão da Marca Unidos”

Em julgamento perante a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP (fls. 317/329), o acórdão entendeu, por unanimidade, pela manutenção do auto de infração, sobrevivendo recurso voluntário do Contribuinte para este Conselho, em que alega, em suma (fls. 334/347):

- a) cerceamento do direito de defesa por não ter sido produzida provas testemunhal e pericial requeridas na peça de impugnação;
- b) perda efetiva do valor de R\$2.872.531,35, por ter a decisão recorrida desconsiderado o fato de que “a empresa devedora encontrava-se desativada e não existiam garantias que possibilitassem a recuperação do crédito” (fls. 343);
- c) perda efetiva do valor de R\$3.890.674,15 do atleta Beбето, por superveniência do fator idade, nos termos da legislação do desporto vigente à época, em especial do art. 23 da Resolução 10/86, do Conselho Nacional do Desporto, que previa redução do valor de indenização do passe “a partir de 32 (trinta e dois) anos de idade, 90% (noventa por cento)”, idade de referido jogador em 1999;
- d) perda efetiva dos valores de R\$14.000.000,00 e R\$13.000.000,00 na cessão da marca UNIDAS

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira – Relator.

Conheço do presente Recurso Voluntário, visto que este atende os pressupostos de admissibilidade.

Nulidade do acórdão por cerceamento de defesa

Conforme legislação disciplinadora do processo administrativo fiscal, Decreto nº 70.235/72, a prova documental do direito do contribuinte deve ser oferecida quando do oferecimento da impugnação, de forma que o direito de fazê-lo é alcançado pela preclusão em momento posterior, salvo exceções expressamente previstas, nas quais não se insere a Recorrente.

Ainda, impende registrar que tanto a prova pericial quanto a testemunhal, outrora pretendida pela recorrente, são meios subsidiários de formação da convicção do julgador, restringindo-se, pois, ao aprofundamento de questões objeto de provas já acostadas aos autos, não constituindo meio de substituição de provas que deveriam ter sido produzidas e juntadas aos autos em momento oportuno.

No caso, não há se falar em situação que justifique a produção de quaisquer outras provas que não as documentais juntadas com a impugnação, cujas guarda e proteção competem à interessada, com a dispensa, portanto, de colheita de depoimento e/ou produção de conhecimento técnico-científico especializado.

Ante o exposto, não merece acolhida a referida preliminar.

Mérito

Pretende a ora Recorrente demonstrar que apresentou todos os documentos de forma a comprovar a regularidade das exclusões promovidas na apuração dos tributos em questão, o que, no entanto, não corresponde à realidade fática dos autos.

Inicialmente, faz-se referência aos artigos da Lei nº 9.430/96, disciplinadores da dedutibilidade, registro contábil e recuperação de perdas no recebimento de créditos, *in verbis*:

Art. 9º As perdas no recebimento de créditos decorrentes das atividades da pessoa jurídica poderão ser deduzidas como despesas, para determinação do lucro real, observado o disposto neste artigo.

§ 1º Poderão ser registrados como perda os créditos:

I - em relação aos quais tenha havido a declaração de insolvência do devedor, em sentença emanada do Poder Judiciário;

II - sem garantia, de valor:

a) até R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), por operação, vencidos há mais de seis meses, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento;
b) acima de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) até R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), por operação, vencidos há mais de um ano, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento, porém, mantida a cobrança administrativa;
c) superior a R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), vencidos há mais de um ano, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento;

III - com garantia, vencidos há mais de dois anos, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento ou o arresto das garantias;

IV - contra devedor declarado falido ou pessoa jurídica declarada concordatária, relativamente à parcela que exceder o valor que esta tenha se comprometido a pagar, observado o disposto no § 5º. (Vide MP nº 656, de 7 de outubro de 2014)

§ 2º No caso de contrato de crédito em que o não pagamento de uma ou mais parcelas implique o vencimento automático de todas as demais parcelas vincendas, os limites a que se referem as alíneas a e b do inciso II do parágrafo anterior serão considerados em relação ao total dos créditos, por operação, com o mesmo devedor. (Vide MP nº 656, de 7 de outubro de 2014)

§ 3º Para os fins desta Lei, considera-se crédito garantido o proveniente de vendas com reserva de domínio, de alienação fiduciária em garantia ou de operações com outras garantias reais.

§ 4º No caso de crédito com empresa em processo falimentar ou de concordata, a dedução da perda será admitida a partir da data da decretação da falência ou da concessão da concordata, desde que a credora tenha adotado os procedimentos judiciais necessários para o recebimento do crédito. (Vide MP nº 656, de 7 de outubro de 2014)

§ 5º A parcela do crédito cujo compromisso de pagar não houver sido honrado pela empresa concordatária poderá, também, ser deduzida como perda, observadas as condições previstas neste artigo. (Vide MP nº 656, de 7 de outubro de 2014)

§ 6º Não será admitida a dedução de perda no recebimento de créditos com pessoa jurídica que seja controladora, controlada, coligada ou interligada, bem como com pessoa física que seja acionista controlador, sócio, titular ou administrador da pessoa jurídica credora, ou parente até o terceiro grau dessas pessoas físicas.

Art. 10. Os registros contábeis das perdas admitidas nesta Lei serão efetuados a débito de conta de resultado e a crédito: (Vide MP nº 656, de 7 de outubro de 2014)

I - da conta que registra o crédito de que trata a alínea a do inciso II do § 1º do artigo anterior;
II - de conta redutora do crédito, nas demais hipóteses.

§ 1º Ocorrendo a desistência da cobrança pela via judicial, antes de decorridos cinco anos do vencimento do crédito, a perda eventualmente registrada deverá ser estornada ou adicionada ao lucro líquido, para determinação do lucro real correspondente ao período de apuração em que se der a desistência.

§ 2º Na hipótese do parágrafo anterior, o imposto será considerado como postergado desde o período de apuração em que tenha sido reconhecida a perda.

§ 3º Se a solução da cobrança se der em virtude de acordo homologado por sentença judicial, o valor da perda a ser estornado ou adicionado ao lucro líquido para determinação do lucro real será igual à soma da quantia recebida com o saldo a receber renegociado, não sendo aplicável o disposto no parágrafo anterior.

§ 4º Os valores registrados na conta redutora do crédito referida no inciso II do caput poderão ser baixados definitivamente em contrapartida à conta que registre o crédito, a partir do período de apuração em que se completar cinco anos do vencimento do crédito sem que o mesmo tenha sido liquidado pelo devedor.

(...)

Art. 12. Deverá ser computado na determinação do lucro real o montante dos créditos deduzidos que tenham sido recuperados, em qualquer época ou a qualquer título, inclusive nos casos de novação da dívida ou do arresto dos bens recebidos em garantia real.

§ 1º Os bens recebidos a título de quitação do débito serão escriturados pelo valor do crédito ou avaliados pelo valor definido na decisão judicial que tenha determinado sua incorporação ao patrimônio do credor. (Incluído pela Lei nº 12.431, de 24 de junho de 2011)

§ 2º Nas operações de crédito realizadas por instituições financeiras autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil, nos casos de renegociação de dívida, o reconhecimento da receita para fins de incidência de imposto sobre a renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido ocorrerá no momento do efetivo recebimento do crédito. (Redação dada pela Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012) (Vide art. 78, § 1º da Lei nº 12.715/2012)

Constata-se da análise do Termo de Início de Fiscalização (fls. 03/04), que a Recorrente foi intimada a demonstrar as contas e respectivos valores integrantes do item denominado “outras exclusões”, no montante de R\$34.187.205,50 na determinação da base de cálculo do IRPJ bem como da CSLL. Ainda, houve nova intimação no sentido de esclarecer a base legal das exclusões realizadas e a origem das provisões, o que não restou atendido pela Recorrente.

Em relação à alegação de perda efetiva do valor de R\$ 2.872.531,35, verifica-se que não consta nos autos qualquer documentação hábil a comprovar as operações envolvidas, que sequer foram identificadas, com registro apenas na parte A do Lalur como parte do montante de R\$5.204.364,69, objeto de adição em 31/12/1997 (fls. 56).

Registra-se que a partir de 1º de janeiro de 1997, a provisão para devedores duvidosos tornou-se indedutível na determinação do lucro real, apenas sendo admitida a dedutibilidade das perdas efetivas, devidamente comprovadas e sob condições específicas.

Em assim sendo, em razão da ausência de documentação adequada e suficiente a comprovar a perda efetiva, procedentes a glosa e o lançamento tributário correspondente.

Quanto à alegação de perda efetiva do valor de R\$3.890.674,15 pela rescisão do contrato de cessão do atleta Bebeto, por superveniência do fator idade, ressalta-se, primeiramente, que muitos dos documentos carreados aos autos não se encontram devidamente subscritos pelas partes contratantes (fls. 16 e 25).

Ademais, deve-se levar em consideração o fato de que à época da contratação do atleta em questão, pelo Esporte Clube Vitória, datada de 10/06/200 – fls. 16, este já contava com 37 anos de idade, portanto, já no momento da assinatura da avença o desportista já contava com mais de 32 anos, sendo, pois, detentor de seu passe – suposta situação responsável pelo registro da perda.

Não se pode deixar de ponderar o fato de haver previsão no contrato de mútuo firmado pela Recorrente, mutuante, e o Esporte Clube Vitória, mutuário (fls. 23/25 e 26/34), no sentido de que a extinção do passe do atleta em comento estaria coberta pelo seguro contratado. Corroborar a dúvida quanto à suposta perda sofrida pela Contribuinte.

No ponto utilizo-me da fundamentação e apontamento de documentação juntada pela Recorrente já minuciosamente tratados pelo acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP.

Novamente, não comprovou a Recorrente de maneira suficiente os motivos pelos quais procedeu a perda efetiva, assim, igualmente procedente a glosa realizada pela Fiscalização (fls.325/327).

Por fim, quanto à manifestação da Recorrente em relação às quantias de R\$14.000,00, conta 1.8.9.99.00.1, e R\$ 3.000,00, conta 1.8.9.99.00.3, relativas às supostas perdas parciais efetivadas pela venda da marca “Unidas” baixadas da conta ativo 1.8.8.10.00-2, mais uma vez deixou a Recorrente de colacionar aos autos documentos aptos a comprovar a alegada perda.

A impugnação apresentada por parte da Contribuinte não veio acompanhada de elementos probatórios suficientes para a comprovação das alegações que veiculava de perda ocorrida em razão da cessão do registro da marca “Unidas Rent a Car”.

Está-se diante, mais uma vez, de glosa procedente.

Tributação Reflexa

No tocante ao auto de infração referente à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, trata-se de exigência reflexa, que tem por base os mesmos fatos que levaram ao lançamento do imposto de renda.

Dispositivo

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira

CÓPIA