



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.001523/2009-93
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-004.695 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de junho de 2020
Recorrente EXICON CONSULTORIA EM CREDITO E COBRANCA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

IRPJ/CSLL PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS

A dedutibilidade de perdas no recebimento de créditos, em valor superior a R\$ 30.000,00, está condicionada ao vencimento do título ter ocorrido há mais de um ano e desde que se tenha iniciado os procedimentos judiciais para o seu recebimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a nulidade suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Paula Santos de Abreu, Wilson Kazumi Nakayama (Suplente Convocado), Junia Roberta Gouveia Sampaio, Luciano Bernart e Paulo Mateus Ciccone. Ausente o Conselheiro Murillo Lo Visco.

Relatório

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre - RS, através do acórdão 10-44.117, que julgou IMPROCEDENTE a impugnação do contribuinte em epígrafe, doravante chamado de recorrente.

Da autuação fiscal:

Por bem descrever os termos da autuação fiscal, transcrevo o relatório pertinente na decisão *a quo*:

Trata o processo de autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 4/10) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls. 11/16) exigindo um crédito tributário total de R\$ 143.018,58.

De acordo com o Relatório de Ação Fiscal (fls. 19/25) o contribuinte não ofereceu à tributação ganhos líquidos auferidos em operações de compra e venda de ações e receitas de juros sobre capital próprio.

O contribuinte também deduziu no ano-calendário de 2005 o montante de R\$ 323.824,08 a título de despesa com perdas no recebimento de créditos, referente à títulos vencidos há mais de seis meses e com valor inferior a R\$ 5.000,00 ou R\$ 30.000,00, provenientes de aquisições (operações de *factoring*) de títulos de Valmir Antônio Viana dos Santos, Curtipelli Indústria e Comércio de Couros Ltda. e Fagton Comércio e Indústria Ltda.

Nos contratos de *factoring*, de que é exemplo o de folhas 108 a 117, está previsto nas cláusulas 7ª, 12ª, 13ª e 14ª, que a parte vendedora dos títulos de crédito não assume a coobrigação pela sua liquidação, exceto nos casos de vícios redibitórios, defeitos nos títulos e oposições de exceções, situações nas quais a alienante e os seus fiadores assumem integral responsabilidade pela solvência dos mesmos.

O contribuinte não apresentou à fiscalização qualquer documento que demonstrasse a ocorrência de vícios nos títulos negociados ou oposição dos sacados. Também não apresentou qualquer documento que comprovasse a notificação das vendedoras dos títulos a respeito de supostas irregularidades destes últimos.

Desta forma, as empresas Curtipelli Indústria e Comércio de Couros Ltda e Fagton Comércio e Indústria Ltda. não passaram à condição de devedoras. Como consequência, a decretação de falência destas pessoas jurídicas não tem influência na análise da dedutibilidade das perdas com operações de créditos.

Os títulos provenientes de Curtipelli Indústria e Comércio de Couros Ltda. foram adquiridos em sete (07) operações de *factoring* diferentes, e venceram entre março e maio de 2005. Todos possuem valor individual entre R\$ 5.000,00 e R\$ 30.000,00, totalizando R\$ 94.439,62. Logo, tendo sido mantida a cobrança administrativa, os mesmos são dedutíveis somente no ano calendário 2006 (art. 9º, § 1º, inc. II, alínea "b", da Lei n.º 9.430/96), gerando postergação no pagamento de IRPJ e CSLL, nos termos do art. 273, inc. I, do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3.000/99).

Os títulos provenientes de Fagton Comércio e Indústria Ltda venceram entre junho e agosto de 2004. Todos os títulos de valor individual entre R\$ 5.000,00 e R\$ 30.000,00, para os quais foi mantida a cobrança administrativa (total de R\$ 104.485,00), podem ser deduzidos como perdas no ano calendário 2005 (art. 90, § 10,

inc. II, alínea "b", da Lei n.º 9.430/96). Os dois títulos de valor individual superior a R\$ 30.000,00 somente podem ser deduzidos como perdas um ano após o vencimento e após o início dos procedimentos judiciais de cobrança (art. 9º, § 10, inc. II, alínea "c", da Lei n.º 9.430/96). Uma vez que não foi comprovada a existência de processos de cobrança, os referidos valores (R\$ 122.125,00), não podem ser deduzidos como perdas antes do prazo de cinco (05) anos do vencimento. Mesmo na situação em que a Fagton passasse condição de devedora, a dedutibilidade dos títulos ficaria condicionada à comprovação de habilitação da credora no processo de falência (art. 9º, § 4º, da Lei n.º 9.430/96).

Da Impugnação:

Por bem descrever os termos da peça impugnatória, transcrevo o relatório pertinente na decisão *a quo*:

O contribuinte apresentou a impugnação parcial aos autos de infração (fls. 182/196), questionando somente a dedutibilidade da baixa de um título de emissão de Fagton Comércio e Indústria Ltda., parcialmente considerada pelo autuante como indedutível, no valor de R\$ 122.125,00 (infração 001).

Inicialmente, alega cerceamento ao direito de defesa, pois o autuante, sem qualquer razão lógica e sem qualquer esclarecimento, considerou a baixa de R\$ 156.250,00 parcialmente dedutível, uma vez que o único título sob controvérsia somava tal valor (fls. 198), que, embora integralmente baixado em 2005, teve a glosa da despesa limitada, inexplicavelmente, a somente R\$ 122.125,00. Caso tivessem sido informadas nos autos as razões do procedimento parcial, como exige o art. 10, III, do Decreto nº 70.235, de 1972, tais razões certamente conduziriam a insubsistência da integralidade da matéria sob controvérsia, mesmo porque não há previsão legal que justifique, no caso, um procedimento de glosa parcial.

Alega que a baixa questionada pelo Fisco foi realizada de forma absolutamente regular, em total conformidade com o disposto no art. 340 do RIR/99. O primeiro equívoco do Fisco está no fato de considerar a Fagton como uma empresa de intermediação, que estaria a operar como compradora de títulos de emissão de terceiros, para depois revendê-los à impugnante.

Na verdade, no caso em questão, diversamente do que pensa o Fisco, a Fagton é a própria emitente. O equívoco mencionado emerge, claramente, dos seguintes dizeres do Fisco: "Desta forma, as empresas [...] e Fagton Comércio e Indústria Ltda não passaram à condição de devedoras. Como consequência, a decretação de falência destas pessoas jurídicas não tem influências na análise da dedutibilidade das perdas com operações de créditos" (fl. 6 de 7).

Ante tais fatos, à luz do art. 340 do RIR/99, alega que a baixa contábil efetuada no decorrer de 2005, o que, para fins tributários, equivale a 31/12/2005 em vista da opção pelo Lucro Real anual, não merece qualquer ressalva. Ela é perfeitamente admissível, pois o título havia vencido em 12/06/04, portanto, há mais de um ano, bem como havia sido instaurado procedimento judicial que discutia a dívida (fls. 200/205).

E isto sem considerar a posterior falência da devedora – a Fagton – decretada em 25/07/2006 (fl. 5 de 7) (fls. 207/212). Isto favorece uma segunda razão para justificar a insubsistência do lançamento. Neste passo, a glosa da baixa efetuada em 2005, caso não estivessem presentes as razões acima aludidas (*vencido há um ano e mantidos procedimentos judiciais para o recebimento*), também não poderia ter sido

efetuada, pois a dedutibilidade, em 2006, em vista da falência, transformaria a glosa em mera antecipação de despesas.

Acrescenta que o valor glosado refere-se à Duplicata 000F2, emitida em 13/05/2004 e vencida em 12/06/04, e que foi baixada em 2005 (Lucro Real Anual equivaleria a 31/12/2005). Portanto, entre o vencimento e o cômputo no resultado ocorreu um hiato temporal superior a um ano.

Também, quando baixado, o título era objeto de discussão judicial – processo 001/1.06.0015926-8, que tramitou na 6ª Vara Cível do Foro Central da Comarca de Porto Alegre (fls. 200/206), o que preenche o requisito legal de "mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento". Tal processo havia sido interposto pela própria devedora para emperrar qualquer iniciativa judicial mais imediata e contundente da EXICON no sentido de executar a dívida, depois de caracterizada a inadimplência.

O efeito desejado foi conseguido, pois antes que a EXICON pudesse demandar, por exemplo, reconvenção, aquele processo foi julgado extinto por indeferimento da petição inicial, o que ocorreu em 23/07/2007 (fls 200/206). Porém, neste hiato temporal, já havia sido decretada a falência da Fagton, o que ocorreu em 25/07/2006 (fl. 5 de 7) (fls. 207/212).

Entretanto, apesar da manobra da Fagton, é certo que o processo em tela cumpriu o requisito do § 1º, inc. II, letra "c", do art. 340 do RIR/99, que exige, para a baixa de incobráveis, o processo judicial para a cobrança do crédito e o vencimento há mais de um ano.

Ao contrário do que afirma o autuante, a EXICON consta na relação dos credores da falida Fagton (fls. 207/212).

Além disso, o § 4º do art. 340 do RIR/99, também referido pelo autuante quando cita se correspondente na Lei nº 9.430, de 1996, não condiciona a baixa, em caso de falência, à simultânea habilitação no processo falimentar. A Lei apenas diz que o credor deve *"adotar os procedimentos judiciais necessários para o recebimento do crédito"*.

E estes procedimentos, em termos de falência, são os estabelecidos no art. 7º da Lei no 11.101, de 09 de fevereiro de 2005, que regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. Conforme tal dispositivo, a habilitação no processo de falência não depende do credor, mas do administrador judicial, que deve oportunizar ao credor a habilitação.

Por fim, requer que seja julgada procedente a sua impugnação.

Da decisão da DRJ:

Ao analisar a impugnação, a DRJ, primeira instância administrativa, decidiu por NEGAR PROVIMENTO TOTAL à mesma, por unanimidade.

A decisão foi ementada nos seguintes termos:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2005

IRPJ/CSLL PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS

A dedutibilidade de perdas no recebimento de créditos, em valor superior a R\$ 30.000,00, está condicionada ao vencimento do título ter ocorrido há mais de

um ano e desde que se tenha iniciado os procedimentos judiciais para o seu recebimento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do voto do relator, que foi acompanhado unanimemente pelo colegiado de primeira instância administrativa, extrai-se os seguintes excertos e destaques que entendo mais importantes para fundamentar a sua decisão final:

A impugnação é tempestiva, conforme informações à folha 213, e preenche os demais requisitos legais, por isso dela toma-se conhecimento.

Não se vislumbra o alegado cerceamento de defesa. Primeiro, a própria linha argumentativa desenvolvida pelo contribuinte demonstra o pleno conhecimento da acusação que lhe foi imputada. Segundo, está claramente descrito no Relatório de Ação Fiscal que os títulos de valores entre R\$ 5.000,00 e R\$ 30.000,00, vencidos a mais de um ano e mantidos em cobrança administrativa, foram admitidos como dedutíveis no ano-calendário de 2005, por força no disposto no art. 9º, § 1º, inc. II, alínea “b”, da Lei nº 9.430, de 1996. A relação dos títulos constantes à folha 91 indica a baixa fracionada do valor de R\$ 156.250,00, de onde se concluiu se trataram de quatro títulos distintos, que agora, na impugnação, o contribuinte apresenta prova de que se trata de apenas um título (fls. 198).

Em se tratando de títulos de valores superiores a R\$ 30.000,00 (R\$ 72.125,00 e R\$ 50.000,00), a sua dedutibilidade é condicionada, conforme art. 9º, § 1º, inc. II, alínea “c”, da Lei nº 9.430, de 1996, (i) a ter seu vencimento ocorrido há mais de um ano, requisito satisfeito, e (ii) a existência de procedimento judicial para o seu recebimento, requisito não satisfeito.

O requisito relativo ao procedimento judicial para o recebimento do crédito não foi suprimido pela discussão judicial proposta pelo devedor no processo 001/1.06.0015926-8 (fls. 200/206). Os documentos apresentados pelo impugnante apenas permitem identificar a natureza da ação, que é de “Prestação de Contas”. Não há a indicação da existência de algum vínculo entre a ação e a dívida representada pelo título baixado contabilmente.

Por sua vez, a decretação da falência da devedora em 25/07/2006 afasta a discussão sobre a dedutibilidade da perda no ano-calendário de 2005, pois o inc. IV do § 1º do art. 9º da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a dedução da parcela que exceder o valor que o falido tenha se comprometido a pagar, o que, por evidente, somente é possível a partir do momento da decretação da falência.

Portanto, o contribuinte não atendeu ao requisito legal para a dedutibilidade da perda no recebimento do crédito relativo ao título da Fagton, o que implica a manutenção do lançamento, que não pode ser alterado pelo fato da glosa ter sido efetuada parcialmente, visto que é vedado ao julgador administrativo o agravamento do lançamento.

Do Recurso Voluntário:

Tomando ciência da decisão *a quo* em 07/06/2013, a recorrente apresentou o recurso voluntário em 04/07/2013 (e-fls. 225 e segs), ou seja tempestivamente.

No mesmo, em essência reforça os pontos já alegados na sua peça impugnatória, dos quais destaco abaixo:

1-DOS FATOS

Em 2008, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Porto Alegre/RS, iniciou uma fiscalização (fl. 23) na empresa EXICON; antes qualificada, relativa ao ano-calendário de 2005, período em que esta optou pela tributação pelo Lucro Real anual.

Conforme referido nos autos, apesar dos estatutos da Recorrente se referirem a diversas atividades como sendo objetos da mesma, no ano da fiscalização as operações cingiram-se à atividade de factoring, cuja foi alvo da minuciosa auditoria.

Após exaustivas investigações, a auditoria fiscal foi encerrada em 11/03/2009, com a formalização, relativamente aos tributos em tela, de um processo com dois Autos de Infração, de IRPJ e CSLL, cuja exigência, total alcançou o montante de R\$ 143.018,58 (cento e quarenta e três mil e dezoito reais e cinquenta e oito centavos), assim distribuídos por Auto de Infração:

IRPJ R\$ 94.721,62

CSLL R\$ 48.296,96

TOTAL RS 143.018,58

A apuração dos tributos, nos Autos de Infração citados, foi efetuada pela sistemática do Lucro Real, tendo o lançamento sido constituído com multa de ofício de 75% e com acréscimo de juros calculados pela taxa SELIC, atualizados até 27/02/2009.

Ainda, neste início é oportuno referir que embora tenham sido constatadas quatro pretensas infrações, informadas nos Autos de Infração conforme o descrito nas peças denominadas Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, apenas uma delas foi trazida para a controvérsia - a infração-"001"-, caracterizada como decorrente de "Perdas no Recebimento de Créditos - inobservância dos requisitos Legais", assim explicitada:

Infração 001 - Valor de perda no recebimento de créditos deduzidos como despesa sem a observância dos requisitos legais, conforme demonstrado no Relatório de Ação Fiscal, o qual é parte integrante deste Auto de Infração.

Quanto a isso, cabe esclarecer que segundo o descrito no item 4.3 do Relatório Fiscal, as ditas "perdas no recebimento de créditos" foram auditadas "em relação a três clientes - Valmir Antônio Viana dos Santos, Curtipelli Indústria e Comércio ' de Couros Ltda e Fagton Comércio e Indústria Ltda.

Todavia, nem todas as baixas por perdas no recebimento de créditos auditadas pelo Fisco, sob seu ponto de vista, apresentaram divergências passíveis de tributação.

As baixas dos títulos adquiridos do Sr. Valmir, por exemplo, não mereceram qualquer ressalva, o que as torna estranhas a esta defesa. •

De forma similar, embora as baixas de papéis adquiridos da Curtipelli tenham merecido ressalvas por parte do Fisco, que identificou nestas "uma antecipação de despesa (Infração "004")", tal autuação não integra a presente discussão, pois a Recorrente optou por não contesta-la.

Por último, dentre as baixas tratadas no item 4.3 do Relatório, é de destacar que para esta discussão é relevante apenas a baixa do título adquirido da Fagton, parcialmente glosada pelo Fisco (infração "001").

Como essa glosa foi efetuada de forma equivocada, não restou outro caminho à Contribuinte que não o de recorrer ao expediente da Impugnação, para buscar a decretação da insubsistência do IRPJ e da CSLL apurados sobre a baixa em tela.

Contudo, aquela Impugnação, que discutiu apenas a dedutibilidade, ou não, da baixa de um título, de emissão da Fagton Comércio ,e Indústria Ltda. (Anexo I da Impugnação), parcialmente considerada pelo Fisco como indedutível, no valor de R\$ 122.125,00 (Infração "001"), foi julgada improcedente pela; 1ª Turma da DRJ/POA.

Em razão disso, não resta alternativa outra à Recorrente senão a de apelar a esse E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, na expectativa de que o. Acórdão a quo seja reformado e, por consequência, seja decretada a insubsistência do lançamento, na parte contestada.

2 - DAS RAZÕES DE DEFESA

Da Equivocada Glosa de Baixas por "Perdas no Recebimento de Créditos" - Infração "001"

Conforme, exposto nas colocações iniciais, e segundo o descrito no item 4.3 do Relatório Fiscal e nos Autos de Infração, teria havido "indevida baixa de perdas no recebimento de créditos, por deduzidos como despesa sem a observância dos requisitos legais", o que redundou na infração "001", tanto no Auto de Infração de IRPJ como no de CSLL.

Também consoante já referido,- dentre as baixas tratadas no item 4.3 do Relatório, contesta-se nesta defesa apenas a baixa do título adquirido da Fagton, parcialmente glosada pelo Fisco (infração "001").

Posto isso, primeiramente, é de arguir cerceamento de defesa, pois o Fisco, sem qualquer razão lógica e sem qualquer esclarecimento, considerou a baixa de R\$ 156.250,00 parcialmente dedutível, uma vez que o único título sob controvérsia somava tal valor (Anexo I da Impugnação). Está, embora integralmente baixado em 2005, teve a glosa da despesa limitada; inexplicavelmente, ia somente R\$ 122.125,00.

Nesse contexto, caso tivessem sido informadas nos autos as razões do procedimento parcial, como, aliás, exige o disposto no art. 10, III, do Decreto nº 70.235/72, tais razões certamente conduziram à insubsistência a integralidade da matéria sob controvérsia, mesmo porque não há previsão legal que justifique, no caso, um procedimento de glosa parcial.

Conforme reconhecido pelo próprio Acórdão recorrido, "agora, na impugnação, o contribuinte apresenta prova de que se trata de apenas um título (R\$ 156.250,00)" (fl. 217). Ora, reconhecendo-se tratar-se de um único título; e sabendo-se que não há previsão legal para glosa parcial, não restam razões aptas a sustentar tal procedimento.

Assim, ante essa grave omissão, requer-se a decretação da nulidade do lançamento na parte controversa, nos termos do contido no art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72.

A propósito, é de referir que há decisões desse E. CARF que decretam a insubsistência do lançamento quando há incertezas, de parte do Fisco, quanto ao valor da perda:

IRPJ - GLOSA DE DESPESA - PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS - DETERMINAÇÃO DO VALOR TRIBUTÁVEL - Deve ser cancelada a exigência remanescente quando ela é absorvida por montante já admitido como comprovado pelo próprio Fisco, como também por não existir certeza em relação ao valor glosado que pode se referir à despesa contabilizada em ano-calendário anterior

ao fiscalizado. Recurso de Ofício Negado (Ac. -108-08824, de 24/05/2006- Recurso 142044 - Relator Dr. Nelson Lóssó Filho).

Todavia, mesmo que não mereça acolhida a reivindicação de nulidade, ainda assim a exigência não pode prosperar porque a baixa questionada pelo Fisco foi realizada de forma absolutamente regular; em total conformidade com o disposto no art.340 do RIR/99.

Como se observa da descrição dos fatos (fl. 6 e 7 do Relatório Fiscal), o primeiro lapso do Fisco está no fato de considerar a Fagton, equivocadamente, como uma empresa de intermediação, que estaria a operar como compradora de títulos de emissão de terceiros, para depois revendê-los à Litigante. Na verdade, no caso em questão, diversamente do que pensa o Fisco, a Fagton é a própria emitente.

O equívoco mencionado emerge, claramente, dos seguintes dizeres do Fisco: "Desta forma, as empresas [...] e Fagton Comércio e Indústria Ltda não passaram à condição de devedoras. Como consequência, a decretação de falência destas pessoas jurídicas não tem influências na análise da dedutibilidade. das perdas com operações de créditos" (fl. 6 do Relatório).

Posteriormente, "apenas para registrar" (fl. 7 do Relatório), o Fisco reafirma o equívoco quando complementa: "mesmo na situação em que a Fagton passasse a condição de devedora, a dedutibilidade dos títulos ficaria condicionada à comprovação de habilitação da credora no processo de falência (art. 9º, § 4º, da Lei nº 9.430/96)" (fl.7 do Relatório).

Embora o Fisco trouxesse à baila esta segunda situação apenas como hipótese, ela é, de fato, a situação real, pois a Fagton é a emitente do título.(Anexo I da Impugnação) e, portanto, desde o princípio está na condição de devedora da relação Fagton/EXICON.

Tal assertiva, felizmente, parece ter sido aceita pela decisão recorrida, a qual não aceitou a dedução da perda de crédito em razão de outros elementos, adiante devidamente contestados, deixando de se pronunciar acerca do equivocado entendimento da fiscalização sobre o verdadeiro emissor do título.

Portanto, para a elaboração desta defesa, parte-se da premissa que foi aceito o fato de que a Fagton é a própria emitente do título, o que, aliás, é de fácil percepção, razão pela qual a Recorrente deixou de apresentar eventuais embargos de declaração.

Posto isso, e à luz do art. 340 do RIR/99, a baixa contábil efetuada no decorrer de 2005, o que, para fins tributários, equivale a 31/12/2005 em vista da opção pelo Lucro Real anual, não merece qualquer ressalva. Ela é perfeitamente admissível, pois o título havia vencido em 12/06/04, portanto, há mais de um ano, bem como havia sido instaurado procedimento judicial que discutia a dívida (Anexo II da Impugnação).

E isto sem considerar, a posterior falência da devedora - a Fagton - cuja foi decretada em 25/07/2006 (fl. 5 do Relatório) (Anexo III da Impugnação). Isto favorece uma segunda razão para justificar a insubsistência do lançamento. Neste passo, a glosa rasa da baixa efetuada em 2005, caso não estivessem presentes as razões acima aludidas (vencido há um ano e mantidos procedimentos judiciais para o recebimento), também não poderia ter sido efetuada, pois a dedutibilidade, em 2006, em vista da falência, transformaria a glosa em mera antecipação de despesas, de 2005 para 2006.

Entretanto, conforme acima analisado, mesmo sem considerar a falência, o procedimento está em plena sintonia com o comando legal que regula o tema, cujos excertos são a seguir reproduzidos:

Art. 340. 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 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 9º).

§ 1º Poderão ser registrados como perda os créditos (Lei nº 9.430, de 1996, art. 9º, § 1º):

[...]

II - sem garantia, de valor:

[...]

c) superior a trinta mil reais, vencidos há mais de um ano, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento; .

[...]

IV - contra devedor declarado falido [...]

§ 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 (Lei nº 9.430, de 1996 art. 9º, §4º);

[...]

Para afastar qualquer suspeita acerca da "plena compatibilização entre os procedimentos adotados pela Recorrente para a baixa e o dispositivo legal que disciplina a matéria, é oportuno enfatizar os eventos que comandam este processo contábil, bem como lembraras datas em que eles ocorreram.

Neste caminho, pode-se observar que dentre os títulos relacionados no rol juntado ao processo (fl. 76) há um título -Duplicata 000F2 - (Anexo I da Impugnação), cujo sacado é a Fagton, Este foi emitido em 13/05/04, data em que foi adquirido pela Litigante, com vencimento em 12/06/04.

Segundo os Autos, esse título foi baixado, para perdas, em 2005, sendo que a Recorrente é tributada pelo Lucro Real anual (fl. 2 do Relatório). Portanto, entre o vencimento e o cômputo em resultado fiscal decorreu um hiato temporal superior a um ano, conforme, aliás, reconhecido pelo Acórdão a quo, que citou os dois requisitos necessários à dedutibilidade em tela: "(i) ter seu vencimento há mais de um ano, requisito satisfeito" e (ii) existência de procedimento judicial para o seu recebimento, requisito não satisfeito" (fl. 218).

Vê-se, portanto, que a dedução efetuada pela Recorrente não foi aceita pela decisão recorrida visto que, no seu entender, o requisito relativo ao procedimento judicial para o recebimento do crédito não foi suprimido pela discussão judicial proposta pelo devedor no processo 001.1.06.0015926-8" (fl. 218).

Contudo, tal entendimento não pode prosperar.

Conforme consta em Certidão (Anexo II da Impugnação), por ocasião da baixa, o título negociado era objeto de discussão judicial — processo 001/1.06.0015926-8 - que tramitou na 6ª Vara Cível do Foro Central da Comarca de Porto Alegre - o que preenche o requisito legal de "mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento", determinados pela Lei transcrita.

Conforme alertou a Litigante em resposta complementar ao Termo de Intimação de 15/01/2009, entregue em 05/03/2009, tal processo havia sido interposto pela própria devedora, a Fagton, para emperrar qualquer iniciativa judicial mais imediata e

contundente da EXICON; no sentido de executar a dívida, após caracterizada a inadimplência.

O efeito desejado foi conseguido, pois antes que a EXICON pudesse demandar, por exemplo, reconvenção, aquele processo foi julgado extinto por indeferimento da petição inicial, o que ocorreu em 23/07/2007 (Anexo II da Impugnação). Porém, neste hiato temporal, já havia sido decretada a falência da Fagton, o que ocorreu em 25/07/2006 (fl. 5 do Relatório) (Anexo III da Impugnação).

Entretanto, apesar da manobra da Fagton, é certo que o processo em tela cumpriu o requisito do § 1º, inc. II, letra "c", do art. 340 do RIR/99, que exige, para a baixa de incobráveis, o processo judicial para a cobrança do crédito e o vencimento há mais de um ano.

Aliás, mesmo que o referido, requisito não tivesse sido satisfeito, o que se admite apenas para argumentar, ainda assim, a dedução da perda no recebimento do crédito é pertinente em razão do que dispõe o art. 9º, § 4º, da Lei nº 9.430/96, que trata da dedução dos créditos provenientes, de empresas em processo falimentar, senão vejamos.

Conforme informa o próprio Autuante (fl. 5 do Relatório), a Fagton teve sua falência decretada em 25/07/2006 (processo 019/1.05.0019088-7 - Anexo III da Impugnação). Nesta ocasião, a Recorrente adotou todos "os procedimentos judiciais necessários para o recebimento do crédito" requeridos pelo artigo 340, antes reproduzido.

Com a devida, vénia, não comungamos com o entendimento do Fisco quando diz que "mesmo na situação em que a Fagton passasse à condição de devedora, a dedutibilidade dos títulos ficaria condicionada à comprovação de habilitação da credora no processo de falência (art. 9º, § 4º, da Lei nº 9.430/96)" (fl. 7 do Relatório).

Primeiramente, é de dizer que efetivamente a Exicon consta na relação dos credores da falida Fagton (Processo nº 019/1.05.0019088-7) (Anexo. III da Impugnação).

Ademais, o § 4º do art. 340 do RIR/99, também referido pelo Fisco quando cita seu correspondente na Lei nº 9.430/96, não condiciona a baixa, em caso de decretação da falência, à simultânea "habilitação no processo de falência".. A Lei apenas diz que o credor deve "adotar os procedimentos judiciais necessários para o recebimento do crédito".

E tais procedimentos, em termos de falência, são os estabelecidos no art. 7º da Lei nº 11.101/2005, que regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária.

Evidentemente, dentre os procedimentos judiciais até pode emergir a habilitação, mas isto, segundo o citado art. 1º da Lei das Falências, não depende do credor, mas sim do administrador judicial, no caso o Sr. José Antonio Ramos Fernandes (Anexo III da Impugnação), que deve oportunizar ao credor a habilitação.

Não há, portanto, nos autos qualquer comprovação de que a Recorrente tivesse deixado de "adotar os procedimentos judiciais necessários para o recebimento do crédito".

Ademais, a decisão ora recorrida afirma que "a decretação da falência da devedora em 25/07/2006 afasta a discussão sobre a dedutibilidade da perda no ano-calendário de 2005, pois o inc. IV do § 1º do art. 9º da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a dedução da parcela que exceder o valor que o falido tenha se comprometido a pagar,

o que, por evidente, somente é possível a partir do momento da decretação da falência" (fl. 218).

Ora, nesse contexto, mesmo que não estivessem preenchidas as outras condições, suficientes para autorizar a dedutibilidade da baixa em 2005, isto é, "vencidos há mais de um ano, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento", ainda assim, a exação derivada da glosa rasa da baixa não poderia prosperar, pois a questão, considerando-se a decretação da falência em 2006, deveria ser tratada como mera postergação do IR e da CSLL, de 2005 para 2006: (Anexo III da Impugnação). -

Não bastasse isso, a referência da decisão ao "inc. IV do § 1º do art. 9º da Lei nº 9.430, de 1996" é equivocada em relação, ao entendimento de dedutibilidade "da parcela que exceder o valor que o falido tenha se comprometido a pagar", vez que tal limitação somente se aplica às concordatas, que não é o caso.

Conforme referido, o Acórdão a quo afirma, equivocadamente, que "o inc. IV do § 1º do art. 9º da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a dedução da parcela que exceder o valor que o falido tenha se comprometido a pagar" (fl. 218).

Diz-se equivocado, pois não é isso que afirma o dispositivo, o qual, na verdade, prevê o seguinte:

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:

[...]

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. (Sublinhamos)

Conforme se depreende do emprego do termo "esta", acima sublinhado, conclui-se que a expressão "relativamente à parcela que exceder o valor que esta tenha se comprometido a pagar", refere-se tão somente à "concordatária", e não ao "falido", ao contrário do que interpretou a decisão recorrida.. Aliás, a expressão "observado o disposto no § 5º" reforça tal tese, visto que este parágrafo trata apenas do crédito da "concordatária", e não do "falido". Afinal, o falido sequer se compromete a pagar algum valor, pois isto é específico do concordatário.

Portanto, a referência feita pela decisão recorrida é equivocada, ao passo que o teor do dispositivo citado (inc. IV do § 1º do art. 9º da Lei nº 9.430/96) não merece ser aplicado no presente caso, exceto em relação à parte que fala "contra devedor declarado falido", que é o caso.

E se assim é, o lançamento não pode prosperar da forma como foi constituído por. nesta hipótese, se configurar mera postergação.

Por fim, para ilustrar, transcreve-se ementa de julgado proferido por este E. CARF, atinente a decisão em matéria semelhante, que condenou à insubsistência o lançamento pelo fato do contribuinte, a exemplo do caso aqui discutido, ter obedecido as determinações legais para a baixa de créditos incobráveis:

IRPJ - GLOSA DE DESPESA - PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS - COMPROVAÇÃO - Incabível a glosa das perdas no recebimento de créditos quando provado nos autos que a contribuinte obedeceu as regras previstas na

legislação tributária para reconhecer essa despesa (Ac. 108-08824, de 24/05/2006-Recurso 142044 - Relator Dr. Nelson Lósso Filho).

Ante o exposto, requer-se a decretação da insubsistência dos lançamentos de IRPJ e CSLL na parte construída sobre a hostilizada baixa de devedores incobráveis; no valor de R\$ 122.125,00.

3- DOS PEDIDOS

Inicialmente, a Recorrente solicita que o Digno Presidente da Primeira Seção do CARF- determine o recebimento deste Recurso Voluntário e ordene seu exame nos termos do PAF.

Quando do julgamento, requer a reforma do Acórdão, para que se decrete insubsistente parte dos lançamentos de IRPJ e CSLL contidos neste processo, isto é, na parte derivada da Infração "001",-cuja base de cálculo .é de R\$ 122.125,00.

Nestes termos, pede e espera deferimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Rogério Borges, Relator.

Conforme relatório que precede o presente voto, o recurso voluntário é tempestivo e atende os requisitos regimentais para a sua admissibilidade, pelo que o conheço.

Da síntese dos fatos:

O presente processo versa sobre autuação fiscal de IRPJ e CSLL referente a quatro infrações fiscais, sendo que remanesce em discussão administrativa neste CARF apenas à inerente a “perdas no recebimento de crédito”, especificamente em relação a único cliente, Fagton Comércio e Indústria, e conforme relação à e-fl. 91, composto de vários títulos, aos quais não houve a comprovação da existência do processo de cobrança. O valor glosado em discussão foi de R\$ 122.125,00.

Em impugnação parcial, restrita à matéria especificada acima (os demais valores autuados foram parcelados), o contribuinte alegou nulidade (o montante autuado (baseado nos lançamentos contábeis de R\$ 122.125,00) seria distinto do título que apresentava neste momento (na impugnação o título de R\$ 156.200,00 (efl. 198))), e, no mérito, entende que atendeu os requisitos para a dedutibilidade destes valores, apresentando certidões de processos judiciais que entendem demonstrar a sua cobrança, igualmente que o critério seria da falência da devedora.

A decisão *a quo* entendeu que não era caso de nulidade, e descartou a tentativa de caracterização dos processos judiciais como cobrança, pois seriam de prestação de contas, sem vínculo com a dívida do título. Igualmente, rebateu os argumentos de que a falência da devedora *a posteriori* (em 2006) convalidaria a dedutibilidade ocorrida na autuada em 2005.

Em sede recursal, apresenta exatamente a mesma linha de defesa apresentada na sua impugnação.

Do recurso voluntário:

Conforme delimitado anteriormente neste voto, a matéria remanescente em litígio envolve unicamente a dívida da Fagton Comércio e Indústria Ltda, cujo valor glosado pela autoridade fiscal autuante foi de R\$ 122.125,00 no ano-calendário de 2005.

A recorrente se insurge contra esta glosa, trazendo os seguintes aspectos de defesa:

- nulidade da glosa, por conta do seu valor ser distinto do título em discussão;
- do cumprimento dos requisitos da Lei nº 9.430/1996, art. 9º:

a) da cobrança da dívida

b) do processo falimentar da Fagton.

Passo a analisar estes aspectos.

- da alegação de nulidade:

Alega a recorrente que o valor glosado pela autoridade fiscal foi de R\$ 122.125,00, enquanto o valor do título na controvérsia baixado foi de R\$ 156.250,00. Entende que tal divergência, sem nenhuma justificativa já seria causa de nulidade de lançamento.

Contudo, não vislumbro como nulidade, pois tal questão é pontual na autuação fiscal, envolvendo discussão parcial do total autuado, em que todo o restante já foi reconhecido pelo contribuinte.

Além do mais, os valores glosados como indedutíveis foram baseados na contabilidade do contribuinte conforme imagem abaixo (duplicata 002F), efl. 91 dos autos, decorrente de uma resposta a uma intimação fiscal lavrada em 15/01/2009, em que foi solicitado a “apresentar os títulos baixados para perdas no ano-calendário 2005, relativos a Fagton....”:

CNPJ	Despesa Cliente Liquidação Duvidosa	Duplicata	Aquisição	Vencimento	Valor	Baixa
02097562000120	VALMIR ANTONIO VIANA DOS SANTOS	1329/30	25/05/2004	23/06/2004	917,16	28/02/2005
02097562000120	VALMIR ANTONIO VIANA DOS SANTOS	1331	08/06/2004	29/06/2004	1.074,60	28/02/2005
02097562000120	VALMIR ANTONIO VIANA DOS SANTOS	1332	18/06/2004	15/07/2004	782,70	28/02/2005
03860828000108	FAGTON COMERCIO E INDUSTRIA LTDA	3825.6.6	12/05/2004	22/07/2004	10.960,00	28/02/2005
03860828000108	FAGTON COMERCIO E INDUSTRIA LTDA	3792.7	12/05/2004	26/07/2004	7.400,00	28/02/2005
03860828000108	FAGTON COMERCIO E INDUSTRIA LTDA	3826.7.8/a	12/05/2004	28/07/2004	7.500,00	28/02/2005
03860828000108	FAGTON COMERCIO E INDUSTRIA LTDA	3792.8	12/05/2004	31/07/2004	7.400,00	28/02/2005
03860828000108	FAGTON COMERCIO E INDUSTRIA LTDA	3826.8/a	12/05/2004	03/08/2004	7.500,00	28/02/2005
03860828000108	FAGTON COMERCIO E INDUSTRIA LTDA	3792.9	12/05/2004	04/08/2004	7.400,00	28/02/2005
03860828000108	FAGTON COMERCIO E INDUSTRIA LTDA	3792.10	12/05/2004	09/08/2004	7.400,00	28/02/2005
03860828000108	FAGTON COMERCIO E INDUSTRIA LTDA	3792.11	12/05/2004	13/08/2004	7.400,00	28/02/2005
03860828000108	FAGTON COMERCIO E INDUSTRIA LTDA	3792.12	12/05/2004	17/08/2004	7.400,00	28/02/2005
03860828000108	FAGTON COMERCIO E INDUSTRIA LTDA	002F	13/05/2004	12/06/2004	72.125,00	31/05/2005
03860828000108	FAGTON COMERCIO E INDUSTRIA LTDA	002F	13/05/2004	12/06/2004	14.125,00	29/06/2005
03860828000108	FAGTON COMERCIO E INDUSTRIA LTDA	002F	13/05/2004	12/06/2004	50.000,00	31/08/2005
03860828000108	FAGTON COMERCIO E INDUSTRIA LTDA	002F	13/05/2004	12/06/2004	20.000,00	31/10/2005

Na resposta, o próprio contribuinte, agora recorrente, então fiscalizado, argumenta da dificuldade em responder pois a fiscalização estaria *demandando buscas e pesquisas em arquivos de quatros anos passados, bem como, exigindo a elaboração de minuciosos demonstrativos*. E em resposta, ao invés dos títulos, apresentou o demonstrativo acima, pelo qual a autoridade fiscal se baseou para as glosas efetuadas.

Ali na resposta anteriormente citada, há indução que seriam 4 títulos que foram baixados referentes à duplicata 002F, vencimento em 12/06/2004, nos valores parciais de R\$ 72.125,00, R\$ 14.125,00, R\$ 50.000,00 e R\$ 20.000,00. Considerando as datas de baixa, foram questionados e glosados pela fiscalizado os “títulos” então considerados que eram superiores a R\$ 30.000,00, sendo as outras duas parciais mantidos como dedutíveis, ou seja, não glosados.

Apenas em sede de impugnação apresentou o título, único, no valor integral de R\$ 156.250,00, alegando isto como nulidade já então. A própria decisão *a quo* já rebatou tal questão nos seguintes dizeres:

A relação dos títulos constantes à folha 91 indica a baixa fracionada do valor de R\$ 156.250,00, de onde se concluiu se tratarem de quatro títulos distintos, que agora, na impugnação, o contribuinte apresenta prova de que se trata de apenas um título (fls. 198).

Por conseguinte, REJEITA-SE A ALEGAÇÃO DE NULIDADE SUSCITADA PELA RECORRENTE.

- *do alegado cumprimento dos requisitos da Lei nº 9.430/1996, art. 9º:*

Alega a recorrente que teria cumprido os requisitos do art. 9º da Lei nº 9.430/1996, pois o título estaria vencido há mais de um ano e em cobrança judicial.

Contudo, já em sede de impugnação apresentou informações do processo 001.1.06.0015926-8 (efls. 199 e segs) que são certidões e acompanhamento deste processo. Contudo, a decisão *a quo* entendeu que não atende os requisitos de uma cobrança judicial, pois a ação é de prestação de contas, sem haver vínculo com o título em discussão.

Nas palavras da DRJ:

O requisito relativo ao procedimento judicial para o recebimento do crédito não foi suprimido pela discussão judicial proposta pelo devedor no processo 001/1.06.0015926-8 (fls. 200/206). Os documentos apresentados pelo impugnante apenas permitem identificar a natureza da ação, que é de “Prestação de Contas”. Não há a indicação da existência de algum vínculo entre a ação e a dívida representada pelo título baixado contabilmente.

Em sede recursal, reforça este posicionamento anterior, entendendo que seria um procedimento judicial para o recebimento do valor.

Contudo, nas suas próprias palavras, conforme o recurso voluntário, tal ação foi proposta pela própria devedora, nas palavras da recorrente, para *emperrar qualquer iniciativa judicial mais imediata e contundente da EXICON no sentido de executar a dívida, após caracterizada a inadimplência.*

Ou seja, não há realmente um vínculo de cobrança deste título inerente a este processo judicial que a recorrente alega como de cobrança.

Igualmente e secundariamente, alega que em 25/07/2006, a Fagton teria sua falência decretada, o que entende preencheria outro requisito do art. 9º do §4º da lei nº 9.430/1996, que trata da dedução dos créditos provenientes de empresas em processo falimentar.

Transcreve-se esta legislação vigente na época:

*Perdas no Recebimento de Créditos**Dedução*

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: (...)

IV - contra devedor declarado falido ou pessoa jurídica em concordata ou recuperação judicial, relativamente à parcela que exceder o valor que esta tenha se comprometido a pagar, observado o disposto no § 5o. (...)

§ 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. (redação vigente na época)

§ 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. (...)

Ou seja, o inciso IV acima transcrito autoriza a dedução desde que a recorrente apenas sobre a parcela que exceder o valor que esta tenha se comprometido a pagar.

Contudo, há que se observar os §§ 4º e 5º do art. 9º do mesmo ditame legal, que falam do momento da possibilidade de dedução de crédito com empresa em processo falimentar.

Assim, a decretação da falência da devedora ocorreu em 25/07/2006, ano posterior ao que o contribuinte tentou deduzir tal valor da apuração do lucro (ano-calendário 2005). Isto afastaria a discussão no que concerne à decretação de falência em relação ao período autuado.

Por conseguinte, não importando a ótica alegada pela recorrente, não houve o cumprimento de todos os requisitos estabelecidos pela legislação pertinente para a dedução pretendida.

Conclusão:

Considerando o exposto anteriormente, voto por REJEITAR a nulidade alegada, e NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges