



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

Processo n° 16327.001710/2010-94
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-001.648 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de junho de 2016
Matéria IRPJ e CSLL. Dedução de perdas em operações de crédito
Recorrente Unibanco - União de Bancos Brasileiros S/A
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

PREJUÍZOS FISCAIS. BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE CSLL. CRÉDITOS DE CSLL DO ART. 8º DA MP Nº 1.807/1999. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A não utilização de prejuízos fiscais, base de cálculo negativa de CSLL e de créditos de CSLL no momento da apuração do crédito tributário no lançamento de ofício não geram nulidade, pois não maculam o procedimento fiscal. Os créditos de CSLL não devem mesmo ser empregados, enquanto que prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL, se existirem, podem ser compensados no momento da cobrança do crédito tributário.

PROCESSOS CONEXOS. CONCLUSÃO. PREJUÍZOS FISCAIS. BASES NEGATIVAS DE CSLL. RECONHECIMENTO.

Havendo processos que influíram no saldo de prejuízos fiscais e nas bases negativas de CSLL da Recorrente no ano calendário de 2005, aquele discutido nesse processo administrativo, é preciso considerar o resultado dos processos em questão quando estes foram concluídos com reconhecimento dos direitos da Recorrente, motivo pelo qual a Autoridade de Origem deverá cobrar o crédito tributário remanescente nestes autos com a devida compensação dos prejuízos e bases negativas para formação da base de cálculo de tal crédito.

PERDAS DE CRÉDITO. REQUISITOS LEGAIS. PROVA. INSUFICIÊNCIA.

Os casos para os quais foi construída, de fato, a prova, com amarração entre valores, ações judiciais de cobrança e deduções, foram reconhecidos pela Fiscalização ou pela DRJ. Nos demais itens, não é possível desconsiderar as glosas nem mesmo utilizando o argumento trazido em Memorial de que teria havido perda definitiva pelo fato de terem sido transcorridos cinco anos desde o início da inadimplência, uma vez que ou faltam documentos, ou os

documentos apresentados não suportam devidamente as deduções devido à discrepâncias de valores, nomes e datas.

POSTERGAÇÃO. PARECER NORMATIVO COSIT Nº 02 de 1996. NÃO COMPROVAÇÃO.

O reconhecimento da postergação depende da comprovação de procedimento com esse objetivo, conforme Parecer Normativo Cosit nº 02 de 1996. No caso, houve deduções de perdas sem o cumprimento dos requisitos legais e tentativa de convalidação por suposto cumprimento extemporâneo dos requisitos sob alegação de postergação, de modo que ela não deve ser reconhecida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário apenas para que sejam compensados os prejuízos fiscais (IRPJ) e as bases negativas de CSLL que a Recorrente tinha no ano calendário de 2005, respeitado o limite de 30% (trinta por cento) previsto em lei.

Documento assinado digitalmente.

Antonio Bezerra Neto - Presidente.

Documento assinado digitalmente.

Marcos de Aguiar Villas-Bôas - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto (presidente da turma), Guilherme Mendes, Luciana Zanin, Júlio Martins, Marcos Villas-Bôas (relator), Fernando Mattos e Aurora Tomazini.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do Acórdão nº 16-32.133 da 10ª Turma da DRJ/SP1, que julgou, por unanimidade, totalmente improcedente a Impugnação da contribuinte, mantendo, assim, o crédito tributário exigido.

Valho-me do Relatório do Acórdão recorrido para descrever os acontecimentos havidos até aquela fase do processo:

DA AUTUAÇÃO

Conforme o Termo de Verificação Fiscal -- IRPJ/CSLL 2005 -- de fls.1056/1170, em fiscalização empreendida junto à empresa acima identificada, o Auditor-Fiscal autuante verificou em síntese que:

1. No ano-calendário de 2005, a contribuinte apurou lucro real no valor de R\$203.927.002,26, bem como base de cálculo da CSLL no valor de R\$238.585.336,96, conforme DIPJ/2006 (fls.999 e 1003-verso).

2. No decorrer do ano-calendário de 2005, a contribuinte declarou ter deduzido perdas em operações de crédito como despesa, no montante de R\$330.946.543,67 (fls.999).

3. Intimada a demonstrar as perdas e sua dedutibilidade à luz do art.9º, da Lei nº 9.430/96, a contribuinte forneceu planilha em CD, contendo as descrições detalhadas das perdas baixadas como despesa dedutível, ao longo do ano-calendário em questão.

4. A Fiscalização selecionou então os contratos de concessão de crédito acima de R\$100.000,00, que totalizaram 178 contratos vencidos há mais de um ano, no valor de R\$48.287.658,70, conforme a planilha de fls.1059/1063.

5. Tais contratos selecionados, quando sem garantia, deveriam atender às condições da alínea "c", do inciso II, do art.9º, da Lei nº 9.430/96, isto é, deveriam ter procedimentos de cobrança iniciados e mantidos até 31/12/2005, para fim de atribuírem aos respectivos créditos o caráter de dedutibilidade das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, no ano-calendário de 2005.

5.1. Já os contratos com garantia, nas mesmas condições, deveriam estar vencidos há mais de dois anos e deveria haver procedimentos judiciais mantidos durante o ano-calendário de 2005.

6. Para os dez maiores contratos em valores, a contribuinte foi intimada a apresentar os instrumentos contratuais de concessão dos créditos e a comprovação da existência de processo judicial de cobrança na data do reconhecimento das perdas, no ano-calendário de 2005.

6.1. Para os demais contratos, a contribuinte foi intimada a comprovar a existência de procedimento judicial de cobrança em vigor ao longo do ano-calendário de 2005, e ainda, para os contratos em que não constava o valor da ação, a contribuinte foi intimada a apresentar os instrumentos contratuais, as peças judiciais e as fichas financeiras de execução dos contratos.

7. Com base na documentação apresentada e nas informações fornecidas pela contribuinte, a Fiscalização efetuou a análise de cada um dos 178 contratos selecionados, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal às fls.1064/1163.

8. Ao final da referida análise, o Auditor-Fiscal resumiu as constatações em duas tabelas: uma com as deduções aceitas (**Tabela 2. Deduções aceitas** – fls.1163/1164) e outra com as deduções glosadas (**Tabela 3. Deduções glosadas** – fls.1164/1168).

9. O autuante concluiu que a contribuinte deduziu despesas com perdas em operações de crédito que não eram dedutíveis nos termos da legislação tributária (art.9º e incisos da Lei nº 9.430/96), razão pela qual efetuou a glosa dos valores indevidamente deduzidos das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Em decorrência das constatações feitas pela Fiscalização, em 28/12/2010 foram lavrados Autos de Infração de IRPJ (fls.1044/1048) e CSLL (fls.1049/1053), com os valores a seguir discriminados:

Demonstrativo do IRPJ

| Crédito Tributário | Enquadramento Legal | Valor em R\$ |
|--------------------------------|---|---------------|
| Imposto | Art.9º, da Lei nº 9.430/96; arts.249, I, 251 e parágrafo único, e 340, do RIR/99. | 10.139.251,35 |
| Juros de Mora (até 30/11/2010) | Art.6º, §2º, da Lei nº 9.430/96. | 5.441.736,19 |
| Multa de Ofício | Art.44, I, da Lei nº 9.430/96. | 7.604.438,51 |
| TOTAL | | 23.185.426,05 |

Demonstrativo da CSLL

| Crédito Tributário | Enquadramento Legal | Valor em R\$ |
|--------------------------------|---|--------------|
| Contribuição | Art.2º e §§, da Lei nº 7.689/88; art.1º, da Lei nº 9.316/96, e art.28, da Lei nº 9.430/96; art.37, da Lei nº 10.637/02. | 3.650.130,49 |
| Juros de Mora (até 30/11/2010) | Art.28 c/c 6º, §2º, da Lei nº 9.430/96. | 1.959.025,03 |
| Multa de Ofício | Art.44, I, da Lei nº 9.430/96. | 2.737.597,86 |
| TOTAL | | 8.346.753,38 |

DA IMPUGNAÇÃO

A autuada apresentou a impugnação de fls.1175/1192, protocolizada em 28/01/2011 e acompanhada dos documentos de fls.1193/4361, expondo, em síntese, que:

1. O Fisco deixou de efetuar as compensações de prejuízo fiscal e do crédito de CSLL do art.8º da MP nº 1807/99, na forma como determinadas pela legislação. O erro em questão é demonstrado nas planilhas de fls.1177.

1.1. Os saldos de prejuízo fiscal e de crédito de CSLL da MP 1807/99 constam das fichas 17 e 53 da DIPJ/2006 (fls.1200/1201), página 84 do Lalur (fls.1199) e cópia do balancete contábil que apresenta as contas do ativo nº 1882510005 e 1882520003 com o registro contábil do crédito de CSLL de R\$277.620.518,27 (fls.1202).

2. No que concerne à dedutibilidade das perdas em operações de crédito baixadas como prejuízo em 2005, a impugnante destaca que já realizou o pagamento, com as deduções legais, do IRPJ e CSLL dos itens relacionados na tabela de fls.1182, relativos, por sua vez, à tabela 3 do Termo de Verificação Fiscal (**Tabela 3. Deduções glosadas** – fls.1164/1168).

3. Com relações aos demais itens indicados na “Tabela 3. Deduções glosadas”, a impugnante apresenta a documentação de fls.1266/4361, comprobatória do atendimento de todas as condições previstas no art.9º, da Lei nº 9.430/96, em especial, de que em 2005 a impugnante possuía ação de cobrança ajuizada.

4. A título de exemplo, com relação ao tomador de empréstimo ELIAS FERNANDES DA SILVA, item 9, da Tabela 3, do Termo de Verificação Fiscal, são acostados o pedido inicial proposto pela impugnante e o respectivo instrumento de contrato (fls.1453/1511).

4.1. Quanto ao item 33, da Tabela 3, cujo devedor é JOÃO OLAVO AMARAL SILVEIRA, a impugnante comprova por meio de cópia da petição anexada que, na data do reconhecimento da perda, corria ação de execução hipotecária proposta pela impugnante em face do referido devedor (fls.1203/1241).

4.2. Acerca do item 62, da Tabela 3, que trata de RUBENS MELEGA PIMENTEL, havia ação ajuizada perante o Foro Regional de Santo Amaro/SP, conforme documentos de fls.1242/1260.

5. O crédito tributário devido deveria ter sido calculado pelo critério da postergação, estabelecido nos §§4º e 7º, do art.6º, do Decreto-lei nº 1.598/77, ou seja, considerando-se a diferença de tributo do período-base autuado e compensando-se com o tributo recolhido em períodos-base posteriores.

5.1. No caso em tela, as operações de crédito que foram consideradas como perdas e deduzidas do lucro real e da base de cálculo da CSLL em 2005 eventualmente foram, em anos subsequentes, objeto de ingresso no Judiciário de ações próprias de cobrança.

5.2. Nos termos do item 6.2, do Parecer Normativo COSIT nº 2/96, quando caracterizada a postergação, o Fisco pode exigir apenas o acréscimo relativo a juros e multa, caso a contribuinte não os tenha pagado.

6. Se sobre a multa de mora não são aplicáveis juros moratórios à taxa SELIC, a teor do art.61, da Lei nº 9.430/96, igualmente não cabe aplicar tais juros sobre a multa de ofício, porque ambas apresentam o mesmo caráter punitivo.

6.1. Não há que se falar em incidência dos juros sobre a multa. Ainda que essa incidência fosse possível, a impugnante requer a aplicação dos juros moratórios à taxa SELIC, limitados a 1%.

7. Requer seja determinado o retorno dos autos para realização de diligência para aprofundamento das investigações, nos termos do art.18, do Decreto 70.235/72.

O Acórdão da DRJ, como dito, julgou pela improcedência da Impugnação, conforme ementa que segue transcrita abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITO. DEDUTIBILIDADE.

As perdas na realização de créditos podem ser consideradas como despesas dedutíveis para efeito de apuração do Lucro Real, desde que devidamente comprovadas, observadas as condições previstas na legislação de regência. À autoridade administrativa cabe cumprir a determinação legal, aplicando o ordenamento vigente às infrações concretamente constatadas.

POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Considera-se postergada a parcela de imposto ou de contribuição social relativa a determinado período-base apenas quando efetiva e espontaneamente paga em período-base posterior, fato que deve ser comprovado, e não apenas alegado.

IRPJ. SALDO DE PREJUÍZOS FISCAIS DE PERÍODOS ANTERIORES. SAPLI.

Verificada discrepância entre o controle interno (SAPLI) da RFB e os dados declarados pelo contribuinte, não logrando este demonstrar a inexatidão de tal controle, prevalecem os valores constantes do SAPLI.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2005

LANÇAMENTO REFLEXO. MESMOS EVENTOS. DECORRÊNCIA.

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fatos geradores de vários tributos impõe a constituição dos respectivos créditos tributários, e a decisão quanto à ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados. Assim, o decidido em relação ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ aplica-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. COMPENSAÇÃO COM O CRÉDITO INSTITUÍDO PELO ART. 8º DA MP Nº 2.158/2001. DESCABIMENTO.

A compensação do crédito de 18% calculado sobre a base de cálculo negativa de CSLL e sobre os valores adicionados temporariamente,

correspondentes a períodos de apuração encerrados até 31/12/1998, conforme previsto no art. 8º da MP nº 2.158/2001, constitui faculdade a ser tempestivamente exercida pelo contribuinte por ocasião da apuração, escrituração e recolhimento de débito da CSLL, não sendo admitida a compensação para liquidar o débito da contribuição lançada de ofício.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. AUSÊNCIA DE QUESITOS. PEDIDO NÃO FORMULADO.

Considera-se não formulado o pedido de diligências, diante da ausência de formulação de quesitos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com o Acórdão da DRJ, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, por meio do qual trouxe argumentos muito semelhantes àqueles apresentados na Impugnação e complementou com novos argumentos a alegação sobre o dever da Fiscalização de compensar os eventuais créditos tributários remanescentes com seus prejuízos fiscais.

Segundo a Recorrente, a diferença apontada pela DRJ entre os valores que constam no seu LALUR e no SAPLI no ano calendário de 2005 decorrem de processos administrativos nos quais se discutia valores que repercutiram no montante de prejuízos acumulados por ela. Ela apresentou os processos e seus valores na figura abaixo:

| Descrição | Saldo - R\$ | | Nº Processo | |
|--|-------------------------|-----|----------------------|-----------|
| Prejuízo fiscal apurado em 2002 | (1.008.613.589,28) | ✓ □ | - | |
| (-) Glosa de PDD | 25.668.165,27 | | 16327.001263/2005-14 | a) |
| Prejuízo fiscal ajustado | (982.945.424,01) | ✓ □ | - | |
| (-) Glosa de Lucros no Exterior | 282.285.744,20 | | 165610.00190/2007-24 | b) |
| Prejuízo fiscal ajustado | (700.659.679,81) | | | |
| (+) Exoneração DRJ | (24.061.912,55) | | 165610.00190/2007-24 | b) |
| Prejuízo fiscal ajustado | (724.721.592,36) | | | |
| (-) Glosa Lucros no exterior | 1.081.529.895,28 | | 16561.000189/2007-08 | c) |
| Lucro Real | 356.808.302,92 | ✓ □ | - | |
| (+) Decisão favorável (CARF) | (25.668.165,27) | | 16327.001263/2005-14 | a) |
| Lucro Real disposto no SAPLI | 331.140.137,65 | ✓ □ | | |

Ao analisar o processo administrativo, o ex-conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira concluiu, na Resolução nº 1401-000.280, que realmente havia valores em discussão em outros processos administrativos ainda não concluídos.

Por tal razão, o ex-conselheiro, que era o relator do caso, determinou o seu sobrestamento até que os referidos processos fossem julgados.

À época, o Processo nº 16327.001263/2005-14 já havia sido encerrado com decisão totalmente favorável à contribuinte, enquanto que os Processos nº 16561.000190/2007-24 e nº 16561.000189/2007-08 estavam em fase final.

Neste momento, os dois outros processos mencionados estão encerrados e a Recorrente obteve êxito em boa parte das suas pretensões, valendo-se também de processo judiciais que interferiram nos resultados tributários do ano calendário de 2002.

Em consequência de um pedido de cumprimento de decisão judicial da PGFN, a Delegacia Especial de Instituições Financeiras em São Paulo proferiu um despacho, juntado às fls. 1042/1045 do Processo Administrativo nº 16561.000189/2007-08, por meio do qual recalculou a apuração do IRPJ e da CSLL do ano calendário de 2002, concluindo que, em vez de Lucro Real, o resultado foi um saldo considerável de prejuízos fiscais acumulados.

No dia 03/05/2016, na véspera da sessão de julgamento para a qual estava pautado o presente processo administrativo, a Recorrente apresentou Memorial por meio do qual reforçou os argumentos antes trazidos aos autos, acrescentando o fundamento de que teriam sido ultrapassados cinco anos de inadimplência em relação a alguns dos créditos e, portanto, teria havido perda definitiva, que justifica algumas das deduções glosadas.

Além disso, juntou documentos que comprovam a conclusão e o resultados dos processos administrativos conexos, conforme já relatado anteriormente.

Devido aos novos documentos e ao novo fundamento trazidos em Memorial, houve pedido de vista por parte do Conselheiro Fernando Mattos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro MARCOS DE AGUIAR VILLAS-BÔAS - Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cumpre os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual passo à sua análise.

Delimitação do objeto do Recurso

A própria Recorrente apresentou planilha de fl. 1.177, na qual lista os casos que não irá questionar. Assim, ela chegou a uma base de cálculo no valor de R\$ 9.001.144,03. Aplicando valores de prejuízos fiscais e recuperação de créditos de CSLL aos quais entende ter direito, a Recorrente realizou recolhimentos de fls. 4.395/4.396, tudo isso reconhecido pelo Acórdão da DRJ.

Também conforme o Acórdão da DRJ, como houve falta de contestação expressa dos itens citados naquela planilha e respectivo pagamento dos tributos, não há que se analisar a documentação relativa àqueles casos. Alguns documentos foram trazidos pela Recorrente relativamente a eles, o que deve ter ocorrido, provavelmente, por algum equívoco.

Com relação ao pagamento realizado pela Recorrente, a utilização dos prejuízos fiscais e dos créditos de CSLL depende de análises que virão à frente a respeito de outros processos nos quais se discutia esses valores, porém que já se encontram encerrados na presente data.

Preliminar de Nulidade do Lançamento: alegação de irregular determinação da matéria tributável (Art. 142 do CTN) - necessidade de compensação do prejuízo fiscal e base negativa da CSLL e do crédito do art. 8º da MP 1807/09"

A Recorrente alega nulidade do lançamento pelo fato de ele não ter considerado os seus prejuízos fiscais, a base de cálculo negativa de CSLL e os créditos de CSLL previstos no art. 8º da MP 1.807/1999.

Ao analisar as provas apresentadas pela Recorrente, especialmente o LALUR de fl. 1199, a DRJ constatou que lá constava um saldo de prejuízos fiscais relativo ao ano calendário de 2002 no valor de R\$ 670.864.894,21 em 31/12/2005.

Comparando esse valor ao sistema SAPLI (fl. 4.398), a DRJ concluiu que o registro contábil apresentado pela Recorrente seria incorreto, pois, em verdade, de acordo com tal sistema, ela havia apurado um lucro real de R\$ 331.140.137,66 no ano calendário de 2002, período de origem dos alegados prejuízos fiscais.

Como já explicado no Relatório, a diferença realmente existia à época, pois os valores correspondentes a ela estavam sendo discutidos em outros processos administrativos (e processos judiciais correlacionados). Não se trata, portanto, de nulidade, mas de ser necessário verificar como ficaram o saldo de prejuízo fiscal (IRPJ) e a base negativa de CSLL da Recorrente após o encerramento dos processos que lhes discutiam, o que cabe à Autoridade de Origem fazer no momento da execução do Acórdão.

De qualquer forma, a não compensação desses valores, ainda que incontroversos, no momento do lançamento de ofício não é algo que macule todo o procedimento fiscal e requeira declaração de nulidade dele. Havendo resultados negativos de IRPJ e de CSLL a serem compensados, isso pode ser feito no momento da execução do crédito tributário.

Quanto aos créditos de CSLL previstos no art. 8º da MP nº 2.158/2001, eles não deveriam mesmo ser utilizados para reduzir o crédito tributário no momento do lançamento de ofício, o que será melhor explicado no item seguinte.

Deve ser, portanto, afastada a nulidade.

Quanto ao pedido de diligência que é feito logo após o pedido de nulidade, ele não se faz necessário, tendo em vista que, na própria execução do Acórdão, a autoridade de origem poderá considerar os efeitos dos referidos processos administrativos (juntamente com os judiciais correlatos) sobre os prejuízos fiscais (IRPJ e base negativa de CSLL) acumulados pela Recorrente no ano calendário de 2005, realizando, assim, as devidas compensações com respeito ao limite de 30% do lucro real, conforme determinado pela lei e chancelado pelo STF, ficando a ressalva deste Relator no sentido de que tal trava prejudica muito os contribuintes e é uma grande injustiça fiscal.

Crédito de CSLL relativo ao art. 8º da MP nº 2.158/2001

A Recorrente pede que sejam utilizados créditos seus de CSLL constituídos conforme o art. 8º da MP 2.158/2001:

Art. 1º A alíquota da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP, devida pelas pessoas jurídicas a que se refere o §1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, fica reduzida para sessenta e cinco centésimos por cento em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999.

[...]

Art. 8º As pessoas jurídicas referidas no art.1º, que tiverem base de cálculo negativa e valores adicionados, temporariamente, ao lucro líquido, para efeito de apuração da base de cálculo da CSLL, correspondentes a períodos de apuração encerrados até 31 de dezembro de 1998, poderão optar por escriturar, em seu ativo, como crédito compensável com débitos da mesma contribuição, o valor equivalente a dezoito por cento da soma daquelas parcelas.

período de apuração, após a compensação de que trata o art.8º da Lei no 9.718, de 1998, não sendo admitida, em qualquer hipótese, a restituição de seu valor ou sua compensação com outros tributos ou contribuições, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda.

§1º A pessoa jurídica que optar pela forma prevista neste artigo não poderá computar os valores que serviram de base de cálculo do referido crédito na determinação da base de cálculo da CSLL correspondente a qualquer período de apuração posterior a 31 de dezembro de 1998.

§2º A compensação do crédito a que se refere este artigo somente poderá ser efetuada com até trinta por cento do saldo da CSLL remanescente, em cada

Um dos precedentes citados pela Recorrente em seu favor no Memorial explica que os créditos de CSLL previstos no art. 8º da MP nº 2.158/2001 assumem uma feição semelhante à do saldo negativo de CSLL.

Assim como no caso de saldo negativo de CSLL apurado e declarado pela contribuinte, conforme decidido por esta mesma turma, por unanimidade, no Acórdão nº 1401-001.584 em julgamento realizado na sessão de 5 de abril de 2016, entendo que não deve ser utilizada para reduzir eventuais créditos tributários lançados de ofício, pois tais créditos ficam disponíveis na contabilidade e já podem, inclusive, ter sido utilizados no momento em que o lançamento de ofício foi realizado.

No caso julgado por esta turma anteriormente, o próprio Agente Fiscal já havia considerado os prejuízos fiscais e a base negativa de CSLL até o limite de 30% do lucro real, porém não havia considerado os saldos negativos, o que foi pedido pela contribuinte, mas negado por esta turma.

Os saldos negativos e demais créditos ficam na contabilidade e são atualizados. Eles têm natureza jurídica distinta e, portanto, regime jurídico diferente dos prejuízos fiscais e da base negativa de CSLL, que integram a composição da própria base de cálculo dos tributos.

Se considerarmos que são passados agora vários anos desde o lançamento de ofício, há ainda mais razões para crer que esses créditos já foram consumidos pela Recorrente. Por sinal, parte deles foi utilizada para pagar o valor confessado por ela, conforme relatado anteriormente.

Seguindo o procedimento pretendido pela Recorrente, seria preciso que, em todo caso de atuação, a Fiscalização refizesse toda a apuração dos contribuintes desde os

períodos fiscalizados até a data do lançamento, checando seus saldos negativos e créditos de CSLL, verificando se já tinham sido utilizados etc.

Seria um transtorno para a Receita Federal e para os próprios contribuintes, gerando ineficiência para todos.

No caso dos prejuízos fiscais, a situação é outra, porque eles são parte da própria composição da base de cálculo do imposto e não são atualizados como os créditos e os saldos negativos.

Deve ser, portanto, negado provimento ao Recurso Voluntário quanto a este ponto.

Dedutibilidade das perdas de crédito

Apesar de o Acórdão da DRJ ter sido minucioso na análise das deduções relativas a perdas de crédito, o Recurso Voluntário resumiu-se a afirmar que a Recorrente tem o direito e que foi juntada vasta documentação para suportá-lo.

Logo em seguida, pede que diversas das operações sejam compreendidas como postergação, o que será analisado no ponto seguinte.

Após checados os documentos da Recorrente frente àquilo que foi exposto pelo Acórdão da DRJ, nota-se que ele não merece qualquer reparo a respeito da impossibilidade de dedução daquelas perdas.

A Recorrente junta documentos que não têm relação direta com as perdas e que, às vezes, sequer têm qualquer relação com elas. Há ainda diferenças de valores e outras falhas que serão exemplificadas adiante.

Em nenhum momento, a Recorrente constrói, de fato, a prova de que seguiu os requisitos da lei para realizar as deduções.

A título de exemplo, no caso do devedor Bela Empreendimentos Ltda., a Recorrente junta inúmeros extratos de movimentações processuais que sequer são dessa empresa ou, quando são delas, apenas comprovam que ela é sujeito passivo em inúmeros processos judiciais.

No caso dos clientes Elias Fernandes da Silva e Milton Nicoletti Junior, a Recorrente juntou peças de um processo no qual é Ré, não demonstrando que ajuizou ação judicial para cobrar o crédito que teria sido perdido e deduzido como despesa.

Não cabe aqui repetir tudo o que foi dito pelo Acórdão da DRJ a respeito de cada cliente da Recorrente, pois ele é suficientemente claro e analítico a respeito da insuficiência das provas e do desacordo com os deveres legais, tudo isso confirmado por este Relator num cotejo dos documentos juntados com as prescrições do art. 9 da Lei nº 9.430/1996.

Não tendo a Recorrente questionado especificamente os argumentos do Acórdão da DRJ, deixou claro que não tinha como se contrapor a eles.

Quanto aos inúmeros casos (4, 37, 61, 77, 78, 82, 92, 95, 105, 116, 123, 127, 142, 146, 150, 163, 164, 166, 169, 170, 171 e 177) em que ficou comprovado o ajuizamento das medidas judiciais cabíveis apenas após a dedução das despesas com perdimento de créditos, não foram cumpridos os requisitos legais, revelando que, de fato, a Recorrente cometeu equívocos no momento de decidir deduzir tais despesas.

Se há requisitos legais claros para que se torne possível deduzir o crédito perdido como despesa, a Recorrente não poderia tê-lo feito sem cumpri-los e, mais tarde, alegar que eles foram cumpridos como numa espécie de convalidação da dedução de despesas realizadas ilegalmente.

Em seu Memorial, a Recorrente trouxe novo fundamento para suportar seu pedido de reconhecimento das deduções de alguns dos itens que representam as glosas realizadas pela Fiscalização, alegando que, em algumas das deduções, teria havido o prazo de cinco anos, o que configurou a perda definitiva.

Como ela havia contestado todos os itens que não foram objeto de quitação, considera-se que não há inovação em sede de Memorial, mas apenas a apresentação de um novo fundamento para suportar a alegação já antes feita em sede de Impugnação no sentido de que a Recorrente teria o direito às deduções que realizou.

Deste modo, passo a analisar os itens específicos apontados pela Recorrente em seu Memorial como supostas hipóteses em que o seu direito estaria constatado pelo fato de terem se passado cinco anos desde o vencimento do crédito até a dedução da perda. Assim, será possível fazer um apanhado, por longa amostragem, dos erros cometidos por ela na tentativa de comprovar o preenchimento dos requisitos legais em relação a cada despesa glosada.

Item 2 (Décio Moraes Ribeiro)

No Memorial da Recorrente, o item 2 é apontado como hipótese de manifesta comprovação do preenchimento dos requisitos legais e, em seguida, como hipótese em que teria transcorrido o prazo de cinco anos desde o vencimento do crédito até a dedução da despesa.

Como já colocado pela DRJ, os valores da cédula rural pignoratícia (R\$ 3.246.507,00) e da perda escriturada (R\$ 3.393.792,93) não "batem".

Além disso, ao tentar provar a existência da cobrança judicial, a Recorrente não juntou peças processuais, mas apenas um espelho de movimentação de um processo judicial no qual o Unibanco é Requerente (fl. 1.290) e o espólio de Décio Moraes Ribeiro é Requerido.

O valor da causa dessa ação é diferente daqueles outros dois valores: R\$ 3.141.662,56. Mesmo apesar dessa falta de informações e de casamento dos valores, a Recorrente não traz qualquer explicação para fazer a sua prova.

Apresentar documentos nos autos não é fazer prova, conforme essa turma tem julgado com certa frequência. É preciso "amarrar" os documentos entre si e com as alegações, criando uma narrativa apta a convencer acerca da existência do direito.

No tocante ao prazo de cinco anos, não se compreende a alegação da Recorrente, pois, de acordo com a cédula pignoratícia de crédito juntada, seu vencimento foi em 23/03/2004, a própria ação judicial que serviria de cobrança do crédito foi distribuída em 07/05/2004 e a dedução ocorreu em 22/03/2005.

Deve ser mantida a glosa da dedução.

Item 3 (Construtora Nutini)

A análise da DRJ também foi adequada neste caso. Como aconteceu nos demais itens, o suporte documental é frágil e não consegue comprovar o direito às deduções.

Neste item, mais uma vez os valores não casam. Aliás, muito pelo contrário. Houve uma dedução de R\$ 3.064.657,65, valor este que aparece apenas numa tela do sistema da própria Recorrente juntada à fl. 1.294.

Os valores que constam nos documentos relativos à ação judicial e no contrato de empréstimo (fl. 1.302) são infinitamente menores do que aquele deduzido pela Recorrente.

Sequer é possível reconhecer a dedução do valor de R\$ 46.320,01, que efetivamente parece ter sido executado pela Recorrente e que estaria talvez contido no valor de R\$ 50.000,00 do contrato de empréstimo, pois não se sabe, por exemplo, se ele não foi deduzido em outro momento, por conta da fragilidade das provas.

Ao não fazer a prova adequadamente, a Recorrente não permite aos julgadores lhes reconhecer qualquer direito, pois gera-se insegurança a respeito dos procedimentos adotados por ela.

Sendo assim, não é possível a aplicação do §4º, do art. 10, da Lei nº 9.430/1996 por falta de documentação hábil para suportar as despesas deduzidas.

Deve ser mantida a glosa da dedução.

Item 20 (Paulo Sérgio Soares Ferreira)

Mais uma vez, assiste razão à DRJ, que analisou detidamente os documentos juntados pela Recorrente. Como nos demais casos, ela apresenta inúmeros documentos, mas não os inter-relaciona.

Para que pudesse ser aceita a dedução, um dos passos era deixar claro que o valor do contrato difere do valor da perda deduzida pelos motivos "a" ou "b".

Como nos demais casos, o valor do contrato (fl. 1.579) é R\$ 265.957,45, o valor que consta num espelho de movimentação de execução hipotecária (fl. 1.590) é R\$ 64.685,70 e o valor deduzido (fl. 1.059) de R\$ 369.904,12 é diferente dos dois primeiros.

Se, por exemplo, o valor deduzido representa o valor do contrato e mais acréscimos legais, cabia à Recorrente apresentar cálculo que comprovasse tal fato, mas ela sequer alega isso, de modo que muito menos faz a devida prova.

Deste modo, ainda que passados os cinco anos entre o vencimento do crédito e a perda, não há provas de que o valor deduzido está suportado em documentação hábil.

Deve ser mantida a glosa da dedução.

Item 33 (José Olavo Amaral Silveira)

Quanto a este item, também não foi feita a prova. O primeiro ponto a se destacar é que são apresentados documentos com valores em cruzeiros (Cr\$) sem conversão para o Real (R\$) e sem maiores explicações, assim como nos outros casos, sobre como o valor contratado em cruzeiros teria se tornado o valor deduzido em reais.

Conforme mais uma vez bem analisado pela DRJ, "existe completa incongruência entre (i) os valores informados nas provas trazidas em sede de impugnação e (ii) o registro da perda de crédito escriturada pela impugnante".

Houve, inclusive, no meio do percurso, o oferecimento de um imóvel para pagamento de parte do crédito, mas nada disso foi explicado pela Recorrente. Como nos demais casos, apenas foram juntados diversos documentos.

Deve ser mantida a glosa da dedução.

Item 41 (Edmundo José Correa)

Como nos demais itens, a Recorrente trouxe um contrato de financiamento com garantia hipotecária que trata da abertura de crédito de um valor em cruzeiros (Cr\$ 9.445.000,00), quando ela tinha deduzido uma perda em reais no valor de R\$ 263.072,81.

Traz, então, aos autos como prova da cobrança judicial uma petição inicial de execução hipotecária cujo valor da causa é R\$ 9.787,00.

Novamente, não há como reconhecer qualquer direito à Recorrente, mesmo que passados cinco anos desde o vencimento do crédito, pois não se sabe se o valor contratado não foi, de fato, recebido e se não foi deduzido em outro momento.

Apesar de terem sido apresentados documentos que tratam de crédito entre a Recorrente e Edmundo José Correa, a prova do direito à dedução não foi devidamente realizada.

Não se está a afirmar que o contribuinte é obrigado a comprovar a não realização de deduções em todos os demais períodos, mas que ele é obrigado a comprovar o vínculo entre os documentos de crédito, de cobrança e a dedução realizada, o que não acontece neste caso.

A glosa da dedução deve ser mantida.

Item 53 (André Meirelles Collazi)

Quanto a este item, os documentos juntados sequer tratam do cliente André Meirelles Collazi, mas, aparentemente, de pessoas da família dele: Alcides Costabille Collazi e Maria Estela Meirelles Collazi.

Não foi juntado qualquer documento para suportar o crédito em si, como um contrato de empréstimo. Apenas foi juntado espelho (fls. 2.562-2.563) e petição inicial de execução hipotecária (fls. 2.564-2.567) contra as partes acima referidas e em valor (R\$ 69.775,69) bem distinto daquele deduzido (R\$ 228.886,01).

Portanto, neste item, ainda mais dos que nos outros, não se provou o direito à dedução, devendo ser mantida a glosa.

Item 54 (Renato Rachid Perrone)

Quanto a este item, a Fiscalização chegou a reconhecer uma parte do crédito, pois entendeu que houve prova de cobrança judicial dessa parte e devida vinculação com o valor deduzido.

No que toca à diferença glosada de R\$ 140.813,44, ela não foi provada pelos documentos trazidos na Impugnação: petição inicial (fls. 2.569-2.573) e petição de acordo (fls. 2.574-2.576). Aliás, ao contrário, eles comprovam realmente que o valor da causa da cobrança judicial foi de R\$ 87.072,57, valor este já reconhecido na própria Fiscalização.

É importante esclarecer que a Fiscalização reconheceu uma parte do crédito, pois o seu entendimento foi o de que a documentação apresentada, neste caso, seria suficiente, o que não significa que em todos os demais casos aqui analisados isso também deveria acontecer.

Importante notar, inclusive, que a Recorrente sequer alegou em Impugnação e em Recurso Voluntário que teria feito algumas das deduções por conta de ter se passado o prazo de cinco anos.

Como dito, isso não obsta a análise da alegação, porém indica que a Recorrente não utilizou esse fundamento para realizar as deduções glosadas, ou ele teria sido levantado desde a Fiscalização.

Pelo exposto neste item e nos demais, percebe-se que as deduções em questão foram realizadas sem respeitar os critérios da Lei nº 9.430/1996. Salvo comprovação cabal de que alguma dedução estava plenamente suportada em documentos probatórios, deve ser mantida a glosa da dedução.

Item 59 (Rafael H R M de Queiroz)

Quanto a este item, a Recorrente, mais uma vez, deduziu R\$ 208.880,37, enquanto que o valor executado é R\$ 121.446,03 (fl. 2.638).

Além disso, como em outros itens, as partes executadas (Alexandre Sérgio Siqueira Soares de Camargo e Lourença Alvarez Garcia de Camargo) são distintas do cliente cujo crédito perdido teria sido deduzido.

Deve ser, portanto, mantida a glosa da dedução.

Item 68 (J T R Jato de Tinta e Toner Remanufaturado Ltda EP)

Quanto aos itens 2, 68, 80 e 99, a Recorrente alegou em Memorial que estariam manifestamente comprovados os requisitos legais para a dedução de despesas. Conforme demonstrado anteriormente, não houve comprovação quanto ao item 2. Passemos ao item 68.

Esse item traz um dos raríssimos casos em que o valor cobrado em ação judicial é maior do que o valor deduzido pela Recorrente. Como de praxe, o valor não é o mesmo e nem há explicações para isso.

A DRJ entendeu que não poderia se levar em conta a petição juntada, uma vez que sequer estava assinada.

Esse fato poderia ter sido eventualmente contornado, tendo em vista que a petição tem um carimbo de protocolo e que é muito comum os advogados esquecerem de assinar as petições que servem de cópia e são guardadas por eles apenas para efeito de prova do protocolo em determinada data.

Outro argumento da DRJ foi o de que não há comprovação do fato de a ação judicial ter sido continuada até a data da dedução das despesas, conforme impõe a lei.

Ela deveria ter juntado certidões de objeto e pé do processo ou, ao menos, espelhos completos de tramitação capazes de comprovar que a ação corria normalmente na data em houve a dedução das despesas, como, de fato, fez em outros casos.

Apesar de, neste item, haver até mais indícios do que nos demais a respeito da existência do direito à dedução, o CARF não pode reconhecer esse direito pautado em indícios. Nem se pode dizer que a prova é difícil de ser feita, pois não é, e a Recorrente teve toda a fiscalização e todo o processo administrativo para fazê-lo.

Deve ser, portanto, mantida a glosa da dedução de despesa.

Item 75 (Henrique Natalino Boldrini)

Quanto a este item, foram juntadas duas cópias de um mesmo contrato. Mais uma vez, não há qualquer vinculação entre o valor dos contratos e aquele deduzido. Quando este Relator fez, ele mesmo, a conversão dos valores dos itens aqui analisados de cruzeiros para reais, nunca havia casamento entre os valores dos contratos e aqueles deduzidos.

Neste caso específico, sequer houve apresentação de provas em relação à cobrança dos créditos, como feito em praticamente todos os demais itens, o que causa estranheza.

Como dito no item anterior, se o fundamento da dedução fosse o fato de o prazo de cinco anos ter sido transcorrido, isso teria sido alegado anteriormente na fiscalização e no processo administrativo.

Não tendo sido feita a prova devidamente, cabe a manutenção da glosa da dedução.

Item 78 (Vernei da Costa)

Quanto a este item, foi juntado um contrato de compra e venda de imóvel no qual Vernei da Costa aparece como promitente comprador e Unibanco aparece como interveniente.

Nada é explicado pela Recorrente. Não se sabe que tipo de contrato foi feito especificamente com o Unibanco. Aliás, nem sequer há assinatura do Unibanco no contrato juntado.

Foi também juntada (fl. 2.798-2.799) uma petição inicial de Ação de Rescisão Contratual protocolada em 25 de maio de 2007, data posterior à da dedução da despesa, de modo que não houve cumprimento das tomadas de iniciativas de cobrança judicial.

Quanto ao transcurso do prazo de cinco anos desde o vencimento do crédito, nem é possível aferir se ele, de fato, aconteceu. De qualquer forma, como nos outros itens, a prova não existe. Há documentos soltos juntados aos autos sem a construção de uma narrativa.

Deve ser, então, mantida a glosa da despesa.

Item 80 (James J. Macfarland Jr.)

Conforme muito bem apreendido pela DRJ, quanto a este item houve acordo judicial (fls. 2.823-2.825) em 05/06/2006, data posterior à da dedução das despesas, no qual se reconheceu o valor de R\$ 667.501,29.

A Recorrente, por mera liberalidade, decidiu conceder um desconto e aceitou receber o valor de R\$ 447.263,03, tudo isso, repita-se, após o ano calendário de 2005, quando houve a dedução das despesas.

O contrato de compra e venda juntado dá conta de um financiamento no valor de R\$ 200.000,00, enquanto que a despesa deduzida foi de R\$ 178.852,08.

Enfim, mais uma vez, não é sequer compreensível a lógica entre os documentos, pois a Recorrente simplesmente os apresentou nos autos, sem nada explicar sobre eles.

Deve ser, portanto, mantida a glosa da despesa.

utilizar como ponto de partida o despacho proferido pela Delegacia Especial de Instituições Financeiras em São Paulo, juntado às fls. 1042/1045 do Processo Administrativo nº 16561.000189/2007-08.

Documento assinado digitalmente.

Marcos de Aguiar Villas-Bôas

CÓPIA