



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

Processo nº 16327.001888/2007-30
Recurso nº 511094 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1202-00.292 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de maio de 2010
Matéria Auto de Infração IRPJ/CSLL
Recorrentes Banco Santander SA
DRJ/São Paulo I

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

Ementa: DECADÊNCIA. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA EM INSTÂNCIA RECURSAL.

Considera-se definitiva, na esfera administrativa, a matéria não expressamente contestada na fase recursal.

NULIDADE. ERRO MATERIAL NO LANÇAMENTO.

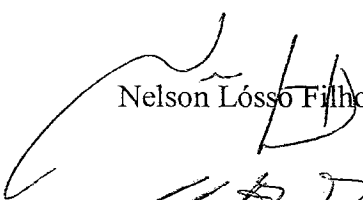
Não enseja nulidade do lançamento quando presentes os elementos essenciais previstos no art. 142 do CTN, devendo eventuais erros materiais serem sanados no curso do processo administrativo fiscal.

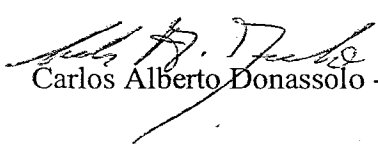
PERDA NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS - DEDUTIBILIDADE - São dedutíveis as perdas nos recebimentos de créditos de valor até R\$ 5.000,00 e vencidos a mais de seis meses, bem como os descontos concedidos na repactuação desses créditos.

ANTECIPAÇÃO DE DESPESAS. TRATAMENTO DE POSTERGAÇÃO. NÃO CABIMENTO.

A redução indevida do lucro líquido de um período-base pela antecipação de despesa, sem que haja o pagamento efetivo e espontâneo do imposto ou da contribuição social em período-base posterior, não é considerada postergação de pagamento, cabendo a exigência do imposto e da contribuição social correspondentes, com os devidos encargos legais.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e, quanto ao recurso voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.


Nelson Lósso Filho - Presidente.


Carlos Alberto Donassolo - Relator.

EDITADO EM: 08 JUL 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Lósso Filho (presidente da turma), Orlando José Gonçalves Bueno(vice-presidente), Carlos Alberto Donassolo, Nereida de Miranda Finamore Horta, Darci Mendes de Carvalho Filho (suplente), André Ricardo Lemes da Silva (suplente). Ausente, justificadamente, a Conselheira Valéria Cabral Géo Verçoza.

Relatório

Por bem retratar a descrição dos fatos, adoto o relatório do acórdão da DRJ/São Paulo I, de fls. 1479 a 1493.

“Trata-se de impugnação (fls. 294 a 318) a Auto de Infração (fls. 269 a 283) lavrado pela DEINF/SPO, em 29/10/2007, de IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA -IRPJ, por PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS - INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS e de tributo REFLEXO - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LIQUIDO - CSLL -, relativo a fatos geradores ocorridos nos anos-calendários de 2002, 2003 e 2004.

2. O crédito tributário constituído foi composto pelos valores a seguir discriminados:

IRPJ.....	R\$ 2.163.521,03
Juros de Mora (calculados até 28/09/2007).....	R\$ 149.239,46
Multa proporcional.....	R\$.547.640,76
Total.....	R\$ 4.760.401,25
CSLL.....	R\$ 512.815,14
Juros de Mora (calculados até 28/09/2007).....	R\$ 199.741,49
Multa proporcional.....	R\$ 384.611,35
Total	R\$ 1.097.167,98

3, Como enquadramento legal do lançamento do IRPJ, o autuante assinala os artigos 9º, 10 e 12, da Lei 9.430/96, os artigos 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 340, 341

e 343, do RIR/99 (fl. 271). Como fundamento legal do lançamento da CSLL, consigna o artigo 2º, e parágrafos, da Lei 7.689/88, o artigo 1º, da Lei 9.316/96, o artigo 28, da Lei 9.430/96, artigo 7º, da Medida Provisória 1.807/99 e reedições, e artigo 6º, da Medida Provisória 1.858/99 e reedições, e o artigo 37, da Lei 10.637/02 (11. 278). Para a exigência dos JUROS MORATÓRIOS, invoca o artigo 6º, parágrafo 2º, e artigo 28, ambos da Lei 9.430/96, e, para a MULTA DE OFÍCIO, o artigo 44, inciso 1, da Lei 9.430/96 (fls. 275 e 282).

4. No Termo de Verificação de Infração Fiscal (fls. 284 a 287), a autoridade noticia que:

i) procedeu à glosa de despesa de "Descontos concedidos por Renegociação" por redução indevida realizada pelo autuado nas bases de cálculo do IRPJ e CSLL, nos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, nos valores respectivamente, de R\$ 602.367,06, R\$ 8.332.098,43 e R\$ 5.697.946,03, com infração dos artigos 9º, 10º e 12º, da Lei 9.430/96;

ii) quando o credor repactua a dívida, com perdão parcial através da concessão de *descontos*, dentro do prazo de 5 anos do vencimento do crédito, está, por liberalidade, dispondo do seu direito subjetivo de exigir o cumprimento total da obrigação por parte do devedor; e, assim, descumprindo um dos requisitos de dedutibilidade constantes da Lei 9.430/96;

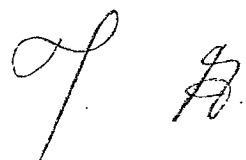
iii) procedeu, também, à compensação de ofício do prejuízo fiscal do próprio ano-calendário para os anos-calendários de 2003 e 2004, assim como de base negativa de CSLL do próprio ano-calendário para os anos-calendário de 2002 e 2003 (fls. 289 a 292), devendo o contribuinte proceder às alterações necessárias em sua escrituração fiscal.

5. Cientificado do lançamento, em 29/10/2007 (fl. 269), o autuado impugnou o Auto de Infração, em 27/11/2007 (fl. 294), apresentando, em resumo, as seguintes razões:

i) em PRELIMINAR, o direito de lançar os tributos relativos ao período de 01/2002 e 09/2002, sujeitos ao lançamento por homologação, teria sido alcançado pela decadência prevista no artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, tendo em vista que a ciência do auto de infração se deu em 29/10/2007, conforme julgados do Conselho de Contribuintes e entendimento de doutrinadores, cujos excertos colaciona, não se podendo aplicar o artigo 45, da Lei 8.212/91, por inconstitucionalidade já declarada pelo STF, ao que as decisões administrativas devem obedecer por força do disposto no artigo 1º, do Decreto 2.346/97;

ii) a base de cálculo seria nula porque a autoridade fiscal teria utilizado para o ano-calendário de 2004, valor indevidamente acrescido de R\$ 10.000,00, ou seja, o valor de R\$ 5.697.946,03 em lugar de R\$ 5.687.039,23, conforme planilha entregue à autoridade (fls. 360 a 669), infringindo, assim, o artigo 142, do CTN e os princípios da reserva legal e da segurança jurídica previstos nos artigos 5º, inciso II, e 150, inciso I, da CF. conforme entendimento de doutrinadores, cujos excertos colaciona;

iii) no MÉRITO, observou os termos do artigo 9º, parágrafo 1º, inciso II, alínea *a*, da Lei 9.430/96, pois que procedeu à dedução das *perdas* referentes a dívidas vencidas há mais de seis meses e que não ultrapassam o valor de R\$ 5.000,00, de acordo com planilhas que anexa (fls. 360 a 1.461), não cabendo, assim, falar-se no prazo de 5 anos, nos termos do artigo 10, da Lei 9.430/96, conforme julgados do Conselho de Contribuintes, cujos excertos colaciona;



iv) além disso, a autoridade, ao desconsiderar as legítimas deduções realizadas de interpretação econômica ao fato, sem observar o princípio da legalidade, o que é rechaçado pela ordem jurídica, consoante julgados de Tribunais e entendimento da doutrina, cujos excertos colaciona;

v) se a autoridade reconhece que houve antecipação de aproveitamento de despesas, relativas a *perdas* antes dos prazos previstos no artigo 9º, da Lei 9.430/96, seria de rigor que aplicasse à hipótese o Parecer Normativo COSIT 02/96 referente à postergação de tributo, o que, não tendo ocorrido, tornou o lançamento nulo, conforme julgados do Conselho de Contribuintes, cujos excertos colaciona.”

Por sua vez, o acórdão recorrido de nº 16-20.969, da DRJ/São Paulo I, de fls. 1479 a 1493, ficou assim ementado:

AUTO DE INFRAÇÃO. PRELIMINARES. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. ERRO MATERIAL. NULIDADE. NÃO CABIMENTO. Afasta-se a alegação de decadência, quando se constata que a constituição do crédito tributário se deu dentro do prazo decadencial de 5 anos.

As inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos poderão ser corrigidos de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, não justificando declaração de nulidade do ato que os contenha.

MÉRITO. PERDAS. DEDUÇÃO COMO DESPESAS. OBSERVÂNCIA PARCIAL DA NORMA DE REGÊNCIA.

As perdas no recebimento de créditos sem garantia, de valor até R\$ 5.000,00 e vencidos há mais de seis meses, podem ser deduzidas como despesas na determinação do lucro real, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento, não sendo válida a glosa da referida dedução, ensejada pela introdução de requisito outro, além dos contidos na norma legal. Deve ser mantida, porém, a glosa das deduções realizadas sem a observância da norma de regência.

ANTECIPAÇÃO DE DESPESAS. TRATAMENTO DE POSTERGAÇÃO. NÃO CABIMENTO. A redução indevida do lucro líquido de um período-base, sem qualquer ajuste pelo pagamento espontâneo do imposto ou da contribuição social em período-base posterior, nada tem a ver com postergação, cabendo a exigência do imposto e da contribuição social correspondentes, com os devidos acréscimos legais.

TRIBUTO REFLEXO. CSLL.

As normas fiscais que disciplinam a exigência com respeito ao IRPJ aplicam-se à CSLL reflexa, no que cabíveis.

Lançamento Procedente em Parte”

Os fundamentos utilizados no acórdão recorrido foram no sentido de que:

a) não procede a alegação da ocorrência da decadência, isso porque o contribuinte optou por apurar pelo regime anual o IRPJ e a CSLL e o fato gerador de ocorrência mais antiga, se deu em 31/12/2002 (fls. 271 e 278), de modo que o prazo decadencial de 5 anos para lançamento do crédito se esgotou em 31/12/2007. Tendo em vista

que a ciência do Auto de infração foi efetivada em 29/10/2007, impõe-se a conclusão de que o presente lançamento está legitimado neste aspecto, por ter sido efetuado dentro de prazo decadencial.

b) mero erro material ocorrido na transcrição de cifra da planilha original para o corpo do Auto de Infração é vício sanável, passível de ser corrigido por iniciativa de ofício ou por requerimento do sujeito passivo, sem que isso acarrete a nulidade da autuação. Assim, tal vício, desde que sanado, não tem efeito de acarretar qualquer prejuízo ao lançamento, ou ferir o artigo 142. do CTN, nem os princípios da reserva legal e da segurança jurídica previstos nos artigos 5º. inciso II, e 150, inciso I, da CF, como arguido pelo autuado.

c) com relação ao mérito, menciona que os valores baixados de *perdas* no ano de 2002, inferiores a R\$ 5.000,00, referem-se a créditos vencidos há menos de 4 meses, cujo vencimento da dívida mais antiga é de 05/09/2002, deduzidas como perdas em 31/12/2002. Portanto, no que tange ao ano-calendário de 2002, a alegação feita pelo autuado, de que deduzira dívidas vencidas há mais de 6 meses é manifestamente contraditada pelas informações dos autos, restando evidenciado, assim, que houve, de fato, infringência ao artigo 9º, parágrafo 1º, inciso II, alínea *a*, da Lei nº 9.430, de 1996, que impõe como condições de dedutibilidade, que o crédito deva ser inferior a R\$ 5.000,00 e estar vencido há mais de 6 meses. Portanto, o valor tributável lançado pela autoridade para o ano-calendário de 2002 está correto.

d) que o mesmo não ocorre, porém, com os valores referentes aos anos-calendário de 2003 e 2004. Do lançamento do valor tributável do ano de **2003**, de **R\$ 8.332.098,43**, apenas os valores no montante de **R\$ 1.155.157,58** não estão amparados pelo disposto no artigo 9º, parágrafo 1º, inciso II, alínea *a*, da Lei 9.430/96, pois têm vencimentos inferiores a 6 meses. O restante, no total de **R\$ 7.176.940,85**, é constituído de valores inferiores a R\$ 5.000,00 e com vencimentos há mais de 6 meses, conforme se pode comprovar na planilha "2003+6meses.xls" constante do disco compacto anexado pelo relator do acórdão (fl. 1.475). Do mesmo modo, do lançamento do valor tributável do ano de **2004**, de **R\$ 5.687.039,23**, os valores interiores a R\$ 5.000,00 e vencidos há mais de 6 meses somam **R\$ 4.963.785,23**, conforme mostra a planilha "2004+6meses.xls" contida no disco acima mencionado (fl. 1.475), o que evidencia que a dedução desse valor levada a efeito pelo autuado foi legítima. Deve ser mantido no lançamento do ano, em consequência, apenas o saldo de **R\$ 723.254,00** por não terem sido atendidos os requisitos do artigo 9º, parágrafo 1º, inciso II, alínea *a*, da Lei nº 9.430, de 1996.

e) com relação a interpretação esposada pela autoridade para glosar as deduções em questão, por constituírem mera liberalidade do autuado e, assim, não observar o disposto na Lei, não é sustentável, em face do exposto teor do mencionado artigo 9º, caput e parágrafo 1º, inciso II, alínea *a*, que confere a faculdade ao contribuinte para considerar como *perdas* e deduzi-los como despesas, os créditos com valor inferior a R\$ 5.000,00, desde que vencidos há mais de 6 meses, independentemente de instauração de procedimentos judiciais para sua cobrança. O critério para a glosa, de liberalidade, é de caráter geral e, embora cabível em situações quando se mostra apropriado ter-se em conta os aspectos de necessidade e normalidade da despesa, deve ser afastado no presente caso, pois se trata de hipótese que recebeu disciplinamento específico da ordem legal. Ao autorizar a dedução dessas despesas, sob as condições postas, a própria norma legal as reconhece como necessárias e normais, afastando, assim, o pretenso caráter de liberalidade que a autoridade entendeu existir na dedução realizada pelo autuado. Impostos pela norma legal os dois referidos requisitos bastam

 5

para a dedução de tais tipos de *perdas*, mostrando-se sem relevância, para fins fiscais, os motivos ou a forma pelos quais o contribuinte venha eventualmente realizar essas *perdas*, como o fato de serem *descontos* ou *perdão* no âmbito da repactuação ou da renegociação, em que se firma a tese da autoridade, sem que a lei exija controles de possível recuperação das perdas.

f) as *perdas* no recebimento de créditos que estão subordinadas ao controle de possível recuperação, conforme determinado no artigo 10, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, são aquelas previstas nas demais hipóteses consideradas no artigo 9º, tais como, dos créditos com valores entre R\$ 5.000,00 e R\$ 30.000,00, acima de R\$ 30.000,00 e aqueles com garantia. Tal controle se faz pelo seu registro na *conta redutora do crédito*. Conforme estipulado no parágrafo 4º, do referido artigo 10, os valores consignados na *conta redutora do crédito* poderão ser/baixados definitivamente após 5 anos do vencimento do crédito.

g) quanto ao argumento de que a autoridade deveria aplicar, no caso, o regime de postergação de tributo, previsto no Parecer Normativo COSIT 02/96, pois considerou-se que o autuado teria antecipado o aproveitamento das despesas relativas a *perdas*, antes dos prazos previstos no artigo 9º, da Lei 9.430, de 1996, entendeu o órgão julgador que, pelos itens 6.1, 6.2 e 6.3 do referido Parecer, apenas pode-se aplicar o regime de postergação no caso de existência de efetivo pagamento do tributo postergado, em exercícios posteriores. Na presente situação, verificou-se que nos anos subseqüentes ao ano da infração, ano-calendário de 2002, conforme consta dos registros de controle de Declarações de Informações Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ da RFB (fls. 1.465 a 1.474), o autuado não apurou IRPJ a pagar, nem CSLL a pagar, não podendo, assim, reclamar direito ao tratamento de postergação, na presente exigência, para lhe serem exigidos apenas os juros e a multa, conforme consignado no item 6.2 do mencionado Parecer.

h) os valores do IRPJ e CSLL lançados na autuação, exonerados e mantidos pelo acórdão recorrido, encontra-se detalhado nas planilhas da fl. 1492 integrante do mesmo.

Não se conformando com a decisão prolatada pela DRJ São Paulo I, o interessado apresentou recurso voluntário a este CARF, mediante arrazoado, de fls. 1503 a 1516, trazendo os seguintes argumentos, assim sintetizados:

a) alega a nulidade da autuação por infringência ao art. 142 do CTN, tendo em vista a ocorrência de equívoco no cálculo do montante do valor tributável.

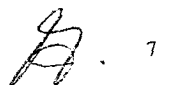
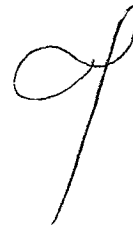
b) que a suposta infração ora combatida seria referente somente à postergação de imposto, uma vez que as perdas com créditos seriam corroboradas com o decorrer do tempo e, dessa forma, poderiam ser deduzidas. Diz, ainda, que no caso de antecipação de despesas, deveria a autoridade julgadora ter observado as disposições do Parecer Normativo COSIT nº 02, de 1996, que trata das hipóteses de postergação de tributos, podendo ser exigidos somente a multa e os juros moratórios pelo atraso no recolhimento dos tributos, mas não poderia exigir o montante principal. Segundo o recorrente, o mencionado Parecer prevê que a dedução de despesas, ainda que efetuada anteriormente ao momento considerado correto, não gera a falta de recolhimento do IRPJ e da CSL, mas tão-somente acarreta a postergação do seu pagamento. Transcreve jurisprudência deste Conselho a respeito da matéria.

c) menciona que uma vez não aceita a tese da simples postergação de tributos, haveria ofensa aos princípios da eficiência, da razoabilidade e da economia processual, pois haveria o risco da inscrição indevida do débito em dívida ativa da União, o que quer se evitar.



d) requer, ao final, que o recurso seja conhecido e provido, reformando-se a decisão ora recorrida, para que seja reconhecida a postergação no recolhimento do IRPJ e da CSLL, cancelando-se, conseqüentemente, o auto de infração ora combatido.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Carlos Alberto Donassolo - Relator

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Inicialmente, cabe referir que a discussão da matéria relativa a ocorrência da decadência não foi trazida no presente recurso voluntário, devendo esse assunto ser considerado definitivamente julgado, na esfera administrativa, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 03 de março de 1972 (PAF).

Quanto à preliminar de nulidade da autuação pela ocorrência de equívoco no cálculo do montante do valor tributável, o que infringiria o disposto no art. 142 do CTN, entendo que a questão foi bem resolvida pelo acórdão recorrido. Para melhor exame, convém transcrever o citado art. 142, acerca da competência para a constituição do crédito tributário e dos elementos essenciais ao lançamento:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Ao examinar o Auto de Infração lavrado contra o contribuinte (fls. 269 a 283) podemos verificar a existência de todos os elementos exigidos pelo art. 142, qual seja, o crédito tributário foi constituído por autoridade competente e encontram-se presentes os seus elementos essenciais, quais sejam: o fato gerador, a matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido, bem como a identificação do sujeito passivo. Já os erros materiais porventura existentes, no caso, erro na apuração do valor tributável, onde o agente fiscal transcreveu o valor de R\$ 5.697.946,03 ao invés do valor de R\$ 5.687.039,23, são perfeitamente sanáveis no decorrer do processo administrativo fiscal, como de fato ocorreu no julgamento levado a efeito pela DRJ/São Paulo I, em atendimento ao manifestado pelo contribuinte em sua impugnação.

Esse tipo de erro não acarreta a nulidade do lançamento, que somente ocorreria na falta completa de um dos elementos exigidos pelo art. 142, hipótese que definitivamente não ocorreu no presente caso.

Quanto ao mérito, a matéria tributável diz respeito, exclusivamente, ao descumprimento da norma prevista na Lei nº 9.430, de 1996, em seu artigo 9º, caput e parágrafo Iº, inciso II, alínea a, que condiciona a dedutibilidade na apuração do IRPJ e CSLL das perdas no recebimento dos créditos.

A autoridade fiscal autuante interpretou que teria havido liberalidade por parte do autuado, ao lançar como despesa, R\$602.367,06, R\$ 8.332.098,43, e R\$ 5.697.946,03, nos anos de 2002, 2003 e 2004, respectivamente, os valores dos *descontos* concedidos quando da repactuação dos créditos não liquidados, com valor inferior a R\$ 5.000,00 e vencidos há mais de 6 meses, sem garantia.



Entendo que decidiu bem o órgão julgador de primeira instância ao não aceitar a tese do agente fiscal de que, por ter havido liberalidade por parte do contribuinte, os descontos concedidos na repactuação, levados à despesa, seriam indedutíveis.

A Lei nº 9.430, de 1996, em seu artigo 9º, caput e parágrafo Iº, inciso II, alínea “a”, assim dispõe a respeito da dedutibilidade do lucro real pelo não recebimento desses créditos:

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.

§ 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.

§ 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.

(...)



Em face do que dispõe o artigo 9º, caput e parágrafo 1º, inciso II, alínea a, o contribuinte poderá considerar como *perdas* e deduzir como *despesas*, aqueles créditos não recebidos que atendam a dois requisitos: i) com valor inferior a R\$ 5.000,00, por operação; ii) desde que vencidos há mais de 6 meses, sem que a lei exija controles de possível recuperação das perdas.

Assim, atendidos os dois requisitos previstos na lei, as condições de dedutibilidade são preenchidas, e se bastam, não podendo se criar uma vedação que inexistia no texto legal, qual seja, a da ocorrência de liberalidade pela concessão de “descontos na repactuação” desses créditos. Ademais, se o legislador quis permitir a dedução integral dos valores de créditos até R\$ 5.000,00, com mais razão essa dedutibilidade se aplica a algum “desconto” dado na repactuação desse crédito não recebido que, obviamente, será inferior aos R\$ 5.000,00.

Esse mesmo entendimento encontra-se muito bem explanado nos fundamentos do acórdão recorrido, do qual transcrevo em parte: “22. O critério para a glosa, de liberalidade, é de caráter geral e, embora cabível em situações quando se mostra apropriado ter-se em conta os aspectos de necessidade e normalidade da despesa, deve ser afastado no presente caso, pois se trata de hipótese que recebeu disciplinamento específico da ordem legal, dado o detalhamento e a clareza da norma de regência, a saber, o artigo 9º, caput e parágrafo 1º, inciso II, alínea a, da Lei 9.430/96. Ao autorizar a dedução dessas despesas, sob as condições postas, a própria norma legal as reconhece como necessárias e normais, afastando, assim, o pretensão caráter de liberalidade que a autoridade entendeu existir na dedução realizada pelo autuado. 23. Impostos pela norma legal os dois referidos requisitos bastam para a dedução de tais tipos de perdas, mostrando-se sem relevância, para fins fiscais, os motivos ou a forma pelos quais o contribuinte venha eventualmente realizar essas perdas, como o fato de serem descontos ou perdão em âmbito de repactuação ou renegociação, em que se firma a tese da autoridade.”

Reforça a idéia de permissão para dedução quando o mesmo dispositivo legal, em seu art. 10, determina que créditos não recebidos devem ser registrados *a débito da conta de resultado e a crédito do ativo que registra o crédito*. Portanto, a norma prevê a eliminação do ativo da pessoa jurídica dos créditos considerados como perdas, autorizando de imediato a sua baixa no balanço patrimonial da pessoa jurídica. É claro que se esses créditos baixados venham a ser recuperados, deverão ser novamente oferecidos à tributação nos termos do art. 12 do mesmo diploma legal.

Art. 10. Os registros contábeis das perdas admitidas nesta Lei serão efetuados a débito de conta de resultado e a crédito:

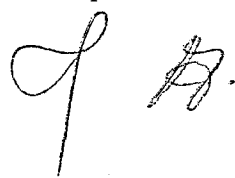
I - da conta que registra o crédito de que trata a alínea a do inciso II do § 1º do artigo anterior;

(...)

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. (grifei)

O antigo Primeiro Conselho de Contribuintes vinha decidindo no mesmo sentido, conforme ementa que se transcreve, Acórdão nº 105-16371, sessão de 29/03/2007:

PERDA NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS - DEDUTIBILIDADE - São dedutíveis as perdas nos recebimentos de créditos sem garantia e de valor unitário inferior a R\$ 5.000,00, independente de terem sido lançadas como despesa



nas datas de vencimento, quando transcorridos destas até a data do encerramento do exercício e apuração dos resultados, mais de 180 dias.

Assim, entendo que a DRJ/São Paulo I interpretou corretamente a legislação, devendo ser mantidas as exclusões dos valores de despesas glosados indevidamente, cancelando o crédito tributário exigido, conforme detalhado nas planilhas do acórdão, de fls. 1492.

Por último, em relação ao recurso voluntário, alega a recorrente que a suposta infração acarretou somente a postergação de imposto, e que as perdas com créditos seriam confirmadas com o decorrer do tempo e, dessa forma, poderiam ser deduzidas. Diz, ainda, que no caso de antecipação de despesas, deveria a autoridade julgadora ter observado as disposições do Parecer Normativo COSIT nº 02, de 1996, que trata das hipóteses de postergação de tributos, podendo ser exigidos somente a multa e os juros moratórios pelo atraso no recolhimento dos tributos, mas não poderia exigir o montante principal.

Não assiste razão ao recorrente. As disposições do Parecer Normativo COSIT nº 02, de 1996 não se aplicam ao caso em questão, isso porque o regime de postergação do imposto pressupõe a existência de efetivo pagamento do tributo postergado, em exercícios posteriores, conforme bem descreve o Parecer invocado, abaixo transcrito em parte, para maior clareza:

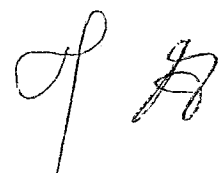
Parecer Normativo COSIT 02/96

6. O § 5º, transcrito no item 5, determina que a inexistência de que se trata, somente constitui fundamento para o lançamento de imposto, diferença de imposto, inclusive adicional, correção monetária e multa se dela resultar postergação do pagamento de imposto para exercício posterior ao em que seria devido ou redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

6.1 - Considera-se postergada a parcela de imposto ou de contribuição social relativa a determinado período quando efetiva e espontaneamente paga em período-base posterior.

6.2 - O fato de o contribuinte ter procedido espontaneamente, em período-base posterior, ao pagamento dos valores do imposto ou da contribuição social postergados deve ser considerado no momento do lançamento de ofício, o qual, em relação às parcelas do imposto e da contribuição social que houverem sido pagas, deve ser efetuado para exigir, exclusivamente, os acréscimos relativos a juros e multa, caso o contribuinte já não os tenha pago.

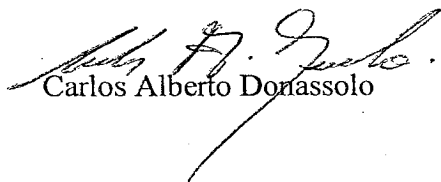
6.3 - A redução indevida do lucro líquido de um período-base, sem qualquer ajuste pelo pagamento espontâneo do imposto ou da contribuição social em período-base posterior, nada tem a ver com postergação, cabendo a exigência do imposto e da contribuição social correspondentes, com os devidos acréscimos legais. Qualquer ajuste daí decorrente, que venha ser efetuado posteriormente pelo contribuinte não tem as características dos procedimentos espontâneos e, por conseguinte, não poderá ser pleiteado para produzir efeito no próprio lançamento.



9. Por outro lado, nos casos em que, nos períodos-base subsequentes ao de início do prazo da postergação até o de término deste, a pessoa jurídica não houver apurado imposto e contribuição social devidos, em virtude de prejuízo fiscal ou de base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro líquido, o lançamento deverá ser efetuado para exigir todo o imposto e contribuição social apurados no período-base inicial, com os respectivos encargos legais, tendo em vista que, segundo a legislação de regência, as perdas posteriores não podem compensar ganhos anteriores. (grifei)

No presente caso, verifica-se que nos anos subsequentes ao ano da infração, ano-calendário de 2002, conforme consta dos registros de controle de Declarações de Informações Fiscais da Pessoa Jurídica — DIPJ (fls.1.465 a 1.474), o autuado não apurou IRPJ a pagar, nem CSLL a pagar, não podendo, assim, reclamar direito ao tratamento de postergação, na presente exigência, para lhe serem exigidos apenas os juros e a multa moratórios, mas sim deverá ser exigido todo o imposto com os respectivos encargos legais nos termos do item 9 do mencionado Parecer. Além disso, o recorrente também não trouxe nenhuma prova aos autos de que tivesse pago o IRPJ e a CSLL, pretensamente postergados, até a data da lavratura do Auto de Infração, motivo mais que suficiente para não atender ao seu pedido.

Em face do exposto, voto no sentido de considerar definitiva a matéria relativa a decadência, seja rejeitada a preliminar de nulidade do auto de infração e, no mérito, que seja negado provimento ao recurso de voluntário e ao recurso de ofício, para cancelar os valores dos créditos tributários relativos ao IRPJ e CSLL conforme demonstrativos que fazem parte do Acórdão da DRJ/São Paulo I, de fls. 1492.


Carlos Alberto Donassolo





MINISTÉRIO DA FAZENDA

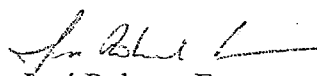
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Processo : 16327.001888/2007-30

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do artigo 81 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Portaria MF nº 259/2009), intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Primeira Seção do CARF, a tomar ciência do inteiro ter do **Acórdão nº 1202-00.292**.

Brasília - DF, em 08 de julho de 2010


José Roberto França
Secretário da 2ª Câmara da Primeira Seção
CARF

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Apenas com Ciência

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência:-----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional