



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.720081/2023-10
RESOLUÇÃO	1402-001.908 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BANCO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Alessandro Bruno Macêdo Pinto - Relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alessandro Bruno Macêdo Pinto, Alexandre Iabrudi Catunda, Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do v. acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (DRJ07) que decidiu manter integralmente os Autos de Infração para exigência de IRPJ e CSLL, acrescidos de multa de ofício, multa isolada e juros de mora, no valor total de R\$ 46.076.508,81, referentes ao ano-calendário de 2018.

2. A Autoridade Fiscal afirma que o Recorrente teria excluído indevidamente do seu lucro líquido para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo do IRPJ e da CSLL o valor de R\$ 64.839.360,09.

3. Os Autos de Infração foram fundamentados nos seguintes termos:

SP SAO PAULO DEINF Fl. 42938
 MINISTÉRIO DA FAZENDA
 Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL
 PROCESSO: 16327-720.081/2023-10

Auto de Infração
IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA

LAVRATURA			
Unidade	DEINF - SÃO PAULO	Número do Procedimento Fiscal	0816600.2020.00123
Local de Lavratura	Rua Avanhandava, 55 - 6º Andar - Bela Vista - São Paulo - SP	Data	17/02/2023
		Hora	09:35
SUJEITO PASSIVO			
Nome Empresarial	BANCO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL SA	CNPJ	92.702.067/0001-96
Logradouro	RUA CAPITAO MONTANHA	Número	177
Bairro	CENTRO	Cidade/UF	PORTO ALEGRE/RS
		CEP	90010040
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$			
IMPOSTO		Cód. Receita Darf	2917
		Valor	6.519.786,55
JUROS DE MORA (Calculados até 02/2023)		Valor	1.706.228,13
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor	4.889.839,91
MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE (Passível de Redução)		Cód. Receita Darf	1632
		Valor	10.316.934,52
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor	23.432.789,11
Valor por Estenso	VINTE E TRÊS MILHÕES, QUATROCENTOS E TRINTA E DOIS MIL, SETECENTOS E OITENTA E NOVE REAIS E ONZE CENTAVOS		

SP SAO PAULO DEINF Fl. 42947
 MINISTÉRIO DA FAZENDA
 Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL
 PROCESSO: 16327-720.081/2023-10

Auto de Infração
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

LAVRATURA			
Unidade	DEINF - SÃO PAULO	Número do Procedimento Fiscal	0816600.2020.00123
Local de Lavratura	Rua Avanhandava, 55 - 6º Andar - Bela Vista - São Paulo - SP	Data	17/02/2023
		Hora	09:35
SUJEITO PASSIVO			
Nome Empresarial	BANCO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL SA	CNPJ	92.702.067/0001-96
Logradouro	RUA CAPITAO MONTANHA	Número	177
Bairro	CENTRO	Cidade/UF	PORTO ALEGRE/RS
		CEP	90010040
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$			
CONTRIBUIÇÃO		Cód. Receita Darf	2973
		Valor	7.153.839,93
JUROS DE MORA (Calculados até 02/2023)		Valor	1.872.159,90
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor	5.365.379,94
MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE (Passível de Redução)		Cód. Receita Darf	1649
		Valor	8.252.339,93
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor	22.643.719,70
Valor por Estenso	VINTE E DOIS MILHÕES, SEISCENTOS E QUARENTA E TRÊS MIL, SETECENTOS E DEZENOVE REAIS E SETENTA CENTAVOS		

4. Para evitar repetições, colaciono o relatório do v. acórdão recorrido:

[...] 1. DO PROCESSO

O presente processo tem como objeto autos de infração de IRPJ e CSLL (fls 42.938 a 42.954) por meio dos quais está sendo exigido da interessada os seguintes valores :

- a) IRPJ de R\$ 6.519.786,55 e multa isolada por recolhimento a menor de estimativas de IRPJ de R\$ 10.316.934,52;
- b) CSLL de R\$ 7.153.839,93 e multa isolada por recolhimento a menor de estimativas de CSLL de R\$ 8.252.339,93.

2. DA AUTUAÇÃO

A autuação tem como objeto o ano de 2018 e trata de exclusão considerada indevida, referente a perdas no recebimentos de créditos (arts 9º a 12 da Lei 9430/96)

3. DESCRIÇÃO DE FATOS

Conforme Termo de verificação acostado às fls 42.914/42.932, a autuação teve como base os seguintes valores, critérios, motivações e fundamentos :

3.1 PERDAS COM CRÉDITOS

- No ano de 2018 o sujeito passivo adotou a tributação pelo Lucro Real, com periodicidade anual. Dessa forma, esteve sujeito ao pagamento de estimativas mensais de IRPJ e da CSLL com base na receita bruta ou no levantamento de balanço ou balancete de suspensão ou redução;
- A Escrituração Contábil Fiscal (ECF) referente ao AC 2018 registrou, na ficha M300, um total deduzido a título de perdas no valor de R\$ 1.479.825.797,03. Mediante o Termo nº 02, o sujeito passivo foi intimado a apresentar arquivo digital contendo um demonstrativo analítico completo destas perdas, conforme um leiaute padronizado fornecido;
- A primeira versão do arquivo de perdas foi entregue pelo sujeito passivo em 27/11/20, mas com informações divergentes em relação à ECF . Em 04/01/21 foi solicitada (termo 04) a compatibilização de valores e conforme termo 06, a elaboração de novo arquivo digital com as correções necessárias;
- Em 01/03/21 foi apresentada uma segunda versão do arquivo de perdas com informações incompletas sobre ações judiciais. Este arquivo digital encontra-se juntado aos autos em anexo ao documento intitulado “Arquivo de Perdas”;
- com base nos arquivos apresentados, foram feitas diversas seleções de lançamentos para os quais foram solicitadas as documentações (Termos nº 08, 10, 13, 15, 18, 21 e 22), cujas respostas se deram em 26/05/21, 17/06/21, 01/09/21, 03/11/21, 11/03/22, 07/07/22, 01/08/22 e 24/10/22;
- Com base nas informações fornecidas por meio da segunda versão do arquivo de perdas, e ainda, com base nos documentos obtidos em função das intimações formalizadas, foram detectadas irregularidades objeto de glosa, conforme abaixo:

3.1.1 - Glosas do anexo I : Perdas até R\$ 15.000,00, sem garantia

- O Anexo 1 relaciona as perdas de valores até R\$ 15 mil para as quais o sujeito passivo realizou a baixa fiscal antes de seis meses, em desacordo com o critério do art. 9º, § 7º, II, a, da Lei nº 9.430/96 (critério 8). A solicitação de comprovação do cumprimento dos requisitos de dedutibilidade das perdas classificadas pela interessada segundo este critério consta do Termo 13. Em relação às perdas auditadas neste primeiro conjunto, registra a autoridade atuante que :

(a) Em relação a 3 lançamentos não foi apresentado documento assinado pelo cliente e nem ficou demonstrada a cobrança, motivo pelo qual foi glosado, por falta de comprovação, o montante de R\$ 9.871,79;

(b) 36 lançamentos referem-se a perdas (no total de R\$ 142.491,37) que passariam a ser dedutíveis em período de apuração posterior (AC 2019), razão pela qual foi formalizado o lançamento referente a postergação.

Glosas Anexo I - resumo

ANEXO 1: Justificativa	Dados	Valor	Postergação
Perda acima R\$ 15 mil, não superou 6 meses de vencido.	Quantidade de registros	3	
	Valor glosado (R\$)	9.871,79	Não
	Quantidade de registros	36	
	Valor glosado (R\$)	142.491,37	Sim

3.1.3 - Glosas do anexo III : Perdas acima de R\$ 100.000,00, sem garantia

- O Anexo 3 relaciona as perdas de valores superiores a R\$ 100 mil para as quais o sujeito passivo realizou a baixa fiscal em desacordo com o critério do art. 9º, § 7º, II, c, da Lei nº 9.430/96 (critério 10);

- Na planilha referente aos itens que não atenderam ao critério “10” (§ 7º, II, c, da Lei nº 9.430/96), cuja comprovação foi solicitada mediante Termos nº 10 e 12, constatou-se que, dos 42 lançamentos intimados:

(a) 2 eram relativos a perdas que passariam a cumprir o prazo legal de dedutibilidade ainda no ano calendário de 2018, no montante de R\$ 403.705,24, e foram consideradas dedutíveis;

(b) 37 eram relativos a perdas (total de R\$ 13.423.632,28) que passariam a cumprir o prazo legal de dedutibilidade em período de apuração posterior (ano-calendário de 2019), em que o sujeito passivo apurou lucro real, de forma que o lançamento foi efetivado por postergação. Nesse caso, foram incluídos 3 lançamentos que, embora vencidos há mais de um ano, só tiveram iniciados os procedimentos judiciais no ano-calendário de 2019;

(c) 2 eram relativos a perdas (total de R\$ 283.614,65) que passariam a cumprir o prazo legal de dedutibilidade em período de apuração posterior (ano-calendário de 2020), em que o sujeito passivo apurou lucro real, de forma que o lançamento foi efetivado por postergação

(d) 1 era relativo a perda (R\$ 112.587,98) que passariam a cumprir o prazo legal de dedutibilidade em período de apuração posterior (ano-calendário de 2021), em que o sujeito passivo apurou lucro real, de forma que o lançamento foi efetivado por postergação

Glosas anexo III - resumo

ANEXO 3: Justificativa	Dados	Valor	Postergação
Perda acima R\$ 100 mil, não superou 1 ano de vencido.	Quantidade de registros	40	
	Valor glosado (R\$)	13.819.834,91	Sim

3.1.4 - Glosas do anexo IV: perdas até R\$ 50.000,00, com garantia

- O Anexo 4 relaciona as perdas com garantia de valores até R\$ 50 mil para as quais o sujeito passivo realizou a baixa fiscal antes de dois anos, em desacordo com o critério do art. 9º, § 7º, III, a, da Lei nº 9.430/96 (critério 11)

- Na planilha referente aos itens que não atenderam ao critério “11” (§ 7º, III, a, da Lei nº 9.430/96), cuja comprovação foi solicitada mediante Termos nº 18, constatou-se que, dos 423 lançamentos intimados:

(a) 20 eram relativos a perdas (R\$ 284.660,17) que passariam a cumprir o prazo legal de dedutibilidade em períodos de apuração posteriores (anos-calendário de 2019 e 2020), para os quais não foram apresentados documentos de confissão de dívida devidamente assinados, e foram glosados;

(b) 242 eram relativos a perdas (total de R\$ 1.975.813,27) que passariam a cumprir o prazo legal de dedutibilidade em período de apuração posterior (ano-calendário de 2019), em que o sujeito passivo apurou lucro real, de forma que o lançamento foi efetivado por postergação

(c) 161 eram relativos a perdas (total de R\$ 1.765.686,90) que passariam a cumprir o prazo legal de dedutibilidade em período de apuração posterior (ano-calendário de 2020), em que o sujeito passivo apurou lucro real, de forma que o lançamento foi efetivado por postergação

Glosas anexo IV - resumo

ANEXO 4: Justificativa	Dados	Valor	Postergação
Perda com garantia até R\$ 50 mil. não superou 2 anos de vencido.	Quantidade de registros	20	
	Valor glosado (R\$)	284.660,17	Não
	Quantidade de registros	403	
	Valor glosado (R\$)	3.741.500,17	Sim

3.1.5 - Glosas do anexo V : perdas superiores a R\$ 50.000,00, com garantia

- O Anexo 5 relaciona as perdas com garantia de valores superiores a R\$ 50 mil para as quais o sujeito passivo realizou a baixa fiscal antes de dois anos, em desacordo com o critério do art. 9º, § 7º, III, b, da Lei nº 9.430/96 (critério 12);

- Na planilha referente aos itens que não atenderam ao critério “12” (§ 7º, III, a, da Lei nº 9.430/96), cuja comprovação foi solicitada mediante Termos nº 18, constatou-se que, dos 182 lançamentos intimados:

(a) 5 eram relativos a perdas que atenderam aos critérios e foram consideradas dedutíveis (R\$ 566.211,82) ;

(b) 20 eram relativos a perdas (total de R\$ 3.510.782,57), que passariam a cumprir o prazo legal de dedutibilidade em períodos de apuração posteriores (anos-calendário de 2019 e 2020), para os quais não foram apresentados documentos de confissão de dívida devidamente assinados, e foram glosados. Este total inclui um lançamento no valor de R\$ 55.467,43 para o qual não foi informada a ação judicial correspondente;

(c) 75 eram relativos a perdas (total de R\$ 15.224.255,64) que passariam a cumprir o prazo legal de dedutibilidade em período de apuração posterior (ano-calendário de 2019), em que o sujeito passivo apurou lucro real, de forma que o lançamento foi efetivado por postergação;

(d) 82 eram relativos a perdas (total de R\$ 14.843.301,08) que passariam a cumprir o prazo legal de dedutibilidade em período de apuração posterior (ano-calendário de 2020), em que o sujeito passivo apurou lucro real, de forma que o lançamento foi efetivado por postergação.

Glosas anexo V- resumo

ANEXO 5: Justificativa	Dados	Valor	Postergação
Perda com garantia superior a R\$ 50 mil. não superou 2 anos de vencido.	Quantidade de registros	20	
	Valor glosado (R\$)	3.510.782,57	Não
	Quantidade de registros	157	
	Valor glosado (R\$)	30.067.556,72	Sim

3.2 MULTAS ISOLADAS

- No ano-calendário 2018, o sujeito passivo optou pela apuração anual do IRPJ e da CSLL. Dessa forma, tinha o dever de realizar antecipações mensais com base na receita bruta e acréscimos, ou em balanço ou balancete de suspensão ou redução, de acordo com os artigos 222 a 230 do RIR/99;
- Nos meses de janeiro, fevereiro, maio, agosto e outubro do ano-calendário de 2018, os recolhimentos se deram com base na receita bruta e acréscimos. Já, para os períodos de março, abril, junho, julho, setembro, novembro e dezembro, os cálculos foram efetuados com base em balancetes de suspensão ou redução;

- como consequência das deduções indevidas (item 3.1 acima), ocorreu insuficiência de recolhimento de IRPJ da CSLL sobre as bases de cálculo estimadas. Portanto, para os períodos de março, abril, julho, setembro e novembro de 2018 (em junho e dezembro não houve insuficiência), foram efetuados os lançamentos das multas isoladas por falta/insuficiência de recolhimento de IRPJ da CSLL, conforme previsto no artigo 44, II, “b”, da Lei n.º 9.430, de 1996, com redação dada pelo artigo 14 da Lei n.º 11.488, de 2007.
- Os cálculos das multas consta das tabelas que integram os itens 5.1 e 5.2 do Termo de Verificação fiscal (fls 42.929/42.931)

4. DA CIÊNCIA

A interessada foi Cientificada da autuação em 23/02/23 (fls 42.960) por meio de sua caixa postal eletrônica, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) – art 23, § 2º, inciso III, alínea B do Decreto 70.235/72

5. DA IMPUGNAÇÃO

Em 24/03/23 (fls 42.964) a interessada apresentou a impugnação de fls 42.965/429998, na qual alega, em síntese, que:

5.1 Nulidade por erro da determinação das bases de cálculo IRPJ e CSLL

- *A autuação é nula por erro na determinação das bases de cálculo do IRPJ e CSLL, tendo em vista a desconsideração de despesas dedutíveis.*
- *a Impugnante declarou em ECF perdas no valor de R\$ 1.479.825.797,03. Desse montante global, R\$ 15.542.351,81 foram glosados e R\$ 49.297.008,28 seriam dedutíveis em períodos posteriores, motivo pelo qual foi lançada postergação;*
- *ao longo da fiscalização concluiu-se (conforme reconhece a autoridade tributária – fls 42.921) que a interessada faz jus a montante superior ao registrado em ECF;*
- *em resposta ao Termo de Intimação 04/21 (27/11/2020) apresentou à fiscalização arquivo com a correta totalização de perdas no montante de R\$ 1.511.608.437,61 (fls 479);*
- *diante do erro de fato (art 7º, § 4º, II e §5º da IN 2004/21), a autoridade fiscal deveria ter ofertado à Impugnante oportunidade de retificar sua escrituração fiscal para que delas pudesse constar a informação correta quanto ao montante das perdas dedutíveis, uma vez que não poderia a própria Impugnante apresentar retificadora (já que instaurado procedimento fiscal relativo a IRPJ e CSLL);*
- *Como havia despesas dedutíveis adicionais de R\$ 31.782.640,58 não informadas em ECF, mas informadas em sede de fiscalização, caberia à autoridade fiscal leva-las em conta;*
- *Ao desconsiderar essas despesas a autoridade fiscal violou o princípio da verdade material, bem como o conceito de renda;*
- *dada a comparação entre os valores objeto de glosa – R\$ 15.542.351,81 – e aqueles que a Impugnante deixou de deduzir – R\$ 31.782.640,58, é possível perceber que, se confirmada pelos órgãos julgadores a correção da glosa não haveria que se falar em glosa referente ao ano-calendário de 2018*

5.2 Nulidade por erro na determinação da base de cálculo das multas isoladas

- O lançamento de IRPJ e CSLL alcançou os valores de R\$ 6.519.786,55 e R\$ 7.153.839,93, respectivamente, a título de principal, sendo que as multas isoladas, possuem valores incompatíveis: R\$ 10.316.934,52 para o IRPJ e R\$ 8.252.339,93 para a CSLL
- Multa isolada concomitante com a multa de ofício configura bis in idem;
- As estimativas que deixaram de ser pagas são superiores aos valores apontados como devidos no ajuste do fim do ano, ficando claro que, se elas tivessem sido pagas, a impugnante levantaria balancete de suspensão em meses seguintes ou apuraria saldo negativo, o que demonstra a falta de base para a cobrança;
- Inadmissível multa calculada sobre base que não reflita lucro efetivamente auferido;

5.3 Nulidade por erro na quantificação dos juros de mora

- no cálculo dos juros de mora a autoridade fiscal aplicou a Taxa SELIC com início em março de 2019 (vencimento legal dos tributos relativos a 2018) e final em fevereiro de 2023, ignorando que, no caso dos créditos postergados, a incidência de juros cessa no momento do respectivo pagamento, no caso, após encerramento dos períodos de apuração de 2019, 2020 e 2021.
- Foram aplicados juros acumulados de 26,17% sobre o principal de R\$ 6.519.786,55 de IRPJ e de R\$ 7.153.839,93 de CSLL, totalizando R\$ 1.706.228,13 de juros sobre o primeiro e R\$ 1.872.159,90 sobre a segunda.
- Em razão da postergação, não há que se falar em juros de mora após a lavratura do auto de infração, O RIR (Decreto 9.580/2018) prevê no art 285 que a cobrança de juros de mora deve se limitar ao período da postergação

5.4 Perdas no Recebimento de créditos

- Para que uma despesa seja dedutível deve atender requisitos previstos no art 47 da Lei 4.506/64 e PN CST 32/81. Despesa normal é aquela que se verifica comumente no tipo de operação ou transação efetuada e que, na realização do negócio, se apresenta de forma usual, costumeira ou ordinária. Portanto, são dedutíveis as despesas operacionais, que derivam da própria essência do negócio;
- A dedutibilidade das perdas se encaixa no contexto geral das despesas, mas foi especificamente regradada pela Lei 9.430/96, com modificações da Lei 13.097/15;
- O procedimento adotado pela interessada inclui inserção de cláusulas contratuais padronizadas segundo as quais o não pagamento de uma parcela ocasiona o vencimento antecipado de todo o contrato, tal como autorizado nos arts 1.425 e 1.426 do Código Civil. Na hipótese de vencimento antecipado está caracterizado o vencimento da obrigação para fins de dedutibilidade;

5.5 Perdas do Anexo I

- O Anexo 1 relaciona as perdas de valores até R\$ 15 mil para as quais o sujeito passivo realizou a baixa fiscal antes de seis meses, em desacordo com o critério do art. 9º, § 7º, II, a, da Lei nº 9.430/96 (critério 8). A solicitação de comprovação do cumprimento dos requisitos de dedutibilidade das perdas classificadas pela interessada segundo este critério consta do Termo 13.
- 3 lançamentos foram glosados por falta de assinatura do cliente. Outras glosas decorreram da falta de demonstração de procedimentos de cobrança

- *Ocorre que o art 9º, § 7º, inciso II, “a” da Lei 9.430/96 não apresenta nenhum destes requisitos apontados pelo fiscal como justificativas para a glosa, motivo pelo qual esta parcela da autuação deve ser cancelada;*

5.6 Perdas do Anexo II

- *O Anexo 2 relaciona as perdas de valores acima de R\$ 15 mil até R\$ 100 mil, para as quais o sujeito passivo realizou a baixa fiscal antes de um ano, em desacordo com o critério do art. 9º, § 7º, II, b, da Lei nº 9.430/96 (critério 09);*
- *As glosas ocorreram por falta de comprovação de cobrança administrativa, mas essa comprovação efetivamente ocorreu conforme resposta ao Termo de Intimação 15*
- *Deve portanto ser cancelada esta parcela da autuação*

5.7 Perdas do anexo III

- *O anexo III trata das perdas acima de R\$ 100.000,00, vencidas a mais de um ano, já objeto de ação judicial. A fiscalização apontou operações que cumpriram a regra de dedutibilidade apenas em 2019,2020 e 2021;*
- *A impugnante comprovou que as dívidas estavam vencidas a mais de um ano, sendo tal fato atestado pelos procedimentos de cobrança padronizados do banco;*

5.8 Perdas dos anexos IV e V

- *Estes anexos relacionam perdas com garantia de valores até R\$ 50.000,00 e acima de R\$ 50.000,00, respectivamente, para as quais, durante a fiscalização, entendeu-se que o sujeito passivo realizou a baixa antes de 2 anos em suposto desacordo com os incisos “a” e “b” do § 7º do art 9º da Lei 9.430/96*
- *40 lançamentos foram glosados sob o fundamento de que não foram apresentados documentos de confissão de dívida devidamente assinados;*
- *Mais uma vez a fiscalização exigiu regra não prevista em lei;*

5.9 - Ilegalidades na cobrança da Multa isolada

- *As estimativas constituem antecipações do imposto*
- *A redação do art. 44, II, “b” é clara quanto a ser a multa isolada algo atinente à antecipação do tributo, que, por sua vez, é uma obrigação constituída ao longo do ano-calendário e que não subsiste após seu encerramento. Se a RFB não tem como prática lavrar auto de infração para exigir simultaneamente o tributo com base em estimativa e o mesmo tributo com base em ajuste anual, já que a obrigação da antecipação se extingue ao fim do ano-calendário, não deve fazê-lo para cobrar a multa isolada cumulada com a multa de ofício;*
- *A concomitância da multa de ofício e da multa isolada constitui bis in idem e evidencia ilegalidade.*

[...]

5. A DRJ/RJ (DRJ07) proferiu o v. acórdão recorrido de fls. 43200/43225 julgando totalmente improcedente a Impugnação, mantendo integralmente os lançamentos, assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2018

NULIDADE. ERROS MATERIAIS.

Eventual erro no cálculo da matéria tributável cuja correção não implique alteração de metodologia ou critérios utilizados na autuação não fulminam de nulidade o lançamento e devem ser apreciados em exame de mérito.

AUSÊNCIA DE CONTESTAÇÃO EXPRESSA. INEXISTÊNCIA DE LIDE

A ausência de contestação expressa denota anuência em relação aos fatos e valores apontados na autuação. Dela resulta a definitividade, na esfera administrativa, dos aspectos não contestados.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIACÃO

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação vigente e são incompetentes para a apreciação de arguição de inconstitucionalidade de atos legais regularmente editados.

PERDAS COM CRÉDITOS . REQUISITOS DE DEDUTIBILIDADE

O pressuposto de dedutibilidade das perdas com créditos (art 9º da Lei 9.430/96) é o de que a existência dos créditos em relação aos quais as perdas se referem seja devidamente comprovada.

PERDAS COM CRÉDITOS. DEDUTIBILIDADE EM PERÍODO POSTERIOR ÀQUELE EM QUE FOI RECONHECIDA A DESPESA

Quando a perda reúne condições de dedutibilidade em período posterior àquele em que foi reconhecida pelo sujeito passivo, cabível o lançamento tributário por postergação de pagamento de tributos, desde que no período posterior, em que seria correta a dedução, tenha sido apurado lucro real .

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2018

LANÇAMENTO REFLEXO. MESMOS FATOS E FUNDAMENTOS.

Na ausência de fatos específicos que levem a conclusões diversas, aplica-se aos lançamentos reflexos o mesmo julgamento atribuído ao lançamento principal

6. Inconformada com o v. acórdão a Recorrente interpôs o Recurso Voluntário de fls. 43239/43273 visando sua reforma, arguindo, em síntese, que:

i. Em Preliminar:

(i.i) **“NULIDADE POR ERRO NA DETERMINAÇÃO DAS BASES DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL POR DESCONSIDERAÇÃO DE DESPESAS DEDUTÍVEIS INFORMADAS DURANTE A FISCALIZAÇÃO”**, afirma que:

“(...) a Recorrente declarou em sua ECF perdas no valor global de R\$ 1.479.825.797,03. Desse montante global, a Fiscalização considerou que R\$15.542.351,81 mereciam ser glosados e R\$ 49.297.008,28 seriam dedutíveis somente em períodos posteriores (...)”;

*“(...) em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 04/21, no dia 27/11/2020 a Recorrente apresentou à fiscalização arquivo que contém a relação correta das perdas, **as quais totalizam a quantia de R\$ 1.511.608.437,61** (fl. 479), conforme quadro de compatibilização abaixo (...)”;*

“(...) Veja-se que, na mesma oportunidade, a Recorrente esclareceu detalhadamente que sua ECF não considerou os números corretos tão somente por uma questão sistêmica, de cruzamento de dados. Ao extrair de suas bases as informações sobre as operações no momento do atendimento à fiscalização, ela constatou a divergência e, em seguida, informou-a devidamente (...)”;

“(...) nota-se que, em primeiro lugar, a Autoridades Administrativa deveria ter dado à Recorrente a oportunidade de retificar sua escrituração fiscal para que delas pudesse constar a informação correta quanto ao montante das perdas dedutíveis, seja porque não poderia a própria Recorrente apresentar retificadora (já que instaurado procedimento fiscal relativo a IRPJ e CSLL), seja porque se trata de simples erro de fato, nos termos do art. 7º, §4º, II e §5º, da Instrução Normativa nº 2.004/21 (...)”;

“(...) como há despesas dedutíveis no montante de R\$ 31.782.640,58 não informadas originalmente na ECF, mas informadas em sede de fiscalização, caberia à autoridade fiscal levá-las em conta, ainda que a efetiva dedutibilidade ficasse sujeita a seu crivo, o que lhe é, inclusive, orientado pela referida IN. (...)”;

*“(...) **A documentação pertinente, cabe reforçar, é parte do presente processo administrativo e poderia ter sua veracidade facilmente atestada por meio de cotejo com as demonstrações contábeis e outras fontes de informação notoriamente disponíveis à autoridade fiscal, que deveria, portanto, tê-la analisado (...)”;***

“(...) a decisão de primeira instância violou o princípio da verdade material, que determina que a fiscalização busque o convencimento da verdade que esteja mais próxima da realidade dos fatos. Além disso, violou os conceitos constitucionais de renda e de lucro que regem o IRPJ e a CSLL e, de maneira direta, as normas relativas a esses tributos, que determinam que eles sejam apurados com base no lucro líquido do período, ajustado pelas adições, exclusões e compensações por elas previstas (...)”;

“(...) a autoridade fazendária, pode (e deve) buscar todos os elementos que possam influir no seu convencimento, promovendo diligências averiguatórias e probatórias que contribuam com a maior aproximação da verdade, podendo se valer de outros elementos além daqueles já trazidos aos autos (...)”; e,

“(...) Diante do exposto, considerando que a Recorrente apresentou à fiscalização arquivo que contém a relação correta das perdas dedutíveis do período, que totalizam a quantia de R\$1.511.608.437,61 (fl. 479), resta evidente (i) a nulidade do Processo Administrativo por desconsiderar tais valores sem qualquer investigação, ou, ao menos (ii) a necessidade de redução do valor atuado, a fim de considerar as perdas dedutíveis adicionais no montante de R\$ 31.782.640,58 (...)”;

ii. No Mérito:

(ii.i) “A DEDUTIBILIDADE DE PERDAS DA RECORRENTE E O PROCEDIMENTO ADOTADO”, afirma que:

“(...) são dedutíveis como despesas as perdas no recebimento de créditos, desde que observadas as condições previstas nos dispositivos acima, existindo a presunção legal de que são despesas operacionais e efetivamente incorridas (...)”; e,

“(...) passa-se a demonstrar que as condições para dedutibilidade foram plenamente verificadas no presente caso, abordando-se um a um os grupos de glosas e postergações realizadas pela autoridade lançadora, demonstrando sua patente ilegalidade. Note-se que, para cada um dos casos, a Recorrente faz referência à documentação pertinente, de modo a suportar os esclarecimentos expostos abaixo (...)”;

(ii.ii) **“A INEXISTÊNCIA DE DEDUÇÃO ANTECIPADA DA PERDA INADIMPLEMENTO CONTRATUAL QUE PROVOCA O VENCIMENTO ANTECIPADO DO CONTRATO”**, afirma que:

“(...) a Autoridade Fiscal sustenta que parte das perdas somente reuniriam as condições de dedutibilidade no ano-calendário 2019, mas que foram lançadas como despesas dedutíveis ainda no ano-calendário de 2018. Em apertada síntese, as Autoridades Fiscais analisaram a data do vencimento do contrato e o prazo estabelecido na legislação para fins de dedução, a fim de concluir o ano da dedutibilidade (...)”;

“(...) Não obstante o exposto acima, o procedimento adotado pela Recorrente é muito simples e consiste, basicamente, na inserção de cláusulas contratuais padronizadas, segundo as quais o não pagamento de uma parcela ocasiona a rescisão do instrumento e o vencimento antecipado de todo o contrato, tal como autorizado pelos artigos 1.425 e 1.426 do Código Civil (...)”;

“(...) No contexto das suas atividades, a Recorrente celebra com seus clientes “Termo de Confissão de Dívida”, cujo instrumento é utilizado para a formalizar a existência de situação de inadimplência prévia sem recorrer às vias judiciais. Em outras palavras, este contrato é estabelecido com a intenção de obrigar o devedor a saldar determinada dívida mediante novas condições (...)”;

*“(...) Essa espécie de título executivo extrajudicial registra um acordo entre as partes para que se faça a quitação da dívida, estabelecendo novos prazos, novas condições de pagamento e novas consequências caso não ocorra a quitação dos débitos segundo as regras previstas no contrato. Por outro lado, a não observância das novas condições pode ocasionar a **resolução desse instrumento**, como se observa do contrato padrão da Recorrente (e.g. Cláusula Nona) (...)”*;

*“(...) o inadimplemento dessas obrigações contratuais nas respectivas datas de vencimento não inaugura o termo a quo para contagem dos prazos previstos no artigo 9º da Lei nº 9.430/96, conforme defendeu as Autoridades Fiscais. **Pelo contrário, implica a rescisão contratual e o direito do credor de buscar a satisfação da dívida já reconhecida anteriormente (...)”**;*

*“(...) o Termo de Confissão de Dívida é um instrumento para formalizar uma **dívida já existente** na tentativa estabelecer novas condições e novos prazos*

para o devedor. A existência prévia da dívida fica nítida a partir da análise das informações transmitidas no curso da fiscalização, que apontaram a existência de dívida em aberto desde 24.3.2017 (...);

“(...) o equívoco da Fiscalização foi considerar que o termo a quo para contagem dos prazos previstos no artigo 9º da Lei nº 9.430/96 é a data de vencimento da obrigação prevista nos Instrumentos de Confissão de Dívida, desconsiderando que esse instrumento formaliza a existência de uma **dívida já existente** e que o inadimplemento ocasiona a rescisão desses contratos (...);

“(...) É importante destacar que esse equívoco na interpretação dos Instrumentos de Confissão de Dívida ocasionaram a glosa da totalidade das despesas que foram consideradas postergadas (...); e,

“(...) considerando a incorreção da interpretação das Autoridades Fiscais de que o termo a quo para contagem dos prazos previstos no artigo 9º da Lei nº 9.430/96 é a data de vencimento da obrigação prevista nos Instrumentos de Confissão de Dívida, resta evidente a improcedência da glosa das perdas efetuadas no ano-calendário de 2018, mas que supostamente somente deveriam ocorrer no ano-calendário de 2019 (...);

(ii.iii) **“O PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS PREVISTOS NO ARTIGO 9º DA LEI Nº 9.430/96”**, afirma que:

“(...) Em primeiro lugar, cabe mencionar que a Autoridade Fiscal Administrativa ignorou as informações apresentadas durante a fiscalização, na qual o contribuinte indicou (i) a existência de cobrança administrativa; (ii) renegociação; ou (iii) cobrança judicial. Igualmente, o Acórdão nº 107-023.968, proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento também não enfrentou as alegações formuladas pela Recorrente em sua impugnação nesse sentido (...);

“(...) Esse fato ganha relevância na medida em que a Recorrente apresentou todas as informações acerca da cobrança administrativa e/ou judicial com relação à totalidade das perdas questionadas pela fiscalização (vide fls. 11.377 e seguintes). (...);

“(...) Em nenhum momento, a Autoridades Administrativa considerou esses documentos insuficientes ou requereu a intimação do contribuinte para apresentar documentos adicionais, o que impõe a necessidade de acolhimento das provas apresentadas pelo contribuinte, sob pena de cerceamento de defesa (...);

“(...) as informações apresentadas no curso da fiscalização demonstram (i) o envio da dívida para cobrança terceirizada (e.g. “valor transferido para C.L.”); (ii) a existência de renegociação após cobrança administrativa (e.g. “Entrada na Renegociação”); ou (iii) até a existência de cobrança judicial (e.g. “despesas com custas judiciais /inicial”) (...);

“(...) No que diz respeito às dedutibilidades de perdas que supostamente não possuíam cobrança administrativa e considerando que a fiscalização considerou como comprovadas as dedutibilidades de perdas que possuíam medida judicial,

a Recorrente requer a juntada da anexa planilha que aponta **(i)** a dedutibilidade questionada e **(ii)** a respectiva medida judicial (...);

“(...) A partir da tabela mencionada acima, é possível constatar que a Recorrente logrou êxito em comprovar que o montante **R\$ 5.954.345,13** foi objeto de medida judicial, razão pela qual tais valores devem ser excluídos da autuação fiscal (...);

“(...) No que tange às dedutibilidades de perdas que não possuíam instrumento contratual assinado, a Recorrente requer a juntada da anexa planilha que aponta **(i)** a dedutibilidade questionada e **(ii)** o respectivo instrumento particular devidamente assinado. Confira-se (...);

“(...) A partir da análise dos documentos apresentados nos parágrafos 63 e 65, é possível verificar que a Recorrente logrou êxito em comprovar a regular dedutibilidade do montante de **R\$ 9.409.660,27** os quais, evidentemente, não devem compor o lançamento fiscal (...); e,

“(...) Diante do exposto, a Recorrente requer (i) o reconhecimento integral das dedutibilidades das perdas glosadas, uma vez que o contribuinte apresentou a totalidade das informações no curso da fiscalização e tais documentos nunca foram questionados; ou, ao menos, (ii) o reconhecimento da regular dedutibilidade das perdas questionadas, em razão da apresentação das respectivas medidas judiciais e/ou instrumentos particulares devidamente assinados (...);

(ii.iv) **“AS ILEGALIDADES NA APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA”**, afirma que:

“(...) Inobstante o lançamento da multa de ofício, a autuação fiscal também promoveu um segundo lançamento para aplicação de multa isolada, pois a glosa gerou a ausência de pagamento das estimativas do IRPJ e da CSLL, sendo arbitrada, novamente, multa de 50% nos termos do artigo 44, inciso II, alínea “b” da Lei 9.430/96 (...);

“(...) Ora, como a autoridade lançadora afirma textualmente no TVF, as multas de ofício de 75% e isolada de 50% **tiveram como justificativa a mesma infração: a falta ou insuficiência de pagamento de IRPJ e CSLL. Isso configura flagrante bis in idem e, conseqüentemente, a improcedência da exigência (...)**;

“(...) É preciso antever que o CARF sumulou o entendimento de que não se pode promover a cobrança das estimativas após o fim do ano-calendário, pois a apuração das estimativas nada mais é senão a apuração antecipada do IRPJ e da CSLL devido ao final do ano-calendário. Assim, encerrado o exercício, caberá a autoridade fiscal promover a sua apuração e, se o caso, exigi-lo com a aplicação da multa de 75%, nos termos da Súmula nº 82 (...);

“(...) como o pagamento da estimativa é etapa preparatória do pagamento dos créditos tributários de IRPJ e CSLL anuais, é evidente que o mesmo racional se aplica às respectivas penalidades, motivo pelo qual há **incidência do princípio da consunção**, que se consubstancia na absorção da infração meio pela

infração fim. Ou seja, deve a penalidade mais gravosa – multa de ofício de 75% – absorver a penalidade mais branda – multa isolada de 50%. (...)”;

“(...) Sob qualquer prisma que se analise a questão, fica evidente a ilegalidade da cobrança das multas de ofício e isolada de forma concomitante no presente caso. Inclusive, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (“STJ”) é clara nesse sentido, justamente ao tratar das multas aqui discutidas (...)”;

“(...) Como não poderia ser diferente, o CARF adota o mesmo posicionamento exarado pelo ST.1 tendo editado a Súmula CARF nº 105 (...)”; e,

“(...) Diante de todos esses elementos, é fundamental que se reconheça a ilegalidade da cobrança das multas isoladas de IRP.1 e CSLL no presente caso, cancelando-se os respectivos lançamentos (...)”.

7. Ademais disso, juntou aos autos os documentos de fls. 43332/45160 (144 documentos, contendo 1.828 folhas), que comprovariam o direito a dedução de R\$ 9.409.660,27, vez que apresentou as medidas judiciais correlatas e os instrumentos particulares devidamente assinados.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Alessandro Bruno Macêdo Pinto – Relator

8. O Recurso Voluntário é tempestivo, conforme despacho de fl. 45170, bem assim preenche os pressupostos de admissibilidade, nos termos do Decreto nº 70.235/1972, razão pela qual dele conheço.

9. Cuida-se o feito Autos de Infração para exigência de IRPJ e CSLL, acrescidos de multa de ofício, multa isolada e juros de mora, no valor total de R\$ 46.076.508,81, referentes ao ano-calendário de 2018.

10. A Autoridade Fiscal afirma que o Recorrente teria excluído indevidamente de seu lucro líquido para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo do IRPJ e da CSLL o valor de R\$ 64.839.360,09, formado pelas seguintes parcelas:

(i) R\$ 15.542.351,81 – referente a glosa dos valores que não poderiam ter sido excluídos na apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL do ano-calendário 2018, tendo em vista o descumprimento de algum dos requisitos do artigo 9º da Lei nº 9.430/1996 (não comprovação da existência de cobrança administrativa ou judicial das dívidas, quando aplicável, bem como algumas dívidas estavam vencidas há tempo inferior àquele exigido pelo normativo legal, ou falta de documento assinado); e

(ii) R\$ 49.297.008,28 – referente a despesas antecipadas (postergação no recolhimento), vez que este montante somente poderia ser deduzido em períodos posteriores, conforme os critérios dos artigos 9º a 12 da Lei nº 9.430/1996.

11. Em sede de Recurso Voluntário de fls. 43239/43273, o Recorrente aduziu, em suma, que:

i. Em Preliminar:

(i.i) **“NULIDADE POR ERRO NA DETERMINAÇÃO DAS BASES DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL POR DESCONSIDERAÇÃO DE DESPESAS DEDUTÍVEIS INFORMADAS DURANTE A FISCALIZAÇÃO”**, afirma que:

“(...) a Recorrente declarou em sua ECF perdas no valor global de R\$ 1.479.825.797,03. Desse montante global, a Fiscalização considerou que R\$15.542.351,81 mereciam ser glosados e R\$ 49.297.008,28 seriam dedutíveis somente em períodos posteriores (...);”

*“(...) em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 04/21, no dia 27/11/2020 a Recorrente apresentou à fiscalização arquivo que contém a relação correta das perdas, **as quais totalizam a quantia de R\$ 1.511.608.437,61** (fl. 479), conforme quadro de compatibilização abaixo (...);”*

“(...) Veja-se que, na mesma oportunidade, a Recorrente esclareceu detalhadamente que sua ECF não considerou os números corretos tão somente por uma questão sistêmica, de cruzamento de dados. Ao extrair de suas bases as informações sobre as operações no momento do atendimento à fiscalização, ela constatou a divergência e, em seguida, informou-a devidamente (...);”

“(...) nota-se que, em primeiro lugar, a Autoridades Administrativa deveria ter dado à Recorrente a oportunidade de retificar sua escrituração fiscal para que delas pudesse constar a informação correta quanto ao montante das perdas dedutíveis, seja porque não poderia a própria Recorrente apresentar retificadora (já que instaurado procedimento fiscal relativo a IRPJ e CSLL), seja porque se trata de simples erro de fato, nos termos do art. 7º, §4º, II e §5º, da Instrução Normativa nº 2.004/21 (...);”

“(...) como há despesas dedutíveis no montante de R\$ 31.782.640,58 não informadas originalmente na ECF, mas informadas em sede de fiscalização, caberia à autoridade fiscal levá-las em conta, ainda que a efetiva dedutibilidade ficasse sujeita a seu crivo, o que lhe é, inclusive, orientado pela referida IN. (...);”

“(...) A documentação pertinente, cabe reforçar, é parte do presente processo administrativo e poderia ter sua veracidade facilmente atestada por meio de cotejo com as demonstrações contábeis e outras fontes de informação notoriamente disponíveis à autoridade fiscal, que deveria, portanto, tê-la analisado (...);”

“(...) a decisão de primeira instância violou o princípio da verdade material, que determina que a fiscalização busque o convencimento da verdade que esteja mais próxima da realidade dos fatos. Além disso, violou os conceitos constitucionais de renda e de lucro que regem o IRPJ e a CSLL e, de maneira direta, as normas relativas a esses tributos, que determinam que eles sejam apurados com base no lucro líquido do período, ajustado pelas adições, exclusões e compensações por elas previstas (...);”

“(...) a autoridade fazendária, pode (e deve) buscar todos os elementos que possam influir no seu convencimento, promovendo diligências averiguatórias e probatórias que contribuam com a maior aproximação da verdade, podendo se valer de outros elementos além daqueles já trazidos aos autos (...)”; e,

“(...) Diante do exposto, considerando que a Recorrente apresentou à fiscalização arquivo que contém a relação correta das perdas dedutíveis do período, que totalizam a quantia de R\$ 1.511.608.437,61 (fl. 479), resta evidente (i) a nulidade do Processo Administrativo por desconsiderar tais valores sem qualquer investigação, ou, ao menos (ii) a necessidade de redução do valor autuado, a fim de considerar as perdas dedutíveis adicionais no montante de R\$ 31.782.640,58 (...)”;

ii. No Mérito:

(ii.i) “A DEDUTIBILIDADE DE PERDAS DA RECORRENTE E O PROCEDIMENTO ADOTADO”, afirma que:

“(...) são dedutíveis como despesas as perdas no recebimento de créditos, desde que observadas as condições previstas nos dispositivos acima, existindo a presunção legal de que são despesas operacionais e efetivamente incorridas (...)”; e,

“(...) passa-se a demonstrar que as condições para dedutibilidade foram plenamente verificadas no presente caso, abordando-se um a um os grupos de glosas e postergações realizadas pela autoridade lançadora, demonstrando sua patente ilegalidade. Note-se que, para cada um dos casos, a Recorrente faz referência à documentação pertinente, de modo a suportar os esclarecimentos expostos abaixo (...)”;

(ii.ii) “A INEXISTÊNCIA DE DEDUÇÃO ANTECIPADA DA PERDA INADIMPLEMENTO CONTRATUAL QUE PROVOCA O VENCIMENTO ANTECIPADO DO CONTRATO”, afirma que:

“(...) a Autoridade Fiscal sustenta que parte das perdas somente reuniriam as condições de dedutibilidade no ano-calendário 2019, mas que foram lançadas como despesas dedutíveis ainda no ano-calendário de 2018. Em apertada síntese, as Autoridades Fiscais analisaram a data do vencimento do contrato e o prazo estabelecido na legislação para fins de dedução, a fim de concluir o ano da dedutibilidade (...)”;

“(...) Não obstante o exposto acima, o procedimento adotado pela Recorrente é muito simples e consiste, basicamente, na inserção de cláusulas contratuais padronizadas, segundo as quais o não pagamento de uma parcela ocasiona a rescisão do instrumento e o vencimento antecipado de todo o contrato, tal como autorizado pelos artigos 1.425 e 1.426 do Código Civil (...)”;

“(...) No contexto das suas atividades, a Recorrente celebra com seus clientes “Termo de Confissão de Dívida”, cujo instrumento é utilizado para a formalizar a existência de situação de inadimplência prévia sem recorrer às vias judiciais. Em outras palavras, este contrato é estabelecido com a intenção de obrigar o devedor a saldar determinada dívida mediante novas condições (...)”;

“(…) Essa espécie de título executivo extrajudicial registra um acordo entre as partes para que se faça a quitação da dívida, estabelecendo novos prazos, novas condições de pagamento e novas consequências caso não ocorra a quitação dos débitos segundo as regras previstas no contrato. Por outro lado, a não observância das novas condições pode ocasionar a **resolução desse instrumento**, como se observa do contrato padrão da Recorrente (e.g. Cláusula Nona) (...)”;

“(…) o inadimplemento dessas obrigações contratuais nas respectivas datas de vencimento não inaugura o termo a quo para contagem dos prazos previstos no artigo 9º da Lei nº 9.430/96, conforme defendeu as Autoridades Fiscais. **Pelo contrário, implica a rescisão contratual e o direito do credor de buscar a satisfação da dívida já reconhecida anteriormente (...)**”;

“(…) o Termo de Confissão de Dívida é um instrumento para formalizar uma **dívida já existente** na tentativa estabelecer novas condições e novos prazos para o devedor. A existência prévia da dívida fica nítida a partir da análise das informações transmitidas no curso da fiscalização, que apontaram a existência de dívida em aberto desde 24.3.2017 (...)”;

“(…) o equívoco da Fiscalização foi considerar que o termo a quo para contagem dos prazos previstos no artigo 9º da Lei nº 9.430/96 é a data de vencimento da obrigação prevista nos Instrumentos de Confissão de Dívida, desconsiderando que esse instrumento formaliza a existência de uma **dívida já existente** e que o inadimplemento ocasiona a rescisão desses contratos (...)”;

“(…) É importante destacar que esse equívoco na interpretação dos Instrumentos de Confissão de Dívida ocasionaram a glosa da totalidade das despesas que foram consideradas postergadas (...)”;

“(…) considerando a incorreção da interpretação das Autoridades Fiscais de que o termo a quo para contagem dos prazos previstos no artigo 9º da Lei nº 9.430/96 é a data de vencimento da obrigação prevista nos Instrumentos de Confissão de Dívida, resta evidente a improcedência da glosa das perdas efetuadas no ano-calendário de 2018, mas que supostamente somente deveriam ocorrer no ano-calendário de 2019 (...)”;

(ii.iii) **“O PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS PREVISTOS NO ARTIGO 9º DA LEI Nº 9.430/96”**, afirma que:

“(…) Em primeiro lugar, cabe mencionar que a Autoridade Fiscal Administrativa ignorou as informações apresentadas durante a fiscalização, na qual o contribuinte indicou (i) a existência de cobrança administrativa; (ii) renegociação; ou (iii) cobrança judicial. Igualmente, o Acórdão nº 107-023.968, proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento também não enfrentou as alegações formuladas pela Recorrente em sua impugnação nesse sentido (...)”;

“(…) Esse fato ganha relevância na medida em que a Recorrente apresentou todas as informações acerca da cobrança administrativa e/ou judicial com

relação à totalidade das perdas questionadas pela fiscalização (vide fls. 11.377 e seguintes). (...);

“(...) Em nenhum momento, a Autoridades Administrativa considerou esses documentos insuficientes ou requereu a intimação do contribuinte para apresentar documentos adicionais, o que impõe a necessidade de acolhimento das provas apresentadas pelo contribuinte, sob pena de cerceamento de defesa (...);”

“(...) as informações apresentadas no curso da fiscalização demonstram (i) o envio da dívida para cobrança terceirizada (e.g. “valor transferido para C.L.”); (ii) a existência de renegociação após cobrança administrativa (e.g. “Entrada na Renegociação”); ou (iii) até a existência de cobrança judicial (e.g. “despesas com custas judiciais /inicial”) (...);”

“(...) No que diz respeito às dedutibilidades de perdas que supostamente não possuíam cobrança administrativa e considerando que a fiscalização considerou como comprovadas as dedutibilidades de perdas que possuíam medida judicial, a Recorrente requer a juntada da anexa planilha que aponta (i) a dedutibilidade questionada e (ii) a respectiva medida judicial (...);”

*“(...) A partir da tabela mencionada acima, é possível constatar que a Recorrente logrou êxito em comprovar que o montante **R\$ 5.954.345,13** foi objeto de medida judicial, razão pela qual tais valores devem ser excluídos da autuação fiscal (...);”*

“(...) No que tange às dedutibilidades de perdas que não possuíam instrumento contratual assinado, a Recorrente requer a juntada da anexa planilha que aponta (i) a dedutibilidade questionada e (ii) o respectivo instrumento particular devidamente assinado. Confira-se (...);”

*“(...) A partir da análise dos documentos apresentados nos parágrafos 63 e 65, é possível verificar que a Recorrente logrou êxito em comprovar a regular dedutibilidade do montante de **R\$ 9.409.660,27** os quais, evidentemente, não devem compor o lançamento fiscal (...); e,*

“(...) Diante do exposto, a Recorrente requer (i) o reconhecimento integral das dedutibilidades das perdas glosadas, uma vez que o contribuinte apresentou a totalidade das informações no curso da fiscalização e tais documentos nunca foram questionados; ou, ao menos, (ii) o reconhecimento da regular dedutibilidade das perdas questionadas, em razão da apresentação das respectivas medidas judiciais e/ou instrumentos particulares devidamente assinados (...);”

(ii.iv) **“AS ILEGALIDADES NA APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA”**, afirma que:

“(...) Inobstante o lançamento da multa de ofício, a autuação fiscal também promoveu um segundo lançamento para aplicação de multa isolada, pois a glosa gerou a ausência de pagamento das estimativas do IRPJ e da CSLL, sendo arbitrada, novamente, multa de 50% nos termos do artigo 44, inciso II, alínea “b” da Lei 9.430/96 (...);”

*“(...) Ora, como a autoridade lançadora afirma textualmente no TVF, as multas de ofício de 75% e isolada de 50% **tiveram como justificativa a mesma infração: a falta ou insuficiência de pagamento de IRPJ e CSLL. Isso configura flagrante bis in idem e, conseqüentemente, a improcedência da exigência (...)**”;*

“(...) É preciso antever que o CARF sumulou o entendimento de que não se pode promover a cobrança das estimativas após o fim do ano-calendário, pois a apuração das estimativas nada mais é senão a apuração antecipada do IRPJ e da CSLL devido ao final do ano-calendário. Assim, encerrado o exercício, caberá a autoridade fiscal promover a sua apuração e, se o caso, exigi-lo com a aplicação da multa de 75%, nos termos da Súmula nº 82 (...)”;

*“(...) como o pagamento da estimativa é etapa preparatória do pagamento dos créditos tributários de IRPJ e CSLL anuais, é evidente que o mesmo racional se aplica às respectivas penalidades, motivo pelo qual há **incidência do princípio da consunção**, que se consubstancia na absorção da infração meio pela infração fim. Ou seja, deve a penalidade mais gravosa – multa de ofício de 75% – absorver a penalidade mais branda – multa isolada de 50%. (...)*”;

“(...) Sob qualquer prisma que se analise a questão, fica evidente a ilegalidade da cobrança das multas de ofício e isolada de forma concomitante no presente caso. Inclusive, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (“STJ”) é clara nesse sentido, justamente ao tratar das multas aqui discutidas (...)”;

“(...) Como não poderia ser diferente, o CARF adota o mesmo posicionamento exarado pelo ST.1 tendo editado a Súmula CARF nº 105 (...)”;

“(...) Diante de todos esses elementos, é fundamental que se reconheça a ilegalidade da cobrança das multas isoladas de IRPJ e CSLL no presente caso, cancelando-se os respectivos lançamentos (...)”.

12. Bem assim, juntou aos autos os documentos de fls. 43332/45160 (144 documentos, contendo 1.828 folhas), que comprovariam o direito a dedução de R\$ 9.409.660,27, vez que apresentou as medidas judiciais correlatas e os instrumentos particulares devidamente assinados.

13. Pois bem.

14. Houve a juntada de enorme quantidade de documentos somente em grau de recurso, ou seja, estes dados não foram objeto de análise pela fiscalização e nem pela DRJ/RJ (DRJ07).

15. Vê-se o evidente esforço probatório do contribuinte para demonstrar o direito a dedução, com a juntada de fartíssimos documentos que permitem à Administração Tributária visitar sua base de dados e sistemas para convalidar ou rechaçar o direito do contribuinte.

16. Ademais disso, a legislação processual que versa sobre o ônus probatório do interessado em instruir o feito administrativo fiscal com os elementos necessários à comprovação de suas alegações determina, como regra geral, que *“A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual”*, nos termos do artigo 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972, estabelecendo como exceções as hipóteses de impossibilidade de apresentação oportuna, por motivo de força maior; a existência de fato ou

direito superveniente; ou que a prova destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

17. Outrossim, a Lei nº 9.784/1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, dispõe que “*O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo*”, conforme artigo 38, como forma de assegurar a ampla defesa e, nas entrelinhas, reafirmar a busca de uma verdade materialmente demonstrável, opondo-se a pretextos formalísticos que dificultem ou inviabilizem a realização dessa finalidade.

18. Porquanto, o § 2º do citado dispositivo determina, categoricamente, que “*Somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias*”.

19. Assim sendo, a busca da verdade material não é apenas um direito do contribuinte, mas uma exigência procedimental a ser observada pela autoridade lançadora e pelos julgadores do processo administrativo tributário, os quais referendam ou não a regularidade da constituição do crédito tributário, como forma de assegurar os atributos de certeza, liquidez e exigibilidade que justificam os privilégios e garantias a ele referíveis, conforme indica o Código Tributário Nacional e legislação.

20. Neste sentido, esta egrégia Turma Ordinária tem entendimento consolidado que privilegia a busca incansável da verdade material e enseja a valoração da prova com atenção ao formalismo moderado, em observância aos princípios da instrumentalidade e economia processuais, devendo ser considerados todos os fatos e provas novas e lícitas, em detrimento das presunções tributárias ou outros procedimentos que se atentem apenas à verdade formal dos fatos.

21. Desta forma, a fim de evitar alegação de supressão de instância e/ou nulidade pela não apreciação dos documentos, bem assim por existir fundada dúvida sobre as perdas dedutíveis, torna-se necessária a conversão do julgamento em diligência, a fim de que a unidade de origem da RFB esclareça os seguintes pontos:

- (i) Promova a análise dos documentos de fls. 43332/45160 (144 documentos, contendo 1.828 folhas), verificando se comprovam ou não o direito a dedução da contribuinte no valor de R\$ 9.409.660,27, levando em consideração os requisitos estabelecidos pela Lei nº 9.430/1996;
- (ii) Indique qual o termo *a quo* utilizado para contagem dos prazos previstos no artigo 9º da Lei nº 9.430/1996, se foi a data de vencimento do contrato original ou a data de vencimento da obrigação prevista no “*Instrumento de Confissão de Dívida*” (documento posterior que concede nova oportunidade ao cliente para a quitação da dívida pré-existente), justifique. Em quais contratos houve postergação de receitas?
- (iii) Promova a reanálise dos documentos juntados aos autos, a fim de verificar se existe comprovação de que as perdas totais da contribuinte são na monta de

R\$ 1.511.608.437,61, explicando os motivos. Se sim, é possível considerar as perdas dedutíveis adicionais na quantia de R\$ 31.782.640,58?

- (iv) Que seja elaborado relatório circunstanciado, com as conclusões relacionadas aos questionamentos apresentados, bem como acrescentadas eventuais razões adicionais que auxiliem na solução do litígio; e,
- (v) Que seja dada ciência à Recorrente, com prazo de 30 (trinta) dias para sua manifestação caso seja de seu interesse. Findado o prazo, apresentada ou não a manifestação, os autos deverão retornar à esta Turma Julgadora para o prosseguimento do julgamento.

Dispositivo

22. Por todo o exposto e por tudo que consta processado nos autos, voto por **CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA**, a fim de que a unidade de origem da RFB atenda ao contido nos itens (i) a (v) acima dispostos.

(documento assinado digitalmente)

Alessandro Bruno Macêdo Pinto - Relator.