



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.720989/2017-85
ACÓRDÃO	1402-007.099 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de setembro de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	FAZENDA NACIONAL BANCO BRADESCO FINANCIAMENTOS S/A

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2012

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. NÃO CONHECIMENTO

Nos termos da Súmula CARF nº 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, deve ser observado o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância. Constatado que o montante exonerado no julgamento em primeira instância é inferior ao limite fixado pela Portaria MF nº 2, de 17/01/2024, não se conhece do recurso de ofício.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012

PERDAS COM NÃO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS VENCIDOS. DEDUTIBILIDADE. REQUISITOS

Para que as perdas com não recebimento de créditos possam ser dedutíveis da apuração do Lucro Real, necessário que tais créditos sejam decorrentes da atividade operacional da empresa, haja comprovação de que tenha sido suportado o prejuízo decorrente da perda e sejam observados os demais requisitos impostos pelo artigo 9º, da Lei nº 9.430/1996, correspondente ao art. 340 do RIR/1999.

DESPESAS. COMPROVAÇÃO. GLOSA

Além da previsão do artigo 299, do RIR/1999, de que as despesas sejam usuais, normais e necessárias às atividades da pessoa jurídica, é imprescindível que sejam lastreadas em documentação hábil e idônea, conforme disposto no artigo 923, do mesmo diploma regulamentar. Não logrando comprovar o contribuinte os registros de despesas efetuados em sua escrituração com referida documentação, irrepreensível a glosa perpetrada pelo Fisco.

De outro lado, devem ser afastas as glosas efetuadas em relação à quais a recorrente comprova a usualidade, necessidade e normalidade das despesas e seu suporte por documentos hábeis e idôneos.

POSTERGAÇÃO. EFEITOS

Somente se comprovada a ocorrência de postergação, cabe ao Fisco aplicá-la, procedendo aos devidos ajustes nos valores lançados. Inexistindo tal comprovação, não há o que se ajustar.

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

Excetuadas as especificidades de cada tributo, inexistindo fatos novos a serem apreciados, estendem-se aos lançamentos reflexos o decidido no lançamento matriz.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, i) por maioria de votos, i.i) negar provimento ao recurso voluntário em relação à infração “perdas no recebimento de créditos”, vencidos os Conselheiros Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça e Ricardo Piza Di Giovanni que davam provimento; i.ii) negar provimento ao recurso voluntário na parte que trata da aplicação das regras de indedutibilidade do IRPJ à CSLL, vencida a Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça que afastava tal vinculação; ii) por unanimidade de votos, ii.i) dar provimento parcial ao recurso voluntário em relação à infração “despesas não comprovadas”, exonerando o montante tributável de R\$ 10.811.136,76. O Conselheiro Ricardo Piza Di Giovanni manifestou intenção de apresentar declaração de voto; ii.ii) não conhecer do recurso de ofício por inferior ao limite de alçada previsto na Portaria MF nº 2, de 17/01/2024. Inteligência da Súmula CARF nº 103.

10 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Relator

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

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada em face de decisão exarada pela 10ª Turma da DRJ/BHE, sessão de 26 de fevereiro de 2019 (fls. 20224/20259)¹, que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada perante aquele Órgão (fls. 631/649) exonerando parte dos lançamentos de IRPJ e CSLL perpetrados pelo Fisco, infração “adições não computadas na apuração do Lucro Real – custo/despesa Inedutível”, AC/2012, conforme autos de infração (fls. 588/600 e 621/622), e de Recurso de Ofício manejado pela presidência daquela Turma Julgadora em razão de exoneração de crédito tributário acima do limite de alçada previsto, à época, pela Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017 (R\$ 2.500.000,00).

O AI de IRPJ está abaixo reproduzido (fls. 589), sendo que o de CSLL tem a mesma conformação, observadas as respectivas especificidades e tipificações legais:

ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL		
INFRAÇÃO: CUSTO/DESPESA INEDUTÍVEL		
Valor não adicionado ao Lucro Líquido do período, para a determinação do Lucro Real, conforme relatório fiscal em anexo.		
Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2012	134.280.786,27	75,00
Enquadramento Legal		
Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2012:		
art. 3º da Lei nº 9.249/95.		
Arts. 247 e 249, inciso I, do RIR/99		

O valor total dos lançamentos somou R\$ 122.399.622,27 (inclusos multa de ofício de 75% e juros demora à taxa Selic, calculados até novembro/2017), conforme abaixo reproduzido (fls. 621):

Processo	Documento	Tributo	Crédito Tributário
16327-720.989/2017-85	Auto de Infração	IRPJ	R\$ 76.499.763,92
16327-720.989/2017-85	Auto de Infração	CSLL	R\$ 45.899.858,35
Total do Crédito Tributário			R\$ 122.399.622,27

DA ACUSAÇÃO FISCAL

Segundo o TVF (fls. 601/620), bem resumido pela relatoria de 1º Piso, estes os principais tópicos das acusações imputadas pelo Fisco:

¹A numeração referida das fls., quando não houver indicação contrária, é sempre a digital

Conforme sua DIPJ 2013, para o ano-calendário 2012 houve apuração e lucro real no valor de R\$ 4.257.759.419,45, não tendo sido compensado prejuízos fiscais. Para a CSLL foi apurada base de cálculo no valor de R\$ 2.570.833.311,40, sem a compensação de base de cálculo negativa de períodos anteriores.

4.1. INFRAÇÃO 1 – PERDAS EM OPERAÇÕES DE CRÉDITO

Inicialmente foi verificado que o contribuinte em tela deduziu, para o ano-calendário de 2012, despesa referente a perdas em operações de crédito no valor de R\$ 1.532.036.593,57, conforme ficha 09B de sua DIPJ 2013 (AC 2012).

Em Resposta ao termo de intimação 10 a empresa carrou duas respostas, apresentadas em momentos diversos, abaixo segue análise da documentação:

1 – Aleatórios - Dez contratos aleatórios para comprovação no valor de R\$ 51.156,63. Ainda pendentes de resposta. Nada foi apresentado pelo contribuinte em sua resposta do dia 16/10/2017, porém esta fiscalização retirou o contrato 3676732240, número de ordem 85127, pois consta em outra aba do anexo. Desta forma, restam 9 contratos no valor de R\$ 32.441,49;

2 - Dedut 4e5 sem nº ação (Anexo I - termo de intimação 10). A empresa apresentou relação analítica com a correção das informações das ações judiciais de 71 contratos no valor R\$ 4.212.632,37. Porém, ao analisar a informação apresentada e validar as ações judiciais de cobrança não encontramos a informação correta em 19 contratos (em 52 casos verificamos a existência da ação de cobrança). O total dos 52 contratos validados soma R\$ 2.682.815,95. Desta forma, restam sem comprovação 2.158 (2210 – 52) contratos sem comprovação, no valor total de R\$ 87.722.760,59;

3 - Dedut 4e5 ação sem local (Anexo I - termo de intimação 10). A empresa apresentou relação analítica com a correção das informações das ações judiciais de 274 contratos no valor de R\$ 18.962.431,84. Ao analisar a informação apresentada e validar as ações judiciais de cobrança não encontramos a informação correta em 28 contratos, sendo que para 246 verificamos a existência das ações de cobrança. O total dos 246 contratos validados soma R\$ 17.023.759,61. Desta forma restam sem comprovação 2.478 (2724 – 246) contratos no valor de R\$ 32.618.731,78;

3.1 - Resposta termo 10 datada de 06/11/2017. Termo de Anexação de Arquivo Não-paginável - Análise Anexo I - Resp termo 10 de 16out2017. a complementação de sua resposta ao termo de intimação 10, entregue em 06 de novembro de 2017, o contribuinte apresentou novas informações para os contratos de seu demonstrativo de perdas objeto da intimação 10 no anexo I

- aba Dedut 4e5 ação sem local. Na relação apresentada a empresa adicionou informação a 179 contratos em valor total de R\$ 4.430.788,22. Porém o contrato 3693743564, nº de ordem 106560, no valor de R\$ 109.244,22, não foi objeto do anexo I do termo de intimação 10. Portanto restam 178 contratos no valor de R\$ 4.321.544,00. Desta forma, restaram 2.300 contratos no valor de R\$ 28.297.187,78 sem comprovação de cobrança judicial.

4 - Dedut 4e5 n ação errado (Anexo I - termo de intimação 10). A empresa apresentou relação analítica com a correção das informações das ações judiciais de 33 contratos no valor R\$ 1.115.176,73. Para estes 33 contratos o contribuinte complementou seu demonstrativo de perda com as informações solicitadas, apresentando ainda documentação das demandas judiciais destes contratos. Portanto, dos 96 contratos intimados, restaram 63 de R\$ 1.442.315,37 ainda pendentes de comprovação da cobrança judicial;

5 - Dedut 4e5 sem nº ação (Anexo II - termo de intimação 10) O contribuinte apresentou informações de 7 contratos totalizando o valor de R\$ 297.167,91. Porém, um dos documentos apresentados (99347_ANTONIO PEDROSO LINO), não foi objeto da intimação, portanto houve comprovação para 6 casos no valor de R\$ 151.702,69, restando 2 contratos pendentes de comprovação de cobrança judicial no valor de R\$ 191.356,74;

6 - Dedut 4e5 ação sem local (Anexo II - termo de intimação 10). A empresa apresentou informações e documentação de ações judiciais de 143 contratos no valor R\$ 7.842.253,81, restando ainda sem comprovação, 25 contratos no valor de R\$ 472.871,05;

7 - Dedut 4e5 n ação errado (Anexo II - termo de intimação 10). A empresa apresentou informações e documentação de ações judiciais referente a 82 contratos no valor R\$ 3.449.694,03, restando ainda sem comprovação 263 contratos, totalizando R\$ 2.513.992,51;

Resumidamente:

PERDAS DE CRÉDITO INTIMAÇÃO 10	SALDO NÃO COMPROVADO
1 - Aleatórios	32.441,49
2 - Dedut 4e5 sem nº ação (Anexo I - termo de intimação 10)	87.722.760,59
3.1 - Dedut 4e5 ação sem local (Anexo I - termo de intimação 10)	28.297.187,78
4 - Dedut 4e5 n ação errado (Anexo I - termo de intimação 10)	1.442.315,37
5 - Dedut 4e5 sem nº ação (Anexo II - termo de intimação 10)	191.356,74
6 - Dedut 4e5 ação sem local (Anexo II - termo de intimação 10)	472.871,05
7 - Dedut 4e5 n ação errado (Anexo II - termo de intimação 10)	2.513.992,51
TOTAL	120.672.925,53

Portanto, do demonstrativo de perdas apresentado pelo contribuinte, um total de 4.820 contratos se mostraram sem comprovação da ação judicial de cobrança perda, totalizando R\$ 120.672.925,53. Anexo ao e-processo, em

“Termo de Anexação de Arquivo Não-paginável - Relação Contratos de créd-Cobrança não comprovada1”, está a relação dos contratos glosados pela fiscalização.

4.1.1. DA FUNDAMENTAÇÃO JURÍDICA

(...) a Lei 9.430 de 1996, determina em seu artigo 9º, para a dedutibilidade das perdas com créditos acima de 30 mil reais e para os créditos com garantia (casos autuados pela fiscalização), há a necessidade de haver sido iniciado e mantido os procedimentos judiciais para seu recebimento (...)

Por tudo exposto, é dever do contribuinte comprovar com documentação hábil que dê suporte à sua contabilidade, a existência de demandas judiciais de cobrança dos créditos deduzidos como perdas no período, ou apresentar a documentação de suporte afim de comprovar as despesas deduzidas.

Neste sentido, conclui-se inexistir fundamento legal para considerar na base de cálculo do IRPJ e da CSLL a dedução das despesas de perdas de créditos relativas aos valores não justificados pelo contribuinte, valores estes relacionados na planilha “Relação Contratos de créd-Cobrança não comprovada”.

4.2. INFRAÇÃO 2 – DESPESAS

No termo de início de fiscalização solicitamos ao contribuinte que apresentasse a composição das despesas operacionais que compõem a linha 03 da ficha 05Bda DIPJ 2013 – AC 2012, no valor de 1,5 bilhões de reais. Da resposta apresentada, selecionamos os maiores prestadores e solicitamos, no termo de intimação 04 que fosse apresentada relação detalhada das despesas selecionadas. No despesas apresentadas até então, porém a relação dos prestadores estava apresentada de forma sintética. Assim, o contribuinte carrou nova resposta contendo a relação analítica por prestador de serviço e serviço prestado às despesas anteriormente solicitadas.

Assim, a fiscalização selecionou, por amostragem, uma série de despesas para comprovação por meio de documentação física (notas fiscais, comprovantes de pagamentos, recibos), capazes de comprovar a efetividade das despesas em questão, e intimou o contribuinte, através do termo de intimação 09, a apresentar a comprovação da efetividade de cada despesa selecionada.

1) 750784 - Hon. Advogados - Ações Externas

CONTA INTERNA	DESCRIÇÃO VALOR				VALOR (R\$)
01/03/2012	7507844	TOLEDO PIZA ADV	2735428000531	780-U	121.951,40

Para a despesa listada acima o contribuinte não logrou apresentar nenhuma documentação até o presente momento, solicitando em sua última resposta

(resposta ao termo 11 – datada de 17/11/2017) prazo para apresentação da documentação.

2) 755091 - Serviços Cadastrais

Data	Conta	Fornecedor SAP	CNPJ	NF	Total
setembro-12	7550910	SERASA S/A.	62173620000180	2482452-U	207.583,83

O contribuinte apresentou no item 1.2 da mídia anexa à sua resposta ao termo 09 datada de 02/10/2017 apenas solicitação de pagamento para comprovar a despesa (Documentos diversos – Outros - Documentos não aceitos). Porém, a solicitação de pagamento desacompanhada de nota fiscal, relatório da prestação de serviços ou outra documentação não tem o condão comprovar a efetividade da despesa. Desta forma, solicitamos novamente apresentação de comprovação no termo 11 para esta despesa e nada foi apresentado.

3) 758109 - Serviços Prestados – PJ

DATA	CONTA	FORNECEDOR SAP	CNPJ	NF	TOTAL
01/01/2012	758109	INTERVALOR TELE	4252254000154	1118-U	190.120,00
01/02/2012	758109	CONTAX SA	2757614002000	COMPLPROV REF 02/2012 PAGTO EM 03/2012 CONTAX 022012011	2.663.407,00
01/03/2012	758109	CONTAX SA	2757614002000	PROVISAD REF 03/2012 PAGTO EM 04/2012 - CONTAX 032012012	2.787.322,40
01/03/2012	758109	NEW SPACE PROC.	54955752000135	144-U	1.16.601,13
01/04/2012	758109	CONTAX SA	2757614002000	PROVISAD REF 04/2012 PAGTO EM 05/2012 - CONTAX 042012012	2.681.554,74
01/05/2012	758109	CONTAX SA	2757614002000	PROVISAD REF 05/2012 PAGTO EM 06/2012 - CONTAX 052012012	501.727,94
01/06/2012	758109	NEW SPACE PROC.	54955752000135	1479-U	140.859,78
01/07/2012	758109	ALVES E DIAS SERV'S LTDA	80589252000137	196-U	55.430,00
01/07/2012	758109	FACIL SOLUCOES	7527519000187	1339-U	135.474,61
01/09/2012	758109	URANET PROJETOS	3748414000191	6661-U	1.516.225,06
01/12/2012	758109	ATENTO BRASIL S	2879250004085	PROVISAD REF 12/2012 PAGTO EM 01/2013 - ATENTO 122012012	81.000,00

Para as despesas listadas acima o contribuinte não logrou apresentar nenhuma documentação até o presente momento. Para a despesa da NF 1118-U no valor de R\$ 190.120,00, a nota apresentada na resposta ao termo 11 de 13/11/2017 tem competência em dezembro de 2011 (Documentos diversos – Outros - Documentos não aceitos).

4) 770181 - Comissões Promotoras

(...) confrontou-se as notas fiscais mensais com os valores deduzidos como despesa no Razão nos referidos meses, e apurou-se as divergências descritas abaixo por prestadora. Uma vez que os serviços são pagos em nota mensal, onde todos os serviços prestados por aquele prestador no período estarão englobados, é de se esperar que as notas fiscais apresentadas totalizem as despesas deduzidas.

Em sua resposta o contribuinte alega para as divergências encontradas nos valores dos prestadores, que estes são devidos a erros na planilha de despesa inicial onde juntamente com valores da prestação de serviço à Bradesco

Financiamento, vieram alguns serviços prestados ao Banco Bradesco SA. Ocorre que nenhuma documentação como as notas dos serviços prestados ao Banco Bradesco, contabilização destes serviços no Banco Bradesco SA, ou qualquer informação externa que validasse a afirmação foi apresentada. Esta fiscalização, portanto, não aceita a justificativa do contribuinte para estes casos.

Para as notas mensais não apresentadas anteriormente, a empresa apresentou série de notas fiscais que complementaram as faltas anteriormente encontradas. Os valores destas notas fiscais foram retirados das diferenças intimadas no termo 12 e as faltas remanescentes serão objeto de glosa de despesa por esta fiscalização.

5) 775102 - Comissão sobre Venda de Veículos

Em sua resposta de 13/11/2017 ao termo de intimação 11, a empresa apresentou documentação para comprovar as despesas dos fornecedores METRONORTE COM VEICULOS e UNITED AUTO PARTICIPAÇÕES LTDA., porém, como pode ser visto em Documentos diversos – Outros - Documentos não aceitos, os documentos não se relacionam diretamente com as despesas informadas e não é possível afirmar com segurança se as notas apresentadas são referentes às despesas deduzidas. Desta forma, esta fiscalização não aceitou os comprovantes. Para os demais casos listados acima nada foi apresentado.

Portanto, esta fiscalização procederá a glosa de despesas operacionais da empresa, para o ano-calendário 2012, conforme totais resumidos abaixo, referente às despesas descritas de 1 a 5 acima.

DESPESA	VALOR
1) 750784 - Hon. Advogados - Ações Externas	121.951,40
2) 755091 - Serviços Cadastrais	207.583,83
3) 758109 - Serviços Prestados – PJ	10.869.322,66
4) 70181 - Comissões Promotoras - Desp. Antecipadas	1.083.952,79
5) 775102 - Comissão sobre Venda de Veículos	1.325.050,06
TOTAL	13.607.860,74

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada, a contribuinte acostou peça recursal (fls. 631/649) na qual, em preliminar, alegou nulidade por erro na determinação da matéria tributável e, no mérito, refutou, uma a um, os apontamentos do Fisco:

2. Item 4.1 do TVF - Infração 1 - Perdas em operações de créditos

Conforme descrito linhas atrás, em relação á Infração 1 do TVF (perdas em operações de crédito), a acusação fiscal é de que o impugnante não teria observado as condições estabelecidas no art. 9º, parágrafo 1º, incisos II, "c", e

III, da Lei n. 9430, de 27.12.1996, tendo sido apontadas pelo Sr. Agente Fiscal as seguintes irregularidades: a) falta de apresentação do contrato ("aleatórios"); b) falta de indicação do número da ação ("sem n. ação"); e c) informações equivocadas ou insuficientes sobre as ações judiciais ("ação sem local" e "n. ação errado").

2.a. Aleatórios

Como descrito anteriormente, o Sr. Agente Fiscal solicitou, no curso do procedimento de fiscalização, a apresentação de alguns contratos cuja perda foi deduzida pelo impugnante em 2012 na apuração do IRPJ e da CSL.

De um total de 10 (dez) contratos solicitados, o impugnante logrou apresentar apenas 1 (um) deles durante o procedimento de fiscalização.

Em relação aos 9 (nove) contratos faltantes (...) o impugnante protesta por sua posterior juntada, tendo em vista a impossibilidade de sua localização no exíguo prazo de defesa.

2.b. Perdas cuja dedução tem amparo no art. 9º, parágrafo 1º, incisos II, "c", e III, da Lei n. 9430/96.

A glosa do Sr. Agente Fiscal baseou-se, dentre outros fundamentos, na falta de indicação do número da ação judicial ("sem n. ação"); e na existência de informações equivocadas ou insuficientes sobre as ações judiciais ("ação sem local" e "nº ação errado").

O impugnante logrou identificar uma série de ações judiciais por ele propostas com o objetivo de recuperar os créditos a que fazia jus, ou arrestar garantias, ações essas não identificadas durante o procedimento de fiscalização, assim como logrou obter informações das ações judiciais cujos dados foram considerados pelo Sr. Agente Fiscal como incorretos ou insuficientes.

Como se verá, há 1559 contratos para os quais, nesta defesa, o impugnante apresenta prova dos procedimentos judiciais iniciados e mantidos para a recuperação de seus créditos, ou arresto de garantias.

Os documentos que fazem prova da propositura e da manutenção dessas ações judiciais acompanham a presente defesa, em dossiês individualizados que contêm o número do contrato (identificado na planilha que acompanhou o TVF), cópia da petição inicial da respectiva ação judicial e extrato de andamento processual com identificação do processo e do local em que tramita ou tramitou (doc. 01).

2.c. Perdas cuja dedução tem amparo no art. 10, parágrafo 4º, da Lei n.9.430/96

(...) o Sr. Agente Fiscal olvidou que, em relação aos créditos vencidos em 2004, 2006 e 2007, a dedução da respectiva perda era autorizada, não pelo art. 9º, parágrafo 1º, incisos II, "c", e III, da Lei n. 9430, de 27.12.1996, mas pelo art. 10, parágrafo 4º, da mesma lei, o qual autoriza a baixa definitiva do crédito registrado contabilmente, quando vencido há 5 (cinco) anos.

Os créditos vencidos em 2004, 2006 e 2007 estão identificados na planilha anexa (doc. anexo 02 como arquivo não paginável). Veja-se que a referida planilha contém também todos os casos para os quais foi demonstrada a propositura de ação judicial. Mas, para estes casos, foi atendida a condição do art. 9º, parágrafo 1º, incisos II, "c", e III, da Lei n. 9430, de 27.12.1996, conforme relatado no item 2,b desta defesa, sequer sendo necessário averiguar o vencimento em 5 (cinco) anos, nos termos do art, 10, parágrafo 4º, da Lei n, 9430.

Essas funções dos dois dispositivos já foram reconhecidas por decisões proferidas na esfera administrativa, como o acórdão n. 101-95760, de 21.9.2006, da 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, que admitiu a natureza provisional das deduções previstas no art. 9º.

Ainda sobre o art. 9º, o acórdão n. 1402-002202, de 7.6.2016, da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF, afirmou que este dispositivo trata meramente da possibilidade de "antecipar" a dedutibilidade da despesa, desde que se enquadre especificamente nos requisitos do seu texto, enquanto o art. 299 do RIR/99 trata das despesas consideradas operacionais pelas empresas em geral.

Logo, para efeitos fiscais, é irrelevante se houve, ou não, a propositura de ação judicial, exigida, em alguns casos, pelo art. 9º, uma vez que, desde o quinto ano após o vencimento, a dedução pode ser tomada, em caráter definitivo (art. 10), e não provisório (art.9º).

Assim, outra não pode ser a solução que não o cancelamento dos autos de infração, tendo em vista sua nulidade, em razão do incorreto enquadramento legal e da investigação insatisfatória dos fatos, em ofensa ao art. 142 do CTN.

Mas, ainda que se entendesse que a dedução no quinto ano do vencimento do crédito era mandatária, o que se admite para fins de argumentação, o fato é que teria, quando muito, ocorrido a postergação de uma dedução já permitida por lei, postergação essa que não ocasionou nenhum prejuízo ao fisco. Pelo contrário, tal postergação lhe foi benéfica, já que, em 2009 e 2010, o impugnante apurou lucro real e base de cálculo da CSL a pagar, conforme atestam as DIPJs dos respectivos períodos (doc. 02). Em outras palavras, se tivesse deduzido as perdas nos citados períodos, seu resultado tributável teria sido menor, resultando em

IRPJ e CSL inferiores aos montantes efetivamente pagos pelo impugnante á época.

2.d. Perdas cuja dedução ocorreu antecipadamente, tendo havido, no entanto, mera postergação, nos termos do art. 273 do RIR/99

Pois bem. Em relação aos créditos vencidos entre 2008 e 2010, para os quais nenhuma medida judicial foi proposta, é possível afirmar que, no momento da dedução das respectivas perdas (2012), nem as condições do art. 9º (propositura de ação judicial), nem as do art. 10 (vencimento há 5 anos), estavam satisfeitas.

Todavia, a fiscalização não atentou para o fato de que, em 2013, 2014 e 2015, ou seja, anos posteriores á dedução, ocorrida em 2012, o impugnante poderia efetuar a dedução das perdas referentes aos créditos vencidos, respectivamente, em 2008, 2009 e 2010. Assim, ainda que em 2012 o impugnante não atendesse aos critérios objetivos estabelecidos pelos art. 9º e 10 da Lei n. 9430, é certo que entre 2013 e 2015, a perda referente aos créditos vencidos, respectivamente, entre 2008 e 2010, passou a ser dedutível, senão em função da propositura de ação judicial, certamente em virtude do decurso do prazo de 5 anos do vencimento da obrigação, descrito no parágrafo 4º art. 10.

Em termos práticos, isso significa dizer que o procedimento adotado pelo impugnante implicou mera antecipação de uma perda dedutível, sendo que tal irregularidade, quando muito, resultou na postergação do pagamento do IRPJ e da CSL.

Consequentemente, aplicam-se ao presente caso as regras previstas no art. 6º do Decreto-lei n. 1598, de 26.12.1977 (art. 273 do RIR/99), especialmente nos seus parágrafos 4º a 7º (...)

O Parecer Normativo Cosit n. 2/96, ao regulamentar os dispositivos legais acima transcritos, estabeleceu com detalhes qual deve ser o procedimento adotado pelo fisco em caso de postergação do pagamento do imposto, em virtude de inobservância do regime de competência. (...)

No caso em análise, a fiscalização simplesmente ignorou as prescrições do Parecer Normativo Cosit n. 2/96, pois, como já mencionado, exigiu o IRPJ e a CSL referentes ao ano-calendário de 2012, sem, contudo, considerar que houve mera antecipação da dedução admitida pelo art. 10, parágrafo 4º, da Lei n. 9430. Ao assim proceder, a fiscalização incorreu em vício insanável, maculando o trabalho fiscal como um todo.

Com efeito, o art. 142 do CTN estabelece expressamente que o lançamento é ato privativo da autoridade administrativa, que visa a verificar a ocorrência do fato

gerador, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, quando for o caso, aplicar a penalidade cabível.

Ora, sendo o lançamento tributário ato administrativo vinculado, como consta do parágrafo único do art. 142 do CTN, é cristalino que eventual incorreção na determinação da matéria tributável causa a sua nulidade, por representar verdadeira deformação do substrato econômico manifestado pelo contribuinte na situação fática que deu origem á obrigação tributária. Dessa forma, qualquer equívoco cometido na determinação da matéria tributável causa a nulidade do respectivo auto de infração.

Neste sentido, confira-se o entendimento manifestado no acórdão n.10706757, de 22.08.2002, da 7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes (...)

Ademais, o art. 10, inciso V, do Decreto n. 70235 dispõe que a adequada determinação da exigência fiscal é providência obrigatória na lavratura do auto de infração, de modo que a ausência de quantificação do crédito tributário, ou mesmo a sua quantificação inadequada, configuram causas de nulidade do auto de infração.

Esse também é o posicionamento da jurisprudência administrativa, que já declarou a nulidade de autos de infração lavrados em desacordo com as regras estabelecidas no Parecer Normativo Cosit n. 2/96. (...)

De mais a mais, ainda que as autuações não padecessem do VICIO de nulidade, tal conclusão não seria suficiente para a manutenção das exigências iscais, haja vista que, mesmo que não nulos, os autos de infração seriam improcedentes, por claro equívoco na quantificação da matéria tributável, ou ainda em razão de terem sido lavrados sem a observância das normas administrativas e legais que lhe são aplicáveis, referentes à postergação do pagamento, como acima demonstrado. (...)

2.e. Perdas deduzidas em 2012, cujo crédito foi recuperado em anos posteriores

(...) no tocante aos créditos recuperados pelo impugnante após sua dedução, em 2012, descabe a exigência fiscal, tendo em vista sua tributação em anos posteriores, após sua recuperação.

Na remota hipótese de não serem cancelados os autos de infração de IRPJ e CSLL ora questionados, requer-se seja reconhecida a existência de pagamento a maior em anos posteriores, quando do oferecimento à tributação dos créditos

recuperados, pleiteando-se, ademais, o reconhecimento do direito à restituição do IRPJ e da CSL pagos indevidamente.

2.f. A dedução das perdas está em conformidade com o art. 47 da Lei n.4506/64. A "negativação" de devedores(...) as perdas sofridas pelo impugnante em decorrência do não recebimento dos créditos atendem a todos os requisitos de dedutibilidade segundo a regra geral do art. 47 da Lei n. 4506, eis que são perdas decorrentes da sua atividade empresarial, sendo perfeitamente normais e usuais nas suas atividades e no tipo de transações, operações e atividades da sua empresa. Assim, também com fundamento nessa norma da lei. não caberia a glosa do prejuízo ocorrido.

No que concerne especificamente à CSL, é ainda mais patente a dedutibilidade ora demonstrada, diante da ausência de norma expressa vedando a dedução para essa contribuição. Esclareça-se que, pela própria sistemática de apuração desse tributo, a indedutibilidade de determinado valor da apuração do lucro real somente se estende à CSL caso haja norma expressa nesse sentido, o que não ocorre para o caso vertente.

Não por outra razão, firmou-se na jurisprudência administrativa o entendimento de que, quando determinado dispositivo legal faz menção apenas às regras referentes ao IRPJ, como ocorre com o art. 47 da Lei n. 4506, base legal do art. 299 do RIR/199, esse comando normativo não se aplica à CSL, em face da ausência de norma legal que estenda a sua hipótese a essa contribuição.

A 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais já se posicionou nesse sentido, concluindo que "o Artigo 47 da Lei 4.506/64 dispõe apenas sobre as despesas operacionais relacionadas ao IRPJ, e não à CSL (...)

Outro elemento que reforça a dedutibilidade das perdas em foco é que grande parte dos devedores do impugnante passou a constar de cadastros de proteção ao crédito em situação de "negativação", isto é, em situação de inadimplência, como admite o art.43 da Lei n. 8078, de 11.9.1990 ("Código de Defesa do Consumidor"), conforme demonstra a listagem ora anexada (...)

Seja como for, a partir da planilha ora colacionada, vê-se que, dos 4.820 contratos objeto da presente autuação fiscal, quase 4.000 foram "negativados".

3. Item 4.2 do TVF - Infração 2 • Despesas

3.a. 1) 750784 - Hon. Advogados - Ações Externas

O impugnante identificou a nota fiscal relativa ao serviço que lhe foi prestado, no valor de R\$ 60.975,70, conforme documento anexo (doc. 04).

O lançamento contábil no valor de R\$ 121.951,40 decorre de erro do registro do serviço tomado pelo impugnante.

De fato, houve registro em duplicidade do valor de R\$ 60.975,70, devido a falha no sistema gerencial do impugnante. Assim, a despesa atrelada à nota fiscal 780-Uacabou totalizando o valor de R\$ 121.951,40, indicado no TVF. Ocorre que a despesa efetivamente suportada pelo impugnante é de R\$ 60.975,70, e não de R\$ 121.951,40.

Uma vez constatado o equívoco, o impugnante prontamente estornou o valor em duplicidade, o que pode ser verificado pela análise dos documentos ora apresentados (tela do sistema de pagamentos, razão contábil e balancete), os quais demonstram que o estorno deu-se tanto nos controles gerenciais, como na contabilidade do impugnante, neutralizando-se, assim, o duplo registro do mesmo valor (doc. 05 e doc. anexo 05 como arquivo não paginável).

3.b. 2) 755091 - Serviços Cadastrais

O impugnante logrou localizar a nota fiscal relativa ao serviço em referência, conforme documento anexo (doc. 06), motivo pelo qual a glosa fiscal, neste particular, deve ser cancelada.

3.c. 3) 758109 - Serviços Prestados – PJ

a) INTERVALOR TELE: o impugnante localizou e apresentou a nota fiscal 1118-U. No entanto, a fiscalização argumentou que, "Para a despesa da NF 1118-U no valor de R\$ 190.120,00, a nota apresentada na resposta ao termo 11 de 13/11/2017 tem competência em dezembro de 2011". Como se vê, o impugnante, por um lapso, postergou por um único mês, a referida despesa, em inobservância ao regime de competência (art. 273 do RIR/99). Ocorre que tal postergação não ocasionou nenhum prejuízo ao fisco. Pelo contrário, tal postergação lhe foi benéfica, já que, em 2011, isto é, período competente para a dedução, o impugnante apurou lucro real e base de cálculo da CSL a pagar, conforme atesta a DIPJ do respectivo ano-calendário (doc. 07). Quer dizer, se o impugnante tivesse deduzido a despesa em 2011, seu resultado tributável teria sido inferior, resultando em IRPJ e CSL inferiores aos montantes efetivamente pagos em 2011. Portanto, não tendo havido qualquer prejuízo ao fisco, a glosa fiscal deve ser cancelada;

b) CONTAX S.A.: todas as despesas da referida empresa, listadas no TVF, estão suportadas por notas fiscais que, somadas, atingem as cifras indicadas na tabela elaborada à pg. 12 do TVF (fl. 612 dos autos) (doc. 08). É importante esclarecer que os valores constantes da referida tabela referem-se a provisões constituídas em 2012, todas elas revertidas no mesmo ano-calendário. O razão contábil e os balancetes de junho e dezembro 2012, ora anexados (doc. 09 e doc. anexo 06 como arquivo não paginável), evidenciam a constituição e a reversão das provisões;

- c) *CONTAX S.A.: vide esclarecimentos do item "b";*
- d) *NEW SPACE PROC: a nota fiscal no valor de R\$ 116.601,13 foi registrada no sistema gerencial do impugnante com o número equivocado. Embora tenha constado a nota fiscal n. 144-U, o correto é 440, conforme faz prova o documento anexo (doc.10). Assim, a glosa fiscal deve ser cancelada;*
- e) *CONTAX SA: vide esclarecimentos do item "b";*
- f) *CONTAX SA: vide esclarecimentos do item "b";*
- g) *NEW SPACE PROC: o impugnante logrou localizar a nota fiscal 1479-U, no valor de R\$ 140.459,78 (doc. 11). Assim, a glosa fiscal deve ser cancelada;*
- h) *ALVES E DIAS SERVSLTDA: o impugnante logrou localizar a nota fiscal 196-U, no valor de R\$ 55.430,00 (doc. 12). Assim, a glosa fiscal deve ser cancelada;*
- i) *FACIL SOLUÇÕES: o valor de R\$ 135.474,61, objeto da glosa fiscal, é composto, não por uma, mas por duas notas fiscais, a saber: n. 1538 e 1539, as quais, somadas, atingem o referido montante. Tendo identificado ambas as notas fiscais, conforme documentos anexos (doc. 13), a glosa fiscal deve ser cancelada;*
- j) *URANET PROJETOS: o impugnante logrou localizar a nota fiscal 6661-U, no valor de R\$ 1.516.225,06 (doc. 14). Assim, a glosa fiscal deve ser cancelada;*
- k) *ATENTO BRASIL SA: o impugnante, até o prazo para apresentação da presente defesa, não conseguiu localizar a nota fiscal referente ao serviço que lhe foi prestado, razão pela qual protesta por sua posterior juntada.*

Como se vê, estando demonstrada a efetividade das despesas suportadas pelo impugnante, faz-se imperioso o cancelamento das glosas fiscais.

3.d. 4) 770181 - Comissões Promotoras

A despeito da justificativa apresentada pelo impugnante, a fiscalização glosou os referidos valores, alegando que não houve a apresentação de "nenhuma documentação como as notas dos serviços prestados ao Banco Bradesco, contabilização destes serviços no Banco Bradesco SA, ou qualquer informação externa que validasse a afirmação foi apresentada. Esta fiscalização, portanto, não aceita a justificativa do contribuinte para estes casos".

Ademais, em relação aos serviços efetivamente prestados ao impugnante, cujas notas não foram apresentadas durante a fiscalização, as respectivas despesas foram glosadas por falta de suporte documental.

O impugnante logrou localizar os documentos solicitados pela fiscalização.

Assim:

- para a promotora AGIPLAN, as diferenças apontadas no TVF estão suportadas em notas fiscais de prestação de serviços (doc. 15), tomados, não pelo impugnante, mas pelo Banco Bradesco SA, motivo pelo qual a glosa fiscal deve ser cancelada;

- para a promotora ASSUNÇÃO E ROCHA LTDA, as diferenças apontadas no TVF estão suportadas em notas fiscais de prestação de serviços (doc. 16),

tomados, não pelo impugnante, mas pelo Banco Bradesco SA, motivo pelo qual a glosa fiscal deve ser cancelada;

- para o promotor AURELIANO PINTO RIBEIRO NETO ME, a quase totalidade das diferenças apontadas no TVF está suportada em notas fiscais de prestação de serviços (doc. 17), tomados, não pelo impugnante, mas pelo Banco Bradesco SA. Especificamente em relação ao mês de maio, cabe notar que a informação constante da tabelado TVF é que haveria uma suposta diferença "positiva", isto é, os pagamentos efetuados pelo impugnante teriam sido inferiores aos valores das notas fiscais apresentadas. Contudo, trata-se de equívoco da própria tabela do TVF, pois a relação de pagamentos do mês de maio corresponde, exatamente, ao valor total das notas fiscais apresentadas durante a fiscalização, isto é, R\$ 1.706.769,48 (doc. anexo 07 como arquivo não paginável). Vê-se, portanto, que a glosa fiscal deve ser cancelada;

- para o promotor Thiago de Almeida Evangelista, a quase totalidade das diferenças apontadas no TVF está suportada em notas fiscais de prestação de serviços (doc.18), tomados, não pelo impugnante, mas pelo Banco Bradesco SA. Para os valores remanescentes, o impugnante localizou as respectivas notas fiscais. Trata-se de notas fiscais dos meses de janeiro, fevereiro, junho e julho referentes aos serviços que lhe foram prestados, notas essas que não tinham sido apresentadas, anteriormente, na fase de fiscalização (doc.19). A nota fiscal emitida em fevereiro, é importante dizer, contempla a soma dos valores indicados nos meses de janeiro e fevereiro da tabela do TVF. Vê-se, portanto, que a glosa fiscal deve ser cancelada;

- para a promotora Andreia Alano Carcavilla, a quase totalidade das diferenças apontadas no TVF está suportada em notas fiscais de prestação de serviços (doc.20), tomados, não pelo impugnante, mas pelo Banco Bradesco SA. Para o valor remanescente, no total de R\$ 1.397.124,45, relativo ao mês de junho de 2012, o impugnante localizou a respectiva nota fiscal, referente a serviço que lhe foi prestado (doc. 21). Vê-se, portanto, que a glosa fiscal deve ser cancelada;

- para o promotor *CONSIGO PROM. DE CREDITO*, as diferenças apontadas no TVF estão suportadas em nota fiscal de prestação de serviços (doc. 22), tomados, não pelo impugnante, mas pelo Banco Finasa BMC SA, motivo pelo qual a glosa fiscal deve ser cancelada; e

- para o promotor *EC PROMOVE SOLUÇÕES & CONTROLE*, as diferenças apontadas no TVF estão suportadas em notas fiscais de prestação de serviços (doc.23), tomados, não pelo impugnante, mas pelo Banco Bradesco SA, motivo pelo qual a glosa fiscal deve ser cancelada;

3.e. 5) 775102 - Comissão sobre Venda de Veículos

O impugnante logrou localizar as notas fiscais das empresas *METRONORTE*, *VIAMAR*, *UNITED AUTO E SAGAKASA*, as quais são ora anexadas (doc. 24). Note-se que as empresas comissionadas emitiam notas fiscais por conjunto de operações.

A listagem ora anexada demonstra a composição dos valores das notas fiscais, revelando que sua emissão ocorria por conjunto. É por isto que os valores constantes da tabela do TVF nem sempre correspondem, exatamente, ao valor suportado nos documentos fiscais. O fato é que as notas fiscais, como se nota, suportam a totalidade das despesas contabilizadas e deduzidas pelo impugnante. Assim, não há motivos para a manutenção da glosa fiscal.

Em relação às empresas *BALI* e *GRP*, o impugnante logrou localizar os respectivos contratos de prestação de serviços (doc. 25), bem como os comprovantes das transferências bancárias comprobatórias dos pagamentos efetuados à época (doc. 26), os quais demonstram a efetividade do serviço prestado e, pois, da despesa incorrida e deduzida.

Como se vê, as glosas fiscais não podem ser mantidas, sendo imperioso o cancelamento dos autos infração também neste particular.

4. A imperiosa dedução das retenções na fonte e das estimativas mensais do ano-calendário de 2012 Na remota hipótese de não serem acolhidos os fundamentos articulados nos itens 2 e 3 da presente defesa, o que se admite para fins de argumentação, o impugnante requer sejam as retenções na fonte e as estimativas mensais do ano-calendário de 2012 deduzidas do IRPJ e da CSL lançados nos presentes autos de infração. Explica-se.

No ano-calendário de 2012, o impugnante apurou saldo negativo de IRPJ e de CSL composto por estimativas mensais e retenções na fonte - as últimas a título de imposto de renda, conforme consta da DIPJ do respectivo período (doc. 27). Não obstante o IRPJ e a CSL tenham sido recolhidos em 2012 de forma antecipada, ou mediante estimativas mensais, ou mediante retenções na fonte, a

fiscalização não considerou nenhum destes recolhimentos quando da quantificação da exigência fiscal ora combatida.

O impugnante informa que, tendo apurado saldo negativo de IRPJ e CSLeM 2012, apresentou pedidos de restituição dos créditos a que faz jus (PER n.42721.62966.071217.1.2.02-0976 e PER n. 39758.04851.071217.1.2.03-3133), conforme atestam os documentos ora anexados (doc. 28).

Ocorre que os referidos pedidos foram apresentados depois da lavratura e notificação dos autos de infração ora impugnados. Realmente, os documentos ora anexados demonstram que a notificação dos autos de infração ocorreu em 28.11.2017, enquanto os pedidos de restituição foram apresentados, somente, em 7.12.2017. Assim, o Sr. Agente Fiscal deveria ter considerado as antecipações mensais no cálculo do IRPJ e da CSL, até porque o art. 142 do CTN impõe a adequada quantificação da matéria tributável.

Logicamente, com a dedução das antecipações mensais a ser determinada pela unidade julgadora, os referidos pedidos de restituição perderão seu objeto, devendo autoridade competente ser comunicada do provimento a ser dado neste processo, de modo que julgue os pedidos de restituição prejudicados, até o limite dos valores absorvidos na quantificação do IRPJ e da CSL lançados neste processo.

Assim, na remota hipótese de não serem acolhidos os fundamentos articulados nos itens 2 e 3 da presente defesa, requer-se seja determinada a dedução das antecipações mensais (estimativas e retenções na fonte), demonstradas em DIPJ, comunicando-se, ademais, a autoridade competente para que processe e julgue prejudicados os pedidos de restituição de saldo negativo de IRPJ e CSL de 2012, até o limite dos valores absorvidos na quantificação do IRPJ e da CSL lançados neste processo.

5. Pedido

(...) o impugnante requer que, pelos fundamentos apontados, a defesa seja conhecida e integralmente provida, para o fim de determinar o cancelamento da exigência fiscal.

Na remota hipótese de não serem acolhidos os fundamentos anteriores, o que se admite para fins de argumentação, deve ser determinada a dedução das antecipações mensais (estimativas e retenções na fonte), demonstradas em DIPJ, comunicando-se, ademais, a autoridade competente para que processe e julgue prejudicados os pedidos de restituição de saldo negativo de IRPJ e CSL de 2012, até o limite dos valores absorvidos na quantificação do IRPJ e da CSL lançados neste processo.

Subsidiariamente, caso não sejam acolhidos os fundamentos de mérito, o que se admite apenas para fins de argumentação, deve ser afastada a incidência dos juros demora sobre os valores da multa de ofício, pois a lei somente prescreve a aplicação do referido encargo sobre as multas isoladas.

Para provar os fatos expostos, protesta o impugnante por todas as provas em direito admitidas, tais como a realização de diligências e a juntada de documentos, inclusive dos documentos cuja juntada não foi possível no exíguo prazo de defesa.

DA DECISÃO RECORRIDA

Os autos subiram à apreciação da 10ª Turma da DRJ/BHE que, em sessão de 26 de fevereiro de 2019, prolatou decisão (fls. 20224/20259) afastando a preliminar arguida e, no mérito, deu parcial provimento impugnação, cancelando parte dos lançamentos.

Excertos do voto condutor mostram a posição da Turma *a quo*:

“DAS GLOSAS DE DESPESAS COM PERDAS NAS OPERAÇÕES DE CRÉDITO.

a) Perdas cuja dedução tem amparo no art. 9º, §1º inciso II, alínea “c” e inciso III, da Lei 9.430/1996.

De acordo com a Fiscalização, a empresa fiscalizada deixou de comprovar, com documentação hábil que dê suporte à sua contabilidade, a existência de demandas judiciais de cobrança de créditos deduzidos como perdas no ano-calendário de 2012, deixando, assim, de cumprir os requisitos previstos no art. 9º, §1º inciso II, alínea “c” e inciso III, da Lei 9.430/1996.

A dedução não comprovada abrange 4.820 contratos de financiamento que totalizam R\$ 120.672.925,53.

Por sua vez, a impugnante informa que apresenta, em sua defesa, 1559 contratos que trazem prova dos procedimentos judiciais iniciados e mantidos para a recuperação de seus créditos.

(...)

As regras que governam a dedução das perdas com recebimento de créditos são fixadas pela Lei nº 9.430, de 1996, nestes termos:

(...)

A impugnante juntou quase 20.000 páginas com informações relativas a 1.555 dos 4.820 contratos glosados. Dos contratos apresentados, 1.417 continham petição inicial e/ou extrato do processo judicial que foram suficientes para a comprovação documental das despesas. Para o restante (138 contratos), não foi possível vincular o processo ao contrato de financiamento relacionado na tabela

ou então não foi possível confirmar que o contrato estava vencido há mais de 2 anos no ano-calendário de 2012, tendo em vista que os processos judiciais foram protocolados de 2011 em diante e não havia outra comprovação da data de vencimento dos créditos.

Foi anexada planilha relacionando os contratos relacionados aos documentos apresentados, de onde é possível verificar o valor dos contratos e a justificativa que tornou alguns dos documentos apresentados insuficientes.

Assim, fica comprovado o montante de R\$ 15.377.376,10, conforme planilha anexa ao processo em análise.

b) Perdas cuja dedução tem amparo no art. 10, parágrafo 4º, da Lei n. 9430/96

Em sua impugnação, a defesa ressalta que a Fiscalização olvidou que, em relação aos créditos vencidos em 2004, 2006 e 2007, a dedução da respectiva perda era autorizada não pelo art. 9º, parágrafo 1º, incisos II, "c", e III, da Lei n. 9430, de 27.12.1996, mas pelo art. 10, parágrafo 4º, da mesma lei, o qual autoriza a baixa definitiva do crédito registrado contabilmente, quando vencido há 5 (cinco) anos.

Esses créditos, vencidos em 2004, 2006 e 2007, estariam identificados em planilha anexa (doc. anexo 02 - arquivo não paginável).

Embora a impugnante tenha solicitado a exclusão de créditos vencidos em 2004, 2006 e 2007, o que se verifica é que não há, nos autos, nenhuma comprovação de financiamento cujos créditos tiveram vencimento nos referidos anos. Ademais, não há planilha ou qualquer outro documento no anexo intitulado "doc. 02".

Pelo exposto, não foi possível analisar qualquer glosa que pudesse se enquadrar no artigo supracitado.

DA ALEGAÇÃO DE QUE HOUE MERA POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO DE IMPOSTO EM VIRTUDE DE INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA.

A defesa alega que "a dedução das perdas poderia ter ocorrido em anos posteriores a 2012, na forma autorizada pelo art. 10, parágrafo 4º, da Lei n. 9430, motivo pelo qual a fiscalização deveria ter verificado, apenas, a ocorrência de postergação, nos termos do art. 273 do RIR/99 (Regulamento do Imposto de Renda - Decreto n. 3000, de 26.3.1999) e do Parecer Normativo Cosit n. 2, de 28.8.1996".

Por mais que a impugnante alegue que a despesa foi reconhecida e que o caso se trata de mera inobservância do regime de competência, não é essa a conclusão a que chegamos. Para a imensa maioria dos contratos de financiamento glosados, não foram acostados os documentos comprobatórios. A documentação apresentada para poucos contratos não foi suficiente para comprovar que a

despesa realmente existiu, muito menos a data exata do vencimento desses contratos. O fato de a Autoridade Fiscal demandar apenas a protocolização das ações judiciais foi o meio encontrado por ela de constatar também a existência ou não do financiamento. Sem nenhum processo judicial apresentado ou outra documentação hábil e idônea, não há nada que comprove a existência desses financiamentos.

Ademais, o procedimento fiscal se restringiu ao ano-calendário de 2012. O atendimento da demanda da impugnante exigiria a análise de todos os anos posteriores, a fim de verificar se a empresa fiscalizada considerou os débitos nos anos em que a despesa seria dedutível antes de considerar a existência de mera postergação.

Esclarece-se ainda que a impugnante, embora tenha afirmado que anexou vários documentos no anexo intitulado doc. 03, não trouxe nenhum documento aos autos. Ou seja, não há qualquer possibilidade de considerar que houve mera postergação.

Pelo exposto, não merece reparos o lançamento fiscal.

DEDUÇÃO DAS PERDAS POR "NEGATIVAÇÃO" DE DEVEDORES. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

A defesa sustenta, em relação às perdas em operações de crédito, que a dedução das perdas relativas a devedores em situação de inadimplência ("negativados") em órgãos de proteção ao crédito está em conformidade com o art. 47 da Lei nº 4506/64, pois atenderiam à norma geral de dedução das despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora.

No entanto, sem adentrar no mérito da necessidade de tais despesas à atividade da empresa, existe norma mais específica sobre tais deduções: o já referido art. 9º Lei nº 9.430, de 1996. Sabemos que constitui princípio hermenêutico o afastamento da norma geral quando existe determinada norma específica para determinada situação jurídica, não podendo as duas serem conjugadas, de forma a aplicar-se cumulativamente.

Portanto, não merecem prosperar as alegações da defesa.

DO PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE PAGAMENTO A MAIOR EM ANOS POSTERIORES EM RELAÇÃO AOS CRÉDITOS RECUPERADOS.

A defesa afirma que há situações para as quais a perda deduzida em 2012 acabou anulada, ou neutralizada, pelo oferecimento à tributação do valor do respectivo crédito em anos posteriores. Assim, requer o reconhecimento da existência de pagamento a maior em anos posteriores.

Mais uma vez, destacamos que a fiscalização envolveu apenas o ano-calendário 2012. O reconhecimento de pagamentos a maior em anos posteriores exigiria

prova documental e análise da escrituração desses anos, não afetando a apuração realizada no presente lançamento.

Mesmo levando em conta essas considerações, é de se ressaltar que a impugnante não traz, em sua defesa, quais seriam os tais empréstimos que teriam sido recuperados em anos posteriores, e muito menos os respectivos documentos e a comprovação da efetiva tributação dos valores recuperados em anos posteriores.

Não há, portanto, como atender o pedido da impugnante.

DAS GLOSAS DE DESPESAS.

a) Despesas sem nenhum documento comprobatório anexado

A impugnante declara que anexou uma série de documentos para comprovar as despesas cujas deduções foram glosadas. Contudo, para a grande maioria das referidas despesas, nenhum documento foi apresentado (fls. 19.921 a 19.939 - doc. 01 a doc. 19 sem os respectivos documentos).

Isso ocorreu com as seguintes despesas:

1) 750784 - Hon. Advogados - Ações Externas

Informou ter anexado nota fiscal do serviço no valor de R\$ 60.975,70 (doc. 04) e a comprovação de um estorno de registro em duplicidade (doc. 05).

2) 755091 - Serviços Cadastrais

Informou ter anexado a nota fiscal relativa ao serviço do Serasa (doc. 06).

3) 758109 - Serviços Prestados - PJ

Informou ter anexado documentos intitulados doc. 07 a doc. 14, referentes aos fornecedores Intervalor Tele (despesa de janeiro do ano seguinte), Contax SA, New Space, Ales e Dias Servs LTDA, Fácil Soluções e Uranet Projetos. Atento Brasil SA - protesta posterior juntada.

4) 770181 - Comissões Promotoras

Informou ter anexado documentos para a promotora AGIPLAN (doc. 15), ASSUNÇÃO E ROCHA LTDA (doc. 16), AURELIANO PINTO RIBEIRO NETO ME (doc. 17 e doc. anexo 07 como arquivo não paginável) e Thiago de Almeida Evangelista (docs. 18 e 19).

Ante a ausência de comprovação, as despesas acima permanecem glosadas.

Ademais, com relação às despesas com AURELIANO PINTO RIBEIRO NETO ME, além da documentação, que não foi anexada, a empresa alega equívoco no mês de maio de 2012, pois o valor da despesa seria igual ao da nota fiscal (R\$ 1.706.769,48), o que gerou uma diferença de R\$ 17.300,89.

AURELIANO PINTO RIBEIRO NETO ME			
PERÍODO	DESPESA	NOTAS APRESENTADAS	DIFERENÇA
JAN/12	1.483.402,81	1.483.402,81	0,00
FEV/12	3.581.161,89	3.581.161,89	0,00
MAR/12	2.109.379,89	2.109.335,49	-44,40
ABR/12	1.182.810,41	1.182.570,77	-239,64
MAI/12	1.689.468,59	1.706.769,48	17.300,89
JUN/12	1.067.437,33	1.064.993,16	-2.444,17
JUL/12	911.027,03	909.454,76	-1.572,27
AGO/12	1.148.442,68	1.141.142,75	-7.299,93
SET/12	983.491,59	971.844,59	-11.647,00
OUT/12	846.687,90	811.761,53	-34.926,37
NOV/12	1.220.449,32	1.197.418,29	-23.031,03
DEZ/12	1.041.483,73	1.015.240,67	-26.243,06
TOTAL	17.265.243,17	17.175.096,19	-90.146,98

Verifica-se que a consideração feita pela defesa não gerou nenhum prejuízo à empresa. Muito pelo contrário! A Fiscalização considerou essa diferença (R\$ 17.300,89) para reduzir o montante lançado. Se houvesse documentação para atestar que a despesa deduzida pela empresa em seu resultado foi de R\$ 1.706.769,48, e não de R\$ 1.689.468,59, comprovaria apenas que a Autoridade Autuante efetuou lançamento R\$ 17.300,89 menor do que o devido.

Já no que tange as despesas da INTERVALOR TELE, embora não tenha sido anexada a documentação na impugnação, a nota fiscal 1118-U foi apresentada ainda durante o procedimento fiscal. A fiscalização argumentou que, "Para a despesa da NF 1118-U no valor de R\$ 190.120,00, a nota apresentada na resposta ao termo 11 de 13/11/2017 tem competência em dezembro de 2011". A defesa solicita o cancelamento da glosa, pois teria, por um lapso, postergado a despesa por um único mês, no entanto, tal postergação não teria causado nenhum prejuízo ao fisco.

A própria Fiscalização diz se tratar de despesa comprovada de outro ano-calendário.

A empresa deveria comprovar que tal despesa não foi deduzida no ano-calendário anterior e o motivo da postergação. Considerá-la em ano-calendário diferente poderia gerar dedução da despesa em duplicidade, o que não pode ser deferido.

Pelos motivos expostos, não há reparos a se fazer no lançamento

b) despesas com documentos comprobatórios anexados

Nas glosas relativas às comissões pagas a empresa CONSIGO PROM. DE CRÉDITO, a impugnante afirma ter anexado as notas fiscais (doc. 22).

As duas notas fiscais apresentadas estão no nome da empresa Banco Finasa BMC SA, CNPJ 07.207.996/0001-50. Essa era a razão social do Bradesco Financiamentos SA até 20/01/2010. Mesmo não sendo a razão social da

impugnante no ano-calendário de 2012, considero comprovadas as despesas glosadas que totalizaram R\$ 31.633,59.

No que tange às comissões de Andreia Alano Carcavilla e EC PROMOVE SOLUÇÕES & CONTROLE, ainda no curso do procedimento fiscal, a impugnante afirmou que no relatório apresentado por ela referente à composição das despesas operacionais que compõem a linha 03 da ficha 05B da DIPJ 2013 – AC 2012, incluiu erroneamente valores pagos pelo Banco Bradesco. Que essas despesas foram registradas contabilmente no Banco Bradesco, sendo que o erro ocorreu apenas na geração do relatório.

Por sua vez, a Autoridade Fiscal afirma no TVF que nenhuma documentação, como as notas dos serviços e a contabilização desses serviços pelo Banco Bradesco SA foi apresentada, o que resultou na não aceitação dos argumentos trazidos.

Agora, na impugnação, nas glosas relativas às comissões de Andreia Alano Carcavilla, que totalizaram R\$ 74.165,04, a defesa afirma que apresentou as notas fiscais de prestação de serviços tomados não pelo impugnante, mas pelo Banco Bradesco SA (doc. 20).

Ademais, localizou a nota fiscal relativa ao mês de junho de 2012, no valor de R\$ 1.397.124,45 (doc. 21). Afirma que pagou R\$ 1.397.124,45, e não R\$ 1.327.124,45 (fl. 506).

Quanto ao doc. 21, o valor correto é de R\$ 1.327.124,45, e não R\$ 1.397.124,45, seja pelo somatório das comissões elencadas à fl. 19.948, seja pelo valor total da nota. Se houve pagamento maior do que o da nota fiscal, o valor em questão foi pago por mera liberalidade ou erro, não sendo despesa dedutível. Mostra-se, portando, correta a glosa da diferença deduzida a maior do lucro (R\$ 70.000,00). Quanto aos R\$ 4.165,04 em comprovantes de despesas de outro contribuinte, o Bradesco SA, eles não comprovam que a despesa era devida ou qual era a verdadeira despesa que deveria ser considerada para se chegar aos valores deduzidos do lucro pela impugnante. Aparentemente houve a dedução contábil de despesas de outro contribuinte pela impugnante, reduzindo indevidamente o lucro real. Se esse não foi o caso, deveria comprovar, por meio da contabilidade, que a despesa em questão não foi lançada na redução do lucro. Mostra-se, portanto, correta a glosa efetuada pela fiscalização.

Com relação às glosas das comissões pagas a empresa EC PROMOVE SOLUÇÕES & CONTROLE, a impugnante afirma ter anexado as notas fiscais de prestação de serviços tomados não pelo impugnante, mas pelo Banco Bradesco SA (doc. 23).

Como no caso anterior, os comprovantes de despesas apresentados, que totalizam R\$ 11.888,47, são de outro contribuinte, o Bradesco SA, e não comprovam que a despesa era devida ou qual era a verdadeira despesa que deveria ser considerada para se chegar aos valores deduzidos do lucro pela impugnante. Aparentemente houve a dedução contábil de despesas de outro

contribuinte pela impugnante, reduzindo indevidamente o lucro real. Se esse não foi o caso, deveria comprovar, por meio da contabilidade, que a despesa em questão não foi lançada na redução do lucro. Mostra-se, portanto, correta a glosa efetuada pela fiscalização.

Quanto às despesas com comissão sobre venda de veículos, a Autoridade Autuante alegou que *a empresa apresentou documentação para comprovar as despesas dos fornecedores METRONORTE COM VEICULOS e UNITED AUTO PARTICIPAÇÕES LTDA., porém, como pode ser visto em Documentos diversos – Outros - Documentos não aceitos, os documentos não se relacionam diretamente com as despesas informadas e não é possível afirmar com segurança se as notas apresentadas são referentes às despesas deduzidas.(...)*

Para os demais casos listados acima nada foi apresentado.

A impugnante afirma ter localizado as notas fiscais das empresas METRONORTE, VIAMAR, UNITED AUTO e SAGAKASA (doc. 24). Alega que as empresas emitiam notas fiscais por conjunto de operações, e que por isso houve divergência de valores em relação à tabela do TVF. Reforça que as notas fiscais suportam a totalidade das despesas contabilizadas e deduzidas pelo impugnante.

Analisando os documentos anexados, verifica-se que nenhum dos documentos de referência relativos às despesas, cujos números são relacionados no TVF, foi juntado. A empresa simplesmente apresentou notas fiscais com valores diferentes dos lançados cujos valores correspondem à soma de uma relação de pagamentos apresentada em planilha pela empresa. Alguns dos documentos foram exatamente os mesmos já apresentados e não aceitos pela Fiscalização.

Assim como a Fiscalização já afirmou, não é possível correlacionar as notas fiscais com as despesas glosadas. A impugnante não entregou a comprovação necessária, que são os documentos listados que fazem referência a cada uma das despesas glosadas, possibilitando, assim, a verificação do serviço prestado, das partes envolvidas, do valor e de outras características do serviço em questão. Desse modo, conclui-se que os documentos juntados não são suficientes para afastar a glosa.

Com relação às empresas BALI e GRP, a impugnante apresenta os contratos de prestação de serviços (doc. 25), e planilha de transferências bancárias (doc. 26), afirmando que eles demonstram a efetividade do serviço prestado e da despesa incorrida e deduzida.

Verifica-se que, dos documentos acostados, não há nenhuma nota fiscal de serviços que comprove a efetiva despesa de prestação de serviços. Transferência bancária não comprova a prestação de serviço e muito menos o tipo de serviço prestado. Sem documentação hábil e idônea, não há como afastar a glosa dessas despesas.

Por todo o exposto, somente o montante de R\$ 31.633,59, relacionado às despesas pagas a empresa CONSIGO PROM. DE CRÉDITO deve ser excluído da glosa, tendo em vista a sua comprovação.

DA INCIDÊNCIA DA CSLL.

A impugnante alega que não há norma expressa vedando a dedução para essa contribuição, e que a Câmara Superior de Recursos Fiscais já se posicionou nesse sentido, concluindo que "o Artigo 47 da Lei 4.506/64 dispõe apenas sobre as despesas operacionais relacionadas ao IRPJ, e não à CSLL.

A CSLL é originalmente prevista pela Lei n. 7.689/88, que em seu artigo 2º estabelece que a base de cálculo da contribuição será o resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda:

(...)

O comando acima aproxima a estrutura da CSLL à do IRPJ, tema bastante discutido desde a criação da contribuição e que, de forma majoritária, tem receptividade na doutrina e na jurisprudência dos tribunais superiores. Na esteira de tais manifestações não podemos olvidar, ainda no plano normativo, o comando exarado pelo artigo 57 da Lei n. 8.891/95, com a redação dada pela Lei n. 9.065/95:

(...)

A leitura do dispositivo nos leva a concluir que a metodologia e as regras de apuração para o imposto de renda são aplicáveis ao cálculo da CSLL (o que se infere da dicção "mesmas normas de apuração") e que o preceptivo só perderia eficácia se houvesse norma específica, relativa à contribuição, em sentido diverso.

Aliás, os demais parágrafos do artigo 57 corroboram a tese de semelhança entre as duas figuras

(...)

Igual raciocínio se aplica, ainda, para fins de compensação, conforme dispõe o artigo 58 do mesmo diploma legal:

(...)

Além de fixar idêntica trava para a compensação das bases negativas (em relação ao IRPJ), o comando expressamente menciona que a base de cálculo será o lucro líquido ajustado, ou seja, o legislador estabelece para a CSLL o mesmo ponto de partida previsto para o cálculo do lucro real, afinal o lucro é "ajustado" pelas adições e exclusões previstas na legislação do Imposto de Renda (artigos 250 e 510 do Decreto n. 3.000/99).

Quanto à decisão administrativa que a impugnante cita em sua defesa, assim como as manifestações dos antigos Conselhos de Contribuintes e do atual CARF, embora representem fonte de consulta de inestimável valor, não se

caracterizam como normas complementares da legislação tributária (Parecer Normativo Cosit n.º 23, de 06 de setembro de 2013), nem expressam o entendimento da Receita Federal (Portaria do Secretário da Receita Federal n.º 01, de 02 de janeiro de 2001).

Assim, em regra, é vedado ao julgador administrativo acolher as manifestações dos Conselhos de Contribuintes ou do CARF para fundamentar deferimentos de pedidos de outros contribuintes, **quando formulados em desacordo com as normas e atos que vinculam sua atuação administrativa**, a não ser que aquelas decisões sejam dotadas desse efeito, nas hipóteses expressamente descritas em lei, o que não se afigura no presente caso.

Apenas para explicitar, há inúmeras decisões no sentido oposto ao pleiteado pela defesa, como podemos observar nos acórdãos a seguir:

(...)

Deste modo, tendo em conta que o lançamento de CSLL decorre dos mesmos fatos que ensejaram a autuação de IRPJ, impõe-se a adoção da mesma orientação decisória, mantendo-se integralmente o lançamento”.

Na sequência a decisão de 1º Piso tratou de outros temas da impugnação, como a solicitação da impugnante para que haja dedução das antecipações mensais (SN IRPJ e de CSLL), juntada posterior de documentos e incidência de juros sobre a multa de ofício, todos afastados.

Para concluir (Ac. DRJ – fls. 20259):

“Diante do exposto, voto no sentido de afastar a nulidade suscitada e, no mérito, considerar PROCEDENTE EM PARTE o lançamento para manter parcialmente as exigências relativas ao IRPJ e à CSLL, acrescidas dos juros de mora e da multa de ofício, conforme demonstrado no tópico “Cálculo dos Valores Exonerados”:

CÁLCULO DOS VALORES EXONERADOS

Considerando o exposto nos tópicos anteriores, os valores devidos passam a ser os seguintes:

Despesas	Glosas Lançadas	Glosas Mantidas	Valor comprovado
Perdas no Recebimento de Créditos	120.672.925,53	105.295.549,43	15.377.376,10
Hon. Advogados - Ações Externas	121.951,40	121.951,40	0,00
Serviços Cadastrais	207.583,83	207.583,83	0,00
Serviços Prestados – PJ	10.869.322,66	10.869.322,66	0,00
Comissões Promotoras - Desp. Antecipadas	1.083.952,79	1.052.319,20	31.633,59
Comissão sobre Venda de Veículos	1.325.050,06	1.325.050,06	0,00
TOTAL	134.280.786,27	118.871.776,58	15.409.009,69

	IRPJ		
	Lançado	Mantido	Exonerado
Diferença apurada no lucro	134.280.786,27	118.871.776,58	-
Imposto Apurado (Alíquota 15%)	20.142.117,94	17.830.766,49	-
Imposto Adicional (Alíquota 10%)	13.428.078,62	11.887.177,65	-
IRPJ Total	33.570.196,56	29.717.944,14	3.852.252,42
Multa (75%)	25.177.647,42	22.288.458,10	2.889.189,32

	CSLL		
	Lançado	Mantido	Exonerado
Diferença apurada no lucro	134.280.786,27	118.871.776,58	-
CSLL (Alíquota 15%)	20.142.117,94	17.830.766,49	2.311.351,45
Multa (75%)	15.106.588,46	13.373.074,87	1.733.513,59

A decisão teve a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Na ausência de vício formal, ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

PERDAS COM O RECEBIMENTO DE CRÉDITOS.

As perdas com o recebimento de créditos somente podem ser deduzidas na determinação da base tributável se o contribuinte comprovar que foram atendidos os requisitos e as condições legais respectivas, as quais variam conforme o valor da operação de que resultou o crédito e o tempo transcorrido desde o seu vencimento.

DEDUÇÃO DAS ESTIMATIVAS MENSAS. IMPOSSIBILIDADE.

É necessária a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação da DCTF que deu ensejo a redução de tributo para que ela seja admitida. Sem esse exame, o crédito que a impugnante afirma existir não goza da certeza e liquidez necessárias à restituição. Ademais, as estimativas mensais, tendo como base a DCTF, que é o instrumento de confissão de dívida, e a DIPJ totalizam exatamente o valor do tributo a pagar, não restando saldo negativo no período.

FALTA DE COMPROVAÇÃO DE DESPESAS. INDEDUTIBILIDADE.

São indedutíveis as despesas escrituradas e não lastreadas em documentação hábil e idônea que comprove sua efetividade.

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, aplica-se ao lançamento decorrente a decisão proferida no lançamento principal (IRPJ).

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada em 18/03/2019 (fls. 20265), a recorrente acostou recurso voluntário (fls. 20269/20324) no qual rebateu a decisão recorrida naquilo que lhe foi desfavorável, fez novas arguições, juntou documentos e requereu provimento do RV.

É o relatório do que entendo essencial.

VOTO

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo (ciência da decisão recorrida em 18/03/2019 – fls. 20265 – protocolização do RV em 16/04/2019- fls. 20266) a representação processual da recorrente está corretamente formalizada (fls. 654/670), e os demais pressupostos para sua admissibilidade foram atendidos, pelo que o recebo e dele conheço.

Com relação ao Recurso de Ofício manejado pela presidência da 10ª Turma da DRJ/BHE embora corretamente interposto em razão de o valor exonerado ser superior ao limite

previsto, à época, pela Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017 (R\$ 2.500.000,00), cabe não conhecê-lo neste estágio processual² em razão de referido teto haver sido alterado para R\$ 15.000.000,00, por força da Portaria MF nº 2, de 17/01/2024, destacando que o montante cancelado foi de R\$ 10.786.306,78, conforme abaixo (Ac. DRJ – fls. 20259):

	IRPJ		
	Lançado	Mantido	Exonerado
Diferença apurada no lucro	134.280.786,27	118.871.776,58	-
Imposto Apurado (Alíquota 15%)	20.142.117,94	17.830.766,49	-
Imposto Adicional (Alíquota 10%)	13.428.078,62	11.887.177,65	-
IRPJ Total	33.570.196,56	29.717.944,14	3.852.252,42
Multa (75%)	25.177.647,42	22.288.458,10	2.889.189,32

	CSLL		
	Lançado	Mantido	Exonerado
Diferença apurada no lucro	134.280.786,27	118.871.776,58	-
CSLL (Alíquota 15%)	20.142.117,94	17.830.766,49	2.311.351,45
Multa (75%)	15.106.588,46	13.373.074,87	1.733.513,59

DELIMITAÇÃO DA LIDE

Não há preliminares.

No mérito os lançamentos realizados pelo Fisco referem-se a uma única infração, - “adições não computadas na apuração do lucro real - infração: custo/despesa indedutível” – valor total R\$ 134.280.786,27, com duas subdivisões:

- a) perdas em operações de crédito – R\$ 120.672.925,53
- b) despesas não comprovadas - R\$ 13.607.860,74

Em 1º Grau, houve exoneração parcial de R\$ 15.409.009,69, sendo R\$ 15.377.376,10 relativos à 1ª rubrica e R\$ 31.633,59 à segunda.

Com isso, remanesce em discussão o montante total de R\$ 118.871.776,58, assim dividido:

- 1. perdas em operações de crédito R\$ 105.295.549,43
- 2. despesas não comprovadas R\$ 13.576.227,15

Delimitada a matéria e valores em debate, passo ao mérito.

²Súmula CARF nº 103

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Como visto nos relatos antecedentes (acusação fiscal, impugnação, decisão de 1º Grau e recurso voluntário), discutem-se nestes autos os lançamentos do Fisco, em desfavor da contribuinte, relativamente a despesas deduzidas pela recorrente das bases imponíveis de IRPJ e de CSLL e tidas, pela Autoridade Fiscal, como indedutíveis, ou seja, deveriam ter sido adicionadas na apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da contribuição.

Portanto, matéria que envolve, além dos aspectos jurídicos que permitiriam (ou não), a dedutibilidade buscada pela recorrente, aferira regularidade dos documentos comprobatórios de tais despesas.

Como a acusação, embora única, foi dividida em dois tópicos, discorrerei meu voto conforme referidos itens.

A) PERDAS EM OPERAÇÕES DE CRÉDITO

Legislativamente, a matéria é tratada no artigo 9º, da Lei nº 9.430/1996 (redação à época dos fatos):

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.

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

§5º A parcela do crédito cujo compromisso de pagar não houver sido honrado pela empresa concordatária poderá, também, ser deduzida como perda, observadas as condições previstas neste artigo.

Ou seja, dispositivo de tamanha objetividade que sequer comportaria maiores discussões, exceto em casos pontuais.

De qualquer modo, para tornar ainda mais clara a matéria, importante trazer uma breve retrospectiva do tema.

Historiando, o artigo 61, § 2º, da Lei nº 4.502/1964, introduziu no nosso direito fiscal a possibilidade de as empresas deduzirem, da base de cálculo do IRPJ, as possíveis perdas com créditos de liquidação duvidosa, utilizando, para isso, o limite percentual máximo de 3% sobre as contas que registrassem os direitos em relação a clientes.

Tratava-se, pois, de uma “presunção”, com utilização de uma alíquota limitada a 3%, ainda que fosse facultado às companhias apurar a perda efetiva, ou seja, não lançarem mão desta autorização legal, mas que deveria ser rigidamente comprovada.

Claro que, por comodismo ou interesse corporativo (leia-se, financeiro), a esmagadora maioria dos contribuintes jamais se preocupou em apurar o valor efetivo das perdas (exceto se astronomicamente maior) e simplesmente aplicou o percentual máximo sobre suas contas de circulante que registrassem tais direitos.

Em outras palavras, o que menos importava era saber se os 3% eram suficientes ou não para reduzir um ativo por prováveis perdas (a contrapartida a esta despesa era conta redutora do ativo), mas, sim, que este valor presumidamente assumido poderia, no fim, reduzir o imposto a pagar.

Esse cenário varou décadas, só sofrendo alteração na alíquota, que passou a ser de 1,5%, conforme disposto pelo art. 9º, da Lei nº 8.541/1992.

Sequencialmente, a Lei nº 8.981/1995 determinou, no art. 42 e seguintes, outros percentuais baseados no histórico das perdas, mas sem mudar a essência: tudo continuava a ser feito de forma presumida, sem maiores exigências comprobatórias.

Na essência, bastava simplesmente aplicar o percentual trazido pela Lei sobre o saldo da conta de clientes ou semelhantes e, pronto!, a dedução do valor base de cálculo do IRPJ - e depois da CSLL – estava validada.

Tudo mudou – para melhor – tanto sob o ângulo fiscal como pela ótica gerencial, com a entrada em vigor do artigo 9º, da Lei nº 9.430/1996, verdadeiro divisor de águas para o assunto.

De fato, segundo a Exposição de Motivos encaminhada ao Congresso Nacional com a Mensagem Presidencial nº 990/1996, seriam substituídos os critérios antigos de dedução via provisionamento de perdas por uma sistemática que contemplaria **a dedução das possíveis perdas não mais de forma aleatória e presumida, mas com obediência a regras e parâmetros explícitos a partir de um conjunto de regras objetivas.**

Com a nova realidade, o regime fiscal que vigia antes do art. 9º, da Lei nº 9.430/1996 e que permitia a dedução via provisão, do montante das “perdas” (que, na verdade, não refletia perda efetiva alguma), foi extirpado, ficando permitido, todavia, que as empresas deduzissem, da apuração dos tributos que têm como base o lucro e a contabilidade como meio, no caso, o IRPJ e a CSLL, o valor da perda potencialmente possível, mensurada a partir de critérios objetivos.

Para tanto, o legislador fixou referidos critérios aceitando que as empresas já poderiam considerar “perdidos” e, por isso, dedutíveis, valores de crédito que se encaixassem nas situações objetivamente listadas no artigo 9º e seus parágrafos, da Lei nº 9.430/1996, atrás reproduzidos.

Nesse sentir, enquanto no regime primitivo não se exigia dos contribuintes maiores ou até mesmo quaisquer esforços para comprovar a regularidade da dedução feita, a novel legislação (e agora ainda mais atualizada a partir de várias alterações legislativas, dentre elas a Lei nº 14.467, de 16/11/2022 e que “*dispõe sobre o tratamento tributário aplicável às perdas incorridas no recebimento de créditos decorrentes das atividades das instituições financeiras e das demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil*” - atividade da recorrente), a obediência e submissão a regras objetivas passaram a ser fatores imprescindíveis para que a dedutibilidade pretendida viesse a ser chancelada.

Em outro dizer, sai a presunção. Entra a regra objetiva.

Sai o valor aproximado. Entra o valor real.

Sai a (quase) desnecessidade de comprovação documental. Entra a obrigatória vinculação dos dados e valores com documentos hábeis e idôneos.

SP EM MUDANÇA DE DENOMINAÇÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO

Tribunal de Justiça de São Paulo
Poder Judiciário

FL 203 / U

CAIXA POSTAL | CADASTRO | CONTATO | AJUDA

JACOB DE OLIVEIRA MADEIRA (Sair)

> Bem-vindo > Consultas Processuais > Consulta de Processos do 1º Grau

▼ MENU

Consulta de Processos do 1º Grau

Orientações

- Processos distribuídos no mesmo dia podem ser localizados se buscados pelo número do processo, com o seu foro selecionado.
- Algumas unidades dos foros listados abaixo não estão disponíveis para consulta. Para saber quais varas estão disponíveis em cada foro clique aqui.
- Dúvidas? Clique aqui para mais informações sobre como pesquisar.
- Processos baixados, em segredo de justiça ou distribuídos no mesmo dia serão apresentados somente na pesquisa pelo número do processo.

Dados para pesquisa

Foro:

Pesquisar por:

Unificado Outros

Número do Processo:

ADVOGADOS • ASSOCIADOS

Rua Imaculada Conceição, 1605 Prado Velho Curitiba/PR
CEP:80215-030 - Fone/Fax:(41)3616-7700

JCS Junior

EXCELENTÍSSIMO SENHOR DOUTOR JUIZ DE DIREITO DA ___ VARA CÍVEL DA COMARCA DE RONDONÓPOLIS - ESTADO DO MATO GROSSO

BANCO BRADESCO FINANCIAMENTOS S/A, Instituição Financeira de direito privado, inscrita no CNPJ sob nº 07.007.006/0001-60, sediada em Rua São Carlos do Oito, Vila Vera, Distrito de Ponta Grossa, Estado do Paraná, CEP: 81.200-000, por seus advogados infra-assinados (docs.anexos), vem, respeitosamente à presença de V.Exa., propor a presente:

EXMO. SR. DR. JUIZ DE DIREITO DA VARA CÍVEL DO FORO DA COMARCA - SOUSA

CÓPIA

03720090011125

BANCO FINASA S/A, inscrito no CNPJ/CPF sob nº 57.561.615/0001-04, com sede em BARUERI - SP, sito à AVENIDA ALPHAVILLE, 1500 PISO 3 - CEP: 06483-300, por seus advogados infra-assinados (docs.anexos), vem, respeitosamente à presença de V.Exa., propor a presente:

AÇÃO DE BUSCA E APREENSÃO COM PEDIDO DE MEDIDA LIMINAR

PROTÓCOLO FORUM CÍVEL 144

Ora, o que são, afinal, estes documentos?
 E que ligação têm com o que se discute?
 Onde se entrelaçam com os argumentos da peça de defesa?
 É óbvio que são “documentos” no literal dizer do vernáculo.
 Também evidente que visam provar algo.

Porém, não há qualquer sinalização do que sejam e sua correlação com os argumentos expendidos pela recorrente ou contraposição ao libelo do Fisco.

São documentos.

Só documentos, sem qualquer indicação, por mais elementar que seja.

Neste momento, bom lembrar as preciosas palavras de Fabiana Del Padre Tomé (*A prova no Direito Tributário, 2008, pg. 234*), quando assenta incisivamente que **“É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento [juntado] e o fato que se pretende provar. A prova decorre exatamente do vínculo entre o documento e o fato probando”**.

E a jurisprudência do CARF:

IRPJ – PROVA – Cumpre à impugnante demonstrar o efeito modificativo ou extintivo do crédito constituído pelo lançamento. Não basta ao impugnante juntar documentos aos autos, sendo indispensável que ele demonstre o efeito probatório por eles produzido. (Acórdão nº 107-07882)

Então, não basta juntar documentos, é preciso dar-lhes formatação lógica e correlacioná-los o fato que se pretende provar.

Inobservados estes mínimos requisitos, os argumentos e as provas se fragilizam.

De qualquer modo, considerando que, com o RV, vieram novos documentos, deles passo a cuidar.

Tais novos documentos, enfeixados com o RV, foram introduzidos nos autos em 16/04/2019 (fls. 20266):

Compulsando-os, vejo que todos visam comprovar e validar as “despesas” glosadas, diga-se, tópico 2 dos lançamentos, não havendo novel documento a se relacionar com o tomo primeiro, “perdas com operações de crédito”.

Veja-se o Termo de Solicitação de Juntada emitido à época da protocolização pela recorrente:

PROCESSO / PROCEDIMENTO: 16327.720989/2017-85
 SOLICITANTE DA SJD: 07207996000150 - BANCO BRADESCO FINANCIAMENTOS S.A.
 RELAÇÃO DO SOLICITANTE: INTERESSADO
 DATA E HORA: 16/04/2019 19:41:19

TERMO DE SOLICITAÇÃO DE JUNTADA

Solicito a Juntada dos Documentos seguintes ao Processo supracitado:

TIPO DO DOCUMENTO	ORIGEM
TERMO DE SOLICITAÇÃO DE JUNTADA	Sistema
RECURSO VOLUNTÁRIO	Local
DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS - OUTROS	Local
TERMO DE ANEXAÇÃO DE ARQUIVO NÃO-PAGINÁVEL - DOC_COMPROBATORIO_02	Gerado
ARQUIVO NÃO PAGINÁVEL	Local
DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS - OUTROS	Local
TERMO DE ANEXAÇÃO DE ARQUIVO NÃO-PAGINÁVEL - DOC_COMPROBATORIO_04	Gerado
ARQUIVO NÃO PAGINÁVEL	Local
DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS - OUTROS	Local
TERMO DE ANEXAÇÃO DE ARQUIVO NÃO-PAGINÁVEL - DOC_COMPROBATORIO_06	Gerado
ARQUIVO NÃO PAGINÁVEL	Local
DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS - OUTROS	Local
DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS - OUTROS	Local
TERMO DE ANEXAÇÃO DE ARQUIVO NÃO-PAGINÁVEL - DOC_COMPROBATORIO_09	Gerado
ARQUIVO NÃO PAGINÁVEL	Local

Ainda mais, em outras juntadas realizadas pela defesa (fls. 20417/20418/20585 e 20608), foram inseridos arquivos não pagináveis e “doc. comprobatórios de 10 a 24” (lembrando que o último anexado foi identificado como doc. comprobatório 09), TODOS DIZENDO RESPEITO ao item segundo do RV (despesas glosadas por falta de comprovação).

Com isso, repito, restaram para este primeiro tópico – “perdas em operações de créditos” -, os comprovantes já acostados durante a fiscalização e com a impugnação.

E todos já analisados minuciosamente pela decisão *a quo*,

Assim, pertinentemente à primeira parte da defesa, resta tratar tão somente dos aspectos jurídicos expostos nos seis pontos do RV, assim resumidos, conforme nominado na peça recursal

1.) ALEATÓRIOS [Contratos]

2.) PERDAS CUJA DEDUÇÃO TEM AMPARO NO ART. 9º, PARÁGRAFO 1º, INCISOS II, "C", E III, DA LEI N. 9430/96

3.) PERDAS CUJA DEDUÇÃO TEM AMPARO NO ART. 10, PARÁGRAFO 4º, DA LEI N.9.430/96

4.) PERDAS CUJA DEDUÇÃO OCORREU ANTECIPADAMENTE, TENDO HAVIDO, NO ENTANTO, MERA POSTERGAÇÃO, NOS TERMOS DO ART. 273 DO RIR/99

5.) PERDAS DEDUZIDAS EM 2012, CUJO CRÉDITO FOI RECUPERADO EM ANOS POSTERIORES

6.) A DEDUÇÃO DAS PERDAS ESTÁ EM CONFORMIDADE COM O ART. 47 DA LEI N.4506/64. A "NEGATIVAÇÃO" DE DEVEDORES

Princípio pelo primeiro item, “**ALEATÓRIOS [Contratos]**”

A respeito, a própria recorrente explicitamente assenta que “*de um total de 10 (dez) contratos solicitados, logrou apresentar apenas 1 (um) deles durante o procedimento de fiscalização*”.

E reitera o protesto já apresentado na impugnação para apresentação posterior dos nove restantes.

Ocorre que nem durante a Fiscalização, nem por ocasião da defesa em 1º Grau, sequer quando da interposição do recurso voluntário e até este julgamento, passados mais de sete anos, nada veio aos autos, pelo que os argumentos se esvaem e são desconsiderados.

Quanto ao segundo tópico, “**PERDAS CUJA DEDUÇÃO TEM AMPARO NO ART. 9º, PARÁGRAFO 1º, INCISOS II, "C", E III, DA LEI N. 9430/96**”, os argumentos aduzidos pela recorrente já foram exaustivamente enfrentados e afastados neste voto.

Já a terceira linha de defesa (“**PERDAS CUJA DEDUÇÃO TEM AMPARO NO ART. 10, PARÁGRAFO 4º, DA LEI N. 9.430/96**”) merece algumas ponderações.

Sustenta e defendente que a Fiscalização teria olvidado que “*em relação aos créditos vencidos em 2004, 2006 e 2007, a dedução da respectiva perda era autorizada, não pelo art. 9º, parágrafo 1º, incisos II, "c", e III, da Lei n. 9430, de 27.12.1996, mas pelo art. 10, parágrafo 4º, da mesma lei, o qual autoriza a baixa definitiva do crédito registrado contabilmente, quando vencido há 5 (cinco) anos*”.

Diz mais, que “*para efeitos fiscais, é irrelevante se houve, ou não, a propositura de ação judicial, exigida, em alguns casos, pelo art. 9º, uma vez que, desde o quinto ano após o vencimento, a dedução pode ser tomada, em caráter definitivo (art. 10), e não provisório (art. 9º)*”.

Em suma, na visão da recorrente, independentemente de haver ou não sido cumpridos os requisitos elencados no artigo 9º, da Lei nº 9.430/1996, os créditos contra clientes vencidos há mais de cinco anos e não recebidos, têm sua baixa automática autorizada (e como despesa dedutível!) pelos dizeres do artigo 10, do mesmo diploma legal.

Vejamos o que imprime tal texto:

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;

II-de conta redutora do crédito, nas demais hipóteses.

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

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

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

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

Na construção da sua tese, a recorrente disserta que, enquanto o art. 9º trataria de uma dedução fiscal antecipada de uma perda que será no futuro, definitiva, os parágrafos do art. 10 tratam das perdas quando efetivas e definitivas.

Afirma que essas funções dos dois dispositivos já foram reconhecidas por decisões proferidas na esfera administrativa (cita Acórdãos do CARF).

Data vênia às bem articuladas palavras, não consigo enxergar que o legislador tenha inserido no artigo 9º uma forma de autorizar a baixa por perdas de créditos e no artigo 10, outra. Mais ainda, aceitar que neste último caso, o intervalo temporal de 60 meses fosse o único requisito a permitir a dedução contra as bases imponíveis do IRPJ e da CSLL.

Ou seja, verdadeira “varinha mágica” que jogaria por terra todas as exigências expressas nos parágrafos do artigo 9º, suplantadas e soterradas pelo mero transcurso do tempo.

Na verdade – e esse racional é bastante singelo – para que haja a dedução, faz-se necessário que efetivamente haja perdas nessas operações, **ainda que essas perdas não sejam definitivas**. Contudo, para que isso seja possível, há de observar **os limites de valores dos créditos não percebidos, o tempo em que as**

dívidas estejam em aberto e também os procedimentos de cobrança administrativa ou judicial exigidos pelo artigo 9º da Lei 9.430/96.

Em outro dizer, enquanto o art. 9º estabelece **os requisitos de dedutibilidade** das perdas, o art. 10 estabelece **o procedimento de registro contábil das perdas**, sempre tendo por pressuposto o prévio preenchimento dos requisitos estabelecidos no art. 9º da Lei para a dedução das perdas.

Nesse sentido, observe-se a dicção do artigo 10, *caput*:

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

Ora, é elementar que a referência do *caput* (onde se concentra o comando do artigo) às “perdas admitidas nesta Lei”, exigem o prévio preenchimento dos requisitos estabelecidos no art. 9º da Lei para a dedução das perdas.

Em outro dizer, quem autoriza a baixa do crédito por possível perda é o artigo 9º, cabendo ao artigo 10 normatizar a forma de registro desta despesa.

Depois, a leitura conjugada dos §§ 1º a 4º, do artigo 10 (sempre lembrando que por racional princípio de redação de textos legais, parágrafos não podem alterar comando do *caput*) deixa claro, também, quanto aos casos em que o art. 9º preceitua a tomada de procedimentos judiciais para o recebimento do crédito, que a pessoa jurídica **não pode desistir da cobrança judicial antes de decorridos cinco anos do vencimento do crédito**, sob pena de ter de submeter à tributação a perda já deduzida no resultado, considerando o imposto como postergado desde o período de apuração em que tenha sido reconhecida a perda (§ 2º). Nessa situação, o § 1º ordena o estorno da perda antes registrada ou a sua adição ao lucro líquido, para determinação do lucro real, o que implica, adotada uma ou outra opção, a tributação de forma definitiva dos valores estornados ou adicionados.

Por fim, mas não menos relevante, ao contrário do pensar da recorrente, o § 4º do art. 10 não se presta como fundamento para a admissão de dedução de perdas, independentemente de cobrança judicial, depois de cinco anos de vencimento do crédito, por duas razões: i) a baixa definitiva de créditos a que ele alude não afeta o resultado (importa unicamente a extinção da conta que registra o crédito não liquidado pelo devedor); ii) a “conta redutora do crédito” nele citada indica, mais uma vez, ser obrigatório existir cobrança judicial, pois essa conta só existirá na hipótese de haver ação judicial em curso ou de ter a credora desistido da ação judicial e ter optado por adicionar ao lucro líquido a perda precedentemente deduzida, em vez de estorná-la contabilmente.

Pela clareza de raciocínio, vale a reprodução de trecho do voto exarado pela então conselheira-relatora, Sandra Maria Faroni, proferido no Acórdão nº 101-95.184, da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (atualmente

Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - Carf), unânime quanto ao ponto em questão (negritos do original):

A dedução da perda em questão se subordina ao previsto no inciso II, alínea c, e no inciso III, ambos do § 1º do artigo 9º da Lei 9.430/96. Ou seja, a perda é dedutível desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para seu recebimento. Ocorre que a própria transação e desistência dos procedimentos judiciais já constituem a negação do implemento da condição para dedução das perdas.

Alega o Recorrente que a perda também era dedutível com base no artigo 10, § 3º, da Lei nº 9.430/96. **Todavia, as normas do artigo 9º e do art. 10 não têm o mesmo âmbito de validade. O artigo 9º trata da dedução das perdas e antecede, no tempo, o artigo 10, que trata do registro contábil das perdas admitidas pelo artigo 9º.** Assim, a aplicação do § 3º do artigo 10 pressupõe que num momento anterior tenha havido a dedução da perda de acordo com as normas do artigo 9º. Não ultrapassado o artigo 9º, não há como aplicar o § 3º do art. 10.

Resumindo, da interpretação conjunta dos arts. 9º e 10º da Lei 9.430/96, conclui-se que **o art. 10 disciplina unicamente o registro contábil das perdas, que devem atender aos requisitos do art. 9º, ou seja, não há como aplicar diretamente o §4º do Art. 10, sem que atendidos os requisitos do art. 9º.**

Nesse sentido, embora não vinculante aos Conselheiros, vale a leitura do ADI RFB nº 2, de 22/03/2018, que estampa mesmo entendimento:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso das atribuições que lhe conferem os incisos III e XXV do art. 327 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 430, de 9 de outubro de 2017, e tendo em vista o disposto nos arts. 9º, 10 e 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, declara:

Art. 1º Para a determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido somente podem ser deduzidos como despesas **os créditos decorrentes das atividades das pessoas jurídicas para os quais tenham sido cumpridos os requisitos previstos no art. 9º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, ainda que vencidos há mais de cinco anos sem que tenham sido liquidados pelo devedor.**

Art. 2º Ficam modificadas as conclusões em contrário constantes em Soluções de Consulta ou em Soluções de Divergência emitidas antes da publicação deste ato, independentemente de comunicação aos consulentes.

Resta claro, portanto, que, não cumpridas as exigências do art. 9º da Lei nº 9.430, de 1996, os créditos que venham a ser lançados como perdas no resultado, ainda que

decorridos mais de cinco anos de seu vencimento, deverão ser adicionados ao lucro líquido, para efeito de determinação do lucro real, nos termos do art. 249, inciso I, do RIR/1999.

Quarto tópico, **“PERDAS CUJA DEDUÇÃO OCORREU ANTECIPADAMENTE, TENDO HAVIDO, NO ENTANTO, MERA POSTERGAÇÃO, NOS TERMOS DO ART. 273 DO RIR/99”**

Nesse ponto, sustenta a defesa *"a dedução das perdas poderia ter ocorrido em anos posteriores a 2012, na forma autorizada pelo art. 10, parágrafo 4º, da Lei n. 9430, motivo pelo qual a fiscalização deveria ter verificado, apenas, a ocorrência de postergação, nos termos do art. 273 do RIR/99 e do Parecer Normativo Cosit n. 2, de 28.8.1996"*.

Por mais que a recorrente alegue ter havido o reconhecimento da despesa e se estar diante de mera inobservância do regime de competência, fato é que, como criteriosamente apontado pela decisão de 1º Grau, para a esmagadora maioria dos contratos que estampavam os financiamentos e os valores restaram glosados, não foram acostados quaisquer documentos comprobatórios, enquanto que a documentação apresentada para os demais (residuais) não foi suficiente para comprovar que a despesa realmente existiu, muito menos a data exata do vencimento desses contratos.

O fato de a Autoridade Fiscal demandar apenas a protocolização das ações judiciais foi o meio encontrado por ela de constatar também a existência ou não do financiamento. Sem nenhum processo judicial apresentado ou outra documentação hábil e idônea, não há nada que comprove a existência desses financiamentos.

Ademais, o procedimento fiscal se restringiu ao ano-calendário de 2012. O atendimento da demanda suscitada pela recorrente exigiria a análise de todos os anos posteriores, a fim de verificar se a empresa fiscalizada considerou os débitos nos anos em que a despesa seria dedutível, antes de considerar a existência de mera postergação.

Pode ser que por erro de transmissão ou juntada aos autos, fato é que, embora a recorrente tenha afirmado que anexou vários documentos no anexo intitulado doc. 03, não trouxe nenhum documento aos autos, impedindo qualquer análise mais criteriosa.

Argumentos afastados.

O quinto item diz respeito a **“PERDAS DEDUZIDAS EM 2012, CUJO CRÉDITO FOI RECUPERADO EM ANOS POSTERIORES”**, no qual a recorrente alega haver situações para as quais a perda deduzida em 2012 acabou anulada, ou neutralizada, pelo oferecimento à tributação do valor do respectivo crédito em anos posteriores.

Ocorre que, para sustentar sua adução, a Recorrente não trouxe aos autos os elementos comprobatórios das perdas deduzidas em 2012 que foram anuladas, ou neutralizadas, pelo oferecimento à tributação do valor do respectivo crédito em anos posteriores, nem mesmo quais seriam os tais empréstimos que teriam sido recuperados em anos posteriores, e muito menos os respectivos documentos e a comprovação da efetiva tributação dos valores recuperados em anos posteriores.

Em outro dizer, há necessidade de prova do que foi alegado e uma prova não tão difícil, bastando a contribuinte abrir, detalhar e esmiuçar as informações presentes na DIPJ e ECF e reproduzi-las em seu RV.

Não o fez, pelo que os argumentos se perdem.

Finalmente, o item 6, **“A DEDUÇÃO DAS PERDAS ESTÁ EM CONFORMIDADE COM O ART. 47 DA LEI N. 4506/64. A "NEGATIVAÇÃO" DE DEVEDORES”**

A esse respeito, adoto como razões de decidir neste tópico, as palavras do voto condutor da decisão recorrida, de lavra do Relator, Julgador Leonardo Costa Carvalho, da 10ª Turma da DRJ/BHE:

“A defesa sustenta, em relação às perdas em operações de crédito, que a dedução das perdas relativas a devedores em situação de inadimplência ("negativados") em órgãos de proteção ao crédito está em conformidade com o art. 47 da Lei nº 4506/64, pois atenderiam à norma geral de dedução das despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora.

No entanto, sem adentrar no mérito da necessidade de tais despesas à atividade da empresa, existe norma mais específica sobre tais deduções: o já referido art. 9º Lei nº 9.430, de 1996. Sabemos que constitui princípio hermenêutico o afastamento da norma geral quando existe determinada norma específica para determinada situação jurídica, não podendo as duas serem conjugadas, de forma a aplicar-se cumulativamente.

Portanto, não merecem prosperar as alegações da defesa”.

Rejeito, pois, as aduções trazidas pela recorrente.

Cuido agora de apreciar os argumentos suscitados na segunda parte do RV:

B) DESPESAS NÃO COMPROVADAS

Em debate o valor remanescente de R\$ 13.576.227,15

Como dito antes, nesta parte de sua peça recursal a recorrente juntou novos documentos na data de 16/04/2019 (fls. 20266), nominando-os de “doc. comprobatórios de 02 a 24”.

De plano já destaco que, como aconteceu em todas as fases processuais antecedentes, a juntada destes novos documentos foi feita do mesmo modo, ou seja, sem qualquer sentido racional e lógico, índice, planilha, correlação como recurso voluntário ou com a acusação. Em suma, foram simplesmente descarregados nos autos

aleatoriamente, impondo aos julgadores garimparem informações que deveriam ser trazidas pela recorrente, a teor do artigo 373, II, do CPC.

De toda forma, na busca da verdade material, princípio rigidamente observado por este Colegiado, este Relator verificou documento a documento, a partir dos “arquivos não pagináveis” (fls. 20223), chegando às seguintes conclusões (a análise de cada item segue a ordem disposta no RV):

Início pelo primeiro item, (“Honorários Advogados – Ações Externas”), seguindo depois com os demais tópicos:

É o que se passa a demonstrar.

3.2.1. 750784 - Hon. Advogados - Ações Externas.

CONTA INTERNA	DESCRIÇÃO VALOR			VALOR (R\$)
01/03/2012	7507844	TOLEDO PIZA ADV	2735428000531 780-U	121.951,40

De acordo com a d. autoridade fiscal, para a despesa listada acima, o recorrente não logrou apresentar nenhuma documentação até a lavratura dos autos de infração. O v. acórdão manteve a glosa fiscal.

O recorrente identificou a nota fiscal relativa ao serviço que lhe foi prestado, no valor de R\$ 60.975,70, conforme documento anexo (doc. 07).

O lançamento contábil no valor de R\$ 121.951,40 decorre de erro do registro do serviço tomado pelo recorrente.

De fato, houve registro em duplicidade do valor de R\$ 60.975,70, devido a falha no sistema gerencial do recorrente. Assim, a despesa atrelada à nota fiscal 780-U acabou totalizando o valor de R\$ 121.951,40, indicado no TVF. Ocorre que a despesa efetivamente suportada pelo recorrente é de R\$ 60.975,70, e não de R\$ 121.951,40.

Minhas conclusões:

Verificando os documentos juntados, restaram confirmadas as alegações da recorrente.

Glosa cancelada.

-----X-----

3.2.2. 755091 - Serviços Cadastrais

Data	Conta	Fornecedor_SAP	CNPJ	NF	Total
setembro-12	7550910	SERASA S/A	62173620000180	2482452-U	207.583,83

A fiscalização questionou a falta de apresentação de documentação comprobatória da efetividade da despesa em referência, a exemplo de nota fiscal, ou relatório da prestação do serviço. O v. acórdão manteve a glosa fiscal.

Seja como for, o recorrente logrou localizar a nota fiscal relativa ao serviço em referência, conforme documento anexo (doc. 10), motivo pelo qual a glosa fiscal, neste particular, deve ser cancelada.

Minhas conclusões:

Verifiquei a juntada da nota fiscal, conforme cópia abaixo:

EM MUDANÇA P/ DENAC SAO PAULO DEINF

Fl. 20419

 **Bradesco**
Financiamentos

Data 10/09/2012

SOLICITAÇÃO DE PAGAMENTOS

13.101.406.086-2

1 - Favorecido		2 - CNPJ			
Serasa SA		62.173.620/0001-80			
3 - Nº Documento	4 - Data de Emissão	5 - Valor	6 - Data Vencimento		
2482452	01/09/12	R\$ 207.583,83	10/09/12		
7 - Descrição da Despesa / Observações					
Emissão de cartas - Notificação extrajudicial					
8 - Empresa		9 - Centro de Custo		10 - Área/Deptº Gestor	
Banco	12	0213-5	5245-9	MIS GESTÃO DE CARTEIRA	

Glosa cancelada.

-----X-----

3.2.3. 758109 - Serviços Prestados - PJ

DATA	CONTA	FORNECEDOR_SAP	CNPJ	NF	TOTAL
01/01/2012	758109	INTERVALOR TELE	4252254000158	1118-U	190.120,00
01/02/2012	758109	CONTAXSA	22757614002000	COMPL PROV REF 02/2012 PAGTO EM 03/2012 CONTAX 022012012	2.663.407,00
01/03/2012	758109	CONTAXSA	22757614002000	PROVISAO REF 03/2012 PAGTO EM 04/2012 - CONTAX 032012012	2.787.322,40

Minhas conclusões:

- Em relação ao primeiro item, Intervalor Tele, a nota fiscal está juntada, porém pertence a outro exercício (2011), de modo que não pode ser aceita como dedutível em 2012, salvo se comprovadamente não houvesse sido contabilizada no ano-calendário correto, prova esta que não consta nos autos. Desse modo, a glosa deve ser mantida.
- Na sequência, analisei os itens dois e três, Contax, tendo confirmado as alegações e documentos.

Glosa cancelada.

-----X-----

01/03/2012	758109	NEW SPACE PROC.	54955752000135	144-U	116.601,13
01/04/2012	758109	CONTAX SA	22757614002000	PROVISAO REF 04/2012 PAGTO EM 05/2012 - CONTAX 042012012	2.681.554,74
01/05/2012	758109	CONTAX SA	2757614002000	PROVISAO REF 05/2012 PAGTO EM 06/2012 - CONTAX 052012012	501.727,94
01/06/2012	758109	NEW SPACE PROC.	554955752000135	11479-U	140.459,78
01/07/2012	758109	ALVES E DIAS SERV'S LTDA	880589252000137	1196-U	55.430,00
01/07/2012	758109	FACIL SOLUCOES	7527919000187	11539-U	135.474,61
01/09/2012	758109	URANET PROJETOS	3748414000191	66661-U	1.516.225,06
01/12/2012	758109	ATENTO BRASIL S	22879250004085	PPROVISAO REF 12/2012 PAGTO EM 01/2013 - ATENTO 122012012	81.000,00

Minhas conclusões:

- Relativamente à Contax, servem as observações feitas no item anterior.

Glosa cancelada.

- Sobre a New Space Proc., confirmei a juntada da nota fiscal abaixo:

		PREFEITURA MUNICIPAL DE COTIA SECRETARIA DA FAZENDA NOTA FISCAL ELETRÔNICA DE SERVIÇO - NFS-e			Número da NFS-e 440	
Data e Hora da Emissão	06/03/2012 21:19:21	Competência	3/2012	Código de Verificação	426831830	
Número do RPS		No. da NFS-e substituída		Local da Prestação	COTIA - SP	
Dados do Prestador de Serviços						
Razão Social/Nome		NEW SPACE PROCESSAMENTO E SISTEMAS LTDA				
Nome Fantasia						
CNPJ/CPF	54.955.752/0001-35	Inscrição Municipal	164380	Município	COTIA - SP	
Endereço e Cep	ESTRADA DOS ESTUDANTES, 600 - GRANJA VIANA II CEP: 06707-050					
Complemento:		Telefone:	46133713	e-mail:		
Dados do Tomador de Serviços						
Razão Social/Nome		BANCO BRADESCO FINANCIAMENTOS S.A				
CNPJ/CPF	07.207.996/0001-50	Inscrição Municipal		Município	OSASCO - SP	
Endereço e CEP	NUC CIDADE DE DEUS, S/N - VILA YARA CEP: 06029-900					
Complemento:	ANDAR 4, PRED PRATA	Telefone:		e-mail:	rita.ferreira@bradescopromotora.com.br	
Discriminação dos Serviços						
VCTO 21/03/12 - POSTO DE ATENDIMENTO SP						

Glosa cancelada.

➤ Seguindo, Alves e Dias - Confirmada a juntada da nf. abaixo:

		PREFEITURA MUNICIPAL DE CURITIBA SECRETARIA MUNICIPAL DE FINANÇAS NOTA FISCAL DE SERVIÇOS ELETRÔNICA - NFS-e			Número da Nota 196	
					Data e Hora de Emissão 20/07/2012 16:39:03	
					Código de Verificação J3GM240C	
PRESTADOR DE SERVIÇOS						
		Razão Social: ALVES & DIAS SERVIÇOS LTDA CPF / CNPJ: 80.589.252/0001-37 Inscrição Municipal: 17 01 0199979-5 Endereço: R. ANTONIO OLIVIO RODRIGUES, 000095 L301 - BAIRRO CAPÃO DA IMBUÍTA Tel.: 41 - 30127600 Município: CURITIBA UF: PR Email: claudio@alvesedias.com.br				
TOMADOR DE SERVIÇOS						
Nome/Razão Social: Banco Bradesco Financiamentos S/A CPF / CNPJ: 07.207.996/0001-50 IMU: Outro Doc.: Endereço: Cidade de Deus Predio Prata - COMPLEMENTO: 2 Andar - CEP: 06029900 Município: Osasco UF: SP Email: danielc.urel@bradescopromotora.com.br						
Valor Total das Deduções (R\$)	Base de Cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Valor do ISS (R\$)	Crédito p/ Abatimento do IPTU		
0,00	55.430,00	5,00	2.771,50	0,00		
OUTRAS INFORMAÇÕES						

Glosa cancelada.



➤ Fácil Soluções

Comprovação feita pela juntada de duas notas fiscais, a saber:

07/12 SP EM MUDANÇA P/ DENAC SAO PAULO DE INF NFS-e FL 20555

		PREFEITURA MUNICIPAL DE JOÃO PESSOA SECRETARIA DA RECEITA MUNICIPAL NOTA FISCAL DE SERVIÇOS ELETRÔNICA - NFS-e				Número da NFS-e 1538	
Data e Hora da Emissão		Competência		Código de Verificação		690196541	
21/05/2012 17:31:36		08/2012		1637		Local da Prestacao JOAO PESSOA - PB	
Número do RPS		No. da NFS-e substituída		1637		Local da Prestacao JOAO PESSOA - PB	
Dados do Prestador de Serviços							
		Razão Social/Nome FÁCIL SOLUÇÕES TECNOLÓGICAS EM INFORMÁTICA LTDA					
Nome Fantasia							
CNPJ/CPF		Inscrição Municipal		Município		JOAO PESSOA - PB	
07.527.919/0001-87		953199		JOAO PESSOA - PB			
Endereço e CEP		RUA GOIÁS 623 , ESTADOS CEP: 68000-080					
Compl:		Telefone:		e-mail:			
		(40) 0983-08					
Dados do Tomador de Serviços							
Razão Social/Nome Banco Bradesco Financiamentos S.A.							
PIS(R\$)		COFINS(R\$)		IR(R\$)		INSS(R\$)	
150,77		742,02		371,01		247,34	
Detalhamento de Valores - Prestador dos Serviços				Outras Informações		Cálculo do ISSQN devido no Município	
Valor dos Serviços R\$		24.734,12		Natureza da operação		Valor dos Serviços R\$	
(-) Desconto Incondicionado				1 - Tributação no município		24.734,12	
(-) Desconto Condicionado				Regime Especial de Tributação		(-) Deduções permitidas em Lei	
(-) Retenções Federais		1.521,14		0 - Nenhum		(-) Desconto Incondicionado	
(-) Outras Retenções				Opção Simples Nacional		24.734,12	
(-) ISS Retido				2 - Não		(x) Alíquota %	
				Incentivador Cultural		5,00	
				2 - Não		ISS a reter:	
						() Sim (X) Não	
(=) Valor Líquido R\$		23.212,98				(=) Valor do ISS: R\$	
						1.236,71	

07/12 SP EM MUDANÇA P/ DENAC SAO PAULO DE INF NFS-e FL 20556





		PREFEITURA MUNICIPAL DE JOÃO PESSOA SECRETARIA DA RECEITA MUNICIPAL NOTA FISCAL DE SERVIÇOS ELETRÔNICA - NFS-e				Número da NFS-e 1539	
Data e Hora da Emissão		Competência		Código de Verificação		898211053	
21/05/2012 17:34:48		08/2012		1637		Local da Prestacao JOAO PESSOA - PB	
Número do RPS		No. da NFS-e substituída		1637		Local da Prestacao JOAO PESSOA - PB	
Dados do Prestador de Serviços							
		Razão Social/Nome FÁCIL SOLUÇÕES TECNOLÓGICAS EM INFORMÁTICA LTDA					
Nome Fantasia							
CNPJ/CPF		Inscrição Municipal		Município		JOAO PESSOA - PB	
07.527.919/0001-87		953199		JOAO PESSOA - PB			
Endereço e CEP		RUA GOIÁS 623 , ESTADOS CEP: 68000-080					
Compl:		Telefone:		e-mail:			
		(40) 0983-08					
Dados do Tomador de Serviços							
Razão Social/Nome Banco Bradesco Financiamentos S.A.							
PIS(R\$)		COFINS(R\$)		IR(R\$)		INSS(R\$)	
719,81		3.322,21		1.661,11		1.107,40	
Detalhamento de Valores - Prestador dos Serviços				Outras Informações		Cálculo do ISSQN devido no Município	
Valor dos Serviços R\$		110.740,49		Natureza da operação		Valor dos Serviços R\$	
(-) Desconto Incondicionado				1 - Tributação no município		110.740,49	
(-) Desconto Condicionado				Regime Especial de Tributação		(-) Deduções permitidas em Lei	
(-) Retenções Federais		6.810,53		0 - Nenhum		(-) Desconto Incondicionado	
(-) Outras Retenções				Opção Simples Nacional		110.740,49	
(-) ISS Retido				2 - Não		(x) Alíquota %	
				Incentivador Cultural		5,00	
				2 - Não		ISS a reter:	
						() Sim (X) Não	
(=) Valor Líquido R\$		103.929,96				(=) Valor do ISS: R\$	
						5.537,02	

Glosa cancelada

- Uranet Projetos
- Comprovado. NF abaixo:

EM MUDANÇA P/ DENAC SAO PAULO DEINF

Fl. 20559

 PREFEITURA DO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO SECRETARIA MUNICIPAL DE FINANÇAS NOTA FISCAL DE SERVIÇOS ELETRÔNICA - NFS-e RPS Nº 6702, emitido em 31/08/2012 20130931000798414500191	Número da Nota 00006661			
	Data e Hora de Emissão 31/08/2012 10:24:57			
	Código de Verificação SLVV-C9UM			
PRESTADOR DE SERVIÇOS				
 CPF/CNPJ: 03.748.414/0001-91 Inscrição Municipal: 2.896.025-4 Nome/Razão Social: URANET PROJETOS E SISTEMAS LTDA Endereço: R LIBERO BADARO 00377, CJS. 101 AO 112, 201 - CENTRO - CEP: 01009-000 Município: São Paulo UF: SP				
TOMADOR DE SERVIÇOS				
Nome/Razão Social: BANCO BRADESCO FINANCIAMENTOS S/A CPF/CNPJ: 07.207.996/0001-60 Inscrição Municipal: --- Endereço: R CIDADE DE DEUS S/N, 4 ANDAR - VILA YARA - CEP: 06029-800 Município: Ossasco UF: SP E-mail: ----				
DISCRIMINAÇÃO DOS SERVIÇOS				
Serviços prestados, conforme Contrato de Prestação de Serviços, firmado em 14.02.11. Anexo III: Célula Consignado BMC Cláusula 3.1.1 - R\$ 1.414.804,34 Cláusula 3.2.1 - R\$ 76.454,45 Cláusula 3.2.2 - R\$ 24.966,27.				
 Fernando A. Pomelli Júnior Diretor				
 Paulo de Tarso G. Corôa Superintendente 6/926.711				
Data 30/09/12 VALOR TOTAL DA NOTA = R\$ 1.516.225,06				
Código do Serviço				
03160 - Digitação, estenografia, expediente, secretaria em geral, resposta audível e congêneres.				
Valor Total das Deduções (R\$)	Base de Cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Valor do ISS (R\$)	Crédito (R\$)
0,00	1.516.225,06	6,00%	75.811,25	0,00

Glosa cancelada

➤ Atento Brasil

Não houve juntada de qualquer documento, apenas protesto da recorrente para posterior encarte nos autos, o que até o momento não ocorreu.

Glosa mantida.

-----X-----

Na sequência, o RV discorre sobre as despesas com “Comissões de Promotores” e “Comissões sobre Venda de Veículos”.

Verificando os arquivos encartados vejo que há inúmeras inconsistências nos documentos, valores, períodos e até destinatários dos serviços e adquirentes, constando dezenas de notas fiscais em nome do Banco Bradesco S/A - CNPJ nº 60.746.948/0001-12 - e não da recorrente - CNPJ nº 07.207.996/0001-50.

Nesse ponto, lanço mão das bem articuladas razões de decidir do aresto de 1º Grau, Relatoria do Julgador Leonardo Costa Carvalho, assumindo como minhas e como se de minha lavra pessoal fossem, na forma do artigo 50, V, § 1º, da Lei nº 9.784/1999³ e artigo 114, § 12, I, do RICARF vigente (Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023)⁴, o voto condutor proferido no Acórdão nº 02-90.398 – DRJ/BHE, sessão de 26/02/2019 (fls. 20224/20259) cujos fundamentos adoto nesta parte:

“a) Despesas sem nenhum documento comprobatório anexado

Informou ter anexado documentos para a promotora AGIPLAN (doc. 15), ASSUNÇÃO E ROCHA LTDA (doc. 16), AURELIANO PINTO RIBEIRO NETO ME (doc.17 e doc. anexo 07 como arquivo não paginável) e Thiago de Almeida Evangelista (docs. 18 e19).

Ante a ausência de comprovação, as despesas acima permanecemglosadas.

Ademais, com relação às despesas com AURELIANO PINTO RIBEIRO NETO ME, além da documentação, que não foi anexada, a empresa alega equivoco no mês de maio de 2012, pois o valor da despesa seria igual ao

³Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

V - decidam recursos administrativos;

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

⁴Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida

da nota fiscal (R\$ 1.706.769,48), o que gerou uma diferença de R\$ 17.300,89.

Verifica-se que a consideração feita pela defesa não gerou nenhum prejuízo à empresa. Muito pelo contrário! A Fiscalização considerou essa diferença (R\$17.300,89) para reduzir o montante lançado. Se houvesse documentação para atestar que a despesa deduzida pela empresa em seu resultado foi de R\$ 1.706.769,48, e não de R\$1.689.468,59, comprovaria apenas que a Autoridade Autuante efetuou lançamento R\$17.300,89 menor do que o devido.

(...)

Despesas com documentos comprobatórios anexados

No que tange às comissões de Andreia Alano Carcavilla e EC PROMOVE SOLUÇÕES & CONTROLE, ainda no curso do procedimento fiscal, a impugnante afirmou que no relatório apresentado por ela referente à composição das despesas operacionais que compõem a linha 03 da ficha 05B da DIPJ 2013 – AC 2012, incluiu erroneamente valores pagos pelo Banco Bradesco. Que essas despesas foram registradas contabilmente no Banco Bradesco, sendo que o erro ocorreu apenas na geração do relatório.

Por sua vez, a Autoridade Fiscal afirma no TVF que nenhuma documentação, como as notas dos serviços e a contabilização desses serviços pelo Banco Bradesco SA foi apresentada, o que resultou na não aceitação dos argumentos trazidos.

Agora, na impugnação, nas glosas relativas às comissões de Andreia Alano Carcavilla, que totalizaram R\$ 74.165,04, a defesa afirma que apresentou as notas fiscais de prestação de serviços tomados não pelo impugnante, mas pelo Banco Bradesco SA (doc. 20). Ademais, localizou a nota fiscal relativa ao mês de junho de 2012, no valor de R\$ 1.397.124,45(doc. 21). Afirma que pagou R\$ 1.397.124,45, e não R\$ 1.327.124,45 (fl. 506).

Quanto ao doc. 21, o valor correto é de R\$ 1.327.124,45, e não R\$1.397.124,45, seja pelo somatório das comissões elencadas à fl. 19.948, seja pelo valor total da nota. Se houve pagamento maior do que o da nota fiscal, o valor em questão foi pago por mera liberalidade ou erro, não sendo despesa dedutível. Mostra-se, portando, correta a glosa da diferença deduzida a maior do lucro (R\$ 70.000,00). Quanto aos R\$ 4.165,04 em comprovantes de despesas de outro contribuinte, o Bradesco SA, eles não comprovam que a despesa era devida ou qual era a verdadeira despesa que deveria ser considerada para se chegar aos valores deduzidos do lucro pela impugnante. Aparentemente houve a dedução contábil de despesas de outro contribuinte pela impugnante, reduzindo indevidamente o lucro real. Se esse não foi o caso, deveria comprovar, por meio da contabilidade, que a despesa em questão não foi

lançada na redução do lucro. Mostra-se, portanto, correta a glosa efetuada pela fiscalização.

Com relação às glosas das comissões pagas a empresa EC PROMOVE SOLUÇÕES & CONTROLE, a impugnante afirma ter anexado as notas fiscais de prestação de serviços tomados não pelo impugnante, mas pelo Banco Bradesco SA (doc. 23).

Como no caso anterior, os comprovantes de despesas apresentados, que totalizam R\$ 11.888,47, são de outro contribuinte, o Bradesco SA, e não comprovam que a despesa era devida ou qual era a verdadeira despesa que deveria ser considerada para se chegar aos valores deduzidos do lucro pela impugnante. Aparentemente houve a dedução contábil de despesas e outro contribuinte pela impugnante, reduzindo indevidamente o lucro real. Se esse não foi o caso, deveria comprovar, por meio da contabilidade, que a despesa em questão não foi lançada na redução do lucro. Mostra-se, portanto, correta a glosa efetuada pela fiscalização.

Quanto às despesas com comissão sobre venda de veículos, a Autoridade Autuante alegou que *a empresa apresentou documentação para comprovar as despesas dos fornecedores METRONORTE COM VEICULOS e UNITED AUTO PARTICIPAÇÕES LTDA, porém, como pode ser visto em Documentos diversos – Outros - Documentos não aceitos, os documentos não se relacionam diretamente com as despesas informadas e não é possível afirmar com segurança se as notas apresentadas são referentes às despesas deduzidas.(...)Para os demais casos listados acima nada foi apresentado.*

A impugnante afirma ter localizado as notas fiscais das empresas METRONORTE, VIAMAR, UNITED AUTO e SAGAKASA (doc. 24). Alega que as empresas emitiam notas fiscais por conjunto de operações, e que por isso houve divergência de valores em relação à tabela do TVF. Reforça que as notas fiscais suportam a totalidade das despesas contabilizadas e deduzidas pelo impugnante.

Analisando os documentos anexados, verifica-se que nenhum dos documentos de referência relativos às despesas, cujos números são relacionados no TVF, foi juntado. A empresa simplesmente apresentou notas fiscais com valores diferentes dos lançados cujos valores correspondem à soma de uma relação de pagamentos apresentada em planilha pela empresa. Alguns dos documentos foram exatamente os mesmos já apresentados e não aceitos pela Fiscalização.

Assim como a Fiscalização já afirmou, não é possível correlacionar as notas fiscais com as despesas glosadas. A impugnante não entregou a comprovação necessária, que são os documentos listados que fazem referência a cada uma das despesas glosadas, possibilitando, assim, a verificação do serviço prestado, das partes envolvidas, do valor e de outras

características do serviço em questão. Desse modo, conclui-se que os documentos juntados não são suficientes para afastar a glosa.

Com relação às empresas BALI e GRP, a impugnante apresenta os contratos de prestação de serviços (doc. 25), e planilha de transferências bancárias (doc. 26), afirmando que eles demonstram a efetividade do serviço prestado e da despesa incorrida e deduzida.

Verifica-se que, dos documentos acostados, não há nenhuma nota fiscal de serviços que comprove a efetiva despesa de prestação de serviços. Transferência bancária não comprova a prestação de serviço e muito menos o tipo de serviço prestado. Sem documentação hábil e idônea, não há como afastar a glosa dessas despesas”.

RESUMO DO TÓPICO “DESPESAS NÃO COMPROVADAS”

Assim, deve-se **dar provimento parcial ao RV** nesta parte para exonerar dos lançamentos o valor de R\$ 10.811.136,76.

DOS LANÇAMENTOS REFLEXOS DE CSLL

Questiona a recorrente os lançamentos reflexos de CSLL, entendo não haver previsão legal para impor tal exigência.

Divirjo deste entendimento.

Como sabido, a CSLL tem como base de cálculo o lucro líquido do período com os ajustes determinados na respectiva legislação, conforme dicção dos artigos 248 e 277, RIR/1999:

Art. 248. O lucro líquido do período de apuração é a soma algébrica do lucro operacional, dos resultados não operacionais, e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 1º, Lei nº 7.450, de 1985, art. 18, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 4º).

Art. 277. Será classificado como lucro operacional o resultado das atividades, principais ou acessórias, que constituam objeto da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 11).

De outro giro, também pacífico, o lucro operacional resulta do confronto das receitas operacionais com as despesas operacionais (artigo 299, RIR/1999).

Da interpretação sistemática destes dispositivos, extrai-se que somente poderão reduzir o lucro líquido as despesas operacionais que preencham os requisitos previstos no artigo 299, acima transcrito, quais sejam, as despesas necessárias, de forma que, dispêndios que violem as regras de dedutibilidade do IRPJ, não podem reduzir o lucro líquido que é, também, a base de cálculo da CSLL, com os ajustes previstos na sua legislação específica.

Como consequência, dispêndios glosados afetam o próprio resultado do exercício, diga-se, a própria base de cálculo da Contribuição Social, como definida no art. 2º da Lei 7.689, de 1988, com as alterações do art.2º da Lei 8.034, de 1990.

Mais a mais, o art. 13, da Lei nº 9.249/951, quando trata das despesas indedutíveis das bases de cálculo de IRPJ e de CSLL, **é taxativo ao dispor que tais vedações de dedutibilidade se aplicam independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.502/64**, justamente a base legal do art. 299 do RIR/99.

Assim, pela vinculação e nexó entre as glosas efetuadas para fins de apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, o decidido em relação aos lançamentos de IRPJ aplica-se, *in totum*, aos da referida contribuição.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por i) dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar parte dos lançamentos de glosa de despesas no valor tributável de R\$ 10.811.136,76; ii) não conhecer do recurso de ofício por inferior ao limite de alçada previsto na Portaria MF nº 2, de 17/01/2024, conforme preceituado pela Súmula CARF nº 103.

É como voto.

assinado digitalmente

Paulo Mateus Ciccone

DECLARAÇÃO DE VOTO**Ricardo Piza Di Giovanni – Conselheiro**

O ilustre relator apresentou voto de extrema qualidade o qual oportunizou debates de alto nível e admirável democracia tributária. No entanto, com todo respeito, As glosas de perdas em operações de crédito foram justificadas pelo Auto de Infração sob o fundamento de que a Recorrente não teria observado as condições dispostas no artigo 9º, parágrafo 1º, incisos II, “c” e III da Lei 9.430/96 abaixo transcrito:

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;***

II - 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;

A autoridade fiscalizadora justificou a glosa sob o fundamento de que não restara comprova a existência de ação judicial de cobrança. No mesmo sentido foi o entendimento da DRJ e do nobre relator.

No entanto, entendo que a existência da ação de cobrança é uma apenas das alternativas para validar a despesa. Seria uma autorização legal de validar a despesa de maneira antecipada, vez que a perda ainda não restaria caracteriza como definitiva na situação tratada pelo artigo nono.

Entendo que o artigo 10, parágrafo 4º da Lei 9430 tem o condão de substituir os comandos do artigo 9º, parágrafo 1º, incisos II, “c” e III da Lei 9.430/96 após o transcurso do tempo.

Ora, o artigo 10, parágrafo 4º da Lei 9430 autoriza a baixa DEFINITIVA do crédito registrado contabilmente, quando vencidos 5 anos. O transcurso do tempo é tratado pelo direito como um fator de definição de situações não definidas. A isso se denomina ordem pública.

Ou seja, enquanto não transcorrer o prazo de 5 anos os contribuintes podem utilizar a regra do artigo 9º, parágrafo 1º, incisos II, “c” e III da Lei 9.430/96. As exigências de referido artigo como a existência de ação judicial, seriam uma maneira de permitir a apontamento como despesa ENQUANTO não transcorrer o período de 5 anos.

APÓS o transcurso do prazo de 5 anos, o contribuinte tem o direito de aplicar a regra do artigo 10, parágrafo 4º da Lei 9430/96 e, com isso, não precisar mais demonstrar a existência de ações judiciais.

Existem vários fundamentos para seguir esse entendimento, e para mim, o maior deles é a questão de Ordem Pública. Ora, se o contribuinte não conseguir recuperar o crédito a seu favor no período de 5 anos, fatalmente não conseguirá mais fazê-lo em face do instituto da prescrição, cujo prazo de 5 anos abrange a maioria do títulos a serem cobrados.

Com isso, a norma tributária reconheceu essa inviabilidade presumida de recuperação de crédito em face do transcurso de tempo, vindo a liberar o contribuinte do ônus de provar a existência de um debate judicial.

Poderíamos seguir essa Declaração de Voto como mais fundamentos para ilustrar a aplicação da prescrição, mas entendo que não se faz necessário porque os termos do 10 são claros no sentido de reconhecer a despesas após o transcurso do prazo de 10 anos, senão vejamos a redação vigente na época dos fatos:

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;

II - de conta redutora do crédito, nas demais hipóteses.

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

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

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

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

Portanto, entendo que o artigo 9º da Lei 9430/96 deve ser aplicado como alternativa de provisão antecipada enquanto ainda existir a possibilidade jurídica do crédito ser cobrado judicialmente. Por sua vez, o artigo 10 reconhece que o transcurso do prazo de 5 anos torna definitiva, por presunção, as perdas.

Diante o exposto, voto no sentido de que o artigo 10 da Lei 9.430/96 permitiu o reconhecimento da dedução das perdas da Recorrente em 2012, relativas aos créditos vencidos em 2004, 2006 e 2007 em face do transcurso do prazo de 5 anos de que trata o parágrafo 4º do artigo 10 de mencionada Lei 9.430/96.

Assinado Digitalmente

Ricardo Piza Di Giovanni