



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.721221/2014-86
ACÓRDÃO	1402-007.186 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de dezembro de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	FAZENDA NACIONAL BANCO BRADESCO S/A

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2009

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: 2009

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. Confirmado parcialmente o atendimento a tais preceitos, cabe o provimento do recurso na parte comprovada.

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

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

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2009

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic, conforme previsão da Súmula CARF nº 108.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2009

PREJUÍZO FISCAL E BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE CSLL. RECOMPOSIÇÃO

Considerando a decisão prolatada neste acórdão, cabe à unidade de origem da Receita Federal, quando da sua execução, adotar as providências necessárias no sentido de recompor o valor final tributável em função da possível existência de saldos acumulados de prejuízos fiscais (IRPJ) e bases de cálculo negativas de CSLL.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, i) dar provimento parcial ao recurso voluntário unicamente para cancelar parte dos lançamentos de perdas em operações de créditos no valor tributável de **21.338.170,02**; 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; iii) manter a incidência dos juros sobre a multa de ofício, nos termos da Súmula CARF nº 108; iv) determinar à unidade de origem da Receita Federal, quando da execução deste acórdão, que adote as providências necessárias no sentido de recompor o valor final tributável em função da possível existência de saldos acumulados de prejuízos fiscais (IRPJ) e bases de cálculo negativas de CSLL.

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Relator

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

RELATÓRIO**CONSIDERAÇÕES INICIAIS**

Antes do relato dos fatos, cabem algumas considerações preliminares para melhor compreensão do que aqui se discute.

Inicialmente pautado para julgamento por este Colegiado na sessão de 16/10/2018, o presente processo deixou de ter seu mérito apreciado em razão da proposta deste Relator para que fosse “sobrestado” (Resolução nº 1402-000.724 – fls. 3388/3400) e aguardasse a definitividade dos PA nº 16327.720616/2014-61 e 16327.721332/2013-10, devendo voltar à análise do Tribunal somente após a prolatação de decisões definitivas em razão de vinculação das matérias neles tratadas.

A conclusão do voto que culminou no sobrestamento tem essa redação (fls. 3399):

Neste sentido e pelo que consta nos autos, voto por determinar o SOBRESTAMENTO do feito até que sejam julgados e prolatados acórdãos dos processos nºs 16327.720616/2014-61 e 16327.721332/2013-10, que com este tem correlação.

Passados vários anos, já não existe mais tal prejudicial, tendo sido ambos os processos definitivamente julgados, um deles, inclusive (PA nº 16327.720616/2014-61), com desistência integral da contribuinte em relação às matérias de mérito (fls. 3518/3521), conforme abaixo se reproduz:

Processo nº	16327.720616/2014-61
Recurso nº	-
Despacho nº	s/n –
Data	23 de maio de 2019
Assunto	Despacho de encaminhamento por desistência integral
Interessados	BANCO BRADESCO S/A FAZENDA NACIONAL

Trata-se de processo com Auto de Infração de IRPJ relativo ao ano-calendário de 2009, cuja exigência tem origem e fundamento na análise empreendida pela fiscalização acerca da carteira de contratos de arrendamento mercantil que o contribuinte adquiriu de sua controlada, o Banco FINASA BMC S/A, em 19/12/2008 e 2/10/2009.

A 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, por meio do acórdão n. 1402-002.449, de 10 de abril de 2017, decidiu, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso de ofício, para reconhecer a legitimidade da imputação proporcional e rejeitar a preliminar de nulidade e, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário do contribuinte, em decisão assim ementada:

A Fazenda Nacional teve ciência da decisão e não apresentou recurso (fls. 6.134).

Com a ciência da decisão, o contribuinte apresentou **embargos de declaração** (fls. 6.153 e seguintes), sob o fundamento de que a decisão padeceria de omissões, contradição e erro material. A Embargante juntou, ainda, parecer técnico que embasaria seu pleito (fls. 6.270).

Os embargos foram objeto de análise pelo Presidente da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara que, por meio do despacho de admissibilidade de fls. 6.349 os **rejeitou**.

Com a ciência da decisão, o contribuinte apresentou **recurso especial** de divergência (fls. 6.430), que foi **parcialmente admitido**, conforme decisão proferida em exame de admissibilidade pelo Presidente da 4ª Câmara (fls. 6.648).

Contra a decisão o contribuinte manejou **agravo** (fls. 6.670), que foi **rejeitado** mediante despacho da Presidente da CSRF (fls. 6.680).

Os autos foram remetidos à delegacia de jurisdição do contribuinte, para ciência da decisão proferida em sede de agravo, e retornaram ao CARF para manifestação da Fazenda Nacional.

A Fazenda Nacional, mediante petição de fls. 6.697, informou que o contribuinte havia requerido desistência total em relação às matérias do recurso especial, razão pela qual solicitou o encaminhamento dos autos à unidade de origem, para cobrança.

Com efeito, consta dos autos termo de solicitação de juntada (fls. 6.703), em que o contribuinte requer **desistência total e renúncia** às matérias suscitadas no recurso especial (fls. 6.704):

Por força do requerimento formulado pelo contribuinte deve ser aplicado aos autos o disposto no artigo 78 do Anexo II do RICARF (destacaremos):

Ante o exposto, determino o encaminhamento dos autos à delegacia de jurisdição do contribuinte, para que sejam adotadas as providências de alçada.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo

Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF

Com isso, naquilo que tem pertinência com o presente processo, com as decisões finais prolatadas nos referidos processos, é possível prosseguir-se no julgamento do que aqui (PA nº 16327.721221/2014-86) se estampa.

Feitas estas ponderações preambulares, passo ao relatório.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada em face de decisão exarada pela 10ª Turma da DRJ/SPO em sessão de 24 de março de 2017 (fls. 2834/2880)¹, que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada e manteve parte dos lançamentos perpetrados pelo Fisco e de Recurso de Ofício manejado pela Presidência da mencionada Turma pelo fato de haver exoneração de crédito tributário acima do limite de alçada (R\$ 2.500.000,00) previsto, na época, pela Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

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

Os valores lançados estão assim resumidos nos AI de IRPJ e de CSLL:

➤ IRPJ (fls. 2068):

0001 EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL EXCLUSÕES INDEVIDAS		
Valor excluído indevidamente do Lucro Líquido do período, na determinação do Lucro Real, a título de perdas no recebimento de créditos - Lei 9.430/96, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo.		
Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2009	93.988.373,37	75,00
Enquadramento Legal		
Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2009 e 31/12/2009:		
art. 3º da Lei nº 9.249/95.		
Arts. 247 e 250 do RIR/99		
Art. 9º da Lei 9.430/96		

➤ CSLL (fls. 2076/2077):

0001 EXCLUSÕES INDEVIDAS DA BASE DE CÁLCULO AJUSTADA DA CSLL EXCLUSÕES INDEVIDAS		
Valor excluído indevidamente do Lucro Líquido do período, na determinação da base de cálculo da CSLL, a título de perdas no recebimento de créditos - Lei 9.430/96, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo.		
Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2009	32.292.802,95	75,00
Enquadramento Legal		
Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2009 e 31/12/2009:		
Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90		
Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95		
Art. 2º da Lei nº 9.249/95		
Art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei nº 9.430/96		
Art. 9º da Lei 9.430/96		
Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08		
0002 INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE ESCRITURAÇÃO POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DA CSLL CAUSADA POR ANTECIPAÇÃO DE CUSTOS OU DESPESAS		
No ajuste anual de 2009 o contribuinte apurou e declarou/recolheu a CSLL em valor menor que o devido, pois reconheceu custos ou despesas que apenas foram efetivamente incorridos no período seguinte. Em 2010, ao deixar de reconhecer os custos e despesas incorridos já reconhecidos no período anterior, apurou e declarou/recolheu a CSLL relativa a tal período, porém sem os acréscimos legais de multa e juros de mora, os quais são aqui lançados de ofício, dada a postergação do recolhimento da CSLL, conforme Termo de Verificação em anexo.		
Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2009	61.695.570,42	75,00
Enquadramento Legal		
Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2009 e 31/12/2009:		
Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90		
Art. 9º da Lei 9.430/96		
Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08		

DA ACUSAÇÃO FISCAL

Segundo o TVF (fls. 332/350), as acusações encontram-se assim resumidas:

“No curso dos trabalhos de fiscalização, a empresa apresentou arquivos magnéticos contendo informações sobre contratos de crédito inadimplidos que geraram perdas no valor de R\$6.347.088.723,70 (planilha das perdas).

Em sequência, a fiscalização selecionou por amostragem, dentre os arquivos apresentados, 97 operações de crédito inadimplidas, numerando cada item com uma identificação (ID), e solicitou à empresa documentos comprobatórios da:

(i) efetiva existência da operação de crédito que teria gerado a perda deduzida;

(ii) evolução do valor do crédito até a data da inadimplência;

(iii) manutenção da ação judicial para recuperação da perda havida, nos casos exigidos pela Lei.

Em resposta, a empresa apresentou, entre 20/03/2014 e 19/11/2014, arquivos magnéticos contendo documentos diversos, tendo sido, nesse período, reintimada a apresentar documentos específicos de alguns Ids e de outros itens de perdas (intimações nº 03 e 05).

Examinada a documentação apresentada em resposta ao TIPF e à intimação nº 03, constatou-se que parte dos itens de perdas deduzidos não atendiam às condições de dedutibilidade exigidas pelo art.9º da Lei nº 9.430/96.

Ressalte-se que para apresentar os documentos solicitados no TIPF e na intimação nº 03, necessários à comprovação das deduções e cuja guarda é obrigatória, a contribuinte dispôs de um prazo de mais de 9 meses e de 7 meses, respectivamente.

Os documentos apresentados para os itens de perda indevidamente deduzidos no resultado tributável em 31/12/2009 foram divididos em três infrações: falta de comprovação (i) da operação de crédito e (ii) da ação judicial, e (iii) antecipação de despesas”.

A seguir a Autoridade Fiscal elaborou quadros demonstrativos explicitando detalhadamente todos os tópicos em relação aos quais entendeu não comprovadas as deduções realizadas pela contribuinte (TVF – fls. 336/347), além de destacar a retificação dos montantes de prejuízos fiscais acumulados em razão de procedimentos fiscais anteriores (fls. 348).

E concluiu apontando os lançamentos levados a efeito (TVF – fls. 348/350):

7) GLOSA DE DESPESAS CORRESPONDENTES A PERDAS EM OPERAÇÕES DE CRÉDITO DEDUZIDAS EM DESACORDO COM COM AS DISPOSIÇÕES DA LEI 9.430/96

Resumindo as verificações constantes nos itens 4.1, 4.2, 4.3 e 5 do presente Termo, tem-se os seguintes quatro grupos de despesas com perdas em operações de crédito que não atenderam aos requisitos do art. 9º da Lei 9.430/96 e, assim sendo, devem ser glosadas na apuração do resultado tributável de 31/12/2009:

I	FALTA DE COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO DE CRÉDITO	Item 4.1 deste Termo	R\$ 18.209.228,77
II	FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ADOÇÃO E MANUTENÇÃO DE AÇÃO JUDICIAL PARA A EXECUÇÃO DOS CRÉDITOS	Item 4.2 deste Termo	R\$ 14.083.574,18
III	ANTECIPAÇÃO DE DESPESAS	Item 4.3 deste Termo	R\$ 21.580.010,13
IV	PERDAS EM CRÉDITOS DE VALOR ATÉ R\$ 5.000,00 DEDUZIDAS ANTES DO PRAZO DE SEIS MESES	Item 5 deste Termo	R\$ 40.115.560,29

R\$ 93.988.373,37

8.2- CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS DE CSLL

8.2.1- Crédito decorrente da glosa de dedução de despesas com perdas em operações de crédito – grupos I e II do item 7 deste Termo:

I	FALTA DE COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO DE CRÉDITO	Item 4.1 deste Termo	R\$ 18.209.228,77
II	FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ADOÇÃO E MANUTENÇÃO DE AÇÃO JUDICIAL PARA A EXECUÇÃO DOS CRÉDITOS	Item 4.2 deste Termo	R\$ 14.083.574,18

R\$ 32.292.802,95

8.2.2- Crédito decorrente da antecipação de despesas – postergação de pagamento de CSLL - grupos III e IV do item 7 deste Termo:

III	ANTECIPAÇÃO DE DESPESAS	Item 4.3 deste Termo	R\$ 21.580.010,13
IV	PERDAS EM CRÉDITOS DE VALOR ATÉ R\$ 5.000,00 DEDUZIDAS ANTES DO PRAZO DE SEIS MESES	Item 5 deste Termo	R\$ 40.115.560,29

R\$ 61.695.570,42

A autoridade autuante ainda relata que “no caso dos itens III e IV, os quais se tratam de circunstâncias de antecipação de despesas, cabe a análise da possibilidade de ocorrência de postergação de pagamento, de 2009 para 2010”; que, “foi verificado que esse procedimento somente se aplica à CSLL, que apresenta base de cálculo positiva na apuração de 31/12/2010”; e que, “no caso do IRPJ a apuração de 2010 resultou em prejuízo fiscal,

circunstância que impede a consideração de pagamento postergado, cabendo sua glosa em 2009”.

Irresignada, a contribuinte interpôs impugnação (fls. 2093/2130) rebatendo item a item as infrações imputadas, assentando que *“a fiscalização não examinou o valor da base de cálculo negativa da CSLL de anos anteriores, sendo que a planilha e a DIPJ do ano-calendário 2008 anexas (doc.35) evidenciam que, mesmo considerando os autos de infração lavrados, a impugnante possui saldo suficiente para compensação de 30% da base de cálculo atuada”*, e que, *“Quanto aos prejuízos fiscais, a fiscalização não considerou que o auto de infração objeto do processo nº 16327.720616/2014-61 foi impugnado pela defendente, estando pendente de julgamento a defesa apresentada (doc.34)”*.

Diz que o lançamento teria sido mal elaborado, que haveria necessidade de recompor-se o lucro tributável e que o Fisco *“exigiu os tributos diretamente sobre o valor das glosas, sem apurar as respectivas bases de cálculo. Entretanto, a impugnante pagou, no ano-calendário 2009, IRPJ e CSLL em valores superiores aos devidos, devendo o lançamento se limitar a reduzir o saldo negativo do período, conforme acórdão nº1101-001.210 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – Carf”*.

Subindo a lide à apreciação da Turma *a quo*, o Colegiado, após afastar a preliminar de nulidade, deu provimento parcial à impugnação, exonerando parte das infrações imputadas, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITO. REQUISITOS PREVISTOS EM LEI. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

As perdas no recebimento de créditos podem ser consideradas como despesas dedutíveis para efeito de apuração do Lucro Real, desde que devidamente comprovadas, observadas as condições previstas na legislação de regência. Todavia, caso não seja comprovado o atendimento aos requisitos previstos em lei para sua dedução, deve ser mantido o lançamento.

DEMAIS TRIBUTOS. MESMOS EVENTOS. DECORRÊNCIA.

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fato gerador de vários tributos impõe a constituição dos respectivos créditos tributários, e a decisão quanto à real ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados. Assim, o decidido quanto ao IRPJ aplica-se à CSLL dele decorrente.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO DE TRIBUTOS. MULTA DE MORA. CABIMENTO.

A multa de mora não pode ser afastada com fundamento no § 7º do art. 6º do decreto-lei 1.598/77, pelo fato de ser exigida automaticamente do contribuinte a partir do momento em que este incorre no atraso de suas obrigações fiscais, por força de expressa disposição legal. Ademais, no caso de postergação de pagamento de tributos, sua aplicação é expressamente prevista na legislação pertinente.

JUROS SOBRE AS MULTAS LANÇADAS DE OFÍCIO.

Considerando que entre os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, se incluem as multas lançadas de ofício, estas ficam sujeitas à incidência de juros moratórios se não forem recolhidas em seu termo, ou seja, depois de trinta dias da notificação do sujeito passivo do lançamento.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

IMPUGNAÇÃO. ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE PROVA.

A impugnação deve estar instruída com todos os documentos e provas que possam fundamentar as contestações de defesa. Alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios não são suficientes para infirmar a procedência do lançamento questionado.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para o sobrestamento do processo administrativo, que se rege pelo princípio da oficialidade, impondo à Administração impulsionar o processo até o seu término.

AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE.

Satisfeitos os requisitos do art. 10 do Decreto 70.235/72 e não tendo ocorrido o disposto no art. 59 do mesmo decreto, válidos são os autos de infração.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada do R. *decisum* em 31/03/2017 (fls. 2890), a recorrente interpôs Recurso Voluntário em 02/05/2017 (fls. 2893/2943), no qual contrapôs-se ao decidido em 1ª Instância naquilo que lhe foi desfavorável, e, quanto às matérias de mérito, ratificou as argumentações aduzidas em primeiro grau, elencou os documentos que entendeu darem suporte às suas alegações. Já acerca da compensação de prejuízos e base de cálculo negativa de CSLL de anos anteriores foi enfático (RV – fls. 2925/2928):

Contudo, o Recorrente demonstrou em sua defesa que o ilustre Fiscal não examinou o valor da base de cálculo negativo da CSL de anos anteriores, sendo que a simples análise da planilha e DIPJ relativa ao ano-base de 2008 apresentadas (doc. 35 da defesa), evidencia que mesmo considerando-se os autos de infração anteriormente lavrados o Recorrente possui saldo suficiente para compensação no limite de 30% da base de cálculo autuada.

Demonstrou, por outro lado, **quanto aos prejuízos fiscais**, que o ilustre Fiscal não considerou que o auto de infração objeto do processo administrativo nº 16327.720616/2014-61 foi devidamente impugnado pelo ora Recorrente, estando pendente de julgamento final a defesa apresentada naquele processo (doc. 34 da defesa).

O d. fiscal não considerou também que a existência da obrigação constituída nos presentes autos depende lógica e necessariamente da procedência não só daquele lançamento mas também de autuações anteriores, sendo certo que em relação ao ano-base de 2008 o prejuízo fiscal apurado foi absorvido apenas por conta da lavratura de autos de infração ainda não julgados definitivamente na esfera administrativa (Processos Administrativos nºs 16327.721332/2013-10, 16327.720693/2013-31, 16327.720616/2014-61 e 16327.720328/2013-26, todos devidamente impugnados, doc. 35 da defesa).

Daí porque, quanto aos prejuízos fiscais o julgamento dos Processos Administrativos indicados (doc. 35 da defesa) é manifestamente prejudicial ao julgamento do presente feito, porquanto da decisão de mérito a ser proferida naqueles feitos depende a conclusão a respeito da existência e da dimensão da obrigação aqui impugnada.

Quanto à compensação da base negativa de CSL de anos anteriores, de fato procede o afirmado pela r. decisão recorrida no sentido de que toda a base negativa de anos anteriores já foi objeto de compensação no ano-base de 2009.

Contudo, no tocante aos prejuízos fiscais absorvidos em autuações anteriores pendentes de julgamento final na esfera administrativa, é inconteste que sobrevindo decisão favorável ao Recorrente em qualquer dos processos administrativos os valores tributados apurados pela fiscalização naqueles processos restarão prejudicados, **restabelecendo-se o valor original do prejuízo fiscal que poderia ser considerado para fins de compensação nos presentes autos, sendo manifesta portanto a relação de prejudicialidade entre os processos.**

Portanto, ao contrário do que entendeu a r. decisão recorrida, impõe-se no caso o sobrestamento do presente feito até que sejam definitivamente julgados os Processos Administrativos indicados face à flagrante ocorrência de prejudicialidade, nos termos do artigo 265, IV, “a”, do Código de Processo Civil, **aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal.**

E concluiu batendo-se contra a incidência de juros sobre a multa de ofício e requerendo o provimento do recurso voluntário.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

VOTO

Conselheiro **Paulo Mateus Ciccone**, Relator

Já foi atestada antes a tempestividade do Recurso Voluntário, a correção da representação processual da recorrente e os demais pressupostos para sua admissibilidade, pelo que o recebo e dele conheço.

Já o Recurso de Ofício, embora corretamente manejado, à época, pela presidência da Turma Julgadora de 1º Piso, por estar acima do então limite de alçada vigente (Portaria MF nº 63, de 2017 - R\$ 2.500.000,00), não pode ser conhecido em face da previsão da Súmula CARF nº 103 (“*Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância*”) tendo em vista que tal limite, quando deste julgamento, é de R\$ 15.000.000,00, fixado pela Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023.

Não há preliminares.

Passo ao mérito.

Os autos de infração apontam como matéria objeto dos lançamentos, a dedução de **perdas no recebimento de créditos referentes ao ano-calendário de 2009, nos termos dos arts. 9º a 12 da Lei 9.430/96**, tendo a contribuinte, na apuração do resultado tributável em 31/12/2009, excluído do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL o valor de R\$ 6.347.088.723,70 a título de Perdas Dedutíveis em Operações de Créditos.

Finalizada a ação fiscal, após as intimações do Fisco, respostas da fiscalizada e documentos acostados e sequencialmente aos ajustes do Lucro Real e Base de Cálculo da CSLL, foram formalizados os lançamentos de IRPJ e de CSLL atingindo o valor tributável de 93.988.373,37 e tributos abaixo discriminados, conforme Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento do Procedimento Fiscal (fls. 2084).

Processo	Documento	Tributo	Total do Crédito Tributário
16327-721.221/2014-86	Auto de Infração	IRPJ	R\$ 51.994.368,16
16327-721.221/2014-86	Auto de Infração	CSLL	R\$ 6.050.113,45

A narrativa fiscal aponta que a recorrente não teria se desincumbido do atendimento aos requisitos exigidos pelo artigo 9º, da Lei nº 9.430/1996, para dedução dos valores de “perdas com recebimento de créditos”.

Contra essa imputação, a recorrente acostou impugnação, parcialmente provida pela Turma *a quo*.

Irresignada, recorreu a este Conselho visando obter o afastamento do valor remanescente mantido na decisão de 1º Piso, tendo, para tanto, trazido mais argumentos em seu RV e juntado documentos que entendeu lhe aproveitar.

Delimitando a lide, restam em julgamento os seguintes valores (Ac. DRJ – fls. 2880):

Crédito	Principal			Multa		
	Exigido	Exonerado	Mantido	Exigida	Exonerada	Mantida
IRPJ	23.497.093,35	1.242.219,35	22.254.874,00	17.622.820,01	931.664,51	16.691.155,50
CSLL	2.734.143,82	745.333,60	1.988.810,22	2.050.607,87	559.000,21	1.491.607,66

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.

Explico.

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.

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

reduzora 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 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 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 pudesse ser chancelada.

Em outro dizer, saiu a presunção, entrou a regra objetiva.

Saiu o valor aproximado. Entrou o valor real.

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

Feitas estas ponderações, vejo que no caso concreto, ainda que a recorrente tenha acostado extensa e prolixa peça recursal, todo o núcleo gira em ver se foram atendidos os requisitos citados e – além disso – se há documentos comprobatórios.

Neste aspecto, observo que aos autos foram carreadas milhares de páginas, sem contar as outras milhares enfileiradas nos “arquivos não pagináveis”.

E todos os documentos e arquivos – exceto os entregues pela defesa juntamente com o recurso voluntário – foram devidamente esmiuçados pela decisão recorrida que acolheu parte deles, rejeitando os demais.

Neste contexto, abstraídas as situações sobre as quais discorro abaixo, entendo que a decisão de 1º Grau deve ser ratificada e chancelada, posto que corretamente apreciou os argumentos e provas e fez sua correlação com a legislação de regência.

Antes, porém, quero destacar que grande parte dos documentos comprobatórios foram juntados aos autos sem que a recorrente tenha a eles dado uma formatação lógica ou racional, relacionando-os com a acusação feita pelo Fisco ou a posição da DRJ.

Então, antes de prosseguir, cabe 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)

Em síntese, não basta juntar documentos, é preciso dar-lhes formatação racional e correlacioná-los ao fato que se pretende provar.

De qualquer modo, este Relator analisou os documentos juntados APÓS a decisão de 1ª Instância, ou seja, juntamente com o recurso voluntário, chegando às conclusões abaixo (lembrando que os demais documentos já foram objeto de análise pela Turma *a quo*, que sobre eles se manifestou).

Passo à análise dos documentos, relacionando-os com cada devedor.

Antes, porém, impende ver o que a decisão recorrida exonerou, provendo a impugnação (Ac. DRJ –2871/2872):

Pelo exposto, foram exonerados os lançamentos referentes às seguintes perdas:

Valores de perdas exonerados do lançamento

ID	Cliente	Valor da perda (R\$)
13	Jabur Pneus S/A	3.773.526,10
49	VTR Transporte	44.765,74
50	VTR Transporte	129.369,72
72	Talude Comercial	1.021.215,75
Total		4.968.877,31

O total do grupo de glosas deste item “4.2 - Falta de comprovação da adoção e manutenção de ação judicial para a execução dos créditos”, é alterado de R\$14.083.574,18 para R\$9.114.696,87

Assim, a base de cálculo do IRPJ passa de R\$93.988.373,37 para R\$89.019.496,06, enquanto que a base de cálculo da infração 1 – Exclusões indevidas da CSLL passa de R\$32.292.802,95 para R\$27.323.925,64.

Por sua vez, a base total de CSLL é alterada de R\$93.988.373,37 para R\$89.019.496,06. A CSLL devida após as deduções (fls.2078) passa de R\$2.734.143,82 para R\$1.988.810,22.

As multas lançadas são reduzidas proporcionalmente, conforme demonstrativo ao final deste voto.

Seguindo com minha análise dos demais devedores, entendo que os documentos acostados e abaixo discriminados comprovam o atendimento aos requisitos do artigo 9º, da Lei nº 9.430/1996, a saber:

<u>Devedor</u>	<u>Fls. Processo</u>	<u>Val</u>
Santa Úrsula	2956/297	1.9
	9	26.172,46
Audifar Comercial	3027/3053 e 3531/3548	4.0
		74.580,09
Coop. Agrop. Novo Horizonte	3071/308	1.0
	4	77.301,10
Regnus	3092/310	299
	9	.379,84

Bom Jesus Dist. Logistica	9	3127/313	975 .958,15
Cia. Açucareira de Penápolis	9	3148/317	2.7 75.745,73
José Valentin Venturini	5	3181/322	2.5 24.710,74
Comercial de Petróleo	0	3228/327	1.2 08.139,04
Hospital Bom Samaritano	7	3273/332	4.6 77.196,48
Ind. Móveis Movelar	4	3336/335	868 .795,08
Tec Master (Jorge Luiz Sabreda Santos)	1	3357/338	930 .191,31
<u>TOTAL</u>			<u>21.</u> <u>338.170,02</u>

Desse modo, há que se dar provimento parcial ao recurso voluntário nesta parte para afastar da tributação o valor acima de **21.338.170,02.**

Com relação aos demais documentos, como dito antes, vejo que a decisão *a quo* bem tratou da matéria, pelo que nenhuma ressalva deve ser feita ao acórdão combatido, exceto no que se refere aos valores acima descritos.

Quanto aos temas subsidiários suscitados pela recorrente, por entender que a decisão de 1º Piso bem os enfrentou, lanço mão das bem articuladas razões de decidir aduzidas no aresto de 1º Grau, Relatoria do Julgador Francisco Paulo Kallil Melo, assumindo como minhas e como se de minha lavra pessoal fossem, na forma do artigo 50, V, § 1º, da Lei nº 9.784/1999² e

²Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

V - decidam recursos administrativos;

(...)

artigo 114, § 12, I, do RICARF vigente (Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023)³, o voto condutor proferido no Acórdão nº 16-76.795 10ª Turma da DRJ/SPO, sessão de 24/03/2017 (fls. 2834/2880), cujos fundamentos adoto nesta parte, sem prejuízo das minhas ponderações adicionais no final do voto:

A impugnante, por sua vez, alega improcedência do lançamento pelas três razões a seguir:

1) não cabimento da multa de mora de 20% sobre o tributo postergado, eis que o art.6º, §7º, do Decreto-Lei nº 1.598/77 somente estabelece correção monetária e juros demora no prazo em que ocorrida a postergação. Cita jurisprudência do Carf e CSRF às fls.2112-2113 e pede o refazimento do cálculo dos tributos.

2) deveria ser considerada a compensação da base de cálculo negativa de CSLL de anos anteriores, pois haveria saldo para compensação de 30% da base autuada (planilha e DIPJ do ano-calendário 2008, às fls.2808-2824). Em relação aos prejuízos fiscais, alega que a fiscalização entendeu que a autuação do processo nº 16327.720616/2014-61 absorveu o prejuízo fiscal, porém deveria ser considerado que esse processo foi impugnado (fls.2803-2807), assim como o foram os processos 16327.721332/2013-10, 16327.720693/2013-31, 16327.720616/2014-61 e 16327.720328/2013-26 (fls.2808-2824), cujos autos de infração também absorveram o prejuízo do ano-calendário 2008.

Sendo uma questão prejudicial ao presente feito, entende que esse deveria ser sobrestado até o julgamento definitivo dos processos mencionados, conforme o art.265, IV, "a", do Código de Processo Civil. Cita jurisprudência do Carf às fls.2115.

Em razão disso, pede a compensação de ofício da base de cálculo negativada CSLL, bem como o sobrestamento do feito ou a suspensão da exigibilidade do crédito até o julgamento final dos referidos processos.

§ 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.

³Art. 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

3) a impugnante alega que pagou no ano-calendário 2009 IRPJ e CSLL em valores superiores aos devidos, devendo o lançamento se limitar a reduzir o saldo negativo do período, conforme entendimento do Carf. A fiscalização deveria recompor o lucro real e o lucro líquido do período, apurar os valores devidos dos tributos, confrontá-los com os valores recolhidos pela impugnante e exigir apenas o valor recolhido a menor.

Nesse passo, a impugnante apurou ao final do exercício saldo negativo de IRPJ e de CSLL nos valores respectivos de R\$788.388.645,83 e de R\$60.478.353,10 (DIPJ às fls. 2669-2674), os quais foram objeto de pedido de restituição (fls.2675-2781) e, após compensações requeridas, continuam com saldos a restituir de R\$52.397.512,56 e R\$31.646.737,29, respectivamente, conforme planilhas de fls. 2782-2786.

A impugnante entende que tais créditos deveriam ser considerados no lançamento, conforme entendimento do Carf e da CSRF (fls.2118-2121), e informa que peticionou, nos processos de restituição, o sobrestamento daqueles pedidos para as parcelas dos créditos de IRPJ e de CSLL aqui lançados, até decisão final neste processo (fls.2786-2791).

A seguir são analisadas as três alegações da impugnante:

Da multa de mora incidente na postergação de impostos

A respeito das alegações contra a multa de mora, transcreve-se a seguir o §7.º do art.6º do Decreto-Lei nº 1.598/77, para melhor compreensão da matéria:
Decreto-Lei nº 1.598/77

Art.6.º (...)

§ 7º - O disposto nos §§ 4º e 6º não exclui a cobrança de correção monetária e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexistência quanto ao período de competência.

Por sua vez, o art. 16 do Decreto-Lei nº 1.967/82, regulava a imposição da multa de mora:

Art 16. A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto, antecipação, duodécimo ou quota, nos prazos fixados neste Decreto-lei, apresentada ou não a declaração de rendimentos, sujeitará o contribuinte à multa de mora de vinte por cento ou à multa de lançamento ex officio, acrescida, em qualquer dos casos, de juros de mora.

Parágrafo único. A multa de mora de vinte por cento será reduzida a dez por cento se o contribuinte efetuar o pagamento do imposto dentro do exercício financeiro em que for devido.

Essa multa também foi prevista nos artigos 59 da Lei nº 8.383/91 e 84, II, da Lei nº 8.981/91, sendo sua redação dada atualmente pelo artigo 61 da Lei nº 9.430/96, a seguir transcrito:

Art. 61 - Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1.º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1.º - A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2.º - O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Especificamente na situação de postergação de imposto, o Decreto nº3.000/99 – Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, é expresso ao estabelecer a cobrança da multa de mora:

Art. 273. A inexatidão quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, atualização monetária, quando for o caso, ou multa, se dela resultar (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 5º):

I - a postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao em que seria devido; ou

II - a redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.

§ 1º O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período de apuração de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período de apuração a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 2º do art. 247 (Decreto-Lei nº1.598, de 1977, art. 6º, § 6º).

*§ 2º O disposto no parágrafo anterior e no § 2º do art. 247 não exclui a cobrança de atualização monetária, quando for o caso, **multa de mora** e juros demora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência (Decreto-Lei nº*

1.598, de 1977, art. 6º, § 7º, e Decreto-Lei nº 1.967, de 23 de novembro de 1982, art.16).(destacou-se)

Destaque-se que a incidência da multa e dos juros moratórios é elemento primaz de justiça, pois sem eles os cofres públicos estariam sendo lesados pela falta do ingresso tempestivo dos recursos que lhe são devidos. Nesse sentido a lição de Rubens Gomes de Souza, redator do Código Tributário Nacional:

Mora: Finalmente, a mora é simplesmente o não pagamento do tributo no prazo devido, isto é, o pagamento com atraso, depois do vencimento. A mora não é um conceito próprio do direito tributário: é um conceito geral do direito das obrigações e aplica-se a todas as hipóteses de obrigações de fazer e especialmente às de pagar, como é a obrigação tributária.

A mora, a rigor, não é propriamente uma penalidade, porque se destina não tanto a punir o contribuinte que pagou fora do prazo, mas a compensar o Estado pelo prejuízo que sofreu com o atraso no recebimento do que lhe era devido. Nessas condições, a sua natureza é comparável à das indenizações por prejuízos, previstos no direito Cível, e por isso se diz que a mora é uma penalidade de caráter civil. (Compêndio de Direito Tributário, ed. 1975, pág. 139/140).

Na mesma direção a doutrina de Zelmo Denari:

A nosso ver, as multas de mora - derivadas do inadimplemento puro e simples de obrigação tributária regularmente constituída - são sanções inconfundíveis comas multas por infração. Estas são cominadas pelos agentes administrativos e constituídas pela Administração Pública em decorrência da violação de leis reguladoras da conduta fiscal, ao passo que aquelas aplicadas em razão da violação do direito subjetivo de crédito.(...).

Como é intuitivo, a estrutura formal de cada uma dessas sanções é diferente, pois, enquanto as multas por infração são inflingidas com caráter intimidativo, as multas de mora são aplicadas com caráter indenizatório. De uma maneira mais sintética, Kelsen refere que, ao passo que o Direito Penal busca intimidar, o Direito Civil quer ressarcir.(in PAULO JOSÉ DA COSTA JR. E ZELMODENARI. INFRAÇÕES TRIBUTÁRIAS E DELITOS FISCAIS. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2000, p. 24-25).

Quanto à jurisprudência do Conselho de Contribuintes (atual Carf),acórdãos 101-93438, de 19/04/2001 e 103-18.568, de 17/04/1997, e decisão CSRF/01-0905, de26/06/1989, citados pela impugnante, destaque-se que existem entendimentos diversos no próprio Carf. Transcreve-se a seguir recentes acórdãos do Carf no sentido de cabimento da multa de mora na postergação de imposto:

POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DE IMPOSTO. INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA. ANTECIPAÇÃO DE DESPESAS. JUROS EM MULTA DE MORA. CABIMENTO. A inexistência quanto ao período base de escrituração de despesas que implique ou postergação do pagamento do imposto enseja a cobrança de multa e de juros de mora. (Acórdão nº 1402-002.201, de 07/06/2016)

POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO DE IRPJ. MULTA DE MORA. CABIMENTO. A multa de mora não pode ser afastada com fundamento na figurada denúncia espontânea ou no § 7º do artigo 6º do Decreto-lei 1.598/77, pelo fato de exigir automaticamente do contribuinte a partir do momento em que este incorre no atraso de suas obrigações fiscais, por força de expressa disposição legal. (Acórdão nº 1202-000.969, de 11/04/2013)

Sendo assim, por disposição expressa da legislação, a multa de mora não pode ser afastada pois é exigida automaticamente do contribuinte a partir do momento em que este incorre no atraso de suas obrigações fiscais.

(...)

A impugnante pede ainda a compensação de base de cálculo negativa de CSLL de anos anteriores. Entretanto, conforme a DIPJ do ano-calendário 2009 anexada pela própria defesa (fls.2674), toda a base de cálculo negativa de CSLL de anos anteriores (R\$576.072.136,58) já havia sido compensada, eis que a base de cálculo da CSLL nesse ano resultou positiva, no valor de R\$3.466.025.718,32. Sendo assim, não procede o pedido da impugnante.

Do pedido para aproveitamento do saldo negativo do ano-calendário 2009 no cálculo dos tributos devidos

A impugnante pede a recomposição do lucro real e alega que pagou IRPJ e CSLL, no ano-calendário 2009, em valores superiores ao devido, tendo protocolizado pedidos de restituição (fls.2675-2781) e declarações de compensação. Pretende que seja aproveitado seu saldo restante (planilhas de fls. fls. 2782-2786), após compensações declaradas, de tributos pagos a maior, tendo peticionado o sobrestamento dos pedidos de restituição, quanto às parcelas lançadas nos autos de infração em tela, até decisão final neste processo (fls.2786-2791). Cita jurisprudência do Carf e CSRF a respeito (fls.2118-2121).

A respeito do pedido da impugnante, ressalte-se que, se a impugnante entende possuir créditos a restituir, deve ser observado o rito próprio para compensação de saldo negativo de IRPJ/CSLL previsto atualmente na IN RFB nº 1.300/2012, efetuando-se uma declaração de compensação a fim de quitar os débitos aqui lançados, se assim o desejar, atendidas as disposições da legislação para tanto. Ademais, a impugnante já havia solicitado a restituição dos valores que entende devidos, não havendo previsão legal para se sobrestar os pedidos de restituição.

Note-se que a recomposição do lucro real pedida pela impugnante foi realizada pela fiscalização, que constatou que o prejuízo fiscal apurado pela empresa no ano-calendário 2009 passou a lucro real em virtude das autuações já referidas no item anterior deste voto. Em relação à base negativa da CSLL, também já visto que a base de cálculo apurada pela impugnante na DIPJ do ano-calendário 2009 resultou positiva e absorveu totalmente a base negativa de CSLL de anos anteriores (fls.2674).

Nesse sentido são os acórdãos citados pela impugnante, que mencionam exatamente a necessidade de recomposição do lucro real, nesse caso efetuada pela fiscalização, sem se referir a eventual compensação de tributos fora do rito próprio para tanto. Pelo exposto, resta mantido o lançamento, eis que foi feita a recomposição do lucro real e da base de cálculo da CSLL, e não há como compensar um crédito de saldo negativo sem o instrumento próprio para isso – a declaração de compensação.

Então, pelo exposto acima e com cujos argumentos com os quais concordo integralmente, o recurso voluntário não pode ser provido nesta parte.

Acresça-se que, como dito no início deste acórdão, os processos que tinham vinculação com este agora apreciado e que levaram ao sobrestamento inicialmente proposto, já foram todos finalizados.

SOBRE OS PREJUÍZOS ACUMULADOS E BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS DE CSLL

Nas suas peças recursais a recorrente insistiu que deveria ser considerada a compensação da base de cálculo negativa de CSLL de anos anteriores, pois haveria saldo para compensação de 30% da base autuada (planilha e DIPJ do ano-calendário 2008, às fls.2808-2824). Em relação aos prejuízos fiscais, alega que a fiscalização entendeu que a autuação do processo nº 16327.720616/2014-61 absorveu o prejuízo fiscal, porém deveria ser considerado que esse processo foi impugnado (fls.2803-2807), assim como o foram os processos 16327.721332/2013-10, 16327.720693/2013-31, 16327.720616/2014-61 e 16327.720328/2013-26 (fls.2808-2824), cujos autos de infração também absorveram o prejuízo do ano-calendário 2008.

De fato, os prejuízos fiscais (IRPJ) e bases de cálculo negativas (CSLL), desde que comprovadamente existentes, devem ser considerados quando dos lançamentos de ofício de referidos tributos.

No caso, como exaustivamente visto, haveria valores a considerar e tais valores poderiam estar sujeitos a alterações, por força de outros procedimentos fiscais realizados em face da recorrente (formalizados nos processos acima listados).

Nessas condições, o presente processo foi sobrestado até que definitivamente julgados aqueles, o que já ocorreu.

Deste modo, cabe à unidade de origem da Receita Federal, quando da execução deste acórdão, adotar as providências necessárias no sentido de recompor o valor final tributável.

DA TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Sobre os lançamentos reflexos, a medida está definida no artigo 9º, § 1º, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (PAF):

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

Certo, pois, que os autos devem ser lavrados de forma concomitante – artigo 9º, § 1º, do PAF e artigo 142 do CTN - e que o julgamento do principal, no caso o IRPJ, refletirá nos demais, observadas as peculiaridades de cada tributo.

Sendo os lançamentos reflexos mera decorrência do principal e havendo sido estes julgados procedentes em parte, igual sorte devem colher as demais exigências presentes nos autos.

JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Há também questionamento da interessada sobre este tema.

Razão não lhe cabe, principalmente porque, sem necessidade de maiores digressões, trata-se de matéria sumulada, de observância obrigatória pelos Conselheiros:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por, **i)** dar provimento parcial ao recurso voluntário unicamente para cancelar parte dos lançamentos de perdas em operações de créditos no valor tributável de **21.338.170,02**; **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; **iii)** manter a incidência dos juros sobre a multa de ofício, nos termos da Súmula CARF nº 108; **iv)** determinar à unidade de origem da Receita Federal, quando da execução deste acórdão, que adote as providências necessárias no sentido de recompor o valor final tributável em função da

possível existência de saldos acumulados de prejuízos fiscais (IRPJ) e bases de cálculo negativas de CSLL

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone