



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.721448/2012-60
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-006.145 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 07 de junho de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BANCO SANTANDER (BRASIL) S.A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2007

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. ACÓRDÃO QUE ADOTA ENTENDIMENTO DE SÚMULA DO CARF.

Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Andrea Duek Simantob (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial da Fazenda Nacional (fls. 515 a 528) interposto em face da decisão proferida pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara no acórdão nº 1402-002.613 (fls. 494 a 513) que, na sessão de 21 de junho de 2017, deu provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte.

O processo cuida de autos de infração relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica no valor principal de R\$ 27.395.371,20 e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido de R\$ 9.862.333,63 (autos às fls. 115 a 131), acrescidos de juros de mora e multa de ofício de 75%.

O cerne da autuação, de acordo com a autoridade fiscal, foi a dedução indevida, na apuração do lucro real e na base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, do ano-calendário de 2007, de despesas a título de DESCONTOS CONCEDIDOS assim compostas: a) R\$ 13.145.599,92 – descontos que não restaram devidamente comprovados; b) R\$ 87.273.407,29 – descontos concedidos que não atenderam aos requisitos estabelecidos pelo art. 9º. da Lei nº. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e c) R\$ 38.939.785,40 – descontos deduzidos em 2007, mas somente dedutíveis em 2008 pelos critérios de dedutibilidade estabelecidos pelo art. 9º. da Lei nº. 9.430, de 1996 (vide, novamente, fls. 115 a 131 e Termo de Verificação Fiscal de fls. 97 a 114).

A decisão recorrida deu provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir das bases tributáveis os valores de R\$ 87.273.407,29 e R\$ 38.939.785,40, correspondentes respectivamente às infrações 002 e 003 dos autos de infração.

Os fatos que compõem o objeto deste processo podem ser assim resumidos, a partir das informações constantes do relatório da decisão recorrida, considerando-se que o auto de infração abrange 3 (três) distintas infrações, a saber:

"Infração 1. Custos ou despesas não comprovadas;

Infração 2. Perdas recebimento de créditos. Requisitos legais. Inobservância;

Infração 3. Regime de escrituração. Inobservância. Antecipação de despesas.

A respeito das infrações, consta no Termo de Constatação Fiscal:

- o procedimento fiscal ocorreu sobre o Banco ABN AMRO Real S/A (Banco ABN), da qual a Interessada é sucessora por incorporação.

- a Interessada foi intimada a detalhar o valor de OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS LINHA 30, FICHA 05B, da DIPJ2008, indicando o nome, código COSIF e os saldos das contas que compuseram este valor; em resposta, a Interessada apresentou demonstrativo analítico das contas que formaram o mencionado montante;

- dentre outros valores componentes deste montante estão as parcelas intituladas "DESCONTOS CONCEDIDOS", no total de R\$317.159.022,85, conforme demonstrativo de fls.98;

- o Banco ABN informou que os lançamentos efetuados nestas contas "possuem características similares de abatimentos concedidos aos devedores na liquidação de operações de crédito".

- a Interessada foi intimada a identificar os descontos concedidos nas contas constantes no demonstrativo acima, de forma individualizada por devedor, título, valor, vencimento, informando para cada um deles o fundamento legal específico, nos termos do disposto nos artigos 9º. ao 12 da Lei nº. 9.430/96;

- na ausência de resposta, foi reintimada, sem atendimento satisfatório;

- a Interessada foi intimada a tomar ciência da constatação pelo não atendimento das intimações anteriores e para que apresentasse os descontos concedidos de forma que pudessem ser verificados os requisitos de dedutibilidade da Lei nº. 9.430/96;

- em resposta encaminhou a composição analítica das despesas de desconto concedido de forma individualizada por devedor, com os campos necessários para a classificação das perdas em operações de crédito do art. 9º. da Lei nº. 9.430/96;

- da análise da composição analítica apresentada pela Interessada, constatou-se que do total dos "DESCONTOS CONCEDIDOS" de R\$317.159.022,85, a Interessada só apresentou informações referentes a R\$304.013.422,93;

- assim, o valor de R\$13.145.599,92 não foi comprovado com a apresentação de informações e documentação que justificasse o valor contabilizado, dando margem à autuação deste valor (infração 0001);

- conforme Anexo "ANÁLISE DA COMPOSIÇÃO ANALÍTICA APRESENTADA PELO CONTRIBUINTE" às fls.114, (última coluna), dentre os valores apresentados pela Interessada deduzidos em 2007, o valor de R\$87.273.407,29 refere-se à total da despesa indedutível por não ter preenchido os requisitos previstos nas alíneas do artigo 9º., parágrafo 1º., da Lei nº. 9.430, de 1996, e não adicionada ao Lucro Real e Base de Cálculo da CSLL em 2007, (falta de procedimento judicial para o recebimento da perda, infração 0002);

- da mesma forma, com base no mesmo anexo de fls.114, constatou-se a postergação de pagamento de IRPJ e CSLL, em decorrência da antecipação de despesas, na ordem de R\$38.939.785,40, deduzidas em 2007, somente dedutíveis em 2008 pelos critérios de dedutibilidade da Lei nº9.430/96, (falta de decurso de prazo, infração 0003).

A Interessada tomou ciência do lançamento em 21.12.2012 (fl. 113), apresentando impugnação em 22.01.2013 (fls. 134 a 164), alegando, em síntese:

- inaplicabilidade dos requisitos estabelecidos pela Lei nº. 9.430/96 aos descontos concedidos, uma vez que trata o caso de perdas efetivas e não de perdas provisórias, sendo pacífico o entendimento da atual jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que os critérios prescritos no aludido diploma legal são aplicáveis apenas às perdas provisórias;

- a justificativa para a possibilidade de dedução imediata na hipótese prevista no parágrafo 1º., do inciso I, do artigo 9º. da Lei nº. 9.430/96 é o fato de que a perda na qual já existe declaração de insolvência contra o devedor já se configurou como uma perda efetiva, não remanescendo qualquer possibilidade de recebimento do direito creditório;

- tanto assim é que, o mencionado artigo prevê, para outras situações nas quais ainda existe possibilidade de recebimento do direito creditório após o seu vencimento (perdas provisórias), meios de cobrança a serem comprovados como esgotados, a fim de que possa haver o registro como perda pelo credor;

- o segundo argumento capaz de comprovar que as prescrições contidas no artigo 9º., da Lei nº. 9.430/96 se referem apenas às perdas provisórias diz respeito à impossibilidade de ingresso de ação judicial ou procedimento de cobrança administrativa para aqueles créditos cuja liquidação já foi realizada com desconto (perdas efetivas);

- tal conclusão tem base no fato de que, para o ingresso de qualquer tipo de ação judicial é necessária a comprovação das condições da ação, estabelecidas no artigo 3º., do Código de Processo Civil, CPC, representadas pelo interesse de agir, a legitimidade "ad causam" e a possibilidade jurídica do pedido, isso porque, a ausência de comprovação de tais requisitos implica na extinção do processo sem o seu julgamento de mérito, nos termos do artigo 267, inciso VI, do CPC;

- nesse sentido, transpondo as disposições do CPC para o presente caso verifica-se a impossibilidade de se comprovar, por exemplo, a manutenção dos procedimentos judiciais para o recebimento dos direitos creditórios nos quais foram concedidos descontos para a sua liquidação, uma vez que para tais situações inexistente interesse de agir para ingresso ou manutenção de ação judicial;

- deveras, ao observar que a lide perdeu o seu objeto em razão da liquidação da operação de crédito, não haveria outra alternativa ao juiz senão a determinação de extinção do processo, motivo pelo qual se comprova mais uma vez que as condições estabelecidas no artigo 9º. da Lei nº. 9.430/96 se aplicam exclusivamente às perdas provisórias;

- a mesma lógica é aplicável para os casos onde se exige a comprovação da manutenção da cobrança administrativa para os casos onde ocorreu a liquidação da operação de crédito com descontos concedidos. Ora, a partir do momento em que ocorreu a liquidação da operação de crédito, na qual foi concedido um desconto em favor do devedor para que a obrigação fosse cumprida, é impossível exigir que a Impugnante mantenha a cobrança administrativa sobre esse mesmo devedor;

- de fato, seria totalmente incoerente da parte de qualquer pessoa jurídica manter os dados de seus clientes em cadastros de serviço de proteção ao crédito ou com títulos protestados em cartório sabendo que a operação já foi liquidada mediante a concessão de desconto;
- caso isso ocorresse, a Impugnante estaria causando aos seus clientes um dano moral, uma vez que prejudicaria a análise de crédito de seus antigos devedores com relação ao mercado de concessão de crédito, situação essa inadmissível;
- além disso, o CARF já se posicionou reiteradas vezes no sentido que os requisitos de dedutibilidade estabelecidos na Lei nº 9.430/96 são aplicáveis apenas às perdas provisórias e não às perdas definitivas, decorrentes de descontos concedidos para a liquidação de operações de crédito;
- ainda que se admita que os requisitos estabelecidos pela Lei nº. 9.430/96 sejam aplicáveis ao presente caso, a Fiscalização não considerou a dedutibilidade dos valores, cujos vencimentos ocorreram há mais de 5 anos, os quais estão listados às fls. 143. Assim, tendo por base que a dedutibilidade dos créditos vencidos há mais de 5 anos é permitida conforme disposto no parágrafo 4º., do artigo 10, da Lei nº. 9.430/96, não cabe a autuação;
- os descontos concedidos nos valores de R\$13.145.599,92 e R\$87.273.407,29, na liquidação de operações de crédito subsumem-se, integralmente, ao objeto social de uma instituição financeira, conforme consta no artigo 4º. do seu contrato social, anexo, e transcrito às fls.144, sendo, portanto despesas necessárias nos termos da legislação;
- é preferível às instituições financeiras renegociar a dívida com os seus devedores, com o objetivo de agregar liquidez aos direitos creditórios da instituição financeira, ao invés de arcar com altas despesas para a cobrança e recuperação de créditos inadimplidos;
- em outras palavras, a concessão de descontos para recebimento de dívidas vencidas, bem como a cessão de direitos creditórios, estão intimamente ligadas ao seu objeto social, motivo pelo qual os valores decorrentes do deságio sofrido em tais operações constituem despesas operacionais, dedutíveis nos termos do artigo 299 do RIR/99;
- além disto, para parte das despesas glosadas, no montante de R\$2.199.650,04, foi comprovado o cumprimento dos requisitos previstos pelo artigo 9º., da Lei nº. 9.430/96, conforme faz prova a planilha ilustrativa de fls. 149, de onde é possível extrair os nomes dos devedores, os valores originais das dívidas e dos descontos concedidos, bem como o ajuizamento das respectivas ações judiciais, conforme documento que anexa;
- tendo por base que restou comprovado que não se aplica as regras previstas no artigo 9º., da Lei nº. 9.430/96, não poderia a Fiscalização alegar que os valores de até R\$5.000,00, cujas perdas ocorreram a partir de julho de 2007, só poderiam ser deduzidos no ano-base de 2008 e que, para os valores entre R\$5.000,00 e R\$30.000,00, cujas perdas se tornaram dedutíveis há mais de um ano, haveria uma parcela cuja dedutibilidade ocorreria apenas em 2008;
- portanto, não cabe a alegação da Fiscalização que teria havido antecipação de despesas para 2007, que seriam dedutíveis apenas em 2008, pois, não estava obrigada a seguir os critérios previstos na Lei nº. 9.430/96;
- ainda que se admita a ocorrência de antecipação de despesas, os cálculos utilizados pela Fiscalização não são válidos, pois, constata-se a inexistência no Termo de Verificação Fiscal, bem como nos autos de infração lavrados, de memória de cálculo capaz de comprovar claramente qual foi o critério utilizado para se apurar os montantes de R\$9.734.946,35 e R\$ 3.504.580,69, referentes, respectivamente, aos IRPJ e à CSLL recolhidos a maior no ano calendário de 2008, bem como os valores de R\$7.444.326,95 e R\$2.679.957,71, - referentes aos IRPJ e a CSLL apurados como pagos no ano-calendário de 2007;
- tal fato gerou ofensa ao princípio do contraditório e da ampla defesa, uma vez que todos os argumentos de defesa passaram a ser baseados em presunções a respeito de

como a Fiscalização elaborou os cálculos da postergação do pagamento do IRPJ e da CSLL supostamente devidos;

- assim, quanto muito pode-se presumir que a Fiscalização imputou o suposto imposto pago a maior em 2008 com o montante supostamente devido no ano-calendário de 2007, considerando-se a multa de mora no percentual de 20%;

- ocorre que, caso tivesse ocorrido a antecipação de despesas, deveria a Fiscalização ter adicionado o seu montante ao lucro líquido do período de apuração em que houver ocorrida a dedução e excluí-lo do lucro líquido do período de competência, nos termos do Parecer Normativo COSIT nº 02/96;

- portanto, além da ofensa ao princípio da ampla defesa e do contraditório, os créditos tributários supostamente devidos são ilíquidos e incertos;

- falta de previsão legal para atribuir à CSLL as mesmas regras de adições e exclusões previstas para o IRPJ quanto à dedutibilidade de despesas;

- impossibilidade de lançamento de multas na hipótese de responsabilidade tributária por sucessão;

- é ilegal a cobrança de juros sobre a multa.

A Delegacia de Julgamento no Rio de Janeiro I, em 15 de agosto de 2013, julgou improcedente a impugnação do contribuinte (fls. 317 a 335).

Com a ciência da decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 356 a 400), no qual basicamente repisou os argumentos da impugnação.

Em 07 de junho de 2016, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, por meio da Resolução n. 1402-000.364 (fls. 437 a 445), converteu o julgamento em diligência, a fim de que a fiscalização adotasse as seguintes providências:

1º.) intimasse o contribuinte para apresentar demonstrativo relativo aos créditos cedidos a terceiros, compreendidos no presente processo, e toda a documentação, registros fiscais e contábeis, que comprovem a efetividade dos descontos concedidos por ele, demonstrando claramente os pagamentos, contratos e demais documentos hábeis para tanto.

2º.) ao final do procedimento, deveria a autoridade fiscalizadora elaborar um relatório circunstanciado sobre os fatos analisados;

3º.) cientificasse o sujeito passivo do resultado da diligência para que, querendo, se manifeste em 30 (trinta) dias, com fundamento no artigo 35, parágrafo único, do Decreto 7.574/2011.

Os trabalhos culminaram no Relatório de Diligência de fls. 455 a 457 e ensejaram manifestação do contribuinte (fls. 462 a 465).

Com o retorno dos autos a este Conselho, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara proferiu o já citado acórdão recorrido nº. 1402-002.613, de 21 de junho de 2017 (fls. 494 a 513), cuja ementa e decisão abaixo se transcrevem:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007

NULIDADE. INOVAÇÃO NO CRITÉRIO JURÍDICO DO LANÇAMENTO. NÃO CONFIGURAÇÃO.

O não atendimento, por parte do contribuinte fiscalizado, em trazer ao conhecimento do Fisco os documentos comprobatórios da legitimidade de seus atos, não caracteriza inovação no critério jurídico do lançamento se a autoridade julgadora utilizar esta indiferença como fundamento para manter o lançamento fiscal, notadamente, quando a solicitação de tal documentação já está presente no Termo de Verificação Fiscal. Isto

porque, além de ser ônus do contribuinte comprovar que agiu nos termos da lei, também é por meio da oportunidade aproveitada da ampla defesa e do contraditório que o pode fazer com maior segurança, além de tornar o processo administrativo mais eficiente.

NULIDADE. CONVERSÃO EM DILIGÊNCIA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Uma vez que efetivou-se a conversão do julgamento em diligência, ocorrida na fase recursal, não há que se falar em nulidade por este motivo (ausência de diligência nas fases anteriores). Uma vez realizada a diligência nos termos da legislação processual administrativa, com emissão de relatório circunstanciado, correspondente intimação e manifestação do contribuinte a respeito, restou suprida eventual nulidade a esse respeito. Se o resultado da diligência é favorável ou não ao contribuinte, não há que se falar em nulidade processual mas sim, mérito.

NULIDADE. ESCRITURAÇÃO. DOCUMENTOS HÁBEIS E IDÔNEOS.

A contabilidade só faz prova em favor do contribuinte se os requisitos do art. 923, do RIR/99, forem atendidos. Ao se desincumbir de trazer aos autos os documentos idôneos que lastrearam os lançamentos contábeis realizados, mesmo após a conversão do julgamento em diligência, não pode se valer o contribuinte de tal presunção.

DESPESAS NECESSÁRIAS. COMPROVAÇÃO PRECÁRIA. INDEDUTIBILIDADE.

Uma vez questionada pela fiscalização a efetividade das despesas excluídas pelo contribuinte fiscalizado da base de cálculo tanto do IRPJ quanto da CSLL, correto o posicionamento do Fisco em adicionar os valores devidos à base de cálculo destes tributos, posto que sem a demonstração da despesa alegada, não é possível averiguar a validade e eficácia de seu caráter necessário, bem como dos demais requisitos de dedutibilidade expressos em lei, restando, portanto, indedutível o valor correspondente a tais despesas.

PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. DESCONTOS CONCEDIDOS.

Constitui perda presumida, a perda no recebimento de crédito, prevista nos artigos 9º a 12 da Lei nº 9.430/1996. Todavia, principalmente em se tratando de instituições financeiras, a concessão de desconto para solucionar a pendência financeira caracteriza-se como perda definitiva, enquadrando-se, portanto, como despesa dedutível, o que preconiza o artigo 299 do Regulamento do Imposto de Renda.

MULTA DE OFÍCIO PARA A SUCESSORA. PRINCÍPIO DA NÃO SUCESSÃO DA PENALIDADE. NÃO APLICABILIDADE. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

O CTN, em seus artigos 129 e 132, revela o entendimento de que os sucessores respondem pelos créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram anteriormente à data da sucessão, estejam eles constituídos, em constituição ou aptos a serem constituídos. Ademais, registre-se que, na atual legislação tributária federal a multa de lançamento de ofício de 75% corresponde à denominada responsabilidade objetiva, conforme se extrai do artigo 44, da Lei nº. 9.430 de 1996, com alterações posteriores. Tal responsabilidade independe de dolo ou culpa do agente, não tem, pois, o caráter subjetivo (personalíssimo) atinente à multa de 150%, do parágrafo 1º, do mesmo artigo.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende o tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à Taxa Selic. Registre-se, ainda, que tal fato não decorre da autuação, mas sim do vencimento da multa, por ocasião do não pagamento voluntário do valor resultante deste auto de infração, no seu respectivo vencimento, momento em que se iniciará o cômputo de juros sobre a multa.

AUTOS REFLEXOS. CSLL.

A decisão referente às infrações do IRPJ aplica-se aos demais tributos, no que couber.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base tributável os valores de R\$ 87.273.407,29 e R\$ 38.939.785,40, correspondentes respectivamente às infrações 002 e 003 do auto de infração.

Encaminhados os autos para ciência da Fazenda Nacional em 03.08.2017 (fl. 514), sua Procuradoria interpôs, em 21.08.2017 (fl. 529), Recurso Especial de fls. 515 a 528, onde alegou, em breve síntese:

- Pugna pelo conhecimento do recurso, apontando divergência interpretativa em relação ao Acórdão paradigma de n.º. 101-95.385, de lavra da 1ª. Câmara do então 1º. Conselho de Contribuintes, cuja ementa transcreve no corpo do recurso e onde ficou decidido que a dedutibilidade da perda no recebimento de créditos depende do cumprimento dos requisitos exigidos pelo art. 340 do RIR/99 (artigo 9º. da Lei 9.430/96).

- Reproduz o referido art. 9º., matriz legal do art. 340 do RIR/99 (também reproduzido), para argumentar que o contribuinte optou por conceder descontos para o recebimento de créditos, operando por mera liberalidade. E perdas resultantes de mera liberalidade não são dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, conforme jurisprudência consagrada nesse Conselho.

- Reconhece que o inadimplemento, pelo devedor, de sua obrigação creditória causa uma diminuição no patrimônio do credor, anormal e involuntária. Todavia, se a inadimplência do devedor levou o autuado a renunciar/perdoar parte de seu crédito por meio de descontos para fins de liquidação, isto não se trata de um dispêndio com vistas a uma futura obtenção de receita.

- Ressalta que, por mais que, na contabilidade, a perda se faça presente desde a renúncia ao crédito, a legislação de regência da matéria somente prevê a possibilidade de dedução de tais perdas se atendidos os requisitos objetivamente expressos nos referidos artigos 9º a 12 da lei nº 9.430/96.

- Entende que, em termos gerenciais, o contribuinte tem total liberdade para tratar as suas perdas de acordo com seu entendimento e critério. No caso, entendeu ser economicamente vantajoso firmar acordo reconhecendo perdas sem recorrer aos meios judiciais. Este expediente, entretanto, não foi previsto na Lei nº. 9.430/96 como autorizador do registro imediato da perda.

- Quando se trata de perdas no recebimento de créditos, sua dedução só é possível conforme as hipóteses listadas, de forma taxativa, nos incisos, alíneas e parágrafos do mencionado artigo 9º. Logo, o contribuinte poderia reconhecer tal perda contabilmente, porém não pode considerá-la para fins fiscais. Com efeito, o ato de perdão, parcial ou total, da dívida pelo credor não foi contemplado na Lei como hipótese ensejadora de dedução.

- Entende descabido o entendimento de que o art. 299 do RIR/99 regula o presente caso. *Data venia*, os conceitos de perda e de despesa operacional possuem peculiaridades que não permitem que sejam confundidos. Nos termos do artigo 299 do RIR/99, para que um dispêndio seja considerado despesa operacional e, portanto, dedutível, ele deve atender a certos requisitos, como efetividade, necessidade e normalidade no contexto das transações do contribuinte. É de se notar que a despesa que aqui se cogita não pode ser entendida como necessária, pois o contribuinte não adotou qualquer medida administrativa ou judicial de cobrança.

- A perda, por sua vez, tem sua origem em uma situação anormal e alheia à vontade da pessoa jurídica, que acarreta diminuição em seu patrimônio sem qualquer expectativa de receita. O inadimplemento, pelo devedor, de sua obrigação creditória causa uma diminuição no patrimônio do credor, anormal e involuntária. Se a inadimplência do devedor levou a autuada a renunciar/perdoar parte de seu crédito, isto não se trata de um dispêndio com vistas a uma futura obtenção de receita. Assim, trata-se, efetivamente, de uma perda reconhecida no recebimento de créditos, e não de uma despesa operacional.

- Em se tratando de perda decorrente do não recebimento de um crédito, a única disciplina prevista na legislação para sua dedução na determinação do lucro real é a do artigo 9º. da Lei nº. 9.430/96.

- Ainda que se pudesse considerar as perdas de que cuida o presente lançamento como despesas operacionais, a aplicação do artigo 299 do RIR/99 só teria lugar se não houvesse esta norma, especial, regendo a matéria de forma particularizada. **É a prevalência da norma especial sobre a geral.** Exemplifica citando que as despesas com propaganda, por exemplo, têm regras próprias para a dedutibilidade (RIR/99 art. 366), assim como as despesas com brindes, que são indedutíveis por vedação legal explícita (inciso VII do art. 13 da Lei nº 9.249/95). Da mesma forma, na hipótese de não recebimento de créditos decorrentes das atividades da pessoa jurídica, a Lei estabeleceu regras específicas para fins de dedução desta “despesa”.

- Quando se trata de perdas no recebimento de créditos, sua dedução só é possível conforme as hipóteses listadas, de forma taxativa, nos incisos, alíneas e parágrafos do artigo 9º. Logo, o contribuinte poderia reconhecer tal perda contabilmente, porém não poderia considerá-la para fins fiscais.

- Assim, verifica-se que o ato de perdão, parcial ou total, da dívida pelo credor não foi contemplado na Lei como hipótese ensejadora de dedução, seja nos termos do art. 9º. da Lei nº 9.430/96, seja no regime das deduções de despesas operacionais.

- Assim, requereu o conhecimento e provimento do recurso especial, para reformar o acórdão recorrido, restabelecendo-se a glosa dos descontos concedidos para recebimento de créditos

O recurso especial fazendário foi objeto do despacho de admissibilidade de fls. 532 a 538, que lhe deu seguimento, para apreciação da única matéria recorrida: **dedutibilidade das perdas no recebimento de créditos por instituições financeiras.**

Por seu turno, o contribuinte, com a ciência do acórdão recorrido, do recurso e de sua admissibilidade em 28.03.2018 (fl. 550), apresentou inicialmente, em 02.04.18 (fl. 553), embargos de declaração de e-fls. 554 a 567, onde alegava: a) lapso manifesto no dispositivo do recorrido quanto às matérias relativas à multa de ofício e juros sobre a multa; b) omissão quanto à força probatória da contabilidade em favor do contribuinte; c) omissão quanto ao ônus da prova. Os embargos restaram rejeitados na forma de despacho de fls. 654 a 659. Apresentou, ainda, em 11.04.2018, contrarrazões ao pleito fazendário (fls. 601 a 616), pugnando:

a) pelo não conhecimento do apelo fazendário, por ausência de similitude fática entre recorrido e paradigma, alegando que, por se ter comprovado se trataram as glosas de R\$ 87.273.407,29 (Infração 2 do Auto em exame) e R\$ 38.939.785,40 (Infração 03 do Auto) de perdas definitivas, inaplicável as regras do art. 9º. da Lei no. 9.430/96 e também reproduzidas no art. 340 do RIR/99, mas, sim, o art. 299 do RIR/99. Entende que no paradigma, por sua vez, se estavam a discutir valores do que denomina de “perdas provisórias ou perdas prováveis”, fato comprovado pela adoção de medida judicial para recebimento pela autuada. Insurge-se, ainda,

contra a inexistência de cotejamento analítico no recurso especial de iniciativa da Fazenda Nacional. Entende que como os créditos analisados não são idênticos (as situações fáticas são distintas) não há que se falar em divergência interpretativa caracterizada.

b) Subsidiariamente, no caso de conhecimento do recurso contrarrazoado, defende que o recorrido aplicou o melhor entendimento ao caso, alinhando-se ao decidido no âmbito do Acórdão CARF no. 9101-002.717, de lavra da 1ª. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de que o desconto concedido para o recebimento de crédito é habitual, normal, necessário e usual à atividade da recorrente (concessão de créditos a terceiros) obedecendo, assim, os critérios de dedutibilidade estabelecidos pelo art. 299 do RIR/99. Ressalta entender inaplicável o art. 9º. §1º., em seus incisos II e III, da Lei nº. 9.430, de 1996, ao mencionado desconto. Colaciona jurisprudência do CARF que se alinharia a seu posicionamento.

- Assim, entende que não há como prosperar o pleito fazendário baseado no não cumprimento aos requisitos estabelecidos pelo referido art. 9º. da Lei nº. 9.430/96, uma vez que o desconto tem natureza definitiva estando sujeito aos requisitos de necessidade, habitualidade e normalidade previstos no art. 299 do RIR/99.

- Pugna, assim, pelo não conhecimento e pela negativa de provimento do pleito da Fazenda Nacional.

A seguir, o contribuinte, protocolizou, em 17.08.2018 (fl. 667), recurso especial de sua iniciativa de fls. 668 a 683 e anexos, que teve seu seguimento negado, consoante despacho de admissibilidade de fls. 896 a 905. Cientificado da negativa de seguimento em 26.11.2018 (fl. 911), o contribuinte interpôs, em 30.11.2018 (fl. 912), agravo de fls. 914 a 926, rejeitado na forma de despacho de fls. 947 a 956. Negado seguimento de forma definitiva ao recurso especial do contribuinte, opta-se por não relatá-lo em detalhes, por questões de brevidade e pela inexistência de interesse processual no referido pleito.

É o relatório.

Voto

Conselheira Andréa Duek Simantob, Relatora

1. Conhecimento

No caso sob análise, na forma já anteriormente relatada, o processo foi enviado em 03.08.2017 à Fazenda Nacional para fins de ciência da decisão recorrida (cf. fl. 514), tendo sua Procuradoria interposto, em 21.08.2017 (fl. 529), Recurso Especial de fls. 515 a 528. Assim, antes mesmo da data de ciência presumida prevista no art. 79 supra (que ocorreria em 04.09.2017), foi protocolizado o Recurso Especial de fls. 515 a 528, restando respeitado o prazo de 15 dias estabelecido no art. 68 do Anexo II do RICARF.

Portanto, reconhece-se a tempestividade do pleito fazendário.

Todavia, antes de adentrar a análise de obediência do paradigma apresentado (Acórdão nº. 101-95.385) aos requisitos previstos no art. 67 do Anexo II, cumpre retomar aqui o que dispõe aquele mesmo art. 67 do Anexo II do RICARF, especificamente em seu §3º.

Anexo II do RICARF

Art. 67 (...)

(…)

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, **ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso. (grifou-se)**

A propósito, ocorre que foi aprovada, em 03.09.2019, a Súmula CARF nº. 139, que regra o exato tema objeto do recurso especial da Fazenda Nacional, referendando, todavia, integralmente, o entendimento adotado pelo recorrido contra o qual se insurge a recorrente, *verbis*:

Súmula CARF nº 139

Os descontos e abatimentos, concedidos por instituição financeira na renegociação de créditos com seus clientes, constituem despesas operacionais dedutíveis do lucro real e da base de cálculo da CSLL, não se aplicando a essa circunstância as disposições dos artigos 9º a 12 da Lei nº 9.430/1996.

Acórdãos Precedentes: 9101-002.717, 1301-002.011, 1103-000.668, 1402-002.413 e 1401-002.833.

Diante do exposto, voto, com fulcro no art. 67, §3º. do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº. 343, de 2015, por NÃO CONHECER do recurso especial do Procurador. (9101-004.501, de novembro de 2019)

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob