



Clique para inserir o nome do Presidente de Turma  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|             |                                                      |
|-------------|------------------------------------------------------|
| PROCESSO    | 16327.720978/2023-43                                 |
| ACÓRDÃO     | 1202-002.128 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE   | 24 de setembro de 2025                               |
| RECURSO     | VOLUNTÁRIO                                           |
| RECORRENTE  | ITAU UNIBANCO S.A                                    |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2018

**PRELIMINAR DE NULIDADE**

Há de se rejeitar a preliminar de nulidade quando comprovado que a autoridade fiscal formalizou o lançamento em consonância com a Legislação Tributária vigente, em especial ao motivar sua decisão de acordo com o disposto em Ato Declaratório Interpretativo da RFB.

PERDAS COM CRÉDITOS VENCIDOS HÁ MAIS DE 5 ANOS. DEDUTIBILIDADE. REQUISITOS DO ART. 9º DA LEI 9.430/96

Para a determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL somente podem ser deduzidos como despesas os créditos decorrentes das atividades pessoas jurídicas para os quais tenham sido cumpridos os requisitos previstos no art. 9º da Lei nº 9.430/1996, ainda que vencidos há mais de cinco anos sem que tenham sido liquidados pelo devedor. (ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO Nº 02, DE 22/03/2018, RETIFICADO EM 05/04/2018)

IMPOSTO SOBRE A RENDA PESSOA JURÍDICA. SALDO NEGATIVO OBJETO DE PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. RECOMPOSIÇÃO EM LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DESCABIMENTO. PER/DCOMP. DUPLICIDADE.

Descabe redução do crédito tributário em função de eventual dedução do saldo negativo que já tenha sido objeto de pedido de compensação, por haver duplicidade de pedidos.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA CSLL.

Em razão da estreita relação de causa e efeito existente entre o lançamento principal e os decorrentes, a sorte do reflexo acompanha a sorte do principal

MULTA POR OMISSÃO EM ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL ECF.

A lei que prevê a penalidade não indica qualquer conduta que possa dispensar o cumprimento da obrigação acessória determinada, exceto as condutas previstas nos incisos I e II do § 3º do art. 8º-A da nova redação do Decreto-lei nº 1.598/77, que foram observadas pela autoridade fiscal. O lançamento foi devidamente demonstrado faticamente e fundamentado na legislação pertinente, sendo ato administrativo vinculado, portanto, obrigatório, sob pena de responsabilidade funcional.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro André Luís Ulrich Pinto que votou por dar provimento parcial ao recurso para restabelecer a dedução das perdas com base no § 4º, da Lei nº 9.430/96.

*Assinado Digitalmente*

**Fellipe Honório Rodrigues da Costa** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Leonardo de Andrade Couto** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mauricio Novaes Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Acórdão 107-025.773 – 8ª TURMA/DRJ07 sessão de 21 de maio de 2024, que julgou improcedente a impugnação da contribuinte.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo:

Trata-se dos Autos de Infração do IRPJ (fls. 2543/2548), de CSLL (fls. 2538/2542) e multa isolada (fls. 2549/2551), cientificados à Interessada em 15/12/2023 (fl.2573), efetuados através de procedimento fiscal, sob a jurisdição da DEINF - SÃO PAULO, por meio dos quais, para fatos geradores que teriam ocorrido durante os anos-calendário 2018, foi constituído o crédito tributário no valor de R\$ 222.561.737,25 de IRPJ, R\$ 178.049.389,80 de CSLL, ambos acrescidos de multa de 75 % e juros de mora, além de multa isolada no valor de R\$ 47.342.667,16.

#### Da Síntese da Autuação

O crédito tributário acima referido foi constituído em face da Sociedade ITAU UNIBANCO S.A., inscrita no CNPJ sob nº 60.701.190/0001-04, sociedade anônima, constituída por prazo indeterminado e de acordo com as leis brasileiras. Tem como objeto social, desenvolver a atividade bancária em todas as formas autorizadas, inclusive transações cambiais.

Em síntese, podemos resumir as infrações relatadas pela Autoridade Fiscal conforme a seguir transcritas do Relatório Fiscal:

- a) INFRAÇÃO 1– EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL INFRAÇÃO: EXCLUSÕES INDEVIDAS: O contribuinte deduziu com base no art. 10, § 1º e 4º da Lei nº 9.430/1996, registros de perda cujo vencimento ocorreu há mais de 5 anos. e:
- b) INFRAÇÃO 2 – APRESENTAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL (ECF) COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCORRETAS OU OMITIDAS. APLICAÇÃO DE MULTA.

Divergência entre o valor que compõe o arquivo de Perdas versus o valor informado na ECF da respectiva linha de exclusão L144 e L150 dos registros M300 (Apuração do Lucro Real) e M350 (Demonstração de base de cálculo da CSLL) da ECF ]2018. Aplicação de Multa por incorreção da informação prestada na ECF. (IN RFB Nº 1422, DE 19/12/2013)

#### Do Termo de Verificação Fiscal

A seguir os principais trechos do Termo de Verificação Fiscal constante do presente processo às fls. 2554/2569:

(...)

108. Trata-se da mesma situação em que, em razão de uma glosa de despesa, a fiscalização compensa de ofício prejuízo fiscal já compensado pelo contribuinte em anos posteriores. O fato de o prejuízo fiscal já ter sido compensado em anos posteriores não permite a exigência de tributo superior ao devido, razão pela qual o que faz a fiscalização é lançar apenas o que seria efetivamente exigível naquele ano e, posteriormente, em outro ou no mesmo procedimento de fiscalização, glosar a

24

A 8ª TURMA/DRJ07 julgou improcedente a impugnação, ratificando a decisão da Delegacia de jurisdição da contribuinte, cuja decisão segue a seguir ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2018

PRELIMINAR DE NULIDADE

Há de se rejeitar a preliminar de nulidade quando comprovado que a autoridade fiscal formalizou o lançamento em consonância com a Legislação Tributária vigente, em especial ao motivar sua decisão de acordo com o disposto em Ato Declaratório Interpretativo da RFB.

PERDAS COM CRÉDITOS VENCIDOS HÁ MAIS DE 5 ANOS. DEDUTIBILIDADE. REQUISITOS DO ART. 9º DA LEI 9.430/96

Para a determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL somente podem ser deduzidos como despesas os créditos decorrentes das atividades pessoas jurídicas para os quais tenham sido cumpridos os requisitos previstos no art. 9º da Lei nº 9.430/1996, ainda que vencidos há mais de cinco anos sem que tenham sido liquidados pelo devedor. (ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO Nº 02, DE 22/03/2018, RETIFICADO EM 05/04/2018)

IMPOSTO SOBRE A RENDA PESSOA JURÍDICA. SALDO NEGATIVO OBJETO DE PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. RECOMPOSIÇÃO EM LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DESCABIMENTO. PER/DCOMP. DUPLICIDADE.

Descabe redução do crédito tributário em função de eventual dedução do saldo negativo que já tenha sido objeto de pedido de compensação, por haver duplicidade de pedidos.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA CSLL.

Em razão da estreita relação de causa e efeito existente entre o lançamento principal e os decorrentes, a sorte do reflexo acompanha a sorte do principal

DA APRESENTAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL (ECF) COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCORRETAS OU OMITIDAS. APLICAÇÃO DE MULTA.

A não apresentação da ECF pelos contribuintes que apuram o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica pela sistemática do Lucro Real, nos prazos fixados no art. 3º, ou

a sua apresentação com incorreções ou omissões, acarretará a aplicação, ao infrator, das multas previstas no art. 8º A do Decreto-Lei nº 1.598/1977, com a redação dada pela Lei nº 12.973, de 13/05/2014. (redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.574, de 24/07/2015)

Impugnação Improcedente  
Crédito Tributário Mantido

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou Recurso Voluntário requerendo o provimento do recurso nos seguintes termos:

(...) III – DO DIREITO

III.1 – DO PAGAMENTO PARCIAL DO DÉBITO NOS MOLDES DA IN Nº 2168/23

7. Antes de adentrar ao mérito do recurso, o Recorrente informa que realizou, em 28/03/2024, o pagamento parcial do débito em discussão (doc. 1), valendo-se dos benefícios da IN nº 2168/23 (redução de 100% das multas de mora e de ofício e dos juros de mora).

8. O pagamento do montante de R\$ 1.797.197,87 se deu apenas com relação aos contratos abaixo:

| COD_OPER        | CNPJ_CPF           | CPF/CNPJ       | NOME                           | DT_OPER  | DT_VENC  | DT_BAIXA | CRIT_D | TIPO | ACAO_JUD | VL_PERDA_DEDUT | OBS                                      |
|-----------------|--------------------|----------------|--------------------------------|----------|----------|----------|--------|------|----------|----------------|------------------------------------------|
| 000452824078647 | 66.767.500/0001-61 | 66767500000161 | ANE ARTEFATOS DE PAPEL LTDA ME | 15052009 | 6072015  | 31032018 | 10     | 6    | -        | 3.207.773,89   | ajuízamento não localizado até o momento |
| 000015900150366 | 22.591.808/0001-23 | 22591808000123 | ALEXSANDER VINICIUS DA SILVA   | 12082016 | 1092017  | 31122018 | 10     | 6    | -        | 275.411,02     | ajuízamento não localizado até o momento |
| 000924600157375 | 00.126.507/0001-96 | 126507000196   | UNI LFE SAUDE LTDA - ME        | 31072010 | 4032016  | 31052018 | 10     | 6    | -        | 151.010,75     | ajuízamento não localizado até o momento |
| 000000126421999 | 00.771.085/0001-01 | 771085000101   | CERVEJARIA DER BRAUM LTDA      | 18102016 | 31052017 | 30092018 | 10     | 3    | -        | 190.897,09     | ajuízamento não localizado até o momento |
| 000025324030480 | 13.289.231/0001-09 | 13289231000109 | CORTEPLAST EMBALAGENS PLASTICA | 1042013  | 3042017  | 31122018 | 10     | 6    | -        | 100.827,52     | ajuízamento não localizado até o momento |
| 000020424236707 | 031.587.647-68     | 3158764768     | JOSE POLICARPO DE LIMA FO      | 4061979  | 7102014  | 31032018 | 4      | 6    | -        | 54.365,58      | ajuízamento não localizado até o momento |
| 000000263780413 | 093.236.627-98     | 9323662798     | ELIO GABRIEL DOS REIS JUNIOR   | 28072014 | 6102014  | 30062018 | 4      | 7    | -        | 50.295,32      | ajuízamento não localizado até o momento |
| 000001001069614 | 415.217.904-00     | 41521790400    | RAFAEL RIBEIRO MATTOS          | 3052013  | 2012014  | 31122018 | 4      | 10   | -        | 36.808,13      | ajuízamento não localizado até o momento |
|                 |                    |                |                                |          |          |          |        |      |          | 3.993.773,04   | Base                                     |
|                 |                    |                |                                |          |          |          |        |      |          | 998.443,26     | IRPJ 25%                                 |
|                 |                    |                |                                |          |          |          |        |      |          | 798.754,61     | CSLL 20%                                 |
|                 |                    |                |                                |          |          |          |        |      |          | 1.797.197,87   | Total Recolhido                          |

9. Cumpre esclarecer que essa adesão parcial se deu nos moldes do item 26 das perguntas e respostas da RFB (doc. 2) e gerou os Processos de Acompanhamento nºs 1031.211662/2024-73 e 12154.737112/2024-21 (doc. 3).

10. Dessa forma, requer que os autos sejam remetidos à D. Autoridade Fiscal de origem para que faça os ajustes relativos ao pagamento acima mencionado.

III.2 – PERDAS DEFINITIVAS – ART. 10, PARÁGRAFO 4º, DA LEI 9.430/96 – VENCIDAS HÁ MAIS DE 5 ANOS

11. No que concerne às perdas, o r. acórdão, em resumo, afirmou que:

a) Com relação à alegação de nulidade:

Constatou-se, portanto, que a Fiscalização valeu-se de interpretação heterônoma, consubstanciada na aplicação ao caso concreto, do ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO RFB nº 02, DE 22/03/2018, que por força do efeito vinculante a ele atribuído, bem como do cancelamento das conclusões em contrário constantes em Soluções de Consulta ou em Soluções de Divergência emitidas antes da publicação deste ato, vinculou a atuação da Fiscalização pela obrigatoriedade da autuação em consonância ao disposto no art. 1º do referido ADI nº 02, DE 22/03/2018.

Do acima exposto, há de se rejeitar a preliminar de nulidade quando comprovado que a autoridade fiscal formalizou o lançamento em consonância com a Legislação Tributária vigente, em especial ao motivar sua decisão de acordo com o disposto em Ato Declaratório Interpretativo da RFB.

Do acima exposto, voto por **REJEITAR** a arguição de nulidade suscitada.

#### b) Com relação ao mérito:

Dado o caráter vinculante do ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO Nº 02, DE 22/03/2018, bem como do cancelamento das conclusões em contrário constantes em Soluções de Consulta ou em Soluções de Divergência emitidas antes da publicação deste ato, independentemente de comunicação aos consulentes, em sede de julgamento administrativo não cabe outra decisão, senão a manutenção da exigência fiscal.

Do acima exposto, no mérito, **Voto** pela manutenção da glosa efetuada.

12. Contudo, o Recorrente não pode concordar com tal entendimento. Vejamos.

### III.2.A – DA ALEGAÇÃO DE NULIDADE

13. Como visto, o v. acórdão se limitou a rejeitar a alegação de nulidade sob o argumento de que o lançamento fiscal se deu em consonância com o ADI nº 02, de 22/03/2018.

14. Sob este aspecto, cumpre esclarecer, inicialmente, que o Ato Declaratório Interpretativo nº 2, de 22/03/2018 não poderia extrapolar o conteúdo e alcance da lei e incluir uma condição à dedutibilidade da perda não prevista (Lei 9.430/96), sob pena de violação da sua finalidade prevista no art. 100 do CTN.

15. O simples fato de o citado ADI prever que “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” não faz letra morta o previsto no art. 10 da Lei nº 9.430/96.

16. Como bem colocado em sede de Impugnação e não enfrentado pelo v. acórdão recorrido, a alegação da nulidade se deu em razão das fundamentações da autuação, que aduziu pela inaplicabilidade do art. 10 da Lei 9.430/96 para instituições financeiras. Veja-se do TVF:

“7. INFRAÇÃO 1 – O CONTRIBUINTE DEDUZIU COM BASE NO ART 10, § 1º E 4º DA LEI Nº 9.430/1996, REGISTROS DE PERDAS CUJO VENCIMENTO OCORREU HÁ MAIS DE 5 ANOS.

7.1. O art. 10 da Lei nº 9.430/1996, trata do regime contábil para que se possa ter o aproveitamento fiscal da dedutibilidade prevista no art. 9º da Lei nº 9.430/1996. NO caso de instituições financeiras, a regra contábil aplicável está prevista no art. 4º, inciso XII, e art 31 da Lei nº 4.595, de 31/12/1964.



Os critérios de classificação das operações de crédito e as regras de constituição de provisões estão disciplinados na Resolução Bacen nº 2.682/1999, e os procedimentos contábeis na carta Circular Bacen nº 2.899/2000, e suas alterações. Portanto, não se aplica o disposto no art. 10 da Lei nº 9.430/1996 para as instituições financeiras.” (p. 4 do TVF, conteúdo repetido no item 9.3 na pág. 7 do TVF; destacamos)

17. Cumpre verificar que o v. acórdão fugiu do argumento da nulidade. Contudo, tal argumento deve ser enfrentado.

18. O art. 4º, caput, XII, da Lei 4.595/64 prevê que compete ao CMN “expedir normas gerais de contabilidade e estatística a serem observadas pelas instituições financeiras.” E o art. 31 da Lei 4.595/64 dispõe que as instituições financeiras deverão levantar balanços gerais para 30/6 e para 31/12 de cada ano, “obrigatoriamente, com observância das regras contábeis estabelecidas pelo Conselho Monetário Nacional” (CMN).

19. Ora, se o art. 10 da Lei 9.430/96 não é aplicável às instituições financeiras, conforme trazido pela autuação, impõe-se concluir, com base no mesmo raciocínio e fundamentação inçados como motivo para a glosa da dedução, que o art. 9º da Lei 9.430/96 também não é aplicável às instituições financeiras, pois a Resolução CMN 2.682/99 e a Carta-Circular Bacen 2.899/00 tratam de perdas presumidas cujas contrapartidas são lançadas em contas de resultado (despesas). E as regras de perdas presumidas dos referidos atos normativos são diversas das do art. 9º da Lei 9.430/96.

20. Veja-se que o art. 9º desta lei fala que poderão ser “deduzidas”, e não que poderão ser “excluídas” (do lucro líquido), ou seja, ele trata de despesas. E as únicas despesas, conforme a Resolução CMN 2.682/99 e a Carta-Circular Bacen 2.899/00, relativas a perdas presumidas, são as neles referidas, que prescindem de ação judicial para seu reconhecimento como despesas. Por isso, a se acolher o raciocínio e a fundamentação utilizados pelo i. autuante, o art. 9º da Lei 9.430/96 é inaplicável ao Recorrente.

21. Com todo o respeito, é não é possível se alegar que o motivo da glosa não é a inaplicabilidade do art. 10 da Lei 9.430/96 para instituições financeiras, e que a remissão ao art.

10 dessa lei só se deu para tratar de registro contábil, pois, segundo deduzido pelo i. autuante, o art. 10 em questão trata do registro contábil “para que se possa ter o aproveitamento fiscal da dedutibilidade prevista no art. 9º da Lei nº 9.430/1996” (destacamos, p. 4 do TVF, já transcrito e reiterado na p. 7 do TVF).

22. Nem se diga que a Resolução CMN 2.682/99 e a Carta-Circular Bacen 2.899/00 não tratam de despesas de perdas presumidas, mas de provisão, o qual seria diverso daquelas. A Resolução CMN 4.966/22, que irá substituir a Resolução CMN 2.682/99, a partir de 1/1/25, passa a falar em perda associada ao risco de crédito, a qual não deixa de ter caráter de provisão – tanto que a Resolução CMN

4.966/22 trata a perda associada ao risco de crédito como provisão. É uma questão de “rótulo”, e não de natureza. Assim como se usa o “rótulo” – diga-se, de alusão didática escorreita – tratar a despesa de perdas do art. 9º da Lei 9.430/96, como de perdas presumidas. São perdas provisórias, como as são as provisões.

23. A distinção que costuma ser feita entre perdas (provisórias ou presumidas) do art. 9º da Lei 9.430/96 com as genéricas provisões para crédito de liquidação duvidosa (PDD) se funda nos requisitos distintos para uma e para outra. E essa distinção costuma ser feita, fundada no ora exposto, com a finalidade de se expressar a inteligência de que o tratamento para constituição das perdas (provisórias ou presumidas) do art. 9º da Lei 9.430/96 é diferente do tratamento para constituição da PDD, pois aquele, mas não esse, permite que a contrapartida de sua constituição – despesa – seja dedutível (repita-se que o art. 9º não fala que poderão ser “excluídas”, mas que poderão ser “deduzidas”, ou seja, de despesas). Tão somente isso. Ou seja, sem diferença de natureza entre as perdas presumidas (ou provisórias) da Lei 9.430/96 e as perdas da Resolução CMN 2.689/99 e da Carta-Circular Bacen 2.899/00, perdas de provisões, igualmente presumidas ou provisórias.

24. Comprova todo o exposto, a Lei 14.467/22, a ter eficácia a partir de 1/1/25, lei esta que vem alinhar o tratamento tributário das instituições financeiras para dedução de perdas ao tratamento contábil previsto na citada Resolução CMN 4.966/22, que passará a vigorar a partir de 1/1/25 – como predito, essa resolução considera a perda associada ao risco de crédito como provisão; é a esta provisão que se alinha o tratamento tributário de perdas das instituições financeiras da Lei 14.467/22 (que continua a usar a expressão “perdas”). Também a comprovar o exposto, o art. 616, caput, do RIR/18, ao prever que as referências a provisões se aplicam às perdas estimadas no valor de ativos – porque ambas são provisórias ou presumidas, e não efetivas, razão de ser do art. 59, caput, da Lei 12.973/14, reproduzido no citado artigo do RIR.

25. Fica evidente que o motivo da glosa, como se vê no TVF, é contraditório com a aplicação do art. 9º da Lei 9.430/96. Se não se aplica o art. 10 da Lei 9.430/96, igualmente não se aplica o 9º dessa lei, pois a razão para inaplicabilidade do art. 10 é igual para o art. 9º!

26. Portanto, a glosa na matéria em ora em discussão padece de vício substancial por contradição do motivo para tal glosa, o que implica nulidade dos autos em relação à referida glosa.

27. Dessa forma, merece reforma o v. acórdão para que seja reconhecida a nulidade do auto de infração acima apontado, com o consequente cancelamento da cobrança em discussão.

### III.2.B – DO MÉRITO E DA NECESSIDADE DE CANCELAMENTO DA AUTUAÇÃO



28. Ainda que se desconsidere a alegação da nulidade acima posta, no que concerne ao mérito da discussão, como visto, o v. acórdão recorrido justificou, novamente, a manutenção da cobrança se utilizando, mais uma vez da interpretação dada pelo ADI nº 02, de 22/03/2018.

29. Como já colocado, o Ato Declaratório Interpretativo nº 2, de 22/03/2018 não poderia extrapolar o conteúdo e alcance da lei e incluir uma condição à dedutibilidade da perda não prevista (Lei 9.430/96), sob pena de violação da sua finalidade prevista no art. 100 do CTN.

30. Dessa forma, impõe-se a reforma do acórdão e o cancelamento da cobrança, uma vez que deve ser dada a interpretação adequada ao art. 10 da Lei nº 9.430/96.

31. Aqui, cumpre ressaltar, mais uma vez, que é fato incontroverso nos autos que as operações deduzidas, no momento da dedução, estavam vencidas há mais de 5 anos.

32. Sendo assim, para demonstrar a premissa equivocada do v. acórdão da DRJ, voltemos ao que dispõe o art. 10 da Lei 9.430/96 (antes da alteração da Lei 13.097/15):

“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 art. 9º e a alínea a do inciso II do § 7º do art. 9º;

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 pelo devedor.” 33. Em relação aos créditos de que trata o inciso II do caput do art. 10 da Lei 9.430/96, este artigo considera como perda definitiva os créditos vencidos há 5 anos.

34. Essa conclusão é inescapável, seja pela interpretação lógica, seja pela interpretação sistemática, seja pela interpretação finalística do art. 10 da Lei 9.430/96.

35. Veja-se que, mesmo que haja o comportamento ativo de desistência da ação judicial, caso essa desistência se dê a partir de 5 anos de vencimento do crédito, a perda anteriormente deduzida não deve ser estornada. É o art. 10, § 1º, da Lei 9.430/96.

36. Reitere-se. A perda presumida de que trata o art. 9º, § 1º (exceto a da alínea “a” de seu inciso II, em que a perda presumida já é definitiva<sup>1</sup>) da Lei 9.430/96, e, como tal, deduzida, não precisa ser estornada, mesmo com o comportamento ativo (voluntariedade) de desistência da ação judicial, desde que o crédito se encontre vencido há 5 anos.

37. Por que isso?

38. Porque a lei (art. 10 da Lei 9.430/96) considera como perda definitiva, e não mais presumida, o crédito vencido há pelo menos 5 anos.

39. A evidência disso é o § 4º do art. 10 da Lei 9.430/96. Este diz que a perda presumida se torna perda definitiva, baixando-se definitivamente o crédito (pelo débito na conta redutora em contrapartida a crédito na conta que registra o crédito, i.e., baixa da conta que registra o crédito), a partir de 5 anos do vencimento do crédito, mesmo que, a partir desse marco temporal, se desista da ação judicial. É o § 4º do art. 10 como “resposta” também ao § 1º do art. 10, ambos da Lei 9.430/96.

40. E os créditos para os quais não há ação judicial? Obviamente eles não podem ser deduzidos ao longo de 5 anos do vencimento dos créditos (perda presumida).

41. Mas, a partir de 5 anos do vencimento desses créditos, eles se tornam dedutíveis, por se tornarem perda definitiva. Por quê?

42. Porque a partir de 5 anos do vencimento dos créditos, pode-se até desistir da ação judicial para os créditos serem baixados definitivamente do ativo. Ou seja, não se precisa de ação judicial a partir de 5 anos do vencimento dos créditos!

43. Sobre ser conclusão óbvia da disciplina legal, é a interpretação iniludível do art. 10, caput, II e § 1º c/c o § 4º, da Lei 9.430/96. Sua interpretação lógica comunica essa inevitável conclusão. Sua interpretação sistemática leva a essa necessária conclusão. Sua interpretação finalística conduz a essa cristalina conclusão – sem ruptura sistemática e finalística (mens legis).

44. A reforçar ou corroborar a exegese (lógica e sobretudo sistemática e teleológica), como se evidencia do art. 10 da Lei 9.430/96, o § 4º do art. 10 configura uma presunção legal absoluta para perda. Daí perda definitiva.

45. Nem se diga que o prévio preenchimento dos requisitos do art. 9º da Lei 9.430/96 é pressuposto para se cogitar do art. 10 da Lei 9.430/96. Ou seja, que

sem o cumprimento do art. 9º dessa lei, não cabe falar da aplicação e interpretação do art. 10 da mesma lei.

46. Tal argumento ignora o sentido e a finalidade do art. 10 da Lei 9.430/96 e faz tabula rasa da interpretação sistemática do art. 10, da qual decorrem efeitos (sentido e alcance) que pronunciam a harmonização sistêmica do artigo da lei. Concessa máxima venia, o argumento ora combatido é o mesmo que interpretar “em tiras” o direito, ou interpretar parcialmente o artigo da lei.

47. Como adverte Juarez de Freitas, “interpretar uma norma é interpretar o sistema inteiro: qualquer exegese comete, direta ou obliquamente, uma aplicação da totalidade do direito.” (Cf. seu A interpretação sistemática do direito. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 70, destacamos). Em sua lúcida análise, ele acentua:

“Não se deve considerar a interpretação sistemática como simples instrumento de interpretação jurídica. É a interpretação sistemática, quando entendida em profundidade, o processo hermenêutico por excelência, de tal maneira que ou se compreendem os enunciados prescritivos nos plexos dos demais enunciados ou não se alcançará compreendê-los sem perdas substanciais. Nesta medida, mister afirmar, com os devidos temperamentos, que a interpretação jurídica é sistemática ou não é interpretação.” (op. cit., p. 74, destacamos).

48. Exatamente, nesse sentido, o argumento, atacado pelo Recorrente implica a compreensão do art. 10 da Lei 9.430/96 com perdas substanciais dos efeitos (sentido e alcance) que concretizam o aspecto funcional (finalidade) do artigo da lei e que efetivam sua harmonização sistêmica.

49. Portanto, os créditos não deduzidos por ausência de ação judicial (i.e., que não se tornaram perda presumida), eles passam a ser dedutíveis, a partir do momento em que se encontrem vencidos há pelo menos 5 anos, por necessariamente configurarem perda definitiva pela lei (art. 10 da Lei 9.430/96).

50. Como se viu, essa é a conclusão inexorável, seja lógica, seja finalística, seja sistemática do art. 10 da Lei 9.430/96.

51. Sobre o sentido e o alcance do art. 10 da Lei 9.430/96 já entendeu o CARF, na dedução de créditos vencidos há mais de 5 anos, sem ação judicial prevista como requisito no art. 9º dessa lei (para dedução após 1 ano de vencimento dos créditos), no Acórdão nº 1301-004.099, da sessão de 18/9/2019 (e que só teve votos vencidos para declarar a nulidade dos lançamentos quanto a essa matéria), de relatoria do ilustre Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto:

**“PERDAS DEFINITIVAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS. OPERAÇÕES VENCIDAS HÁ MAIS DE CINCO ANOS. PERDAS DEFINITIVAS. DEDUTIBILIDADE.**

São dedutíveis os créditos referentes a operações que completaram 5 anos do vencimento sem que tenham sido liquidadas pelo devedor por se tratarem de perdas definitivas.”(destacamos)<sup>2</sup>

52. Do voto vencedor do ilustre relator, o Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, transcreve-se seu excerto:

“3.2.4 DAS PERDAS RELATIVAS A CRÉDITOS VENCIDOS HÁ MAIS DE 05 ANOS

O último subitem referente a perdas no recebimento de créditos diz respeito à glosa de R\$ 2.703.995,35 atinentes a perdas com inadimplência de clientes devedores da Recorrente há mais de 5 anos.

A respeito do tema, assim dispunha o art. 10 da Lei nº 9.430/96 à época dos fatos geradores em discussão nos presentes autos:

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 pelo devedor. [grifos nossos] conforme se observa, nas operações sem garantia, o § 4º do art. 10 da Lei nº 9.430/96 é taxativo ao determinar a baixa definitiva, e a consequente dedutibilidade, dos créditos referentes a operações que completaram 5 anos do vencimento sem que tenham sido liquidadas pelo devedor.

No caso concreto, as operações contestadas pelo Fisco foram realizadas entre 22/02/2006 e 29/06/2006 e, portanto, ao final do ano-calendário de 2011 não mais poderiam ser cobradas e, com base no dispositivo legal em tela, seriam dedutíveis na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, até mesmo porque se tratam de perdas definitivas.” (destaques nossos, exceto os do § 4º do art. 10 da Lei 9.430/96)

53. Também em consonância com a interpretação exposta, vejamos o trecho do voto da ilustre Conselheira Cristiane Silva Costa, no Acórdão nº 9101-002.717, da sessão de 3/4/2017 (ainda que o acórdão trate da dedução do desconto concedido para recebimento do crédito, por instituição financeira, o excerto compõe o raciocínio e a ratio decidendi):

“A provisoriedade da perda nas hipóteses do artigo 9º e seguintes, da Lei nº 9.430/1996 é confirmada se observado que os §1º e §3º estabelecem o estorno da perda eventualmente registrada em hipóteses discriminadas, e pela previsão do § 4º:

(...)54. Ou seja, os entendimentos acima cancelam a interpretação correta do art. 10 da Lei 9.430/96, interpretação sistemática e teleológica, além de lógica, de que, após 5 anos do vencimento da dívida (ou melhor, decorridos 5 anos do vencimento da dívida), essa perda passa a ter caráter definitivo, sendo, pois, descabida a exigência dos requisitos do art. 9º da Lei 9.430/96 para sua dedução.

55. Vejamos ainda o sentido do art. 10 da Lei 9.430/96 sob outro ângulo.

56. Qual a diferença entre se deduzir o crédito vencido há mais de 5 anos (a situação em apreço) e se deduzir esse mesmo crédito ingressando-se com ação judicial um dia antes de se completarem 5 anos de vencimento do crédito, para, no dia seguinte, se desistir dessa ação?

Nenhuma, a não ser incorrer em despesas “adicionais”.

57. Interpretação contrária ao que se deduz neste tópico seria, com a devida vênia, endossar o seguinte absurdo: ingressar com ação judicial depois de 5 anos de vencimento do crédito e no mesmo dia se desistir da ação, isso pode para se deduzir o crédito; após 5 anos de vencimento do crédito sem ingressar e nem desistir da ação no mesmo dia, isso não pode para se deduzir o crédito!

58. Mais.

59. Com o crédito vencido há pelo menos 5 anos, qual a diferença entre desistir da ação judicial e não entrar com a ação judicial, à vista do art. 10 da Lei 9.430/96? Desistência é comportamento ativo de se “abrir mão”, no caso, de algo que já foi deduzido. Não entrar com a ação judicial é comportamento passivo, no caso, de algo que não foi deduzido. Nesse sentido e nesse contexto tributários, não há nenhuma diferença entre ambos.

60. Ou, se há diferença, na situação acima descrita, (i) é “abrir mais mão” em desistência, por já se ter deduzido, (ii) do que em não entrar com ação, por não se ter deduzido; então, se se pode o mais (i), pode-se o menos (ii)!

61. Mais uma vez, a interpretação do art. 10 da Lei 9.430/96 em seu todo deixa claro que os créditos não deduzidos, por falta de ação judicial, quando ficarem vencidos há mais de 5 anos (caso dos autos), se tornam dedutíveis, por conformarem perda definitiva.

62. O questionamento acima provocada evidência que as respostas – que ressoariam até óbvias – resultam da interpretação sistemática e finalística do art. 10 da Lei 9.430/96, e de sua interpretação lógica.

63. Aqui se evidencia a improcedência do argumento, já infirmado, de que o prévio preenchimento dos requisitos do art. 9º da Lei 9.430/96 é pressuposto para se cogitar do art.

10 da Lei 9.430/96. Ou seja, de que sem o cumprimento do art. 9º dessa lei, não cabe falar da aplicação e interpretação do art. 10 da mesma lei.

64. Como antedito, tal argumento ignora o sentido e a finalidade do art. 10 da Lei 9.430/96 e faz tabula rasa da interpretação sistemática do art. 10, da qual decorrem efeitos (sentido) que pronunciam a harmonização sistêmica do artigo da lei. Data máxima venia, o argumento ora combatido é o mesmo que interpretar “em tiras” o direito, ou interpretar parcialmente o artigo da lei.

65. Fica por demais evidente que os créditos vencidos há pelo menos 5 anos, não deduzidos por falta de ação judicial, passam a ser dedutíveis, a partir de então.

66. Por tais razões, a glosa da dedução de perdas vencidas há mais de 5 anos é insubsistente, não podendo ser endossada.

67. Assim sendo, o recurso voluntário deve ser provido para que as glosas objeto da autuação sejam canceladas.

### **III.3 - INAPLICABILIDADE DAS MULTAS POR SUSPOSTA APRESENTAÇÃO DE ECF COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCORRETAS OU OMITIDAS – ART. 8º-A, II, DO DECRETO-LEI Nº 1.598/77 68.**

No que concerne a este ponto da autuação, o v. acórdão manteve a autuação sob o fundamento de que a escrituração contábil deve ser feita de maneira correta e repetiu os arts.

8º e 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/1977.

69. Ou seja, argumentou única e exclusivamente na previsão legal da multa, sem adentrar aos argumentos trazidos pelo Recorrente:

“Portanto, faz-se necessário constatar se a Interessada efetivamente deixou de apresentar o livro de que trata o inciso I do caput do art. 8º (LALUR) nos prazos fixados no ato normativo a que se refere o seu § 3º, ou se o apresentou com inexatidões, incorreções ou omissões.

Compulsando os autos do presente processo, constatei que a Interessada confessou ter informado os valores inexatos, mesmo alegando não ter a obrigação de fazê-lo, pelo que, por si só configurou a infração imputada, tornando o fato incontroverso.

(...)

Do acima exposto, tendo incorrido na infração objeto da presente autuação, entendo que a multa aplicada deverá ser mantida.



Do acima exposto, Voto, portanto, pela manutenção da exigência fiscal.” 70. Ora, a questão vai além da mera legalidade.

71. É possível extrair que a multa se deu em razão da divergência dos valores efetivamente deduzidos como perda de créditos vencidos e aqueles registrados nos Registros M300 e M350 da ECF.

72. Num primeiro momento, a d. Autoridade Fiscal aponta que o Recorrente, teria informado, na linha 144 da ECF 2018, Registros M300 e M350 um valor de perdas no montante de R\$ 2.855.330.991,68, mas teria encaminhado à fiscalização um arquivo que traz o montante de R\$ 1.544.364.075,99. Dessa maneira, a diferença apurada entre esses valores (R\$ 1.310.966.915,69) seria a base de cálculo para a multa aplicada.

73. Posteriormente, aponta também a necessidade de aplicação da mesma multa com relação à informação prestada na linha 150 da ECF, Registros M300 e M350, relativas a exclusões no montante de R\$ 1.355.279.093,78. Informa a d. Autoridade Fiscal que no arquivo enviado à fiscalização, o montante apontado seria de R\$ 1.088.157.104,01 e que, portanto, a diferença (R\$ 267.121.989,77) desses valores seria a base de cálculo para a multa de 3%.

74. Conforme visto, a capitulação da multa se deu com base no art. 8º-A, II, com a redução do parágrafo 3º, II, do mesmo artigo do Decreto-Lei nº 1.568/77:

(...)75. O art. 8º, caput, I, do Decreto-lei 1.598/77, a que se refere o art. 8º-A do mesmo decreto-lei trata da escrituração do Lalur. Veja sua dicção e a do § 1º do art. 8º:

(...)76. Os §§ 2º e 3º do art. 6º referido na alínea “b” do inciso I do caput do art. 8º do Decretolei 1.598/77 têm a seguinte redação:

(...)77. Note-se. As demais informações, a discriminação das deduções, quando aplicáveis, o lucro líquido do exercício (descritos nas alíneas “a”, “d” e “e” do § 1º do art. 8º do Decreto-lei 1.598/77), nada disso são, conforme a lei, dados e informações a serem prestados no “livro de que trata o inciso I do caput do art. 8º” (isto é, o Lalur) referido no art. 8º-A, caput, do Decreto-lei 1.598/77, que prevê a multa infligida ao Recorrente.

78. Obviamente, o lucro líquido do exercício (alínea “a” do § 1º do art. 8º) é informação a ser prestada no Lalur, caso haja adições ou exclusões ou compensação de prejuízo fiscal, pois o lucro líquido é o ponto de partida para os ajustes a serem nele feitos.

79. As demais informações, a discriminação das deduções, quando aplicáveis, o lucro líquido do exercício (descritos nas alíneas “a”, “d” e “e” do § 1º do art. 8º do Decreto-lei 1.598/77) fazem parte da segunda parte do § 1º do citado art. 8º retrotranscrito, e não do Lalur: “deverá elaborar o livro de que trata o inciso I do caput [Lalur], de forma integrada às escriturações comercial e fiscal, que discriminará: (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)” (destacamos).

80. Isso fica claro também ao se cotejar o § 1º com o inciso I do caput do art. 8º em questão – inciso I do caput que trata só do Lalur.

81. Pois bem, como visto na descrição legislativa, o LALUR é um livro no qual são lançados os ajustes do lucro líquido.

82. A D. Autoridade Fiscal afirma que os registros imprecisos teriam sido realizados no Registro M300 – Demonstração do Lucro Real, da ECF (Escrituração Contábil Fiscal), o qual apresenta os lançamentos da parte A do e-Lalur, para fins de apuração da base de cálculo da IRPJ anual, trimestral e nos meses com estimativa apurada com base no balanço/balancete.

83. Outrossim, a aplicação da multa se deu por informações supostamente incorretas relativas aos valores efetivamente deduzidos como perdas 84. Como visto, o LALUR é um livro utilizado para o registro de ajustes ao Lucro Líquido.

85. Contudo, o Recorrente não realiza a contabilização das suas perdas por meio de ajustes no LALUR, uma vez que as perdas com operações de crédito são deduzidas diretamente do RAIR (resultado antes do imposto de renda, lucro líquido).

86. Ou seja, toda a multa lançada e discutida no presente capítulo é baseada em informações que o Contribuinte não tem qualquer obrigação legal de lançar no LALUR.

87. Tanto é verdade que a informação prestada no LALUR não foi base para a autuação relacionada às perdas, uma vez que o valor de perdas apurado e os valores glosados foram retirados de outros documentos contábeis/fiscais do Recorrente.

88. O ponto principal aqui é que a D. Autoridade Fiscal sempre teve acesso ao montante deduzido de perdas em operações de crédito e que não há, para o Recorrente, qualquer obrigação legal de registrar tais valores no LALUR, uma vez que o Contribuinte não contabiliza suas perdas em operações de crédito por ajuste no lucro real.

89. Ou seja, como o Recorrente não contabiliza as perdas por meio de ajustes no lucro real, ele sequer teria a obrigação de realizar o registro desses valores no LALUR.

90. Ou seja, como o Recorrente não registra as perdas por meio de ajustes no lucro líquido, ele não tem ajustes a fazer no Lalur, para determinação do lucro real e da base de cálculo da CSL – não tem, pois, obrigação legal de realizar o registro desses valores no Lalur – conforme a norma legal específica do art. 8º, caput, I e § 1º do Decreto-lei 1.598/77. Obviamente, se o Recorrente registrasse as perdas extracontabilmente, e, portanto, “deduzisse” as perdas, via exclusão ao lucro líquido, seria legalmente impositivo ele proceder à exclusão das perdas, por meio do Lalur – via exclusão na sua parte A, e, sendo o caso, com registro de baixa do

controle do valor excluído (em regra, anteriormente adicionado ao lucro líquido), na parte B do Lalur.

91. Deve ser esclarecido que, como a ECF possui um campo/linha para registro das perdas, em sede de cooperação, o Contribuinte acabou informando esses valores nos campos destacados e que serviram de base para a multa aplicada.

92. O próprio “site” da RFB traz claramente como são feitos os registros na ECF:

“Na ECF haverá o preenchimento e controle, por meio de validações, das partes A e B do Livro Eletrônico de Apuração do Lucro Real (e-Lalur) e do Livro Eletrônico de Apuração da Base de Cálculo da CSLL (e-Lacs). Todos os saldos informados nesses livros também serão controlados e, no caso da parte B, haverá o batimento de saldos de um ano para outro”<sup>3</sup>.

93. Repita-se, por não contabilizar as perdas por ajustes, o Recorrente sequer teria o dever de informar os valores de perda do registro M300 do LALUR.

94. A título exemplificativo, vamos supor que o Recorrente tivesse apurado, em determinado ano, o montante de R\$ 10.000.000.000,00 (dez bilhões) de perdas em operação de crédito e, como no presente caso, tivesse levado esse montante correto para o RAIR e deduzido corretamente tais valores na apuração do seu lucro. Veja que tais valores sequer precisariam ter sido informados no LALUR, pois, como visto o Recorrente não contabiliza suas perdas em operações de crédito por meio de ajustes a serem lançados no LALUR.

95. Com intuito de colaboração, supomos que o Contribuinte realiza o registro dessas perdas na ECF e, portanto, informa tais valores no LALUR (registro M300).

96. Contudo, em regime exemplificativo, vamos imaginar que, em vez de lançar os R\$ 10.000.000.000,00 (dez bilhões) no LALUR, por um erro de digitação, tenha lançado o montante de R\$ 10.000.000,00 (dez milhões).

97. Seguindo a lógica que foi aplicada pela d. Autoridade Fiscal, o referido engano na digitação dos valores no Lalur geraria uma base de cálculo para a multa do art. 8º-A, caput, II, do Decreto-lei 1.598/77 de R\$ 9.990.000.000,00 (nove bilhões, novecentos e noventa milhões), gerando uma multa de 3% no montante de R\$ 299.700.000,00 (duzentos e noventa e nove milhões e setecentos mil reais), mesmo que o mencionado lançamento não faça parte do Lalur, segundo a norma legal específica do art. 8º, caput, I e § 1º, do Decreto-lei 1.598/77, e, pois, apesar de o engano na digitação não ter impactado nada o valor do lucro real e da base de cálculo da CSL, por ter se dado a dedução por meio de despesas, e não por valor de ajuste ao lucro líquido!

98. Ou seja, com intuito de colaborar com a Fiscalização, ao digitar, por engano, um valor errado de perdas no LALUR, obrigação essa que sequer é exigível (uma vez que o Recorrente não contabiliza suas perdas por ajustes no lucro líquido), acabaria gerando uma multa de quase R\$ 300.000.000,00.

99. Para o cálculo do lucro real e da base de cálculo da CSL os valores digitados nas linhas 125 a 164 do Registro M300 da ECF são meramente informativos e não influenciam no cálculo do valor final dos tributos, uma vez que as perdas de créditos vencidos (como as com operações de crédito) são deduzidas pelo Recorrente diretamente do RAIR (isto é, como despesas). O total das perdas deduzidas do AC 2018 foi devidamente contabilizado e informado na ECF pelo Recorrente, isto é, o que o Recorrente deduziu foi o valor das despesas registradas conforme a DRE e a ECD importada pela ECF: valor deduzido sem valor de ajustes de exclusão nem de ajustes de adição ao lucro líquido. Isto é confirmado não só no TVF como no doc. 3 da impugnação.

100. E são as adições e as exclusões que ajustam (afetam) a determinação do lucro real e da base de cálculo da CSL que impõem serem feitas no Lalur, nos termos do art. 8º, caput, I e § 1º, do Decreto-lei 1.598/78 – suporte legal da multa prevista no art. 8º-A do mesmo decreto-lei

(infligida ao Recorrente). Ou ainda, noutras palavras, são as adições e as exclusões que necessariamente impõem serem feitas para mensuração ou determinação do lucro real e da base de cálculo da CSL que impõem serem feitas no Lalur, consoante o art. 8º, caput, I e § 1º, do Decreto-lei 1.598/77.

101. Mais ainda. Como já esclarecido durante a fiscalização (e-processo, fls. 596/599 e 1513/1517), a ECF não permite a declaração das contas de despesas com saldo credor. Sendo assim, as contas com saldos credores não foram declaradas nas linhas 125 a 164 do Registro M300 da ECF, razão pela qual foi encaminhado, novamente, documento contendo toda a composição contábil das perdas que devem ser carregadas nas linhas supracitadas com a marcação do que a ECF permite e não permite declarar. Veja-se excerto da DRE:

| <b>Demonstração de Resultados</b> |                                 |                            |
|-----------------------------------|---------------------------------|----------------------------|
| <b>0341-Itaú Unibanco S.A.</b>    |                                 |                            |
| <b>Cosif</b>                      | <b>Nome</b>                     | <b>Tota do ano 2018</b>    |
| 8.1.8.30.30-9/0008                | CL3 - PERDA DEDUTÍVEL           | (8.734.674.317,55)         |
| 8.1.8.30.30-9/0010                | PD - PDD DEDUTÍVEL              | 333.109.674,55             |
| 8.1.8.30.30-9/0011                | PP - PERDA PERMANENTE DEDUTÍVEL | (2.326.221.312,41)         |
| 8.1.8.30.40-2/0008                | CL3 - PERDA DEDUTÍVEL           | 224.269,91                 |
| 8.1.8.30.40-2/0010                | PD - PDD DEDUTÍVEL              | 8.752,12                   |
| 8.1.8.30.60-8/0008                | CL3 - PERDA DEDUTÍVEL           | (96.997.816,42)            |
| 8.1.8.30.60-8/0010                | PD - PDD DEDUTÍVEL              | (14.042,75)                |
| 8.1.8.30.60-8/0011                | PP - PERDA PERMANENTE DEDUTÍVEL | (3.649,26)                 |
| <b>Total</b>                      |                                 | <b>(10.824.568.441,81)</b> |

102. Como dito, o Recorrente deduziu, no AC 2018, o montante total de perdas de créditos vencidos de R\$ 10.824.568.441,81, valor que é igual ao que consta em sua DRE – valor das despesas líquidas, como se vê acima.

103. Esse valor é incontroverso nos autos, pois foi reconhecido pela própria d. Autoridade Fiscal – e como comprova o doc. 3 da impugnação.

104. Já as linhas 125 a 164 do Registro M300 da ECF traz um montante total de dedução de perdas de R\$ 10.836.730.454,75 (mas que não corresponde ao total deduzido de perdas, que, como antedito, se deu por meio de contas de resultado – despesas – sem ajuste ao lucro líquido, isto é, o valor informado nas linhas abaixo não reduziu o lucro real nem a base de cálculo da CSL declarados na ECF) 4:

| ECF- LALUR - Parte A                                                                                                                                          |                               |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------|
| Nome Empresarial: Itaú Unibanco S.A.                                                                                                                          |                               |
| Período da Escrituração: 01/01/2018 a 31/12/2018                                                                                                              | CNPJ: 60.701.190/0001-04 SCP: |
| Período de Apuração: A00 - Anual                                                                                                                              |                               |
| Histórico                                                                                                                                                     | Valor                         |
| 131: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso I                                                                     | 5.889.876,28                  |
| 132: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, a e §7º, inciso II, a - empréstimos                               | 982.394.493,79                |
| 133: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, a e §7º, inciso II, a - títulos descontados                       | 4.004.980,13                  |
| 134: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, a e §7º, inciso II, a - financiamentos                            | 13.625,78                     |
| 135: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, a e §7º, inciso II, a - financiamentos - rurais e agroindustriais | 156.851,97                    |
| 136: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, a e §7º, inciso II, a - outros créditos                           | 59.643,31                     |
| 137: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, a e §7º, inciso II, a - renegociações                             | 1.020.650.291,92              |
| 138: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, b e §7º, inciso II, b - empréstimos                               | 2.193.589.003,76              |
| 139: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, b e §7º, inciso II, b - títulos descontados                       | 3.652.043,90                  |
| 140: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, b e §7º, inciso II, b - financiamentos                            | 1.048.496,67                  |
| 141: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, b e §7º, inciso II, b - financiamentos - rurais e agroindustriais | 304.005,52                    |
| 142: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, b e §7º, inciso II, b - outros créditos                           | 56.756,70                     |
| 143: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, b e §7º, inciso II, b - renegociações                             | 867.884.929,67                |
| 144: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, c e §7º, inciso II, c - empréstimos                               | 2.855.330.991,68              |
| 145: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, c e §7º, inciso II, c - títulos descontados                       | 50.065.413,27                 |
| 146: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, c e §7º, inciso II, c - financiamentos                            | 81.820.249,42                 |
| 147: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, c e §7º, inciso II, c - financiamentos - rurais e agroindustriais | 18.656.834,52                 |
| 148: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, c e §7º, inciso II, c - Outros Créditos                           | 76.399.205,38                 |
| 149: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, c e §7º, inciso II, c - renegociações                             | 491.213.604,54                |
| 150: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso III e §7º, inciso III - empréstimos                                   | 1.355.279.093,78              |

|                                                                                                                                                           |                            |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------|
| 151: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso III e §7º, inciso III - títulos descontados                       | 1.552.403,36               |
| 152: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso III e §7º, inciso III - financiamentos                            | 441.291.033,86             |
| 153: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso III e §7º, inciso III - financiamentos - rurais e agroindustriais | 2.174.230,42               |
| 154: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso III e §7º, inciso III - financiamentos - imobiliários             | 25.336.527,77              |
| 156: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso III e §7º, inciso III - outros créditos                           | 10.451.827,27              |
| 157: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso III e §7º, inciso III - renegociações                             | 290.503.192,10             |
| 158: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso IV e §7º, inciso IV - empréstimos                                 | 56.875.231,27              |
| 160: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso IV e §7º, inciso IV - financiamentos                              | 75.466,25                  |
| 164: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso IV e §7º, inciso IV - outros créditos                             | 150,46                     |
| <b>Total</b>                                                                                                                                              | <b>10.836.730.454,75</b>   |
| <b>Valor de fato deduzido</b>                                                                                                                             | <b>(10.824.568.441,81)</b> |
| <b>Variação</b>                                                                                                                                           | <b>12.162.012,94</b>       |

105. Ou seja, a ECF traz praticamente o mesmo valor de perdas (na totalidade) deduzido

(como despesas, na sua contabilidade) e informado durante a fiscalização e que a d. Autoridade Fiscal aponta que haveria divergências.

106. Ressalta-se que há, de fato, uma diferença de R\$ 12.162.012,94 entre o valor total da ECF e o valor total deduzido. Note-se que essa divergência corresponde exatamente ao valor que a ECF não permite carregar, isto é, ao valor das contas com saldos credores nas contas de despesas! Vejamos.

107. Inicialmente, a contabilização ocorre nos COSIFs demonstrados acima de forma sistêmica.

108. Após o reconhecimento contábil das perdas dedutíveis, a fiscalizada realiza a abertura por incisos do art. 9º da Lei 9.430/96 em contas de controle. Essas contas de controle com seus respectivos saldos são informadas na ECF.

109. Mas, no momento de abertura por incisos, algumas contas ficam com saldos credores e a ECF não aceita a inclusão de contas com saldos credores, motivo pelo qual existe uma divergência entre o valor total que consta na ECF e o valor total deduzido:

| <b>Contas contábeis que o validador da ECF não permite carregar</b> |                               |                      |
|---------------------------------------------------------------------|-------------------------------|----------------------|
| 8336.233.003.008-5                                                  | ART.9º, Y1º, II B RENEG.      | 11.784.356,18        |
| 8336.233.006.002-5                                                  | ART.9º, Y1º, IV TIT.DESCONT.  | 41.253,11            |
| 8336.234.002.006-3                                                  | ART.9º, Y1º, IIA ARREND MERC. | 146.758,27           |
| 8336.234.003.006-3                                                  | ART.9º, Y1º, IIB ARREND MERC. | 189.645,38           |
| <b>Total</b>                                                        |                               | <b>12.162.012,94</b> |

110. É possível observar que a diferença entre o valor global das perdas informadas tanto na ECD – e assim deduzido na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSL conforme a ECF (doc. 3 da impugnação) – e os valores



informados no Registro M300 da ECF é exatamente aquele que a ECF não permite carregar!

111. Ou seja, além de não haver obrigação legal específica do Recorrente de registrar os valores de perdas em operação de crédito no Lalur, o que, por si só, deve afastar a aplicação da multa em discussão, a própria ECF não permite que os valores relativos a perdas sejam informados corretamente! Como então infligir a multa em dissídio ao Recorrente?

112. Mais. A multa prevista no art. 8º-A, caput, II, do Decreto-lei 1.598/77 nada tem a ver com divergência entre valor informado no Registro M300 da ECF e valor dos 2 Arquivos de Perdas apresentados! A materialidade para a incidência da multa prevista no referido dispositivo legal não é essa!

113. Ademais, como demonstrado pelo Recorrente, durante a fiscalização, a imprecisão de registro dos valores de perdas no Registro M300 da ECF não tem nenhum efeito na base tributável, como se atesta por não ter controvertido a esse respeito a i. Autoridade Fiscal, e como foi demonstrado acima (doc. 3 da impugnação).

114. Veja-se o quadro abaixo com as imprecisões:

| Lei 9430, art 9 | linha Lalur     | M300              | PRC               | DRE               |
|-----------------|-----------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| §1º, II, a      | 132 a 137       | 2.007.279.887,91  | 123.889.946,69    | 2.007.133.128,63  |
| §7º, II, a      |                 |                   | 2.503.042.127,28  | -                 |
| §1º, II, b      | 138 a 143       | 3.066.535.236,00  | 382.434.769,17    | 3.054.561.234,66  |
| §7º, II, b      |                 |                   | 2.791.336.607,71  | -                 |
| §1º, II, c      | 144 a 149       | 3.573.486.298,50  | 1.896.654.030,06  | -                 |
| §7º, II, c      |                 |                   | 981.480.513,60    | 3.573.486.298,81  |
| §1º, III        | 150 a 157       | 2.183.463.539,40  | 783.148.428,59    | 873.716.625,53    |
| §7º, III, a     |                 |                   | 679.273.854,70    | 679.184.275,06    |
| §7º, III, b     |                 |                   | 619.691.533,04    | 573.687.407,97    |
| §1º, IV         | 131 e 158 a 164 | 5.965.492,94      | 64.105.456,49     | 62.799.471,15     |
| Total           |                 | 10.836.730.454,75 | 10.825.057.267,33 | 10.824.568.441,81 |

115. Apenas a título argumentativo, ainda que se considerasse a diferença global do valor informado na ECF (R\$ 10.836.730.454,75) e o valor global informado em DRE (R\$ 10.824.568.441,81), que resulta num montante de R\$ 12.162.012,94, o montante da multa não poderia ultrapassar 3% sobre esse valor, qual seja R\$ 364.860,39:

| Cenário DRE total        |                   |
|--------------------------|-------------------|
| Cálculo Perda 2018       | Valor             |
| Valor Total DRE (a)      | 10.824.568.441,81 |
| Valor LALUR (b)          | 10.836.730.454,75 |
| Base cálculo multa (a-b) | - 12.162.012,94   |
| Multa 3%                 | - 364.860,39      |

116. Ou seja:

a) O Recorrente não tinha a obrigação legal de lançar os valores de perdas no Lalur, conforme a norma legal específica do art. 8º, caput, I e § 1º, do Decreto-lei 1.598/77, pois ele não registra as perdas por ajuste ao lucro líquido, mas como despesas e como as deduz como tais, sem ajuste do lucro líquido;



- b) O registro no Lalur só foi feito com intuito de colaborar com o Fisco;
- c) A ECF não permite declarações das despesas com saldos credores de contas de despesas, razão pela qual, o Recorrente não conseguiu lançar tais valores no Registro M300 – Lalur: tais valores correspondem exatamente à diferença com o valor deduzido;
- d) Ainda que se considerem os valores trazidos no Lalur, essa imprecisão não trouxe qualquer nenhum à fiscalização ou à autuação, uma vez que não teve nenhum efeito no valor tributável;
- e) A materialidade da multa do art. 8º-A, caput, II, do Decreto-lei 1.598/77 não é a divergência entre valores informados no Registro M300 e os valores dos Arquivos de Perdas apresentados à Fiscalização;
- f) Ad argumentadum tantum, a multa só poderia ser de R\$ 364.860,39 (a real diferença – justificada – entre os valores informados no Lalur e na DRE.

117. Descabe, portanto, a multa por supostos erros no preenchimento do Lalur ou, ao menos, ela deve ser aplicada sobre a base de R\$ 12.162.012,94, devendo o acórdão ser reformado com o provimento do presente recurso voluntário.

#### **III.4 – DO ARGUMENTO SUBSIDIÁRIO – NECESSIDADE DE RECOMPOSIÇÃO DO LUCRO TRIBUTÁVEL EM RAZÃO DOS SALDOS NEGATIVOS APURADOS**

118. Com relação a esse capítulo, o v. aresto se limitou a aduzir que haveria o PER/DCOMP 34391.31412.261222.1.7.02-0354, que estaria buscando a utilização desse saldo negativo apurado e que, portanto, não poderia ser recomposto o lucro tributável em razão desse saldo.

119. Contudo, como visto na impugnação, o Recorrente reconheceu a existência de PER/DECOMPS.

120. É que tal argumento somente se justifica no que diz respeito às compensações já homologadas, pois, nesse caso, o valor de IRPJ e CSL pagos a maior pelo Recorrente já lhe foram “devolvidos”.

121. Não assim, porém, quanto às compensações ainda não homologadas, uma vez que, nesse caso, sendo a obrigação tributária ex lege, o que deve ser feito é deduzir do valor lançado nestes autos o valor correspondente ao saldo negativo e não homologar as compensações correspondentes, mas jamais se exigirem tributos em valor superior ao que a própria fiscalização apurou como devidos, desconsiderando parte do que já foi pago pelo Recorrente.

122. Trata-se da mesma situação em que, em razão de uma glosa de despesa, a fiscalização compensa de ofício prejuízo fiscal já compensado pelo contribuinte em anos posteriores. O fato de o prejuízo fiscal já ter sido compensado em anos posteriores não permite a exigência de tributo superior ao devido, razão pela qual o que faz a fiscalização é lançar apenas o que seria efetivamente exigível naquele ano e, posteriormente, em outro ou no mesmo procedimento de fiscalização,

glosar a compensação de prejuízos fiscais, em razão de sua prévia utilização em compensação de ofício.

123. Ou, ainda, é o que ocorre nos casos de lançamento de IPI, nos quais a glosa de crédito é superior ao IPI que seria devido, exigindo-se somente a diferença realmente devida, mas negando-se a restituição/compensação do saldo credor que havia sido objeto de pedido de ressarcimento.

124. Portanto, ainda que se entenda que no mérito os lançamentos devem ser mantidos, o que se admite apenas para fins de argumentação, os lançamentos não poderiam ter sido lavrados nos termos em que foram realizados, como já decidido pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção do CARF, conforme Acórdão nº 1101-001.210, cuja ementa é a seguinte:

(...)127. Diante do exposto, ainda que infração houvesse ocorrido, o que se admite apenas para argumentar, também por este motivo não podem prevalecer os lançamentos nos termos em que realizados. Se assim não for, no mínimo, os lançamentos em questão devem ter seus valores reduzidos.

128. Dessa forma, deve ser o Recurso Voluntário provido nesse ponto.

#### IV- DO PEDIDO

129. Pelo exposto, a Recorrente pleiteia o conhecimento e provimento do presente Recurso Voluntário para que seja reformado o acórdão da DRJ, com o consequente cancelamento do auto de infração.

É o relatório.

### VOTO

Conselheiro Fellipe Honório Rodrigues da Costa, Relator.

### ADMISSIBILIDADE

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma dada pela Portaria MF nº 1.634/2023 (Regimento Interno do CARF).

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

### DA NULIDADE

Destaca-se que o recorrente suscitou a nulidade do auto de infração alegando que que o motivo da glosa é contraditório com a aplicação do art. 9º da Lei 9.430/96 e que se não se aplica o art. 10 da Lei 9.430/96, igualmente não se aplica o 9º dessa lei, pois a razão para inaplicabilidade do art. 10 é igual para o art. 9º!

26. Portanto, a glosa na matéria em ora em discussão padece de vício substancial por contradição do motivo para tal glosa, o que implica nulidade dos autos em relação à referida glosa.

### III.2.A – DA ALEGAÇÃO DE NULIDADE

13. Como visto, o v. acórdão se limitou a rejeitar a alegação de nulidade sob o argumento de que o lançamento fiscal se deu em consonância com o ADI nº 02, de 22/03/2018.

14. Sob este aspecto, cumpre esclarecer, inicialmente, que o Ato Declaratório Interpretativo nº 2, de 22/03/2018 não poderia extrapolar o conteúdo e alcance da lei e incluir uma condição à dedutibilidade da perda não prevista (Lei 9.430/96), sob pena de violação da sua finalidade prevista no art. 100 do CTN.

15. O simples fato de o citado ADI prever que “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” não faz letra morta o previsto no art. 10 da Lei nº 9.430/96.

16. Como bem colocado em sede de Impugnação e não enfrentado pelo v. acórdão recorrido, a alegação da nulidade se deu em razão das fundamentações da autuação, que aduziu pela inaplicabilidade do art. 10 da Lei 9.430/96 para instituições financeiras. Veja-se do TVF: (...)

7.1. O art. 10 da Lei nº 9.430/1996, trata do regime contábil para que se possa ter o aproveitamento fiscal da dedutibilidade prevista no art. 9º da Lei nº 9.430/1996. NO caso de instituições financeiras, a regra contábil aplicável está prevista no art. 4º, inciso XII, e art 31 da Lei nº 4.595, de 31/12/1964.

(...)19. Ora, se o art. 10 da Lei 9.430/96 não é aplicável às instituições financeiras, conforme trazido pela autuação, impõe-se concluir, com base no mesmo raciocínio e fundamentação inçados como motivo para a glosa da dedução, que o art. 9º da Lei 9.430/96 também não é aplicável às instituições financeiras, pois a Resolução CMN 2.682/99 e a Carta-Circular Bacen 2.899/00 tratam de perdas presumidas cujas contrapartidas são lançadas em contas de resultado (despesas). E as regras de perdas presumidas dos referidos atos normativos são diversas das do art. 9º da Lei 9.430/96.

20. Veja-se que o art. 9º desta lei fala que poderão ser “deduzidas”, e não que poderão ser “excluídas” (do lucro líquido), ou seja, ele trata de despesas. E as únicas despesas, conforme a Resolução CMN 2.682/99 e a Carta-Circular Bacen 2.899/00, relativas a perdas presumidas, são as neles referidas, que prescindem de ação judicial para seu reconhecimento como despesas. Por isso, a se acolher o raciocínio e a fundamentação utilizados pelo i. autuante, o art. 9º da Lei 9.430/96 é inaplicável ao Recorrente.

21. Com todo o respeito, é não é possível se alegar que o motivo da glosa não é a inaplicabilidade do art. 10 da Lei 9.430/96 para instituições financeiras, e que a remissão ao art. 10 dessa lei só se deu para tratar de registro contábil, pois, segundo deduzido pelo i. autuante, o art. 10 em questão trata do registro contábil “para que se possa ter o aproveitamento fiscal da dedutibilidade prevista no art. 9º da Lei nº 9.430/1996” (destacamos, p. 4 do TVF, já transcrito e reiterado na p. 7 do TVF).

(...)

23. A distinção que costuma ser feita entre perdas (provisórias ou presumidas) do art. 9º da Lei 9.430/96 com as genéricas provisões para crédito de liquidação duvidosa (PDD) se funda nos requisitos distintos para uma e para outra. E essa distinção costuma ser feita, fundada no ora exposto, com a finalidade de se expressar a inteligência de que o tratamento para constituição das perdas (provisórias ou presumidas) do art. 9º da Lei 9.430/96 é diferente do tratamento para constituição da PDD, pois aquele, mas não esse, permite que a contrapartida de sua constituição – despesa – seja dedutível (repita-se que o art. 9º não fala que poderão ser “excluídas”, mas que poderão ser “deduzidas”, ou seja, de despesas). Tão somente isso. Ou seja, sem diferença de natureza entre as perdas presumidas (ou provisórias) da Lei 9.430/96 e as perdas da Resolução CMN 2.689/99 e da Carta-Circular Bacen 2.899/00, perdas de provisões, igualmente presumidas ou provisórias.

(...)25. Fica evidente que o motivo da glosa, como se vê no TVF, é contraditório com a aplicação do art. 9º da Lei 9.430/96. Se não se aplica o art. 10 da Lei 9.430/96, igualmente não se aplica o 9º dessa lei, pois a razão para inaplicabilidade do art. 10 é igual para o art. 9º!

26. Portanto, a glosa na matéria em ora em discussão padece de vício substancial por contradição do motivo para tal glosa, o que implica nulidade dos autos em relação à referida glosa.

27. Dessa forma, merece reforma o v. acórdão para que seja reconhecida a nulidade do auto de infração acima apontado, com o consequente cancelamento da cobrança em discussão.

O Acórdão recorrido afastou a nulidade sob o fundamento de que o entendimento literal da previsão do art. 10 da Lei nº 9.430/1996, em primeiro plano, indicaria a inexigibilidade do

ajuizamento e manutenção de ações judiciais de cobrança para os créditos vencidos há mais de 5 anos, para fins de viabilidade da dedutibilidade, por serem considerados como perdas definitivas. No entanto, no caso em apreço, haveria de se aplicar o disposto no Ato Declaratório Interpretativo nº 02/2018 (DOU de 22/03/2018, Seção 1, Página 32, e retificado em 05/04/2018), *que dispõe sobre as condições para dedutibilidade de perdas no recebimento de créditos decorrentes das atividades das pessoas jurídicas, que ficou definido que os requisitos previstos no art. 9º da Lei 9.430/1996 devem sim ser observados ainda que vencidos há mais de cinco anos, o que torna, por si só, inaplicável a dispensa de comprovação de ações judiciais conforme previsto no art. 10º da referida Lei. In verbis:*

(...) No caso em apreço, a Fiscalização fundamentou a glosa das perdas por créditos na ausência de comprovação de ação judicial, negando a possibilidade de aplicação do disposto no art. 10 da Lei nº 9.430/1996 para as instituições financeiras, em especial aos créditos vencidos há mais de 5 anos, e consequente sujeição dos mesmos à aplicação do art. 9º da Lei 9.430/96. Veja-se:

(...)A princípio, numa interpretação literal dos citados dispositivos, para os créditos vencidos há mais de 5 anos, a previsão do art. 10 da Lei nº 9.430/1996 se dá no sentido de não se exigir a comprovação da manutenção de ação judicial para sua dedutibilidade, por serem considerados como perdas definitivas. Nesse caso, portanto, a exigência dos requisitos previstos no art. 9º da Lei 9.430/1996 ficariam em princípio afastadas para fins da dedutibilidade das referidas perdas, dentre os quais a própria exigência de comprovação de manutenção dos procedimentos judiciais para o seu recebimento;

Cumprе destacar, no entanto, por força do disposto no Ato Declaratório Interpretativo nº 02/2018 (DOU de 22/03/2018, Seção 1, Página 32, e retificado em 05/04/2018), que dispõe sobre as condições para dedutibilidade de perdas no recebimento de créditos decorrentes das atividades das pessoas jurídicas, que ficou definido que os requisitos previstos no art. 9º da Lei 9.430/1996 devem sim ser observados ainda que vencidos há mais de cinco anos, o que torna, por si só, inaplicável a dispensa de comprovação de ações judiciais conforme previsto no art. 10º da referida Lei. Veja-se:

(...)Nesse sentido, a Interessada se posicionou, fundamentando sua glosa, como já ressaltado, pela inaplicabilidade do art.10 da Lei 9.430/1996.

Constatou-se, portanto, que a Fiscalização valeu-se de interpretação heterônoma, consubstanciada na aplicação ao caso concreto, do ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO RFB nº 02, DE 22/03/2018, que por força do efeito vinculante a ele atribuído, bem como do cancelamento das conclusões em contrário constantes em Soluções de Consulta ou em Soluções de Divergência emitidas antes da publicação deste ato, vinculou a atuação da Fiscalização pela

obrigatoriedade da autuação em consonância ao disposto no art. 1º do referido ADI nº 02, DE 22/03/2018.

Do acima exposto, há de se rejeitar a preliminar de nulidade quando comprovado que a autoridade fiscal formalizou o lançamento em consonância com a Legislação Tributária vigente, em especial ao motivar sua decisão de acordo com o disposto em Ato Declaratório Interpretativo da RFB.

Do acima exposto, voto por REJEITAR a arguição de nulidade suscitada.

Após análise dos referidos argumentos, entendo que o recorrente se insurge quanto ao mérito que será oportunamente analisado, razão pela qual entendo que a nulidade deve ser afastada de plano, mesmo que por motivos diferentes daqueles utilizados no Acórdão recorrido, segundo o qual, na visão deste relator, findou por afastar a nulidade já antecipado a obrigação de ajuizamento e manutenção de ações judiciais respectivas.

Isso porque quando a fiscalização considerou a necessidade do ajuizamento dos procedimentos judiciais ou extrajudiciais para cobrança de seus créditos vencidos em face de seus clientes, na verdade, não houve a precariedade da condução do procedimento fiscalizatório quanto à análise concreta e detida das operações que consubstanciaram no provisionamento, mas sim o entendimento de inobservância dos requisitos exigidos para a dedutibilidade nos termos do artigo 9º e 10º da Lei nº 9.430, de 1996 (com as inserções da Lei nº 13.097, de 2015).

Em outras palavras, a fiscalização, dentro do seu livre convencimento, entendeu que dada a inexistência ou ausência de demonstração dos procedimentos judiciais ou extrajudiciais para a cobrança dos prejuízos, a recorrente, pela falta desses requisitos, não estaria autorizada a deduzir tais valores da base de cálculo do imposto.

Sendo assim, é de se ressaltar que as referidas matérias serão objeto de reanálise dentro mérito e, portanto, não é causa de nulidade, uma vez que os critérios de dedutibilidade não maculam o Auto de Infração, mas estão dentro do escopo principal do objeto do presente processo, portanto não antevejo as hipóteses de nulidades do processo administrativo fiscal insertas no art. 10 e 59 do Decreto 70235/72.

Assim, pelas razões expostas, entendo por rejeitar a preliminar nulidade quanto a alegação de que a glosa padece de vício por contradição do motivo, o que implicaria na visão do recorrente nulidade dos autos em relação à referida glosa.

## MÉRITO

**DA DEFINITIVIDADE DAS PERDAS DOS CRÉDITOS VENCIDOS HÁ MAIS DE 05 (CINCO) ANOS, CONFORME PREVISÃO DO ART. 10º, §1º e §4º, DA L9430/96**

Vale destacar de início que esta Turma de Julgamento já analisou matéria idêntica quando da análise do processo de nº 16326.720978/2023-43, trata-se do Acórdão 1202-001.386, na sessão de 15 de agosto de 2024 que por maioria de votos negou provimento ao recurso voluntário.

Dessa forma, inconformado com o Acórdão recorrido que fundamentou a glosa dos créditos vencidos há mais de cinco anos sob o argumento de que haveria a necessidade da aplicação do Ato Declaratório Interpretativo nº 2, de 22/03/2018 e, o recorrente, por outro lado, entende que haveria a necessidade de aplicação da interpretação adequada ao art. 10 da Lei nº 9.430/96 que, segundo sua visão, implica na desnecessidade de ajuizamento e manutenção de ações judiciais para contratos vencidos há mais de cinco anos, *in verbis*:

### III.2.B – DO MÉRITO E DA NECESSIDADE DE CANCELAMENTO DA AUTUAÇÃO

(...)30. Dessa forma, impõe-se a reforma do acórdão e o cancelamento da cobrança, uma vez que deve ser dada a interpretação adequada ao art. 10 da Lei nº 9.430/96.

31. Aqui, cumpre ressaltar, mais uma vez, que é fato incontroverso nos autos que as operações deduzidas, no momento da dedução, estavam vencidas há mais de 5 anos.

32. Sendo assim, para demonstrar a premissa equivocada do v. acórdão da DRJ, voltemos ao que dispõe o art. 10 da Lei 9.430/96 (antes da alteração da Lei 13.097/15):

“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 art. 9º e a alínea a do inciso II do § 7º do art. 9º;

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 pelo devedor.”

33. Em relação aos créditos de que trata o inciso II do caput do art. 10 da Lei 9.430/96, este artigo considera como perda definitiva os créditos vencidos há 5 anos.

34. Essa conclusão é inescapável, seja pela interpretação lógica, seja pela interpretação sistemática, seja pela interpretação finalística do art. 10 da Lei 9.430/96.

35. Veja-se que, mesmo que haja o comportamento ativo de desistência da ação judicial, caso essa desistência se dê a partir de 5 anos de vencimento do crédito, a perda anteriormente deduzida não deve ser estornada. É o art. 10, § 1º, da Lei 9.430/96.

36. Reitere-se. A perda presumida de que trata o art. 9º, § 1º (exceto a da alínea “a” de seu inciso II, em que a perda presumida já é definitiva<sup>1</sup>) da Lei 9.430/96, e, como tal, deduzida, não precisa ser estornada, mesmo com o comportamento ativo (voluntariedade) de desistência da ação judicial, desde que o crédito se encontre vencido há 5 anos.

37. Por que isso?

38. Porque a lei (art. 10 da Lei 9.430/96) considera como perda definitiva, e não mais presumida, o crédito vencido há pelo menos 5 anos.

39. A evidência disso é o § 4º do art. 10 da Lei 9.430/96. Este diz que a perda presumida se torna perda definitiva, baixando-se definitivamente o crédito (pelo débito na conta redutora em contrapartida a crédito na conta que registra o crédito, i.e., baixa da conta que registra o crédito), a partir de 5 anos do vencimento do crédito, mesmo que, a partir desse marco temporal, se desista da ação judicial. É o § 4º do art. 10 como “resposta” também ao § 1º do art. 10, ambos da Lei 9.430/96.

40. E os créditos para os quais não há ação judicial? Obviamente eles não podem ser deduzidos ao longo de 5 anos do vencimento dos créditos (perda presumida).

41. Mas, a partir de 5 anos do vencimento desses créditos, eles se tornam dedutíveis, por se tornarem perda definitiva. Por quê?

42. Porque a partir de 5 anos do vencimento dos créditos, pode-se até desistir da ação judicial para os créditos serem baixados definitivamente do ativo. Ou seja, não se precisa de ação judicial a partir de 5 anos do vencimento dos créditos!

43. Sobre ser conclusão óbvia da disciplina legal, é a interpretação iniludível do art. 10, caput, II e § 1º c/c o § 4º, da Lei 9.430/96. Sua interpretação lógica comunica essa inevitável conclusão. Sua interpretação sistemática leva a essa

necessária conclusão. Sua interpretação finalística conduz a essa cristalina conclusão – sem ruptura sistemática e finalística (mens legis).

44. A reforçar ou corroborar a exegese (lógica e sobretudo sistemática e teleológica), como se evidencia do art. 10 da Lei 9.430/96, o § 4º do art. 10 configura uma presunção legal absoluta para perda. Daí perda definitiva.

45. Nem se diga que o prévio preenchimento dos requisitos do art. 9º da Lei 9.430/96 é pressuposto para se cogitar do art. 10 da Lei 9.430/96. Ou seja, que sem o cumprimento do art. 9º dessa lei, não cabe falar da aplicação e interpretação do art. 10 da mesma lei.

46. Tal argumento ignora o sentido e a finalidade do art. 10 da Lei 9.430/96 e faz tabula rasa da interpretação sistemática do art. 10, da qual decorrem efeitos (sentido e alcance) que pronunciam a harmonização sistêmica do artigo da lei. Concessa máxima venia, o argumento ora combatido é o mesmo que interpretar “em tiras” o direito, ou interpretar parcialmente o artigo da lei.

(...)48. Exatamente, nesse sentido, o argumento, atacado pelo Recorrente implica a compreensão do art. 10 da Lei 9.430/96 com perdas substanciais dos efeitos (sentido e alcance) que concretizam o aspecto funcional (finalidade) do artigo da lei e que efetivam sua harmonização sistêmica.

49. Portanto, os créditos não deduzidos por ausência de ação judicial (i.e., que não se tornaram perda presumida), eles passam a ser dedutíveis, a partir do momento em que se encontrem vencidos há pelo menos 5 anos, por necessariamente configurarem perda definitiva pela lei (art. 10 da Lei 9.430/96).

50. Como se viu, essa é a conclusão inexorável, seja lógica, seja finalística, seja sistemática do art. 10 da Lei 9.430/96.

51. Sobre o sentido e o alcance do art. 10 da Lei 9.430/96 já entendeu o CARF, na dedução de créditos vencidos há mais de 5 anos, sem ação judicial prevista como requisito no art. 9º dessa lei (para dedução após 1 ano de vencimento dos créditos), no Acórdão nº 1301-004.099, da sessão de 18/9/2019 (e que só teve votos vencidos para declarar a nulidade dos lançamentos quanto a essa matéria), de relatoria do ilustre Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto:

**“PERDAS DEFINITIVAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS. OPERAÇÕES VENCIDAS HÁ MAIS DE CINCO ANOS. PERDAS DEFINITIVAS. DEDUTIBILIDADE.**

São dedutíveis os créditos referentes a operações que completaram 5 anos do vencimento sem que tenham sido liquidadas pelo devedor por se tratarem de perdas definitivas.”(destacamos)2

52. Do voto vencedor do ilustre relator, o Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, transcreve-se seu excerto:

**“3.2.4 DAS PERDAS RELATIVAS A CRÉDITOS VENCIDOS HÁ MAIS DE 05 ANOS O último subitem referente a perdas no recebimento de créditos diz respeito à glosa**

de R\$ 2.703.995,35 atinentes a perdas com inadimplência de clientes devedores da Recorrente há mais de 5 anos.

A respeito do tema, assim dispunha o art. 10 da Lei nº 9.430/96 à época dos fatos geradores em discussão nos presentes autos:

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 pelo devedor. [grifos nossos] conforme se observa, nas operações sem garantia, o § 4º do art. 10 da Lei nº 9.430/96 é taxativo ao determinar a baixa definitiva, e a consequente dedutibilidade, dos créditos referentes a operações que completaram 5 anos do vencimento sem que tenham sido liquidadas pelo devedor.

No caso concreto, as operações contestadas pelo Fisco foram realizadas entre 22/02/2006 e 29/06/2006 e, portanto, ao final do ano-calendário de 2011 não mais poderiam ser cobradas e, com base no dispositivo legal em tela, seriam dedutíveis na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, até mesmo porque se tratam de perdas definitivas.” (destaques nossos, exceto os do § 4º do art. 10 da Lei 9.430/96)

53. Também em consonância com a interpretação exposta, vejamos o trecho do voto da ilustre Conselheira Cristiane Silva Costa, no Acórdão nº 9101-002.717, da sessão de 3/4/2017 (ainda que o acórdão trate da dedução do desconto concedido para recebimento do crédito, por instituição financeira, o excerto compõe o raciocínio e a ratio decidendi):

“A provisoriedade da perda nas hipóteses do artigo 9º e seguintes, da Lei nº 9.430/1996 é confirmada se observado que os §1º e §3º estabelecem o estorno da perda eventualmente registrada em hipóteses discriminadas, e pela previsão do § 4º:

(...)54. Ou seja, os entendimentos acima cancelam a interpretação correta do art. 10 da Lei 9.430/96, interpretação sistemática e teleológica, além de lógica, de que, após 5 anos do vencimento da dívida (ou melhor, decorridos 5 anos do vencimento da dívida), essa perda passa a ter caráter definitivo, sendo, pois, descabida a exigência dos requisitos do art. 9º da Lei 9.430/96 para sua dedução.

55. Vejamos ainda o sentido do art. 10 da Lei 9.430/96 sob outro ângulo.

56. Qual a diferença entre se deduzir o crédito vencido há mais de 5 anos (a situação em apreço) e se deduzir esse mesmo crédito ingressando-se com ação judicial um dia antes de se completarem 5 anos de vencimento do crédito, para, no dia seguinte, se desistir dessa ação?

Nenhuma, a não ser incorrer em despesas “adicionais”.

57. Interpretação contrária ao que se deduz neste tópico seria, com a devida vênia, endossar o seguinte absurdo: ingressar com ação judicial depois de 5 anos de vencimento do crédito e no mesmo dia se desistir da ação, isso pode para se deduzir o crédito; após 5 anos de vencimento do crédito sem ingressar e nem desistir da ação no mesmo dia, isso não pode para se deduzir o crédito!

58. Mais.

59. Com o crédito vencido há pelo menos 5 anos, qual a diferença entre desistir da ação judicial e não entrar com a ação judicial, à vista do art. 10 da Lei 9.430/96? Desistência é comportamento ativo de se “abrir mão”, no caso, de algo que já foi deduzido. Não entrar com a ação judicial é comportamento passivo, no caso, de algo que não foi deduzido. Nesse sentido e nesse contexto tributários, não há nenhuma diferença entre ambos.

60. Ou, se há diferença, na situação acima descrita, (i) é “abrir mais mão” em desistência, por já se ter deduzido, (ii) do que em não entrar com ação, por não se ter deduzido; então, se se pode o mais (i), pode-se o menos (ii)!

61. Mais uma vez, a interpretação do art. 10 da Lei 9.430/96 em seu todo deixa claro que os créditos não deduzidos, por falta de ação judicial, quando ficarem vencidos há mais de 5 anos (caso dos autos), se tornam dedutíveis, por conformarem perda definitiva.

62. O questionamento acima provocada evidência que as respostas – que ressoariam até óbvias – resultam da interpretação sistemática e finalística do art. 10 da Lei 9.430/96, e de sua interpretação lógica.

63. Aqui se evidencia a improcedência do argumento, já infirmado, de que o prévio preenchimento dos requisitos do art. 9º da Lei 9.430/96 é pressuposto para se cogitar do art.

10 da Lei 9.430/96. Ou seja, de que sem o cumprimento do art. 9º dessa lei, não cabe falar da aplicação e interpretação do art. 10 da mesma lei.

64. Como antedito, tal argumento ignora o sentido e a finalidade do art. 10 da Lei 9.430/96 e faz tabula rasa da interpretação sistemática do art. 10, da qual decorrem efeitos (sentido) que pronunciam a harmonização sistêmica do artigo da lei. Data máxima venia, o argumento ora combatido é o mesmo que interpretar “em tiras” o direito, ou interpretar parcialmente o artigo da lei.

65. Fica por demais evidente que os créditos vencidos há pelo menos 5 anos, não deduzidos por falta de ação judicial, passam a ser dedutíveis, a partir de então.

66. Por tais razões, a glosa da dedução de perdas vencidas há mais de 5 anos é insubsistente, não podendo ser endossada.

67. Assim sendo, o recurso voluntário deve ser provido para que as glosas objeto da autuação sejam canceladas.

Após a análise dos fundamentos acima esposados, cabe a este colegiado se pronunciar a respeito as exclusões/compensações não autorizadas na apuração do lucro real em face ao tratamento da definitividade das perdas dos créditos vencidos há mais de 05 (cinco) anos, especialmente em relação a imprescindibilidade do ajuizamento de ações judiciais ou extrajudiciais para atestar que a recorrente haveria preenchido os requisitos estabelecidos no art. 9º da Lei nº 9.430 ou se haveria a possibilidade de aplicação direta do art. 10º, §4º, da Lei 9430, em que, segundo o recorrente, reveste a perda “provisória” com caráter de definitividade, momento em que podem ser devidamente deduzidas do lucro tributável.

Destaque-se que segundo o relatório há 26.692 registros de Perdas que não teriam atendido às disposições da Lei 9.430/96, *in verbis*:

“A Fiscalização apontou que 26.692 registros de Perdas não teriam atendido às disposições da Lei 9.430/96, em razão da ausência de ação judicial. Tal fato ocorreu pela não identificação do número de ação judicial da base analítica de perdas deduzidas pelo Impugnante na fase de fiscalização:” (...)

Assim, entendo que sobre este ponto o Acórdão recorrido deve ser mantido, porquanto é preciso que estejam atendidos os requisitos do artigo 9º da Lei nº 9.430, em que pese este relator entenda que a recorrente pode deduzir a perda, desde que atendidos os requisitos do art. 9º, em qualquer momento posterior, antes ou depois de cinco anos do vencimento do crédito, é preciso observar o cumprimento legal que determina predisposição da empresa de buscar reaver seus créditos nos termos da exigência legal.

Desse modo, entendo que é preciso separar os casos em que se identificou ou não ingresso de ação judicial, conforme já realizado pela fiscalização, para fins de cobrança dos

créditos a que fazia jus, devendo, pois, ser mantido a exigência somente nos casos em que não foi comprovado ajuizamento da demanda judicial em questão.

Nesse contexto, correta a decisão de primeira instância mantendo a exigência das demais perdas cujos pressupostos de dedutibilidade previstos no art. 9º da Lei nº 9.430/96 não foram cumpridos até o ano-calendário de 2018, independentemente de já ter sido ultrapassado o lapso temporal de 5 anos a partir da data em que os créditos não foram adimplidos.

Apenas para ilustrar, transcrevo o trecho com o qual espelha meu entendimento sobre o tema na oportunidade da Declaração de Voto da Ilustríssima Conselheira Edeli Pereira Bessa na sua Declaração de Voto no processo 16327.720979/2017-40, Acórdão 9101-006.985 – CSRF/1ª Turma, Sessão de 4 de junho de 2024 ao julgar o Recurso Especial do mesmo recorrente, in verbis:

Oportuno notar, ainda, que o §13 do citado art. 71 da Instrução Normativa RFB nº 1.700/2017 se alinha à interpretação preliminar antes exposta, que limitou a baixa definitiva autorizada pelo art. 10, §4º da Lei nº 9.430/96, quando se completar cinco anos do vencimento do crédito sem que o mesmo tenha sido liquidado pelo devedor, aos créditos que atendam aos requisitos das referidas demais hipóteses do art. 9º. Diz o dispositivo normativo:

§ 13. Poderão ser deduzidos como despesas somente créditos decorrentes das atividades das pessoas jurídicas para os quais tenham sido cumpridos os requisitos previstos neste artigo, ainda que vencidos há mais de cinco anos sem que tenham sido liquidados pelo devedor, notadamente em relação aos créditos que exigirem procedimentos judiciais. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1881, de 03 de abril de 2019)

**Ou seja, se não for iniciado e mantido o procedimento de cobrança administrativa ou judicial exigido pela lei, o decurso do prazo de 5 (cinco) anos do vencimento da dívida, ainda que se trate de créditos decorrentes das atividades das pessoas jurídicas e desprovidos de garantia, não autoriza o sujeito passivo a se valer do disposto no art. 10, §4º da Lei nº 9.430/96 para promover a baixa do crédito em contrapartida ao resultado.**

Nesse sentido, correta a decisão de primeira instância mantendo a exigência das demais perdas cujos pressupostos de dedutibilidade previstos no art. 9º da Lei nº 9.430/96 não foram cumpridos até o ano-calendário de 2018, independentemente de já ter sido ultrapassado o lapso temporal de 5 anos a partir da data em que os créditos não foram adimplidos.

Sendo assim, também para ilustrar, transcrevo a ementa do Acórdão nº 1402-004.039, de 17/09/2019 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, que apreciou matéria idêntica sobre o qual fundamento o presente Acórdão por manifestar o entendimento deste relator sobre o caso, in verbis:

PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS. VENCIDOS HÁ MAIS DE CINCO ANOS.

Para a determinação ao 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. [...].**

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. [...].

**Ante o exposto, conclui-se que, não cumpridas as exigências do art. 9º da Lei nº 9.430, de 1996, são indedutíveis, na apuração do lucro real, as perdas no recebimento de créditos lançadas como despesas, ainda que se tenham passado cinco anos do vencimento do crédito.**

Portanto, como se verifica o óbice jurídico da dedução pretendida não ocorre pelo prazo efetivamente, mas em razão da falta de comprovação de atendimento aos requisitos legais, especialmente o ajuizamento das cobranças que demonstrem a prerrogativa de dedutibilidade, hipótese legal exigida e não cumprida pelo recorrente.

Sendo assim, com base no exposto, é de se negar provimento em relação a este ponto.

#### **DA ALEGAÇÃO DE INAPLICABILIDADE DAS MULTAS POR SUSPOSTA APRESENTAÇÃO DE ECF COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCORRETAS OU OMITIDAS – ART. 8º-A, II, DO DECRETO-LEI Nº 1.598/77**

Em relação a alegação de inaplicabilidade das multas por suposta apresentação de ECF com informações inexatas, incorretas ou omitidas referente ao Art. 8ºA, II do Decreto Lei nº 1.598/77, pelo que *se faz necessário constatar se a Interessada efetivamente deixou de apresentar o livro de que trata o inciso I do caput do art. 8º (LALUR) nos prazos fixados no ato normativo a que se refere o seu § 3º, ou se o apresentou com inexatidões, incorreções ou omissões.*

O recurso voluntário traz o mesmo inconformismo inserto na impugnação e o contribuinte se insurge pelo fato de que a decisão recorrida apenas aponta que a multa deve ser mantida em razão de se amoldar a hipótese legal respectiva e não teria a DRJ apreciado e enfrentado os seus argumentos contidos na impugnação, conforme a seguir transcrevo, *in verbis*:

#### **III.3 - INAPLICABILIDADE DAS MULTAS POR SUSPOSTA APRESENTAÇÃO DE ECF COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCORRETAS OU OMITIDAS – ART. 8º-A, II, DO DECRETO-LEI Nº 1.598/77 68.**



No que concerne a este ponto da autuação, o v. acórdão manteve a autuação sob o fundamento de que a escrituração contábil deve ser feita de maneira correta e repetiu os arts. 8º e 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/1977.

69. Ou seja, argumentou única e exclusivamente na previsão legal da multa, sem adentrar aos argumentos trazidos pelo Recorrente:

“Portanto, faz-se necessário constatar se a Interessada efetivamente deixou de apresentar o livro de que trata o inciso I do caput do art. 8º (LALUR) nos prazos fixados no ato normativo a que se refere o seu § 3º, ou se o apresentou com inexatidões, incorreções ou omissões.

Compulsando os autos do presente processo, constatei que a Interessada confessou ter informado os valores inexatos, mesmo alegando não ter a obrigação de fazê-lo, pelo que, por si só configurou a infração imputada, tornando o fato incontroverso.

(...)

Do acima exposto, tendo incorrido na infração objeto da presente autuação, entendo que a multa aplicada deverá ser mantida.

Do acima exposto, Voto, portanto, pela manutenção da exigência fiscal.”

70. Ora, a questão vai além da mera legalidade.

71. É possível extrair que a multa se deu em razão da divergência dos valores efetivamente deduzidos como perda de créditos vencidos e aqueles registrados nos Registros M300 e M350 da ECF.

72. Num primeiro momento, a d. Autoridade Fiscal aponta que o Recorrente, teria informado, na linha 144 da ECF 2018, Registros M300 e M350 um valor de perdas no montante de R\$ 2.855.330.991,68, mas teria encaminhado à fiscalização um arquivo que traz o montante de R\$ 1.544.364.075,99. Dessa maneira, a diferença apurada entre esses valores (R\$ 1.310.966.915,69) seria a base de cálculo para a multa aplicada.

73. Posteriormente, aponta também a necessidade de aplicação da mesma multa com relação à informação prestada na linha 150 da ECF, Registros M300 e M350, relativas a exclusões no montante de R\$ 1.355.279.093,78. Informa a d. Autoridade Fiscal que no arquivo enviado à fiscalização, o montante apontado seria de R\$ 1.088.157.104,01 e que, portanto, a diferença (R\$ 267.121.989,77) desses valores seria a base de cálculo para a multa de 3%.

74. Conforme visto, a capitulação da multa se deu com base no art. 8º-A, II, com a redução do parágrafo 3º, II, do mesmo artigo do Decreto-Lei nº 1.568/77:

(...)75. O art. 8º, caput, I, do Decreto-lei 1.598/77, a que se refere o art. 8º-A do mesmo decreto-lei trata da escrituração do Lalur. Veja sua dicção e a do § 1º do art. 8º:

(...)76. Os §§ 2º e 3º do art. 6º referido na alínea “b” do inciso I do caput do art. 8º do Decreto-lei 1.598/77 têm a seguinte redação:

(...)77. Note-se. As demais informações, a discriminação das deduções, quando aplicáveis, o lucro líquido do exercício (descritos nas alíneas “a”, “d” e “e” do § 1º do art. 8º do Decreto-lei 1.598/77), nada disso são, conforme a lei, dados e informações a serem prestados no “livro de que trata o inciso I do caput do art. 8º” (isto é, o Lalur) referido no art. 8º-A, caput, do Decreto-lei 1.598/77, que prevê a multa infligida ao Recorrente.

78. Obviamente, o lucro líquido do exercício (alínea “a” do § 1º do art. 8º) é informação a ser prestada no Lalur, caso haja adições ou exclusões ou compensação de prejuízo fiscal, pois o lucro líquido é o ponto de partida para os ajustes a serem nele feitos.

79. As demais informações, a discriminação das deduções, quando aplicáveis, o lucro líquido do exercício (descritos nas alíneas “a”, “d” e “e” do § 1º do art. 8º do Decreto-lei 1.598/77) fazem parte da segunda parte do § 1º do citado art. 8º retrotranscrito, e não do Lalur: “deverá elaborar o livro de que trata o inciso I do caput [Lalur], de forma integrada às escriturações comercial e fiscal, que discriminará: (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)” (destacamos).

80. Isso fica claro também ao se cotejar o § 1º com o inciso I do caput do art. 8º em questão – inciso I do caput que trata só do Lalur.

81. Pois bem, como visto na descrição legislativa, o LALUR é um livro no qual são lançados os ajustes do lucro líquido.

82. A D. Autoridade Fiscal afirma que os registros imprecisos teriam sido realizados no Registro M300 – Demonstração do Lucro Real, da ECF (Escrituração Contábil Fiscal), o qual apresenta os lançamentos da parte A do e-Lalur, para fins de apuração da base de cálculo da IRPJ anual, trimestral e nos meses com estimativa apurada com base no balanço/balancete.

83. Outrossim, a aplicação da multa se deu por informações supostamente incorretas relativas aos valores efetivamente deduzidos como perdas

84. Como visto, o LALUR é um livro utilizado para o registro de ajustes ao Lucro Líquido.

85. Contudo, o Recorrente não realiza a contabilização das suas perdas por meio de ajustes no LALUR, uma vez que as perdas com operações de crédito são deduzidas diretamente do RAIR (resultado antes do imposto de renda, lucro líquido).

86. Ou seja, toda a multa lançada e discutida no presente capítulo é baseada em informações que o Contribuinte não tem qualquer obrigação legal de lançar no LALUR.

87. Tanto é verdade que a informação prestada no LALUR não foi base para a autuação relacionada às perdas, uma vez que o valor de perdas apurado e os

valores glosados foram retirados de outros documentos contábeis/fiscais do Recorrente.

88. O ponto principal aqui é que a D. Autoridade Fiscal sempre teve acesso ao montante deduzido de perdas em operações de crédito e que não há, para o Recorrente, qualquer obrigação legal de registrar tais valores no LALUR, uma vez que o Contribuinte não contabiliza suas perdas em operações de crédito por ajuste no lucro real.

89. Ou seja, como o Recorrente não contabiliza as perdas por meio de ajustes no lucro real, ele sequer teria a obrigação de realizar o registro desses valores no LALUR.

90. Ou seja, como o Recorrente não registra as perdas por meio de ajustes no lucro líquido, ele não tem ajustes a fazer no Lalur, para determinação do lucro real e da base de cálculo da CSL – não tem, pois, obrigação legal de realizar o registro desses valores no Lalur – conforme a norma legal específica do art. 8º, caput, I e § 1º do Decreto-lei 1.598/77. Obviamente, se o Recorrente registrasse as perdas extracontabilmente, e, portanto, “deduzisse” as perdas, via exclusão ao lucro líquido, seria legalmente impositivo ele proceder à exclusão das perdas, por meio do Lalur – via exclusão na sua parte A, e, sendo o caso, com registro de baixa do controle do valor excluído (em regra, anteriormente adicionado ao lucro líquido), na parte B do Lalur.

91. Deve ser esclarecido que, como a ECF possui um campo/linha para registro das perdas, em sede de cooperação, o Contribuinte acabou informando esses valores nos campos destacados e que serviram de base para a multa aplicada.

92. O próprio “site” da RFB traz claramente como são feitos os registros na ECF:

“Na ECF haverá o preenchimento e controle, por meio de validações, das partes A e B do Livro Eletrônico de Apuração do Lucro Real (e-Lalur) e do Livro Eletrônico de Apuração da Base de Cálculo da CSLL (e-Lacs). Todos os saldos informados nesses livros também serão controlados e, no caso da parte B, haverá o batimento de saldos de um ano para outro”<sup>3</sup>.

93. Repita-se, por não contabilizar as perdas por ajustes, o Recorrente sequer teria o dever de informar os valores de perda do registro M300 do LALUR.

94. A título exemplificativo, vamos supor que o Recorrente tivesse apurado, em determinado ano, o montante de R\$ 10.000.000.000,00 (dez bilhões) de perdas em operação de crédito e, como no presente caso, tivesse levado esse montante correto para o RAIR e deduzido corretamente tais valores na apuração do seu lucro. Veja que tais valores sequer precisariam ter sido informados no LALUR, pois, como visto o Recorrente não contabiliza suas perdas em operações de crédito por meio de ajustes a serem lançados no LALUR.

95. Com intuito de colaboração, supomos que o Contribuinte realiza o registro dessas perdas na ECF e, portanto, informa tais valores no LALUR (registro M300).

96. Contudo, em regime exemplificativo, vamos imaginar que, em vez de lançar os R\$ 10.000.000.000,00 (dez bilhões) no LALUR, por um erro de digitação, tenha lançado o montante de R\$ 10.000.000,00 (dez milhões).

97. Seguindo a lógica que foi aplicada pela d. Autoridade Fiscal, o referido engano na digitação dos valores no Lalur geraria uma base de cálculo para a multa do art. 8º-A, caput, II, do Decreto-lei 1.598/77 de R\$ 9.990.000.000,00 (nove bilhões, novecentos e noventa milhões), gerando uma multa de 3% no montante de R\$ 299.700.000,00 (duzentos e noventa e nove milhões e setecentos mil reais), mesmo que o mencionado lançamento não faça parte do Lalur, segundo a norma legal específica do art. 8º, caput, I e § 1º, do Decreto-lei 1.598/77, e, pois, apesar de o engano na digitação não ter impactado nada o valor do lucro real e da base de cálculo da CSL, por ter se dado a dedução por meio de despesas, e não por valor de ajuste ao lucro líquido!

98. Ou seja, com intuito de colaborar com a Fiscalização, ao digitar, por engano, um valor errado de perdas no LALUR, obrigação essa que sequer é exigível (uma vez que o Recorrente não contabiliza suas perdas por ajustes no lucro líquido), acabaria gerando uma multa de quase R\$ 300.000.000,00.

99. Para o cálculo do lucro real e da base de cálculo da CSL os valores digitados nas linhas 125 a 164 do Registro M300 da ECF são meramente informativos e não influenciam no cálculo do valor final dos tributos, uma vez que as perdas de créditos vencidos (como as com operações de crédito) são deduzidas pelo Recorrente diretamente do RAIR (isto é, como despesas). O total das perdas deduzidas do AC 2018 foi devidamente contabilizado e informado na ECF pelo Recorrente, isto é, o que o Recorrente deduziu foi o valor das despesas registradas conforme a DRE e a ECD importada pela ECF: valor deduzido sem valor de ajustes de exclusão nem de ajustes de adição ao lucro líquido. Isto é confirmado não só no TVF como no doc. 3 da impugnação.

100. E são as adições e as exclusões que ajustam (afetam) a determinação do lucro real e da base de cálculo da CSL que impõem serem feitas no Lalur, nos termos do art. 8º, caput, I e § 1º, do Decreto-lei 1.598/78 – suporte legal da multa prevista no art. 8º-A do mesmo decreto-lei (infligida ao Recorrente). Ou ainda, noutras palavras, são as adições e as exclusões que necessariamente impõem serem feitas para mensuração ou determinação do lucro real e da base de cálculo da CSL que impõem serem feitas no Lalur, consoante o art. 8º, caput, I e § 1º, do Decreto-lei 1.598/77.

101. Mais ainda. Como já esclarecido durante a fiscalização (e-processo, fls. 596/599 e 1513/1517), a ECF não permite a declaração das contas de despesas com saldo credor. Sendo assim, as contas com saldos credores não foram declaradas nas linhas 125 a 164 do Registro M300 da ECF, razão pela qual foi encaminhado, novamente, documento contendo toda a composição contábil das perdas que devem ser carregadas nas linhas supracitadas com a marcação do que a ECF permite e não permite declarar. Veja-se excerto da DRE:

| <b>Demonstração de Resultados</b> |                                 |                            |
|-----------------------------------|---------------------------------|----------------------------|
| <b>0341-Itaú Unibanco S.A.</b>    |                                 |                            |
| <b>Cosif</b>                      | <b>Nome</b>                     | <b>Tota do ano 2018</b>    |
| 8.1.8.30.30-9/0008                | CL3 - PERDA DEDUTÍVEL           | (8.734.674.317,55)         |
| 8.1.8.30.30-9/0010                | PD - PDD DEDUTÍVEL              | 333.109.674,55             |
| 8.1.8.30.30-9/0011                | PP - PERDA PERMANENTE DEDUTÍVEL | (2.326.221.312,41)         |
| 8.1.8.30.40-2/0008                | CL3 - PERDA DEDUTÍVEL           | 224.269,91                 |
| 8.1.8.30.40-2/0010                | PD - PDD DEDUTÍVEL              | 8.752,12                   |
| 8.1.8.30.60-8/0008                | CL3 - PERDA DEDUTÍVEL           | (96.997.816,42)            |
| 8.1.8.30.60-8/0010                | PD - PDD DEDUTÍVEL              | (14.042,75)                |
| 8.1.8.30.60-8/0011                | PP - PERDA PERMANENTE DEDUTÍVEL | (3.649,26)                 |
| <b>Total</b>                      |                                 | <b>(10.824.568.441,81)</b> |

102. Como dito, o Recorrente deduziu, no AC 2018, o montante total de perdas de créditos vencidos de R\$ 10.824.568.441,81, valor que é igual ao que consta em sua DRE – valor das despesas líquidas, como se vê acima.

103. Esse valor é incontroverso nos autos, pois foi reconhecido pela própria d. Autoridade Fiscal – e como comprova o doc. 3 da impugnação.

104. Já as linhas 125 a 164 do Registro M300 da ECF traz um montante total de dedução de perdas de R\$ 10.836.730.454,75 (mas que não corresponde ao total deduzido de perdas, que, como antedito, se deu por meio de contas de resultado – despesas – sem ajuste ao lucro líquido, isto é, o valor informado nas linhas abaixo não reduziu o lucro real nem a base de cálculo da CSL declarados na ECF) 4:

| ECF- LALUR - Parte A                                                                                                                                          |                                                       |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------|
| Nome Empresarial:                                                                                                                                             | Itaú Unibanco S.A.                                    |
| Período da Escrituração:                                                                                                                                      | 01/01/2018 a 31/12/2018 CNPJ: 60.701.190/0001-04 SCP: |
| Período de Apuração:                                                                                                                                          | A00 - Anual                                           |
| Histórico                                                                                                                                                     | Valor                                                 |
| 131: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso I                                                                     | 5.889.876,28                                          |
| 132: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, a e §7º, inciso II, a - empréstimos                               | 982.394.493,79                                        |
| 133: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, a e §7º, inciso II, a - títulos descontados                       | 4.004.980,13                                          |
| 134: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, a e §7º, inciso II, a - financiamentos                            | 13.625,78                                             |
| 135: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, a e §7º, inciso II, a - financiamentos - rurais e agroindustriais | 156.851,97                                            |
| 136: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, a e §7º, inciso II, a - outros créditos                           | 59.643,31                                             |
| 137: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, a e §7º, inciso II, a - renegociações                             | 1.020.650.291,92                                      |
| 138: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, b e §7º, inciso II, b - empréstimos                               | 2.193.589.003,76                                      |
| 139: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, b e §7º, inciso II, b - títulos descontados                       | 3.652.043,90                                          |
| 140: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, b e §7º, inciso II, b - financiamentos                            | 1.048.496,67                                          |
| 141: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, b e §7º, inciso II, b - financiamentos - rurais e agroindustriais | 304.005,52                                            |
| 142: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, b e §7º, inciso II, b - outros créditos                           | 56.756,70                                             |
| 143: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, b e §7º, inciso II, b - renegociações                             | 867.884.929,67                                        |
| 144: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, c e §7º, inciso II, c - empréstimos                               | 2.855.330.991,68                                      |
| 145: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, c e §7º, inciso II, c - títulos descontados                       | 50.065.413,27                                         |
| 146: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, c e §7º, inciso II, c - financiamentos                            | 81.820.249,42                                         |
| 147: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, c e §7º, inciso II, c - financiamentos - rurais e agroindustriais | 18.656.834,52                                         |
| 148: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, c e §7º, inciso II, c - Outros Créditos                           | 76.399.205,38                                         |
| 149: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso II, c e §7º, inciso II, c - renegociações                             | 491.213.604,54                                        |
| 150: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso III e §7º, inciso III - empréstimos                                   | 1.355.279.093,78                                      |
| 151: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso III e §7º, inciso III - títulos descontados                           | 1.552.403,36                                          |
| 152: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso III e §7º, inciso III - financiamentos                                | 441.291.033,86                                        |
| 153: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso III e §7º, inciso III - financiamentos - rurais e agroindustriais     | 2.174.230,42                                          |
| 154: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso III e §7º, inciso III - financiamentos - imobiliários                 | 25.336.527,77                                         |
| 155: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso III e §7º, inciso III - outros créditos                               | 10.451.827,27                                         |
| 157: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso III e §7º, inciso III - renegociações                                 | 290.503.192,10                                        |
| 158: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso IV e §7º, inciso IV - empréstimos                                     | 56.875.231,27                                         |
| 160: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso IV e §7º, inciso IV - financiamentos                                  | 75.466,25                                             |
| 164: (-) Perdas dedutíveis em operações de crédito - Lei 9.430/96 - Art.9º, §1º, inciso IV e §7º, inciso IV - outros créditos                                 | 150,46                                                |
| <b>Total</b>                                                                                                                                                  | <b>10.836.730.454,75</b>                              |
| Valor de fato deduzido                                                                                                                                        | (10.824.568.441,81)                                   |
| Varição                                                                                                                                                       | 12.162.012,94                                         |

105. Ou seja, a ECF traz praticamente o mesmo valor de perdas (na totalidade) deduzido (como despesas, na sua contabilidade) e informado durante a fiscalização e que a d. Autoridade Fiscal aponta que haveria divergências.

106. Ressalta-se que há, de fato, uma diferença de R\$ 12.162.012,94 entre o valor total da ECF e o valor total deduzido. Note-se que essa divergência corresponde



exatamente ao valor que a ECF não permite carregar, isto é, ao valor das contas com saldos credores nas contas de despesas! Vejamos.

107. Inicialmente, a contabilização ocorre nos COSIFs demonstrados acima de forma sistêmica.

108. Após o reconhecimento contábil das perdas dedutíveis, a fiscalizada realiza a abertura por incisos do art. 9º da Lei 9.430/96 em contas de controle. Essas contas de controle com seus respectivos saldos são informadas na ECF.

109. Mas, no momento de abertura por incisos, algumas contas ficam com saldos credores e a ECF não aceita a inclusão de contas com saldos credores, motivo pelo qual existe uma divergência entre o valor total que consta na ECF e o valor total deduzido:

| <i>Contas contábeis que o validador da ECF não permite carregar</i> |                               |                      |
|---------------------------------------------------------------------|-------------------------------|----------------------|
| 8336.233.003.008-5                                                  | ART.9º, Y1I, II B RENEG.      | 11.784.356,18        |
| 8336.233.006.002-5                                                  | ART.9º, Y1I, IV TIT.DESCONT.  | 41.253,11            |
| 8336.234.002.006-3                                                  | ART.9º, Y1I, IIA ARREND MERC. | 146.758,27           |
| 8336.234.003.006-3                                                  | ART.9º, Y1I, IIB ARREND MERC. | 189.645,38           |
| <b>Total</b>                                                        |                               | <b>12.162.012,94</b> |

110. É possível observar que a diferença entre o valor global das perdas informadas tanto na ECD – e assim deduzido na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSL conforme a ECF (doc. 3 da impugnação) – e os valores informados no Registro M300 da ECF é exatamente aquele que a ECF não permite carregar!

111. Ou seja, além de não haver obrigação legal específica do Recorrente de registrar os valores de perdas em operação de crédito no Lalur, o que, por si só, deve afastar a aplicação da multa em discussão, a própria ECF não permite que os valores relativos a perdas sejam informados corretamente! Como então infligir a multa em dissídio ao Recorrente?

112. Mais. A multa prevista no art. 8º-A, caput, II, do Decreto-lei 1.598/77 nada tem a ver com divergência entre valor informado no Registro M300 da ECF e valor dos 2 Arquivos de Perdas apresentados! A materialidade para a incidência da multa prevista no referido dispositivo legal não é essa!

113. Ademais, como demonstrado pelo Recorrente, durante a fiscalização, a imprecisão de registro dos valores de perdas no Registro M300 da ECF não tem nenhum efeito na base tributável, como se atesta por não ter controvertido a esse respeito a i. Autoridade Fiscal, e como foi demonstrado acima (doc. 3 da impugnação).

114. Veja-se o quadro abaixo com as imprecisões:



| Lei 9430, art 9 | linha Lalur     | M300                     | PRC                      | DRE                      |
|-----------------|-----------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|
| §1º, II, a      | 132 a 137       | 2.007.279.887,91         | 123.889.946,69           | 2.007.133.128,63         |
| §7º, II, a      |                 |                          | 2.503.042.127,28         | -                        |
| §1º, II, b      | 138 a 143       | 3.066.535.236,00         | 382.434.769,17           | 3.054.561.234,66         |
| §7º, II, b      |                 |                          | 2.791.336.607,71         | -                        |
| §1º, II, c      | 144 a 149       | 3.573.486.298,50         | 1.896.654.030,06         | -                        |
| §7º, II, c      |                 |                          | 981.480.513,60           | 3.573.486.298,81         |
| §1º, III        | 150 a 157       | 2.183.463.539,40         | 783.148.428,59           | 873.716.625,53           |
| §7º, III, a     |                 |                          | 679.273.854,70           | 679.184.275,06           |
| §7º, III, b     | 131 e 158 a 164 | 5.965.492,94             | 619.691.533,04           | 573.687.407,97           |
| §1º, IV         |                 |                          | 64.105.456,49            | 62.799.471,15            |
| <b>Total</b>    |                 | <b>10.836.730.454,75</b> | <b>10.825.057.267,33</b> | <b>10.824.568.441,81</b> |

115. Apenas a título argumentativo, ainda que se considerasse a diferença global do valor informado na ECF (R\$ 10.836.730.454,75) e o valor global informado em DRE (R\$ 10.824.568.441,81), que resulta num montante de R\$ 12.162.012,94, o montante da multa não poderia ultrapassar 3% sobre esse valor, qual seja R\$ 364.860,39:

| Cenário DRE total        |                   |
|--------------------------|-------------------|
| Cálculo Perda 2018       | Valor             |
| Valor Total DRE (a)      | 10.824.568.441,81 |
| Valor LALUR (b)          | 10.836.730.454,75 |
| Base cálculo multa (a-b) | - 12.162.012,94   |
| Multa 3%                 | - 364.860,39      |

116. Ou seja:

- a) O Recorrente não tinha a obrigação legal de lançar os valores de perdas no Lalur, conforme a norma legal específica do art. 8º, caput, I e § 1º, do Decreto-lei 1.598/77, pois ele não registra as perdas por ajuste ao lucro líquido, mas como despesas e como as deduz como tais, sem ajuste do lucro líquido;
- b) O registro no Lalur só foi feito com intuito de colaborar com o Fisco;
- c) A ECF não permite declarações das despesas com saldos credores de contas de despesas, razão pela qual, o Recorrente não conseguiu lançar tais valores no Registro M300 – Lalur: tais valores correspondem exatamente à diferença com o valor deduzido;
- d) Ainda que se considerem os valores trazidos no Lalur, essa imprecisão não trouxe qualquer nenhum à fiscalização ou à autuação, uma vez que não teve nenhum efeito no valor tributável;
- e) A materialidade da multa do art. 8º-A, caput, II, do Decreto-lei 1.598/77 não é a divergência entre valores informados no Registro M300 e os valores dos Arquivos de Perdas apresentados à Fiscalização;
- f) Ad argumentadum tantum, a multa só poderia ser de R\$ 364.860,39 (a real diferença – justificada – entre os valores informados no Lalur e na DRE.

117. Descabe, portanto, a multa por supostos erros no preenchimento do Lalur ou, ao menos, ela deve ser aplicada sobre a base de R\$ 12.162.012,94, devendo o acórdão ser reformado com o provimento do presente recurso voluntário.

Após a análise dos excertos acima, entendo que as multas aplicadas devem ser mantidas, isso porque a aplicação de multa regulamentar em face da apresentação da escrituração contábil fiscal (ECF) com informações inexatas, incompletas ou omitidas, tudo conforme o Termo de Verificação Fiscal (TVF) em que de fato fora constatado pela fiscalização divergências de valores deduzidos como perda de créditos vencidos e aqueles registrados no M300 e M350 da ECF, *in verbis*:

11.3. L144 - EXCLUSÃO EFETUADA NO REGISTRO M300 – APURAÇÃO DO LUCRO REAL, L144, NO VALOR DE R\$ 1.310.966.915,69, QUE CORRESPONDE A DIFERENÇA DO VALOR INFORMADO NA ECF 2018, R\$ 2.855.330.991,68, VERSUS O VALOR DA COMPOSIÇÃO DO ARQUIVO DE PERDAS APRESENTADO, R\$ 1.544.364.075,99. Portanto, exclusão efetuada na linha da ECF com a base legal do art. 9º, § 1º, inciso II, b) e § 7º, inciso II, b). No entanto, não tem arquivo de perdas correspondente ao valor. Sem identificação da origem do valor. Cabendo, portanto, na multa por declaração incorreta informada na linha 144 da ECF 2018, registro M3000, e M350.

| PRC L144    |                                       | valor operação      |                   |
|-------------|---------------------------------------|---------------------|-------------------|
| CRIT. DEDUT | DESCRIÇÃO                             | QUANT. DE REGISTROS | VALOR             |
| 4           | LEI Nº 9.430/96, ART. 9º, § 1º, II, c | 14.314              | -997.822.373,02   |
| 10          | LEI Nº 9.430/96, ART. 9º, § 7º, II, c | 2.625               | -546.541.702,97   |
|             | TOTAL                                 | 16.939              | -1.544.364.075,99 |
|             |                                       | ECF, M300, 144      | 2.855.330.991,68  |
|             |                                       | diferença           | 1.310.966.915,69  |

11.4. Termo de Intimação e Constatação de 15/03/2023: através desta intimação o contribuinte foi intimado a esclarecer.

11.4.1. ITEM 2.2 – Somatório da coluna – valor da operação – no arquivo de perdas corresponde ao montante de R\$ 1.544.364.075,99, enquanto na ECF, Registro M300, linha L144, foi deduzido o valor de R\$ 2.855.33.991,68. A diferença, valor R\$ 1.310.966.915,69, não tem registro no arquivo de perda apresentado para a respectiva linha. Portanto, sem comprovação de base legal de exclusão.

11.4.2. ITEM 3.1 – CONSTATAÇÃO: na linha L144 do registro M300, foi apurado o valor de R\$ 1.310.966.915,69, correspondente a diferença do valor informado na ECF, registro M300, L144 (R\$ 2.855.330.991,68), versus o valor de composição do arquivo de perdas apresentado (R\$ 1.544.364.075,99), cabendo, portanto, multa por informação incorreta na ECF.

11.5. RESPOSTA CRT UAF 029/2023, DE 22/03/2023.

11.5.1. A diferença entre o valor informado na ECF L144 versus o valor do arquivo de perdas PRC L144 o contribuinte informa que o valor total deduzido com perdas

nas operações de crédito no ano de 2018 somam R\$ 10.824.568.441,81, conforme demonstrado no quadro abaixo.

Inicialmente, a contabilização ocorre nos COSIF'S demonstrados no quadro de forma sistêmica.

Após o reconhecimento contábil das perdas dedutíveis, a fiscalizada realiza a abertura por incisos da Lei 9.430/1996, em contas de controle em atendimento as determinações da Lei nº 12.973/2014. Essas contas de controle com os respectivos saldos são informadas na ECF. O contribuinte apresenta a composição contábil analítica do total da perda dedutível em 2018 no arquivo nomeado "ABERTURA DA PDD DEDUTÍVEL". Ocorre que no momento de abertura por incisos, algumas contas ficam com saldos credores e a ECF não aceita a inclusão de contas com saldos credores, motivo pelo qual existe uma divergência entre o valor total que consta na ECF em relação ao valor total de fato deduzido. Reiteramos que o valor relativo as perdas em operações de créditos realmente deduzido das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL foi de R\$ 10.824.568.441,81, conforme contas contábeis informadas no Quadro 1 e que a dedução ocorre de fato no Rair.

DEMONSTRATIVO DE RESULTADOS.  
TOTAL DA PERDA  
DEDUZIDA.

| COSIF              | NOME                            | VALOR ANO 2018    |
|--------------------|---------------------------------|-------------------|
| 8.1.8.30.30-9/0008 | CL3 - PERDA DEDUTÍVEL           | -8.734.674.317,55 |
| 8.1.8.30.30-9/0010 | PD - PDD DEDUTÍVEL              | 333.109.674,55    |
| 8.1.8.30.30-9/0011 | PP - PERDA PERMANENTE DEDUTÍVEL | -2.326.221.312,41 |
| 8.1.8.30.40-2/0008 | CL3 - PERDA DEDUTÍVEL           | 224.269,91        |
| 8.1.8.30.40-2/0010 | PD - PDD DEDUTÍVEL              | 8.752,12          |
| 8.1.8.30.60-8/0008 | CL3 - PERDA DEDUTÍVEL           | -96.997.816,42    |
| 8.1.8.30.60-8/0010 | PD - PDD DEDUTÍVEL              | -14.042,75        |
| 8.1.8.30.60-8/0011 | PP - PERDA PERMANENTE DEDUTÍVEL | -3.649,26         |

(...)

11.5.2. Da análise da planilha "abertura PDD dedutível" conciliei com as informações prestadas no registro M300 e observei que o contribuinte discrimina o montante relativo a exclusão pelo § 1º e pelo § 7º do art. 9º da lei 9.430/1996. Mas, não explica diferença entre os dados do arquivo de perdas versus a informação prestada na ECF. Conciliação planilha "abertura pdd dedutível".

11.6. DA ANÁLISE PROCEDIDA PELA FISCALIZAÇÃO. O contribuinte não logrou apresentar Arquivo de Perdas que demonstre a composição do valor excluído na Linha 144 do registro M300.

Portanto, a diferença observada no valor de R\$ 1.310.966.915,69, não tem respaldo no arquivo de perdas apresentado, portanto sem comprovante de embasamento legal de dedutibilidade. Cabendo a multa por valor incorreto acima discriminada.

11.7. LINHA 150. O contribuinte informou na ECF 2018, registro M300 e M350, exclusão na linha 150, o valor de R\$ 1.355.279.093,78. Apresentou um arquivo de perdas para mesma linha para verificação do atendimento do disposto no art. 9º da Lei 9.430/1996, cuja soma dos registros corresponde ao valor de R\$ 1.088.157.104,01. A diferença correspondente ao valor de R\$ 267.121.989,77, não tem fundamento no arquivo de perdas para essa linha nem base legal para dedução nesta linha, configurando uma incorreção no preenchimento da ECF sujeita a multa de que trata o disposto acima.

(...)

11.8. Através do Termo de Intimação de 27/03/2023, item 4 o contribuinte foi intimado nos seguintes termos: ECF versus Arquivo de perdas: existe uma diferença entre o valor do arquivo de perdas, R\$ 1.088.157.104,01, comparado com o valor deduzido na ECF, registro M300, como perdas, R\$ 1.355.279.093,78. Diferença de R\$ 267.121.989,77. Fica o contribuinte intimado a esclarecer a exclusão a maior efetuada na ECF, apresentado os documentos comprobatórios cabíveis.

(...)

11.9. Na resposta apresentada: CRT UFA 039 de 06/04/2023 e 045 de 26/04/2023, o contribuinte informou que ainda que haja alguma divergência entre linhas, o total das perdas dedutíveis no ano foi de R\$ 10.824.568.441,81.

11.10. Depreendi das informações prestadas, que o contribuinte não apresentou documentação hábil a justificar a diferença na linha indicada. Configurando incorreção na informação prestada na linha 150 da ECF 2018, Registros M300 e M350, sujeita a multa nos termos acima indicados.

## 12. VALOR TOTAL DAS INFRAÇÕES APURADAS.

12.1. INFRAÇÃO 1: sem cumprimento ao disposto no art. 9º da lei 9.430/1996.

A penalidade em referência, porém, como se vê nos dispositivos acima transcritos se presta a estimular o cumprimento espontâneo da obrigação mediante consequências objetivamente previstas e que têm em conta os valores devidamente comprovados às e-fls. 2560/2568, e em razão da divergência dos valores efetivamente deduzidos como perda de créditos vencidos e aqueles registrados nos Registros M300 e M350 da ECF as multas devem ser mantidas.

Segundo a orientação da própria RFB são obrigadas ao preenchimento da ECF todas as pessoas jurídicas, inclusive imunes e isentas, sejam elas tributadas pelo lucro real, lucro arbitrado ou lucro presumido, portanto, a alegação de que a recorrente não contabiliza suas perdas em operações de crédito por meio de ajustes a serem lançados no LALUR, não afasta a hipótese legal da multa subsumida no fato dele ter informado, na linha 144 da ECF 2018, Registros M300 e M350 um valor de perdas no montante de R\$ 2.855.330.991,68, mas teria encaminhado à

fiscalização um arquivo que traz o montante de R\$ 1.544.364.075,99, implicando na diferença apurada entre esses valores (R\$ 1.310.966.915,69) para a base de cálculo para a multa aplicada, bem como face à informação prestada na linha 150 da ECF, Registros M300 e M350, relativas a exclusões no montante de R\$ 1.355.279.093,78 posto que constatado que arquivo enviado à fiscalização, o montante apontado seria de R\$ 1.088.157.104,01 e que, portanto, a diferença (R\$ 267.121.989,77) desses valores seria a base de cálculo para a multa de 3%.

Assim, incontestável que a lei que prevê a penalidade não indica qualquer conduta que possa dispensar o cumprimento da obrigação acessória determinada, exceto as condutas previstas nos incisos I e II do § 3º do art. 8º-A. A primeira hipótese não ocorreu no presente caso, pois já estava sob procedimento fiscal. A segunda hipótese foi respeitada pela autoridade fiscal.

Portanto, entendo a manutenção da multa aplicada nos mesmos termos inicialmente estabelecidos pela fiscalização e mantidas pela DRJ e pelo presente julgamento.

Neste ponto, portanto, deve ser NEGADO PROVIMENTO ao recurso voluntário.

#### **DA EXISTÊNCIA DE SALDOS NEGATIVOS DE IRPJ E CSLL APURADOS NO PERÍODO**

Por fim, da alegação de existência de saldos negativos de IRPJ e CSLL apurados no período, o recorrente sustentou o seguinte, in verbis:

##### **III.4 – DO ARGUMENTO SUBSIDIÁRIO – NECESSIDADE DE RECOMPOSIÇÃO DO LUCRO TRIBUTÁVEL EM RAZÃO DOS SALDOS NEGATIVOS APURADOS**

118. Com relação a esse capítulo, o v. aresto se limitou a aduzir que haveria o PER/DCOMP 34391.31412.261222.1.7.02-0354, que estaria buscando a utilização desse saldo negativo apurado e que, portanto, não poderia ser recomposto o lucro tributável em razão desse saldo.

119. Contudo, como visto na impugnação, o Recorrente reconheceu a existência de PER/DECOMPs.

120. É que tal argumento somente se justifica no que diz respeito às compensações já homologadas, pois, nesse caso, o valor de IRPJ e CSL pagos a maior pelo Recorrente já lhe foram “devolvidos”.

121. Não assim, porém, quanto às compensações ainda não homologadas, uma vez que, nesse caso, sendo a obrigação tributária ex lege, o que deve ser feito é deduzir do valor lançado nestes autos o valor correspondente ao saldo negativo e não homologar as compensações correspondentes, mas jamais se exigirem tributos em valor superior ao que a própria fiscalização apurou como devidos, desconsiderando parte do que já foi pago pelo Recorrente.

122. Trata-se da mesma situação em que, em razão de uma glosa de despesa, a fiscalização compensa de ofício prejuízo fiscal já compensado pelo contribuinte

em anos posteriores. O fato de o prejuízo fiscal já ter sido compensado em anos posteriores não permite a exigência de tributo superior ao devido, razão pela qual o que faz a fiscalização é lançar apenas o que seria efetivamente exigível naquele ano e, posteriormente, em outro ou no mesmo procedimento de fiscalização, glosar a compensação de prejuízos fiscais, em razão de sua prévia utilização em compensação de ofício.

123. Ou, ainda, é o que ocorre nos casos de lançamento de IPI, nos quais a glosa de crédito é superior ao IPI que seria devido, exigindo-se somente a diferença realmente devida, mas negando-se a restituição/compensação do saldo credor que havia sido objeto de pedido de ressarcimento.

124. Portanto, ainda que se entenda que no mérito os lançamentos devem ser mantidos, o que se admite apenas para fins de argumentação, os lançamentos não poderiam ter sido lavrados nos termos em que foram realizados, como já decidido pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção do CARF, conforme Acórdão nº 1101-001.210, cuja ementa é a seguinte:

(...)127. Diante do exposto, ainda que infração houvesse ocorrido, o que se admite apenas para argumentar, também por este motivo não podem prevalecer os lançamentos nos termos em que realizados. Se assim não for, no mínimo, os lançamentos em questão devem ter seus valores reduzidos.

128. Dessa forma, deve ser o Recurso Voluntário provido nesse ponto.

Após analisar os argumentos e, com a permissão do artigo 114, §12º, inciso I do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 – RICARF, estando a conclusão do Acórdão sobre o presente tópico alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator, passo a adotá-los também como razão de decidir, transcrevo:

(...)A meu ver, entendo que, em tese, no momento da lavratura do Auto de Infração, caberia à Fiscalização dedução do saldo negativo supostamente disponível, observando-se que:

1. A redução do crédito tributário em função de eventual dedução do saldo negativo implicaria em reconhecimento de ofício das parcelas de composição do direito creditório respectivo, o que demandaria fiscalização para apuração das referidas antecipações (retenções e estimativas).
2. A dedução de ofício do saldo negativo de crédito tributário constituído pelo lançamento fiscal faria com que a cobrança da multa de ofício não incidisse sobre a parcela do imposto já paga antecipadamente (art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07).

3. A análise do saldo negativo não é elemento essencial de validade do lançamento tributário, nos termos do art. 142 da Lei. 5.172/66 (Código Tributário Nacional) e art. 10 do Decreto 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal), uma vez que os motivos de nulidade do lançamento estão elencados no art. 59 do Decreto 70.235/72.

4. Não sendo considerado o saldo negativo no lançamento fiscal, caberá ao contribuinte, em procedimento específico previsto na legislação tributária, exercer seu direito creditório relativo à restituição e/ou compensação de saldo negativo no prazo do art. 168 do Código Tributário Nacional.

5. Por derradeiro, no caso de saldo negativo que já tenha sido objeto de pedido de compensação, haveria duplicidade de pedidos, o que não se admite.

No caso em apreço, compulsando os Sistemas da Receita Federal do Brasil (SCC-Sistema de Controle de Créditos), constatei também, no presente caso, que a Interessada se valeu do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2018, no valor de R\$ 178.552.125,35 através do PER/DCOMP 34391.31412.261222.1.7.02-0354, recepcionado em 26/12/2022, portanto antes mesmo de ser notificada do lançamento tributário em apreço (15/12/2023), restando configurada duplicidade de pedidos.

A seguir, tela do SCC-Sistema de Controle de Créditos com espelho do PER/DCOMP em apreço para comprovação do pedido de compensação do saldo negativo do ano-calendário 2018:

SCC Saldos Negativos > Análise de Crédito >

| Dados do Crédito                               |                                                                          |                                           |                                   |
|------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------|-----------------------------------|
| PER/DCOMP<br>34391.31412.261222.1.7.02-0354    | Período do Crédito Analisado<br>EXERCÍCIO 2019 - 01/01/2018 A 31/12/2018 | Tipo de Crédito<br>SALDO NEGATIVO DE IRPJ | Forma de Tributação<br>LUCRO REAL |
| CNPJ Detentor do Crédito<br>60.701.190/0001-04 | Nome Empresarial<br>ITAU UNIBANCO S.A                                    |                                           |                                   |

[Iniciar Tratamento](#)
[Finalizar Tratamento](#)
[Reprocessar](#)

Dados Básicos [Inconsistências](#) [Análise das Parcelas](#) [Ação Fiscal](#) [PER/DCOMP Relacionados](#) [Informações Complementares](#)

| Dados Cadastrais do Declarante           |                                       |                             |  |
|------------------------------------------|---------------------------------------|-----------------------------|--|
| CNPJ do Declarante<br>60.701.190/0001-04 | Nome Empresarial<br>ITAU UNIBANCO S.A | UA Jurisdição<br>08.1.66.00 |  |

| Dados do PER/DCOMP                |                              |  |  |
|-----------------------------------|------------------------------|--|--|
| Data 1ª DCOMP Ativa<br>26/12/2022 | Número do Processo Atribuído |  |  |

| Dados do Crédito                                         |                                                              |                                                                |                       |
|----------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------|-----------------------|
| Saldo Negativo ECF<br>178.552.125,35                     | Saldo Negativo PER/DCOMP<br>178.552.125,36                   | Saldo Negativo na Data Transmissão PER/DCOMP<br>178.552.125,36 |                       |
| Soma Parcelas Composição Crédito ECF<br>215.438.407,75   | Soma Parcelas Composição Crédito PER/DCOMP<br>215.438.407,78 | Soma Parcelas Composição Crédito Confirmadas<br>56.374.116,16  |                       |
| IRPJ Devido no Período<br>36.886.282,40                  | Utilizações em Compensações Não Eletrônicas                  | Saldo Negativo Validado                                        | Saldo Neg. Disponível |
| Número da ECF<br>802732F4E43409F7F1E03F8D35DAAC2ABD0F59A |                                                              |                                                                |                       |

| Status do PER/DCOMP          |                              |                                               |                                    |
|------------------------------|------------------------------|-----------------------------------------------|------------------------------------|
| CPF Responsável pela Análise | Situação<br>ANÁLISE SUSPensa | Motivo<br>SELECIONADO PARA ANÁLISE DO USUÁRIO | Data Situação/Motivo<br>08/10/2023 |



SCC Saldos Negativos > Análise de Crédito >

Dados do Crédito

PER/DCOMP

34391.31412.261222.17.02-0354

PERÍODO DO CRÉDITO ANALISADO

EXERCÍCIO 2019 - 01/01/2018 A 31/12/2018

Tipo de Crédito

SALDO NEGATIVO DE IRPJ

Forma de Tributação

LUCRO REAL

CNPJ Detentor do Crédito

60.701.190/0001-04

Nome Empresarial

ITAU UNIBANCO S.A

Iniciar Tratamento

Finalizar Tratamento

Reprocessar

Dados Básicos

Inconsistências

Análise das Parcelas

Ação Fiscal

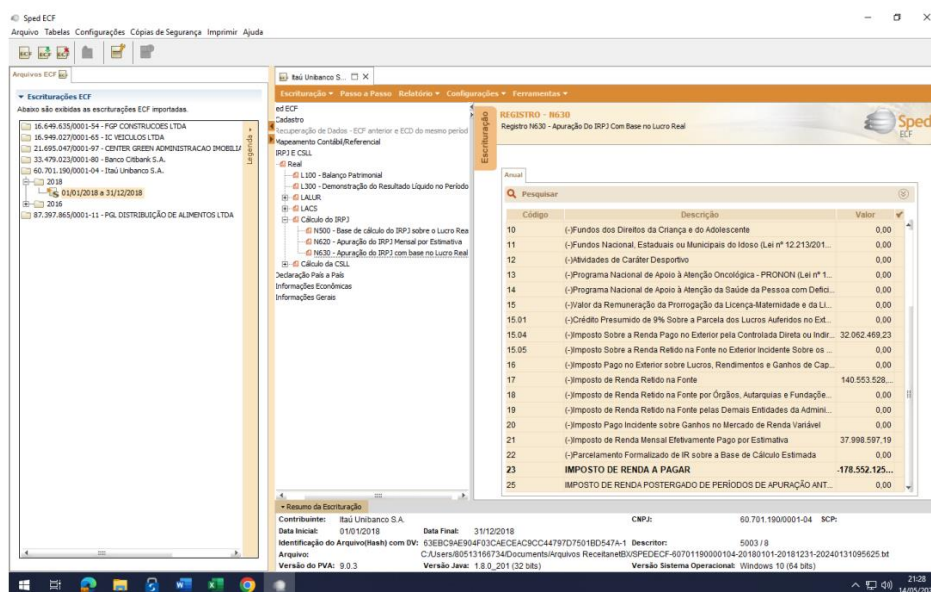
PER/DCOMP Relacionados

Informações Complementares

| ANÁLISE DAS PARCELAS |                                       |                       |                  |                           |                               |                                   |                                |
|----------------------|---------------------------------------|-----------------------|------------------|---------------------------|-------------------------------|-----------------------------------|--------------------------------|
|                      | Parcela                               | Valor Total Informado | Valor Confirmado | Valor Confirmado pelo SCC | Valor Confirmado pelo Auditor | Valor Não Confirmado pelo Auditor | Valor a Confirmar pelo Auditor |
|                      | IR EXTERIOR                           | 36.886.282,40         | 0,00             | 0,00                      | 0,00                          | 0,00                              | 36.886.282,40                  |
|                      | RETENÇÕES FONTES                      | 142.877.942,52        | 20.699.933,30    | 20.699.933,30             | 0,00                          | 0,00                              | 122.178.009,22                 |
|                      | PAGAMENTOS                            | 35.674.182,86         | 35.674.182,86    | 35.674.182,86             | 0,00                          | 0,00                              | 0,00                           |
|                      | PAGAMENTOS PFN                        | 0,00                  | 0,00             | 0,00                      | 0,00                          | 0,00                              | 0,00                           |
|                      | ESTIMATIVAS PARCELADAS                | 0,00                  | 0,00             | 0,00                      | 0,00                          | 0,00                              | 0,00                           |
|                      | ESTIMATIVAS COMPENSADAS SEM PROCESSO  | 0,00                  | 0,00             | 0,00                      | 0,00                          | 0,00                              | 0,00                           |
|                      | DEMAIS COMPENSAÇÕES                   | 0,00                  | 0,00             | 0,00                      | 0,00                          | 0,00                              | 0,00                           |
|                      | ESTIMATIVAS COMPENSADAS COM PAGAMENTO | 0,00                  | 0,00             | 0,00                      | 0,00                          | 0,00                              | 0,00                           |
|                      | TOTAL                                 | 215.438.407,78        | 56.374.116,16    | 56.374.116,16             | 0,00                          | 0,00                              | 159.064.291,62                 |

A seguir, tela do SPED-ECF com espelho do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2018 informado.

[illegible]



Diante de todo o acima exposto, portanto, que não cabe acolhimento da pretensão da Interessada para redução dos tributos lançados de ofício pela utilização do saldo negativo do ano-calendário 2018.

Do acima exposto, Voto por negar provimento à pretensão da Interessada para manutenção da exigência fiscal nos termos em que lavrado o respectivo Auto de Infração.

Nesse sentido, o Acórdão da DRJ deve ser mantido também nesse ponto, uma vez que a recorrente não contesta especificamente da informação trazida no Acórdão de *que já se valeu do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2018, no valor de R\$ 178.552.125,35 através do PER/DCOMP 34391.31412.261222.1.7.02-0354, recepcionado em 26/12/2022, portanto antes mesmo de ser notificada do lançamento tributário em apreço (15/12/2023), restando configurada duplicidade de pedidos.*

## CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, em negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Fellipe Honório Rodrigues da Costa**

Conselheiro Relator

ACÓRDÃO 1202-002.128 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 16327.720978/2023-43

DOCUMENTO VALIDADO