MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

DOCUMENTO VALIDADO

PROCESSO	**10314.723181/2017-12**
ACÓRDÃO	1302-008.021 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de julho de 2026
RECURSO	DE OFÍCIO
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	COIMEX IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. SÚMULA CARF Nº 103. CONHECIMENTO.

Aplica-se o limite de alçada vigente na data da apreciação do recurso em segunda instância. Superado o valor de R$ 15.000.000,00, conhece-se do recurso de ofício.

IRPJ E CSLL. PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS. ART. 9º DA LEI Nº 9.430/1996. REQUISITOS TEMPORAIS. DEDUÇÃO EM PERÍODO POSTERIOR. PROVISÃO ADICIONADA E CONTROLADA NA PARTE B DO LALUR.

Os prazos previstos no art. 9º da Lei nº 9.430, de 1996, constituem requisitos mínimos para a dedução, e não termo final ou imposição de reconhecimento no primeiro período possível. A provisão contabilizada, neutralizada por adição ao lucro real e controlada na Parte B do LALUR, pode ser excluída em período posterior, desde que atendidas as condições legais e inexistente dupla dedução.

REGIME DE COMPETÊNCIA. ART. 273 DO RIR/1999. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. SÚMULA CARF Nº 3. DISTINÇÃO.

A regra de competência não cria prazo peremptório inexistente na norma específica. A dedução de despesa própria do período não se confunde com compensação de prejuízo fiscal de exercícios anteriores, razão pela qual não se aplica a limitação de trinta por cento.

REVERSÃO DE PROVISÃO ANTERIORMENTE ADICIONADA. DUPLA TRIBUTAÇÃO. CSLL DECORRENTE.

É legítima a exclusão da reversão de provisão anteriormente adicionada quando o lançamento transita pelo resultado e majora o lucro contábil. Cancelada a exigência de IRPJ, cancela-se a exigência reflexa de CSLL.

RECURSO DE OFÍCIO NEGADO.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, vencidos o Conselheiro Sérgio Magalhães Lima, e a Conselheira Ana Elisabeth Kwen que votaram por dar parcial provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão – Relatora

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ana Elizabeth Kwen, Henrique Nimer Chamas, Paulo Elias da Silva Filho, Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão, Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto em face do Acórdão nº 16-083.834, proferido pela 4ª Turma da DRJ/SPO, em sessão de 23/08/2018, de interesse de COIMEX IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. A decisão recorrida, por maioria de votos, julgou procedente a impugnação e cancelou integralmente os créditos tributários de IRPJ e CSLL constituídos relativamente ao ano-calendário de 2012.

A Fiscalização glosou exclusões do lucro real e da base de cálculo da CSLL, no total de R$ 64.300.406,61, correspondentes a créditos perante as Usinas Bertolo e Floralco, no valor de R$ 49.425.829,83; a Company Comércio e Representações Ltda., no valor de R$ 9.800.000,00; e a Usina Pau D'Alho, no valor de R$ 5.074.576,78. Foram lançados, no principal, IRPJ de R$ 11.252.571,16 e CSLL de R$ 4.050.925,62, acrescidos de multa de ofício e juros de mora.

Segundo o **Termo de Constatação e de Verificação Fiscal**, as provisões haviam sido contabilizadas e neutralizadas por adições ao lucro real, mas entendeu que os créditos já reuniam as condições do art. 9º da Lei nº 9.430, de 1996, para dedução em período anterior: em 2010, quanto às Usinas Bertolo/Floralco e Pau D'Alho, e desde 2007, quanto à Company.

DOCUMENTO VALIDADO

Sustentou, por isso, que as adições realizadas na constituição das provisões e as exclusões promovidas em 2012 eram indevidas, pois teriam deslocado as perdas para exercício com resultado positivo e permitido seu aproveitamento integral, sem sujeição ao limite de trinta por cento aplicável à compensação de prejuízos fiscais.

Na **impugnação**, a Contribuinte sustentou que a contabilização das provisões não produziu efeito fiscal, porque os valores foram adicionados e controlados na Parte B do LALUR. Defendeu que o art. 9º da Lei nº 9.430, de 1996, estabelece condições mínimas para o reconhecimento das perdas, sem impor sua dedução no primeiro exercício possível. Afirmou, ainda, que a baixa em 2012 se vinculou a fatos concretos: o agravamento e o descumprimento do plano de recuperação das Usinas Bertolo e Floralco; a persistência de obstáculos judiciais e registrais à adjudicação dos imóveis oferecidos pela Company; e a celebração de acordo com a Usina Pau D'Alho, cuja reversão da provisão transitou pelo resultado. Subsidiariamente, requereu a consideração do saldo negativo de IRPJ do próprio ano e o afastamento dos juros sobre a multa de ofício.

Na decisão recorrida, a **DRJ rejeitou as alegações de nulidade, mas acolheu o mérito**. Considerou incontroversa a possibilidade de dedução dos créditos e restringiu a divergência ao período de seu aproveitamento. Entendeu que os marcos temporais do art. 9º da Lei nº 9.430, de 1996, constituem termos iniciais e requisitos mínimos, e não momentos obrigatórios de reconhecimento, e, com apoio no Acórdão nº 9101-002.522 da Câmara Superior de Recursos Fiscais, cancelou integralmente as exigências.

Assim restou ementada a decisão:

> ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
>
> Data do fato gerador: 31/12/2012
>
> PRELIMINAR. NULIDADE/CANCELAMENTO DO LANÇAMENTO. DEFICIÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. AFRONTA AO ART. 142 DO CTN. ILIQUIDEZ DOS AUTOS DE INFRAÇÃO.
>
> Não pode ser inquinado pela nulidade o lançamento que cumpriu todos os requisitos necessários à sua constituição. Outrossim, a alegação de falta de refutação das justificativas apresentadas para a constituição das "Provisões" e das reversões de "Provisões", bem como das exclusões do Lucro Líquido e, também, a falta de questionamento em relação a farta documentação apresentada e o não aproveitamento de saldo negativo de IRPJ do próprio ano, são matérias que devem ser objeto de apreciação nas questões de mérito. Preliminar rejeitada.
>
> MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.
>
> Considera-se como não-impugnada a parte do lançamento com a qual o sujeito passivo concorda expressamente, ocorrendo a preclusão do direito à sua contestação em momento posterior.

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. MANIPULAÇÃO DO MOMENTO DA DEDUTIBILIDADE DAS PERDAS. INOCORRÊNCIA.

As "perdas" foram aproveitadas para reduzirem o Lucro Real e a Base de cálculo da CSLL observando-se as condições estabelecidas no art. 9º, da Lei nº 9.430, de 1996, não havendo que se falar em possível planejamento tributário ou manipulação do momento da dedutibilidade das mesmas.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2012

PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS. PERÍODO DE RECONHECIMENTO.

As referências temporais contidas no art. 9º, da Lei nº 9.430, de 1996, não correspondem a momentos exatos em que devem ser reconhecidas as perdas. Na verdade, constituem requisitos mínimos de validação do aproveitamento das perdas, de forma que, uma vez preenchidos esses requisitos, o reconhecimento da perda passa a ser legítimo a qualquer momento. Em outras palavras, admite-se a dedução da perda no recebimento de créditos efetuada em período posterior àquele em que se verifique o preenchimento de todos os requisitos de dedutibilidade previstos na norma.

JUROS DE MORA INCIDENTES SOBRE MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

A legislação determinou a incidência de juros de mora sobre os débitos de qualquer natureza decorrentes de tributos e contribuições, não pagos nos prazos previstos, não se limitando ao tributo principal. Cabível, portanto, a exigência de juros moratórios sobre a multa de ofício, transcorrido o prazo para seu pagamento, observando-se que nos Autos de Infração em análise, os juros de mora incidiram somente sobre o valor do principal (imposto e contribuições), na medida em que as correspondentes multas de ofício foram objeto de lançamento nos referidos Autos, começando a incidir juros de mora sobre elas somente no mês subsequente ao do vencimento do seu pagamento, que ocorre após 30 (trinta) dias, contados a partir do primeiro dia útil seguinte ao da data da ciência do lançamento.

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL.

Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente para apuração do IRPJ. Impugnação Procedente Crédito Tributário Exonerado

O julgamento foi concluído por maioria de dois votos a um. O Relator e Presidente, José Aparecido Dias, acompanhado pelo julgador José Guilherme Machado de Campos, formou a maioria pela exoneração. Marcelo Madrigal Munhoz Teixeira divergiu por entender que a adição em 2010 e a exclusão em 2012 transferiram indevidamente a dedução, em violação ao art. 273, inciso II, do RIR/1999 e à trava de trinta por cento. Como a tese do Relator prevaleceu, seu pronunciamento constituiu o voto vencedor; a divergência foi juntada como declaração de voto.

Em razão da procedência da impugnação, houve interposição de **Recurso de Ofício**.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Natália Uchôa Brandão**, Relatora

Admissibilidade

A Súmula CARF nº 103[1] estabelece que, para fins de conhecimento do recurso de ofício, deve ser observado o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância. O limite aplicável é de R$ 15.000.000,00, nos termos da Portaria MF nº 2/2023.

No caso, somente os valores principais lançados de IRPJ e CSLL totalizam R$ 15.303.496,78, sem a inclusão da multa de ofício. Está, portanto, superado o limite de alçada vigente.

Mérito

O presente julgamento decorre exclusivamente da remessa necessária. A alegação de nulidade formulada na impugnação foi rejeitada pela DRJ e não integra a parcela exonerada submetida ao CARF; não há, portanto, preliminar a apreciar.

O objeto devolvido consiste em verificar se foi correta a exoneração fundada na possibilidade de deduzir, em 2012, perdas cujos requisitos legais já poderiam estar preenchidos em período anterior.

A controvérsia é, assim, essencialmente temporal. A Fiscalização não negou a existência dos créditos, tampouco a possibilidade de sua dedução em tese. Entendeu apenas que o direito deveria ter sido exercido no primeiro período em que satisfeitas as condições do art. 9º[2] da Lei nº 9.430/1996, apontando 2010 para os créditos perante Bertolo/Floralco e Pau D'Alho e, no caso da Company, o próprio ano de 2007. A decisão recorrida enfrentou diretamente essa premissa, nos seguintes termos (fls. 2001 e ss):

> 27. A principal falha no fundamento adotado pela Autoridade Fiscal está na premissa de que a legislação tributária, no art. 9º, da Lei nº 9.430, de 1996, teria

[1] **Súmula CARF nº 103**
Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014
Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

[2] **Art. 9º**. As perdas no recebimento de créditos decorrentes das atividades da pessoa jurídica poderão ser deduzidas como despesas, para determinação do lucro real, observado o disposto neste artigo.

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> fixado um exato momento para que o reconhecimento fiscal da perda. Isso não é verdade!
>
> 28. No art. 9º da Lei nº 9.430, de 1996, a legislação tributária não fixa o momento exato para que se reconheça a perda. Fixa, na verdade, requisitos para o aproveitamento das perdas na apuração da base de cálculo dos tributos e, por consequência, uma vez preenchidos os requisitos passa a ser legítimo o aproveitamento dessas perdas.
>
> 29. Há que se ficar claro, portanto, que as referências temporais ali contidas funcionam como requisitos mínimos de validação do aproveitamento das perdas, e não correspondem a momentos exatos em que elas devam ser reconhecidas, conforme parece ser o entendimento da Autoridade Fiscal. Dessa forma, uma vez preenchidos os requisitos previstos na norma – entre eles, os critérios temporais (seis meses, um ano, etc.) –, o reconhecimento da perda passa a ser legítimo a qualquer momento.
>
> [...]
>
> 31. As "perdas" foram aproveitadas para reduzirem o Lucro Real e a Base de cálculo da CSLL observando-se as condições estabelecidas no art. 9º, da Lei nº 9.430, de 1996, não havendo que se falar em possível planejamento tributário ou manipulação do momento da dedutibilidade das mesmas.
>
> 32. Diante desse entendimento, a principal premissa do lançamento não se sustenta, de modo que, em não havendo outra objeção apontada pela Autoridade Fiscal, há que se considerar legítimo o aproveitamento fiscal das perdas na forma e no momento em que a Contribuinte as efetivou.
>
> 33. Desse modo, há que ser cancelado integralmente os lançamentos fiscais do IRPJ e da CSLL.

A interpretação deve ser mantida. O caput e o § 1º[3] do art. 9º empregam o verbo "poder", revelando faculdade condicionada, e não imposição de reconhecimento imediato. Os

[3] **§ 1º** Poderão ser registrados como perda os créditos:
I - em relação aos quais tenha havido a declaração de insolvência do devedor, em sentença emanada do Poder Judiciário;
II - sem garantia, de valor:
a) até R$ 5.000,00 (cinco mil reais), por operação, vencidos há mais de seis meses, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento;
b) acima de R$ 5.000,00 (cinco mil reais) até R$ 30.000,00 (trinta mil reais), por operação, vencidos há mais de um ano, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento, porém, mantida a cobrança administrativa;
c) superior a R$ 30.000,00 (trinta mil reais), vencidos há mais de um ano, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento;
III - com garantia, vencidos há mais de dois anos, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento ou o arresto das garantias;
IV - contra devedor declarado falido ou pessoa jurídica em concordata ou recuperação judicial,
relativamente à parcela que exceder o valor que esta tenha se comprometido a pagar, observado o disposto no § 5º.

prazos de seis meses, um ano ou dois anos impedem a antecipação da perda, mas não criam termo final nem fazem perecer o direito após o primeiro período possível.

Essa leitura coincide com o Acórdão nº 9101-002.522, da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que admitiu a dedução em período posterior ao implemento das condições legais, e com o Acórdão nº 1401-006.924, no qual também se afastou a tese de que a postergação da despesa, por si só, configuraria infração:

> Numero do processo: 16327.001341/2009-04
>
> Turma: 1ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS
>
> Câmara: 1ª SEÇÃO
>
> Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais
>
> Data da sessão: Mon Dec 12 00:00:00 UTC 2016
>
> Data da publicação: Mon Jan 23 00:00:00 UTC 2017
>
> Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2004 PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS. PERÍODO DE RECONHECIMENTO. Admite-se a dedução da perda no recebimento de crédito efetuada em período posterior àquele em que foi decretada a falência do devedor, ainda que seja possível ao sujeito passivo credor reconhecer a despesa no mesmo ano em que a falência foi decretada. LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL. O entendimento adotado nos respectivos lançamentos reflexos acompanha o decidido acerca da exigência matriz, em virtude da íntima relação de causa e efeito que os vincula.
>
> Numero da decisão: 9101-002.522
>
> Nome do relator: ADRIANA GOMES REGO

> Numero do processo: 16327.720506/2021-29
>
> Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção
>
> Câmara: Quarta Câmara
>
> Seção: Primeira Seção de Julgamento
>
> Data da sessão: Wed Apr 10 00:00:00 UTC 2024
>
> Data da publicação: Mon May 20 00:00:00 UTC 2024
>
> Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 2016 PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS. PERÍODO DE RECONHECIMENTO. Poderão ser deduzidas as perdas no recebimento de créditos decorrentes das atividades da pessoa jurídica desde que atendam as condições do art. 9º da Lei nº 9.430/96 e sejam contabilizadas conforme o artigo 10 desta Lei. O reconhecimento destas perdas poderá ser feito em período posterior ao que ocorrer, tendo em vista que não há norma que imponha limite temporal ou obrigue a dedução no ano da apuração das perdas no exato ano-calendário no qual créditos passaram a preencher os requisitos previstos em lei para dedução.

DOCUMENTO VALIDADO

PERDAS EM CESSÃO DE CRÉDITO. DEDUTIBILIDADE. As perdas apuradas em transações de cessão de direitos de crédito não se confundem com as perdas no recebimento de créditos, devendo sua dedutibilidade ser analisada de acordo com os critérios gerais de necessidade e normalidade da despesa.

Numero da decisão: 1401-006.924

Nome do relator: ANDRE LUIS ULRICH PINTO

A divergência que deu origem ao voto vencedor reside precisamente na qualificação dos registros contábeis e fiscais. Para o voto vencido, como a despesa contábil foi reconhecida em 2010 e os requisitos fiscais já estariam satisfeitos, a adição naquele exercício não poderia formar um estoque fiscal para exclusão futura.

A corrente majoritária, ao contrário, distinguiu o reconhecimento contábil da provisão do exercício da faculdade tributária de dedução. Esta segunda compreensão é a mais adequada. A adição neutralizou integralmente a despesa na apuração do lucro real, de modo que não houve aproveitamento fiscal em 2010; os valores permaneceram controlados na Parte B do LALUR, e a exclusão realizada em 2012 representou sua primeira utilização tributária. Não se verificou dupla dedução.

Pela mesma razão, o art. 273[4] do RIR/1999 não sustenta a glosa. A disciplina da inexatidão do período de competência pressupõe a existência de momento legalmente obrigatório para a apropriação da despesa. Não pode ser utilizada para inserir no art. 9º da Lei nº 9.430/1996, prazo peremptório que o legislador não estabeleceu.

Também não incide a Súmula CARF nº 3[5], pois a exclusão de despesa autorizada no próprio período não se confunde com compensação de prejuízo fiscal de exercícios anteriores. O fato de a escolha permitida pela lei produzir resultado mais favorável ao contribuinte não demonstra, sem simulação, inexistência dos créditos ou duplicidade, manipulação ilícita.

---

[4] **Art. 273.** A inexatidão quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, atualização monetária, quando for o caso, ou multa, se dela resultar (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 5º):
I - a postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao em que seria devido; ou
II - a redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.
§ 1º O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período de apuração de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período de apuração a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 2º do art. 247 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 6º).
§ 2º O disposto no parágrafo anterior e no § 2º do art. 247 não exclui a cobrança de atualização monetária, quando for o caso, multa de mora e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 7º, e Decreto-Lei nº 1.967, de 23 de novembro de 1982, art. 16).

[5] **Súmula CARF nº 3**
Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 2006
Para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro, a partir do ano-calendário de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízo, como em razão da compensação da base de cálculo negativa. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

DOCUMENTO VALIDADO

As circunstâncias de cada crédito, embora não sejam necessárias para criar a faculdade temporal prevista na lei, corroboram que a baixa em 2012 não foi arbitrária. As **Usinas Bertolo e Floralco** chegaram a pagar duas parcelas do plano de recuperação, mas, naquele ano, foi suspensa a terceira parcela e foram evidenciados o agravamento da falta de caixa, o descumprimento das obrigações de capitalização e a ausência de perspectiva de receitas.

Quanto à **Company**, permaneceram sem solução a hipoteca preferencial, os entraves à expedição da carta de adjudicação e as controvérsias sobre os registros dos imóveis penhorados; ademais, o próprio lançamento reconheceu que a dedução seria possível desde 2007, o que reforça que esse marco era, no máximo, o início da faculdade, e não seu termo final.

No caso da **Usina Pau D'Alho**, a conclusão é ainda mais direta. O acordo celebrado em agosto de 2012 resultou no recebimento de açúcar no valor de R$ 5.850.198,14, composto pelo principal de R$ 5.074.576,78 e por juros. A reversão da provisão, anteriormente adicionada, transitou por conta de resultado e majorou o lucro contábil de 2012. A correspondente exclusão foi necessária para evitar que a mesma grandeza econômica fosse alcançada duas vezes: primeiro pela adição realizada quando da constituição da provisão e, novamente, pela receita contábil da reversão.

Mantido o cancelamento integral das exigências, ficam prejudicados o pedido subsidiário de aproveitamento do saldo negativo de IRPJ e a discussão sobre os juros incidentes sobre a multa de ofício. A exigência de CSLL, fundada nos mesmos fatos e elementos de prova, acompanha a solução conferida ao IRPJ.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso de ofício e negar-lhe provimento, mantendo o Acórdão nº 16-083.834 e o cancelamento dos lançamentos de IRPJ e CSLL.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão

DOCUMENTO VALIDADO