



PODER JUDICIÁRIO

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM APELAÇÃO/REMESSA NECESSÁRIA Nº 0060634-10.1999.4.03.6100/SP

1999.61.00.060634-8/SP

RELATOR : Desembargador Federal JOHONSOM DI SALVO
EMBARGANTE : BANCO DE CREDITO NACIONAL S/A
ADVOGADO : SP026750 LEO KRAKOWIAK e outro(a)
EMBARGADO : ACÓRDÃO DE FLS.
INTERESSADO(A) : Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)
ADVOGADO : SP000006 MARGARETH ANNE LEISTER E MARIA DA CONCEICAO
MARANHÃO PFEIFFER
INTERESSADO : BANCO BRADESCO S/A e outro(a)
ADVOGADO : SP026750 LEO KRAKOWIAK e outro(a)
REMETENTE : JUIZO FEDERAL DA 17 VARA SAO PAULO Sec Jud SP
VARA ANTERIOR : JUIZO FEDERAL DA 23 VARA SAO PAULO Sec Jud SP

EMENTA

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO CONFIGURADA. TRIBUTÁRIO. IRPJ/CSLL. ARTS. 9º A 14 DA LEI 9.430/96. DEDUTIBILIDADE DE PERDAS DECORRENTES DO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS. INEXISTÊNCIA DE DISTINÇÃO ENTRE PERDAS PROVISÓRIAS E DEFINITIVAS. ATENDIMENTOS ÀS CONDIÇÕES E TERMOS LEGAIS EM AMBAS AS HIPÓTESES. CONSTITUCIONALIDADE E LEGALIDADE DA SISTEMÁTICA IMPOSTA. EMBARGOS ACOLHIDOS PARA SUPRIR A OMISSÃO, FICANDO MANTIDA A PARTE DISPOSITIVA DO ACÓRDÃO ORA EMBARGADO.

1. Aduz a parte impetrante a inaplicabilidade dos ditames previstos nos arts. 9º a 14 da Lei 9.430/96 na dedução de perdas definitivas decorrentes de operações de crédito da base de cálculo do IRPJ/CSLL, pois a sistemática ali imposta estaria voltada apenas para as perdas estimadas ou provisórias quanto a créditos de liquidação duvidosa.

2. Porém, as normas em comento não indicam a divisão proposta pelos impetrantes. Levando em consideração o grau de recuperação dos créditos, fixou o legislador valores, prazos e condições para que os contribuintes possam deduzir as perdas contabilizadas em operações de retorno de crédito, provisórias ou não, parametrizando desde então a possibilidade de utilização daquelas perdas quanto à tributação do IRPJ/CSLL, sem se descuidar da responsabilidade de estorno caso os créditos sejam recuperados (art. 12).

3. A disciplina imposta não fica restrita às perdas provenientes de créditos de liquidação duvidosa (provisórias ou estimadas). Independentemente do caráter dado à perda pelo contribuinte, fica sua dedutibilidade condicionada ao preenchimento dos requisitos previstos na Lei 9.730/96 - inserida esta na competência legislativa para disciplinar os limites das deduções tributárias, como é comumente exercida na regulamentação do imposto de renda.

4. Com efeito, não parece que se possa interpretar a norma de forma a restringi-la às perdas provisórias, deixando ao alvitre do contribuinte a dedução de perdas por ele consideradas definitivas. Ao se utilizar do termo "perdas", sem qualquer especificação, tinha o legislador a intenção da obediência aos termos ali dispostos independentemente da qualidade dada àquele conceito, conferindo plena normatização a matéria tratada.

5. Neste ponto, não há que se falar em indevida ampliação do fato gerador do IRPJ/CSLL ou deturpação do conceito previsto nos arts. 153, III e 195, I, c, da CF. As hipóteses de dedução da receita para apurar a renda/lucro do contribuinte não são todas aquelas existentes no plano econômico, mas sim aquelas previstas na lei tributária. Assim como o aproveitamento da dedução não necessariamente é total, mas deve obedecer às condições e limites estabelecidos pelo legislador, de acordo com a política tributária então adotada.

6. Enfim, não se pode conferir aos impetrantes a livre dedutibilidade das perdas consideradas definitivas, ainda que a definitividade detenha justa fundamentação econômica ou jurídica. O regime tributário é claro ao impor condições também para esta situação jurídica, exigindo-se o seu cumprimento para que se promova o devido abatimento da receita auferida no ano-calendário.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Sexta Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade, dar provimento aos embargos de declaração para sanar a omissão, mantendo a parte dispositiva do julgado, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

São Paulo, 06 de junho de 2019.

Johonsom di Salvo
Desembargador Federal

Documento eletrônico assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2/2001 de 24/08/2001, que instituiu a Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil, por:

Signatário (a): LUIS ANTONIO JOHONSOM DI SALVO:10042
Nº de Série do Certificado: 682B208592178EB4
Data e Hora: 10/06/2019 14:23:56

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM APELAÇÃO/REMESSA NECESSÁRIA Nº 0060634-10.1999.4.03.6100/SP

1999.61.00.060634-8/SP

RELATOR : Desembargador Federal JOHONSOM DI SALVO
EMBARGANTE : BANCO DE CREDITO NACIONAL S/A
ADVOGADO : SP026750 LEO KRAKOWIAK e outro(a)
EMBARGADO : ACÓRDÃO DE FLS.
INTERESSADO(A) : Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)
ADVOGADO : SP000006 MARGARETH ANNE LEISTER E MARIA DA CONCEICAO
MARANHÃO PFEIFFER
INTERESSADO : BANCO BRADESCO S/A e outro(a)
ADVOGADO : SP026750 LEO KRAKOWIAK e outro(a)
REMETENTE : JUIZO FEDERAL DA 17 VARA SAO PAULO Sec Jud SP
VARA ANTERIOR : JUIZO FEDERAL DA 23 VARA SAO PAULO Sec Jud SP

RELATÓRIO

O Excelentíssimo Senhor Desembargador Federal Johonsom di Salvo, Relator:

Trata-se de embargos de declaração opostos por BANCO BRADESCO S/A e OUTRO perante acórdão que deu provimento ao apelo da UNIÃO FEDERAL e à remessa, denegando a segurança pleiteada, no sentido de assegurar o compute do valor de **perdas efetivas e definitivas**, totais ou parciais, sofridas no ano-base de 1999, independentemente das condições e prazos previstos nos arts. 9º a 14 da Lei 9.430/96.

Segundo os impetrantes, admitia-se a dedução como despesas da provisão para devedores duvidosos (PDD); os valores considerados como necessários e suficientes para fazer frente aos créditos de liquidação incerta (arts. 60 e 61 da Lei 4.506/64, art. 183, I, da Lei 6.404/76, e art. 277 do RIR/94). O art. 43, § 1º, da Lei 8.981/95 manteve a dedução antecipada, mas a sistemática introduzida pelos demais parágrafos acaba a impossibilitando, ao determinar que as perdas somente poderiam ser registradas como prejuízos após 01 ou 02 anos do vencimento, ou, em qualquer prazo, se esgotados os recursos para a cobrança do crédito.

Com o advento da Lei 9.430/96, passou-se a permitir a dedução do próprio crédito já vencido e sob determinadas condições, indicando nova forma de provisionar as perdas prováveis no recebimento dos créditos, conforme o teor disposto nos arts. 9º a 14 da referida lei, prevendo a norma a possibilidade de estorno caso haja desistência da cobrança judicial do crédito, bem como a instituição do prazo de 05 anos para que a dedução seja considerada definitiva.

Por seu turno, defendem os impetrantes que a lei é omissa quanto ao registro de **perdas consideradas definitivas** em menor prazo, o que não importa na impossibilidade de sua imediata dedução, independentemente do cumprimento dos requisitos previstos para a dedução da PDD, sob pena de se confundir os dois sistemas e tributar elemento contábil não condizente com o lucro ou com o efetivo acréscimo patrimonial, violando os arts. 153, III e 195, I, da CF, e os arts. 43 e 44 do CTN. Aduzem ainda que cumpre ao Fisco comprovar que as perdas deduzidas se deram por liberalidade do contribuinte, não sendo possível presumi-la para fins de cobrança do IRPJ/CSLL.

A autoridade impetrada informou que, com a edição da Lei 9.430/96, passou-se a admitir somente a dedução de valores reais, caracterizados como efetivas perdas no recebimento de créditos, inexistindo a distinção proposta pelos impetrantes (fls. 154/170).

O juízo concedeu a segurança, por considerar que as limitações e condições impostas pelo legislador ordinário chocam-se com a realidade fática, não sendo razoável impor as condições previstas na Lei 9.430/96 para as perdas consideradas definitivas pelos impetrantes, dado o custo de sua cobrança. Entendeu que caso haja recuperação dos créditos, deverá haver nova apuração, na forma de seu art. 12. O juízo sujeitou sua decisão ao reexame necessário (fls. 191/198).

Após a interposição de apelo pela UNIÃO FEDERAL (fls. 203/216), esta Sexta Turma resolveu pela denegação da segurança (fls. 287/290). Segue sua ementa:

MANDADO DE SEGURANÇA - TRIBUTÁRIO - IRPJ E CSL - BASE DE CÁLCULO - DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL - DEDUÇÃO DAS PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS - LEI Nº 9.430/96 - ARTIGOS 9º A 12 - CONSTITUCIONALIDADE. 1- Pode a lei ordinária alterar as condições para a dedução de perdas na apuração do lucro real que serve de base de cálculo do IRPJ e da CSL, sem caracterizar qualquer ofensa aos conceitos constitucionais de renda

e lucro. 2- O conceito de lucro real é decorrente da lei, de sorte que compete ao legislador definir o que pode ou não ser deduzido para efeito de apuração desses valores. 3- As condições e prazos previstos no art. 9º e seguintes da Lei nº 9.430/96, para a dedução das perdas no recebimento de créditos como despesas, não importam em qualquer ofensa ao disposto no artigo 43 do Código Tributário Nacional e inciso III do artigo 153 da Constituição Federal, eis que não alteram o conceito constitucional de renda e nem tampouco o fato gerador das exações em comento. 4- Nada impede que o legislador imponha limites à dedução das perdas no recebimento de créditos, sem que isso implique em tributação sobre o patrimônio do contribuinte. 5- Também não se há falar em instituição de empréstimo compulsório, porquanto, nos termos da legislação que regulamenta o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro, a base de cálculo de tais tributos deve obedecer aos prazos previstos em lei. 6- Ademais, o artigo 12 da Lei nº 9.430/96 prevê o cômputo do montante dos créditos deduzidos que tenham sido recuperados, em qualquer época ou a qualquer título, na determinação do lucro real. 7- Não cabe ao Poder Judiciário substituir o legislador ordinário, estabelecendo outros critérios, que não aqueles previstos na Lei nº 9.430/96, para a dedução das despesas decorrentes de créditos cuja satisfação tenha se tornado impossível ou mais onerosa do que o próprio crédito, sendo razoável a fixação de prazo para o registro contábil das perdas admitidas em lei (artigo 10). 8- Ausência de direito líquido e certo à dedução das perdas no recebimento de créditos decorrentes da atividade da pessoa jurídica, sem a observância dos ditames da Lei nº 9.430/96. 9- Apelação da União Federal e remessa oficial providas. Segurança denegada.

Os impetrantes opuseram embargos de declaração, apontando omissão do referido julgado, já que não pretendem que o Judiciário atue como legislador positivo, mas tão somente que seja reconhecida a inexigibilidade das condições previstas nos arts. 09º a 14 da Lei 9.430/96 ao se deduzir perdas consideradas definitivas - cujos créditos já foram baixados e não se sujeitam à cobrança (fls. 295/309).

Os embargos não foram acolhidos, nos seguintes termos:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. HIPÓTESES DE CABIMENTO NÃO CONFIGURADAS. INOCORRÊNCIA DOS VÍCIOS CITADOS NO ART. 535 DO CPC. 1- Os embargos de declaração não se prestam à modificação do julgado, pois o recurso não é dotado de efeitos infringentes, tendo cabimento nas estritas hipóteses do art. 535 do CPC (omissão, obscuridade e contradição). 2- Não cabe a afirmação de que o julgado embargado teria sido omissos, uma vez que os fundamentos do acórdão são suficientes. Não está o relator obrigado a analisar todos os argumentos trazidos pelas partes, apenas aqueles que considere suficientes à sua conclusão. 3- O acórdão embargado se manifestou de forma exaustiva acerca da questão, não havendo necessidade de se rediscutir a matéria tratada nos autos, pois não se caracteriza o prequestionamento indispensável à interposição de eventuais recursos especial e extraordinário. 4- Embargos de declaração rejeitados

Após a interposição de recurso especial, o STJ deu provimento ao recurso e reconheceu a violação ao art. 535 do CPC/73, vez que o julgado embargado apenas se debruçou quanto à dedução de valores estimados provisionados, e não de valores definitivos (fls. 520/531).

É o relatório.

VOTO

Reconhecida a omissão, passo à análise do tema.

Aduz a parte impetrante a inaplicabilidade dos ditames previstos nos arts. 9º a 14 da Lei 9.430/96 na dedução de perdas definitivas decorrentes de operações de crédito da base de cálculo do IRPJ/CSLL, pois a sistemática ali imposta estaria voltada apenas para as perdas estimadas ou provisórias quanto a créditos de liquidação duvidosa. Transcrevem-se os artigos:

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

§ 1º Poderão ser registrados como perda os créditos:

I - em relação aos quais tenha havido a declaração de insolvência do devedor, em sentença emanada do Poder Judiciário;

II - sem garantia, de valor:

a) até R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), por operação, vencidos há mais de seis meses, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento;

b) acima de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) até R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), por operação, vencidos há mais de um ano, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento, porém, mantida a cobrança administrativa;

c) superior a R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), vencidos há mais de um ano, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento;

III - com garantia, vencidos há mais de dois anos, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento ou o arresto das garantias;

IV - contra devedor declarado falido ou pessoa jurídica declarada concordatária, relativamente à parcela que exceder o valor que esta tenha se comprometido a pagar, observado o disposto no § 5º.

§ 2º No caso de contrato de crédito em que o não pagamento de uma ou mais parcelas implique o vencimento automático de todas as demais parcelas vincendas, os limites a que se referem as alíneas a e b do inciso II do parágrafo anterior serão considerados em relação ao total dos créditos, por operação, com o mesmo devedor.

§ 3º Para os fins desta Lei, considera-se crédito garantido o proveniente de vendas com reserva de domínio, de alienação fiduciária em garantia ou de operações com outras garantias reais.

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

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

§ 6º Não será admitida a dedução de perda no recebimento de créditos com pessoa jurídica que seja controladora, controlada, coligada ou interligada, bem como com pessoa física que seja acionista controlador, sócio, titular ou administrador da pessoa jurídica credora, ou parente até o terceiro grau dessas pessoas físicas.

Registro Contábil das Perdas

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.

Encargos Financeiros de Créditos Vencidos

Art. 11. Após dois meses do vencimento do crédito, sem que tenha havido o seu recebimento, a pessoa jurídica credora poderá excluir do lucro líquido, para determinação do lucro real, o valor dos encargos financeiros incidentes sobre o crédito, contabilizado como receita, auferido a partir do prazo definido neste artigo.

§ 1º Ressalvadas as hipóteses das alíneas a e b do inciso II do § 1º do art. 9º, o disposto neste artigo somente se aplica quando a pessoa jurídica houver tomado as providências de caráter judicial necessárias ao recebimento do crédito.

§ 2º Os valores excluídos deverão ser adicionados no período de apuração em que, para os fins legais, se tornarem disponíveis para a pessoa jurídica credora ou em que reconhecida a respectiva perda.

§ 3º A partir da citação inicial para o pagamento do débito, a pessoa jurídica devedora deverá adicionar ao lucro líquido, para determinação do lucro real, os encargos incidentes sobre o débito vencido e não pago que tenham sido deduzidos como despesa ou custo, incorridos a partir daquela data.

§ 4º Os valores adicionados a que se refere o parágrafo anterior poderão ser excluídos do lucro líquido, para determinação do lucro real, no período de apuração em que ocorra a quitação do débito por qualquer forma.

Créditos Recuperados

Art. 12. Deverá ser computado na determinação do lucro real o montante dos créditos deduzidos que tenham sido recuperados, em qualquer época ou a qualquer título, inclusive nos casos de novação da dívida ou do arresto dos bens recebidos em garantia real.

Parágrafo único. Os bens recebidos a título de quitação do débito serão escriturados pelo valor do crédito ou avaliados pelo valor definido na decisão judicial que tenha determinado sua incorporação ao patrimônio do credor.

Disposição Transitória

Art. 13. No balanço levantado para determinação do lucro real em 31 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica poderá optar pela constituição de provisão para créditos de liquidação duvidosa na forma do art. 43 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, ou pelos critérios de perdas a que se referem os arts. 9º a 12.

Saldo de Provisões Existente em 31.12.96

Art. 14. A partir do ano-calendário de 1997, ficam revogadas as normas previstas no art. 43 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, bem como a autorização para a constituição de provisão nos termos dos artigos citados, contida no inciso I do art. 13 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

§ 1º A pessoa jurídica que, no balanço de 31 de dezembro de 1996, optar pelos critérios de dedução de perdas de que tratam os arts. 9º a 12 deverá, nesse mesmo balanço, reverter os saldos das provisões para créditos de liquidação duvidosa, constituídas na forma do art. 43 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§ 2º Para a pessoa jurídica que, no balanço de 31 de dezembro de 1996, optar pela constituição de provisão na forma do art. 43 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, a reversão a que se refere o parágrafo anterior será efetuada no balanço correspondente ao primeiro período de apuração encerrado em 1997, se houver adotado o regime de apuração trimestral, ou no balanço de 31 de dezembro de 1997 ou da data da extinção, se houver optado pelo pagamento mensal de que trata o art. 2º.

§ 3º Nos casos de incorporação, fusão ou cisão, a reversão de que trata o parágrafo anterior será efetuada no balanço que servir de base à apuração do lucro real correspondente".

Porém, as normas em comento não indicam a divisão proposta pelos impetrantes. Levando em consideração o grau de recuperação dos créditos, fixou o legislador valores, prazos e condições para que os contribuintes possam deduzir as perdas contabilizadas em operações de retorno de crédito, provisórias ou não, parametrizando desde então a possibilidade de utilização daquelas perdas quanto à tributação do IRPJ/CSLL, sem se descuidar da responsabilidade de estorno caso os créditos sejam recuperados (art. 12).

A disciplina imposta não fica restrita às perdas provenientes de créditos de liquidação duvidosa (provisórias ou estimadas). Independentemente do caráter dado à perda pelo contribuinte, fica sua dedutibilidade condicionada ao preenchimento dos requisitos previstos na Lei 9.730/96 - inserida esta na competência legislativa para disciplinar os limites das deduções tributárias, como é comumente exercida na regulamentação do imposto de renda.

Com efeito, não parece que se possa interpretar a norma de forma a restringi-la às perdas provisórias, deixando ao alvitre do contribuinte a dedução de perdas por ele consideradas definitivas. Ao se utilizar do termo "perdas", sem qualquer especificação, tinha o legislador a intenção da obediência aos termos ali dispostos independentemente da qualidade dada àquele conceito, conferindo plena normatização a matéria tratada.

Neste ponto, não há que se falar em indevida ampliação do fato gerador do IRPJ/CSLL ou deturpação do conceito previsto nos arts. 153, III e 195, I, c, da CF. As hipóteses de dedução da receita para apurar a renda/lucro do contribuinte não são todas aquelas existentes no plano econômico, mas sim aquelas previstas na lei tributária. Assim como o aproveitamento da dedução não necessariamente é total, mas deve obedecer às condições e limites estabelecidos pelo legislador, de acordo com a política tributária então adotada.

Enfim, não se pode conferir aos impetrantes a livre dedutibilidade das perdas consideradas definitivas, ainda que a definitividade detenha justa fundamentação econômica ou jurídica. O regime tributário é claro ao impor condições também para esta situação jurídica, exigindo-se o seu cumprimento para que se promova o devido abatimento da receita auferida no ano-calendário.

Nesse exato sentido, tem-se jurisprudência desta Sexta Turma:

*TRIBUTÁRIO - MANDADO DE SEGURANÇA - IRPJ E CSLL - ANO-BASE DE 2006 - LEI Nº 8.981/95 - LEI Nº 9.430/96 (ARTS. 9º A 14) - DEDUÇÃO DE PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS, À MARGEM DO DISPOSTO NOS ARTIGOS 9º A 14 DA LEI Nº 9.430/96 - PERDAS PROVISÓRIAS - PERDAS DEFINITIVAS, PERMANENTES - VEDAÇÃO LEGAL: PRAZOS - PARÂMETROS - PROCEDIMENTOS JUDICIAIS - EXIGÊNCIA - AFRONTA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS - CERCEAMENTO INDIRETO À CELEBRAÇÃO DE ACORDOS ENTRE AS CONTRIBUINTES E SEUS DEVEDORES - INOCORRÊNCIA. 1. A Lei nº 8.981/95, em seu art. 43, § 4º e alíneas, estabeleceu novos parâmetros para a dedução da PDD, na apuração do lucro real. 2. Por seu turno, a Lei nº 8.981/95 foi sucedida pela Lei nº 9.430/96, a qual lhe revogou o mencionado art. 43. No caso presente, cinge-se o pedido inicial, especificamente, às disposições contidas nos arts. 9º a 14, da referida Lei nº 9.430/96, tidos pelas recorrentes por inconstitucionais. 3. Ao disciplinarem a matéria, os mencionados preceitos legais (9º a 14, da Lei nº 9.430/96) cuidaram de definir e estabelecer valores, prazos, condições e demais parâmetros e exigências, para que sejam os créditos considerados incobráveis, constituindo-se perdas passíveis de apropriação, na apuração do lucro real, base de cálculo do IRPJ e da CSLL, figurando, entre as hipóteses legais, inclusive a obrigatoriedade de serem iniciados e mantidos procedimentos judiciais, para a averiguação e o reconhecimento da ocorrência. Neste caso, nos termos do disposto art. 10, § 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". 4. Nessa medida, não deixou o legislador ao livre arbítrio do contribuinte, como parece quererem as recorrentes, eleger, unilateralmente, ao arrepio do ordenamento legal vigente à época dos eventos financeiros, sistemática própria para reconhecer-se e declarar-se incobráveis os seus créditos. 5. Para a consecução do seu objetivo, recorde-se, como relatado, classificaram, a seu talante, as perdas em duas categorias, não previstas pela lei: perdas provisórias e perdas definitivas ou permanentes, estas últimas, segundo afirmam, não contempladas no texto positivado. Por perdas definitivas, entendem aquelas perdas incobráveis, definitivas, permanentes, **mesmo antes** do decurso dos prazos, das condições, das exigências, dos parâmetros previstos no art. 9º da Lei nº 9.430/96, constituindo-se hipótese sobre a qual seria o diploma legal omissivo, porque diria respeito apenas às perdas provisórias. Vale dizer, o disciplinamento legal posto para estas, não seria, a seu ver, aplicável àquelas. Para justificarem a ocorrência das chamadas perdas definitivas, em sua ótica, aduzem que, mesmo **antes** do decurso dos prazos de que trata o referido art. 9º da Lei nº 9.430/96, mormente aquele fixado pelo art. 10, § 1º, "os credores muitas vezes para evitar perdas maiores ou mesmo totais de seus créditos (devedores que desaparecem ou perdem totalmente seus bens) ficam obrigados a agir com rapidez, transacionando com o devedor e dando quitação pelo total para receber ao menos parte do seu crédito, para não amargar prejuízos maiores do que os que já têm. Se acrescentar a isso a obrigação de pagar tributos - IRPJ e CSL - sobre o valor da perda (art. 12 da Lei nº 9.430/96), então estar-se-á, além de ferindo a CF/88 (art. 153, III, e 195, I) e o CTN (arts. 43 e 44), praticando a suprema injustiça". (fl. 09). O que, à evidência não se sustenta, ante à existência de ordenamento legal posto e vigente para a matéria na época da ocorrência dos fatos financeiros, cujo cumprimento era de rigor. 6. O que se extrai das razões defendidas é que pretendem, elas, as recorrentes, à margem do balizamento legal posto para a espécie, vigente à época da ocorrência dos eventos financeiros, repita-se, decidir como, quando, de que forma e em que prazos, os seus créditos, junto aos devedores, tornar-se-iam incobráveis, resultando perdas definitivas. Cabe, entretanto, perquirir, quais teriam sido os métodos, critérios e esforços por elas empregados, para chegarem à conclusão, unilateral, diga-se, de que teria ocorrido a perda, suscetível de apropriação, na apuração do lucro real. Sem lançar dúvidas sobre os propósitos do contribuinte, o legislador não deixaria, por temerário, como não o fez, ao seu alvedrio essa verificação, certamente para evitar os previsíveis e nefastos prejuízos que daí adviriam ao processo arrecadatório. Por isso, positivou, sem facultar ao contribuinte, como parece quererem as recorrentes, escolher como, quando, em que prazos (não somente o de 05 anos, conforme apontam) e em que medida tais créditos seriam declarados incobráveis, resultando a perda de que trata a lei, rendendo-lhe, em consequência, o benefício legal previsto. Antes, para as hipóteses que elege, entre as quais encontra-se a das impetrantes, pressupõe o início e a manutenção de procedimento judicial para aferir o implemento da condição legal e, implementada, o seu aproveitamento, segundo os parâmetros*

que, de forma expressa, estabelece e cominando, no caso da não observância, a pena administrativa prevista no art. 10, § 1º, da Lei 9.430/96, a que estão sujeitas as recorrentes "não adicionando os valores das perdas 'efetivas' relativas ao ano-base de 2006" (fl. 10), na acepção que emprestam ao termo, quando da apuração do lucro real. A propósito do tema e, em consonância com a diretriz legal, o CARF, vezes citado pelas apelantes, decidiu no Acórdão nº. 101-94.472 - Processo nº. 16327.001119/00-11 - Recurso nº. 125.141 - Sessão de 28 de janeiro de 2004: "PERDAS COM CRÉDITOS INCOBRÁVEIS. Procede a exigência, por não comprovado o esgotamento dos meios de cobrança. Os créditos apenas poderão ser debitados como prejuízos na data em que a cobrança se mostre inexequível". 7. No intuito de não se submeterem às imposições legais, alegam, por outro lado, que a transação intentada junto aos devedores, visando o recebimento de seus créditos, não representaria liberalidade, ao contrário do entendimento do Fisco, que a coibiria na forma do art. 10, § 1º, da Lei, ao dispor que, "se não forem mantidos os procedimentos judiciais para o recebimento ou se houver a desistência, antes de decorridos os cinco anos do vencimento do crédito, haverá o estorno ou a adição ao lucro líquido, da perda registrada" (fl. 10), perda que, de antemão, já saberiam as impetrantes efetivas e irreversíveis. Ademais, prosseguem, o procedimento imposto pelo Fisco, implicaria tributar perdas efetivas, sobre as quais o devedor já teria recolhido tributos e, ante à vedação da dedução de tais valores pelo credor, ocorreria dupla tributação do IRPJ e da CSLL, motivo pelo qual, no ano-base de 2006, optaram por não adicionar os valores relativos às perdas efetivas na apuração das bases de cálculo daqueles tributos. Ora, tal não ocorre, tendo em vista que a sistemática imposta e que ora combatem, foi erigida, atendidos os critérios da razoabilidade e segundo o inafastável princípio da legalidade, e assim, poderia, como o fez, alterar, por lei tributária, a limitação de deduções para a apuração do lucro real, base de cálculo do IRPJ e da CSLL, sem que, com isso, tenha afrontado preceitos constitucionais, como, entre outros, o da capacidade contributiva e o da vedação ao empréstimo compulsório, nem alterado o conceito de renda ou lucro, não constituindo, também, vedação indireta à celebração de acordos entre as impetrantes e os devedores, na busca pelo recebimento de seus créditos. 8. Precedentes: Embargos de Declaração nº 0021329-14.2002.4.03.6100/SP, Relator: Des. Fed. LAZARANO NETO, Sexta Turma, publicado no D.E. 27/01/11; Processo: AMS 00553011419984036100 - AMS - APELAÇÃO CÍVEL - 279801 - Relatora: Des. Fed. REGINA COSTA - Sigla do órgão: TRF3 - Órgão julgador: SEXTA TURMA - Fonte: e-DJF3 Judicial 1 - Data: 28/02/2013; Processo: AMS 00049173720044036100 - AMS - APELAÇÃO CÍVEL - 276162 - Relator: Juiz Conv. ROBERTO JEUKEN - Sigla do órgão: TRF3 - Órgão julgador: TERCEIRA TURMA - Fonte: e-DJF3 Judicial 1 DATA:13/04/2010 - p. 113 - Data da Publicação: 13/04/2010. 9. Apelação a que se nega provimento. (Ap 2007.61.00.006059-4 / TRF3 - SEXTA TURMA / DES. FED. MAIRAN MAIA / D.E. 02.10.2015)

Pelo exposto, dou provimento aos embargos de declaração para suprir a omissão apontada, ficando mantida a parte dispositiva do acórdão.

É como voto.

Johonsom di Salvo
Desembargador Federal

Documento eletrônico assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2/2001 de 24/08/2001, que instituiu a Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil, por:

Signatário (a): LUIS ANTONIO JOHONSOM DI SALVO:10042
Nº de Série do Certificado: 682B208592178EB4
Data e Hora: 10/06/2019 14:23:53
