



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.729690/2012-95
ACÓRDÃO	1402-007.127 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELEGRAFOS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2010

COMPENSAÇÃO. REQUISITOS. Nos termos do art. 170 do CTN, somente são compensáveis os créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

EXCLUSÃO AO LUCRO REAL. REVERSÃO DE PROVISÃO NÃO DEDUTÍVEL. REQUISITO. A exclusão ao Lucro Real feita a título de reversão de provisão não dedutível só é legalmente permitida face à comprovação da inclusão do respectivo valor como receita na apuração do Lucro Líquido do Período. Se, apesar de intimada, a interessada deixa de comprovar a neutralidade tributária do conjunto, cabível a glosa da exclusão.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL ÔNUS DA PROVA.

As alegações apresentadas na manifestação devem vir acompanhadas das provas documentais necessárias e suficientes, sob risco de impedir sua apreciação pelo julgador administrativo

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário e a ele negar provimento.

Assinado Digitalmente

Ricardo Piza Di Giovanni – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Labrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonca, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de tentativa do contribuinte de compensar débitos próprios com pretensão crédito de pagamento indevido de IRPJ no valor original de R\$ 13.824.348,03.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Brasília (DRF/BSB) não homologou a compensação declarada tendo em vista a falta de comprovação do erro na apuração do IRPJ que ensejou o pagamento a maior que o devido.

De acordo Despacho Decisório, não foi identificado parte do registro contábil de uma reversão da provisão formada originariamente, no valor de R\$ 254.247.893,98, ressaltando que necessário seria a demonstração de que a reversão da provisão foi baixada em contrapartida à conta de receita efetivamente levada a resultado do exercício.

Assim, concluiu-se que o valor de R\$ 216.540.479,08 foi excluído indevidamente da apuração do Lucro Real, pois este valor não foi levado a resultado como receita de reversão de provisões indedutíveis. Esse fato acarretou o não reconhecimento do direito creditório pleiteado.

Em 30/05/2012, a Recorrente transmitiu eletronicamente a Declaração de Compensação (DCOMP) nº 39750.32226.300512.1.3.04-0082 (fls. 02 a 07), com o objetivo de compensar débitos de IRPJ (código 0220), dos períodos de apuração 2º trimestre do ano-calendário de 2008 e 2º e 4º trimestre do ano-calendário 2010, no valor total de R\$ 16.851.880,25, com um suposto crédito de Pagamento Indevido ou a Maior de IRPJ (código 0220), período de apuração 1º trimestre do ano-calendário 2010, no montante original de R\$ 13.824.348,03.

A fim de subsidiar a análise do pretensão crédito, a Receita Federal intimou a apresentar as informações (Termo de Intimação nº 164/2015 - fls. 180 a 181). Em 16/04/2015, a Recorrente apresentou em resposta à intimação de nº 164/2015 os documentos constantes às fls. 187 a 192 e documentação em meio digital (CD), que foi anexada ao presente processo como arquivo não paginável. Ainda, de forma a complementar as informações prestadas pela contribuinte em resposta ao TI nº 164/2015, a contribuinte foi reintimada através dos Termos de Intimação de nº 277/2015 (fl. 197) e 381/2015 (fls. 222 A 224). Em resposta às intimações de nº 277/2015 e 381/2015, foram apresentados os documentos constantes às fls. 206 a 215 e 230 A

234, respectivamente, além de documentação em meio digital (CD). Os débitos objeto da compensação pretendida pela contribuinte, estão discriminados na tabela abaixo, e estão cadastrados no SIEF-Processo sob o nº 10166.729694/2012-73:

Nº DO PERDCOMP	DATA DA COMPENSAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	PERÍODO DE APURAÇÃO	DATA DO VENCIMENTO	VALOR PRINCIPAL
39750.32226.300512.1.3.04-0082	30/05/2012	0220	2º tri 2008	31/07/2008	4.958.991,60
		0220	2º tri 2010	30/07/2010	911.609,66
		0220	4º tri 2010	31/01/2011	7.733.906,10

Tabela 01

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Brasília, por meio do Despacho Decisório nº 3455/2015/DRF/BSB/DIORT, não homologou a compensação declarada, tendo em vista a suposta falta de comprovação do erro na apuração do IRPJ que ensejou o pagamento a maior que o devido. De acordo com o citado despacho, **não foi identificado parte do registro contábil de uma reversão da provisão formada originariamente, no valor de R\$ 254.247.893,98.**

O valor da receita de reversão de provisões indedutíveis informado em DIPJ para o 1º trimestre de 2010 foi somente R\$ 37.705.944,88.

Assim, entendeu o Despacho Decisório que seria necessária demonstração de que a reversão da provisão foi baixada em contrapartida à conta de receita efetivamente levada a resultado do exercício.

Conforme o despacho em questão, as alegações apresentadas pela Recorrente não foram suficientes para comprovar a contrapartida da exclusão questionada. Assim, concluiu-se que o valor de R\$ 216.540.479,08 foi excluído indevidamente da apuração do Lucro Real, pois este valor não foi levado a resultado como receita de reversão de provisões indedutíveis. Esse fato acarretou o não reconhecimento do direito creditório pleiteado, bem como a necessidade de se proceder ao lançamento de ofício sobre o valor indevidamente excluído.

Inconformada, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade alegando que o recálculo dos tributos referente aos anos de 2007 a 2010 foi respaldado por parecer e recomendações de Auditores Independentes e que a discussão quanto à rubrica Fornecedores Provisão, do 4º trimestre de 2009, já foi objeto de análise por meio do processo fiscal nº 10166.729209/2012-61, tendo a decisão da DRF sido favorável aos Correios, validando a existência do crédito tributário.

Argumentou também a Recorrente que embora os demais componentes do crédito de pagamento indevido ou a maior tenham sido reconhecidos, não foram contemplados os efeitos positivos de cada evento, quando da homologação do valor julgado e que a sistemática adotada para a contabilização dos eventos inerentes à conta Fornecedores Provisão não ocasionou efeito nulo no resultado, uma vez que os lançamentos da provisão e da sua reversão ocorreram em exercícios distintos.

Alegou a Recorrente que a reversão no valor de R\$ 216.540.478,08 foi devidamente contabilizada a crédito no resultado de exercício posterior àquele que originou a sua constituição;

e que a metodologia adotada pela interessada ocasionou aumento do resultado contábil, apesar da contrapartida do lançamento não ter sido baixada à conta de “receita” e que, ao indeferir a Declaração de Compensação, a autoridade fazendária está obrigando os Correios a oferecerem o mesmo fato duas vezes à tributação.

A DRJ decidiu pela improcedência da referida manifestação de inconformidade, argumentando que o procedimento adotado pela contribuinte para a desconstituição da conta Fornecedores Provisão no 1º trimestre de 2010 não encontra amparo na legislação, nem na Contabilidade, sendo correto, em seu entendimento, o direcionamento adotado pela autoridade fiscal ao desconsiderar a exclusão efetuada na apuração do Lucro Real.

A DRJ também entendeu que o processo fiscal nº 10166.729209/2012-61 analisou o procedimento da interessada na apuração do Lucro Real do 4º trimestre de 2009 (criação da provisão), enquanto o presente processo diz respeito ao procedimento da Recorrente na apuração do Lucro Real do 1º trimestre de 2010 (desconstituição da provisão), tratando-se, portanto, de objetos diferentes.

Por fim, informou que a não confirmação do pagamento indevido de R\$ 13.824.348,02 é consequência única da desconsideração da parcela relativa à exclusão de R\$ 216.540.479,08 (Fornecedores Provisão – 21101.020002), na apuração do Lucro Real do 1º Trimestre/2010.

A Recorrente apresentou o Recurso Voluntário, no qual reiterou o argumento de que o valor de R\$ 216.540.479,08, apesar de não constar contabilizado em conta de reversão de provisão, sensibilizou o resultado do exercício do 1º trimestre de 2010 por meio de lançamento a crédito que incrementou a base de cálculo do lucro real.

Por meio da resolução nº 1402-001.671 esta turma optou por converter o julgamento em diligência encaminhando o presente processo para que a autoridade fiscal verifique se os elementos apresentados pela interessada comprovam o direito creditório pleiteado.

Portanto, a questão aqui se resume a concluir se o montante de R\$ 216.540.479,08, correspondente ao valor da conta Fornecedores Provisão (21101.020002), a qual contribuinte alega ter sido revertida no 1º trimestre de 2010, efetivamente onerou conta de resultado como valor positivo (crédito) a fim de poder ser excluído na apuração do Lucro real.

O Relatório de Diligência esclareceu que para deslinde da questão, foi efetuada análise da Escrituração Contábil Digital (ECD) transmitida pela empresa ao SPED. Com base nos dados relativos às contas patrimoniais e contas de resultado, foram elaborados Gráficos de Fluxos Contábeis, os quais permitiram uma visão geral de toda a contabilidade. Além disso, esclarece que buscou o detalhamento da conta Fornecedores Provisão, especialmente no tocante às movimentações contábeis.

O Relatório de Diligência retornou com conclusão desfavorável à Recorrente.

Tendo em vista a apresentação de manifestação pela interessada dentro do prazo de 30 dias concedido pela citada Informação, o processo retornou à EADC3 para análise da petição do contribuinte. Considerando que os dados apresentados na manifestação da contribuinte em nada conflitam ou alteram as conclusões da Informação EADC3/DRF/BSB Nº 1710/2023, a Receita Federal entendeu que não há o que se pronunciar quanto à pertinência e/ou exatidão das informações em questão.

É o relatório

VOTO

Conselheiro **Ricardo Piza Di Giovanni**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os requisitos regimentais para a sua admissibilidade, pelo que o conheço.

Apesar do Recurso Voluntário apontar um tópico denominado como “preliminares”, na verdade trata-se de argumento introdutório de mérito.

O presente processo versa sobre PER/Dcomp com pretensão de direito creditório de pagamento indevido de IRPJ no valor original de R\$ 13.824.348,03.

O despacho decisório não homologou a compensação, por falta de comprovação do suposto erro na apuração do IRPJ que ensejou o pagamento a maior que o devido.

De acordo com o despacho decisório, não foi identificada parte do registro contábil de uma reversão da provisão formada originariamente, no valor de R\$ 254.247.893,98, ressaltando que necessário seria a demonstração de que a reversão da provisão foi baixada em contrapartida à conta de receita efetivamente levada a resultado do exercício.

Assim, concluiu-se que o valor de R\$ 216.540.479,08 foi excluído indevidamente da apuração do Lucro Real, pois este valor não foi levado a resultado como receita de reversão de provisões indedutíveis. Esse fato acarretou o não reconhecimento do direito creditório pleiteado.

Portanto, a questão envolve a comprovação se a importância de R\$ 216.540.479,08 foi revertida com a respectiva contrapartida no resultado do exercício do 1º trimestre de 2010, uma vez que na linha 30, da ficha 06A da DIPJ 2011, o valor que consta como receita de provisões é somente de R\$ 37.705.944, bem como se centra na sistemática de contabilização dos eventos inerentes à conta Fornecedores-Provisão, em que houve uma exclusão da parcela de R\$ 54.135.119,77 relativa à exclusão, na apuração do Lucro Real do 1º Trim/2010, do valor de R\$ 216.540.479,08.

Em 30/05/2012, a Recorrente transmitiu a Declaração de Compensação (DCOMP) nº 39750.32226.300512.1.3.04-0082, com o objetivo de compensar débitos de IRPJ dos períodos

de apuração 2º trimestre do ano-calendário de 2008 e 2º e 4º trimestre do ano-calendário 2010, no valor total de R\$ 16.851.880,25, com um suposto crédito de Pagamento Indevido ou a Maior de IRPJ, período de apuração 1º trimestre do ano-calendário 2010, no montante original de R\$ 13.824.348,03. 3.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Brasília, não homologou a compensação declarada, tendo em vista a suposta falta de comprovação do erro na apuração do IRPJ que ensejou o pagamento a maior que o devido.

De acordo com o Despacho Decisório, em relação ao suposto pagamento indevido ou a maior que a Recorrente pretendeu utilizar para fins de compensação (recolhimento de IRPJ, código de receita 0220, efetuado em 30/04/2010, período de apuração 31/03/2010, no montante de R\$ 48.652.419,13) não foi identificada real existência de crédito. Veja-se a análise do Despacho Decisório:

9. Em consulta ao sistema SIEF, o referido pagamento foi confirmado (fl. 241), sendo que do valor total recolhido o montante de R\$ 34.828.071,11 encontra-se alocado a débito de IRPJ, código de receita 0220, período de apuração 1º Trimestre de 2010, declarado em DCTF (fl. 242), estando disponível o montante de R\$ 13.824.348,02 (fl. 241).

*10. Da análise das Declarações de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJs, original e retificadora, apresentadas pela contribuinte, constatou-se que na apuração do IRPJ, 1º trimestre, da declaração retificadora, “Ficha 09A – Demonstração do Lucro Real”, **houve um aumento considerável da exclusão da base de cálculo referente à rubrica “Reversão dos Saldos das Provisões Não Dedutíveis” em relação a DIPJ original.***

11. Diante disso, a contribuinte foi intimada a apresentar informação detalhada que justificasse que o pagamento informado como origem do crédito ocorreu em valor maior que o efetivamente devido e esclarecer a composição e origem (destacando contas contábeis e respectivos valores) do registro constante da DIPJ referente à rubrica “Exclusões” – “Reversão dos Saldos das provisões Não Dedutíveis”, linha 46 da Ficha 09A - Demonstração do Lucro Real da DIPJ 2011, ano-calendário 2010, 1º trimestre, no montante de R\$ 254.247.893,98.

12. Em resposta à intimação a contribuinte informou que o montante de R\$ 13.824.348,03 originou-se do recálculo do IRPJ do 1º trimestre de 2010, cuja base de cálculo foi influenciada em termos relevantes pela dinâmica de adições e exclusões desconsideradas na apuração original, apresentou a tabela a seguir, em que pretendeu demonstrar os ajustes que deram origem ao crédito de pagamento indevido ou a maior.

(...)

A Recorrente argumentou que o montante de R\$ 13.824.348,03 se originou do recálculo do IRPJ do 1º trimestre de 2010, cuja base de cálculo foi influenciada em termos relevantes pela dinâmica de adições e exclusões desconsideradas na apuração original e pretendeu demonstrar que ajustes deram origem ao crédito de pagamento indevido ou a maior.

Portanto, a Recorrente informou que após análise das despesas de incentivo fiscal, identificou a existência de valores considerados indevidamente na base de cálculo do IRPJ. Tais valores, segundo a Recorrente, essencialmente, diz respeito à rubrica contábil denominada “FORNECEDORES- PROVISÃO”, subconta que compõe a conta Fornecedores.

A Recorrente informou que a composição desta subconta abriga valores a pagar contabilizados a título de provisão sem o aporte da documentação hábil no momento do registro contábil, o que, nas palavras do Despacho Decisório *“resulta, para fins fiscais a caracterização de “adições temporárias”, as quais mudam de “status” assim que adquire a posse do documento fiscal correspondente a cada fato contabilizado.*

No entanto, de acordo com o citado despacho, não foi identificado parte do registro contábil de uma reversão da provisão formada originariamente, no valor de R\$ 254.247.893,98. O valor da receita de reversão de provisões indedutíveis informado em DIPJ para o 1º trimestre de 2010 foi somente R\$ 37.705.944,88.

Assim, entendeu o Despacho Decisório que seria necessária demonstração de que a reversão da provisão foi baixada em contrapartida à conta de receita efetivamente levada a resultado do exercício.

Portanto, conforme o despacho decisório em questão, as alegações apresentadas pela Recorrente não foram suficientes para comprovar a contrapartida da exclusão questionada. Assim, concluiu-se que o valor de R\$ 216.540.479,08 foi excluído indevidamente da apuração do Lucro Real, pois este valor não foi levado a resultado como receita de reversão de provisões indedutíveis. Esse fato acarretou o não reconhecimento do direito creditório pleiteado, bem como a necessidade de se proceder ao lançamento de ofício sobre o valor indevidamente excluído.

A Recorrente apresentou manifestação de inconformidade alegando que o recálculo dos tributos referente aos anos de 2007 a 2010 foi respaldado por parecer e recomendações de Auditores Independentes e que a discussão quanto à rubrica “Fornecedores Provisão, do 4º trimestre de 2009”, já foi objeto de análise por meio do processo fiscal nº 10166.729209/2012-61, tendo a decisão da DRF sido favorável aos Correios, validando a existência do crédito tributário.

Argumentou também a Recorrente que embora os demais componentes do crédito de pagamento indevido ou a maior tenham sido reconhecidos, não foram contemplados os efeitos positivos de cada evento, quando da homologação do valor julgado e que a sistemática adotada para a contabilização dos eventos inerentes à conta Fornecedores Provisão não ocasionou efeito nulo no resultado, uma vez que os lançamentos da provisão e da sua reversão ocorreram em exercícios distintos.

Alegou a Recorrente que a reversão no valor de R\$ 216.540.478,08 foi devidamente contabilizada a crédito no resultado de exercício posterior àquele que originou a sua constituição; e que a metodologia adotada pela interessada ocasionou aumento do resultado contábil, apesar da contrapartida do lançamento não ter sido baixada à conta de “receita” e que, ao indeferir a

Declaração de Compensação, a autoridade fazendária estaria obrigando a Recorrente a oferecer o mesmo fato duas vezes à tributação.

A DRJ decidiu pela improcedência da referida manifestação de inconformidade, argumentando que o procedimento adotado pela contribuinte para a desconstituição da conta Fornecedores Provisão no 1º trimestre de 2010 não encontra amparo na legislação, sendo correto, em seu entendimento, o direcionamento adotado pela autoridade fiscal ao desconsiderar a exclusão efetuada na apuração do Lucro Real.

A DRJ também entendeu que o processo fiscal nº 10166.729209/2012-61 analisou o procedimento da interessada na apuração do Lucro Real do 4º trimestre de 2009 (criação da provisão), enquanto o presente processo diz respeito ao procedimento da Recorrente na apuração do Lucro Real do 1º trimestre de 2010 (desconstituição da provisão), tratando-se, portanto, de objetos diferentes.

Por fim, informou que a não confirmação do pagamento indevido de R\$ 13.824.348,02 é consequência única da desconsideração da parcela relativa à exclusão de R\$ 216.540.479,08 (Fornecedores Provisão – 21101.020002), na apuração do Lucro Real do 1º Trimestre/2010.

A Recorrente apresentou o recurso voluntário, no qual reiterou o argumento de que o valor de R\$ 216.540.479,08, apesar de não constar contabilizado em conta de reversão de provisão, sensibilizou o resultado do exercício do 1º trimestre de 2010 por meio de lançamento a crédito que incrementou a base de cálculo do lucro real.

A Recorrente alegou que *“o valor de R\$ 216.540.479,08, apesar de não constar contabilizado em conta de reversão de provisão, sensibilizou o resultado do exercício do 1º trimestre de 2010 por meio de lançamento a crédito que incrementou a base de cálculo do lucro real. Este lançamento a crédito no resultado, é denominado, no ERP dos Correios, de “lançamento reverso” e está contemplado na metodologia adotada para contabilizar na conta “Fornecedores - Provisões”, obrigações a pagar com despesas administrativas, que momentaneamente não se encontram suportadas pelos respectivos documentos fiscais”.*

Reconheceu a Recorrente que se equivocou no envio das informações e que

“as explicações anteriormente prestadas, não terem aclarado a natureza dessa rubrica contábil, que apesar de conter o nome “Fornecedores - Provisões”, não reúne as características pertinentes às provisões.”

Explicou a Recorrente em sede de Recurso que *os valores contabilizados na conta “Fornecedores - Provisões” são passivos derivados de apropriação por competência (accruals), cujos valores lançados são estimados, embora com incerteza muito menor que nas provisões (CPC 25).*

Defendeu a Recorrente, no seu entendimento de CPC 25, que os passivos derivados de apropriação por competência (*accruals*) são frequentemente divulgados como parte das contas

a pagar, enquanto as provisões são divulgadas separadamente e que a intenção da Recorrente foi eivada de prudência ao considerar estas contas a pagar na base de cálculo do lucro real como movimentações temporárias, visto que as contrapartidas transitam pelo resultado.

Com o objetivo de esclarecer a sua sistemática de contabilização, a recorrente agregou ao Recurso Voluntário os livros diários do período em análise, e os respectivos arquivos do SPED contábil.

Por meio da Resolução nº 1402-001.671 esta turma optou por converter o julgamento em diligência encaminhando o presente processo para que a autoridade fiscal verificasse se os elementos apresentados pela interessada comprovariam o direito creditório pleiteado.

Isto porque a Resolução nº 1402-001.671 entendeu que a decisão recorrida não teve oportunidade de apreciar tais elementos, razão pela qual optou-se pela devolução do presente processo à unidade de origem.

Portanto, o ponto fundamental seria confirmar se o montante de R\$ 216.540.479,08, correspondente ao valor da conta “Fornecedores Provisão (21101.020002)”, a qual contribuinte alega ter sido revertida no 1º trimestre de 2010, efetivamente onerou conta de resultado como valor positivo (crédito) a fim de poder ser excluído na apuração do Lucro real.

O Relatório de Diligência esclareceu que para deslinde da questão efetuou a análise da Escrituração Contábil Digital (ECD) transmitida pela empresa ao SPED. Com base nos dados relativos às contas patrimoniais e contas de resultado elaborou Gráficos de Fluxos Contábeis, os quais permitiram, em seu entendimento, uma visão geral de toda a contabilidade. Além disso, esclareceu que buscou o detalhamento da conta “Fornecedores Provisão”, especialmente no tocante às movimentações contábeis.

O Relatório de Diligência retornou com conclusão desfavorável à Recorrente nos seguintes termos:

(...)

13. Tanto os gráficos, Arquivo Não Paginável – Gráfico de Fluxos Contábeis, quanto os detalhamentos, fls. 591 a 619, apontaram que a sistemática adotada para a contabilização dos eventos inerentes à conta Fornecedores Provisão não ocasionou efeito nulo no resultado. Em outras palavras, para o período em questão, a análise das movimentações contábeis revelou que as contrapartidas dos lançamentos tanto a débito quanto a crédito da conta Fornecedores Provisão impactaram as contas de resultado.

14. Não há evidências, portanto, de que o montante de R\$ 216.540.479,08, correspondente a valor da conta Fornecedores Provisão, a qual a contribuinte alega ter sido revertida, não tenha sensibilizado o resultado do exercício do 1º trimestre de 2010, incrementando a base de cálculo do lucro real por meio de lançamento a crédito.

Portanto, a Diligência não identificou o crédito apontado pela Recorrente.

Nos termos do art. 170 do CTN, para que o sujeito passivo postule a restituição/compensação de tributos é necessário que seu direito seja líquido e certo.

Assim, cabe ao contribuinte fazer prova do seu direito, para o caso, a efetiva apuração do pagamento indevido ou a maior, além de evidenciar sua efetiva disponibilidade para a aspirada utilização.

Nas palavras da DRJ:

A princípio, o sistema Documento de Arrecadação - Consulta (SIEF) confirma a disponibilidade de saldo do referido DARF, no montante original de R\$ 13.824.348,02, tendo em vista alocação pelo contribuinte, em DCTF (...) no entanto a DRF/BSB não homologou a compensação declarada no PER/DCOMP nº 39750.32226.300512.1.3.04-0082, por não ter confirmado o alegado "pagamento indevido ou maior que o devido", no procedimento de investigação dos atributos do crédito pleiteado, visto que, após diversas intimações, não restara demonstrado o reconhecimento da receita no resultado do período (1º trimestre de 2010) correspondente à "reversão da provisão", no montante de R\$ 216.540.479,08, que justificasse a exclusão extracontábil do mesmo valor, com o efeito de anular, sob o aspecto tributário, a receita incorporada ao resultado do exercício.

*Ressalte-se, que **a não confirmação do pagamento indevido de R\$ 13.824.348,02 é consequência única da desconsideração da parcela de R\$ 54.135.119,77, relativa à exclusão, na apuração do Lucro Real do 1º Trim/2010, do valor de R\$ 216.540.479,08 "21101.020002 - Fornecedores-Provisão/Composição do crédito IRPJ - 25%", resultando em imposto a pagar de R\$ 40.310.771,75, consoante tabela elaborada pela própria interessada, apresentada a seguir:***

Contas Contábeis	Eventos	Apuração Original	Apuração Retificadora	Diferença	Composição do Crédito IRPJ - 25%
1) 44405.020003 - Patrocínio Esportivo	Adição	6.484.000,00	-	-6.484.000,00	-1.621.000,00
2) 22102.020001 - Precatórios	Adição	29.233.967,29	-	-29.233.967,29	-7.308.491,82
3) 21101.020002 - Fornecedores Provisão	Adição	2.840.362,79	184.389.386,56	181.553.023,76	45.388.255,94
	Exclusão	-	216.540.479,08	-216.540.479,08	-54.135.119,77
4) PAT	Dedução do IR devido	-1.946.549,14	-1.522.316,61	424.232,54	424.232,54
Composição do Crédito					-17.252.123,12
DARF complementar - Dcomp Homologada - 21691.41489.31521.1.3.04					3.427.775,10
Total do Crédito Compensado					-13.824.348,02

(...)

No caso em questão, algumas parcelas apresentadas pela interessada na composição do "pagamento indevido" de R\$ 13.824.348,02 foram confirmadas/contempladas (Patrocínio Esportivo, Precatórios e PAT), não gerando, no entanto, valor indevido no DARF de R\$ 48.652.419,13, referente ao débito de IRPJ (cód. 0220), do 1º trimestre de 2010, face a desconsideração da já citada parcela de R\$ 54.135.119,77.

(...)

A interessada pretende que se reconheça que lançamentos a crédito, denominados por ela como "reversão", em conta de provisão (intitulada por ela "conta de despesa"), objetivam anular a duplicidade de um mesmo lançamento contábil ou regularizar o

lançamento da conta debitada ou creditada indevidamente, através da transposição do valor para a conta adequada.

Portanto, de fato, não restou confirmado o alegado "pagamento indevido ou maior que o devido", visto que não restara demonstrado o reconhecimento da receita no resultado do período (1º trimestre de 2010) correspondente à "reversão da provisão", no montante de R\$ 216.540.479,08, que justificasse a exclusão extracontábil do mesmo valor, com o efeito de anular, sob o aspecto tributário, a receita incorporada ao resultado do exercício.

A DRJ ressaltou ainda que a não confirmação do pagamento indevido de R\$ 13.824.348,02 é consequência da desconsideração da parcela de R\$ 54.135.119,77, relativa à exclusão, na apuração do Lucro Real do 1º Trim/2010, do valor de R\$ 216.540.479,08 "21101.020002 - Fornecedores-Provisão/Composição do crédito IRPJ - 25%", resultando em imposto a pagar de R\$ 40.310.771,75.

Desta maneira, entendo que deve ser mantido a decisão da DRJ a qual não homologou a compensação declarada relativa ao crédito tributário de IR pago, no valor de R\$ 13.824.348,02.

Ora, o conceito de Provisão envolve a premissa de um passivo que deve ser reconhecido com um correspondente ativo ou com uma correspondente despesa.

Conforme é cediço, na apuração do lucro Real somente podem ser deduzidas as provisões autorizadas pela legislação tributária (art. 335 do RIR/99), como os casos de provisões constituídas para o pagamento de férias de empregados (RIR/1999, art. 337); provisões para o pagamento de décimo terceiro salário (RIR/1999, art. 338) e outras específicas.

Também é cediço que o fato de apenas algumas provisões serem dedutíveis na apuração do Lucro Real não impede de o contribuinte constituir contabilmente as provisões que entenda serem necessárias à sua atividade ou aos seus interesses sociais.

Todavia, na hipótese de a provisão constituída ser considerada indedutível para fins da legislação do imposto de renda, a pessoa jurídica deverá efetuar a adição do respectivo valor ao lucro líquido do período, para a apuração do lucro real. No período em que a provisão for revertida contabilmente, ela poderá ser excluída do lucro líquido para fins de determinação do lucro real. Esse é o entendimento que se tem da análise do § 2º do art. 247 do RIR/99 abaixo transcrito:

Art. 247. Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º).

(...)

§ 2º Os valores que, por competirem a outro período de apuração, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do período de apuração, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período de apuração competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente, observado o disposto no parágrafo seguinte (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 4º).

No presente caso a formação da conta de provisão denominada “fornecedores provisões” teve como contrapartida contas de despesas criadas para o registro de valores a pagar contabilizados a título de provisão sem o aporte da documentação hábil no momento do registro contábil, passíveis de sensibilizar a apuração do resultado do período, por força do regime de competência e por critério de prudência contábil.

De fato, por se tratar de despesas não dedutíveis, os valores lançados a débito de contas de despesas em contrapartida da conta “fornecedores provisões” foram adicionados na apuração do lucro real de 2009, conforme se verifica no LALUR 2009.

Destarte, caso essa provisão fosse revertida contabilmente no período seguinte, ou seja, primeiro trimestre de 2010, ela poderia ser excluída do lucro líquido para fins de determinação do lucro real. A reversão contábil é o resultado da alteração de expectativas em relação às despesas originalmente identificadas e incorridas.

Portanto, é tranquilo afirmar, após Despacho Decisório, após análise da DRJ e após respectiva diligência, que o valor de R\$ 216.540.479,08, correspondente ao valor da conta fornecedores provisões que a contribuinte alega que teria sido revertida no 1º trimestre de 2010, efetivamente não onerou conta de resultado (crédito) como valor positivo a fim de poder ser excluído na apuração do Lucro Real.

De fato, não foi identificado o registro contábil de uma reversão contábil da provisão formada originariamente, no valor de R\$ 254.247.893,98. O valor da receita de reversão de provisões indedutíveis informado na DIPJ 2011 foi somente R\$ 37.705.944,88.

A conclusão, portanto, no que diz respeito à comprovação da contrapartida da exclusão questionada, é de que as alegações apresentadas pela Recorrente não foram suficientes para tal. Necessário seria a demonstração de que a reversão da provisão foi baixada em contrapartida à conta de receita efetivamente levada a resultado do exercício.

Destarte, o valor de R\$ 216.540.479,08 foi excluído indevidamente da apuração do Lucro Real, pois este valor não foi levado a resultado como receita de reversão de provisões indedutíveis. Esse fato acarreta o não reconhecimento do direito creditório pleiteado.

A mera alegação de que determinado débito teria sido pago a maior não é suficiente para assegurar que tenha sido, de fato, maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, de modo a justificar a existência de direito creditório. É imprescindível a apresentação de documentos, registros e demonstrativos que evidenciem a efetiva ocorrência de erro na apuração que ensejou o pagamento. A exclusão ao lucro real feita a título de reversão de provisão não dedutível tem como contrapartida receita devidamente incorporada no resultado do exercício. Se o contribuinte deixa de comprovar a neutralidade tributária do conjunto, cabível a glosa da exclusão.

Diante o exposto, voto no sentido de conhecer o Recurso Voluntário e a ele negar provimento.

Assinado Digitalmente

Ricardo Piza Di Giovanni