



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.920443/2018-41
ACÓRDÃO	1202-002.160 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SANOFI-AVENTIS FARMACÊUTICA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/07/2017

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO VINDICADO.

Cabe à Interessada comprovar a certeza e liquidez do direito creditório vindicado. Caso não alcance êxito na referida comprovação, não há fundamento legal que permita o reconhecimento do crédito, impondo-se a não homologação da compensação declarada e fundada no insubsistente direito.

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, negar provimento ao recurso voluntário

Sala de Sessões, em 23 de outubro de 2025.

Assinado Digitalmente

Maurício Novaes Ferreira – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

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

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por SANOFI-AVENTIS FARMACÊUTICA LTDA. visando reformar o acórdão nº 101-026.513, prolatado em 28/02/2024 pela 10ª turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) 01, que considerou improcedente a manifestação de inconformidade que instaurou o litígio. O acórdão restou assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/07/2017

LUCRO REAL. PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS. INDEDUTIBILIDADE. ADIÇÃO AO LUCRO LÍQUIDO.

Na apuração do lucro real, os valores contabilizados como provisão para créditos de liquidação duvidosa não são passíveis de dedução. O valor contabilizado como provisão para devedores duvidosos deve ser adicionado ao lucro líquido, cabendo a exclusão apenas na hipótese de ser revertida, no todo ou em parte, a referida provisão. No caso de perdas no recebimento de créditos, a dedutibilidade se admite nos termos do art. 9º da Lei nº 9.430/1996.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Trata-se, na origem, de declaração de compensação fundada em alegado direito creditório decorrente de recolhimento indevido da estimativa de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica do mês de julho de 2017.

A unidade de origem da Receita Federal do Brasil não homologou a compensação sob o fundamento que o alegado indébito estaria integralmente vinculado a crédito tributário declarado pelo sujeito passivo, de modo que o direito creditório não existiria.

Ciente da não homologação da compensação, a Contribuinte apresentou manifestação de inconformidade com os seguintes fundamentos principais, relatados no acórdão recorrido:

Contra a decisão se insurgiu a requerente. Disse que havia recolhido a estimativa de IRPJ do mês de julho de 2017 no montante de R\$ 3.914.030,65; mas, depois de

uma revisão interna, concluiu não haver naquele período débito que justificasse o recolhimento. Diante dessa constatação, retificou em 25/09/2017 a DCTF, e, mediante Dcomp, utilizou o valor indevidamente recolhido em compensação com outro débito.

O processamento da Receita Federal, entretanto, não identificou a DCTF retificadora, e, em consequência, não reconheceu o direito creditório, nem homologou a compensação. A requerente supõe que o despacho decisório seja fruto de atraso no processamento das informações pelo sistema da Receita Federal.

Assim, em caráter preliminar, arguiu a nulidade da decisão por cerceamento do direito de defesa e por violação do direito ao contraditório, pois não houve prévia intimação do contribuinte para prestar esclarecimentos. Aduziu que o sistema Per/Dcom tem limitações probatórias, já que não admite que a Dcomp se faça acompanhar, desde o início, dos documentos comprobatórios do direito ao crédito.

A par dessa nulidade, alegou que a fundamentação do despacho decisório é descolada da realidade dos fatos, pois a DCTF foi retificada antes da decisão. O ato administrativo, portanto, baseou-se em dados desatualizados.

Teria havido igualmente ofensa ao princípio da busca da verdade material, já que a autoridade administrativa proferiu decisão sem a realização de qualquer diligência. Citou, nesse sentido, o Parecer Normativo Cosit nº 2/2015 Acrescentou ainda que a Solução de Consulta Interna nº 19/2011, da Cosit, dirimiu a controvérsia quanto à possibilidade de compensar estimativa indevidamente recolhida.

A Súmula nº 84 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF é no mesmo sentido.

Quanto ao mérito, disse a requerente que o direito creditório tem origem em erro no ajuste do lucro líquido, já que valores que deveriam ser excluídos foram adicionados.

Assim se expressou a requerente:

41. Com efeito, em uma apuração preliminar, a Requerente, ao promover os ajustes ao lucro líquido (adições e exclusões) para fins de apuração do resultado tributável, adicionou Provisão para Devedores Duvidosos (Conta Contábil nº 24100139 – PDD Exterior GrupoVC), no valor de R\$ 11.881.966,50, além de outras adições e exclusões, apurando IRPJ a pagar, no período de janeiro a julho de 2017, no valor de R\$ 34.253.318,74.

42. Ao revisar e conciliar os seus controles de Provisão para Devedores Duvidosos (Conta Contábil nº 24100139 – PDD Exterior GrupoVC), a Requerente constatou que, em vez de adicionar o valor de R\$ 11.881.966,50, na verdade, deveria ter sido excluído o montante de R\$

6.617.037,50, considerando a correta movimentação dos saldos de provisões contábeis. ...

(...)

43. Assim, (I) com a indevida adição do valor de R\$ 11.881.966,50 na apuração original de IRPJ do período de janeiro a julho de 2017, a Requerente apurou imposto a pagar no valor de R\$ 34.253.318,74; por sua vez (II) com a exclusão do valor de R\$ 6.617.037,50, a Requerente apurou IRPJ a pagar, relativamente ao período de janeiro a julho de 2017, no valor de R\$ 29.741.766,68.

44. Nesse passo, o valor recolhido a título de “estimativa” de IRPJ do mês de julho de 2017, no valor de R\$ 3.914.030,66, é indevido, ao passo que as antecipações que já haviam sido realizadas durante o ano-calendário eram mais do que suficientes para liquidar o IRPJ apurado no período. (fls. 18 e 19) Com essas alegações, pugnou pelo acolhimento da manifestação de inconformidade, para decretar a nulidade do despacho decisório; ou alternativamente, superando a nulidade como admite o art. 59, § 3º, do Decreto nº 70.235/1972, reconhecer o direito creditório e homologar a compensação declarada na Dcomp.

Em caráter subsidiário, a requerente pediu a realização de diligência.

É o relatório.

Inobstante a argumentação, a DRJ considerou a manifestação de inconformidade improcedente, conforme acórdão acima ementado.

Cientificado do acórdão da DRJ em 10/04/2024 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem, fl. 101), a Recorrente apresentou em 09/05/2024 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada, fl. 105) o recurso voluntário de fls. 107 a 131.

Por meio do apelo, a Recorrente suscita a nulidade da decisão recorrida por supostamente violar o seu direito de defesa.

Sustenta que a decisão baseou-se em premissas fáticas equivocadas, posto que considerou improcedente a manifestação de inconformidade sob o fundamento que as provisões para devedores duvidosos são indedutíveis da base de cálculo do IRPJ, quando o que ocorreu de fato foi uma mera inversão de valores na apuração do resultado acumulado entre janeiro e julho de 2017 e que os valores não eram relativos a provisão para devedores duvidosos, e sim decorrentes de variação cambial para atualização e controle dos saldos de provisão em cada mês.

Ainda, informa que o pagamento indevido está devidamente demonstrado e que, em nome do princípio da verdade material, pode juntar aos autos com o recurso voluntário provas que sejam relevantes para o deslinde do feito.

Reafirma que retificou a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais antes do despacho decisório que não homologou a compensação, de modo que o pagamento que fundamentou o pedido é manifestamente indevido.

Além disso, argumenta que o direito creditório pleiteado decorre de mero erro formal cometido quando da apuração do resultado acumulado até julho de 2017, já que ao preencher a memória de cálculo preliminar do período acabou invertendo o sinal da conta 24100139 (PDD Exterior Grupo VC), o que acabou aumentando sua base tributável indevidamente.

Informa que a conta contábil 24100139 (PDD Exterior Grupo VC) refletia a variação cambial relacionada à conta contábil 24100130 (PDD Exterior Grupo), que por sua vez controlava contas a receber intragrupo de empresas situadas no exterior, especialmente a Venezuela.

Finaliza seu recurso com o seguinte pedido:

V – DO PEDIDO 71.

Por todo o exposto, é a presente para requerer o provimento do recurso voluntário:

- (I) para decretar a nulidade da r. decisão recorrida, determinando-se o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, para que, em novo julgamento, seja apreciada a situação fática posta e comprovada nos autos; e
- (II) no mérito, seja reformada a r. decisão recorrida, reconhecendo-se integralmente o direito creditório e determinando-se a homologação integral da compensação declarada.

Em seguida, os autos foram submetidos a sorteio, cabendo-me sua relatoria.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Maurício Novaes Ferreira**, Relator

O presente acórdão é paradigma de lote, nos termos do art. 87, parágrafo 1º do RICARF, de modo que a decisão aqui proferida alcançará os demais processos integrantes do lote

1 – ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais deve ser conhecido.

2 – NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA

Segundo a Recorrente, a decisão recorrida padece de vício suscetível de lhe provocar nulidade.

Alega que o Colegiado partiu de premissa fática equivocada que a Recorrente teria retificado a DCTF após excluir valores relativos a provisão para devedores duvidosos para a apuração do IRPJ devido.

Entretanto, ainda segundo a defesa, o erro que ensejou a retificação da DCTF não tem relação com o tratamento fiscal que foi oferecido às provisões para devedores duvidosos porque se refere a mera inversão de sinal de lançamento na Conta Contábil nº 24100139 (PDD Exterior Grupo VC).

E esta conta, prossegue a Recorrente, diz respeito a lançamentos de variação cambial para atualização e controle dos saldos de provisão de cada período, e não de provisão para devedores duvidosos. Daí porque o fundamento da decisão recorrida “o valor contabilizado como provisão para devedores duvidosos deve ser adicionado ao lucro líquido” não pode ser usado para o indeferimento do direito creditório.

Não há como acolher a pretensão da Recorrente.

A decisão recorrida partiu da premissa fática informada na manifestação de inconformidade, conforme seguinte passagem daquele apelo (com destaques ora acrescidos):

41. Com efeito, em uma apuração preliminar, a Requerente, ao promover os ajustes ao lucro líquido (adições e exclusões) para fins de apuração do resultado tributável, **adicionou Provisão para Devedores Duvidosos** (Conta Contábil nº 24100139 - PDD Exterior GrupoVC), no valor de R\$ 11.881.966,50, além de outras adições e exclusões, apurando IRPJ a pagar, nº período de janeiro a julho de 2017, no valor de R\$ 34.253.318,74.

42. **Ao revisar e conciliar os seus controles de Provisão para Devedores Duvidosos (Conta Contábil nº 24100139 - PDD Exterior GrupoVC), a Requerente constatou que, em vez de adicionar o valor de R\$ 11.881.966,50, na verdade, deveria ter sido excluído o montante de R\$ 6.617.037,50,** considerando a correta movimentação dos saldos de provisões contábeis. Confira-se, a propósito, o registro das movimentações da Conta Contábil nº 24100139 (PDD Exterior Grupo VC), extraído do SAP da Requerente:

Resta evidente, portanto, que toda a argumentação de mérito contida na manifestação de inconformidade diz respeito ao tratamento contábil da provisão para devedores duvidosos.

Portanto, a DRJ, quando considera que a provisão para devedores duvidosos não pode ser excluída para apuração do IRPJ devido, parte da premissa fática apresentada pela defesa e contra ela motiva e fundamenta sua decisão, não havendo qualquer indício de violação ao direito de defesa da parte.

Por estes fundamentos, não acolho a preliminar de nulidade da decisão recorrida.

3 – MÉRITO

Trata-se, na origem, de declaração de compensação não homologada em função da constatação, pela autoridade responsável, que o suposto pagamento indevido estaria integralmente utilizado para quitar débito declarado pelo sujeito passivo.

A Recorrente, de início, sustenta que não precisaria comprovar o erro cometido que ensejou a retificação da DCTF, já que o procedimento teria ocorrido antes do despacho decisório que não homologou a compensação.

Alega, contudo, que apresentou provas da existência do direito creditório e que ainda assim a DRJ não considerou procedente sua manifestação.

Visando demonstrar a procedência do direito creditório, aduz os mesmos argumentos apresentados como causa para a nulidade da decisão recorrida, acima reproduzidos.

Passo à análise dos argumentos da defesa.

De plano, há de se registrar que o recurso voluntário alterou substancialmente os motivos de defesa apresentados na manifestação de inconformidade.

Na manifestação de inconformidade, a ora Recorrente informou que teria retificado a DCTF em função da modificação no valor da estimativa de IRPJ apurado no balancete de redução de julho de 2017 (com destaques ora acrescentados):

41. Com efeito, em uma apuração preliminar, a Requerente, ao promover os ajustes ao lucro líquido (adições e exclusões) **para fins de apuração do resultado tributável, adicionou Provisão para Devedores Duvidosos** (Conta Contábil nº 24100139 - PDD Exterior GrupoVC), no valor de R\$ 11.881.966,50, além de outras adições e exclusões, apurando IRPJ a pagar, no período de janeiro a julho de 2017, no valor de R\$ 34.253.318,74.

42. **Ao revisar e conciliar os seus controles de Provisão para Devedores Duvidosos (Conta Contábil nº 24100139 - PDD Exterior GrupoVC), a Requerente constatou que, em vez de adicionar o valor de R\$ 11.881.966,50, na verdade, deveria ter sido excluído o montante de R\$ 6.617.037,50,** considerando a correta movimentação dos saldos de provisões contábeis. Confira-se, a propósito, o registro das movimentações da Conta Contábil nº 24100139 (PDD Exterior Grupo VC), extraído do SAP da Requerente:

[...]

Os ajustes procedidos na apuração do resultado do período de janeiro a julho de 2017, portanto, decorreram de revisão e conciliação realizadas na conta contábil representativa da Provisão para Devedores Duvidosos.

Já no recurso voluntário, diante do fundamento adotado pelo acórdão recorrido (inexistência de previsão legal para excluir a provisão para devedores duvidosos na apuração do IRPJ), a Recorrente muda diametralmente de posição e informa que não se trata de provisão para devedores duvidosos (com destaques ora acrescentados):

26. Mas não é só. A Conta Contábil nº 24100139 (PDD Exterior GrupoVC) diz respeito aos lançamentos das variações cambiais para fins de atualização e controle dos saldos de provisão em cada período de apuração (mês a mês). Ou seja, não se trata de valores a título de provisão para devedores duvidosos.

27. Assim, **houve verdadeira confusão sobre a origem do direito creditório pleiteado que, repise-se, não decorre de exclusão dos valores de provisão para devedores duvidosos do lucro líquido para fins de apuração do IRPJ.**

Na manifestação de inconformidade, a então manifestante constatou que “Ao revisar e conciliar os seus controles de **Provisão para Devedores Duvidosos** (Conta Contábil nº 24100139 - PDD Exterior GrupoVC), a Requerente constatou que, **em vez de adicionar o valor de R\$ 11.881.966,50, na verdade, deveria ter sido excluído** o montante de R\$ 6.617.037,50...”.

Já no recurso voluntário, “...origem do direito creditório pleiteado que, repise-se, **não decorre de exclusão dos valores de provisão para devedores duvidosos...**”.

O cotejo entre os dois argumentos permite concluir por uma clara e inaceitável inovação recursal.

Ademais, a DRJ apresentou com absoluta clareza a norma que rege a dedutibilidade da provisão para devedores duvidosos, fundamentando com clareza a improcedência da pretensão creditória.

A provisão para devedores duvidosos somente pode ser deduzida na apuração do IRPJ quando obedecidos os requisitos previstos no art. 9º da Lei nº 9.430/1996 (com destaques ora acrescidos):

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 em concordata ou recuperação judicial, 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 § 1º e as alíneas a e b do inciso II do § 7º 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 pessoa jurídica em processo falimentar, em concordata ou em recuperação judicial, a dedução da perda será admitida a partir da data da decretação da falência ou do deferimento do processamento da concordata ou recuperação judicial, 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 pessoa jurídica em concordata ou recuperação judicial 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.

§ 7º Para os contratos inadimplidos a partir da data de publicação da Medida Provisória nº 656, de 7 de outubro de 2014, 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\$ 15.000,00 (quinze mil reais), por operação, vencidos há mais de seis meses, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento;

b) acima de R\$ 15.000,00 (quinze mil reais) até R\$ 100.000,00 (cem mil reais), por operação, vencidos há mais de um ano, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento, mantida a cobrança administrativa; e c) superior a R\$ 100.000,00 (cem 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, de valor:

a) até R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais), independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento ou o arresto das garantias; e b) superior a R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais), desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento ou o arresto das garantias; e 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.

Como se não bastasse, a justificativa para os lançamentos contábeis realizados está ligada a operações intragrupo, especificamente com empresas sediadas na Venezuela (com destaques acrescidos):

53. E para que não restem dúvidas sobre a legitimidade do direito creditório pleiteado, a Recorrente passa a comprovar a origem dos lançamentos realizados na Conta Contábil nº 24100139 (PDD Exterior Grupo VC) e, ainda, o tratamento fiscal adotado para fins de apuração da “estimativa” de IRPJ do mês de julho de 2017.

54. À época, a **Recorrente possuía um contas a receber com o exterior, intragrupo**, em grande parte com a Venezuela. Em razão de algumas questões governamentais e dificuldades na remessa de divisas da Venezuela a outros países, **foi constituída uma provisão com o objetivo de cobrir eventuais riscos e encargos**, conhecidos ou calculáveis.

55. Contabilmente, as movimentações dos saldos da referida provisão eram controladas em duas contas distintas, quais sejam, Conta nº 24100130 (PDD Exterior Grupo) e Conta nº 24100139 (PDD Exterior Grupo VC).

Sustenta a Recorrente que a conta contábil 24100139 (PDD Exterior Grupo VC) conteria lançamentos de variação cambial.

Entretanto, como a denominação da conta indica, seria variação cambial da conta de provisão para devedores duvidosos (ou PDD, na sigla utilizada) e não há de se admitir que a variação cambial de uma conta indedutível do IRPJ, seja dele dedutível.

Registre-se ainda que o § 6º do art. 9º da Lei nº 9.430/1996 acima transcrito veda, expressamente, a dedução de perdas no recebimento de crédito com pessoas jurídicas ligadas entre si, motivo adicional para não ser admitida a razão da defesa para a erro que fundamentou a retificação da DCTF.

Por fim, não foram juntados aos autos eventuais documentos que pudessem comprovar que os requisitos previstos no art. 9º da Lei nº 9.430/1996 foram cumpridos pela Contribuinte com vistas a deduzir, nos termos da Lei, eventuais perdas com crédito que tenha experimentado.

Por estes fundamentos, não há como acolher a pretensão da Recorrente.

4 – CONCLUSÕES

Por todo o exposto e pelo mais que dos autos consta, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Maurício Novaes Ferreira