



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.729975/2012-26
ACÓRDÃO	1301-008.298 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CTIS TECNOLOGIA S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2008

PRECLUSÃO. MATÉRIAS NÃO ALEGADAS EM IMPUGNAÇÃO. CONHECIMENTO PARCIAL.

Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada em impugnação, verificando-se a preclusão em relação ao tema.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DA ADIÇÃO RELATIVA À CONSTITUIÇÃO DA PROVISÃO NOS PERÍODOS ANTERIORES.

É indevida a exclusão de reversão da provisão não dedutível quando não comprovada nos autos a origem da provisão e sua adição ao lucro real nos períodos anteriores.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente o recurso (não o conhecendo em relação à alegação de vício material no lançamento) e, na parte conhecida, em lhe negar provimento, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA – Redator *Ad Hoc*

Assinado Digitalmente

RAFAEL TARANTO MALHEIROS – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Igaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luis Angelo Carneiro Baptista, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Com fundamento no art. 58, inciso III, aprovado pela Portaria MF nº 1634, de 2023, fui designado pelo Presidente da Turma Redator *Ad Hoc*, em face da extinção do mandato do i. Conselheiro Relator Eduardo Monteiro Cardoso.

Na data de 29 de junho de 2026, no período da manhã, o i. Conselheiro Relator fez a leitura do relatório e apresentou seu voto no sentido de conhecer parcialmente o recurso (não o conhecendo em relação à alegação de vício material no lançamento) e, na parte conhecida, em lhe negar provimento, sendo acompanhado integralmente pelos demais Conselheiros do Colegiado.

Passo, assim, à transcrição do relatório do Conselheiro Eduardo Monteiro Cardoso:

1. *“Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 1.082/1.096) interposto por CTIS TECNOLOGIA S.A. em face de acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DRJ/BSB) que julgou parcialmente procedente a Impugnação apresentada, mantendo parte do crédito tributário cobrado.*
2. *Referido crédito tributário decorre de Autos de Infração (fls. 2/31) lavrados para exigir IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2008, em função de supostas infrações caracterizadas por (i) glosa de despesas operacionais não comprovadas; e (ii) exclusões não autorizadas na apuração do lucro real a título de atualização da provisão para contingências trabalhistas. Os tributos foram acrescidos de juros de mora e multa de ofício sem qualificação.*
3. *Os fatos que levaram à identificação das infrações foram bem sintetizados na descrição dos Autos de Infração (fls. 4/5). No caso da glosa de despesas não comprovadas, a Fiscalização intimou a Recorrente para comprovar o efetivo pagamento de Notas Fiscais emitidas pela Stefanini Consultoria e Assessoria em Informática S.A. e pela Oracle do Brasil Sistemas Ltda., sem que tal solicitação fosse atendida durante a ação fiscal. Já no que se refere às exclusões indevidas, a Fiscalização verificou a existência de exclusão no LALUR a título de atualização da provisão para contingências trabalhistas, intimando a Recorrente para que apresentasse demonstrativo analítico com os fundamentos que embasaram o tratamento na escrituração fiscal*

e a metodologia de cálculo de atualização dos valores. Também não houve resposta durante a ação fiscal.

4. *Inconformada, a Recorrente apresentou Impugnação (fls. 836/1.024), a qual foi parcialmente acolhida pela DRJ, por meio de acórdão ementado da seguinte forma:*

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA

Se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substancial impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

NULIDADE. LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO FORA DO ESTABELECIMENTO DO CONTRIBUINTE. INOCORRÊNCIA.

É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte.

INTIMAÇÃO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A ciência dos termos emitidos durante o procedimento fiscal pode ser feita pessoalmente, por via postal, eletrônica ou por edital, não havendo ordem de preferência entre elas, não cabendo nulidade do lançamento por ciência por via postal do termo de início do procedimento.

GLOSA DE DESPESA. COMPROVAÇÃO

Formado o convencimento do Julgador sobre a realização da despesa e seu enquadramento como necessária às atividades da contribuinte, deve ser cancelada a glosa indevida.

EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL É indevida a exclusão de reversão da provisão não dedutível quando não comprovada nos autos a origem da provisão que foi revertida e sua adição ao Lucro Real registrada no LALUR de períodos anteriores.

PEDIDO DE REDUÇÃO OU EXCLUSÃO DA MULTA.

A imposição de penalidades pelo fisco obedece ao princípio da estrita legalidade, nos termos do art. 97, inciso V, do CTN, sendo inerente ao lançamento de ofício, não cabendo à autoridade tributária reduzir os percentuais aplicados segundo a legislação tributária, nem afastar sua exigência, exceto quando há previsão legal.

NATUREZA CONFISCATÓRIA DA MULTA DE 75% POR FALTA DE RECOLHIMENTO

A arguição de inconstitucionalidade da multa de ofício por ofensa ao princípio constitucional do não confisco descabe em sede de instância administrativa. O exame da constitucionalidade das leis compete exclusivamente ao Poder Judiciário

JUROS DE MORA. TAXA REFERENCIAL. SELIC.

A exigência de juros de mora com base na Taxa Selic decorre de disposições expressas em lei, não podendo as autoridades administrativas de lançamento e de julgamento afastar sua aplicação.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

5. *Em síntese, a DRJ cancelou integralmente a infração de glosa de despesas não comprovadas, rejeitando as demais alegações e mantendo a exigência remanescente.*

6. *Em seguida, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 1.082/1.096), sustentando em síntese que verificada falha no conteúdo do lançamento, deve ser reconhecido, mesmo de ofício, a nulidade por vício material; o lançamento seria nulo, pois a exigência de IRPJ e CSLL não poderia recair tão somente sobre o montante da exclusão, sendo necessária a “recomposição do lucro do período de apuração”; as glosas seriam indevidas, pois se referem a “valores que integraram o resultado de anos-calendários anteriores”.*

7. *É o relatório.”*

Após a transcrição do relatório, passo ao voto apresentado na sessão de 29 de junho de 2026:

VOTO

Conselheiro **José Eduardo Dornelas Souza**, Redator *Ad Hoc*

Como Redator *ad hoc*, sirvo-me da minuta de voto inserida pelo relator original, Conselheiro Eduardo Monteiro Cardoso, no diretório corporativo do CARF, a seguir reproduzida:

“Conselheiro Eduardo Monteiro Cardoso, Relator.

8. *O Recurso Voluntário foi interposto em 03/09/2019 (fls. 1.080), dentro do prazo de 30 (trinta) dias contados da intimação (fls. 1.079), por procurador devidamente habilitado. Assim, presentes os pressupostos formais, conheço do recurso.*

9. *Como relatado, trata-se de Autos de Infração lavrados para exigir IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2008. A infração remanescente diz respeito a supostas exclusões indevidas na apuração do lucro real, a título de atualização da provisão para contingências trabalhistas. A Fiscalização destacou que a contribuinte não apresentou a documentação comprobatória necessária durante a ação fiscal, justificando o lançamento de ofício da seguinte forma:*

0002 EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL
EXCLUSÕES INDEVIDAS

Exclusões contida no LALUR, a título de atualização da provisão para contingências trabalhistas conforme relatório operacional dos processos judiciais em tramitação efetuadas em mar/2008, jun/2008 e set/2008, motivou a exigência contida no Termo de Intimação nº 03 de 25/05/2012, para que a fiscalizada apresentasse "Demonstrativo analítico com as razões que justifiquem as "exclusões" efetuadas no LALUR, demonstrando a metodologia de cálculo relativa à atualização dos valores".

A fiscalizada apresentou no dia 04 de junho de 2012, "pedido de Dilação de Prazo", por mais 30(trinta) dias. Transcorreram-se o prazo original de 05(cinco) dias, mais o prazo adicional solicitado de 30(trinta) dias, sem apresentação de resposta à intimação.

Diante de todo o exposto, e considerando-se que a fiscalizada não apresentou os demonstrativos solicitados, procede-se a este lançamento de ofício.

10. *Preliminarmente, a Recorrente apresenta "considerações em torno do vício material no lançamento", trazendo considerações gerais sobre a distinção entre o vício material e o vício formal e sustentando que, verificada "[...] falha no conteúdo do lançamento, ou seja, na determinação da matéria tributável, deve-se reconhecer, mesmo de ofício, a nulidade por vício material."*

11. *Em seguida, defende que a autuação seria nula, pois houve a aplicação direta de alíquotas de IRPJ e CSLL sobre os montantes isolados das glosas, "[...] sem a necessária recomposição do lucro do período de apuração, isto é, sem a devida apuração do resultado do exercício (cotejo entre receitas e despesas dedutíveis)". Defende que, nessas circunstâncias, a Autoridade Fiscal deve recompor o lucro real, "[...] de modo que as diferenças levantadas na fiscalização sejam reduzidas pelos eventuais prejuízos e saldos negativos de cada período, para correta aferição da base de cálculo." Como assim não foi feito, seria "[...] necessário o reconhecimento da nulidade do lançamento em razão de vício material, o que, por se tratar de matéria de ordem pública, pode ser reconhecido inclusive em fase recursal."*

12. *Consultando a Impugnação apresentada pela Recorrente (fls. 836/859), verifico que teve como objeto o seguinte: ausência de prova do lançamento fiscal; cerceamento do direito de defesa em razão dos dispositivos legais citados na autuação, os quais não teriam relação com os fatos, bem como por ausência de ciência na forma do art. 23 do Decreto nº 70.235/72; ausência de "ação fiscal externa"; improcedência das glosas das despesas/custos; glosa indevida da dedução do valor da atualização da provisão para contingências trabalhistas; não cabimento de multa de 75%; abusividade da multa com efeito confiscatório; e cobrança de juros ilegais. No caso das exclusões do lucro real, a Recorrente limitou-se a afirmar que as exclusões corresponderiam a "[...] valores que integraram o resultado de anos-calendários anteriores".*

13. *Como se vê das razões de Impugnação, em momento algum a Recorrente afirmou vício por falta de recomposição do lucro tributável. Tanto que a DRJ não se manifestou sobre a questão. Daí a Recorrente afirmar que se trata de matéria de ordem pública, a qual poderia ser conhecida inclusive em sede recursal.*

14. *De acordo com o art. 16, III, do Decreto nº 70.235/72, a impugnação deve mencionar “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir”. Já o art. 17 do mesmo diploma normativo prescreve que é considerada não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Ou seja, de acordo com os dispositivos mencionados, a delimitação das questões que serão objeto de cognição no processo administrativo é feita pelo sujeito passivo, em sua peça defensiva. Caso uma matéria não tenha sido expressamente suscitada, é vedado às autoridades julgadoras realizar a sua apreciação de ofício. A não alegação da matéria gera a ocorrência da preclusão, seja ela consumativa – pelo fato de já ter sido praticado o ato processual –, seja ela temporal – pelo transcurso do prazo legal para a prática deste mesmo ato.*

15. *Neste ponto, é fundamental fazer uma distinção a respeito dos casos em que (i) há questionamento da matéria e posterior apresentação de razões adicionais e documentos que reforçam a alegação e (ii) não há questionamento inicial da matéria, que posteriormente é suscitada em ato processual distinto.*

16. *No primeiro caso, há jurisprudência tradicional, ainda do Primeiro Conselho de Contribuintes, pela legitimidade dos elementos adicionais trazidos aos autos, ainda que após a impugnação, que deveriam inclusive ser analisados em primeira instância, sob pena de nulidade:*

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. ADITAMENTO À IMPUGNAÇÃO. Instaurado tempestivamente o litígio, provas e razões adicionais à impugnação apresentadas após o prazo previsto no artigo 15 do Decreto nº 70.235/72, e antes da decisão de primeira instância, referentes às matérias previamente questionadas, devem ser consideradas no julgamento, sob pena de caracterizar-se cerceamento de direito de defesa. (Acórdão nº 107-08.825, Rel. Cons. Albertina Silva Santos de Lima, Sessão de 09/11/2006, Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes)

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. ADITAMENTO À IMPUGNAÇÃO. Instaurado tempestivamente o litígio, provas e razões adicionais à impugnação apresentadas após o prazo previsto no artigo 15 do Decreto nº 70.235/72 e antes da decisão, referentes às matérias previamente questionadas, devem ser consideradas no julgamento, sob pena de caracterizar-se cerceamento de direito de defesa e, conseqüentemente, nulidade da decisão. (Acórdão nº 103-22.269, Rel. Cons. Aloysio Jose Percinio da Silva, Sessão de 27/01/2006, Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes)

17. *No segundo caso, porém, não há um reforço argumentativo ou a apresentação de provas que corroboram uma razão alegada tempestivamente. O que se dá é uma inovação quanto*

aos limites cognitivos já fixados com a apresentação da impugnação. Neste caso, há precedentes apontando pela efetiva ocorrência de preclusão:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. APRESENTAÇÃO DE RAZÕES ADICIONAIS À IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO CONSUMATIVA E TEMPORAL Nos termos do art 15 do Decreto nº 70.235/72, o contribuinte dispõe do prazo de trinta dias, contados da cientificação do lançamento fiscal, para apresentar sua defesa administrativa, precluindo seu direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo se caracterizada uma das hipóteses do art 16 da norma supracitada. Não se configurando um dos casos previstos no § 4º do art. 16 do Decreto nº. 70.235/72, não pode ser conhecida nova impugnação oferecida pelo contribuinte quando outra peça defensiva já fora anteriormente apresentada e conhecida, pois o ato processual já consumado exaure em definitivo a sua prática. (Acórdão nº 2401-010.097, Rel. Cons. Rayd Santana Ferreira, Sessão de 01/12/2021)

18. *Neste caso, entendo que há inovação recursal, considerando que a matéria relativa à ocorrência de vício material no lançamento de ofício (art. 142 do CTN) não foi objeto de irresignação por parte da contribuinte. A Recorrente, a meu ver, reconhece isso, uma vez que pleiteia o conhecimento da questão por se tratar, supostamente, de matéria de ordem pública.*

19. *Em linhas gerais, as matérias de ordem pública processuais podem ser conceituadas como “aquelas em que, em razão do interesse de alta relevância pública e social que as envolve, são atribuídas especiais características (cogência, obrigatoriedade e império), que resultam, processualmente, na possibilidade de conhecimento de ofício pelo juiz, na não sujeição a preclusão, e na implicação de vício ou sanção para a hipótese de desrespeito”.¹*

20. *No âmbito deste Carf, a análise da casuística presente na sua jurisprudência aponta para a inexistência de matéria de ordem pública (i) no questionamento posterior da forma de apuração do lucro (Acórdão nº 1301-003.904, Rel. Cons. Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Sessão de 16/05/2019), (ii) na aplicação do art. 100 do CTN para exonerar multa e juros aplicados (Acórdão nº 1301-003.292, Rel. Cons. Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Sessão de 15/08/2018), (iii) na nulidade por erro na apuração da base de cálculo, por conta de desrespeito ao regime de competência (Acórdão nº 1301-002.664, Rel. Cons. José Eduardo Dornelas de Souza, Sessão de 18/10/2017), (iv) na exigência de multa de ofício ou isolada (Acórdão nº 9303-008.207, Rel. Cons. Rodrigo da Costa Possas, Sessão de 21/02/2019) e (v) na responsabilidade tributária solidária (Acórdão nº 9202-011.023, Rel. Cons. Marcelo Milton da Silva Rizzo, Sessão de 26/09/2023).*

21. *Dessa análise podemos inferir que as matérias de ordem pública dizem respeito àquelas em que há evidente relevância para a própria higidez do processo em si. São questões fundamentais, que dizem respeito à própria existência e validade da relação jurídica processual.*

¹ QUINTELLA, Eliane Proscurcin. Matéria de ordem pública no âmbito do direito processual civil. Dissertação de Mestrado, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. São Paulo, 2004, p. 83.

Daí a sua vinculação comum às condições da ação e aos pressupostos processuais, que são reconhecidas de forma inequívoca como matérias de ordem pública.²

22. *Veja-se que em casos semelhantes ao alegado pela Recorrente – forma de apuração do lucro e erro na apuração da base de cálculo –, este Carf já decidiu pela inexistência de matéria de ordem pública, exatamente por entender que não são questões de alta relevância.*

23. *Nesse sentido, a apreciação da nova matéria também depende da análise do lucro líquido do período, cuja documentação pertinente só foi apresentada com as razões recursais, momento em que houve a juntada da DIPJ do ano-calendário de 2008 (fls. 1.097/1.232). Ocorre que tal apresentação não está de acordo com as exceções do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72. Embora tal disposição possa ser superada em determinados casos – especialmente quando a juntada de documentos complementa alegações de fato já trazidas e outras provas apresentadas –, deve ser prestigiada a determinação legal de preclusão enquanto regra geral.*

24. *Portanto, entendo que é o caso de não conhecimento da alegação de vício material no lançamento.*

25. *No mérito, a Recorrente reitera a alegação de que as exclusões teriam sido indevidamente glosadas pela Fiscalização, pois “[...] se referem a valores que integraram o resultado de anos-calendários anteriores, conforme se verifica dos lançamentos contábeis realizados na rubrica 3.1.3.20.02 – contingências trabalhistas – do Razão anexo à Impugnação [fls. 1023-1024].”*

26. *Porém, como bem apontou a DRJ, a Recorrente continua sem trazer aos autos o lastro documental solicitado pela Autoridade Fiscal, relativa à comprovação de adição no lucro real no momento da geração da provisão, o que depois daria causa para a sua reversão e consequente exclusão do lucro real. O documento de fls. 1.023/1.024 não comprova essa circunstância.*

27. *Diante do exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, nego-lhe provimento.*

Assinado Digitalmente

Eduardo Monteiro Cardoso”

Desta feita, o Conselheiro Relator votou por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

José Eduardo Dornelas Souza – Redator Ad Hoc

² Cf. NERY JÚNIOR, Nelson. Questões de Ordem Pública no Processo Civil: não Preclusividade Relativa. In: Revista de Processo, vol. 316, p. 179, Jun/2021.

ACÓRDÃO 1301-008.298 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10166.729975/2012-26

DOCUMENTO VALIDADO