



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10283.722372/2016-91
ACÓRDÃO	1302-007.896 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ARRIS INDUSTRIA ELETRONICA DO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2011

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. OMISSÃO NA ANÁLISE DE ARGUMENTO REFERENTE À BENEFÍCIO FISCAL (SUDAM). SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA.

É nula a decisão de primeira instância que deixa de apreciar argumento suscitado pela Contribuinte em Impugnação, especialmente quando relativo à existência de benefício fiscal capaz de influenciar o montante do crédito tributário exigido. A apreciação originária da matéria pela instância recursal caracteriza supressão de instância, vedada no processo administrativo fiscal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para determinar o retorno dos autos à Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil, para que se profira decisão complementar, nos termos do relatório e voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Miriam Costa Faccin – Relatora

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nímer Chamas, Ricardo Pezzuto Rufino (substituto integral), Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão e Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

RELATÓRIO

1. Tratam-se, na origem, de Autos de Infração por meio dos quais foram constituídos créditos tributários de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – **IRPJ** (e-fls. 02/08) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – **CSLL** (e-fls. 09/14), relativos a fato geradores ocorridos no **ano-calendário de 2011**, cujos débitos correlatos restaram formalizados no montante total de **R\$ 8.149.389,00**, os quais, a rigor, abrangem a cobrança dos respectivos tributos (principal), a incidência de juros de mora e, ainda, a aplicação da multa de ofício (75%), a seguir discriminados:

	TRIBUTO (principal)	JUROS DE MORA	MULTA	TOTAL
IRPJ	2.750.455,03	1.165.092,75	2.062.841,27	5.978.389,05
CSLL	998.803,81	423.093,29	749.102,85	2.170.999,95
TOTAL				8.149.389,00

2. Conforme se verifica da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” que compõem os respectivos Autos de Infração, a Autoridade Fiscal apurou as infrações descritas abaixo:

IRPJ:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, nos termos dos arts. 904 e 926 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL INFRAÇÃO: CUSTO/DESPESA INDEDUTÍVEL

Valores utilizados como Despesas Operacionais, correspondentes a Royalties pagos a beneficiário domiciliado no exterior, cujo montante excedente ao limite

de 5% (cinco por cento) da Receita Líquida das Vendas dos Produtos fabricados ou vendidos não foram adicionados ao Lucro Real, como despesas não dedutíveis.

Em ação fiscal iniciado em 06/08/14 no contribuinte acima identificado, constatou-se que na Ficha 05A, linha 27 da sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ 2012, ano-calendário 2011 a empresa lançou e se utilizou de R\$ 45.977.300,79 como despesas operacionais.

Regularmente intimado em 19/05/2015 a apresentar os demonstrativos analíticos e a composição dos valores lançados na linha 27, da ficha 05A - Demais Provisões, esclareceu o seguinte: que embora tenha lançado a importância de R\$ 45.308.722,54 na linha 27, a importância de R\$ 41.308.722,54 não é provisão, e sim despesas de royalties, conforme demonstrado no balancete da empresa de 31/12/2011 e que deveriam ter sido alocadas na linha 30, Royalties e Assistência Técnica - Exterior. Demonstrou a natureza e composição da conta, constatado em seu Razão Analítico em anexo.

Em 28/03/2016 esclarece a composição e reclassificação dos valores contidos na linha 27, relativamente as parcelas não dedutíveis, R\$ 12.455.314,33, assim distribuídos: R\$ 4.668.578,25 seria o valor efetivo das despesas não dedutíveis a constar na linha 27, conforme composição apresentada por ele, sendo o restante R\$ 7.786.736,08 reclassificados para a linha 44 da ficha 09 - Demonstrativo de Apuração do Lucro Real.

Após os esclarecimentos prestados e os devidos ajustes realizados verifica-se que em função de sua Receita Líquida de R\$ 604.218.722,54 (excluídos R\$ 848.394,64 dos serviços), do total enviado para o exterior a título de royalties a constar na linha 30 da ficha 05A, ou seja, R\$ 41.308.722,54 só R\$ 30.210.902,40 correspondente a 5% (cinco por cento) da receita líquida das vendas dos produtos fabricados ou vendidos, poderia ser deduzido como Despesas Operacionais, os R\$ 11.097.820,14 excedentes, integram as parcelas não dedutíveis, que deveriam ser adicionados na apuração do Lucro Real, fato esse não considerado pelo fiscalizado, razão pela qual foi autuado.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2011	11.097.820,14	75,00
Enquadramento Legal		

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2011:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Art. 71 da Lei nº 4.506/64 c/c Arts. 247; 249 Inciso I; 353; 354 e 355 do Decreto 3.000/99 (RIR 99) e Portaria MF 60/1994; Portarias MF Ws 113/1959, GB nº 314/1970, 60/1994 e Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 2/2002.

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

CSLL:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração das infrações abaixo discriminadas, com fundamento em fatos cuja apuração serviu para a determinação de infrações à legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS

INFRAÇÃO: CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS NÃO DEDUTÍVEIS

Valores utilizados como Despesas Operacionais, correspondentes a Royalties pagos a beneficiário domiciliado no exterior, cujo montante excedente ao limite de 5% (cinco por cento) da Receita Líquida das Vendas dos Produtos fabricados ou vendidos não foram adicionados ao Lucro Real, como despesas não dedutíveis.

Em ação fiscal iniciado em 06/08/14 no contribuinte acima identificado, constatou-se que na Ficha 05A, linha 27 da sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ 2012, ano-calendário 2011 a empresa lançou e se utilizou de R\$ 45.977.300,79 como despesas operacionais.

Regularmente intimado em 19/05/2015 a apresentar os demonstrativos analíticos e a composição dos valores lançados na linha 27, da ficha 05A - Demais Provisões, esclareceu o seguinte: que embora tenha lançado a importância de R\$ 45.308.722,54 na linha 27, a importância de R\$ 41.308.722,54 não é provisão, e sim despesas de royalties, conforme demonstrado no balancete da empresa de 31/12/2011 e que deveriam ter sido alocadas na linha 30, Royalties e Assistência Técnica - Exterior. Demonstrou a natureza e composição da conta, constatado em seu Razão Analítico em anexo.

Em 28/03/2016 esclarece a composição e reclassificação dos valores contidos na linha 27, relativamente as parcelas não dedutíveis, R\$ 12.455.314,33, assim distribuídos: R\$ 4.668.578,25 seria o valor efetivo das despesas não dedutíveis a constar na linha 27, conforme composição apresentada por ele, sendo o restante R\$ 7.786.736,08 reclassificados para a linha 44 da ficha 09 - Demonstrativo de Apuração do Lucro Real.

Após os esclarecimentos prestados e os devidos ajustes realizados verifica-se que em função de sua Receita Líquida de R\$ 604.218.722,54 (excluídos R\$ 848.394,64 dos serviços), do total enviado para o exterior a título de royalties a constar na linha 30 da ficha 05A, ou seja, R\$ 41.308.722,54 só R\$ 30.210.902,40 correspondente a 5% (cinco por cento) da receita líquida das vendas dos produtos fabricados ou vendidos, poderia ser deduzido como Despesas Operacionais, os R\$ 11.097.820,14 excedentes, integram as parcelas não dedutíveis, que deveriam ser adicionados na apuração do Lucro Real, fato esse não considerado pelo fiscalizado, razão pela qual foi autuado.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2011	11.097.820,14	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2011:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Art. 2º da Lei nº 9.249/95.

Art. 1º da Lei nº 9.316/96;

art. 28 da Lei nº 9.430/96

Art. 28 da Lei nº 9.430/96.

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados

3. Conforme relatado acima, a Autoridade Fiscal procedeu ao lançamento de ofício, nos termos dos artigos 904¹ e 926² do RIR/99, em razão da constatação de “adições não efetuadas na apuração do lucro real, decorrentes da dedução indevida de despesas”.

4. A Fiscalização apurou que, na DIPJ 2012 (ano-calendário 2011), a empresa registrou o montante de R\$ 45.977.300,79 como despesas operacionais (Ficha 05A, linha 27). Instada a prestar esclarecimentos, a Contribuinte reconheceu que R\$ 41.308.722,54 correspondiam, na realidade, a despesas com royalties pagos a beneficiário domiciliado no exterior, as quais deveriam ter sido informadas na linha específica de Royalties e Assistência Técnica – Exterior, conforme se verifica dos seguintes trechos:

“Regularmente intimado em 19/05/2015 a apresentar os demonstrativos analíticos e a composição dos valores lançados na linha 27, da ficha 05A - Demais Provisões, esclareceu o seguinte: que embora tenha lançado a importância de R\$ 45.308.722,54 na linha 27, a importância de R\$ 41.308.722,54 não é provisão, e sim despesas de royalties, conforme demonstrado no balancete da empresa de 31/12/2011 e que deveriam ter sido alocadas na linha 30, Royalties e Assistência Técnica - Exterior. Demonstrou a natureza e composição da conta, constatado em seu Razão Analítico em anexo”.

5. Em esclarecimentos posteriores, a Contribuinte informou que parte desses valores seria não dedutível, promovendo reclassificações contábeis. Todavia, após os ajustes, a Fiscalização verificou que, considerando a receita líquida de vendas de R\$ 604.218.722,54, apenas

¹ **Art. 904.** O lançamento de ofício será efetuado pela autoridade administrativa quando:

I – a declaração não for prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

II – a declaração prestada não merecer fé;

III – for constatada a omissão ou inexatidão, por parte da pessoa obrigada, no exercício da atividade a que se refere o art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

² **Art. 926.** Serão adicionados ao lucro líquido, para efeito de determinação do lucro real, os custos, despesas, encargos, perdas e provisões não dedutíveis na forma deste Regulamento.

R\$ 30.210.902,40, equivalentes a 5% da receita líquida, poderiam ser deduzidos como despesas operacionais, nos termos da legislação aplicável. Confira-se:

“Após os esclarecimentos prestados e os devidos ajustes realizados verifica-se que em função de sua Receita Líquida de R\$ 604.218.722,54 (excluídos R\$ 848.394,64 dos serviços), do total enviado para o exterior a título de royalties a constar na linha 30 da ficha 05A, ou seja, R\$ 41.308.722,54 só R\$ 30.210.902,40 correspondente a 5% (cinco por cento) da receita líquida das vendas dos produtos fabricados ou vendidos, poderia ser deduzido como Despesas Operacionais, os R\$ 11.097.820,14 excedentes, integram as parcelas não dedutíveis, que deveriam ser adicionados na apuração do Lucro Real, fato esse não considerado pelo fiscalizado, razão pela qual foi autuado”.

6. Assim, o montante excedente de R\$ 11.097.820,14, correspondente a royalties pagos ao exterior acima do limite legal, deveria ter sido adicionado ao lucro real, o que não foi realizado pela Contribuinte, ensejando o presente Auto de Infração.

7. A Contribuinte foi cientificada do lançamento e apresentou Impugnação (e-fls. 114/151), cujas alegações podem ser assim resumidas:

- (i) Nulidade do lançamento por falta de motivação: A Impugnante sustenta que o Auto de Infração é nulo, pois teria sido lavrado com base em presunções absolutas, sem investigação adequada dos fatos e sem análise dos documentos que justificariam as despesas com royalties. Afirma ausência de motivação fática e jurídica suficiente, em afronta aos princípios da legalidade, da verdade material e da motivação dos atos administrativos.
- (ii) Cerceamento do direito de defesa: Alega que houve cerceamento de defesa, pois a Fiscalização não teria analisado a natureza dos contratos celebrados nem solicitado documentos essenciais, como contratos e fechamentos de câmbio, optando por autuar exclusivamente com base em informações da DIPJ. Sustenta violação ao contraditório e à ampla defesa.
- (iii) Indevida presunção de ineditabilidade dos royalties: Defende que a Fiscalização presumiu indevidamente que todos os royalties pagos ao exterior estariam sujeitos ao limite legal de 5% da receita líquida. Argumenta que parte relevante dos valores decorre de contratos de sublicenciamento de software, os quais não estariam sujeitos às limitações legais aplicáveis aos royalties por fornecimento de tecnologia.
- (iv) Legalidade das deduções efetuadas: Sustenta que as despesas com royalties foram regularmente contratadas, necessárias à atividade da empresa e legalmente dedutíveis, tendo sido devidamente registradas e amparadas por contratos distintos (fornecimento de tecnologia, know-how e sublicenciamento de software), todos averbados no INPI.

- (v) Ausência de infração material: A Impugnante afirma que não houve infração à legislação do IRPJ e da CSLL, pois as deduções observaram a legislação vigente. A autuação, segundo a defesa, decorre de equívoco interpretativo da Fiscalização, e não de conduta irregular da Contribuinte.
- (vi) Inversão indevida do ônus da prova: Alega que a Fiscalização teria promovido indevida inversão do ônus da prova, exigindo que a Contribuinte demonstrasse a legalidade das deduções, quando caberia ao Fisco comprovar a ocorrência do fato gerador, a infração e o montante devido, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional.

8. Os autos foram encaminhados à Autoridade Julgadora de 1ª instância para que a Impugnação apresentada fosse apreciada. E, em 17 de janeiro de 2018, a 15ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (“DRJ/RPO”), em Acórdão de nº 14-75.709 (e-fls. 320/326), entendeu por bem **julgá-la improcedente**, ao fundamento de que:

- (i) Rejeitou-se a alegação de nulidade do Auto de Infração, uma vez que os vícios apontados pela Contribuinte não se enquadram nas hipóteses previstas nos artigos 59 e 60 do Decreto nº 70.235/1972. Destacou-se que eventual cerceamento de defesa somente poderia ocorrer em fase posterior à lavratura do Auto, não se verificando, no caso, qualquer irregularidade capaz de ensejar nulidade.
- (ii) Afastou-se a tese de que o lançamento teria sido efetuado com base em presunções, pois os valores utilizados pela Fiscalização decorreram das próprias informações prestadas pela Contribuinte, inclusive quanto ao montante declarado como royalties na DIPJ 2012, posteriormente retificada e aceita pela Autoridade Fiscal.
- (iii) Com base na receita líquida de vendas informada e na aplicação do limite legal de 5% para dedução de royalties, previsto no artigo 355 do RIR/99, a Fiscalização apurou corretamente que apenas parte dos valores poderia ser deduzida como despesa operacional, devendo o excedente ser adicionado ao lucro real.
- (iv) A tentativa da Impugnante de requalificar parte dos pagamentos como licença de uso de software foi rejeitada, por se entender que o conceito legal de royalties abrange o produto como um todo, incluindo hardware e software, especialmente no caso de produtos tecnológicos, razão pela qual tais valores permanecem sujeitos ao limite legal de dedutibilidade.

9. Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.INEXISTÊNCIA

Com o início da fase litigiosa, a contribuinte tem o direito de exercer plenamente seu direito de defesa, podendo apresentar todos os elementos de prova contra o lançamento. Não há, portanto, cerceamento do direito à ampla defesa se o Termo de Verificação Fiscal e o respectivo Auto de Infração, lavrado pelo Fisco, descreve em detalhe cada uma das infrações que são imputadas ao sujeito passivo com os respectivos enquadramentos legais.

ARGÜIÇÃO DE NULIDADE. INCABÍVEL.

No âmbito do PAF só são aceitas argüições de nulidade com base em ato praticado por agente incompetente ou despachos e decisões proferidos com preterição do direito de defesa. As demais irregularidades, incorreções e omissões não importam em nulidade e são passíveis de saneamento, nos termos do art. 60 do Decreto nº 70.235/72.

LIMITE DE 5% DA RECEITA LÍQUIDA. ROYALTIES

O produto inteiro encontra-se regido pelo art. 355 do RIR tanto a parte do “hardware” quanto do “software”.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

10. Em 21 de fevereiro de 2018, a Contribuinte tomou conhecimento do resultado do julgamento do Acórdão nº 14-75.709, através de sua Caixa Postal - Domicílio Tributário Eletrônico (“DTE”), conforme se verifica do “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem” (e-fl. 332) e, na sequência, entendeu por apresentar Recurso Voluntário (e-fls. 335/359), por meio do qual ratificou as alegações levantadas em sede de Impugnação e, ainda, suscitou as seguintes alegações:

- (i) A Fiscalização confundiu duas naturezas jurídicas distintas de despesas: royalties por fornecimento de tecnologia e know-how, relativos à fabricação dos equipamentos no Brasil; e remuneração por licença de uso de software, sem transferência de tecnologia nem cessão de código-fonte.
- (ii) Alega que apenas a parcela referente a royalties estaria sujeita ao limite de 5%, ao passo que os valores pagos pela licença de uso de software não se enquadram no conceito legal de royalties e, portanto, não estão sujeitos à limitação do artigo 355 do RIR/99.
- (iii) Reconhece que, por equívoco, toda a despesa foi inicialmente declarada como “royalties” na DIPJ, mas sustenta que a nomenclatura utilizada não altera a natureza jurídica da despesa, a qual deve ser definida pelo regime jurídico aplicável e pelos contratos firmados.

- (iv) A Recorrente aponta nulidade do Acórdão recorrido, sob dois fundamentos principais: omissão quanto ao benefício fiscal da SUDAM, consistente na redução de 75% do IRPJ, regularmente alegado e não apreciado e deficiência de fundamentação, pois a decisão teria criado, sem base legal, a tese de que software e hardware compõem um “produto único”, sujeitando todas as despesas ao limite de royalties, sem indicar dispositivo normativo que autorize tal conclusão.
- (v) No mérito, sustenta que a legislação não autoriza somar despesas de naturezas distintas apenas porque se relacionam à produção de um mesmo produto; o fato de software e hardware integrarem um equipamento final não transforma automaticamente a remuneração por licença de uso de software em royalty e mesmo que se admitisse a natureza de royalties, tais pagamentos não se enquadrariam nas hipóteses restritas do artigo 355 do RIR/99.

11. Os autos foram remetidos para este E. CARF para prosseguir com o julgamento do Recurso Voluntário, conforme se verifica do Despacho de Encaminhamento (e-fl. 386).

12. É o relatório.

VOTO

Conselheira **Miriam Costa Faccin**, Relatora.

I – Juízo de Admissibilidade do Recurso Voluntário

13. Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do artigo 43 da Portaria MF nº 1.634/2023³ - Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”). Dele, portanto, tomo conhecimento.

³ **Art. 43.** À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

III - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), exceto nas hipóteses previstas no inciso II do art. 44;

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova, sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 45;

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação

14. Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do Acórdão recorrido em **21.02.2018** (e-fl. 332), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **22.03.2018** (e-fl. 334), ou seja, **dentro do prazo de 30 (trinta) dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972⁴.

15. Portanto, é **tempestivo** o recurso apresentado e, por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF").

II – Delimitação da Lide

16. A principal matéria sob julgamento refere-se à natureza jurídica dos pagamentos realizados pela Recorrente, classificados pela Fiscalização como royalties, para fins de aplicação do limite de dedutibilidade previsto na legislação do imposto de renda.

17. A autuação, referente ao ano-calendário de 2011, foi motivada pela suposta inobservância do limite de dedutibilidade das despesas com royalties, que, segundo a Autoridade Fiscal, teriam ultrapassado 5% (cinco por cento) da receita líquida, nos termos do artigo 355 do Regulamento do Imposto de Renda⁵.

18. Contudo, é necessário examinar se a totalidade das despesas consideradas pela Fiscalização como royalties possui, de fato, essa natureza jurídica, ou se parte desses pagamentos corresponde à remuneração por licença de uso de software, hipótese que não se submete à limitação de dedutibilidade aplicável aos royalties.

III – Análise das Alegações Preliminares

III.1 – Análise da Alegação de Nulidade da Decisão Recorrida por Omissão

19. A Recorrente aduz inicialmente a nulidade da decisão recorrida por ausência de manifestação sobre o benefício fiscal concedido com base no "Laudo Constitutivo nº 129/2009", emitido pela Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia (SUDAM), com a consequente redução do IRPJ lançado.

(Simples- Nacional), bem como exigência de crédito tributário decorrente da exclusão desses regimes, independentemente da natureza do tributo exigido;

VI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo; e

VII - tributos, penalidades, empréstimos compulsórios, anistia e matéria correlata não incluídos na competência julgadora das demais Seções.

⁴ **Art. 33.** Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

⁵ **Art. 355.** As somas das quantias devidas a título de royalties pela exploração de patentes de invenção ou uso de marcas de indústria ou de comércio, e por assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante, poderão ser deduzidas como despesas operacionais até o limite máximo de cinco por cento da receita líquida das vendas do produto fabricado ou vendido, ressalvado o disposto nos arts. 501 e 504, inciso V.

20. Alega que, a autuação deveria refletir a aplicação desse benefício fiscal, reduzindo proporcionalmente o montante exigido a título de IRPJ. Nesse sentido, afirma que o valor originalmente exigido de R\$ 2.750.455,03 deveria ser reduzido para R\$ 687.613,76.

21. A Recorrente destaca que essa questão foi expressamente suscitada em sua Impugnação, mas que a decisão recorrida deixou de apreciá-la, configurando omissão relevante sobre ponto capaz de influenciar diretamente o montante do crédito tributário exigido.

22. Da análise da Impugnação (e-fls. 114/151), verifica-se que a Recorrente apresentou um tópico específico tratando a respeito do referido benefício, inclusive indicando a juntada do “Laudo Constitutivo nº 129/2009”:

IV.4 DA EQUIVOCADA QUANTIFICAÇÃO DO IRPJ – DESCONSIDERAÇÃO DOS BENEFÍCIOS DA SUDAM

99. Ainda em relação ao mérito, caso as razões de invalidade e improcedência não sejam aceitas, é de fundamental importância salientar que a fiscalização quantificou equivocadamente o montante de IRPJ na presente autuação.

100. Com efeito, a **IMPUGNANTE**, de acordo com o Laudo Constitutivo nº 129/2009 (**Doc. 29**), emitido pelo Superintendente da Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia – SUDAM, com base na Lei Complementar nº 124/2007, possui o direito à redução do imposto sobre a renda e adicionais não-restituíveis, calculados com base no lucro da exploração.

101. De acordo com o Laudo Constitutivo, o direito à redução do IRPJ e dos adicionais não-restituíveis é de 75% pelo prazo de janeiro de 2009 a dezembro de 2019.

102. Considerando que o Auto de Infração foi lavrado em relação ao ano-calendário de 2011, mister a retificação da autuação para fazer constar o benefício a que faz jus a **IMPUGNANTE**, consubstanciado na redução do imposto em 75%.

23. De fato, quando olhamos para a decisão de primeira instância, o único parágrafo que trata a respeito do benefício acima mencionado é o que consta do relatório, abaixo descrito:

“108. Requer-se, ainda, caso entenda-se pela improcedência dos pedidos formulados acima, o recálculo do imposto de renda supostamente devido, bem como a recapitulação da autuação para fazer constar o fundamento da quantificação do imposto, notadamente porque a Impugnam e é beneficiária de incentivo fiscal constituído pela SUDAM”.

24. E, nesse parágrafo, sua análise sobre o referido benefício se restringe em relatar o pleito da Recorrente, mas não aborda os argumentos mencionados.

25. É claro que o julgador não está obrigado a responder todos os argumentos trazidos pelas partes, mas os fundamentos que são capazes, de forma autônoma de infirmar o direito alegado, esses devem ser analisados, sob pena de violação ao artigo 93, inciso IX, da Constituição Federal⁶ e ao artigo 489, §1º, do Código de Processo Civil⁷.

26. Nesse contexto, o mais adequado seria que a decisão recorrida tivesse abordado os pontos acima destacados. E, como tais questões não foram abordadas, não podemos aqui conhecê-las, sob pena de estarmos sob o risco de supressão de instância.

27. Caso este Colegiado venha a se manifestar originariamente sobre os argumentos da Recorrente, poderá ser caracterizada a supressão de instância administrativa, implicando em eventual nulidade do presente julgamento e dos atos que lhe sejam supervenientes. Este é o entendimento que tem prevalecido neste Conselho, conforme se depreende das ementas abaixo:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2013

MATÉRIA NÃO ENFRENTADA PELA DRJ. APRECIÇÃO ORIGINÁRIA EM SEGUNDA INSTÂNCIA DE JULGAMENTO. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA.

A apreciação da matéria em segunda instância, sem que tenha sido apreciada em primeira instância, caracteriza supressão de instância, o que não se admite no direito processual administrativo tributário.

No presente caso, deve ser cancelado o Acórdão recorrido, para que a primeira instância analise a procedência ou não das alegações referentes ao pedido de diligência na Manifestação de Inconformidade levada a julgamento.

(Processo nº 16682.901135/2014-14. Acórdão nº 1302-007.348 – 1ª Seção/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária. Sessão de 29 de janeiro de 2025. Relatora Miriam Costa Faccin)

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

⁶ Art. 93. [...]

IX - todos os julgamentos dos órgãos do Poder Judiciário serão públicos, e fundamentadas todas as decisões, sob pena de nulidade, podendo a lei limitar a presença, em determinados atos, às próprias partes e a seus advogados, ou somente a estes, em casos nos quais a preservação do direito à intimidade do interessado no sigilo não prejudique o interesse público à informação; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004)

⁷ Art. 489 [...]

§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:

I - se limitar à indicação, à reprodução ou à paráfrase de ato normativo, sem explicar sua relação com a causa ou a questão decidida;

II - empregar conceitos jurídicos indeterminados, sem explicar o motivo concreto de sua incidência no caso;

III - invocar motivos que se prestariam a justificar qualquer outra decisão;

IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador; [...].

[...]

NULIDADE PARCIAL DA DECISÃO RECORRIDA. RETORNO DOS AUTOS À DRJ PARA NOVA DECISÃO.

É nula a decisão recorrida por preterição do direito de defesa do contribuinte, haja vista a existência de impugnações apresentadas tempestivamente que não tiveram seus argumentos enfrentados no momento processual devido.

(Processo nº 10469.720137/2006-34. Acórdão nº 1302-007.375 – 1ª Seção/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária. Sessão de 14 de abril de 2025. Relator Henrique Nímer Chamas)

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2018

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. DECISÃO CITRA PETITA. CERCEAMENTO DE DEFESA. OCORRÊNCIA.

A decisão recorrida deixou de se manifestar sobre matérias preliminares ao exame do mérito da supressão de tributos objeto da autuação, relacionadas à nulidade do processo e dos autos de infração, suscitadas na Impugnação.

É de rigor a declaração de nulidade do acórdão em reexame, por ser citra petita, para que outro, complementar, seja proferido, sob pena de cerceamento de defesa por supressão de instância de julgamento.

(Processo nº 10283.720074/2023-95. Acórdão nº 1202-001.655 – 1ª Seção/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária. Sessão de 25 de julho de 2025. Relatora Liana Carine Fernandes de Queiroz)

28. Neste sentido, cabe o provimento parcial ao Recurso Voluntário para anular parcialmente a decisão de primeira instância, para que seja proferida decisão complementar com a análise dos argumentos relativos à preliminar suscitada.

IV – Dispositivo

29. Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário, para nessa extensão, dar-lhe **parcial provimento** para anular parcialmente a decisão de primeira instância, determinando o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, para que se profira decisão complementar, com manifestação sobre as matérias entabuladas no item “IV.4 Da Equivocada Quantificação do IRPJ – Desconsideração dos Benefícios da SUDAM” da peça Impugnatória.

30. É como voto.

Assinado Digitalmente

ACÓRDÃO 1302-007.896 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10283.722372/2016-91

Miriam Costa Faccin

DOCUMENTO VALIDADO