



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.728844/2014-42
ACÓRDÃO	1101-002.019 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MZF4 FIOS TECNICOS E UTILIDADES LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2009

LUCRO REAL. ADESÃO EM PROGRAMA DE PARCELAMENTO ESPECIAL INSTITUÍDO PELA LEI Nº 11.941/2009. REMISSÃO DE DÍVIDA FISCAL. RECEITA FINANCEIRA ORIUNDO DA REDUÇÃO DE MULTA E JUROS. LIMITE DE EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. LANÇAMENTO CONTÁBIL QUE DEVE SER EMBASADO POR DOCUMENTOS HÁBEIS E IDÔNEOS.

A contabilidade apenas faz prova em favor da Recorrente se devidamente acompanhada dos documentos fiscais que a embasam. Falhando o contribuinte em apresentar adequadamente a memória de cálculo que embasou a exclusão do valor de juros e multa anistiados em programa de parcelamento, há de se manter a autuação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar as preliminares e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

Sala de Sessões, em 23 de janeiro de 2026.

Assinado Digitalmente

Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho – Relator

Assinado Digitalmente

Efigenio de Freitas Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Roney Sandro Freire Correa, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira, Efigenio de Freitas Junior (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (e-fls. 225-284) interposto contra acórdão da 7ª Turma da DRJ/SPO (e-fls. 189-211) que julgou improcedente impugnação (e-fls. 149-155) apresentada em face de auto de infração de IRPJ e CSLL, relativo ao ano-calendário 2009, em que se apontam infrações de EXCLUSÕES INDEVIDAS na apuração do Lucro Real.

O Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 129-132) que acompanha os autos de infração narra os seguintes fatos principais:

O contribuinte foi, ainda, intimado a especificar a que se referem as exclusões efetuadas a título de "Outras Exclusões" na DIPJ 2010, ano-calendário 2009, na Ficha 09A, Linha 69.

A empresa informou que: "aderiu ao programa de parcelamento de débitos federais e previdenciários conforme a Lei no. 11.941/09 e portaria conjunta RFB/PGFN 06/09. A adesão deu ao contribuinte a redução do valor das multas, juros e encargos legais incidentes sobre a dívida com possibilidade de pagamento da multa remanescente com o prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da Contribuição Social.

A empresa é optante do lucro real e mantém a escrituração contábil em ordem obedecendo os princípios fundamentais de contabilidade, por isso vinha registrando as despesas com juros e multas sobre a dívida. As exclusões efetuadas a título de "outras exclusões" na DIPJ 2010, ano-calendário 2009, na Ficha 09A, linha 69, no valor de R\$ 11.125.840,04 são referentes ao valor do montante total que a empresa auferiu a título de benefício com a redução dos encargos.

(...)

O contribuinte foi, também, intimado a justificar a diferença entre o valor declarado na DIPJ 2010. FICHA 09A, Linha 69 como "Outras Exclusões" (R\$ 11.125.840,04) e os valores lançados (R\$ 10.124.875,84) no Recibo de Consolidação de Parcelamento, conforme tabela abaixo:

(...)

Em resposta, o contribuinte afirma que: "...o valor declarado na DIPJ é o correto e não tem como justificar a diferença em relação ao número que consta do Recibo de Consolidação de parcelamento...."

"O valor de R\$ 11.125.840,04 resulta da diminuição do valor da dívida registrada na contabilidade e os benefícios calculados por ele conforme o estabelecido no art. 3º. da Lei 11.941/2009. Situação que procura demonstrar no anexo I e que pode ser comprovada por meio dos livros contábeis."

...o valor de R\$ 11.125.840,04 é o resultado aritmético dos registros contábeis, eliminando qualquer suspeito que sua composição possa resultar de qualquer outro evento registrado na contabilidade da empresa."

"... não tem como chegar no valor de R\$ 10.124.875,84 conforme recibo ... pois são valores que constam do controle da Receita Federal e chama atenção que efetuou a contabilização do REFIS no mês de novembro de 2009 que é a data que passou a participar do REFIS enquanto o Recibo considerado... foi emitido em julho/2011, fato que demonstra que o contribuinte não tinha como identificar a existência e qualquer diferença entre seus números e o da Receita Federal do Brasil e assim fazer o ajuste de valores dentro do exercício de 2009..."

Considerando que o contribuinte não logrou êxito em comprovar a diferença entre o valor lançado como "Outras Exclusões" (R\$ 11.125.840,04) e o valor consolidado do Parcelamento do REFIS (R\$ 10.124.875,84) no total de R\$ 1.000.964,20, este valor será objeto de Auto de Infração e lançado como Exclusão Indevida.

Cientificada do lançamento, a contribuinte apresentou impugnação em que defende que o valor da exclusão é correto, uma vez que *"manteve em sua contabilidade contas específicas para o registro da movimentação decorrente do ajuste da dívida ao saldo atualizado, conforme foi efetuando os pagamentos e os juros sobre o saldo devedor iam sendo agregados, visando o controle da dívida"*. Afirma que *"a análise da contabilidade devidamente mantida pelo Contribuinte e das contas contábeis específicas para o controle da dívida tributária e parcelada no programa REFIS permite que a origem do valor de R\$11.125.840,04 seja compreendida e auditada com profundidade por qualquer terceiro que tenha algum interesse em compreender os números da empresa"*. Reconhece que *"não tinha como explicar a existência de uma diferença em relação ao número apresentado por ele e o que consta de um formulário produzido pela própria Receita Federal do Brasil e que não permite análise alguma"*.

A DRJ proferiu acórdão que restou a seguir ementado:

LUCRO REAL. ADESAO EM PROGRAMA DE PARCELAMENTO ESPECIAL INSTITUÍDO PELA LEI Nº 11.941/2009. REMISSÃO DE DÍVIDA FISCAL. RECEITA FINANCEIRA ORIUNDO DA REDUÇÃO DE MULTA E JUROS. LIMITE DE EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. VEDAÇÃO DE APROVEITAMENTO DE IMPORTÂNCIA EXCEDENTE DA APURAÇÃO CONSTANTE DO DEMONSTRATIVO DE CONSOLIDAÇÃO.

Os efeitos da adesão ao parcelamento especial instituído pela Lei nº 11.941/2009, uma vez deferido o parcelamento, retroagem à data da adesão, impondo-se o ajuste do saldo devedor no mês de ingresso ao programa de parcelamento especial. A receita oriunda da redução de multa e juros de mora decorrentes da fruição do benefício previsto no art. 1º, § 3º, inciso I, da Lei nº 11.941/2009 pode ser excluída do lucro líquido, para efeito de apuração do lucro real, nos termos do art. 4º, parágrafo único do mesmo diploma legal. Não obstante isto, o aproveitamento dos efeitos da remissão fiscal limita-se ao montante de redução de juros e multa de mora indicados no demonstrativo de consolidação emitido supervenientemente ao deferimento da adesão e a finalização dos procedimentos de negociação da dívida tributária a ser integrada no regime de parcelamento.

EXCLUSÕES INDEVIDAS DA BASE DE CÁLCULO. DESPESAS OPERACIONAIS. CONDIÇÕES DE DEDUTIBILIDADE. PERDA DOS EFEITOS.

A caracterização da indedutibilidade de valores computados de forma indevida do Lucro Real deve preencher os requisitos de usualidade, normalidade e necessidade, bem assim não promovidos por mera liberalidade da administração da companhia. As exclusões indevidas da apuração do resultado fiscal do exercício da sociedade e que não atendam tais circunstâncias e a ordem jurídica específica ante a falta de comprovação adequada no curso de procedimento de fiscalização instaurado perante o sujeito passivo, torna incabível sua dedução da base impositiva do imposto de renda.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL Ano-calendário: 2009 EXCLUSÕES INDEVIDAS DA BASE DE CÁLCULO. DESPESAS OPERACIONAIS. CONDIÇÕES DE DEDUTIBILIDADE. PERDA DOS EFEITOS.

A caracterização da indedutibilidade de valores computados de forma indevida na base de cálculo da CSLL deriva da própria observância do conceito de resultado do exercício convergente com a apuração definida pela legislação societária. Certificado que o sujeito passivo realizou procedimento dissociado com a matriz normativa de regência, plenamente cabível a glosa de exclusões computadas indevidamente na determinação da base impositiva da CSLL atinente ao exercício financeiro de competência.

Irresignada, a Recorrente interpôs recurso voluntário em que suscitou, em preliminar, (a) nulidade do auto de infração; (b) nulidade da decisão da DRJ. No mérito, defendeu a improcedência do cálculo elaborado pelo Fisco.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Discute-se nestes autos a exclusão promovida pela Recorrente na apuração do Lucro Real relativa ao valor anistiado quando da adesão pela contribuinte ao REFIS. Ao ingressar em referido programa de parcelamento, a Recorrente obteve descontos de principal, multa e juros, os quais não seriam tributáveis e, em que pese representarem receitas contábeis a serem reconhecidas, são excluídas na apuração do Lucro Real.

É incontroverso o tratamento fiscal a ser dado ao desconto obtido: a própria fiscalização reconheceu a pertinência da exclusão e o tratamento dado pela Recorrente. A controvérsia cinge-se, na verdade, tão somente com relação ao *montante* que foi objeto da exclusão.

Em realidade, a não tributação dos descontos obtidos no parcelamento em questão é previsão expressa da própria Lei 11.941/2009:

Art. 4º Aos parcelamentos de que trata esta Lei não se aplica o disposto no § 1º do art. 3º da Lei no 9.964, de 10 de abril de 2000, no § 2º do art. 14-A da Lei no 10.522, de 19 de julho de 2002, e no § 10 do art. 1º da Lei no 10.684, de 30 de maio de 2003. (Vide Lei nº 12.865, de 2013) (Vide Lei nº 13.043, de 2014)

Parágrafo único. Não será computada na apuração da base de cálculo do Imposto de Renda, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS a parcela equivalente à redução do valor das multas, juros e encargo legal em decorrência do disposto nos arts. 1º, 2º e 3º desta Lei

Assim, de fato é ausente de dúvida a questão. Reside a discussão tão somente na *quantificação* da exclusão feita pela Recorrente.

Em síntese, a contribuinte afirma que se utilizou de seus controles internos, a partir da contabilidade, para quantificar o valor da exclusão. Defende, com isso, que *“a análise da contabilidade devidamente mantida pelo Contribuinte e das contas contábeis específicas para o controle da dívida tributária e parcelada no programa REFIS permite que a origem do valor de R\$11.125.840,04 seja compreendida e auditada com profundidade por qualquer terceiro que tenha algum interesse em compreender os números da empresa”*.

Ainda no curso da fiscalização e intimada a apresentar a composição e origem dos lançamentos efetuados na Parte A do LALUR (Intimação de e-fls. 21-23), a Recorrente apresentou cópia do Livro Razão (e-fls. 29-48) e inicialmente indicou que a exclusão do montante de R\$11.125.840,04 seria “referente ao valor do montante total que a empresa auferiu a título de benefício com a redução destes encargos”, justificando seu entendimento a partir de Soluções de Consulta da RFB (Resposta de e-fls. 53-54). À ocasião, igualmente trouxe os recibos de Consolidação do parcelamento (e-fls. 55-740).

Diante dessas informações, a fiscalização intimou a Recorrente a “demonstrar, contabilmente, a apropriação da despesa referente a juros e multas decorrentes dos impostos em atraso objeto do REFIS”, bem como “demonstrar as respectivas adições no LALUR” e “demonstrar mensalmente contabilmente e no LALUR a apropriação da receita oriunda da redução das multas e dos juros de mora decorrentes do parcelamento” (e-fls. 90-91).

A Recorrente, na ocasião, apresentou cópias de páginas avulsas do Livro Razão, assim como tabelas apócrifas em que se apresenta o que seria a “memória de cálculo” (e-fls. 92-124). A partir daí, e constatando-se a diferença entre o valor contido na DIPJ a título de Outras Exclusões (R\$11.125.840,04) e o Recibo de Consolidação (R\$10.124.875,84), é que a fiscalização intimou a contribuinte a esclarecer referida diferença (Intimação de e-fls. 125-126). A fiscalização, naquela ocasião, apresentou a seguinte memória de cálculo:

CONTEXTO				
No exercício das funções de Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil – AFRFB com base nas disposições contidas nos artigos 904, 911 e 927 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), damos prosseguimento à fiscalização junto ao contribuinte supra identificado, determinado pelo Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização – MPF-F, de numeração em epígrafe, intimando-o justificar a diferença entre o valor declarado na DIPJ 2010, Ficha 09A, linha 69 como “Outras Exclusões” (R\$ 11.125.840,04) e os valores lançados (R\$ 10.124.875,84) no Recibo de Consolidação de Parcelamento de Saldo Remanescente dos Programas REFIS, PAES, PAEX E Parcelamento Ordinários – art. 30. Demais Débitos no Âmbito da RFB, conforme tabela abaixo:				
Vr SEM Redução (A)	Vr COM redução (B)	(A-B)=C	Total de Juros e Multa (D)	(C+D)
R\$ 4.742.234,70	R\$ 3.888.602,90	R\$ 853.631,80	R\$ 2.379.840,75	
R\$ 23.825,48	R\$ 17.931,07	R\$ 5.894,41	R\$ 5.811,70	
R\$ 5.545.687,44	R\$ 4.590.573,77	R\$ 955.113,67	R\$ 2.698.830,01	
R\$ 2.011.892,98	R\$ 1.678.702,46	R\$ 333.190,52	R\$ 959.968,49	
R\$ 2.503.632,26	R\$ 1.812.601,09	R\$ 691.031,17	R\$ 1.241.563,32	
R\$ 14.827.272,86	R\$ 11.988.411,29	R\$ 2.838.861,57	R\$ 7.286.014,27	R\$ 10.124.875,84

Como se nota, a fiscalização considerou que o somatório dos valores de (a) multa; (b) juros e (c) reduções – constantes do Recibo de Consolidação – não corresponderiam aos R\$11.125.840,04 informados pela Recorrente em seu LALUR. Intimado, o contribuinte não respondeu.

O valor lançado, pois, se deu a partir da diferença entre o valor excluído pela Recorrente e aquele encontrado pela fiscalização através da composição acima destacada, elaborada a partir do Recibo de Consolidação do REFIS.

Feita tal deambulação preliminar, vejamos as razões do recurso.

Em seu recurso voluntário, a Recorrente formula, de início, preliminar de nulidade do auto de infração, afirmando que “A CONTROVÉRSIA TODA GIRA AO ENTORNO DA CONTABILIZAÇÃO DESSES BENEFÍCIOS, EM ESPECIAL DO PREVISTO NO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 4º, DA LEI 11.941/2009, TODAVIA NENHUM DESSES DISPOSITIVOS ENCONTRA-SE CITADO NO AIIM COMO NORMA INFRINGIDA”.

Afirma-se que é “nulo o auto de infração que não indica a metodologia utilizada pela fiscalização para apurar o crédito tributário” e que “a descrição dos fatos e enquadramento

legal do AIIM é igualmente superficial”, de modo que “a falta de correlação entre a conduta praticada e a norma legal indicada como infringida desrespeita o princípio da motivação, implicando em violação ao disposto no art. 142 do CTN e art. 10 do Decreto 70.235/1972”.

Nota-se, contudo, que tais argumentos não foram aduzidos junto à impugnação. Trata-se, a rigor, de matéria preclusa, na medida em que, de acordo com o art. 14 do Decreto 70.235/1972, é a impugnação que instaura a fase litigiosa do processo administrativo, e, nos termos do art. 17, considera-se não impugnada a matéria não expressamente contestada pelo impugnante.

Não obstante, apenas por uma cautelosa atenção ao princípio do formalismo moderado, uma vez que a Recorrente havia formulado um tópico denominado “Preliminar” em sua impugnação – de cunho absolutamente genérico, diga-se de passagem – observo que tampouco assiste lhe razão na preliminar de nulidade.

Como exposto, é clara a origem do lançamento. A fiscalização intimou a Recorrente para esclarecer a composição da exclusão informada na DIPJ. No entender da fiscalização referido esclarecimento não foi feito a contento e, de ante das informações que possuía, chegou ao valor que entendia devido. Sequer houve a glosa integral da exclusão, mas apenas sua redução. A metodologia utilizada é clara: somou-se o valor de multa, juros e descontos, de acordo com as informações contidas no Recibo de Consolidação.

Não há que se falar em nulidade do auto de infração, de forma que afasto a preliminar em questão.

Ainda em sede de preliminar, suscita a Recorrente a nulidade da decisão da DRJ, **“POR VÍCIO MATERIAL, QUANDO CARENTE DE FUNDAMENTAÇÃO VÁLIDA, VISTO QUE ACARRETA O CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA DO CONTRIBUINTE”.**

Tampouco assiste razão à Recorrente nesse ponto. A decisão da DRJ encontra-se devidamente motivada e fundamentada, o que se nota da sua simples leitura. A discordância da Recorrente com relação ao seu racional repousa na matéria de recurso, mas não implica em nulidade.

Assim, igualmente afasto referida preliminar.

No mérito, a Recorrente reitera, basicamente, as razões expostas quando de sua impugnação, no sentido de que *“da análise comparativa e pormenorizada dos documentos apresentados no procedimento fiscal, não há dúvidas de que no presente caso inexistiu enquadramento equivocado em relação aos critérios e cálculos dos benefícios trazidos na Lei 11.941/09, muito menos recolhimento a menor de IR/CSLL, de modo que a Recorrente aplicou corretamente os critérios definidos pela Lei, de acordo com os dados concretos de sua contabilidade, devendo ser integralmente cancelada a exigência fiscal consubstanciada nas autuações fiscais ora combatidas”.*

Afirma que “ao considerar os números do contribuinte e os registros contábeis é possível compreender que o valor R\$11.125.840,04 é o resultado aritmético dos registros contábeis, eliminando qualquer suspeito que sua composição possa resultar de qualquer outro evento registrado na contabilidade da empresa”.

Em outras palavras, o que afirma a Recorrente é que a sua contabilidade comprovaria a regularidade dos valores constantes da DIPJ, e que tais valores encontram-se devidamente refletidos em referida obrigação. Trata-se de uma espécie de “referência circular”, mas, com a devida vênia à Recorrente, incapaz de fazer provar a regularidade de sua exclusão.

De se ter em mente, em primeiro lugar, que a contabilidade apenas faz prova em favor da Recorrente se devidamente acompanhada dos documentos fiscais que a embasam. No caso em tela, a Recorrente pretende fazer prova da regularidade da exclusão a partir do cotejo entre os valores totais que constam no balanço, no próprio LALUR e no “Livro razão parcial”. Apresenta a seguinte “memória de cálculo”:

MAZZAFERRO MONOFILAMENTOS	
	R\$ MIL
PASSIVO EM 30/11/09	15,808
ANISTIAS 11.941	(4,032)
PASSIVO EM 31/10/09	11,776
PREJUÍZO FISCAL PASSÍVEL DE UTILIZAÇÃO	(7,094)
PASSIVO ATUALIZADO E CONSOLIDADO	4,682
PARCELA ESTIMADA REFIS + PAES - PRINCIPAL (SEM SELIC)	26
NÚMERO DE PARCELAS	180
VALOR A SER CONTABILIZADO COMO RECEITA (1 + 2)	
	(11,126)

Afirma, então, que o valor “ANISTIAS 11.941”, de aproximadamente R\$4,032 milhões, encontraria correspondência na DIPJ, no Razão e no Recibo de Consolidação. Da análise do Razão, por sua vez, verifica-se que os valores se referem ao transporte de saldos de provisões de IRPJ e CSLL, bem como dos totais de estoque de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL, que comporiam o valor que entende ser o “benefício auferido com o REFIS”.

A apresentação da Recorrente do que seria a memória de cálculo é, a meu ver, insuficiente para fazer prova do seu cálculo. A composição das planilhas apresenta valores que são incoerentes entre si e simplesmente não foi possível a este julgador, com a devida vênia, compreender o racional por trás de referida metodologia.

A título exemplificativo, veja-se que o valor que denomina “montante total da dívida” estaria presente na impugnação, no Livro Razão parcial, no Lalur, no balanço, no demonstrativo de consolidação e teria sido confirmado em relatório de auditoria. Ocorre que esta rubrica tem valores distintos nesses documentos.

Sob a ótica deste Relator, não há como compreender as tabelas e planilhas acostadas, nem mesmo para fins de validar uma coerência inicial entre os documentos.

Veja-se que, em sua impugnação, a própria Recorrente reconheceu que “não tem como chegar no valor de R\$10.124.875,84 conforme o Recibo utilizado pela Auditora de Receita”, suscitando argumento de que a diferença decorreria do fato de que a consolidação teria sido feita em julho de 2011, ao passo que a autuação se referiria ao ano-calendário 2009. Ocorre que o próprio Recibo de Consolidação demonstra que a data de consolidação é 19/11/2009:

CNPJ: 53.865.531/0001-03

Nome Empresarial: MAZZAFERRO MONOFILAMENTOS TECNICOS LTDA

RECIBO DE CONSOLIDAÇÃO DE PARCELAMENTO DE SALDO REMANESCENTE DOS
PROGRAMAS REFIS, PAES, PAEX E PARCELAMENTOS ORDINÁRIOS - ART. 3º -
DEMAIS DÉBITOS NO ÂMBITO DA RFB

DEMONSTRATIVO DA CONSOLIDAÇÃO

Data da Consolidação: 19/11/2009

Tal argumento – que inclusive poderia levar realmente à improcedência da autuação por uma clara premissa equivocada - é, portanto, inaplicável.

Assim, não há como acolher as razões do recurso também no que tange ao mérito do lançamento.

De todo o exposto, conheço do recurso voluntário para afastar as preliminares e negar-lhe provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho