



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|--|
| PROCESSO | 16327.721173/2019-31 |
| ACÓRDÃO | 1302-007.914 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 27 de março de 2026 |
| RECURSO | EMBARGOS |
| EMBARGANTE | FAZENDA NACIONAL |
| INTERESSADO | BANCO BMG S.A. |

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2014

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO INTERNA. OBSCURIDADE. ACÓRDÃO EMBARGADO. NECESSIDADE DE INTEGRAÇÃO SEM EFEITOS INFRINGENTES.

São cabíveis embargos de declaração quando verificada contradição entre a fundamentação e a conclusão do acórdão, bem como quando a decisão demanda esclarecimento para explicitar, de forma inequívoca, o suporte jurídico adotado pelo colegiado.

No tocante à glosa de despesas relativas à Brasília Estruturadora de Negócios Ltda., impõe-se o acolhimento dos embargos para sanar contradição interna do julgado, a fim de esclarecer que a redução da glosa limita-se às Notas Fiscais nº 120 e 123, no montante total de R\$ 63.792,62, por estarem lastreadas em contrato celebrado pela própria recorrente, mantidas as demais glosas.

Quanto ao lançamento de IRRF com fundamento no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, os embargos devem ser acolhidos para aclarar que a redução da base de cálculo aos valores líquidos efetivamente pagos decorre da aplicação do § 3º do referido dispositivo legal ao quadro fático comprovado nos autos, sem que isso implique inovação decisória ou autorização de dedução, pela fonte pagadora, de valores anteriormente retidos.

Embargos acolhidos para sanar contradição e obscuridade, sem efeitos infringentes.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos embargos e acolhê-los, sem efeitos infringentes, nos termos do relatório e voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão – Relatora

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Carmem Ferreira Saraiva (substituta integral), Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão, Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Embargos de Declaração opostos pela Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 1302-007.294, proferido nestes autos, por meio do qual esta 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento apreciou Recurso de Ofício e Recurso Voluntário interposto pelo Banco BMG S.A. e, no que interessa aos presentes aclaratórios, manteve a maior parte das glosas de despesas de IRPJ e CSLL, reduziu parcialmente as glosas relativas às empresas Assunção Promotora EIRELI e Brasília Estruturadora de Negócios Ltda., determinou o ajuste da base de cálculo do IRRF aos valores líquidos efetivamente transferidos e afastou a multa qualificada, reduzindo-a ao percentual de 75%.

A decisão restou assim ementada:

PROCESSO 16327.721173/2019-31

ACÓRDÃO 1302-007.294 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA 2

SESSÃO DE 2 de novembro de 2024

RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO

RECORRENTES BANCO BMG S/A E FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2014

RECURSO DE OFÍCIO – NÃO CONHECIMENTO.

Recurso de ofício não conhecido, pois o valor exonerado não atinge o limite de alçada previsto na Portaria MF nº 02/2023. Aplicação da Súmula CARF nº 103.

PRELIMINARES – NULIDADE E DECADÊNCIA – INOCORRÊNCIA.

Não há nulidade por cerceamento de defesa, pois o contribuinte teve acesso ao processo e às informações necessárias para sua impugnação, conforme art. 10 do Decreto-lei nº 70.235/72. Afastada a alegação de decadência, nos termos do art. 173, I, do CTN e da Súmula CARF nº 114.

IRPJ/CSLL – GLOSA DE DESPESAS – NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

Despesas com pagamentos a prestadores de serviço sem comprovação da efetiva prestação são indedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, conforme os arts. 247 a 249 do RIR/99. Mantida a glosa para as empresas Credpag Consultoria e Serviços Financeiros Ltda., GGS Empar Empreendimentos e Participações Ltda., JK Empréstimos Ltda., Mutare Consig Consultoria Ltda., Bansul Intermediação de Negócios Ltda., Sadonana Consultoria Empresarial Ltda., ZGB Consultoria e Gestão Empresarial Ltda. e Consplan Consultoria Serviços Planejamento Ltda. Parcialmente reduzida a glosa para as empresas Assunção Promotora EIRELI e Brasília Estruturadora de Negócios Ltda., nos termos do relatório e voto.

IRRF – PAGAMENTO SEM CAUSA. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA AUTÔNOMA.

O lançamento do IRRF com base no art. 61 da Lei 8.981/85 não requer sempre a comprovação de pagamento a beneficiário não identificado, pois, alternativamente, basta que a impugnante não logre provar a causa do pagamento, conforme dispõe o § 1º desse mesmo dispositivo.

IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF). ART. 61 DA LEI Nº 8.981/95. DEDUÇÃO DE VALORES RETIDOS SOBRE O MESMO PAGAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE AJUSTE DA BASE DE CÁLCULO AOS PAGAMENTOS LÍQUIDOS EFETUADOS.

A base de cálculo do IRRF incidente sobre pagamentos considerados sem causa deve ser ajustada para refletir os valores líquidos efetivamente transferidos, conforme prevê o § 3º do art. 61 da Lei nº 8.981/95. Contudo, é vedada a dedução de valores retidos a título de IRRF pela fonte pagadora, pois os tributos retidos pertencem à beneficiária dos pagamentos e não podem ser utilizados para reduzir o montante devido nos termos da tributação exclusiva na fonte. Reconhecida a necessidade de correção da base de cálculo utilizada no lançamento, deve-se proceder à sua adequação aos valores líquidos das operações.

DOCUMENTO VALIDADO MULTA QUALIFICADA – AFASTAMENTO.

A aplicação da multa qualificada de 150% exige a comprovação inequívoca de dolo, fraude ou simulação, nos termos dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. Inexistindo prova suficiente do dolo do contribuinte, reduz-se a penalidade para o percentual padrão de 75%, conforme art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Em suas razões recursais, a Procuradoria da Fazenda Nacional sustenta a existência de vícios de contradição, obscuridade e omissão no acórdão embargado.

Afirma, em síntese, que, no capítulo atinente à glosa de despesas de IRPJ e CSLL relativas à Brasília Estruturadora de Negócios Ltda., a fundamentação do voto condutor teria seguido a premissa de que a mera apresentação de contratos, notas fiscais e comprovantes de pagamento não bastaria para demonstrar a efetiva prestação dos serviços, tendo inclusive consignado que a empresa não forneceu documentos mínimos aptos a comprovar a materialidade das prestações. Apesar disso, ao final, o julgado reduziu a glosa no montante de R\$ 63.792,62, correspondente às Notas Fiscais nº 120 e 123, o que, segundo a embargante, revelaria incompatibilidade entre os fundamentos e a conclusão adotada pelo colegiado.

A embargante também aponta vício no capítulo do acórdão que tratou do lançamento de IRRF com fundamento no art. 61 da Lei nº 8.981/95. Alega que, embora o voto condutor tenha afastado a possibilidade de dedução do IRRF anteriormente retido sobre os mesmos pagamentos, concluiu pela necessidade de ajuste da base de cálculo aos valores líquidos das notas fiscais, sob o fundamento de que a fiscalização teria utilizado valores brutos. Segundo a Fazenda Nacional, não teria sido localizado, na impugnação ou no recurso voluntário, pedido específico ou argumentação expressa da contribuinte nesse sentido, tampouco decisão da DRJ de origem sobre a matéria ou manifestação fazendária em contrarrazões, razão pela qual sustenta omissão, obscuridade e falta de fundamentação também nesse ponto.

Ao final, a Procuradoria requer o conhecimento e o provimento dos embargos para que sejam sanados os vícios indicados, com a retificação do julgado.

Os embargos foram objeto de **Despacho de Admissibilidade**, no qual se assentou, em exame preliminar, a plausibilidade da alegação fazendária de possível divergência entre a fundamentação e a conclusão do acórdão no ponto referente à redução da glosa relativa à Brasília Estruturadora de Negócios Ltda., estendendo-se, por prudência, a análise aos demais pontos suscitados. O despacho consignou, ainda, que a alegação relativa ao ajuste da base de cálculo do IRRF também mereceria apreciação pelo colegiado, diante das teses de omissão, obscuridade e contradição deduzidas pela embargante.

A parte embargada apresentou **Memoriais**, nos quais sustenta, em preliminar, a inadequação da via eleita, ao argumento de que a Fazenda Nacional pretenderia rediscutir o mérito já decidido, e, no mérito, defende que o acórdão embargado não contém vício integrativo, porquanto a redução da glosa relativa à Brasília se restringiu às Notas Fiscais nº 120 e 123, amparadas no contrato nº 23.74.97319, e o ajuste da base de cálculo do IRRF aos valores líquidos decorreria da correta aplicação do § 3º do art. 61 da Lei nº 8.981/95 aos fatos demonstrados nos autos. A embargada registra, ainda, que a discussão sobre a incidência do IRRF sobre valores já retidos foi objeto da impugnação e do recurso voluntário.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Natália Uchôa Brandão**, Relatora

Conheço dos embargos de declaração.

Conforme se extrai do despacho de admissibilidade, os aclaratórios da Fazenda Nacional foram reputados tempestivos, uma vez que o processo eletrônico foi encaminhado à PGFN em 10/03/2025 e os autos retornaram ao CARF em 08/04/2025, tendo o despacho reconhecido, expressamente, que os embargos deveriam ser considerados tempestivos.

No mérito, a controvérsia devolvida nestes embargos restringe-se a dois pontos específicos do Acórdão nº 1302-007.294: o primeiro, atinente à glosa de despesas de IRPJ e CSLL referentes à Brasília Estruturadora de Negócios Ltda (reduziu a glosa referente à Brasília no montante de R\$ 63.792,62, correspondente às Notas Fiscais nº 120 e 123).; o segundo, relativo ao capítulo do IRRF lançado com fundamento no art. 61 da Lei nº 8.981/95, mais precisamente quanto à redução da base de cálculo aos valores líquidos dos pagamentos (deu provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir as bases de cálculo do lançamento de IRRF aos valores dos pagamentos líquidos, na forma da legislação).

A Fazenda Nacional sustenta que, no ponto relativo à Brasília Estruturadora, haveria **contradição** interna entre os fundamentos e a conclusão do julgado, pois o voto condutor teria afirmado a insuficiência dos elementos de prova para demonstrar a efetiva prestação dos serviços e, apesar disso, ao final, teria reduzido a glosa quanto às NF nº 120 e 123.

Sustenta, ainda, quanto ao IRRF, que o acórdão teria sido **omisso** e **obscuro** ao acolher a adequação da base de cálculo aos valores líquidos, sem demonstração clara de provocação específica da contribuinte, sem decisão expressa da DRJ sobre o tema e sem esclarecimento suficiente da fundamentação adotada pelo colegiado.

Assiste razão à embargante.

No que diz respeito à Brasília Estruturadora de Negócios Ltda., verifica-se, de fato, vício integrativo no acórdão embargado. O despacho de admissibilidade já havia assinalado, em exame preliminar, que o racional desenvolvido no voto indicava ausência de comprovação da prestação dos serviços, ao passo que a conclusão proclamada pelo colegiado foi de parcial provimento, com redução da glosa no valor de R\$ 63.792,62.

O despacho, inclusive, transcreve o trecho do voto em que se afirma que a empresa não teria fornecido documentos mínimos comprobatórios, *“à do contrato 23.74.97319 (...) celebrado pela própria recorrente e que justificou a emissão das Notas Fiscais nº 120 e 123”*, e, logo em seguida, registra que a conclusão foi a de reduzir a glosa exatamente nesse montante.

Essa formulação, tal como lançada no voto condutor, realmente gera contradição interna. Isso porque a redação ficou ambígua e não explicitou, de forma suficientemente clara,

que a manutenção da glosa alcançava os pagamentos não vinculados a contrato da própria recorrente, ao passo que a redução se restringia às NF nº 120 e 123, lastreadas no contrato nº 23.74.97319, celebrado pelo próprio Banco BMG.

E aqui está o ponto central para o saneamento do vício: a solução material adotada pelo colegiado não se mostra desamparada dos autos; o que se mostra deficiente é a sua exteriorização redacional no acórdão embargado. Com efeito, a própria declaração de voto do Conselheiro Henrique Nimer Chamas esclarece, de forma precisa, que somente um dos contratos apresentados tinha como contratante o Banco BMG, sendo os demais celebrados com o BCV; e que justamente o contrato nº 23.74.97319, celebrado pela própria recorrente, justificou a emissão das Notas Fiscais nº 120 e 123, ambas no valor de R\$ 31.896,31, totalizando R\$ 63.792,62. A declaração de voto conclui, então, pela redução da glosa nesse exato montante, mantendo-se as demais exigências.

Portanto, os embargos devem ser acolhidos, nesse ponto, para sanar a contradição do acórdão embargado, a fim de deixar expresso que a redução da glosa referente à Brasília Estruturadora de Negócios Ltda. decorre exclusivamente do reconhecimento de que as Notas Fiscais nº 120 e 123, no montante total de R\$ 63.792,62, encontravam respaldo no contrato nº 23.74.97319, celebrado pela própria recorrente, permanecendo hígida a glosa dos demais valores, por ausência de comprovação bastante da prestação dos serviços ou por se referirem a despesas atribuíveis a outra pessoa jurídica do grupo.

Não se trata, assim, de reabrir a valoração do conjunto probatório, mas de compatibilizar, expressamente, a fundamentação com a conclusão efetivamente adotada.

No tocante ao lançamento de IRRF com base no art. 61 da Lei nº 8.981/95, também entendo configurada a necessidade de integração do acórdão, embora aqui o vício assumira feição predominantemente de obscuridade, com reflexos de fundamentação insuficientemente explicitada.

O acórdão embargado consignou, na própria ementa, que *“a base de cálculo do IRRF incidente sobre pagamentos considerados sem causa deve ser ajustada para refletir os valores líquidos efetivamente transferidos”*, reconhecendo a necessidade de adequação da base de cálculo aos valores líquidos das operações.

O dispositivo também consignou, expressamente, que o recurso voluntário foi parcialmente provido *“para reduzir as bases de cálculos do lançamento referente a pagamentos sem causa ou a beneficiários não identificados aos valores dos pagamentos líquidos reajustado, na forma prevista na legislação”*. Ainda, no corpo do voto vencido da relatora, constou que a autoridade fiscal teria utilizado valores brutos das notas fiscais, embora a prova do arquivo “Liquidação Financeira” evidenciasse a necessidade de considerar os valores líquidos efetivamente transferidos.

Sucedo que a Fazenda Nacional aponta que não teria localizado, na impugnação ou no recurso voluntário, pedido específico ou argumentação expressa nesse exato sentido,

tampouco decisão da DRJ sobre a matéria, concluindo, a partir disso, pela existência de omissão, obscuridade e falta de fundamentação. O ponto, a meu sentir, merece esclarecimento.

Os memoriais da embargada sustentam que a matéria teria sido submetida ao debate processual e que o ajuste aos valores líquidos seria mera decorrência da correta aplicação do § 3º do art. 61 da Lei nº 8.981/95 aos fatos comprovados nos autos. Ainda que assim seja, penso que o acórdão deve ser integrado para tornar explícito o fundamento jurídico da conclusão adotada, inclusive para afastar qualquer alegação de julgamento extra petita ou de inovação indevida.

A rigor, o colegiado, ao reconhecer a impossibilidade de dedução de valores de IRRF anteriormente retidos pela fonte pagadora, distinguiu essa pretensão da necessidade de observar, na definição da base inicial do art. 61, os valores líquidos efetivamente pagos. São planos distintos. Uma coisa é repelir a dedução, pela fonte pagadora, de tributos retidos que pertencem à beneficiária do pagamento; outra, diversa, é reconhecer que o § 3º do art. 61 determina o reajustamento do rendimento líquido, o que pressupõe partir do valor líquido do pagamento para fins de *gross up*. Essa lógica já estava, em essência, refletida no próprio acórdão embargado, mas carece de ser explicitada de maneira mais linear e inequívoca.

Desse modo, os embargos também merecem acolhimento nesse particular, para aclarar que a conclusão relativa ao ajuste da base de cálculo do IRRF aos valores líquidos efetivamente pagos não decorreu de dedução de IRRF anteriormente retido, nem de reabertura do mérito para acolher tese nova estranha aos autos, mas da aplicação, ao quadro fático já comprovado, da sistemática própria do § 3º do art. 61 da Lei nº 8.981/95, segundo a qual o pagamento deve ser considerado líquido, cabendo o correspondente reajustamento do pagamento bruto, considerado nos lançamentos de ofício, para o pagamento líquido (valor bruto da nota fiscal subtraídos o IRRF retido na ocasião do pagamento), o que resulta no pagamento sem causa sujeito ao reajuste.

Por fim, **não procede a preliminar da embargada no sentido de inadequação da via eleita**. É certo que os embargos de declaração não se prestam à rediscussão do mérito. Contudo, no caso concreto, a embargante indicou vícios integrativos efetivos, ao menos quanto à necessária harmonização entre a fundamentação e a conclusão atinentes à Brasília e quanto ao esclarecimento do suporte jurídico do ajuste da base de cálculo do IRRF. Logo, presente a finalidade integrativa própria do recurso.

Nesse contexto, entendo por acolher os embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional, sem efeitos infringentes, a fim de:

- i) esclarecer que a redução da glosa de despesas de IRPJ e CSLL relativa à Brasília Estruturadora de Negócios Ltda. limita-se ao montante de R\$ 63.792,62, correspondente às Notas Fiscais nº 120 e 123, por estarem lastreadas no contrato nº 23.74.97319, celebrado pela própria recorrente, mantidas as demais glosas; e

- ii) aclarar que a conclusão relativa ao ajuste da base de cálculo do IRRF aos valores líquidos efetivamente pagos não decorreu de dedução de IRRF anteriormente retido, nem de reabertura do mérito para acolher tese nova estranha aos autos, mas da aplicação, ao quadro fático já comprovado, da sistemática própria do § 3º do art. 61 da Lei nº 8.981/95, segundo a qual o pagamento deve ser considerado líquido, cabendo o correspondente reajustamento do pagamento bruto, considerado nos lançamentos de ofício, para o pagamento líquido (valor bruto da nota fiscal subtraídos o IRRF retido na ocasião do pagamento), o que resulta no pagamento sem causa sujeito ao reajuste.

Ante o exposto, voto por conhecer e acolher os Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, nos termos desse voto.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão