



PROCESSO	16561.720038/2020-39
ACÓRDÃO	9101-007.535 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	3 de março de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	JBS S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2015

RECURSO ESPECIAL. ADMISSIBILIDADE. CONCOMITÂNCIA DE MULTA ISOLADA COM MULTA DE OFÍCIO. CENÁRIO EM QUE A MULTA ISOLADA NÃO ESTAVA EM EXIGÊNCIA. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA.

No exame da admissibilidade do recurso especial, além da tempestividade e dos demais requisitos contidos na legislação, é preciso verificar: (i) o prequestionamento da matéria, que deve ser demonstrado pelo recorrente com a precisa indicação na peça recursal do prequestionamento contido no acórdão recorrido, no despacho que rejeitou embargos opostos tempestivamente ou no acórdão de embargos; e (ii) a divergência interpretativa, que deve ser demonstrada por meio da indicação de até duas decisões por matéria, bem como dos pontos nos paradigmas que diverjam de pontos específicos do acórdão recorrido.

Os casos confrontados, entretanto, não precisam ser idênticos, bastando que haja similitude fática e jurídica entre eles. Na verificação da similitude, é preciso se atentar para aqueles aspectos, principalmente fáticos, que importaram ao julgador na sua decisão. Em outras palavras: não se exige igualdade entre recorrido e paradigma, mas, se alguma circunstância foi relevante para a decisão contida no recorrido, é preciso que o paradigma contenha situação semelhante. Do contrário, não se poderá afirmar que os julgadores do paradigma, diante daquele aspecto o contido no recorrido – que, frise-se, foi indispensável para a decisão nele contida – reformariam o julgado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Declarou-se impedido de participar do julgamento o Conselheiro Luís Henrique Marotti Toselli. Participou do julgamento o Conselheiro Jeferson Teodorovicz.

Assinado Digitalmente

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic – Relatora

Assinado Digitalmente

Carlos Higino Ribeiro de Alencar – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Jeferson Teodorovicz, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Jandir José Dalle Lucca, Semiramis de Oliveira Duro e Carlos Higino Ribeiro de Alencar (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pelo contribuinte em face do **Acórdão nº 1302-006.402**, proferido em 14.03.2023, pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento (fls. 4796/4832) assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2015

MATÉRIA NÃO PROPOSTA EM IMPUGNAÇÃO. APRESENTAÇÃO EM RECURSO VOLUNTÁRIO AO CARF. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

As matérias não propostas em sede de Impugnação não podem ser deduzidas em recurso ao CARF em razão da perda da faculdade processual de seu exercício, configurando-se a preclusão consumativa, a par de representar, se admitida, indevida supressão de instância.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. POSSÍVEL ERRO QUANTO AO MONTANTE DA INFRAÇÃO. NULIDADE DA AUTUAÇÃO. NÃO CONFIGURAÇÃO. CORREÇÃO PELA AUTORIDADE JULGADORA. POSSIBILIDADE.

Eventual erro cometido pela autoridade fiscal quanto ao montante da infração apontada no lançamento de ofício não configura causa de nulidade da autuação, podendo haver a correção dos valores por decisão da autoridade julgadora.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. PEDIDO SUBSIDIÁRIO. OMISSÃO DE ANÁLISE EXPLÍCITA. FUNDAMENTOS PARA REJEIÇÃO COMUNS COM PEDIDO PRINCIPAL. PREJUÍZO AO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA. NULIDADE. NÃO CONFIGURAÇÃO.

Não é nula a decisão administrativa que deixa de se pronunciar explicitamente em relação a pedido subsidiário, quando os fundamentos adotados na decisão para rejeitar o pedido principal são aplicáveis, também, ao pedido subsidiário, de modo que não existe prejuízo ao direito de defesa da parte.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2015

ÁGIO SOBRE EXPECTATIVA DE RENTABILIDADE FUTURA. AMORTIZAÇÃO. LIMITE MÁXIMO MENSAL. APURAÇÃO ANUAL COM RECOLHIMENTOS MENSIS POR ESTIMATIVA. BALANÇO/BALANCETE DE SUSPENSÃO/REDUÇÃO. LIMITAÇÃO AO PRODUTO DO LIMITE MENSAL PELO NÚMERO DE MESES CONTIDOS NA APURAÇÃO.

O limite máximo fixado na legislação para a amortização fiscal do ágio com fundamento na expectativa de rentabilidade futura é fixado por meio de uma taxa mensal, que não poderá exceder ao resultado da multiplicação da razão de um sessenta avos pelo número de meses contidos no período de apuração.

No caso de apuração das estimativas de IRPJ com base em balancete/balanço de suspensão/redução, o limite máximo em cada apuração será o resultado da multiplicação da referida razão pelo número de meses contidos no respectivo balanço/balancete.

ÁGIO SOBRE EXPECTATIVA DE RENTABILIDADE FUTURA. AMORTIZAÇÃO. FACULDADE. OMISSÃO EM DETERMINADO PERÍODO. RENÚNCIA AO DIREITO. APROVEITAMENTO FUTURO COM RESPEITO AOS LIMITES. POSSIBILIDADE.

Respeitados os limites, mínimo de tempo e máximo de taxas, a pessoa jurídica tem a faculdade de computar ou não a amortização fiscal do ágio com fundamento na expectativa de rentabilidade futura. A omissão, ou uso de taxas inferiores, em um ou mais períodos, não pressupõe renúncia do direito à amortização em períodos subsequentes.

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. ANOS-CALENDÁRIOS ANTERIORES. INEXISTÊNCIA/INSUFICIÊNCIA DE IMPOSTO A PAGAR. APURAÇÃO COM BASE EM BALANÇO/BALANCETE DE SUSPENSÃO. COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO ATENDIMENTO AOS REQUISITOS LEGAIS. GLOSA.

No caso de apuração das estimativas de IRPJ com base em balanço/balancete de suspensão/redução, não há óbice a que eventual saldo de imposto pago no exterior em anos-calendários anteriores, desde que devidamente controlados, na forma exigida pela legislação, seja utilizado para compensar os valores apurados nos referidos balanços/balancetes.

Na ausência de controle dos saldos passíveis de compensação, e da demonstração da observância dos requisitos e limites fixados na legislação, deve ser glosada a compensação realizada.

CSLL. APURAÇÃO REFLEXA. MESMA DECISÃO.

O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se aos lançamentos que com ele compartilham o mesmo fundamento factual e para os quais não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhe recomende tratamento diverso.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2015

MULTA DE OFÍCIO. JUROS SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA.

De conformidade com a Súmula CARF nº 108, incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Na oportunidade, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, votaram por rejeitar as preliminares de nulidade, e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para (i) reduzir as glosas de despesas com amortização, mantendo as glosas, apenas, em relação aos meses de setembro, outubro e novembro de 2015, nos valores, respectivamente, de R\$ 473.030.463,44, R\$ 315.353.642,30 e R\$ 157.676.821,15; (ii) reduzir as multas isoladas pelo não recolhimento das estimativas de IRPJ e CSLL em relação ao mês de setembro de 2015, para os valores, respectivamente, de R\$ 120.023.859,94 e R\$ 43.208.949,58; e (iii) cancelar as exigências a título de IRPJ e CSLL apuradas ao final do ano-calendário de 2015, nos termos do relatório e voto do relator.

Contra tal decisão, o contribuinte opôs embargos de declaração, sustentando a ocorrência de (i) omissão quanto ao fato de os pagamentos terem sido realizados na vigência da Lei nº 9.249/95; (ii) obscuridade em razão da inovação do critério jurídico do lançamento com relação à fundamentação jurídica; (iii) obscuridade e contradição em razão da inovação do critério jurídico do lançamento com relação à fundamentação fática; (iv) contradição quanto a manutenção das glosas da exclusão do ágio por rentabilidade futura; (v) omissão acerca da aplicação do parágrafo único do art. 100 do CTN; (vi) omissão quanto à impossibilidade de aplicação da multa isolada após o encerramento do ano-calendário.

Sobreveio o despacho de admissibilidade, que rejeitou os embargos de declaração, mantendo inalterado o acórdão recorrido.

Contra tal decisão, o contribuinte interpôs recurso especial sustentando que o Acórdão nº 1302-006.402 conferiu à legislação tributária interpretação divergente daquela dada por outros julgados do CARF quanto às seguintes matérias:

- **Primeira matéria:** “a tributação em bases universais submete-se ao princípio da irretroatividade da Lei — Lucros apurados em períodos anteriores à entrada em vigor de regime estabelecido por nova lei (caput e § 2º do art. 43, art. 105 e art. 142 do CTN e art. 25 da Lei nº9.249/95)”, com base nos Acórdãos paradigma de números 9101-006.384 e 9101-001.388;
- **Segunda matéria:** "Inovação no critério jurídico do lançamento — fundamentação jurídica (arts. 142 e 146 do CT1V)", com base nos acórdãos paradigma de números 9101-002.961 e 1401-002.822;
- **Terceira matéria:** “DA APURAÇÃO DOS LUCROS NAS CONTROLADAS INDIRETAS — ausência de tratamento discriminatório entre controlada direta e indireta leva a erro na matéria tributável e a nulidade do lançamento (§ 6º do art. 1º da IN SRF nº 213/2002)”, com base nos acórdãos paradigma de números 1201-005.381 e 1201-001.465;
- **Quarta matéria:** “Aplicação do parágrafo único do art. 100 do CTN”, com base nos acórdãos paradigma números 9101-006.498 e 9303-010.320; e
- **Quinta matéria:** “Concomitância da cobrança da multa isolada com a multa de ofício (art. 44, II, b da Lei nº 9430/96)”, com base nos acórdãos paradigma de números 9101-006.699 e 9101-005.695.

Sobreveio o despacho de admissibilidade, que deu seguimento parcial ao recurso especial apenas com relação à quinta matéria (“Concomitância da cobrança da multa isolada com a multa de ofício (art. 44, II, b da Lei nº 9430/96)”).

O contribuinte, intimado, interpôs agravo, que foi rejeitado.

Na matéria conhecida, sustenta o contribuinte em seu recurso especial, em síntese, que: (i) o fato de o acórdão recorrido ter afastado a multa de ofício nos autos de infração de IRPJ e CSLL não tem o condão de sanear o vício pré-existente, qual seja, o lançamento concomitante da multa isolada e da multa de ofício; (ii) o vício decorrente da concomitância da multa isolada e da multa de ofício surgiu na origem, isto é, no uso da competência privativa da Autoridade Fiscal de constituir o crédito tributário pelo lançamento, de forma que a consequência jurídica lógica é a declaração de nulidade da multa isolada lançada pelo Fisco, ainda que a Autoridade Julgadora conclua pela improcedência da multa de ofício, sob pena de afronta ao art. 142 do CTN; e (iii) o entendimento do acórdão recorrido contraria outros de julgados do CARF.

A Fazenda Nacional, intimada, apresentou contrarrazões, alegando, em resumo, que (i) não há óbice de que sejam aplicadas ao contribuinte faltante, diante de duas infrações tributárias, duas penalidades que possuam a mesma base de cálculo; (ii) a aplicação da multa de

ofício, prevista no art. 44, inc. I, da Lei 9.430/96, resultou falta de recolhimento de tributo (IRPJ/CSLL) por parte da empresa, enquanto a denominada multa isolada, fundada no art. 44, II, 'b' da Lei 9.430/96, foi aplicada em razão do descumprimento da sistemática de recolhimento por estimativa mensal do IRPJ e da CSLL; (iii) o não recolhimento do IRPJ e da CSLL por estimativa é infração bastante diversa daquela consistente na omissão de receitas apurada ao final do ano-calendário; (iv) a utilização, pelo legislador, da expressão "ainda" significa que a multa é exigida tanto na hipótese de apuração de lucro real e base de cálculo positiva da CSLL, como no caso da apuração de prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL; e (v) especificamente, quanto à base de cálculo das duas penalidades, a multa de ofício incide sobre o tributo devido pela parte e que não foi recolhido no momento oportuno; já a multa isolada deve ser calculada sobre as antecipações que não foram pagas pela empresa no decorrer do ano. Nem sempre o conjunto dessas antecipações equivalerá ao tributo cobrado.

É relatório.

VOTO

Conselheira **Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic**, Relatora

I – ADMISSIBILIDADE

O prazo para o sujeito passivo e para a Fazenda Nacional interpor recurso especial é de 15 dias contados da data de ciência da decisão recorrida. E os embargos de declaração opostos tempestivamente, isto é, no prazo de 5 dias da ciência do acórdão embargado, interrompem o prazo para a interposição de recurso especial¹. Ainda, de acordo com o art. 5º do Decreto nº 70.235/1972, os prazos são contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento. Ademais, os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

No presente caso, o contribuinte foi intimado do despacho que rejeitou o agravo em 06.12.2023 (fl. 4950) e interpôs o recurso especial ora em análise em 18.12.2023 (fl. 4952) Diante disso, é tempestivo o recurso especial ora em análise.

No exame da admissibilidade do recurso especial, além da tempestividade e dos demais requisitos contidos na legislação, é preciso verificar: **(i)** o prequestionamento da matéria, que deve ser demonstrado pelo recorrente com a precisa indicação na peça recursal do prequestionamento contido no acórdão recorrido, no despacho que rejeitou embargos opostos tempestivamente ou no acórdão de embargos; e **(ii)** a divergência interpretativa, que deve ser demonstrada por meio da indicação de até duas decisões por matéria, bem como dos pontos nos paradigmas que diverjam de pontos específicos do acórdão recorrido. Com relação à divergência, o

¹ Tais previsões estavam contidas nos artigos 65 e 68 do Regimento Interno do CARF ("RICARF") aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 e, atualmente, são objeto dos artigos 119 e 116 do RICARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023.

Pleno da CSRF concluiu que “a divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelhem os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles”².

No que se refere ao prequestionamento, o acórdão recorrido afirmou que a matéria da concomitância entre multas isoladas e a multa de ofício estaria prejudicada em razão do cancelamento das exigências a título de IRPJ e CSLL. Confira-se:

DA CONCOMITÂNCIA DAS MULTAS ISOLADAS COM A MULTA DE OFÍCIO

Desde a Manifestação de Inconformidade, a Recorrente sustenta a impossibilidade da exigência conjunta das multas isoladas pelo não recolhimento das estimativas com a multa de ofício sobre o IRPJ/CSLL apurado ao final do ano-calendário, em decorrência das infrações constatadas.

Diante da decisão adotada no item 4, contudo, tal matéria se torna prejudicada, posto que houve o cancelamento das exigências a título de IRPJ/CSLL apuradas em relação ao ano-calendário de 2015, de modo que nenhuma multa de ofício permanece sob cobrança nos autos.

Neste sentido, apenas as multas isoladas de 50% (cinquenta por cento) continuam a ser cobradas, de modo que não se pode, em definitivo, falar-se em concomitância.

Em sede de embargos de declaração, o contribuinte alegou omissão com relação à concomitância entre multa isolada e multa de ofício. O despacho que rejeitou os embargos limitando-se a afirmar que não haveria omissão, posto que “voto condutor expressamente consignou a pertinência da cobrança de multa isolada na hipótese dos autos”.

Em seu recurso voluntário, o contribuinte pede o cancelamento da “multa isolada de IRPJ e CSLL, em consequência de sua concomitância com a multa de ofício aplicada no PAF nº 16651.720077/2020-36”. No entanto, eventual concomitância com multa de ofício discutida no Processo Administrativo nº 16651.720077/2020-36 não foi discutida no acórdão recorrido e tampouco objeto de embargos de declaração.

Diante desse cenário, entendo que o prequestionamento está circunscrito à necessidade de os julgadores se pronunciarem acerca da concomitância entre multa isolada e multa de ofício quando não há mais multa isolada em exigência.

Ocorre que os Acórdãos paradigmas de números 9101-006.699 e 9303-010.320 não tratam da matéria presquestionada, mas, sim, da possibilidade de concomitância entre multa isolada e multa de ofício em um cenário em que ambas estavam em exigência. Por essa razão, não vislumbro a exigida similitude fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas.

II - CONCLUSÕES

² Acórdão n. 9900-00.149. Sessão de 08/12/2009.

Diante do exposto, voto por NÃO CONHECER do recurso especial.

Assinado Digitalmente

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic