



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	16682.721054/2021-53
ACÓRDÃO	9101-007.667 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	2 de setembro de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	VALE S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2016

JUROS À TAXA SELIC SOBRE SALDO DE PARCELAMENTO. DÉBITOS DE IRPJ E CSLL. INDEDUTIBILIDADE.

Os juros à taxa SELIC incidentes sobre saldo de parcelamento constituem, em regra, despesa financeira dedutível na apuração do lucro real. Essa regra geral não subsiste, contudo, quando os juros recaem sobre débitos de IRPJ e de CSLL, tributos que a lei veda deduzir de suas próprias bases, nos termos do art. 41, § 2º, da Lei nº 8.981, de 1995, e do art. 1º da Lei nº 9.316, de 1996. A dedutibilidade do encargo financeiro acessório é condicionada à da rubrica sobre a qual incide, de sorte que, sendo indedutível o tributo, indedutíveis são os juros que lhe correspondem.

NATUREZA AUTÔNOMA DOS JUROS DE MORA. AUSÊNCIA DE AUTONOMIA DE REGIME.

A autonomia ontológica dos juros de mora, que ostentam causa e função distintas das do tributo, não acarreta autonomia de regime para fins de dedutibilidade. O reconhecimento de que tributo e juros nascem de fatos diversos não confere ao encargo acessório tratamento de dedução independente daquele atribuído à rubrica que o origina.

BROCARDO "O ACESSÓRIO SEGUE O PRINCIPAL". ART. 109 DO CTN. OFENSA. INOCORRÊNCIA.

A indedutibilidade dos juros não decorre da importação da máxima civilista de que o acessório segue a sorte do principal, mas do regime tributário de apuração do lucro real e da disciplina do crédito tributário, em que os acréscimos se vinculam à obrigação principal e a acompanham. Por se tratar de vínculo interno ao direito tributário, e não de instituto de direito privado a definir efeito tributário, não há afronta ao art. 109 do CTN.

INTERPRETAÇÃO SISTEMÁTICA. ANALOGIA GRAVOSA. INTERPRETAÇÃO LITERAL. ARTS. 108, § 1º, E 111 DO CTN. INAPLICABILIDADE.

A manutenção da glosa não resulta de interpretação literal, imprópria à espécie, nem de analogia vedada pelo art. 108, § 1º do CTN, e tampouco institui exceção nova. Decorre da interpretação sistemática do art. 41, *caput* e § 2º, da Lei nº 8.981, de 1995, e do art. 1º da Lei nº 9.316, de 1996, que apenas reconhece o alcance da vedação legal, impedindo que o efeito negado ao principal seja alcançado por via do acessório.

MULTAS POR INFRAÇÕES FISCAIS. ART. 41, § 5º, DA LEI Nº 8.981, DE 1995. ARGUMENTO “A CONTRARIO”. REJEIÇÃO.

A regra específica que disciplina a dedução das multas por infrações fiscais não autoriza, “*a contrario*”, a dedução dos juros incidentes sobre tributo indedutível. Ao revés, a interpretação administrativa consolidada reconhece que os juros incidentes sobre rubrica indedutível também o são, o que confirma que o encargo acessório acompanha a dedutibilidade da rubrica subjacente.

MULTA DE MORA. ART. 41, § 5º DA LEI Nº 8.981, DE 1995. EXCEÇÃO LEGAL EXPRESSA. INEXTENSÃO AOS JUROS.

A dedutibilidade da multa de mora incidente sobre tributo indedutível decorre de ressalva legal expressa às multas de natureza compensatória, e não da natureza do encargo. Inexistindo exceção equivalente para os juros, estes permanecem sujeitos à regra geral de que o encargo financeiro acessório é dedutível na medida em que o seja a rubrica sobre a qual incide.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. No mérito, por maioria de votos, acordam em negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic e Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior que votaram por dar provimento. Votou pelas conclusões, quanto ao conhecimento, a Conselheira Edeli Pereira Bessa. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto os Conselheiros Edeli Pereira Bessa e Luis Henrique Marotti Toselli.

Assinado Digitalmente

Jandir Jose Dalle Lucca – Relator

Assinado Digitalmente

Carlos Higino Ribeiro de Alencar – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Helder Jorge dos Santos Pereira Junior, Efigenio de Freitas Junior (substituto integral), Jandir Jose Dalle Lucca, Semiramis de Oliveira Duro e Carlos Higino Ribeiro de Alencar (Presidente).

RELATÓRIO

1.Trata-se de Recurso Especial interposto por VALE S/A em face do Acórdão nº 1302-007.252, de 11.09.2024, via do qual se decidiu, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada, e, no mérito, (i) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, quanto à dedutibilidade dos juros incidentes sobre o saldo devedor do parcelamento especial instituído pela Lei nº 12.865, de 2013, da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, (ii) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, quanto à aplicação do art. 24 da LINDB e art. 146 do CTN, à ilegalidade da incidência de juros sobre a multa de ofício, da suspensão da retificação de prejuízos fiscais e bases negativas da CSLL, e à conversão do julgamento em diligência.

2.O litígio versa sobre lançamentos de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2016, decorrentes da glosa da dedução, na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, de despesas financeiras com juros à taxa SELIC, no valor de R\$ 1.750.945.756,48, lançadas pela contribuinte na ECF 2016 (conta 6103400004, "Despesas de Juros Refis").

3.Conforme notícia o Termo de Verificação Fiscal de fls. 32/35, o procedimento foi instaurado para verificar a indedutibilidade dos juros SELIC incidentes sobre o parcelamento de IRPJ e CSLL. A fiscalização apurou que o montante glosado resultou da aplicação da taxa SELIC sobre o saldo devedor da dívida consolidada no parcelamento especial da Lei 12.865, de 2013. Em síntese, partindo de um saldo a pagar de R\$ 16.946.365.117,12 em 31.12.2015 (154 parcelas vincendas), aplicou-se mensalmente a SELIC sobre o saldo do mês anterior ao longo de 2016, do que resultou a despesa de juros impugnada.

4.A DRJ julgou improcedente a impugnação oportunamente oferecida pelo sujeito passivo, mantendo o crédito tributário em litígio e a retificação, na parte B do LALUR, dos registros de saldos de prejuízo fiscal e base negativa a compensar.

5.Já o aresto recorrido se encontra assim ementado:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2016

AUTO DE INFRAÇÃO. FUNDAMENTO APONTADO FOI SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT. NORMA VINCULANTE PARA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA. DOCUMENTO PÚBLICO CONTENDO FUNDAMENTOS LEGAIS PARA A CONCLUSÃO. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO PARA A DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A Autoridade Fiscal consignou no Termo de Verificação Fiscal que seguiu a determinação do art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.396/2013, que estabeleceu que as Soluções de Consulta emitidas pela Cosit tem efeito vinculante no âmbito Secretaria da Receita Federal. A Solução de Consulta é documento público contendo os fundamentos legais que motivaram a conclusão lá exarada, e a contribuinte teve a plena possibilidade de apresentar suas contrarrazões, de modo que nenhum prejuízo causou à sua defesa.

COISA JULGADA MATERIAL. INEXISTÊNCIA.

Não há nenhum fundamento para aplicação de decisão favorável no processo referido pela contribuinte no processo aqui analisado, porque as matérias são distintas, de modo que não há falar-se em consolidação de entendimento quanto a questão da dedutibilidade de juros incidentes sobre parcelamento.

DECISÕES DE CORTES SUPERIORES. QUESTÃO FÁTICA DISTINTA. NÃO SUBSUNÇÃO DO CASO DOS AUTOS ÀQUELAS DECISÕES. INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 98 DO RICARF.

O Tema nº 962, apontado pela contribuinte, trata da incidência de IRPJ e CSLL sobre os valores recebidos em razão da incidência da taxa Selic aplicados sobre os valores de principal pleiteados na restituição de indébito tributário. não se aplica a decisão do STF no presente processo, cuja matéria trata da dedutibilidade dos juros incidentes sobre saldo de parcelamento da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. A matéria submetida à apreciação do STJ no Resp nº 1.251.513/PR não guarda nenhuma relação com o objeto do presente processo, dedutibilidade de juros SELIC das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL incidentes sobre saldo de parcelamento. No referido Resp o que o contribuinte pretendeu foi a devolução da diferença de juros incidentes sobre depósitos judiciais, e não guarda nenhuma relação com o objeto do presente processo, dedutibilidade de juros SELIC das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL incidentes sobre saldo de parcelamento. Incabível, portanto, a aplicação do art. 927 do CPC ao presente processo, tampouco o art. 98 do Regimento Interno do CARF.

JUROS INCIDENTES SOBRE PARCELAMENTO. EM REGRA, DEDUTÍVEIS NA APURAÇÃO DO IRPJ E DA CSLL. INDEDUTÍVEIS, CONTUDO QUANDO O TRIBUTOS PARCELADO SE TRATAR DE IRPJ OU CSLL.

Os juros Selic incidentes sobre o saldo devedor do parcelamento são, via de regras, dedutíveis na apuração do IRPJ e da CSLL. Contudo, estão vinculados ao tributo parcelado, e sendo composto por débitos de IRPJ e CSLL e em sendo estes tributos não dedutíveis na determinação de suas próprias bases de cálculo, no termos dos arts. 41 da Lei nº 8.981, de 1995 e art. 1º da Lei nº 9.316, de 1996, também será indedutível os juros incidentes sobre o saldo de parcelamento composto pelos referidos tributos.

MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. VIOLAÇÃO DO ART. 24 DA LINDB E ARTIGO 146 DO CTN. INOCORRÊNCIA.

Não se verifica a mudança de critério jurídico pelo FISCO alegado pela contribuinte. O que se constata é que poderia haver divergência interna de entendimento na Administração Tributária, aliás o que ensejou a emissão de Solução de Consulta Divergência Cosit nº 1/2022, mas isso apenas reforça que não havia entendimento consolidado quanto a questão da dedutibilidade, ao contrário do que afirma a contribuinte.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. TRIBUTAÇÃO REFLEXA DO IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA.

O art. 57 da Lei 8981/1995 estabelece que se aplicam à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, Valem para a construção do entendimento quanto indedutibilidade dos juros incidentes sobre o parcelamento na apuração da base de cálculo da CSLL os mesmos fundamentos para a indedutibilidade na apuração do lucro real.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 108.

Nos termos do art. 61 da Lei 9.430/1996, incidem juros de mora sobre os sobre os tributos e contribuições não pagos no vencimento, e como a multa de ofício integra os referidos débitos, fica sujeito à incidência dos juros moratórios. Aplica-se o disposto na Súmula CARF nº 108.

SUSPENSÃO DE PROCEDIMENTO DE RETIFICAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL E DE SALDO NEGATIVO. IMPOSSIBILIDADE. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Não há previsão legal para o sobrestamento de julgamento do presente processo. A retificação do saldo de prejuízo fiscal e de base negativa de CSLL vai ser formalizado nos moldes do que que for decidido administrativamente no presente processo. Assim, mesmo que os saldos de prejuízo fiscal e de base negativa de CSLL tenham sido retificados em decorrência do lançamento de ofício aqui analisado, poderão ser retificados caso a decisão administrativa definitiva no presente processo for favorável ao Recorrente. Eventuais processos de compensações pleiteadas com fundamento nos valores de IRPJ e CSLL apurados antes do lançamento, deverão ser sobrestados até a decisão final administrativa no presente processo. Não há previsão legal para o sobrestamento de julgamento do presente processo.

DILIGÊNCIA PARA RETIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO. DEDUÇÃO DE PARCELAS RELATIVAS A JUROS INCIDENTES SOBRE JUROS MORATÓRIOS. IMPOSSIBILIDADE. JUROS MORATÓRIOS NA CONSOLIDAÇÃO SEGUEM A SORTE DO PRINCIPAL.

Os juros moratórios calculados sobre o principal até a data da consolidação do parcelamento compõem o crédito tributário parcelado, seguem a sorte do principal, de modo que os juros incidentes sobre essa parcela também são indedutíveis.

6.Cientificada da decisão, a empresa contribuinte, suscitando omissões, opôs embargos de declaração às fls. 412/420, que foram rejeitados pelo despacho de fls. 427/436, e, ato contínuo, interpôs o Recurso Especial de fls. 445/589 em relação às seguintes matérias:

- **matéria nº 1:** nulidade do acórdão recorrido por ausência de análise de argumentos e pedidos postos no processo;
- **matéria nº 2:** descabimento de a vedação da dedutibilidade de tributo impedir a dedutibilidade de juros correlatos;
- **matéria nº 3:** observância obrigatória da norma específica que assegura a dedutibilidade de juros;
- **matéria nº 4:** inaplicabilidade da máxima civilista, no âmbito do direito tributário, de que “o acessório segue a sorte do principal” especificamente para fins de dedutibilidade;
- **matéria nº 5:** o emprego de analogia não pode resultar na exigência de tributo não previsto em lei;
- **matéria nº 6:** impossibilidade de a mudança de critério jurídico por meio de Solução de Consulta atingir fatos geradores pretéritos; e

- **matéria nº 7:** necessária aplicação da norma que assegura a dedutibilidade das multas de mora.

7.O apelo foi admitido exclusivamente quanto às **matérias nº 2 (descabimento de a vedação da dedutibilidade de tributo impedir a dedutibilidade de juros correlatos)** e **nº 4 (inaplicabilidade da máxima civilista de que “o acessório segue a sorte do principal”)**, unicamente em relação ao Acórdão paradigma nº 1401-003.179, decisão mantida pelo despacho de fls. 1085/1097, que rejeitou o agravo manejado às fls. 1060/1082. Quanto às matérias admitidas, destacam-se os seguintes excertos do despacho de admissibilidade:

Análise da demonstração da divergência – 2ª matéria: descabimento de a vedação da dedutibilidade de tributo impedir a dedutibilidade de juros correlatos

(...)

Por meio da argumentação acima reproduzida, a Recorrente alega que o entendimento adotado pelo Colegiado recorrido, acerca da dedutibilidade de juros de mora acrescidos a tributo não recolhido tempestivamente, diverge da interpretação que prevaleceu em caso semelhante, no **Acórdão nº 1401-003.179**.

De acordo com a Recorrente, “o entendimento do v. acórdão recorrido destoa do entendimento exarado por outra Turma deste E. CARF, a qual entendeu corretamente, que as regras que vedam a dedutibilidade de tributos de suas próprias bases não se aplicam aos juros correlatos a estes mesmos tributos”.

Quanto à matéria em tela, restou assentado no Acórdão paradigma que “multas e juros pagos pelo recolhimento em atraso de tributos, mesmo os que não possam ser deduzidos do IRPJ, constituem-se em compensações moratória pelo atraso do pagamento”, de modo que “não podem ser considerados indedutíveis na apuração do IRPJ, não devendo simplesmente se seguir, (...), com a lógica de que o acessório segue o principal”.

Trata-se, de fato, de entendimento que diverge da interpretação da legislação tributária que foi adotada na fundamentação do Acórdão recorrido. Partindo da premissa de que, nos termos da lei, o IRPJ e a CSLL não podem ser deduzidos de suas próprias bases de cálculo, o Colegiado recorrido concluiu que os juros vinculados a débitos de IRPJ e CSLL parcelados também são indedutíveis. Assim, de acordo com o entendimento que prevaleceu na decisão recorrida, “os juros moratórios calculados sobre o principal até a data da consolidação do parcelamento compõem o crédito tributário parcelado, seguem a sorte do principal, de modo que possuem a mesma natureza”.

Merece registro o fato de que, no caso apreciado pelo Colegiado que proferiu o paradigma, discutiu-se a dedutibilidade de acréscimos moratórios vinculados a CSLL compensada em atraso. Ou seja, admitiu-se, naquele caso, a dedutibilidade de juros na situação ordinária, em que calculados unicamente sobre o valor do tributo em atraso. Por outro lado, no caso levado à apreciação do Colegiado recolhido, tratava-se de juros calculados sobre saldo do parcelamento, composto (o saldo) não apenas dos tributos não recolhidos, mas também de multas de ofício e de mora, juros de mora e encargos da dívida ativa, nos termos do inciso II do caput do art. 40 da Lei nº 12.865, de 2013.

Diante desse cenário, alguém poderia concluir que inexistiria a necessária similitude fática entre as decisões comparadas. Todavia, entendo que se trata de uma distinção que, na verdade, reforça a existência da divergência jurisprudencial ora suscitada, afinal, se o Colegiado que proferiu a decisão paradigma considerou dedutíveis os juros na situação ordinária em que calculados unicamente sobre o valor do tributo em atraso, mais razão ainda há para concluir que também iria considera-los dedutíveis se fossem levados à sua apreciação os fatos encontrados neste processo, em que, por força do § 15 do art. 40 da Lei nº 12.865, de 2013, c/c art. 13 da Lei nº 10.522, de 2002, tratava-

se de juros vinculados a saldo de parcelamento, composto não só do principal, mas também de multas, juros de mora e encargos da dívida ativa.

Ante o exposto, entendo que restou caracterizada a divergência jurisprudencial ora suscitada, e uma vez atendidos os demais requisitos de admissibilidade, proponho que seja dado seguimento à **2ª matéria: descabimento de a vedação da dedutibilidade de tributo impedir a dedutibilidade de juros correlatos.**

(...)

Análise da demonstração da divergência – 4ª matéria: inaplicabilidade da máxima civilista, no âmbito do direito tributário, de que “o acessório segue a sorte do principal” especificamente para fins de dedutibilidade

Neste item de seu apelo especial, a Recorrente desenvolveu argumentação no sentido de sustentar a existência de divergência jurisprudencial em torno de uma nova matéria, qual seja, a inaplicabilidade da máxima civilista, no âmbito do direito tributário, de que “o acessório segue a sorte do principal”.

No entanto, a aplicação, ou não, desse princípio jurídico no contexto da decisão recorrida encontra-se no cerne da demonstração da divergência referente à 2ª matéria, já examinada neste Despacho. Senão vejamos.

Na demonstração da divergência jurisprudencial em torno desta 4ª matéria, a Recorrente sustenta que não há que se falar em rubricas “principal” e “acessória” para fins de dedutibilidade de tributos e de juros, porque a **cada qual deve ser conferido particular e autônomo tratamento jurídico**. Na mesma linha, quanto à 2ª matéria, a Recorrente abriu sua demonstração da divergência afirmando que aquele tópico do Recurso Especial dizia respeito à possibilidade de dedução dos juros ainda que o tributo correlato seja indedutível, **dada a natureza autônoma e independente de cada rubrica**.

Portanto, verifica-se que no cerne da argumentação elaborada pela Recorrente para sustentar a existência de divergência jurisprudencial em torno das matérias nº 2 e nº 4 encontra-se a mesma premissa: natureza autônoma e independente de cada rubrica.

Inclusive, para sustentar a existência de divergência em torno desta 4ª matéria, a Recorrente aponta para o mesmo **Acórdão nº 1401-003.179** que serviu de paradigma para a demonstração do dissídio jurisprudencial quanto à 2ª matéria. E nesse sentido, merece registro o fato de que a própria Recorrente, quando da demonstração da divergência jurisprudencial referente à 2ª matéria, destacou do paradigma o seguinte excerto:

59. Devidamente comprovado o prequestionamento, a Recorrente passa a demonstrar que o entendimento adotado pela decisão recorrida divergiu do entendimento firmado entre caso idêntico, conforme acórdão paradigma cuja ementa é integralmente reproduzida abaixo:

[...]

Assim, em verdade, estes valores não são pagamentos de CSLL, mas sim compensações pelo atraso do pagamento dos tributos. Desta forma estes gastos referem-se ao risco do contribuinte no exercício regular de suas atividades e, por isso, não podem ser considerados indedutíveis na apuração do IRPJ, não devendo simplesmente se seguir, consoante a DRJ, com a lógica de que o acessório segue o principal.

[...]

(destaques do original)

Portanto, verifica-se que na demonstração da divergência jurisprudencial referente à 2ª matéria, a Recorrente apontou paradigma em que restou assentado que a indedutibilidade do tributo não implica indedutibilidade dos juros a ele vinculados, porque não se deve adotar “a lógica de que o acessório segue o principal”. Ocorre que esse mesmo fundamento (não se deve adotar a lógica de que o acessório segue o principal)

constitui justamente o núcleo da 4ª matéria divergente suscitada pela Recorrente. A conclusão inescapável é de que as matérias nº 2 e nº 4, na verdade, se confundem.

Dessa forma, considerando que na demonstração da divergência jurisprudencial referente à 2ª matéria a Recorrente apontou apenas um Acórdão paradigma (o de nº 1401-003.179), cabe neste momento examinar a similitude fática e a existência de dissídio jurisprudencial quanto à segunda decisão apontada como paradigma em relação à 4ª matéria, o Acórdão nº 1201-003.562. (...)

(...)

Por meio da argumentação acima reproduzida, a Recorrente alega que a observância do princípio jurídico de que “o acessório segue o principal”, na decisão recorrida, diverge do entendimento que prevaleceu em caso semelhante, no **Acórdão nº 1201-003.562**.

No entanto, em análise ao interior teor do Acórdão nº 1201-003.562, verifica-se que inexistente a necessária similitude fática com o Acórdão recorrido.

Na **decisão recorrida**, como bem se sabe a esta altura, tratava-se da exigência de IRPJ e CSLL decorrente da glosa de juros calculados sobre saldo de parcelamento. Por outro lado, na decisão ora apontada como **paradigma**, a objeção da fiscalização foi dirigida ao aproveitamento de valores (i) correspondentes a multas de mora indevidas em razão de expressa disposição legal, e (ii) referentes à parcela de encargo legal calculada sobre multa de ofício. É o que evidencia o excerto abaixo reproduzido, extraído do voto vencedor do Acórdão nº 1201-003.562:

2. Conforme relatado, trata-se de processo administrativo decorrente de auto de infração lavrado para a cobrança de IRPJ e CSLL, ano-calendário de 2013, fundada em suposta insuficiência de adição às bases de cálculos dos referidos tributos de rubricas referentes aos anos-calendário de 2003 a 2012 e incluídas no programa de parcelamento especial instituído pela Lei 12.865/2013 (“REFIS TBU”).

3. De acordo com a acusação fiscal, “foi constatada uma insuficiência de adição no valor total de R\$ 2.555.450.338,64, calculada pela diferença entre a soma das parcelas indedutíveis e o valor da adição registrada no LALUR e no LACS” do ano-calendário de 2013.

4. A suposta Insuficiência decorre do fato de a ora Recorrente ter, segundo a autoridade autuante, deduzido indevidamente das bases de cálculo dos tributos: (i) as multas moratórias, calculadas para os períodos 2009 a 2012 (R\$ 0,851 bilhão), na medida em que a sua não incidência estaria garantida por força do §2º, do art. 63, da Lei 9.430/1996 e, portanto, não poderia a contribuinte ter se valido das disposições do § 15, do art. 40, da Lei 12.865/2013; e (ii) acréscimos legais identificados como “demais encargos”, pois a parcela do encargo legal do art. 1º do Decreto-Lei 1.025/1969, na parte calculada sobre a multa de ofício, não poderia ter sido objeto de dedutibilidade das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

5. Em síntese, para a autoridade autuante e duntas autoridades julgadoras, o art. 4º, parágrafo único, da Lei 11.941/2009, que prevê: “não será computada na apuração da base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS/PASEP e da COFINS a parcela equivalente à redução do valor das multas, juros e encargo legal (...)”, impediria a dedutibilidade de valores supostamente indevidos de multas moratórias, e da parcela dos encargos legais, pretensamente incidentes sobre rubrica indedutível por sua natureza (no caso, multa de ofício).

Dessa forma, em razão da dessemelhança fática, entendo que não restou demonstrada a divergência jurisprudencial ora suscitada quanto ao Acórdão nº 1201-003.562.

Ante o exposto, proponho que as matérias nº 2 e nº 4¹ sejam apreciadas pela Câmara Superior de Recursos Fiscais de forma unificada, sob a perspectiva de divergência jurisprudencial em relação ao Acórdão paradigma nº 1401-003.179.

(...)

Conclusão

Encerrado o exame de admissibilidade, proponho que seja dado seguimento parcial ao Recurso Especial do sujeito passivo, para que sejam apreciadas pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, de forma unificada, as matérias nº 2 (descabimento de a vedação da dedutibilidade de tributo impedir a dedutibilidade de juros correlatos) e nº 4 (inaplicabilidade da máxima civilista de que “o acessório segue a sorte do principal”), sob a perspectiva de divergência jurisprudencial unicamente em relação ao Acórdão paradigma nº 1401-003.179.

¹ **matéria nº 2:** descabimento de a vedação da dedutibilidade de tributo impedir a dedutibilidade de juros correlatos; **matéria nº 4:** inaplicabilidade da máxima civilista, no âmbito do direito tributário, de que “o acessório segue a sorte do principal” especificamente para fins de dedutibilidade.

8.A PGFN apresentou contrarrazões às fls. 1109/1117, combatendo exclusivamente o mérito recursal. Posteriormente, a Recorrente juntou aos autos parecer jurídico da lavra do Prof. Marcos Aurélio Pereira Valadão (fls. 1123/1166).

9.É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Jandir José Dalle Lucca**, Relator

CONHECIMENTO

10.O Recurso Especial é tempestivo, conforme já atestado pelo despacho de admissibilidade de fls. 1013/1050, tendo sido admitido em relação às **matérias nº 2 (descabimento de a vedação da dedutibilidade de tributo impedir a dedutibilidade de juros correlatos) e nº 4 (inaplicabilidade da máxima civilista de que “o acessório segue a sorte do principal”)**, em face do paradigma nº 1401-003.179.

11.Conforme identificado pelo despacho de admissibilidade, embora a Recorrente tenha desdobrado seu inconformismo em dois tópicos formalmente distintos, a leitura de ambos revela que eles se reconduzem a uma única questão jurídica. Na matéria 2, sustenta-se que a regra de indedutibilidade do IRPJ e da CSLL não pode ser estendida aos juros que sobre tais tributos incidem; na matéria 4, afirma-se que a máxima civilista do acessório que acompanha o principal não serve de fundamento para negar a dedução desses juros. Trata-se, em rigor, das duas faces de uma só controvérsia: definir se os juros de mora ostentam autonomia jurídica suficiente para terem regime de dedutibilidade próprio, ou se, ao contrário, herdam a indedutibilidade do tributo a que se vinculam.

12.Essa identidade substancial se confirma no plano normativo, porquanto as duas matérias invocam exatamente os mesmos dispositivos como interpretados de forma divergente,

quais sejam, o art. 41, § 2º da Lei nº 8.981, de 1995, e o art. 1º da Lei nº 9.316, de 1996, com seus correspondentes regulamentares. No plano probatório, a Recorrente apoia ambas no mesmo acórdão paradigma. Examiná-las em separado implicaria duplicar artificialmente uma única discussão, com risco de fundamentações redundantes ou, pior, dissonantes. Por isso, as matérias 2 e 4 devem ser apreciadas de forma unificada, sob a perspectiva da divergência suscitada em face do Acórdão nº 1401-003.179.

13.De início, verifica-se que os contextos fáticos entre as decisões cotejadas não são idênticos. No paradigma, a parcela controvertida correspondia a juros e multa de mora decorrentes do recolhimento em atraso da CSLL, satisfeita diretamente pela contribuinte, de sorte que os acréscimos incidiam, de modo singelo e isolado, sobre um único tributo indedutível. No Acórdão recorrido, ao contrário, os juros à taxa SELIC incidem sobre o saldo consolidado de parcelamento especial regido pela Lei nº 12.865, de 2013, saldo esse que, por sua própria natureza, congrega não apenas o principal do IRPJ e da CSLL, mas também multas de mora e de ofício, juros de mora e encargo legal.

14.Essa eventual dessemelhança fática, todavia, não impede a configuração da divergência, pois repousa em eleger como traço distintivo um elemento que não compõe a razão de decidir do Acórdão recorrido. O fundamento determinante da decisão guerreada não é a consolidação do saldo nem a sua eventual indissociabilidade; é, isto sim, a natureza dos tributos subjacentes. Tanto assim que o próprio Acórdão recorrido reconhece, em tese, a dedutibilidade dos juros incidentes sobre parcelamento, afastando-a apenas porque o débito parcelado é constituído de IRPJ e CSLL, sob o argumento de que os juros, como acessórios, acompanhariam a sorte indedutível do principal. Vale dizer: a circunstância de o saldo ser consolidado é, no recorrido, dado periférico, e não o motivo que sustenta o dispositivo. Retirada essa circunstância, a conclusão do acórdão permaneceria a mesma, porque ancorada exclusivamente na transmissão da indedutibilidade do tributo aos juros correlatos.

15.Ora, é precisamente essa proposição que o paradigma repudiou ao decidir que os juros e a multa de mora, por ostentarem natureza compensatória autônoma, são dedutíveis ainda quando incidentes sobre tributo indedutível, não se lhes aplicando a lógica do acessório que segue o principal. A diferença de moldura fática, longe de tocar o ponto da divergência, situa-se em camada que pertence ao mérito, e é nele que se examinará em que medida essa circunstância interfere, ou não, na solução. Para fins de admissibilidade, o que importa é que a mesma questão jurídica foi resolvida de modos opostos.

16.A rigor, a divergência se evidencia com nitidez. De um lado, o Acórdão recorrido interpretou o art. 41, § 2º da Lei nº 8.981, de 1995, e o art. 1º da Lei nº 9.316, de 1996, no sentido de que a indedutibilidade do IRPJ e da CSLL se comunica aos juros a eles atrelados. De outro, o paradigma, ao apreciar a mesma indedutibilidade da CSLL e os acréscimos moratórios que sobre ela recaíam, interpretou idêntica disciplina em sentido inverso, afirmando a autonomia dos juros e recusando a extensão da indedutibilidade. Há, portanto, interpretação divergente da mesma legislação tributária.

CONCLUSÃO

17. Ante o exposto, conheço do Recurso Especial quanto às matérias 2 e 4, apreciadas de forma unificada.

MÉRITO

18. A controvérsia admitida, apreciada de forma unificada, resume-se a uma única indagação: se a indedutibilidade do IRPJ e da CSLL, prescrita nos arts. 41, § 2º da Lei nº 8.981, de 1995, e 1º da Lei nº 9.316, de 1996, projeta-se sobre os juros à taxa SELIC incidentes sobre o saldo de parcelamento composto por esses tributos, ou se tais juros, por suposta autonomia, sujeitam-se a regime de dedutibilidade próprio e independente. A Recorrente sustenta a segunda alternativa a partir de fundamentos que, embora distribuídos sob rótulos diversos, convergem todos para a tese da autonomia, a saber: a natureza própria e independente dos juros de mora; a existência de regra geral que assegura sua dedutibilidade; a literalidade das normas de vedação, que alcançariam apenas o tributo; a inaplicabilidade, em matéria tributária, do brocardo de que o acessório segue a sorte do principal; e o amparo, a essa autonomia, do que decidido pelo Supremo Tribunal Federal no Tema 962, fundamentos que os memoriais posteriormente reiteraram e complementaram.

19. De início, convém demarcar o que não está em discussão. Não se controverte a dedutibilidade dos juros enquanto categoria. É certo que os juros pagos ou incorridos constituem, como regra, despesa financeira dedutível, a teor do art. 374 do RIR/99 e do art. 17, *caput* e § 1º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, e que os acréscimos moratórios previstos no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, ordinariamente recebem essa qualificação. Dessa premissa partem tanto a autoridade lançadora quanto a Solução de Consulta Cosit nº 101, de 2020. O litígio, portanto, não opõe quem afirma e quem nega a dedutibilidade dos juros em abstrato. Ele se instala em momento logicamente posterior, quando se indaga se essa regra geral subsiste na hipótese particular em que os juros recaem sobre tributo que a própria lei declara indedutível. Por isso, a invocação do art. 374 do RIR/99 como norma específica asseguradora da dedução orienta menos do que pretende a Recorrente: enuncia a regra, mas não resolve a exceção que aqui se discute.

20. A dedutibilidade de um encargo financeiro acessório não se afere isoladamente, mas em função da natureza do título sobre o qual ele incide. Os juros compensam o atraso no adimplemento de uma obrigação e, por definição, são determinados por aquilo que se deixou de pagar no tempo devido. Se a obrigação subjacente, por imposição legal, não pode reduzir a base tributável, o encargo que apenas mensura o custo temporal de seu inadimplemento tampouco pode fazê-lo. Entendimento diverso permitiria que o efeito expressamente vedado em relação ao principal fosse obtido por via indireta, mediante os respectivos consectários, esvaziando o conteúdo dos arts. 41, § 2º da Lei nº 8.981, de 1995, e 1º da Lei nº 9.316, de 1996. Não socorre a Recorrente, nesse ponto, a invocação da necessidade e da usualidade do dispêndio, a teor do art.

299 do RIR/99 e do art. 47 da Lei nº 4.506, de 1964, porquanto tais atributos qualificam a despesa operacional comum, mas não têm o condão de tornar dedutível aquilo que a lei especificamente excepcionou da apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL. A dedutibilidade dos juros, em suma, é condicionada à dedutibilidade da rubrica que os origina, seja ela despesa, custo ou exação que a lei exclui da apuração.

21. Muito menos se sustenta o argumento de especialidade, pelo qual a norma que assegura a dedutibilidade dos juros, art. 17, § 1º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, e art. 374 do RIR/99, por específica, deveria prevalecer sobre as normas que vedam a dedução do IRPJ e da CSLL. Não há, no ponto, conflito de normas a reclamar solução por especialidade. A regra que reconhece os juros como despesa dedutível não é afastada nem contrariada. Ela apenas opera condicionada à dedutibilidade da rubrica sobre a qual os juros incidem, de sorte que as duas disciplinas convivem em dimensões diversas, enunciando a primeira a regra e definindo a segunda a natureza da obrigação subjacente. Pela mesma razão, não colhe a alegação de que o tratamento dos juros e dos tributos em dispositivos distintos imporia regime de dedução autônomo ao acessório. A distinção de dispositivos reflete a diversidade de natureza entre as rubricas, e não a outorga, aos juros, de dedutibilidade desvinculada da sorte fiscal do principal.

22. Impende, outrossim, examinar a alegada inexistência de relação de acessoriedade a autorizar a comunicação de regime, porquanto juros de mora e tributo ocupariam posições estruturalmente diversas na apuração. Os primeiros, despesas financeiras que transitam pelo resultado, a teor do art. 9º da Lei nº 9.718, de 1998; os segundos, grandezas que não compõem o resultado, mas sobre ele incidem depois de apurado. Daí se pretende extrair que a indedutibilidade do IRPJ e da CSLL seria simples decorrência lógica da impossibilidade de o tributo integrar a base que ele próprio define, e não vedação de resultado, de sorte que a dedução dos juros, por não reproduzir essa circularidade, não frustraria finalidade alguma da norma.

23. Entretanto, a classificação dos juros de mora como despesa financeira, operada pelo art. 9º da Lei nº 9.718, de 1998, resolve a natureza do encargo, não o seu regime de dedutibilidade. O dispositivo qualifica as variações decorrentes de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso, mas não enuncia regra de dedução irrestrita, nem subtrai o encargo às exceções que a legislação estabelece para a rubrica de que ele deriva. Reconhecer a natureza financeira dos juros é premissa que não se discute. Dela não se segue, porém, que o encargo escape à disciplina que recai sobre a obrigação que o origina.

24. Além disso, não cabe reduzir a indedutibilidade do IRPJ e da CSLL a mera impossibilidade aritmética de cálculo por dentro. Se assim fosse, bastaria a lógica da apuração, e seria dispensável a regra expressa dos arts. 41, § 2º da Lei nº 8.981, de 1995, e 1º da Lei nº 9.316, de 1996. A edição de norma específica de vedação demonstra que a indedutibilidade traduz opção normativa, qual seja, a de excluir da apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição todo valor devido a título dessas exações, e não simples corolário aritmético. Cuida-se, pois, de vedação cuja razão de ser reside na posição que a lei atribuiu a esses tributos na apuração, e não

na só prevenção da circularidade da base. Por isso, a premissa de que a regra apenas evitaria o cálculo por dentro não corresponde ao verdadeiro alcance da norma.

25.Cumpre examinar a linha de argumentação desenvolvida nos memoriais, segundo a qual o IRPJ e a CSLL seriam apropriação do resultado pelo Estado, e não despesa operacional, de sorte que a vedação legal, restrita ao tributo, deixaria os juros sob a regra geral de dedutibilidade, à falta de norma que dispusesse em sentido contrário.

26.De início, a qualificação dos tributos como apropriação do resultado, estranha à noção de despesa, não encontra respaldo na legislação que os disciplina. O parágrafo único do art. 1º da Lei nº 9.316, de 1996, determina que os valores da contribuição social "registrados como custo ou despesa" sejam adicionados ao lucro líquido para a determinação do lucro real e de sua própria base de cálculo. O legislador, ao vedar a dedução, partiu do pressuposto de que a contribuição transita pelo resultado como custo ou despesa, tanto que não condicionou a adição à eventualidade desse registro, mas o tomou como pressuposto, exigindo que os valores assim registrados sejam adicionados; se a indedutibilidade fosse consequência conceitual da natureza do tributo, a regra de adição seria sem objeto. No mesmo sentido, o inciso V do art. 187 da Lei nº 6.404, de 1976, inclui a provisão para o imposto sobre a renda entre os itens da demonstração do resultado do exercício, em posição anterior ao lucro líquido sobre o qual incide a destinação de que tratam os arts. 189 a 192, de sorte que a qualificação, negada pela lei para a contribuição, não se sustenta tampouco para o imposto, ao qual os memoriais a estendem sob o mesmo fundamento. A indedutibilidade do IRPJ e da CSLL é, pois, legal, como já reconhecido no item anterior, mas não porque tais tributos escapem à noção de despesa, e sim porque a lei os excluiu da apuração. E, sendo legal a vedação, o que importa é o alcance que a lei lhe conferiu.

27.Mais ainda, mesmo que se admitisse aquela qualificação, dela não decorreria a conclusão pretendida. O critério que aqui se aplica não exige que a rubrica subjacente seja tecnicamente uma despesa; exige que ela esteja excluída da apuração, seja porque a lei a declara indedutível, seja porque a lei impede que valor algum a seu título reduza a base. Os juros de mora não são obrigação paralela que se contraia à parte do tributo. São, por força do art. 161 do CTN, acréscimo do próprio crédito tributário inadimplido, e esse crédito, nos termos do art. 139, tem a natureza da obrigação principal. O art. 41 da Lei nº 8.981, de 1995, ao dispor sobre a dedutibilidade dos "tributos e contribuições" segundo o regime de competência, alcança o crédito tributário como um todo, com seus acréscimos, e não apenas o valor histórico da exação; ninguém sustenta que o *caput* autorize a dedução do PIS, da Cofins ou do IPI, mas silencie sobre os juros de mora que sobre eles incidem. Se o *caput* alcança os acréscimos para lhes assegurar a dedução, o § 2º os alcança para lhes negar.

28.A alegação de que inexistente norma expressa a vedar a dedução dos juros prova demais. Sequer existe norma expressa a vedar a dedução dos juros incidentes sobre a multa de ofício, e nem por isso se controverte sua indedutibilidade, reconhecida de modo uniforme pela interpretação administrativa e pela jurisprudência do CARF; o art. 41, § 5º, veda a dedução das multas, não dos juros que sobre elas recaem. Diga-se o mesmo dos juros incidentes sobre tributos

com exigibilidade suspensa, cuja indedutibilidade, enquanto suspenso o principal, é assentada com base no § 1º do mesmo art. 41, que igualmente silencia a respeito. Em todas essas hipóteses, a regra geral de dedutibilidade dos juros, enunciada no art. 17, § 1º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, opera condicionada à sorte da rubrica sobre a qual incidem, e nunca foi aplicada como regra absoluta. Não se cuida, portanto, de criar exceção por analogia, mas de definir, por interpretação sistemática, o que a expressão "imposto de renda" contida no § 2º compreende, à luz do que o Código Tributário Nacional estabelece como conteúdo do crédito desse imposto. Adite-se, por fim, que a qualificação proposta nos memoriais, se levada às últimas consequências, voltar-se-ia contra a própria Recorrente: se o IRPJ e a CSLL são apropriação do resultado, os juros devidos pela mora em satisfazê-la dificilmente se qualificam como despesa necessária à atividade e à manutenção da fonte produtora, na forma do art. 299 do RIR/99, que a Recorrente também invoca.

29. Nem mesmo altera essa conclusão a consideração de que a dedução do tributo de sua própria base comprometeria a transparência da alíquota efetiva, princípio ao qual a Emenda Constitucional nº 132, de 2023, deu assento no § 3º do art. 145 da Constituição. O argumento, se procedente, não distingue as hipóteses: a dedução dos juros incidentes sobre o tributo também reduz a carga efetiva em proporção não enunciada na alíquota nominal, e o faz em função de fato, a mora, alheio à formação da renda. Ademais, a transparência tributária é diretriz endereçada ao legislador e ao Sistema Tributário Nacional, e não regra de dedutibilidade apta a definir o alcance dos arts. 41, § 2º, da Lei nº 8.981, de 1995, e 1º da Lei nº 9.316, de 1996.

30. Fixadas essas premissas, dissolve-se a alegada quebra de simetria. Os juros aqui versados têm existência e *quantum* determinados pelo inadimplemento do IRPJ e da CSLL, pois sua causa é o atraso no pagamento desses tributos, e sua medida é a taxa SELIC aplicada sobre o saldo em que tais débitos se consolidaram, na forma do art. 40, § 15 da Lei nº 12.865, de 2013, combinado com o art. 13 da Lei nº 10.522, de 2002. Admitir-lhes a dedução é permitir que o resultado vedado ao principal seja alcançado, na exata proporção da alíquota conjunta, por intermédio de seu consectário. Não se cuida de transmutar o juro em tributo, nem de negar-lhe natureza própria, mas de reconhecer que o encargo que se prende, por decorrência funcional e pelo vínculo normativo já referido e adiante desenvolvido, à obrigação excluída da apuração participa da mesma exclusão. A natureza financeira do encargo, afirmada pelo art. 9º da Lei nº 9.718, de 1998, convive com a sua indedutibilidade, tanto quanto os juros incidentes sobre PIS, Cofins e IPI, igualmente despesas financeiras, são dedutíveis não por serem juros, mas porque dedutível é a rubrica sobre a qual recaem. E a circunstância de o saldo consolidado congrega também acréscimos remanescentes não infirma o raciocínio, seja porque tais acréscimos seguem, cada qual, a sorte da rubrica que os originou, seja porque a pretensão de decompor o saldo para esse fim constitui matéria não devolvida. A circunstância, aliás, não é nova para esta Turma: no Acórdão nº 9101-005.814, adiante referido, os juros glosados incidiam igualmente sobre parcelas de parcelamento especial compostas por débitos de IRPJ e CSLL, multas e juros, e a composição do saldo não foi considerada apta a conferir aos juros regime de dedutibilidade diverso do que decorre da natureza dos tributos parcelados.

31. Disso decorre que o argumento da natureza autônoma dos juros não merece chancela. A Recorrente confunde dois planos que não se sobrepõem. Um é o da autonomia ontológica, segundo o qual os juros teriam fato gerador e função próprios, distintos do fato gerador do tributo. Esse plano é verdadeiro, mas irrelevante para a questão posta. Outro é o da autonomia de regime, pela qual os juros gozariam de tratamento de dedutibilidade desvinculado da sorte fiscal do principal. Esse segundo plano não decorre do primeiro.

32. Reconhecer que tributo e juros nascem de causas diversas não conduz a que o encargo financeiro acessório tenha dedutibilidade independente daquela conferida à rubrica que o gera. Tanto é assim que a própria Administração, ao tratar do tema, extrai dessas premissas idêntica regra de comunicação de regime. A Solução de Consulta Interna Cosit nº 9, de 2012, invocada no parecer juntado pela Recorrente, tinha por objeto a indedutibilidade de tributos com exigibilidade suspensa, em face do § 1º do art. 41 da Lei nº 8.981, de 1995, e seu rol de dispositivos legais sequer inclui o art. 1º da Lei nº 9.316, de 1996. Sua conclusão obedece a uma sequência lógica que a ementa explicita: na hipótese de parcelamento (art. 151, inciso VI, do CTN), a dedutibilidade do tributo ocorre pelo regime de competência, e, por consequência, os juros moratórios do Parcelamento Excepcional (Paex) são dedutíveis. Os juros foram ali considerados dedutíveis, portanto, porque dedutível se tornara o principal parcelado, afastado, pela confissão da dívida, o óbice que o § 1º opõe à dedução dos tributos com exigibilidade suspensa, como registra o item 11.4 daquele ato, transcrito no próprio parecer trazido aos autos. É o critério da comunicação de regime, e não a sua negação, que sustenta aquela conclusão, como se colhe do item 10 do mesmo ato, transcrito na fundamentação da Solução de Consulta Cosit nº 101, de 2020, segundo o qual, no silêncio daquele dispositivo quanto à dedutibilidade dos acréscimos moratórios, *"consoante os princípios de direito tributário, estes devem seguir a regra de dedutibilidade do principal"*.

33. De modo ainda mais eloquente, a Solução de Consulta Cosit nº 208, de 2015, aplicou, em um único ato, as duas faces da mesma regra: reputou dedutíveis os juros de mora acrescidos ao ICMS não recuperável que compõe o custo de aquisição das mercadorias, rubrica dedutível, invocando para tanto o Parecer Normativo CST nº 174, de 1974, e indedutíveis os juros de mora acrescidos à multa de ofício, rubrica que a lei exclui da apuração. Num e noutro caso, a natureza dos juros era a mesma; o que determinou soluções opostas foi, unicamente, a sorte fiscal da rubrica subjacente. As conclusões concretas desses atos confirmam, em vez de infirmar, o critério de que aqui resulta a indedutibilidade, e demonstram que a distinção sugerida no parecer, de que a Solução de Consulta nº 208, de 2015, versaria matéria estranha por tratar de ICMS, não alcança a ratio do ato, que independe do tributo considerado.

34. Igualmente não prospera a alegação de que se estaria a importar, indevidamente, a máxima civilista de que o acessório segue o principal, em afronta ao art. 109 do CTN. A indedutibilidade não deriva de instituto de direito privado, nem do regime dos frutos civis, mas da própria disciplina do crédito tributário. Como já anotado, é o art. 161 do CTN que estabelece o vínculo: o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de

mora, vale dizer, os juros não constituem obrigação paralela, contraída em separado, mas acréscimo que adere ao próprio crédito inadimplido, do qual extraem existência, base de cálculo e termo inicial. E, por força do art. 139 do mesmo códex, o crédito a que os juros aderem *“decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta”*, de sorte que o acréscimo moratório se incorpora a uma realidade jurídica cuja natureza é dada pelo tributo que lhe deu origem. A sistemática fiscal confirma esse vínculo de modo expressivo: cancelada ou reduzida a exigência do principal, exoneram-se, automaticamente e na mesma proporção, os acréscimos a ele vinculados, sem necessidade de provimento próprio. Esse vínculo é interno ao direito tributário, e não emprestado do direito civil. Daí por que o art. 109 do CTN não socorre a Recorrente: não se cuida de definir efeito tributário a partir de princípio de direito privado, mas de aplicar o regime que a própria lei fiscal estabelece. Acrescente-se que a inserção dos débitos em parcelamento não altera a natureza das obrigações consolidadas nem converte os juros em obrigação autônoma. A consolidação é forma de equacionamento do passivo, não causa de transmutação de natureza, tanto que, rescindido o parcelamento, a cobrança prossegue de forma discriminada em relação a cada tributo de origem. Pela mesma razão, o recolhimento unificado das parcelas sob código de arrecadação próprio nada diz sobre a natureza das obrigações consolidadas, por constituir mero método procedimental de pagamento, como, aliás, registra a própria fundamentação da Solução de Consulta Cosit nº 101, de 2020.

35. Nem se diga, como faz a Recorrente, que o emprego do termo acessório seria impróprio porque o art. 113, § 2º, do CTN reserva essa qualificação às obrigações acessórias, isto é, aos deveres instrumentais. O argumento não aproveita, porque a indedutibilidade não repousa em qualquer obrigação acessória no sentido do § 2º, mas na aderência dos juros de mora ao crédito tributário, estabelecida pelo art. 161 do CTN. E não se extrai do § 1º do art. 113, que define o objeto da obrigação principal como o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, a inclusão dos juros nessa definição; o que dele se colhe é apenas que a estrutura obrigacional desenhada pelo Código não comporta a figura, pressuposta pela Recorrente, de uma obrigação patrimonial acessória em sentido técnico, sendo o art. 161 a sede normativa própria dos acréscimos moratórios. A discussão, portanto, não é terminológica. Ainda que não se empregasse a palavra acessório, a conclusão seria a mesma, pois decorre da posição que os juros ocupam na estrutura do crédito, e não do rótulo que se lhes atribua.

36. É esse vínculo normativo, e não mera aproximação econômica, que justifica a decorrência funcional referida anteriormente. Daí não socorrer a Recorrente a analogia com os juros de financiamento bancário, que, embora também calculados sobre um principal, decorrem de obrigação autônoma, contratada com terceiro, e não integram o crédito tributário a que se vincula a despesa que financiam. Os juros de mora aqui versados, ao contrário, não constituem obrigação nova e autônoma, mas acréscimo legal que adere ao próprio crédito do IRPJ e da CSLL, nos termos do art. 161 do CTN, acompanhando-lhe a sorte na apuração. Por isso, o financiamento tomado para pagar tributo indedutível gera despesa financeira dedutível, ao passo que os juros que decorrem da mora no pagamento desse mesmo tributo seguem a indedutibilidade da rubrica

que os origina. A diferença está em que, no primeiro caso, há obrigação autônoma, e, no segundo, consectário integrante do crédito.

37. Também não convence a invocação da interpretação literal e da vedação à analogia. O art. 111 do CTN reserva a exegese literal às hipóteses de suspensão e exclusão do crédito tributário, de outorga de isenção e de dispensa de obrigações acessórias, não à dedutibilidade de despesas na apuração do lucro real, de maneira que sua convocação é, aqui, deslocada. Tampouco há, na manutenção da glosa, emprego de analogia gravosa a criar exigência de tributo sem previsão legal, vedada pelo art. 108, § 1º, do CTN, nem afronta à reserva legal do art. 97. O que se faz não é integrar lacuna nem instituir exceção nova, mas extrair, por interpretação sistemática da legislação de regência, o alcance da vedação que a própria lei estabeleceu. Lidos em conjunto, o art. 41, *caput*, da Lei nº 8.981, de 1995, que enuncia a regra geral de dedutibilidade dos tributos, e os arts. 41, § 2º da mesma lei e 1º da Lei nº 9.316, de 1996, que dela excepcionam o IRPJ e a CSLL, conduzem a uma única conclusão coerente, qual seja, a de que admitir a dedução dos juros incidentes sobre tributo indedutível permitiria contornar, pela via do acessório, o resultado que a lei negou ao principal, em frustração da finalidade da norma de vedação. Reconhecer esse alcance não amplia a exceção, apenas impede que ela seja contornada.

38. Sequer aproveita à Recorrente o argumento que extrai do art. 41, § 5º da Lei nº 8.981, de 1995, no sentido de que, tendo a lei vedado expressamente a dedução de certas multas, o silêncio quanto aos juros equivaleria a autorizá-la. O dispositivo disciplina as multas por infrações fiscais, categoria de natureza sancionatória e regime próprio, da qual não se deduz, *a contrario*, permissão para deduzir juros incidentes sobre tributo indedutível. A interpretação administrativa consolidada caminha, aliás, em sentido inverso: tanto a Solução de Consulta Cosit nº 208, de 2015, quanto a Solução de Consulta Cosit nº 101, de 2020, reconhecem que os juros incidentes sobre a multa de ofício, ela mesma indedutível, são igualmente indedutíveis, precisamente porque acompanham a dedutibilidade da rubrica sobre a qual recaem. O regime dos juros espelha o da rubrica subjacente, e não o seu oposto.

39. Nem se argumente que a natureza compensatória da multa de mora, que o art. 41, § 5º da Lei nº 8.981, de 1995, excepciona da indedutibilidade, imporia idêntico tratamento aos juros, por ostentarem função igualmente compensatória. A dedutibilidade da multa de mora incidente sobre tributo indedutível não deriva de sua natureza, mas de ressalva legal expressa, que o legislador entendeu de estabelecer para a categoria das multas por infrações fiscais e que não estendeu aos juros. Inexistindo, quanto a estes, exceção equivalente, permanecem submetidos à regra geral segundo a qual o encargo financeiro acessório é dedutível na medida em que o seja a rubrica sobre a qual incide, critério que a Solução de Consulta Cosit nº 101, de 2020, enuncia ao afirmar que os juros somente são dedutíveis quando incidentes sobre “despesas dedutíveis”. A diversidade de tratamento entre multa de mora e juros não é, portanto, incoerência do intérprete, mas opção do legislador, que não comporta correção no âmbito do contencioso fiscal. E, se desse mesmo critério decorre que os juros incidentes sobre a parcela de multa de mora consolidada no parcelamento seguiriam a sorte dedutível dessa rubrica, trata-se de questão

que diz respeito à extensão da glosa, veiculada como pedido subsidiário na matéria nº 7, não admitida.

40. Anotar-se, ainda, que a referência daquele ato a juros incidentes sobre "despesas dedutíveis" não autoriza a ilação de que o critério pressuporia a existência de uma despesa em sentido contábil, ausente no caso do IRPJ e da CSLL. Como já exposto anteriormente, a vedação legal não se ocupa da qualificação contábil do tributo, mas do resultado que impede, qual seja, a redução da base de apuração por valor a título dessas exações. O termo empregado pela Administração descreve a hipótese ordinária, sem restringir o alcance da regra.

41. Resta o apelo ao Tema 962 do Supremo Tribunal Federal. A tese fixada no RE nº 1.063.187/SC tem objeto restrito, e seu fundamento é a ausência de acréscimo patrimonial, como se colhe da própria ementa:

Recurso extraordinário. Repercussão geral. Direito Tributário. IRPJ e CSLL. Incidência sobre os valores atinentes à taxa Selic recebidos em razão de repetição de indébito tributário. Inconstitucionalidade.

1. A materialidade do imposto de renda e a da CSLL estão relacionadas com a existência de acréscimo patrimonial. Precedentes.
2. A palavra indenização abrange os valores relativos a danos emergentes e os concernentes a lucros cessantes. Os primeiros, que correspondem ao que efetivamente se perdeu, não incrementam o patrimônio de quem os recebe e, assim, não se amoldam ao conteúdo mínimo da materialidade do imposto de renda prevista no art. 153, III, da Constituição Federal. Os segundos, desde que caracterizado o acréscimo patrimonial, podem, em tese, ser tributados pelo imposto de renda.
3. Os valores atinentes à taxa Selic recebidos em razão de repetição de indébito tributário visam, precipuamente, a recompor efetivas perdas (danos emergentes). A demora na restituição do indébito tributário faz com que o credor busque meios alternativos ou mesmo heterodoxos para atender a suas necessidades, os quais atraem juros, multas, outros passivos, outras despesas ou mesmo preços mais elevados.
4. Foi fixada a seguinte tese para o Tema nº 962 de repercussão geral: "É inconstitucional a incidência do IRPJ e da CSLL sobre os valores atinentes à taxa Selic recebidos em razão de repetição de indébito tributário".
5. Recurso extraordinário não provido.

42. A afirmação da natureza autônoma dos juros de mora, naquele julgamento, recusou-lhes a qualificação de frutos civis e serviu a caracterizar a verba recebida como indenização não tributável, conforme se depreende do seguinte trecho do voto do relator, Ministro Dias Toffoli:

Cumprir-se destacar, ainda, que os juros de mora legais têm natureza jurídica autônoma em relação à natureza jurídica da verba em atraso. Vide, em primeiro lugar, que eles não constituem frutos civis (parcela acessória que, em regra, segue a sorte do principal) decorrentes da exploração econômica do capital, como ocorre, por exemplo, com os juros remuneratórios (ou compensatórios) em relação ao mútuo feneratício⁸. É necessário notar, ainda, que a causa que gera o direito aos juros de mora legais decorre de um ato ilícito imputado ao devedor consistente no não pagamento dos valores em dinheiro aos quais tem direito o credor nas datas estabelecidas.

⁸ "Distinguem-se os juros em compensatórios e moratórios. Quando compensatórios, os juros são os frutos do capital empregado e nesse sentido é que melhor assenta o conceito

acima formulado. Quando moratórios, constituem indenização pelo prejuízo resultante do retardamento culposos” (SÍLVIO RODRIGUES. Direito Civil. São Paulo: Saraiva. v. 2, p. 258).

43. Daí o precedente não aproveitar à Recorrente, por três razões. A primeira é que a tese versa sobre a incidência relativa à verba recebida, e não sobre a dedutibilidade de despesa paga, diversos o objeto e a materialidade. A segunda é que a autonomia reconhecida operou no plano dos frutos civis do direito privado, ao passo que a indedutibilidade não se apoia em brocardo civilista, mas no regime tributário de apuração do lucro real, de modo que inexiste oposição entre o que decidiu o Supremo e o que ora se decide. A terceira é a inversão das posições jurídicas, pois no precedente o contribuinte é o credor lesado que recebe a SELIC, ao passo que aqui a contribuinte é a devedora que, por incorrer em mora, paga a SELIC sobre tributo indedutível. Não há, pois, subsunção do caso ao Tema 962, como já assentara o acórdão recorrido.

44. A inclusão da matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer de que trata o art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002, formalizada pelo Parecer SEI nº 11469/2022/ME, não altera esse quadro; ao contrário, o confirma. A vinculação imposta pelo art. 99 do RICARF tem por objeto a decisão de mérito tal como transitada em julgado, e o próprio Supremo Tribunal Federal, ao julgar os embargos de declaração opostos pela União, integrou-a para esclarecer que se aplica apenas às hipóteses em que há acréscimo de juros moratórios pela taxa Selic na repetição de indébito tributário, inclusive por compensação, recusando expressamente a extensão de seus fundamentos aos juros devidos em depósitos judiciais e em contratos entre particulares. A Corte afastou, assim, a leitura que toma a afirmação da autonomia dos juros como regra geral transponível a situações diversas. E o Parecer que incluiu a matéria na lista, ao examinar a extensão dos fundamentos determinantes com base no art. 19, § 9º da Lei nº 10.522, de 2002, admitiu-a unicamente para os pedidos de ressarcimento de créditos escriturais acrescidos de Selic por mora administrativa, hipótese em que, como nas demais alcançadas, o contribuinte figura como credor que recebe a verba. A dedução, pelo devedor, dos juros que paga sobre tributo que a lei declara indedutível não integra o alcance da tese, o esclarecimento da Corte ou a extensão reconhecida pela Administração. O mesmo se diga do Tema 808, invocado nos memoriais como matriz do Tema 962, que versa a não incidência do imposto de renda sobre juros de mora recebidos por pessoa física em razão de atraso no pagamento de remuneração, situação em que, uma vez mais, o contribuinte é o credor lesado, e não o devedor em mora.

45. Pelas mesmas razões, não aproveitam à Recorrente os Temas Repetitivos nº 504 e nº 1.237 do Superior Tribunal de Justiça, invocados no parecer que juntou aos autos. No primeiro, fixou-se que os juros incidentes na devolução de depósitos judiciais possuem natureza remuneratória e não escapam à tributação pelo IRPJ e pela CSLL; no segundo, que os valores de juros calculados pela taxa SELIC, recebidos em repetição de indébito, na devolução de depósitos judiciais ou em pagamentos decorrentes de obrigações contratuais em atraso, integram a base de cálculo das contribuições ao PIS e à Cofins, por se caracterizarem como receita bruta. Ambos versam, tal como o Tema 962, sobre a incidência tributária sobre verba recebida, e não a dedutibilidade de despesa incorrida, sendo diversos, uma vez mais, o objeto e a materialidade. Mas há mais. Longe de consagrarem autonomia universal da SELIC, esses precedentes revelam

que o tratamento tributário da verba decorre do regime legal aplicável a cada exação e a cada base: receita bruta para as contribuições, acréscimo patrimonial para o IRPJ e a CSLL. Se o acessório houvesse de seguir, sempre e por princípio, o principal, sobre a SELIC da repetição de indébito não incidiriam PIS e Cofins, pois não incidem sobre o próprio indébito restituído; se houvesse, ao contrário, autonomia absoluta do encargo, seria indiferente a causa de sua percepção, o que os Temas 504 e 962, ao darem soluções opostas conforme a origem da verba, desmentem. O que a jurisprudência qualificada demonstra, portanto, é que inexistente regra única, de acessoriedade ou de autonomia, a governar a SELIC; existe o regime que a legislação de cada exação estabelece. E, no plano da dedutibilidade aqui versado, esse regime é o que resulta dos arts. 41, caput e § 2º da Lei nº 8.981, de 1995, e 1º da Lei nº 9.316, de 1996, conjugados com a disciplina do crédito tributário (arts. 139 e 161 do CTN), do qual decorre, como demonstrado, a indedutibilidade dos juros correlatos. Os precedentes que o parecer invoca como prova da autonomia confirmam, assim, a premissa metodológica aqui expendida.

46. Não é diverso o que se extrai do Tema Repetitivo nº 1.187 do Superior Tribunal de Justiça, invocado nos memoriais, no qual se fixou que, nos casos de quitação antecipada dos débitos parcelados na forma do art. 1º da Lei nº 11.941, de 2009, a redução dos juros moratórios se aplica após a consolidação, sobre o montante originalmente devido a esse título, inexistindo amparo legal para que a exclusão integral das multas implique exclusão proporcional dos juros. A controvérsia ali dirimida diz respeito à extensão de anistia, matéria sujeita à interpretação literal por força do art. 111, inciso I, do CTN, e foi resolvida pela aplicação dos percentuais de redução que a lei fixou, de modo distinto, para cada rubrica. Cuida-se, pois, de definir quanto do crédito se extingue, e não de estabelecer o regime de dedutibilidade do que remanesce. Se algo se colhe daquele julgado para a presente discussão, é, em primeiro lugar, a confirmação de que o tratamento dos juros é o que a lei de regência estabelece para cada situação, sem que exista regra universal de acessoriedade ou de autonomia; e, em segundo lugar, a exigência de lei expressa para a ampliação de benefício fiscal, que ali impediu a redução proporcional pretendida pelo contribuinte e que, aqui, não socorre a pretensão de deduzir aquilo que a legislação de regência, lida sistematicamente, não autoriza. Note-se, por fim, que o Superior Tribunal de Justiça não afirmou que os juros deixassem de corresponder à rubrica sobre a qual foram calculados; afirmou que permanecem devidos sobre a base que os originou. A identidade do encargo continua, portanto, definida pela rubrica de origem, premissa que é precisamente a do critério aqui adotado.

47. Cabe, ainda, afastar a circunstância de o saldo do parcelamento da Lei nº 12.865, de 2013, congregar, além do principal do IRPJ e da CSLL, multas, juros de mora e encargo legal, do que a Recorrente pretenderia extrair a dedutibilidade ao menos parcial dos juros. O argumento não comporta exame nesta sede. A pretensão de decompor o saldo, para preservar a dedução da fração dos juros que recairia sobre rubricas porventura dedutíveis, corresponde a matéria autônoma, veiculada no recurso especial sob rótulo próprio, notadamente como pedido subsidiário de exclusão dos juros correspondentes às multas de mora consolidadas, objeto da matéria nº 7, à qual o juízo prévio de admissibilidade negou seguimento. Registre-se que a alegada

omissão do colegiado *a quo* quanto a esse mesmo pedido integrou a matéria nº 1, e que a questão dos juros incidentes sobre os juros moratórios pré-consolidação foi suscitada no bojo da matéria nº 5, ambas igualmente não admitidas. A pretensão, portanto, escapa, sob qualquer ângulo, ao âmbito cognoscível neste momento processual. O mesmo se aplica às considerações, veiculadas no parecer juntado pela Recorrente, acerca da irretroatividade da Solução de Consulta Cosit nº 101, de 2020, correspondentes à matéria nº 6 do apelo especial, à qual o juízo de admissibilidade negou seguimento.

48.Pela mesma razão, não comporta exame a alegação de que a autuação afrontaria a coisa julgada material formada no processo nº 16682.721165/2018-64, questão que não integra as matérias admitidas. De todo modo, o Acórdão nº 1201-003.562, ali proferido, não socorre a Recorrente sequer como subsídio de mérito. Primeiro, porque a autonomia que ali se reconheceu é a do encargo legal do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.025, de 1969, em relação à multa de ofício. Trata-se de crédito de natureza não tributária, com base de cálculo própria e destinação específica, como registrou aquela mesma decisão, com apoio em precedente do Superior Tribunal de Justiça, o que em nada se assemelha aos juros de mora que, por força do art. 161 do CTN, aderem ao próprio crédito tributário inadimplido. Segundo, a razão de decidir daquele julgado incluiu a circunstância de que a despesa com o encargo legal fora integralmente revertida como receita, em virtude da redução de cem por cento concedida pelo art. 40, inciso II, da Lei nº 12.865, de 2013, o que neutralizou qualquer efeito na base de cálculo, situação inexistente quanto aos juros aqui versados, que foram efetivamente incorridos e deduzidos. Terceiro, a circunstância de a fiscalização, naquele procedimento, não haver glosado os juros de mora incidentes sobre o IRPJ e a CSLL não constitui decisão sobre a matéria, e sim silêncio, do qual não se extrai coisa julgada. O que ali se decidiu foi a dedutibilidade da multa de mora e do encargo legal; sobre os juros incidentes sobre os tributos parcelados, nada se discutiu nem se julgou. Saliente-se, por fim, que o mesmo Acórdão nº 1201-003.562 foi indicado como paradigma da matéria nº 4 e recusado pelo despacho de admissibilidade, por ausência de similitude fática, decisão mantida no julgamento do agravo.

49.Para mais, não procede a consideração de que a indedutibilidade dos juros desestimularia a adesão aos programas de regularização fiscal. O argumento, de natureza extrafiscal, não é apto a redefinir o regime legal de apuração do lucro real. A Lei nº 12.865, de 2013, definiu os incentivos que entendeu de conceder aos optantes, quais sejam, as reduções de multas, juros e encargo legal e a exclusão, da base de cálculo, da parcela correspondente a essas reduções, por remissão ao parágrafo único do art. 4º da Lei nº 11.941, de 2009. Nada dispôs sobre a dedutibilidade dos juros que incidem sobre o saldo consolidado. Onde o legislador pretendeu conferir benefício fiscal ao aderente, fê-lo expressamente, e não cabe ao intérprete ampliá-lo.

50.No que concerne especificamente à CSLL, a indedutibilidade dos juros resulta da conjugação do art. 1º da Lei nº 9.316, de 1996, que veda a dedução da contribuição inclusive de sua própria base de cálculo, com o art. 57 da Lei nº 8.981, de 1995, que determina a aplicação, à CSLL, das mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ. Não há, pois,

falar em ausência de previsão legal específica: o fundamento que sustenta a indedutibilidade na apuração do lucro real projeta-se, por expressa remissão legal, sobre a base de cálculo da contribuição.

51. Por fim, registre-se que esta mesma Turma, no Acórdão nº 9101-005.814¹, deu provimento, por maioria de votos e com um único voto vencido, ao recurso especial da Fazenda Nacional para restabelecer a glosa de juros incidentes sobre parcelas de parcelamento especial compostas por débitos de IRPJ e CSLL, multas e juros, assentando que o parcelamento não altera a natureza dos débitos nem confere autonomia aos juros, e que a dedutibilidade destes depende da natureza da despesa sobre a qual incidem, sendo indedutíveis quando incidentes sobre o próprio imposto ou contribuição. Não procede a alegação de que a matéria teria sido ali tratada de modo lateral: o voto condutor lhe dedicou tópico próprio, examinou a Solução de Consulta Interna Cosit nº 9, de 2012, e a Solução de Consulta Cosit nº 101, de 2020, e enfrentou o argumento da consolidação do saldo, registrando que, rescindido o parcelamento, a cobrança prossegue em relação a cada tributo de origem. Não altera essa conclusão a superveniência do Tema 962 do Supremo Tribunal Federal, já examinado anteriormente, nem a existência de votos divergentes em julgados das turmas ordinárias, circunstância que apenas evidencia a pertinência do presente julgamento para o exercício da função uniformizadora desta Câmara Superior. Cabe esclarecer que a referência, naquele julgado e nos atos administrativos nele examinados, a permanecerem os juros atrelados aos débitos sobre os quais incidem traduz o vínculo normativo interno ao direito tributário a que se aludiu anteriormente, como, aliás, explicita a própria Solução de Consulta Interna Cosit nº 9, de 2012, ao invocar "os princípios de direito tributário", e não brocardo de direito civil. Por isso, o precedente se harmoniza com a fundamentação aqui adotada. Registre-se que as Soluções de Consulta examinadas ao longo deste voto foram consideradas como expressão da interpretação administrativa, cuja coerência com o critério legal se demonstrou, e não como atos vinculantes. Confira-se o seguinte excerto da respectiva ementa:

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

Ano-calendário: 2010, 2011

(...)

DESPESAS COM JUROS INCIDENTES SOBRE DÉBITOS TRIBUTÁRIO DE IRPJ E CSLL PARCELADOS NO REFIS. INDEDUTIBILIDADE. GLOSA. CABIMENTO. O parcelamento dos débitos não altera a natureza do débito parcelado e não possui o condão de transformar os juros devidos em obrigação autônoma, uma vez que continuam atrelados aos débitos sobre os quais incidem. Os acréscimos de juros moratórios previstos no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996 ou em leis instituidoras de parcelamentos, são considerados despesas financeiras e, regra geral, são dedutíveis. No entanto, a dedutibilidade dos juros depende da natureza da despesa sobre a qual incidem. No caso da apuração do IRPJ e da CSLL, os juros incidentes sobre parcelamentos no REFIS são indedutíveis quando incidentes sobre o próprio imposto ou contribuição, assim como quando incidentes sobre as multas de ofício aplicadas em lançamentos de ofício.

(...)

¹ J. 06.10.2021. Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente).

CONCLUSÃO

52. Diante do exposto, nego provimento ao Recurso Especial.

Assinado Digitalmente

Jandir José Dalle Lucca

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira **Edeli Pereira Bessa**

Mais uma vez frente a voto do I. Relator de excepcional clareza e completude, que permite a compreensão por inteiro da questão e viabiliza não só a concordância, mas também a discordância quanto aos argumentos desenvolvidos, esta Conselheira pede vênias para registrar ressalva aos fundamentos para conhecimento do recurso especial, frente à observação bem colocada de que no paradigma nº 1401-003.179 *a parcela controvertida correspondia a juros e multa de mora decorrentes do recolhimento em atraso da CSLL, satisfeita diretamente pela contribuinte, de sorte que os acréscimos incidiam, de modo singelo e isolado, sobre um único tributo indedutível*. No presente caso, os juros glosados foram aplicados sobre o saldo consolidado de parcelamento especial, e, por esta razão, foram suscitados fundamentos alternativos para sua dedutibilidade, não enfrentados no paradigma, em especial a caracterização de novação da dívida a partir da consolidação dos débitos parcelados.

O I. Relator tem razão quanto à suficiência do recurso especial para reversão de fundamento determinante para manutenção da glosa promovida no lançamento: *transmissão da indedutibilidade do tributo aos juros correlatos*, confrontada na decisão do paradigma de que *os juros e a multa de mora, por ostentarem natureza compensatória autônoma, são dedutíveis ainda quando incidentes sobre tributo indedutível, não se lhes aplicando a lógica do acessório que segue o principal*. Todavia, alguns argumentos da Contribuinte, pautados em aspectos do parcelamento promovido, não merecem apreciação, como se vê nos seguintes excertos do mérito por ela exposto nas “Matéria 2” e “Matéria 4”:

245. Nessa linha, cabe rememorar que os juros em questão são tirados do contexto em que o Governo Federal instituiu o programa de parcelamento de débitos de IRPJ e CSLL por meio da Lei 12.865/2013 (“REFIS TBU”) que, dentre outras previsões, estipulava a incidência da SELIC sobre as parcelas mensais (art. 40, §15, c/c art. 13 da Lei nº 10.522/2002).

246. À luz da tributação em questão, o pagamento dos tributos e consectários se tornou imperativo e, nos termos da norma do REFIS TBU, era necessário, usual e normal o pagamento de juros sobre o parcelamento (escopo da autuação em debate, especificamente no que se refere ao AC 2018).

247. Com efeito, o passivo decorrente dessa discussão era relevantíssimo. O desfecho da discussão no Judiciário ainda era incerto e, muito provavelmente ainda se alongaria por décadas. A gestão deste assunto em uma companhia do porte da Recorrente, aberta ao mercado, com um passivo dessa natureza demandava o melhor gerenciamento possível. Neste cenário, o aproveitamento da oportunidade de seu saneamento via o REFIS TBU poderia significar sob o olhar de muitos – em especial, do próprio Governo e de acionistas da Recorrente – medida de gestão imperativa para o negócio.

248. Portanto, também em razão da necessidade, usualidade e normalidade de adimplir as parcelas do REFIS TBU, mediante o acréscimo de juros, deve-se assegurar a dedutibilidade dos juros REFIS TBU.

[...]

274. Mais especificamente, relembre-se que, no caso concreto, sequer se tem IRPJ e CSLL acrescidos de juros, mas, IRPJ, CSLL, multas de mora e de ofício, juros, encargo legal, o que repisa a inaplicabilidade das regras de IRPJ e CSLL!

275. É de se ponderar que a adesão ao REFIS TBU implicou na negociação da dívida da Recorrente, no sentido de que a dívida foi consolidada e sobre ela passaram a incidir os juros de maneira uniforme e indistinta, isso é, em nada importando a origem do débito, se referente a específicas espécies de tributos, multas sancionatórias ou moratórias ou juros Selic.

276. Tanto o é, que quando do parcelamento é criado novo código de recolhimento, no qual podem ser computadas diversas rubricas (tributos de distintas ordens e naturezas, multas moratórias e punitivas e juros), sobre as quais são calculados os juros de modo “global”, não sendo possível segregar a porção dos juros atribuível a cada uma das rubricas parceladas.

277. Frise-se que, no caso concreto, foram incluídos no REFIS TBU IRPJ, CSLL, multa de mora, multa de ofício e juros; após a aplicação dos descontos pertinentes e a consolidação do débito, passaram a incidir juros sobre as parcelas mensais do REFIS TBU – que é sobre as quais se defende a dedutibilidade no presente processo. Ou seja, a discussão sequer remete a juros de IRPJ e CSLL propriamente, senão a juros sobre parcelas do REFIS TBU (que são compostas por IRPJ, CSLL, multa de mora, multa de ofício e juros calculados após descontos legais).

[...]

371. Ainda: ao contrário do mencionado no v. acórdão recorrido, tanto são distintas as naturezas da Selic e do IRPJ e da CSLL, que a legislação de parcelamentos especiais, como praxe, estabelece descontos diferenciados para a obrigação principal, as multas e os juros. A Lei do REFIS TBU estabelece os seguintes descontos na hipótese de pagamento parcelado: 50% para a Selic e 0% para os tributos³².

372. Caso se leve a sério o entendimento da d. Autoridade Fiscal, misturando-se as naturezas jurídicas dos juros Selic e do IRPJ e da CSLL pelo simples fato de que uma rubrica possui outra em sua base de cálculo, chegar-se-ia ao absurdo de se estabelecer a indedutibilidade das seguintes parcelas (já que a indedutibilidade destas parcelas “contaminaria” os consectários correspondentes):

- Dos juros de mora, na parte em que incidente sobre a multa de ofício;
- Dos juros de mora, na parte em que incidente sobre os juros de mora da multa de ofício;
- Dos encargos legais da dívida ativa, na parte em que incidente sobre a multa de ofício;
- Dos encargos legais da dívida ativa, na parte em que incidente sobre os juros de mora sobre a multa de ofício;
- Dos encargos legais da dívida ativa, na parte em que incidente sobre o IRPJ e a CSLL;
- Dos encargos legais da dívida ativa, na parte em que incidente sobre os juros de mora sobre o IRPJ e a CSLL;
- Da multa de mora, na parte em que incidente sobre o IRPJ e a CSLL;
- Dos juros de mora, na parte em que incidente sobre a multa de mora de IRPJ e CSLL.

373. Não é isso o que pretendeu o legislador!

[...]

377. Outrossim, ao contrário do que se assentou no v. acórdão recorrido no sentido de que o “não assiste razão à Recorrente que alega que a adesão ao REFIS/TBU implicou novação de sua dívida perante o FISCO e com a consolidação do parcelamento não seria possível distinguir as parcelas componentes do parcelamento pelo fato dos recolhimentos serem feitos por uma parcela única (um único código de arrecadação)”, é de se ponderar que a adesão ao REFIS TBU implicou na caracterização de uma nova da dívida da Recorrente², no sentido de que a dívida foi consolidada e sobre ela passaram a incidir os juros de maneira uniforme e indistinta, isso é, em nada importando a origem do débito, se referente a distintas espécies de tributos, multas sancionatórias ou moratórias ou juros Selic. Noutro giro: a partir do parcelamento tem-se um passivo que já não

² Destaque-se que este ponto não é aqui invocado para fins de furtar o contribuinte da responsabilidade por obrigações e deveres (tal como quando se invoca a novação pelo parcelamento para defesa da extinção da punibilidade penal ou da liberação de arrolamento fiscal). Aqui a questão é suscitada tão somente com o fito de esclarecer que a partir do parcelamento se tem uma nova sistemática para a cobrança dos juros Selic, que não se compatibiliza com a ideia equivocada e perpetrada no AI, no sentido de vincular os juros Selic aos débitos originariamente parcelados (que já não existem de forma segregada e independente a partir do parcelamento). E, especificamente no âmbito do REFIS TBU, vale frisar que a Lei instituidora, n. 12.865/2013, não fez remissão ao art. 8 da Lei 11.941/09, que prescreve que “A inclusão de débitos nos parcelamentos de que trata esta Lei não implica novação de dívida”.

comporta segregação, de modo que não há como prosperar o racional do AI combatido de que a porção da Selic sobre o IRPJ e a CSLL parcelados não seria dedutível; quando parcelados, o IRPJ e a CSLL já não subsistem, senão compõem uma dívida consolidada e indissociável.

378. Tanto é verdadeiro, que a dívida consolidada no REFIS TBU não continha apenas IRPJ e CSLL, mas também multas de ofício e de mora, bem como juros de mora. Sobre todo esse acervo, passou a incidir a nova SELIC. Veja-se que a autuação, em conduta proposital, sequer se atentou para essa complexidade, considerando tudo como IRPJ e CSLL.

379. Nessa linha, enquanto nos tributos são atribuídos códigos de recolhimento próprios³, que viabilizam o detalhamento dos eventuais juros correlatos a cada um dos tributos; nos parcelamentos, é criado um novo código de recolhimento³⁵, no qual podem ser computadas diversas rubricas (tributos de distintas ordens e naturezas, multas moratórias e punitivas e juros), sobre as quais são calculados os juros de modo “global”, não sendo possível segregar a porção dos juros atribuível a cada uma das rubricas parceladas.

380. Sobre o assunto, confira-se os termos do voto vencido que constou no v. Acórdão recorrido:

E a autonomia dos juros sobre a obrigação principal é tão evidente em nosso sistema tributário tanto que os próprios tribunais superiores já afirmaram isso em decisões, e numa simples análise das leis que veiculam parcelamentos e até editais de transação tributária, sabe-se que o principal jamais é objeto de qualquer tipo de anistia/remissão, mas os juros e a multa podem sofrer tais diminuições. Ora, o acessório não segue o principal: a obrigação principal não compreende as multas e nem os juros.”

381. A corroborar o racional acima pela impossibilidade de se vincular os juros Selic aos tributos objeto do REFIS TBU em razão da renovação da dívida decorrente do parcelamento, vale registrar: os tributos e o saldo devedor do REFIS TBU estão sujeitos a distintos regimes jurídicos. As regras pertinentes aos tributos sequer são aplicáveis ao saldo devedor do REFIS TBU. É dizer, não é cabível, por exemplo, buscar no arcabouço normativo do RIR disposições sobre os juros Selic incidentes sobre o saldo devedor do REFIS TBU; no RIR é possível localizar apenas preceitos normativos dos juros Selic sobre o IRPJ! As prescrições dos juros Selic sobre o saldo devedor do REFIS TBU são veiculadas (ou ao menos indicadas) na lei instituidora do referido programa de parcelamento, Lei 12.865/2013. (*destaques do original*)

Em suma, o paradigma afirma a dedutibilidade dos juros de mora acrescido a recolhimento em atraso de CSLL e nada diz acerca de outras particularidades que poderiam

³ P. ex., 2362 – IRPJ Pessoas jurídicas obrigadas à apuração pelo lucro real, Demais empresas - imposto calculado por estimativa, 2484 – CSLL Contribuição recolhida com base no lucro presumido ou arbitrado, 3551 – IRPJ Receita Dívida Ativa, 1804 – IRPJ Receita Dívida Ativa.

reforçar a dedutibilidade dos juros de mora acrescidos depois da consolidação de débitos de IRPJ e CSLL em parcelamento especial.

Por fim, oportuno também observar que, com respeito à indedutibilidade dos juros calculados sobre o IRPJ e a CSLL na base de cálculo da CSLL, não há divergência específica acerca do tema. Aliás, ao invocar o paradigma nº 1401-003.716 na “Matéria 2” do recurso especial, a Contribuinte se antecipa em justificar que, apesar de ele tratar apenas de glosa no âmbito da CSLL, tal julgado se prestaria, também, a controverter a glosa no âmbito do lucro real, repercutindo na apuração da CSLL por mera relação de causa e efeito:

66. O 3º paradigma – ainda que verse especificamente apenas da temática sob a perspectiva da CSLL – há de ser assumido também sob a ótica do IRPJ, dado que não há nenhuma razão de ordem jurídica que recomende tratamento diverso para o IRPJ e a CSLL nesta seara, à luz da identidade que lhes é outorgada pela legislação. Isso inclusive em linha com a jurisprudência deste Eg. CARF, no sentido de que “Aplica-se à tributação da CSLL a solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito. Portanto, 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” (10530.722356/2020-15).

67. Por outro lado, o v. acórdão recorrido afastou o argumento da ora Recorrente de que juros Selic sobre o saldo devedor do REFIS TBU teriam natureza autônoma e independente em relação ao IRPJ e à CSLL, aplicando aos juros as regras de indedutibilidade destes tributos.

68. Portanto, está clara a divergência atinente aos limites da aplicação dos arts. 41, § 2º da Lei nº 8.981, de 1995 e 1º da Lei nº 9.316/96 (artigo 344, §§ 2º e 6º do RIR/99, correlatos ao artigo art. 352, §§ 2º e 6º do RIR vigente), uma vez que o v. acórdão paradigma reconheceu que as referidas normas não podem ser aplicadas para fins de análise quanto à legitimidade da dedutibilidade de juros, enquanto o v. acórdão recorrido entendeu que aos juros seriam aplicáveis os mesmos dispositivos, sendo, portanto, indedutíveis (como o IRPJ e a CSLL).

Assim, dentro desses limites, esta Conselheira concorda com a conclusão do I. Relator de CONHECER do recurso especial nas matérias admitidas.

No mérito, esta Conselheira adere integralmente aos fundamentos do I. Relator que, de forma ímpar, refuta todos os argumentos da Contribuinte passíveis de apreciação nesta instância especial. De toda a sorte, vale registrar que não houve divergência instaurada a demandar a invocação do art. 57 da Lei nº 8.981/95 para estender, à CSLL, a indedutibilidade dos juros sobre os débitos de IRPJ (parágrafo 39), assim como não foi demonstrada divergência acerca da alteração da natureza dos débitos em razão do parcelamento (parágrafo 40).

No mais, cabe apenas destacar a prevalência, na jurisprudência deste Conselho, da interpretação afirmada no recorrido e pelo I. Relator. As únicas decisões divergentes são da 1ª Turma da Quarta Câmara, uma delas o paradigma e a outra o Acórdão nº 1401-002.736,

reformado no precedente nº 9101-005.814. Os demais julgados⁴ apresentam as seguintes ementas:

GLOSA DE DESPESAS. MULTAS, JUROS E DEMAIS ENCARGOS ACRESCIDOS A DÉBITOS TRIBUTÁRIOS INCLUÍDOS EM PARCELAMENTO.

Como regra, de acordo com o caput do art. 41 da Lei nº 8.981, de 1995, "os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência". No entanto, em vista de previsões legais específicas, para fins de apuração da base de cálculo do próprio IRPJ, são indedutíveis os valores incorridos a título de Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. E, considerando que os acréscimos legais seguem a sorte do tributo a que estejam vinculados, também são indedutíveis na apuração do IRPJ os acréscimos legais associados a débitos de IRPJ e CSLL. (*Acórdão nº 1302-002.112, sessão de 16 de maio de 2017*)

DESPESAS INDEDUTÍVEIS. JUROS DE CSLL.

Ao impedir a dedutibilidade da CSLL no cálculo do Lucro Real e da sua própria base de cálculo, a norma legal impede também a dedutibilidade dos juros de mora pois sendo acessórios do principal seguem o destino deste. (*Acórdão nº 1402-003.899, sessão de 15 de maio de 2019*)

JUROS INCIDENTES SOBRE RECOLHIMENTOS EM ATRASO DE IRPJ E CSLL. DEDUTIBILIDADE. IMPOSSIBILIDADE

Não podem ser deduzidos como despesas os juros de mora decorrentes do recolhimento em atraso do IRPJ e da CSLL, posto o imposto e a contribuição serem igualmente indedutíveis. Os juros, como acessórios, seguem o regramento do principal. (*Acórdão nº 1202-001.483, sessão de 21 de novembro de 2024*)

JUROS INCIDENTES SOBRE PARCELAMENTO. EM REGRA, DEDUTÍVEIS NA APURAÇÃO DO IRPJ E DA CSLL. INDEDUTÍVEIS, CONTUDO QUANDO O TRIBUTOS PARCELADO SE TRATAR DE IRPJ OU CSLL.

Os juros Selic incidentes sobre o saldo devedor do parcelamento são, via de regras, dedutíveis na apuração do IRPJ e da CSLL. Contudo, estão vinculados ao tributo parcelado, e sendo composto por débitos de IRPJ e CSLL e em sendo estes tributos não dedutíveis na determinação de suas próprias bases de cálculo, nos termos dos arts. 41 da Lei nº 8.981, de 1995 e art. 1º da Lei nº 9.316, de 1996, também será indedutível os juros incidentes sobre o saldo de parcelamento composto pelos referidos tributos. (*Acórdão nº 1201-007.208, sessão de 23 de julho de 2025*)

JUROS INCIDENTES SOBRE PARCELAMENTO. EM REGRA, DEDUTÍVEIS NA APURAÇÃO DO IRPJ E DA CSLL. INDEDUTÍVEIS, CONTUDO QUANDO O TRIBUTOS PARCELADO SE TRATAR DE IRPJ OU CSLL.

⁴ Os Acórdãos nº 1402-007.353 e 1402-007.424 analisam a questão sob a ótica da impossibilidade de caracterização de juros por não pagamento de tributos como despesas financeiras.

Os juros Selic incidentes sobre o saldo devedor do parcelamento são, via de regras, dedutíveis na apuração do IRPJ e da CSLL. Contudo, estão vinculados ao tributo parcelado, e sendo composto por débitos de IRPJ e CSLL e em sendo estes tributos não dedutíveis na determinação de suas próprias bases de cálculo, nos termos dos arts. 41 da Lei nº 8.981, de 1995 e art. 1º da Lei nº 9.316, de 1996, também será indedutível os juros incidentes sobre o saldo de parcelamento composto pelos referidos tributos. (*Acórdão nº 1101-001.897, sessão de 22 de outubro de 2025*)

Os dois últimos julgados, inclusive, foram exarados em face da Contribuinte e, do Acórdão nº 1202-007.208, vale destacar o que assim exposto pelo Conselheiro Raimundo Pires de Santana Filho:

Outro viés que contribui para fortalecer nosso convencimento está correlacionado à expressão “tributos e contribuições” presente no § 1º, do art. 41, da Lei nº 8.981/95, que concorre umbilicalmente para melhor interpretação do alcance do disposto no § 2º, do mesmo preceptivo, a seguir *in verbis*:

Art. 41. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial.

§ 2º Na determinação do lucro real, a pessoa jurídica não poderá deduzir como custo ou despesa o Imposto de Renda de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável em substituição ao contribuinte. (g.n.)

Entendemos que ela inclui não somente o principal, mas também os encargos moratórios – repiso juros e multa - quando existentes. Isto porque os juros moratórios caracterizam-se como acessórios que representam fração do principal, que a este é acrescido em razão da mora incorrida. Assim, ao impedir a dedutibilidade do tributo, a norma legal obsta por decorrência a dedutibilidade da parcela acrescida do próprio tributo em razão da mora do contribuinte, quando ocorre, ratificando o pressuposto que, no âmbito tributário, o acessório segue o destino do principal.

Essa cognição nos possibilita inferir que, dada a intrínseca relação entre os juros de mora e o principal, **inexiste motivo lógico ou ontológico que justifique o tratamento para esses encargos moratórios diferente daquele conferido ao principal, in casu**, quanto à dedutibilidade dos juros Selic incidentes sobre parcelamento do IRPJ e da CSLL, na apuração do lucro real para o IRPJ ou base de cálculo da CSLL, em respeito ao disposto no § 2º, do art. 41, da Lei nº 8.981/95.

Obviamente, o legislador, por força do poder que detém de disciplinar as relações tributárias, pode, em razão de conveniências de política fiscal ou tributária, modificar a ordem lógica e ontológica referida e introduzir regimes tributários distintos para principal e juros. Entretanto, quando isso ocorre, **se perfaz de**

forma expressa – por exemplo, a dispensa de juros nas hipóteses de consulta ao Fisco e de observância de normas infralegais, e a remissão de juros -, o que não se avista no presente caso.

Também entendo que não assiste razão à Recorrente quando aduz que as obrigações relativas ao principal do tributo teriam natureza diversa da dos juros, por serem aquelas regidas pelo direito tributário, enquanto estes, que se referem a inadimplemento do devedor, seriam regidos de outra maneira.

É inquestionável a importância da distinção entre principal e juros no âmbito dos direitos civil e comercial, que regem relações financeiras, onde existem provisões de diferentes sistemas de cálculo, inclusive com capitalização dos juros e com diversos sistemas de amortização de dívidas.

Não, porém, para o mundo tributário, onde os juros, em conjunto com o principal, compõem o crédito tributário, que, disciplinado pelo direito tributário, é objeto da **obrigação tributária principal**.

A RFB já se manifestou neste sentido através da Solução de Consulta SRRF/8ª RF/DISIT nº 216, de 11/11/2003, declarando que os juros incidentes sobre tributos cuja exigibilidade esteja suspensa são meros acessórios que integram o tributo, e, como tais, sujeitam-se às mesmas regras vigentes para o principal. Vejamos a ementa daquele documento:

Solução de Consulta SRRF/8ª RF/DISIT nº 216/2003

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ

*Ementa: Os valores provisionados correspondentes a juros calculados pela taxa Selic, **relativos a tributo cuja exigibilidade esteja suspensa por força do art. 151, incisos II a IV, da Lei nº 5.172, de 1966, constituem meros acessórios do tributo. Submetem-se às mesmas regras de dedutibilidade impostas ao principal, devendo, por isso, ser adicionados ao lucro líquido do período de apuração para fins de determinação do lucro real. (g.n.)***

Também a doutrina traz entendimento nessa lógica. HIROMI HIGUCHI⁵ reconhece que o fato de o parágrafo 1º, do art. 41, da Lei nº 8.981/95, não reproduzir a expressão sua respectiva atualização monetária e as multas, juros e outros encargos, contida nos arts. 7º e 8º, da Lei nº 8.541/92⁶, não obsta à

⁵ O § 1º do art. 41, da lei nº 8.981/95 não manteve a mesma redação do revogado art. 8º da Lei nº 8.541/92 por ter sido eliminada a expressão sua respectiva atualização monetária e as multas, juros e outros encargos. Entendemos que esses acréscimos legais, por serem meros acessórios, seguem a dedutibilidade do principal. (HIROMI HIGUCHI. Imposto de Renda das Empresas: Interpretação e Prática. 27ª ed. São Paulo: Atlas, 2002. Pgs. 294 e 295.)

⁶ Art. 7º As obrigações referentes a tributos ou contribuições somente serão dedutíveis, para fins de apuração do lucro real, quando pagas.

§ 1º Os valores das provisões, constituídas com base nas obrigações de que trata o caput deste artigo, registrados como despesas indedutíveis, serão adicionados ao lucro líquido, para efeito de apuração do lucro real, e excluído no período-base em que a obrigação provisionada for efetivamente paga.

§ 2º Na determinação do lucro real, a pessoa jurídica não poderá deduzir como custo ou despesa o imposto sobre a renda de que for sujeito passivo como contribuinte ou como responsável em substituição ao contribuinte.

conclusão de que, por serem acessórios, seguem a sorte do principal. Isto é, se as despesas de tributo com exigibilidade suspensa são indedutíveis, também o serão os acessórios, no presente caso, os juros.

Diante do exposto é possível chegarmos ao seguinte silogismo. Partindo da ilação que os juros de mora incidem sobre as parcelas componentes do parcelamento consolidado - composto por tributo, juros moratórios e encargos legais - **as quais são apuradas com base no tributo, obrigação principal**, resulta manifesto que **todas as demais parcelas seguem o destino do tributo a que se vinculam**, de sorte que se o tributo for exonerado, elas serão exoneradas na mesma proporção.

A veracidade deste raciocínio é confirmada, nos casos de rescisão do parcelamento, quando é efetuada a apuração do valor original do débito, restabelecendo-se os acréscimos legais aplicáveis à época dos fatos geradores, como, por exemplo, no caso sob julgo, segundo o positivado no § 14, do art. 40, da Lei nº 12.865/2013 (REFIS/TBU):

§ 14. Rescindido o parcelamento:

I - será efetuada a apuração do valor original do débito, restabelecendo-se os acréscimos legais na forma da legislação aplicável à época da ocorrência dos respectivos fatos geradores; (grifei)

II - serão deduzidas do valor referido no inciso I as prestações pagas.

Disto resulta a ilação de que não assiste razão à Recorrente quando alega que a adesão ao REFIS/TBU implicou novação de sua dívida perante o Fisco e com a consolidação do parcelamento não seria possível distinguir as parcelas componentes do parcelamento pelo fato dos recolhimentos serem feitos por uma parcela única (um único código de arrecadação).

Em síntese, restou cristalino que os juros Selic incidentes sobre o saldo devedor do parcelamento estão vinculados ao tributo parcelado, e sendo composto por débitos de IRPJ e CSLL e estes tributos não dedutíveis na determinação de suas próprias bases de cálculo, nos termos dos arts. 41, § 2º, da Lei nº 8.981, de 1995, e art. 1º da Lei nº 9.316, de 1996, também serão indedutíveis os juros incidentes sobre o saldo de parcelamento composto pelos referidos tributos.

§ 3º A dedutibilidade, como custo ou despesa, de rendimentos pagos ou creditados a terceiros abrange o imposto sobre os rendimentos que o contribuinte, como fonte pagadora, tiver o dever legal de reter e recolher, ainda que o contribuinte assumo o ônus do imposto.

§ 4º Os impostos pagos pela pessoa jurídica na aquisição de bens do ativo permanente poderão, a seu critério, ser registrados como custo de aquisição ou deduzidos como despesas operacionais, salvo os pagos na importação de bens que se acrescerão ao custo de aquisição.

§ 5º Não são dedutíveis como custo ou despesas operacionais as multas por infrações fiscais, salvo as de natureza compensatória e as impostas por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo.

Art. 8º Serão consideradas como redução indevida do lucro real, de conformidade com as disposições contidas no art. 6º, § 5º, alínea b, do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, as importâncias contabilizadas como custo ou despesa, relativas a tributos ou contribuições, sua respectiva atualização monetária e as multas, juros e outros encargos, cuja exigibilidade esteja suspensa nos termos do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial em garantia.

Além disso, à vista do elucidado, independente da perspectiva que se adote, podemos afirmar com segurança que, diferente do que pensa a Defesa, nenhuma regra de interpretação ou integração da legislação tributária foi desrespeitada. *(destaques do original)*

Assim, à semelhança do exposto pelo I. Relator, conclui-se por NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro **Luis Henrique Marotti Toselli**

Optei por apresentar a presente declaração de voto para expor os fundamentos que me levaram a divergir do voto do I. Relator.

A controvérsia gira em torno da dedutibilidade ou não das despesas incorridas pela Recorrente a título de juros, calculados à taxa SELIC, incidentes sobre as prestações objeto de parcelamento de débitos de IRPJ e CSLL, instituído pela Lei nº 12.865/2013 (REFIS - TBU).

Em linhas gerais, o acórdão recorrido (**1302-007.252**) entendeu que:

Os juros Selic incidentes sobre o saldo devedor do parcelamento são, via de regras, dedutíveis na apuração do IRPJ e da CSLL. Contudo, estão vinculados ao tributo parcelado, e sendo composto por débitos de IRPJ e CSLL e em sendo estes tributos não dedutíveis na determinação de suas próprias bases de cálculo, nos termos dos arts. 41 da Lei nº 8.981, de 1995 e art. 1º da Lei nº 9.316, de 1996, também será indedutível os juros incidentes sobre o saldo de parcelamento composto pelos referidos tributos.

O *paradigma* (Acórdão nº **1401-003.179**), por sua vez, assim se manifestou:

[...] o pagamento de juros e multas compreende compensação ao fisco pela mora do contribuinte e, assim, não são simples acessórios do principal, mas despesas devidas ao fisco e relativas ao risco da atividade, podendo, desta maneira, ser deduzidas na apuração do resultado tributável.

A questão a ser respondida, portanto, pode ser assim resumida: aplica-se, ao caso concreto, a *máxima civilista* de que o *acessório segue a sorte do principal* ou o “dito popular” *uma coisa é uma coisa; outra coisa é outra coisa*.

Vejamos:

Da natureza jurídica dos juros de mora (SELIC)

A incidência de juros à taxa Selic pela mora do pagamento de tributos decorre de obrigação legal, nos termos dos artigos 61, §3º e 5º, §3º, da Lei nº 9.430/1996, verbis:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

[...]

§ 3º - Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Art. 5º [...]

§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

No âmbito do parcelamento celebrado pela recorrente, a previsão de juros pela SELIC encontra-se prevista no art. 8º §3º, da Lei nº 13.496/2017. Confira-se:

Art. 8º - A dívida objeto do parcelamento será consolidada na data do requerimento de adesão ao Pert e será dividida pelo número de prestações indicadas.

[...]

§ 3º - O valor de cada prestação mensal, por ocasião do pagamento, será acrescido de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do mês subsequente ao da consolidação até o mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) relativamente ao mês em que o pagamento for efetuado.

Não se pode perder de vista, ademais, que o artigo 9º da Lei nº 9.718/1998, prescreve que as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual serão consideradas, para efeitos da legislação do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição PIS/PASEP e da COFINS, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso.

Nesse contexto, e considerando a revogação da correção monetária de balanço⁷, com a consequente extinção da obrigatoriedade de ajustes inflacionários sobre contas patrimoniais, caso de Passivos atrelados a impostos e contribuições, forçoso concluir que os juros SELIC incidente sobre saldo de parcelamento de débitos tributários não recolhidos dentro do prazo legal possui natureza jurídica de despesas financeiras, não obstante a existência de manifestações que reconheçam uma *natureza dúplice* a este índice para outras finalidades.

Do tratamento fiscal de despesas financeiras com juros

Segundo prevê o artigo 17, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.598/1977:

Art 17 – [...]

§ 1º Sem prejuízo do disposto no art. 13 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os juros pagos ou incorridos pelo contribuinte são dedutíveis como custo ou despesa operacional, observadas as seguintes normas: (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014).

a) os juros pagos antecipadamente, os descontos de títulos de crédito, a correção monetária prefixada e o deságio concedido na colocação de debêntures ou títulos de crédito deverão ser apropriados, pro rata tempore, nos exercícios sociais a que competirem; e

b) os juros e outros encargos, associados a empréstimos contraídos, especificamente ou não, para financiar a aquisição, construção ou produção de bens classificados como estoques de longa maturação, propriedade para investimentos, ativo imobilizado ou ativo intangível, podem ser registrados como custo do ativo, desde que incorridos até o momento em que os referidos bens estejam prontos para seu uso ou venda. [...]

Como se nota, há disposição legal expressa que reconhece a dedutibilidade de juros, o que significa dizer que, em regra, essas despesas financeiras são dedutíveis.

⁷ Cf. art. 4º, da Lei nº 9.249/1995:

“Art. 4º Fica revogada a correção monetária das demonstrações financeiras de que tratam a Lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989, e o art. 1º da Lei nº 8.200, de 28 de junho de 1991.

Parágrafo único. Fica vedada a utilização de qualquer sistema de correção monetária de demonstrações financeiras, inclusive para fins societários”.

Dizemos “em regra” porque, em se tratando de dedutibilidade de despesas, essa disposição específica deve ser interpretada também à luz da norma geral, prevista no artigo 47, da Lei nº 4.506/1964⁸, que condiciona o direito à dedução à necessidade, normalidade e usualidade do dispêndio incorrido pela pessoa jurídica.

Combinando, então, esses dispositivos legais, verifica-se que a lei garante a dedutibilidade de despesas financeiras com juros desde que estes sejam necessários ou normais à atividade, mas sem que necessariamente a contrapartida da obrigação que lhe deu causa gere uma despesa dedutível. Daí a imprescindibilidade de investigar o contexto em que a obrigação de pagar os juros foi assumida para aferir seu correto tratamento fiscal.

Em se tratando de *financiamentos em geral*, reconhecemos que o tratamento fiscal dos juros correspondentes está intimamente ligado à *natureza* da respectiva *obrigação*.

Assim, por exemplo, os juros incorridos em face de um financiamento bancário contratado para adquirir maquinário para produção seriam dedutíveis, pois vinculados a um passivo assumido em prol da atividade operacional. O mesmo ocorreria com os juros incorridos para pagamento da folha de salário em razão de insuficiência de caixa, pois relacionados à manutenção da fonte produtora.

Nesses exemplos, as despesas com os juros, salvo exceções pontuais que nesse momento não são relevantes mencionar, teriam o mesmo tratamento fiscal das contrapartidas das *obrigações* que lhe *deram causa* (que seriam, no exemplo, as despesas com depreciação de ativo operacional e com despesas com pessoal, respectivamente). Aqui, então, até poderia se falar que *o acessório deve seguir o principal*, mas não porque a máxima civilista foi incorporada pela norma de dedutibilidade e sim porque as *obrigações* relacionadas aos *financiamentos* e aos *juros*, por serem *operacionais*, constituiriam elementos patrimoniais negativos que impactam diretamente a formação da renda tributável.

Diferente tratamento teriam os juros que não possam ser enquadrados como *operacionais*, como, por exemplo, os decorrentes de financiamento de uma *jacuzzi* para determinado dirigente ou para a compra de um *tanque de guerra* para cessão ao Exército. Nestas hipóteses, ainda que também se possa cogitar de que *o acessório seguiria o principal*, a razão jurídica da indedutibilidade dos juros consistiria no fato de que os recursos captados estariam vinculados a gastos incorridos não em favor da empresa, mas em favor de terceiros, o que impede a sua dedução.

Mas, enfim, e os juros incidentes sobre as parcelas de tributos incluídos em parcelamento, notadamente IRPJ e CSLL, são ou não dedutíveis?

⁸ Art. 47 - São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora.

§ 1º - São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

§ 2º - As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

Do tratamento fiscal de despesas financeiras com juros incidentes em parcelamento de débitos de IRPJ e CSLL

Como diria Benjamim Franklin, “*nesta vida, nada é certo, exceto a morte e os impostos*”.

Para as pessoas jurídicas, a certeza da morte, em razão do *princípio da continuidade*, pode até ser questionada, mas a assunção de passivo tributário é certa.

A liquidação de débitos de tributos em atraso mediante adesão a parcelamento, por sua vez, embora possa ser taxado de incerto, revela-se *normal* diante de nossa realidade por diversos fatores, tais como de mercado, econômico, disputa administrativa ou judicial, etc. Basta aferir o número de concessões (e adesões) a programas de regularização de créditos tributários, a inclusão da transação no Código Tributário Nacional e a evolução da mediação e arbitragem entre o Fisco e o contribuinte, para constatar que a mora tributária integra o próprio *risco do negócio*, servindo muitas vezes de “gatilho” para a instituição de parcelamentos incentivados pelos próprios entes tributantes.

É justamente nesse contexto que surge o REFIS – TBU, criado para superar o impasse tributário sobre a controvertida tributação dos lucros do exterior, prevista no art. 74 da MP nº 2.158-35/2001, com a finalidade de permitir a adesão de contribuintes a *parcelamentos especiais* no âmbito dessas contingências de IRPJ e CSLL.

Especificamente sobre a *necessidade* ou *normalidade* das despesas com os juros no REFIS – TBU, destaco os seguintes excertos do Parecer do Professor Marcos Aurélio Pereira Valadão, Ex-Presidente desta Eg. 1ª Seção do CARF, juntado pela Recorrente aos autos:

... as despesas de juros em parcelamento tributário, como no caso presente do REFIS-TBU, configuravam-se uma premente necessidade empresarial, para superar o impasse tributário gerado por uma norma obsoleta que resultou em enorme insegurança jurídica (art. 74 da MP 2.158-35/2001). Assim, a norma de parcelamento especial (Lei nº 12.865/2017, REFIS-TBI) que sobreveio para superar o histórico impasse criado e do qual resulta a imposição de juros SELIC no parcelamento, traduz em seu pagamento uma necessidade da empresa, e assim, os juros incorridos e pagos comprovadamente nestes parcelamentos cumprem também os requisitos da normalidade (são decorrentes do parcelamento para equacionar passivos tributários) e também da usualidade, pois dado o parcelamento é usual a incidência da SELIC, até porque decorre de imposição legal.

... não há óbice desta natureza, normativa ou interpretativa, a obstaculizar a dedução dos juros SELIC nos parcelamentos. Tanto é que para os outros tributos para os quais não se questiona a dedutibilidade do próprio tributo (casos do PIS/COFINS, ICMS, etc.), não se questiona se há adequação aos critérios de necessidade, usualidade e normalidade – isso é dado como certo.

De fato, me parece não haver quaisquer dúvidas ou controvérsias de que os juros SELIC incidentes sobre parcelamentos de débitos de PIS, COFINS e outros tributos, distintos do IRPJ e CSLL, são plenamente dedutíveis para fins de apuração do Lucro Real e base de cálculo da CS. O próprio acórdão recorrido, conforme visto, assim reconhece: *os juros Selic incidentes sobre o saldo devedor do parcelamento são, via de regras, dedutíveis na apuração do IRPJ e da CSLL*.

Ao contrário, porém, da decisão recorrida, não vejo como admitir a exceção na aplicação desse tratamento fiscal, devendo a dedutibilidade dos juros incidentes sobre parcelas de débitos de IRPJ e CSLL ser assegurada, independentemente destes tributos serem indedutíveis de suas próprias bases.

Com efeito, as despesas financeiras incorridas com os juros incidentes sobre parcelamentos de débitos de IRPJ e CSLL, assim como os juros incidentes em parcelamentos de quaisquer outros tributos, transitam pelo resultado antes do LAIR (Lucro Antes do Imposto de Renda), afetando, portando, não só o Lucro Líquido, mas o Lucro Real propriamente dito.

A contrapartida do *Passivo* relativo ao *IRPJ e CSLL a Pagar*, por sua vez, não constitui tecnicamente uma despesa para fins de apuração do lucro tributável, ante a *impossibilidade lógica* destes próprios tributos gerarem efeitos redutores em suas bases. É justamente por isso, aliás, que eles devem ser escriturados sob a rubrica de *Provisão após* o fechamento do resultado operacional e financeiro do período.

De acordo com Sérgio André Rocha⁹:

Os juros de mora são despesas financeiras. [...]. Eles compõe a apuração do lucro líquido, integram a contabilização das despesas do período e são considerados antes de se chegar ao resultado tributável.

[...]. A indedutibilidade do IRPJ na sua própria base de cálculo, prevista no parágrafo 2º do artigo 41 da Lei nº 8.981/1995, e a indedutibilidade da CSLL, prevista no artigo 1º da Lei nº 9.316/1996, não decorrem de uma escolha de política fiscal voltada a impedir a dedução de despesas legítimas.

Decorrem da circunstância de que o IRPJ e a CSLL não constituem despesas no sentido técnico, contábil ou fiscal. São tributos que incidem sobre o lucro já apurado. Permitir sua dedução implicaria circularidade no cálculo, pois a base de cálculo passaria a ser definida pelo próprio tributo que a toma como referência. A regra de indedutibilidade, nesse sentido, é apenas a expressão jurídica da impossibilidade lógica do tributo compor a base sobre a qual incide.

[...] A diferenciação do regime aplicável aos juros incidentes sobre IRPJ e CSLL, em relação aos incidentes sobre os demais tributos, demandaria previsão legal explícita, inexistente no direito positivo vigente.

⁹ Juros de mora sobre IRPJ e CSLL e as despesas financeiras. Disponível em: <https://conjur.com.br/2026-mai-04/dedutibilidade-dos-juros-de-mora-sobre-irpj-e-csll-e-a-autonomia-das-despesas-financeiras-2/>.

A indedutibilidade de IRPJ e CSLL (o *principal*), pois, decorre de sua própria sistemática e materialidade, mesmo constituindo uma obrigação claramente *operacional* ou *necessária* da empresa, obrigação esta cuja liquidação pode ser feita via parcelamento com juros, implicando a assunção de um passivo adicional e independente, de natureza eminentemente financeira.

Dito de outros modos, os juros incidentes em parcelamento de débitos tributários, incluindo o IRPJ e a CSLL, não têm a mesma natureza do próprio tributo, o que afasta a alegada *relação de acessoriedade*.

Sendo os juros expressamente qualificados como despesas financeiras e impostos por lei, e sendo o parcelamento que lhe deu *causa* meio de quitação de uma *obrigação necessária*, sua dedutibilidade é medida que se impõe, ainda que os tributos parcelados correspondam a débitos de IRPJ e CSLL, que, por razões peculiares e até lógicas, não devem produzir efeitos em suas próprias bases.

Admitir, isto sim, a aplicação da *máxima civilista* de que *o acessório segue o principal* nesse caso concreto, com a devida vênia, permitiria transformar indevidamente uma despesa financeira necessária em renda, com a consequente *majoração dissimulada* da própria parcela paga a União Federal, o que não se sustenta não só à luz da legalidade, mas também em face do artigo 109 do CTN, que dispõe que *os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários*.

Essas são as razões, contudo, que me levaram a, revendo meu posicionamento sobre a matéria, abandonar a *máxima civilista* e me filiar ao *dito popular*, afinal “tributo é tributo; e juros são juros”.

Pelo exposto, dou provimento ao recurso especial.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Luis Henrique Marotti Toselli