



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO 16682.721619/2021-01

ACÓRDÃO 1101-002.367 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

SESSÃO DE 26 de agosto de 2026

RECURSO EMBARGOS

EMBARGANTE VALE S.A.

INTERESSADO FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2017

EMBARGOS. OMISSÃO.

Verificada omissão apontada por falta de menção expressa a disposto legal, ainda que o mesmo tenha sido considerado em julgamento, deve-se sanear o acórdão embargado para fazer menção expressa ao dispositivo legal, sem efeitos infringentes.

LUCRO DE EXPLORAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RECOMPOSIÇÃO.

No caso de lançamento de ofício, não será admitida a recomposição do lucro de exploração referente ao período abrangido pelo lançamento, para fins de novo cálculo dos incentivos de isenção ou redução do Imposto como incentivo ao desenvolvimento regional.

INCENTIVO FISCAL. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR. DEDUÇÃO.

Descabe rever e aumentar o valor da dedução do incentivo fiscal do PAT, decidido pelo contribuinte na entrega da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica DIPJ, na revisão da apuração do IRPJ devido, no lançamento de ofício.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração para sanar o vício admitido, sem efeitos infringentes, e manter a decisão embargada na íntegra, no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para ajustar a base de cálculo do IRPJ e excluir apenas a parcela dos juros relativa às multas moratórias.

Assinado Digitalmente

Jeferson Teodorovicz – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Júnior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Roney Sandro Freire Correa, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (efl.418/493) contra Acórdão da DRJ (efls.384/406) que julgou improcedente a impugnação administrativa (efls.187/242), interposta contra a lavratura de Auto de Infração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e reflexos (efls.64/78), lastreado em TVF (efls.57/63) no valor de R\$ 441.121.070,57, acrescido de multa de ofício e juros de mora, em face ao sujeito passivo acima identificado por não ter adicionado o valor de R\$ 1.234.967.337,14 ao Lucro Líquido do ano-calendário 2017 para a determinação do Lucro Real (fls. 64/71), e também de Auto de Infração de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), no valor de R\$ 158.803.585,40, acrescido de multa de ofício e juros de mora, na mesma infração e no mesmo período (fls. 72/78).

Para síntese dos fatos, reproduzo em parte o relatório do Acórdão recorrido:

(...)

Termo de Verificação Fiscal (fls. 57/63) A autoridade tributária esclarece que os juros devem ser considerados como despesas financeiras e, regra geral, são dedutíveis. Contudo, com base na Solução de Consulta Cosit nº 101/2020, concluiu que os juros moratórios devem ter a mesma natureza dos débitos sobre os quais recaiam: se o IRPJ e a CSLL são indedutíveis de suas bases, os respectivos juros também devem ter o mesmo tratamento. Em razão da natureza vinculante da Solução de Consulta e do manifestado na decisão administrativa, a autoridade tributária considerou ser indedutíveis as despesas de juros Selic com os parcelamentos abaixo:

BASE LEGAL	PARCELAMENTO	VALOR
REFIS-TBU – art. 40 da Lei 12.865/2013.	IRPJ e CSLL	1.234.739.082,09
Lei 13.496/2017	CSLL	228.255,05

O contribuinte tomou ciência do lançamento em 6/12/2022 (fls. 82).

Impugnação apresentada em 2/1/2023 (fls. 86).

Impugnação (fls. 87/142).

Após contextualizar a autuação e a metodologia de apuração de juros sobre os parcelamentos, a defesa inquiriu de nulidade os autos de infração por dois

motivos: 1) a iliquidez por ter desconsiderado que também foram parceladas multas moratórias, indiscutivelmente dedutíveis do lucro real e da base de cálculo da CSLL, ou, quando não, a redução da exigência contida nos autos de infração ou a baixa em diligência para revisão nesse quesito; e 2) o erro no cálculo do IRPJ devido, pois sem a redução de 75% do IRPJ apurado, em razão do lucro da exploração em áreas incentivadas de que trata o art. 1º da Medida Provisória nº 2.199/2001, e sem a dedução permitida do Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), em razão do aumento do lucro real do período.

No mérito, a defesa criticou a lavratura do auto de infração sem fundamentação legal, baseado apenas em prescrição genérica de apuração e dedutibilidade do IRPJ e da CSLL e da Solução de Consulta Cosit nº 101/2020. E, ainda, a contrariedade às prescrições específicas em Lei, acerca da dedutibilidade de juros nos arts. 17, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.598/77 e 399 do Regulamento do Imposto de Renda, não tendo incorrido em nenhuma situação de indedutibilidade.

A defesa entendeu que a interpretação nos moldes da SC nº 101/2020 e, por conseguinte, dos autos de infração violam a legalidade tributária e, ainda, as regras integrativas dos arts. 107 e seguintes do Código Tributário Nacional (CTN), pois não houve “ausência de disposição expressa” apta a exigir-las. Mesmo que houve, o art. 108 não enumera as “máximas civilistas” (os princípios gerais do direito privado, cuja aplicação é vedada para criação de “efeitos tributários”, nos termos do art. 109).

E, ainda que se falasse em “analogia” para determinar que “acessório segue principal”, o art. 108, § 1º é no sentido de que analogia não pode resultar na exigência de tributo não previsto em Lei. Conclui: “De ver está que a Solução de Consulta COSIT nº 101/2020 busca instituir uma regra de tributação não somente sem respaldo em lei, mas, ainda, em desconformidade com prescrições básicas interpretativas e integrativas do direito tributário”.

Depois, a defesa sustenta a limitação do efeito vinculante das soluções de consulta proferidas pela Cosit à hipótese por elas abrangida, tendo a SC Cosit nº 101/2020 analisado os juros incidentes sobre o saldo devedor e sobre cada prestação do PERT, instituído pela Lei nº 13.496/2017, e que responde a cerca de 1% dos autos de infração. Entende ainda que a SC Cosit não é vinculante ao processo administrativo fiscal, mas só no âmbito da Receita Federal do Brasil.

No mais, a defesa argumenta que a taxa Selic tem natureza autônoma e independente, e que não se identifica com o IRPJ e a CSLL, mas decorre do adimplemento de uma obrigação tributária em data diversa de seu vencimento original. Para tanto, realiza argumentação baseada na legislação, doutrina e Soluções de Consulta Cosit.

Não admitir a dedutibilidade é afronta a coisa julgada material após o julgamento do Processo 16682.721165/2018-64 e o Tema STF 962. Ainda argumenta o descabimento do auto de infração por força dos arts. 24, da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, e 100 e 146 do CTN, a possibilidade de dedução para fins de CSLL, e a ilegalidade da incidência de juros sobre a multa.

Resolução

Esta Turma de Julgamento converteu o julgamento em diligência pela Resolução nº 103-000.301, de 27 de setembro de 2023, que, tomando como fundamento a SC Cosit nº 101/2020 e a SD Cosit nº 1/2022, requereu:

Ante o exposto, considerando que o Termo de Verificação Fiscal aparentemente não decotou os juros de mora dedutíveis dos juros de mora indedutíveis, solicita-se o esclarecimento que segue:

a) Na lavratura dos autos de infração, a autoridade tributária segregou os juros de mora incidentes sobre IRPJ e CSLL dos juros de mora que recaíram sobre multas compensatórias, sim ou não?

b) Caso a resposta seja afirmativa, pede-se para apontar, nas folhas dos autos, a segregação que resultou na adição ao Lucro Líquido dos juros de mora apurados de R\$ 1.234.967.337,14; ou

c) Caso a resposta seja negativa, solicita-se que, com base nos dados dos parcelamentos, seja discriminado, em tabela, (i) a quantia de juros de mora incidentes sobre o IRPJ e a CSLL e as multas por infrações fiscais que resultem falta ou insuficiência de pagamento do tributo e (ii) a quantia de juros de mora incidentes sobre as multas de natureza compensatória e as por infrações fiscais que não resultem falta ou insuficiência de pagamento do tributo.

A unidade preparadora respondeu com uma memória de cálculo, com que o sujeito passivo anuiu, em Informação Fiscal de fls. 382 e 383.

É o relatório.

Nada obstante, o Acórdão recorrido, conforme já relatado, julgou improcedente a pretensão impugnatória, nos termos ementados abaixo:

Assunto:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2017

PRELIMINAR DE NULIDADE. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL. ERRO NA APURAÇÃO DO TRIBUTO DEVIDO. INOCORRÊNCIA. A existência de um erro na determinação da matéria tributável ou na apuração da base de cálculo do tributo não inquina o lançamento como um todo, suscitando simplesmente a correção da matéria tributável e/ou a reapuração do tributo devido, em sede de contencioso.

PRELIMINAR DE NULIDADE. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. INOCORRÊNCIA. A descrição dos fatos, precisa e clara, com a reunião dos elementos necessários à compreensão da atuação e ao exercício do contrário e da ampla defesa são suficientes para afastar a nulidade dos lançamentos efetuados, porquanto o sujeito passivo defende-se de fatos, e não da capitulação legal.

DEDUTIBILIDADE DE JUROS MORATÓRIOS. PARCELAMENTO. Via de regra, os juros pagos ou incorridos pelo contribuinte são dedutíveis como custo ou despesa operacional na apuração do lucro real. Entretanto, dada sua natureza de acessório, os juros de mora incidentes sobre o IRPJ são indedutíveis, em razão da indedutibilidade do tributo de sua base de cálculo. Os juros incidentes sobre multas de natureza compensatória e as impostas por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo são dedutíveis do lucro real e da base de cálculo da CSLL, desde que tais multas não tenham sido incidentes sobre o imposto de renda e a CSLL por serem indedutíveis da própria base.

PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR. DEDUÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO. O aumento da base de cálculo do IRPJ em decorrência do lançamento de ofício e, como consequência, o aumento do imposto a pagar, somente impõe o aumento da dedutibilidade das despesas incorridas no Programa de Alimentação ao Trabalhador se o contribuinte já tiver comprovadamente ultrapassado o limite de 4% do imposto de renda apurado à alíquota de 15%, quando do preenchimento de sua Escrituração Contábil Fiscal, e se comprovar que efetivamente realizou estes gastos.

INCENTIVOS COM BASE NO LUCRO DE EXPLORAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE RECOMPOSIÇÃO NO CASO DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. No caso de lançamento de ofício, não se admite a recomposição do lucro da exploração referente ao período abrangido pelo lançamento para fins de novo cálculo dos incentivos.

SOLUÇÃO DE CONSULTA. SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA. EFEITO VINCULANTE. As soluções de consulta e de divergência proferidas pela Cosit, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da Receita Federal do Brasil e devem ser aplicadas nos julgados sob pena de responsabilidade funcional.

PREJUÍZO FISCAL. BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL. SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE EM RAZÃO DE DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário decorrente de discussão de auto de infração no âmbito administrativo não exclui a obrigatoriedade de lançamento relativo aos efeitos sobre períodos de apuração subsequentes do ajuste promovido de ofício por intermédio do auto de infração questionado, como ocorre nos casos de lançamentos modificadores de saldos de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL. Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido.

Devidamente intimado em 24/06/2024 (efl.415), o contribuinte apresentou recurso voluntário (efls.418/493) em 23/07/2024 (efls.416), em que repisa/reforça os fundamentos já apresentados em sede impugnatória: alega tempestividade do recurso; IV.1 — NULIDADES DO AI; IV.1.A — INDEVIDA GLOSA DE DESPESAS COM JUROS SUPOSTAMENTE ATRELÁVEIS A MULTAS MORATÓRIAS; IV.1.B - ERRO NA QUANTIFICAÇÃO DO IRPJ; IV.2 - MÉRITO: RAZÕES PELA INSUBSISTÊNCIA DO AI E DO V. ACÓRDÃO RECORRIDO; IV.2.A - DA AUSÊNCIA DE FUNDAMENTO LEGAL DA AUTUAÇÃO E DA INOBSERVÂNCIA DE PRECEITOS LEGISLATIVOS; IV.2.B - AFRONTA ÀS REGRAS DE INTERPRETAÇÃO E INTEGRAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA: O REAL PAPEL DAS "MÁXIMAS CIVILISTAS" NO DIREITO TRIBUTÁRIO; IV.2.0 — AUSÊNCIA DE EFEITOS VINCULANTES DE SOLUÇÃO COSIT EM RELAÇÃO A SITUAÇÕES DISTINTAS DAS CONSULTADAS E NA ESFERA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA: VICIO DE MOTIVAÇÃO DO AI; IV.2.D — DA NATUREZA JURIDICAMENTE AUTÔNOMA E INDEPENDENTE DOS JUROS SELIC EM RELAÇÃO ÀS RUBRICAS DE IRPJ E CSLL; IV.2.E — DA COISA JULGADA MATERIAL (PAF 16682.721165/2018-64) E DOS PRECEDENTES VINCULANTES DO STF E DO STJ (art. 62 § 1º, II, "b", e §2º do RICARF); IV.2.F — DESCABIMENTO DO AI POR FORÇA DOS ARTS. 24 LINDB, 100 E 146 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL; IV.3 — DOS ARGUMENTOS SUCESSIVOS; IV.3.A — O REFLEXO DA DEDUTIBILIDADE DAS DESPESAS EM RELAÇÃO À CSLL; IV.3.B - ILEGALIDADE DA INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA; V — DA SUSPENSÃO DOS EFEITOS DO AUTO DE INFRAÇÃO COMBATIDO NO QUE SE REFERE À RETIFICAÇÃO DOS PREJUÍZOS FISCAIS E DO SALDO NEGATIVO DESSES TRIBUTOS; VI- PEDIDOS.

Após, os autos forame encaminhados ao CARF, para apreciação e julgamento, que, através do Acórdão julgou parcialmente procedente a pretensão recursal, conforme ementa abaixo:

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 têm 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 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 for decidido administrativamente no presente processo. Assim, mesmo que os saldos de prejuízo fiscal e da 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.

Assim, nos termos do dispositivo, decidiu o Acórdão do CARF em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator, para ajustar a base de cálculo do IRPJ e excluir apenas a parcela dos juros relativa às multas moratórias.

Devidamente cientificado, o embargante apresentou sua respectiva petição de embargos (efls.675/688), que alegou vícios no Acórdão embargado: a) III.1 - OMISSÃO QUANTO AO ARGUMENTO DE AFRONTA AS REGRAS DE INTERPRETAÇÃO E INTEGRAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA; b) III.2 - OMISSÃO QUANTO AO ARGUMENTO DE “COISA JULGADA MATERIAL NO ÂMBITO DO PAF 16682.721165/2018-64”; c) III.3 - OMISSÃO QUANTO À IRRETROATIVIDADE DA SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT 101/2020; d) III.4 - OMISSÃO SOBRE A FALHA NA QUANTIFICAÇÃO DO IRPJ; e) III.5 - OMISSÃO A RESPEITO DO FUNDAMENTO INFRALEGAL QUE VEDA A DEDUTIBILIDADE DO IRPJ E DA CSLL DE SUAS PRÓPRIAS BASES.

Os embargos, porém, foram recepcionados mediante Despacho de Admissibilidade, que admitiu parcialmente os embargos, às efls. 694/710, tão somente no que diz respeito ao item III.4 dos embargos, isto é, para que o colegiado se manifeste acerca do argumento de erro na quantificação do IRPJ.

Após, os autos retornam ao CARF para apreciação e julgamento dos embargos.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Jeferson Teodorovicz**, Relator

Os embargos são tempestivos e interpostos por parte legítima.

Porém, dele tomo conhecimento apenas na parte admitida pelo despacho de admissibilidade.

Primeiramente, contra as decisões proferidas pelos colegiados do CARF, nos termos do artigo 115 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023, são cabíveis os seguintes recursos:

Art. 115. Contra as decisões proferidas pelos colegiados do CARF são cabíveis os seguintes recursos: I - Embargos de Declaração; e II - Recurso Especial. Parágrafo único. Das decisões do CARF não cabe pedido de reconsideração.

No que diz respeito aos embargos de declaração, assim dispõem o artigo 116 do RICARF:

Art. 116. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a Turma. § 1º Os embargos de

declaração poderão ser interpostos, mediante petição fundamentada dirigida ao Presidente da Turma, no prazo de cinco dias contado da data da ciência do acórdão: I - por conselheiro do colegiado, inclusive pelo próprio relator; II - pelo contribuinte, responsável ou preposto; III - pelo Procurador da Fazenda Nacional; IV - pelos Delegados de Julgamento, nos casos de determinação de retorno dos autos à 1ª instância, por decisão de colegiado do CARF; V - pelo titular da unidade da administração tributária encarregada da liquidação e execução do acórdão; ou VI - pelo Presidente da Turma encarregada do cumprimento de acórdão de recurso especial.

Assim, os embargos de declaração se prestam para sanar contradição, omissão ou obscuridade.

Nesse aspecto, dos pontos suscitados, os Embargos de Declaração foram admitidos apenas acerca do argumento de erro na quantificação do IRPJ, nos seguintes termos:

A **quarta omissão** suscitada decorreria da ausência de análise quanto à alegação de erro na quantificação do IRPJ lançado.

Defende que a fiscalização deixou de considerar benefícios fiscais que impactariam diretamente o cálculo do tributo, especialmente a redução de 75% do IRPJ sobre o lucro da exploração em áreas incentivadas, reconhecida pela SUDAM e pela Receita Federal, e as deduções relativas ao Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT). Nesse sentido, o auto de infração também estaria incorreto, por não ter recalculado o limite das deduções do PAT.

Uma vez mais, a leitura do voto condutor revela que esse ponto foi objeto de **expressa indicação** (destacaremos):

Conforme relatado, trata o presente de Auto de Infração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), no valor de R\$ 441.121.070,57, acrescido de multa de ofício e juros de mora, por supostamente não ter adicionado o valor de R\$ 1.234.967.337,14 ao Lucro Líquido do ano-calendário 2017 para a determinação do Lucro Real (fls. 64/71), e também de Auto de Infração de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), no valor de R\$ 158.803.585,40, acrescido de multa de ofício e juros de mora, na mesma infração e no mesmo período (fls. 72/78).

Consoante enunciado no Termo de Verificação Fiscal ("TVF") anexo ao Auto de Infração, os juros Selic incidentes sobre o saldo devedor dos parcelamentos não seriam dedutíveis porque "os juros moratórios devidos devem seguir a mesma natureza dos débitos sobre os quais recaiam" e, uma vez que o IRPJ e a CSLL são indedutíveis de suas próprias bases, os respectivos juros deveriam ter o mesmo tratamento.

Pois bem, julgada improcedente a impugnação, a **Recorrente alega preliminarmente a nulidade do auto de infração em razão de lapso na sua quantificação**, com base nos seguintes fundamentos: indevida glosa das despesas com juros supostamente atreláveis a multas moratórias e, **falha na quantificação do IRPJ (por não terem sido computados benefícios**

fiscais aplicáveis em favor da ora Recorrente - redução de 75% do IRPJ do lucro da exploração e deduções do PAT).

Em que pese o inconformismo da Recorrente, em princípio, entendo não se tratar de matéria preliminar, mas do próprio mérito, a saber a quantificação do auto de infração, o que deveria ser tratado como matéria de mérito.

Conquanto faça menção ao pleito da interessada, logo na abertura do voto condutor, a leitura do inteiro teor da decisão revela, *s.m.j.*, que este ponto, que o próprio relator deixou para tratar como questão de mérito, **não foi efetivamente enfrentado**, de sorte que aqui me parece ser necessária manifestação do Colegiado.

(...)

Em síntese e conclusão, e com fulcro no art. 116, §3º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), **ADMITO PARCIALMENTE** os embargos de declaração, para que o Colegiado se manifeste acerca do argumento de erro na quantificação do IRPJ.

De fato, compulsando os autos, verifica-se que a questão não foi analisada expressamente, devendo a apontada lacuna ser colmatada.

Pois bem, retomando-se os argumentos aduzidos em Recurso Voluntário, verifica-se que a Recorrente alega nesse ponto que não teriam sido computados benefícios fiscais aplicáveis em favor da ora Recorrente – referente à redução de 75% do IRPJ do lucro da exploração e dedução do PAT.

Segundo ela, a Fiscalização falhou em calcular o montante do tributo porque deixou de computar corretamente a redução de 75% do IRPJ devido, em razão do lucro da exploração em áreas incentivadas de que trata o art. 10 da Medida Provisória 2.199/01, concedido por prazo certo pela SUDAM e devidamente reconhecido pela RFB.

Acresce também que **inexiste amparo legal para a IN 267/02, de modo que a regra estatuída no seu art. 66 não pode, por si só, limitar o direito previsto em lei e a recomposição do lucro da exploração.**

Nesse aspecto, quanto ao lucro da exploração, em processo precedente, **já manifestei concordância com a impossibilidade de recomposição do saldo, por conta de lançamento de ofício, com fulcro no art. 66 da IN SRF 267/2002:**

Pois bem, analisando o acórdão recorrido, verifica-se que os fundamentos para improcedência foram: (i) a impossibilidade de recomposição do lucro da exploração, indicado no art. 66 da IN SRF n. 267/2002 e no Parecer Normativo CST n. 11/1981; o próprio Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 124 do Delegado da Receita Federal do Brasil em Manaus, estabelece em seu artigo 3o. que a existência de débitos relativos a tributos e contribuições federais implica em perda do incentivo, inclusive do imposto que a pessoa jurídica tiver deixado de pagar.

Tais questões não foram diretamente impugnadas pelas Recorrente em seu Recurso Voluntário. Isto porque afirmar genericamente que nem se alegue

que contribuinte não possa promover ao ajuste de suas declarações, ao verificar a ocorrência de erro, não implica rebater a impossibilidade apresentada pela DRJ indicada no art. 66 da IN SRF 267/2002. Da mesma forma, o precedente do TRF-3 citado não se aplica ao caso concreto, eis que ali se discutia pedido de compensação, enquanto aqui se trata de lançamento de ofício. Ademais, ainda que se ultrapassasse esta questão de ordem técnica, o gozo de isenção ou redução de tributos sujeitos ao Lucro da Exploração, como no presente caso, certamente depende de contabilidade mantida em plena regularidade e a inclusão de valores em tal cálculo efetivamente sujeitos à benesse. Uma vez revelada irregularidade pelo lançamento de ofício, não há, igualmente, previsão para o reajuste do cálculo inicialmente procedido pelo contribuinte. Nesse sentido, deve ser mantida a decisão recorrida, nos termos abaixo ementados:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2009 SUDAM. INCENTIVO FISCAL. REDUÇÃO DE IRPJ. O reconhecimento do direito à redução do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas e adicionais não restituíveis incidentes sobre o lucro da exploração, na área de atuação da Sudam, é de competência da unidade da Secretaria da Receita Federal a que estiver jurisdicionada a pessoa jurídica e constitui uma das condições sem a qual a empresa não poderá usufruir o benefício. ISENÇÃO SUDAM. O gozo da isenção ou redução do imposto como incentivo ao desenvolvimento regional e setorial depende de escrita mercantil regular e o montante do benefício, com base no lucro da exploração, está restrito aos valores nela registrados, não se justificando a recomposição do lucro da exploração pela superveniência de lançamento de ofício. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. LANÇAMENTO INCONTROVERSO. Consolida-se administrativamente a matéria não impugnada, assim entendida aquela que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante. Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Diante do exposto, nego provimento ao recurso voluntário, mantendo na íntegra a decisão recorrida.

(Processo n. 10283.720293/2012-11, ac. 1101-001.809, de 15 de setembro de 2025)

Na ocasião, não enfrentei o argumento de ausência de base legal para o referido dispositivo. Por isso, faço-o agora.

Nesse sentido, a meu ver, **referida impossibilidade não decorre de dispositivo legal específico, mas da impossibilidade sistêmica de a fiscalização reescrever os documentos contábeis dos contribuintes**, como bem apontado pelo Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, quando do julgamento do processo 10283.720783/2014-80, acórdão nº 9101-006.633:

Pois bem, entendo não assistir razão ao Recorrente.

A interpretação contida no Parecer Normativo CST nº 11/1981 e também utilizada pela decisão recorrida mostra-se deveras apropriada. Afinal, o lucro da exploração é calculado a partir do lucro líquido do exercício e **não**

compete ao Fisco proceder ao recálculo deste lucro líquido, para fins de gozo de incentivo fiscal, em período já encerrado.

A esse respeito, assim dispunha o art. 545 do RIR/99, vigente à época dos fatos geradores:

Art. 545. O valor do imposto que deixar de ser pago em virtude das isenções e reduções de que tratam os arts. 546, 547, 551, 554, 555, 559, 564 e 567 não poderá ser distribuído aos sócios e constituirá reserva de capital da pessoa jurídica, que somente poderá ser utilizada para absorção de prejuízos ou aumento do capital social (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 19, § 3º, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 1º, inciso I).

§ 1º Consideram-se distribuição do valor do imposto (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 19, § 4º, e Decreto-Lei nº 1.825, de 22 de dezembro de 1980, art. 2º, § 3º):

I - a restituição de capital aos sócios, em casos de redução do capital social, até o montante do aumento com incorporação da reserva;

II - a partilha do acervo líquido da sociedade dissolvida, até o valor do saldo da reserva de capital.

§ 2º A inobservância do disposto neste artigo importa perda da isenção e obrigação de recolher, com relação à importância distribuída, o imposto que a pessoa jurídica tiver deixado de pagar, sem prejuízo da incidência do imposto sobre o lucro distribuído, quando for o caso, como rendimento do beneficiário, e das penalidades cabíveis (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 19, § 5º, Decreto-Lei nº 1.825, de 1980, art. 2º, § 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 10).

§ 3º O valor da isenção ou redução, lançado em contrapartida à conta de reserva de capital nos termos deste artigo, não será dedutível na determinação do lucro real.

Note-se que o art. 545 do RIR/99 dispõe que o valor que deixar de ser pago em virtude de isenções e reduções não poderá ser distribuído aos sócios e constituirá reserva de capital da pessoa jurídica. Impossível ao Fisco refazer a contabilidade da pessoa jurídica autuada para recompor o lucro de exploração do período e constituir a reserva de capital de exercício já encerrado.

No caso concreto, por mais que possa se entender que se trata de mero recálculo do IRPJ e adicional devidos em razão de auto de infração, não há como se deixar de reconhecer que conceder tal benefício em momento posterior ao registro contábil do contribuinte, implicaria no não registro adequado do valor da isenção/redução na então “Reserva de Capital”, com consequente possibilidade de distribuição dos referidos valores, o que poderia redundar, por via reversa, até mesmo na perda do próprio benefício fiscal, sem prejuízo da incidência do imposto sobre o lucro distribuído, nos termos do § 2º do próprio art. 545 do RIR/99.

E, nessa mesma linha de raciocínio há precedentes deste CARF, como, por exemplo, o Acórdão nº 1401-000.8453, de 09/08/2012, que enfrenta o tema com profundidade e conclui, por unanimidade, pela impossibilidade de se recompor o lucro da exploração. Peço vênica para transcrever passagem do voto condutor do julgado, que uso como fundamento para decidir:

No tocante à segunda alegação, ou seja, quanto à impossibilidade de usufruir de benefício fiscal, deve-se ter em conta que, via de regra, no caso de lançamento de ofício não se admite a recomposição do lucro de exploração, referente ao ano-calendário objeto da autuação.

Neste sentido, é suficientemente clara a orientação constante do art. 66 da Instrução Normativa SRF nº 267/02, verbis (grifado):

Lançamento de Ofício Ajustes do Lucro da Exploração

Art. 66. No caso de lançamento de ofício, não será admitida a recomposição do lucro da exploração referente ao período abrangido pelo lançamento para fins de novo cálculo dos incentivos de que trata este Capítulo.

Esta determinação, com raras exceções, tem sido amplamente reconhecida por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme demonstram os seguintes julgados:

ADIÇÕES AO LUCRO LÍQUIDO – As adições ao lucro líquido para determinação do lucro real não afetam a composição do lucro da exploração, senão quando tal ajuste seja expressamente previsto na legislação. Acórdão n.º 1038.597/88

ALCANCE DO BENEFÍCIO – A isenção refere-se ao imposto e adicionais não restituíveis incidentes sobre o lucro da exploração. Não alcança parcelas do tributo calculado em função de despesas indedutíveis ou de receitas omitidas, porque tais parcelas adicionadas ao lucro líquido para determinação do lucro real não podem afetar o lucro da exploração, salvo quando se tratar de ajuste expressamente previsto na legislação. Acórdão n.º 1032.981/88

Ao analisar esta matéria, o colegiado julgador a quo posicionou-se de maneira bastante clara, fls. 623:

31. [...] está claro que, quando do procedimento fiscal resultar glosa de custos ou despesas indedutíveis, aumentando, por consequência, o lucro líquido do exercício, não haverá o aumento correspondente no lucro da exploração.

32. Em outras palavras, as adições não efetuadas em determinado período-base de apuração do imposto e que, posteriormente, deram causa ao lançamento de ofício não podem ser aceitas para efeito de recomposição da base de cálculo do lucro isento (total ou parcialmente), porque não foram computadas oportunamente no lucro líquido do exercício.

33. Essa conclusão é corroborada pela determinação disposta no art. 545 do RIR/99 o qual dispõe que o valor do imposto que deixar de ser pago em virtude das isenções e reduções não poderá ser distribuído aos sócios e constituirá reserva de capital da pessoa jurídica. No caso dos autos, dado que o fato gerador já se consumou, estando o período por ele abrangido com sua contabilização encerrada, não há como se dá cumprimento às normas legais acima prescritas, o que impossibilita qualquer autorização para o recálculo do lucro da exploração e recomposição do lucro real, como defendido pelo contribuinte.

34. A par disso, o art. 66 da Instrução Normativa SRF nº 267, de 2002, determina que, por ocasião do lançamento de ofício, não será admitida a recomposição do lucro da exploração referente ao período abrangido pelo lançamento para fins de novo cálculo dos incentivos de isenção ou redução do imposto. Reportou-se, pois, a IN SRF nº 267/2002 a qualquer lançamento de ofício.

Nestes termos, em relação a esta matéria, considero que o acórdão recorrido não merece quaisquer reparos.

Pelo exposto, considero que não há reparos a se fazer na decisão recorrida e voto por não prover o Recurso Especial.

Assim, em meu entender, a vedação expressa do art. 66 da IN 267, apenas reflete uma impossibilidade sistêmico-estrutural, **razão pela qual rejeito a alegação.**

Por consequência, tais argumentos servem inclusive para afastar a pretensão relativa ao pleito para recálculo e ampliação da parcela deduzida à título do PAT, em valores superiores àqueles originalmente calculados pela Recorrente na DIPJ ou ECF.

Conclusão

Ante o exposto, na parte admitida pelo despacho de admissibilidade, acolho os embargos para sanar o vício admitido, sem efeitos infringentes, mantendo a decisão embargada na íntegra, isto é, para dar provimento parcial ao recurso voluntário para ajustar a base de cálculo do IRPJ e excluir apenas a parcela dos juros relativa às multas moratórias.

Assinado Digitalmente

Jeferson Teodorovicz