



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.721491/2013-87
ACÓRDÃO	1401-008.074 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	WINCOR NIXDORF SOLUCOES EM TECNOLOGIA DA INFORMACAO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

PRELIMINAR. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. NÃO VERIFICADO.

A declaração de nulidade de qualquer ato do procedimento administrativo depende da efetiva demonstração de prejuízo à defesa do contribuinte, o que, no presente caso, verifica-se não ter ocorrido, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

EXCLUSÕES DO LUCRO REAL. BÔNUS E 13º SALÁRIO PAGOS A DIRIGENTES. INDEDUTIBILIDADE. ART. 303 DO RIR/99. ALEGAÇÃO DE VARIAÇÃO CAMBIAL PASSIVA NÃO COMPROVADA.

Nos termos do art. 303 do RIR/99, não são dedutíveis, como custos ou despesas operacionais, as gratificações ou participações no resultado atribuídas a dirigentes ou administradores da pessoa jurídica. A alegação de que os valores excluídos do Lucro Real sob essas rubricas correspondiam, em verdade, a variação cambial passiva realizada não restou comprovada por documentos hábeis e idôneos, subsistindo a glosa.

RETIFICAÇÃO DO LALUR APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. INEFICÁCIA. SÚMULA CARF Nº 33.

A declaração entregue, ou a escrituração retificada, após o início do procedimento fiscal não produz efeitos sobre o lançamento de ofício, nos termos do art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235/1972 e da Súmula CARF nº 33.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO.

Considera-se não impugnada, e por conseguinte precluso o direito à sua discussão em fase recursal, a infração e o critério de agravamento da multa

de ofício que não foram objeto de impugnação tempestiva, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/1972.

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

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício, nos termos da Súmula CARF nº 108.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do Recurso Voluntário, exceto quanto ao agravamento da multa. Por maioria de votos, acordam em rejeitar a prejudicial de conversão do julgamento em diligência, vencido o conselheiro Alberto Pinto Souza Junior que suscitou a prejudicial. Por unanimidade de votos, acordam em rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Matheus Ferreira Azevedo, Daniel Ribeiro Silva, Alberto Pinto Souza Junior, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Ana Claudia Borges de Oliveira, Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte em face do Acórdão nº 02-96.375, proferido pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG (DRJ/BHE), que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário lançado por meio dos Autos de Infração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica

(IRPJ) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativos ao ano-calendário de 2008 (fls. 754/772).

Os Autos de Infração decorrem de procedimento fiscal iniciado em 17/03/2011 e apontam duas infrações: (i) despesas não comprovadas com passagens aéreas, hospedagem, locação e cartão de crédito, no valor de R\$ 299.057,08; e (ii) exclusões indevidas do Lucro Real, no valor de R\$ 8.713.737,76, referentes a bônus e 13º salário pagos a dirigentes, consideradas indedutíveis nos termos do art. 303 do RIR/99.

A multa de ofício foi aplicada no percentual de 112,5%, correspondente ao percentual básico de 75% agravado em 50% em razão do não atendimento a intimações formuladas no curso da fiscalização.

Cientificada em 02/07/2013, a contribuinte apresentou impugnação tempestiva (fls. 781/784), na qual alegou que os valores lançados no LALUR sob as rubricas "bônus pago a dirigentes" e "13º salário pago a dirigentes" corresponderiam, em verdade, a variação cambial passiva realizada, decorrente de descrição inconsistente no preenchimento do livro fiscal, requerendo a improcedência do lançamento e o restabelecimento do prejuízo fiscal e da base negativa de CSLL.

A DRJ/BHE julgou improcedente a impugnação, sob os seguintes fundamentos, em síntese: (i) o LALUR retificador apresentado com a impugnação é ineficaz, por ter sido elaborado após o início do procedimento fiscal (Súmula CARF nº 33); (ii) a DIPJ apresenta divergências com o LALUR original e não constitui elemento hábil e idôneo a comprovar a alegada variação cambial passiva; (iii) a contribuinte não demonstrou, por meio de escrituração contábil-fiscal amparada em documentos hábeis e idôneos, a ocorrência da variação cambial alegada; e (iv) as infrações relativas às despesas não comprovadas, bem como o agravamento da multa de ofício, não foram objeto de impugnação, restando precluso o direito à sua discussão, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/1972.

Confira-se a ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

PARCELA CONSIDERADA COMO EXCLUSÃO PARA FINS DE APURAÇÃO DO LUCRO REAL. ERRO NO PREENCHIMENTO DO LALUR. IMPROCEDÊNCIA.

Improcedente a alegação de erro no preenchimento do Lalur das parcelas de exclusão denominadas 13º salário pago a dirigentes e bônus pago a dirigentes, em vez de variação cambial passiva realizada, quando os elementos contidos nos autos demonstram o contrário ou na situação em que inexistentes elementos hábeis e idôneos a comprovar o que se arguiu.

RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÕES DA EMPRESA. PROCEDIMENTO FISCAL EM CURSO.

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

A decisão relativa ao auto de infração do IRPJ deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração reflexo da CSLL, uma vez que os lançamentos estão apoiados nos mesmos elementos de convicção, salvo em relação à matéria específica de cada tributo.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2008

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considera-se como não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, ocorrendo a preclusão do direito à sua contestação em momento posterior.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2008

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Um dos efeitos produzidos pela apresentação de impugnação tempestiva é a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada do acórdão recorrido em 03/01/2020, a contribuinte interpôs o presente Recurso Voluntário, tempestivamente, em 04/02/2020 (fls. 1002/1023), no qual sustenta, em síntese: (i) a nulidade da decisão recorrida, por ausência de motivação adequada e violação ao princípio da verdade material, ao argumento de que a DRJ/BHE teria deixado de apreciar toda a documentação juntada no curso da fiscalização, protestando pela juntada posterior de dossiê complementar de provas; (ii) a inaplicabilidade da preclusão quanto às despesas não comprovadas, à luz do princípio da verdade material e de precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão nº 9101-00.514); (iii) a ilegitimidade da majoração da multa de ofício para 112,5%, por ausência de motivação específica quanto ao alegado embaraço à fiscalização; e (iv) a inaplicabilidade de juros de mora sobre a multa de ofício, por ausência de previsão legal expressa.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Claudia Borges de Oliveira**, Relatora

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. Da preliminar de nulidade da decisão recorrida

A Recorrente sustenta a nulidade da decisão recorrida ao argumento de que a DRJ/BHE teria deixado de apreciar toda a documentação juntada aos autos no curso da fiscalização, em violação ao dever de motivação (art. 50 da Lei nº 9.784/1999) e ao princípio da verdade material, protestando, ainda, pela juntada posterior de dossiê complementar de provas.

Sem razão, contudo. Da leitura do voto condutor da decisão recorrida, verifica-se que a DRJ/BHE enfrentou, de forma expressa e fundamentada, cada um dos argumentos deduzidos na impugnação, examinando a divergência entre a DIPJ e o LALUR original, a ineficácia do LALUR retificador apresentado após o início da fiscalização e a ausência de comprovação hábil e idônea da alegada variação cambial passiva (fls. 983/990). Não há, portanto, omissão apta a ensejar a nulidade da decisão recorrida.

A declaração de nulidade de qualquer ato do processo administrativo pressupõe a efetiva demonstração de prejuízo à defesa do sujeito passivo, nos termos do princípio *pas de nullité sans grief*, o que não se verifica na hipótese, na medida em que a própria Recorrente teve oportunidade de impugnar, tempestivamente, o lançamento e de deduzir as razões que entendeu cabíveis, tendo a decisão recorrida sido proferida em estrita observância ao contraditório e à ampla defesa.

Quanto ao protesto genérico pela juntada posterior de dossiê complementar de documentos, sem qualquer especificação de seu conteúdo, tal pretensão não pode ser acolhida: o princípio da verdade material não dispensa a Recorrente do ônus de efetivamente instruir os autos com a prova que pretende ver considerada, não bastando o mero anúncio de que tal prova viria a ser apresentada em momento futuro e incerto.

Rejeito, assim, a preliminar de nulidade.

2. Das exclusões indevidas do Lucro Real

No mérito, a controvérsia central diz respeito à exclusão, no LALUR, dos valores de R\$ 178.791,29 e R\$ 8.534.946,47, lançados, originalmente, sob as rubricas "13º salário pago a dirigentes" e "bônus pago a dirigentes" (fls. 202), os quais, nos termos do art. 303 do RIR/99 (Lei nº 4.506/1964, art. 45, § 3º; Decreto-Lei nº 1.598/1977, art. 58, parágrafo único), não são dedutíveis como custos ou despesas operacionais.

A Recorrente sustenta que tais valores corresponderiam, na realidade, a variação cambial passiva realizada, decorrente de erro na descrição das rubricas no LALUR, tal como

consignado na DIPJ 2009 (fls. 102 e 879), na linha 49 - Var. Camb. Pass-Op Liq. Ocorre que, como bem observado pela decisão recorrida, o LALUR apresentado no curso do procedimento fiscal (fls. 202), isto é, antes de qualquer iniciativa de retificação, já indicava expressamente as rubricas "13º salário pago a dirigentes" e "bônus pago a dirigentes", e não variação cambial.

O LALUR retificador, por sua vez, foi apresentado apenas com a impugnação, ou seja, após o início do procedimento fiscal, momento em que já excluída a espontaneidade da pessoa jurídica, nos termos do art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235/1972, sendo, portanto, ineficaz para produzir efeitos perante a Administração Tributária, conforme pacificado pela Súmula CARF nº 33, de observância obrigatória (Portaria MF nº 277/2018): "A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício."

Ademais, o confronto entre a DIPJ e o LALUR original revela divergências relevantes nos valores de variação cambial informados em cada uma das declarações, de modo que a DIPJ não constitui, isoladamente, elemento hábil e idôneo a comprovar que os valores lançados como bônus e 13º salário correspondiam, de fato, a variação cambial passiva realizada.

Nos termos do art. 16, III, do Decreto nº 70.235/1972 e do art. 373, I, do CPC, cabia à Recorrente o ônus de demonstrar, mediante escrituração contábil-fiscal amparada em documentos hábeis e idôneos, o fato constitutivo de seu direito, ônus do qual não se desincumbiu, seja no curso da fiscalização, seja na fase de impugnação. O protesto genérico pela juntada de dossiê complementar, sem a efetiva apresentação de prova concreta e específica quanto a esse ponto, não é suficiente para infirmar a conclusão da autoridade lançadora.

Mantenho, portanto, a glosa da exclusão indevida do Lucro Real, no valor de R\$ 8.713.737,76.

3. Da preclusão quanto às despesas não comprovadas e ao agravamento da multa de ofício

A decisão recorrida reconheceu que a Recorrente, em sua impugnação, deixou de apresentar qualquer razão de fato ou de direito voltada a contestar a infração relativa às despesas não comprovadas (passagens aéreas, hospedagem, locação e cartão de crédito, fls. 756), bem como o critério de agravamento da multa de ofício em 50%, nos termos do art. 44, I, § 2º, da Lei nº 9.430/1996.

De fato, a leitura da peça impugnatória (fls. 781/784) confirma que sua única insurgência de mérito voltou-se, exclusivamente, à exclusão indevida do Lucro Real a título de bônus e 13º salário pagos a dirigentes, nada tendo sido alegado quanto às despesas não comprovadas ou à majoração da penalidade.

Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, operando-se a preclusão do direito à sua discussão em momento processual posterior.

A Recorrente sustenta, contudo, que o precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão nº 9101-00.514) afastaria a preclusão sempre que tenha havido alguma impugnação, ainda que direcionada a outra infração. Não lhe assiste razão.

O precedente invocado trata da hipótese em que a própria exigência foi impugnada, ainda que com fundamentos posteriormente aprimorados ou complementados em recurso voluntário, situação distinta da destes autos, em que a infração relativa às despesas não comprovadas e o critério de agravamento da multa jamais foram objeto de qualquer manifestação de inconformismo na fase de impugnação.

Trata-se, na própria terminologia do precedente colacionado pela Recorrente, de autêntica "exigência/infração não contestada", hipótese que, a teor do art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, efetivamente dá ensejo à preclusão.

Também aqui não socorre a Recorrente a invocação genérica do princípio da verdade material, que não tem o condão de reabrir, indistintamente, matéria sobre a qual sequer houve exercício do direito de defesa na fase própria, sob pena de esvaziamento das regras de preclusão que estruturam o processo administrativo fiscal. Mantenho, portanto, a preclusão reconhecida pela decisão recorrida quanto às despesas não comprovadas e ao agravamento da multa de ofício em 50%.

4. Dos juros de mora sobre a multa de ofício

Por fim, a Recorrente sustenta a inaplicabilidade de juros de mora sobre a multa de ofício, por ausência de previsão legal expressa.

A matéria, contudo, está pacificada por este Conselho por meio da Súmula CARF nº 108, de observância obrigatória: "Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício."

Isso porque a multa de ofício integra o crédito tributário constituído (art. 113, § 1º, e art. 139 do CTN), sujeitando-se, tal como o tributo, à incidência dos juros de mora previstos no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996, quando não adimplida no respectivo vencimento. Nego provimento também neste ponto.

Conclusão

Ante o exposto, voto conhecer em parte do Recurso Voluntário, exceto quanto ao agravamento da multa, rejeitar a prejudicial de conversão do julgamento em diligência, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira

ACÓRDÃO 1401-008.074 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 19515.721491/2013-87

DOCUMENTO VALIDADO