MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

DOCUMENTO VALIDADO

PROCESSO	**11274.720224/2020-90**
ACÓRDÃO	1301-008.402 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de agosto de 2026
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	MILLS PESADOS LOCACAO, SERVICOS E LOGISTICA S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017, 2018

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. CARACTERIZAÇÃO SEM ALTERAÇÃO MATERIAL DA DECISÃO RECORRIDA. ACOLHIMENTO SEM EFEITOS INFRINGENTES.

Deve ser sanada omissão do acórdão recorrido que não se manifesta sobre matéria autônoma trazida no Recurso Voluntário, ainda que a deliberação da Turma tenha sido em sentido contrário ao pleiteado pela Recorrente, hipótese que os Embargos de Declaração são acolhidos sem efeitos infringentes.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. CARACTERIZAÇÃO COM ALTERAÇÃO MATERIAL DA DECISÃO RECORRIDA A PARTIR DE ENTENDIMENTO SUPERVENIENTE DA FAZENDA NACIONAL. ACOLHIMENTO COM EFEITOS INFRINGENTES.

Deve ser sanada omissão do acórdão recorrido que não se manifesta sobre matéria autônoma trazida no Recurso Voluntário, ainda que a deliberação original da Turma tenha sido em sentido contrário ao pleiteado pela Recorrente, mas que, diante de entendimento superveniente proferido pela PGFN, incluiu a matéria na lista prevista no art. 19, VI, “b” da Lei nº 10.522, de 2002 , ou seja, de dispensa contestar, oferecer contrarrazões,

interpor recursos ou desistir de recursos já interpostos, hipótese que os Embargos de Declaração são acolhidos com efeitos infringentes.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017, 2018

MULTA ISOLADA PELO NÃO RECOLHIMENTO DAS ESTIMATIVAS E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

Com advento do Parecer SEI nº 1.535/2026/MF restou fixada a orientação de, em razão da consolidação da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, não ser possível a aplicação concomitante das multas isolada e de ofício, previstas nos incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, mesmo após a vigência da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, devendo ser aplicada a lógica do princípio penal da consunção, no qual a infração mais grave absorve aquelas de menor gravidade.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017, 2018

CSLL. BASE DE CÁLCULO. GLOSA DE ÁGIO. CABIMENTO.

É cabível, em relação à CSLL, a glosa das despesas de amortização de ágio, tendo em vista a aplicabilidade à CSLL das mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte para sanar a omissão quanto aos argumentos autônomos referentes à CSLL e à exigência de multa isolada em concomitância com a multa de

DOCUMENTO VALIDADO

Original

ofício, com efeitos infringentes em relação à multa isolada, para cancelar a exigência relativa a essa sanção.

Sala de Sessões, em 24 de agosto de 2026.

Assinado Digitalmente

Iágaro Jung Martins – Relator

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Iágaro Jung Martins, José Eduardo Dornelas Souza, Luís Ângelo Carneiro Baptista, Eduarda Lacerda Kanieski, Gustavo de Oliveira Machado e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte (fls. 2.468/2.476), em face de o Acórdão nº 1301-007.668 (fls. 2.415/2.459), proferido por esta Turma, em sessão de 21.11.2024, que foi materializado com a seguinte ementa:

> Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
>
> Ano-calendário: 2015, 2016, 2017, 2018
>
> ÁGIO. REQUISITOS LEGAIS. EFETIVA EXISTÊNCIA DA ADQUIRENTE. EMPRESA VEÍCULO.IMPOSSIBILIDADE.
>
> O art. 7º da Lei nº 9.532, de 1997, estabelece três condições para amortização do ágio fiscal: (i) absorção do patrimônio em razão de evento societário; (ii) participação societária adquirida e (iii) ágio com fundamento em rentabilidade da

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

> coligada ou controlada, com base em previsão dos resultados nos exercícios futuros.
>
> Mesmo uma holding pura requer um mínimo de elementos materiais que a caracterizem como sociedade empresária, para além de um registro na Junta Comercial e um número no CNPJ. Não há a geração de ágio na situação em que, no momento da aquisição, a holding dita adquirente era apenas um CNPJ, existente no âmbito formal, mas materialmente vazia.
>
> ÁGIO FUNDAMENTADO NA MAIS-VALIA DE ATIVOS. APROVEITAMENTO CONJUNTO COM O GOODWILL. CRITÉRIOS LEGAIS ESPECÍFICOS. IMPOSSIBILIDADE.
>
> O ágio economicamente fundamentado no valor de mercado de bens do ativo (art. 20, § 2º, "a" do Decreto nº 1.598/1977) possui forma de aproveitamento fiscal diverso daquele pago por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*). No primeiro caso, o valor do ágio deve ser registrado em contrapartida à conta que registre o bem ou direito que lhe deu causa, integrando o seu custo para efeito de ganho ou perda de capital e de depreciação, amortização ou exaustão.

2. O Embargante pugnou pela existência de (i) omissão quanto os argumentos autônomos referentes à CSLL, (ii) à impossibilidade de exigência de multa isolada em concomitância com a multa de ofício e (ii) obscuridade quanto à parcela do ágio referente à mais-valia de ativos.

3. Os Embargos foram admitidos parcialmente em relação (i) omissão quanto os argumentos autônomos referentes à CSLL, (ii) à impossibilidade de exigência de multa isolada em concomitância com a multa de ofício, conforme Despacho de Admissibilidade (fls. 2.535/2.540), visto que, de fato, não houve qualquer manifestação sobre esse ponto no voto vencedor.

4. É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Iágaro Jung Martins**, Relator

Admissibilidade dos Embargos de Declaração

5. Ratifica-se as conclusões do Despacho de Admissibilidade, que admitiu os embargos de Declaração em relação (i) omissão quanto os argumentos autônomos referentes à CSLL e (ii) à impossibilidade de exigência de multa isolada em concomitância com a multa de ofício.

Mérito

6. No r. Acórdão, restou mantida a decisão, pelo voto de qualidade a necessidade de adição à base de cálculo da CSLL dos valores de ágio que descumpram os requisitos previsto de forma discriminada na legislação do IRPJ e a concomitância da multa isolada.

i. Omissão quanto os argumentos autônomos referentes à CSLL

6. Sobre esse ponto, entendeu o Relator que o art. 57 da Lei nº 8.981, de 1995, não autorizaria a aplicação indiscriminada ou automática, das disposições regentes do Imposto de Renda na verificação dos contornos de incidência da CSLL. Além disso, entendeu que o legislador, ao determinar a base de cálculo da CSLL, o fez de forma exaustiva (*numerus clausus*), fixando, taxativa e individualmente, cada um dos ajustes aplicáveis (art. 2º, da Lei nº 7.689, de 1988, não abordando, como hipótese de adição ao lucro líquido, o valor correspondente à amortização do ágio na aquisição de investimentos avaliados pelo método da equivalência patrimonial.

7. Repisa-se 0 disposto no art. 57 da Lei nº 8.981, de 1995, tem a seguinte redação:

> Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) **as mesmas normas de apuração** e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995) (g.n.)

8. Veja-se, o dispositivo não fala em regras análogas, mas de aplicação das mesmas regras, logo, não se está aqui a aplicar a regra no art. 108, I, do CTN, que seria vedado para exigência de tributo.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

9. A IN SRF nº 390, de 2004, aplicável a época dos fatos (posteriormente revogada pela IN RFB nº 1.700, de 2017, que consolidou normas de apuração da CSLL, PIS e da Cofins após a Lei nº 12.973, de 2014), orientava sobre as regras a serem seguidas pelas pessoas jurídicas que adquirem investimentos avaliados pelo patrimônio líquido para fins de apuração da CSLL. Na prática, a referida instrução repetia os mesmos termos da legislação do IRPJ quanto ao registro e ao tratamento a ser dispensado ao ágio e ao deságio, e respectiva amortização.

10. Posição semelhante foi adotada nos seguintes julgados:

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)
>
> Ano-calendário: 2008 CSLL.
>
> [...]
>
> DESPESAS COM AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. ADIÇÃO À BASE DE CÁLCULO. CABIMENTO.
>
> As disposições legais sobre a amortização do ágio remetem à apuração do lucro real, seja para determinar a neutralidade dos seus efeitos, seja para autorizar a sua consideração na base de cálculo do IRPJ nos casos que especifica, de sorte que, ou bem se aplicam todas as disposições (sobre o ágio) para a apuração para a base de cálculo do IRPJ e da CSLL (seja para adicionar a amortização do ágio à base da CSLL, seja para sua consideração no resultado nas hipóteses legais cabíveis) ou se considera que, à míngua de qualquer menção à CSLL nos textos legais, a amortização do ágio não pode repercutir em nenhum momento em sua base de cálculo. Se o ágio compõe o valor contábil do investimento e o MEP é apenas um método de avaliação do investimento, conclui-se que a amortização que reduz o ágio/deságio deve compor o resultado da avaliação do investimento pelo MEP, e quer este seja positivo ou negativo não deve impactar a base da CSLL.
>
> (Acórdão nº 1302-006.221, sessão 19.10.2022, relator Paulo Henrique Silva Figueiredo)

DOCUMENTO VALIDADO

11. De fato, não faz qualquer sentido defender que as disposições do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, nomeadamente sobre os efeitos tributários da avaliação de investimentos pelo Método da Equivalência Patrimonial (MEP), em especial no que se refere à amortização do ágio, não encontrem eco na apuração da CSLL, apenas por serem feitas algumas referências ao lucro real.

12. Não se pode perder de vista a perspectiva sobre a qual foi editado o DL nº 1.598, de 1977, que teve como finalidade adaptar os novos dispositivos da então recente Lei das Sociedades Anônimas (Lei nº 6.404, de 1976), à legislação do imposto sobre a renda, antes do advento da CSLL, ocorrido a partir da edição da Lei nº 7.689, de 1988.

13. O DL nº 1.598, de 1977, tem, portanto, função estruturante para determinação dos resultados das pessoas jurídicas para fins de apuração dos tributos que incidam sobre os seus resultados, estabelecendo regras gerais de contabilização e especiais para a avaliação de investimentos avaliados pelo MEP, inclusive em relação à neutralidade de seus efeitos para fins de determinação do lucro tributável.

14. Registre-se que a neutralidade da avaliação dos investimentos pelo MEP em relação a CSLL está plasmada nas disposições do art. 2º da Lei nº 7.689, de 1988, itens 1 e 4 da alínea "c" do § 1º, que determinam a adição do resultado negativo e a exclusão do resultado positivo decorrentes da avaliação de investimentos pelo MEP.

15. Transcreve-se o art. 2º da Lei nº 7.689, de 1988:

> Art. 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.
>
> § 1º Para efeito do disposto neste artigo:
>
> a) será considerado o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano;
>
> b) no caso de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades, a base de cálculo é o resultado apurado no respectivo balanço;
>
> c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela: (Redação dada pela Lei nº 8.034, de 1990)
>
> 1 - adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido; (Redação dada pela Lei nº 8.034, de 1990)

DOCUMENTO VALIDADO

> 2 - adição do valor de reserva de reavaliação, baixada durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período-base; (Redação dada pela Lei nº 8.034, de 1990)
>
> 3 - adição do valor das provisões não dedutíveis da determinação do lucro real, exceto a provisão para o Imposto de Renda; (Redação dada pela Lei nº 8.034, de 1990)
>
> 4 - exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;
>
> 5 - exclusão dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; (Incluído pela Lei nº 8.034, de 1990)
>
> 6 - exclusão do valor, corrigido monetariamente, das provisões adicionadas na forma do item 3, que tenham sido baixadas no curso de período-base.
>
> [...]

16. Além disso, ressalte-se posicionamento em alguns julgados deste CARF sobre a indedutibilidade da amortização do ágio na apuração da CSLL. Destaca-se esse entendimento:

> Entendo que a despesa de amortização do ágio é despesa indedutível na apuração da base de cálculo da CSSL, por força dos itens 1 e 4 do dispositivo acima transcrito, os quais deixam claro a finalidade da norma de tornar o MEP neutro na apuração da CSLL. A avaliação do investimento pelo MEP influencia o cálculo da CSLL em caso de alienação ou liquidação do investimento, já que esse seria o valor contábil do investimento a ser considerado. Além disso, se assim não fosse, *contrario sensu*, a receita decorrente da amortização do deságio seria tributada, o que não me parece razoável, mas seria inevitável chegar a tal conclusão caso se entenda dedutível a despesa de amortização do ágio.
>
> Note-se que, se o ágio compõe o valor contábil do investimento e o MEP é apenas um método de avaliação do investimento, logo, é lógico que a amortização que reduz o ágio/deságio compõe "lato sensu" o resultado da avaliação do investimento pelo MEP, o qual seja positivo ou negativo não deve impactar a base da CSLL, como dispõe expressamente o dispositivo legal acima (itens 1 e 4 da alínea "c" do § 1º do art. 2º da Lei 7.689/88).
>
> (Acórdão nº 1302-001.170, sessão 11.09.2013, relator Alberto Pinto Souza Junior)

17. Não se cogita, no caso sob análise, que se houvessem sido cumpridas as regras de dedutibilidade para amortização do ágio, que tais valores não pudessem reduzir a base de cálculo da CSLL.

DOCUMENTO VALIDADO

19. Em sentido contrário e, por força dos dispositivos legais e normativos mencionados, os valores relativos ao ágio que não observarem as regras de dedutibilidade para fins do IRPJ. devem também compor a base de cálculo da CSLL.

ii. Omissão sobre a concomitância da multa isolada e multa de ofício

20. Conforme relatado, a Embargante insurge-se contra omissão no r. Acórdão em razão de não haver sido consignadas as razões, no voto vencedor, sobre a possibilidade de exigência de multa isolada em concomitância com a multa de ofício.

21. De fato, embora a Turma tenha decidido pelo voto de qualidade pelo não provimento do Recurso Voluntário, nada constou no voto vencedor sobre a referida matéria.

22. Foi exigida ainda multa isolada sobre as estimativas, com base no art. art. 44, inciso II, alínea "h" da Lei n° 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei n° 11.488, 2007.

23. Ainda que se compreenda o argumento de natureza econômica sobre a impossibilidade de incidência cumulativa das duas multas exigidas em decorrência de omissão de tributo, uma vinculada ao tributo lançado e outra isolada, incidente sobre as estimativas que deixaram de ser recolhidas em razão da omissão identificada pela Fiscalização (denominado princípio da concomitância), o entendimento deste Conselheiro e que prevaleceu nesta Turma, pelo voto de qualidade, na sessão de 21.11.2024, era de que a solução do tema não deveria se limitar ao argumento de natureza econômica, visto que há duas condutas jurídicas distintas e, para cada uma delas, o legislador ordinário previu sanções igualmente distintas.

24. Diante disso, incorrendo, portanto, o sujeito passivo nas duas condutas previstas em lei, deveria ser aplicada a respectiva sanção prevista para cada uma delas.

25. Todavia, com advento do Parecer SEI nº 1.535/2026/MF, restou fixada a orientação de, em razão da consolidação da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, não ser possível a aplicação concomitante das multas isolada e de ofício, previstas nos incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, mesmo após a vigência da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, devendo ser aplicada a lógica do princípio penal da consunção, no qual a infração mais grave absorve aquelas de menor gravidade.

DOCUMENTO VALIDADO

26. Os precedentes objeto de análise pelo referido Parecer são: AgInt no AREsp nº 1.878.192/SC, AgInt no AREsp nº 1.603.525/RJ, AgRg no REsp n. 1.576.289/RS, AgRg no REsp nº 1.499.389/PB, AgInt no Resp nº 2.175.740/PB, AgInt no Resp nº 2.197.323/SP, AREsp nº 2.227.838/RS, REsp nº 1.868.200/SE e AREsp nº 1.690.061/RS.

27. A partir da edição do referido Parecer, a matéria passou a constar na lista prevista no art. 19, VI, "b" da Lei nº 10.522, de 2002[1], ou seja, de dispensa para que a PGFN siga a contestar, oferecer contrarrazões ou interpor recursos, sendo inclusive autorizada a desistir de recursos já interpostos.

28. Nesse sentido, não há qualquer razão para manutenção da exigência no âmbito administrativo e posterior inscrição em Dívida Ativa da União, pois inexistente os atributos de certeza e liquidez.

29. Dessa forma, deve ser revista a decisão anteriormente mantida por essa Turma, e aplicar a presente matéria efeitos infringentes, de tal forma que seja cancelada a exigência de multa isolada incidente sobre as estimativas não pagas.

Dispositivo

30. Diante do exposto, voto por ACOLHER os Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte para sanar a omissão quando omissão quanto aos argumentos autônomos referentes à CSLL e à exigência de multa isolada em concomitância com a multa de ofício, COM EFEITOS INFRINGENTES em relação à multa isola, para cancelar a exigência relativa a essa sanção.

[1] Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional dispensada de contestar, de oferecer contrarrazões e de interpor recursos, e fica autorizada a desistir de recursos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante, na hipótese em que a ação ou a decisão judicial ou administrativa versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 13.874, de 2019)
[...]
VI - tema decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em matéria constitucional, ou pelo Superior Tribunal de Justiça, pelo Tribunal Superior do Trabalho, pelo Tribunal Superior Eleitoral ou pela Turma Nacional de Uniformização de Jurisprudência, no âmbito de suas competências, quando: (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)
a) for definido em sede de repercussão geral ou recurso repetitivo; ou (Incluída pela Lei nº 13.874, de 2019)
b) não houver viabilidade de reversão da tese firmada em sentido desfavorável à Fazenda Nacional, conforme critérios definidos em ato do Procurador-Geral da Fazenda Nacional; e (Incluída pela Lei nº 13.874, de 2019)

DOCUMENTO VALIDADO

Assinado Digitalmente

Iágaro Jung Martins

DOCUMENTO VALIDADO