



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA TURMA ESPECIAL**

Processo n° 10950.002491/2006-41
Recurso n° 161.977 Voluntário
Matéria IRPJ e OUTRO - EX.: 2004
Acórdão n° 195-0.023
Sessão de 20 de outubro de 2008
Recorrente TRANSPORTE COLETIVOS CIDADE CANÇÃO LTDA.
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-Calendário: 2003

Ementa: AUTO DE INFRAÇÃO NULIDADE - Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO - Os juros sobre o capital próprio devem ser apropriados com observância do regime de competência, com obediência os limites impostos pelo § 1º do art. 9º da Lei nº 9.249/95, considerados para este fim, os saldos de lucros acumulados ou do exercício, na data do crédito ou pagamento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-Calendário: 2003

CSLL - Pela íntima relação de causa e efeito, aplica-se o mesmo entendimento à exigência da CSLL.

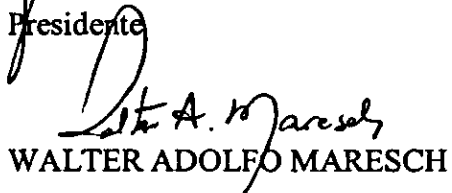
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito NEGAR provimento ao recurso, o Conselheiro Luciano Inocência dos Santos acompanhou pelas conclusões, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



JOSE CLOVIS ALVES

Presidente



WALTER ADOLFO MARESCH

Relator

Formalizado em: 10 DEZ 2008

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro: BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR.

Relatório

TRANSPORTES COLETIVOS CIDADE CANÇÃO LTDA., pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida pela 2ª Turma da DRJ em CURITIBA (PR), interpõe recurso voluntário a este Conselho de Contribuintes, objetivando a reforma da decisão.

Adoto o relatório da DRJ.

Trata o processo dos autos de infração de fls. 105/116, referentes às exigências de:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, no valor de R\$ 108.266,38, devido a adições não computadas na apuração do lucro real – excesso de R\$ 441.430,96 de juros pagos ou creditados a título de remuneração do capital próprio (JCP) – fato gerador em 31/12/2003 e base legal no art. 9º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, com a redação dada pelo art. 78 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; arts. 249, I e 347 do do Regulamento do Imposto de Renda - RIR de 1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999);

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, R\$ 27.810,15, devido à mesma infração descrita, base legal no art. 2º e §§, da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988; art. 1º da Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996, e art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; art. 37 da Lei nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002.

Exigem-se também, multa de ofício de 75%, do art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, e juros de mora, calculados sobre o imposto e contribuição.

Às fls. 100/104, estão descritos os procedimentos fiscais no Termo de Verificação Fiscal – TVF.

Cientificada da autuação e do TVF em 16/10/2006, fls. 104, 107, 108, 112, 113, 114, a interessada impugnou o lançamento, em 16/11/2006, fls. 122/150, tempestivamente, por meio de seus representantes legais, fls. 117/120 e 355, e acompanhada dos documentos de fls. 151/210 e 213/355.

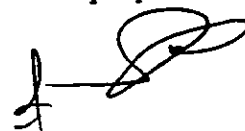
Descreve os fatos e afirma que “cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com o observância do disposto no artigo anterior (Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º)”.

Argüi preliminarmente, a nulidade do auto de infração, afirmando que o art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, exige a identificação do sujeito passivo; a matéria tributável entendida como a descrição dos fatos e a base de cálculo; a norma legal infringida; o montante do tributo ou contribuição; o nome, cargo, número de matrícula e assinatura do fiscal autuante; o local, data e hora da lavratura; a intimação para pagamento ou impugnação da exigência; e invocando ainda descrição das condições para a ocorrência do fato gerador; os arts. 114 e 116 do CTN; o art. 10 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972; o art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999; os arts. 923 e 924 do RIR de 1999, e reclamando que a autuação não cumpriu com os seguintes requisitos essenciais: a) não há menção aos fundamentos considerados pela impugnante na conduta contábil e tributária aplicada; b) não há fundamentação quanto às razões porque a autuação deixou de acatar o procedimento adotado pela impugnante, que entende ter sido em consonância com a legislação, o que constitui cerceamento ao direito de defesa; assim, em síntese faltaram motivação, fundamentação, razões materiais e os critérios adotados para a lavratura do auto, à luz dos esclarecimentos, informações e documentos fiscais que a impugnante apresentou.

No mérito, após historiar a legislação acerca dos juros sobre capital próprio, anterior e posterior à Lei nº 9.249, de 1995, as modificações introduzidas pela Lei nº 9.430, de 1996, ressalta que a nova redação do § 1º do art. 9º da Lei nº 9.249, de 1995, passou a dispor que, a partir de 1997, o efetivo pagamento ou crédito dos juros ficava condicionado à existência de lucros, computados antes da dedução dos juros, ou de lucros acumulados e reservas de lucros, em montante igual ou superior ao valor de duas vezes os juros a serem pagos ou creditados, bem como que os juros sobre capital próprio passaram a ser dedutíveis tanto na determinação do lucro real, como da base de cálculo da CSLL.

Destaca que tanto a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 93 de 24 de dezembro de 1997, art. 29, quanto a IN SRF nº 41 de 22 de abril de 1998, art. 1º e parágrafo único, nada determinaram sobre quando os juros devem ser remunerados, pagos ou creditados, se no mesmo ano, ou nos anos posteriores.

Discorre sobre a hierarquia das normas legais, para argumentar sobre a não previsão legal da dedução dos juros de capital próprio pelo regime de competência, nos termos que se resume a seguir. De conformidade com o art. 9º da Lei nº 9.249, de 1995, instituiu-se o permissivo legal para que as pessoas jurídicas possam deduzir os juros pagos ou creditados de forma individualizada a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e pela variação, *pro rata* dia, pela Taxa de Juros de Longo Prazo – TJLP; ou seja, remunerar, premiar ou recompensar pelos riscos do capital próprio empregado pelos sócios no empreendimento, considerando tais juros despesa dedutível na apuração do lucro real; contudo, a lei estabeleceu também as condições para essa dedutibilidade da despesa, sendo que em momento algum condicionou que esses juros devessem ser remunerados, pagos ou creditados no mesmo ano; destaca que a empresa decide remunerar ou não o capital dependendo das suas políticas, situação financeira e acordo entre os sócios e o fato de não ter sido efetuado o pagamento dos juros aos sócios, titulares ou acionistas, não pode retirar o direito indisponível destes à remuneração; que o fato de não ter utilizado o seu direito de receber os juros de capital próprio, não inviabiliza que possa o titular



desse direito vir a exercê-lo em outra época; não há previsão legal restringindo a dedutibilidade desses juros como despesa a um exercício social, ou que ocorra a decadência desse direito por decurso de prazo; que, ainda que fosse fixado tal prazo, então deveria ser por lei complementar a teor do art. 146, III, *b* da Constituição Federal de 05 de outubro de 1988 - CF de 1988; não há na Lei nº 9.249, de 1995, qualquer condição exigindo que os pagamentos dos juros sejam feitos durante o ano social, ou fixando prazos em que período se deve efetuar o pagamento, para que se possa deduzi-los como despesa – afirma que, nesse sentido, alguns auditores da RFB alegam que na falta de previsão legal, aplicar-se-ia a analogia o que é inaplicável à espécie, dado que o emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei (art. 108, I, § 1º do CTN).

Ressalta que a administração pública deve apoiar-se unicamente nos primados da ordem jurídica constitucional, observar a hierarquia das normas legais e só fazer o que a lei determina, não podendo, por si só criar ônus, gravame ou restringir direitos aos contribuintes.

Finaliza, apresentando os cálculos à fl. 147, que, afirma, atendem aos critérios legais estabelecidos, ressaltando que não há impeditivo para que a empresa efetue o pagamento dos juros sobre o capital próprio a outras taxas como Selic, IGPM, etc, apenas que a dedução a título de despesa se limita à TJLP; somente será dedutível se houverem lucros antes da dedução desses juros, ou lucros acumulados e reservas de lucros, em montante igual ou superior a duas vezes os juros a serem pagos, não havendo óbice a pagamento de juros superior a 50%, apenas não serão dedutíveis, não havendo nenhuma outra condição, requisito ou restrição que justificassem a desconsideração dessa planilha, que já havia sido apresentada pela contribuinte aos fiscais autuantes que, no entanto, a ignoraram, infringindo os arts. 923 e 924 do RIR de 1999.

Ressalta que os juros foram calculados pela TJLP em relação aos anos de 2000 a 2003, *por rata* dia, observaram o limite de 50% do lucro líquido do exercício, antes da dedução desses juros, ou 50% do somatório dos lucros acumulados e reserva de lucros.

Destaca que o montante de R\$ 881.787,00, apropriado pela interessada como despesas de juros sobre capital próprio, já corresponde a 50% do limite de juros sobre capital próprio efetivamente pagos aos sócios, acionistas ou titular, porém correspondente aos exercícios de 2000, 2001, 2002 e 2004 (sic); que a impugnante apenas corrigiu e apropriou a variação em cada exercício, ficando congelados os valores nominais, no caso dos anos 2000, 2001, 2002, até o ano de 2003, ou seja, aplicou-se os índices da TJLP, por um ano, sendo que os juros efetivamente foram apropriados 3, 2 e 1 ano depois, respectivamente; que, como os fiscais simplesmente aceitaram o valor de R\$ 881.787,00, deduziram deste R\$ 1.074,92 relativos a prejuízo fiscal de 2003, e sobre o resultado aplicaram o limite de 50%, e levando em conta que os R\$ 881.787,00 já correspondiam a 50%, então redundou num limite de 25% do valor dedutível a título de juros sobre capital próprio.

Afirma que o critério fiscal foi ilegal, incoerente e inconcebível, além de que, não cumpriram com sua obrigação de esclarecer o porque de a planilha apresentada pela empresa ter sido desqualificada, sendo que a empresa disponibilizou toda a contabilidade e livros fiscais, para exame, portanto o procedimento fiscal está eivado de ilegalidade, dado que, nesse caso, cabe ao fisco o ônus da prova.

Diz que o procedimento correto é: a) a autoridade fiscal acatar o procedimento adotado pela impugnante; b) apropriar as despesas dedutíveis em cada um dos anos de 2000,



2001, 2002 e 2003, nos limites já observados, recompondo dessa forma o verdadeiro e efetivo lucro real e base de cálculo, e que, nesse caso, ter-se-á ao final de cada exercício, ou prejuízos fiscais que serão utilizados nos exercícios seguintes, ou ter-se-á a redução da base de cálculo, apurando-se IRPJ e CSLL a menor, de qualquer forma, compensando-se tanto a base de cálculo e ao final os valores dos tributos apurados.

Entende, assim, ter provado não haver crédito tributário a exigir, além de ser nulo, preliminarmente, o auto.

A 2ª Turma da DRJ CURITIBA (PR), através do acórdão 06-14.848 de 02 de agosto de 2007, julgou procedente o lançamento, ementando assim a decisão:

*Assunto: Normas de Administração Tributária Ano-calendário: 2003
AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.*

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2003

JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. DEDUTIBILIDADE VINCULADA À OBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA.

Sob pena de infringir o regime de competência é vedado imputar em determinado exercício o montante de juros sobre o capital próprio de períodos anteriores.

DECORRÊNCIA. CSLL.

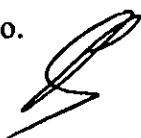
Tratando-se de tributações reflexas de irregularidade descrita e analisada no lançamento de IRPJ, constante do mesmo processo, e dada à relação de causa e efeito, aplica-se o mesmo entendimento à exigência de CSLL.

RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO DEPOIS DA CIÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO.

A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde e antes de notificado o lançamento.

Ciente da decisão em 14/08/2007, conforme AR constante às fls. 369, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 13/09/2007, onde repete os argumentos da inicial de nulidade do procedimento fiscal e de que não há exigência na legislação tributária de apropriação das despesas dos Juros sobre o Capital Próprio pelo regime de competência.

É o relatório.



Voto

Conselheiro WALTER ADOLFO MARESCH, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais para sua admissibilidade, dele conheço.

Trata o presente processo de lançamento de IRPJ e CSLL, por falta de adição de excesso de Juros sobre o Capital próprio calculados no ano calendário 2003, em relação aos limites preconizados no art. 9º da Lei nº 9.249/95.

Inicialmente alega a recorrente a nulidade do procedimento fiscal que não estaria devidamente fundamentado, caracterizando esta ausência de fundamentação legal, o cerceamento ao seu direito de defesa.

Ao que parece a principal razão de sua alegação é o fato de que a fiscalização iniciou e encerrou a ação fiscal no exíguo prazo de 14 dias – de 02 a 16 de outubro de 2006, bem como a fiscalização não teria fundamentado o porquê da adição efetuada ao lucro líquido para fins de determinação do lucro real e base de cálculo da CSLL.

Não assiste razão à interessada.

Com efeito o fato de que a ação fiscal foi encerrada no exíguo prazo de 14 dias não foi elencado pela legislação como causa de nulidade de qualquer lançamento de ofício, estando ainda justificada por ter sido instaurada exclusivamente para verificação da correta apropriação dos Juros sobre Capital próprio no ano calendário 2003, conforme se depreende do Termo de Início de fiscalização constante às fls. 03.

Já o Termo de Verificação Fiscal (fls. 100 a 104), fundamenta de forma detalhada o procedimento da fiscalização que apurou em consonância com o art. 9º da Lei nº 9.249/95, os limites e o excesso no cálculo dos Juros sobre Capital Próprio.

Por outro turno, constata-se que a recorrente tanto na primeira instância como em seu recurso voluntário perante este Colegiado, defendeu-se integralmente da acusação fiscal, expondo as suas razões não se vislumbrando qualquer cerceamento de defesa.

Voto por rejeitar a preliminar de nulidade argüida pela contribuinte, reportando-me às mesmas razões de decidir da decisão de primeira instância.

Quanto ao mérito tampouco assiste razão à recorrente.

A principal linha de sua argumentação é que a legislação tributária não exige que os Juros sobre o Capital próprio sejam apropriados pelo regime de competência podendo os valores de vários períodos ou anos calendários, serem apropriados acumuladamente, sem qualquer restrição de dedutibilidade para fins de apuração do Lucro Real ou base de cálculo da CSLL.

Equivoca-se ao meu ver a recorrente também em relação a este tópico.

Com efeito, a apropriação pelo regime de competência de receitas e despesas é a viga mestra da apuração do lucro real e CSLL instituída pelo Decreto-Lei nº 1.598/77, que introduziu radical modificação nos conceitos e forma de apuração do lucro líquido contábil, estribado nas concepções da Lei 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas).

A regra portanto é a rigorosa observância do regime de competência, utilizando-se a escrituração fiscal (LALUR) para se efetuar as adições e exclusões que segundo a legislação fiscal pertençam a período distinto ao utilizado para o lançamento contábil, nos termos do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.598/77.

Tratando-se de verdadeiro benefício fiscal a sua contabilização e utilização na seara fiscal deverá observar os preceitos da legislação comercial que tem como pressuposto a observância do regime de competência para apuração dos resultados da pessoa jurídica.

A observância do regime de competência não pode ser dissociada outrossim do próprio texto legal que introduziu a possibilidade da utilização dos juros sobre o capital próprio por parte das pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real.

Como forma de preservar a capitalização das empresas e impedir a manipulação abusiva dos resultados para fins de apuração do IRPJ e CSLL, o legislador ordinário introduziu travas para o aproveitamento do benefício fiscal.

Assim a empresa somente pode creditar ou pagar valores a título de juros sobre o capital próprio, se na data do crédito ou pagamento (o que vier primeiro) forem observados os limites do § 1º do art. 9º da Lei nº 9.249/95, ou seja condicionado a existência de lucros, antes da dedução dos juros ou lucros acumulados e reservas de lucros em montante igual ou superior a duas vezes os juros a serem creditados ou pagos.

Evidentemente que estes limites devem ser observados dentro do período de apuração (anual ou trimestral) e na data em que está sendo feito o pagamento ou crédito, sendo destituído de propósito pretender se inferir que tais limites possam considerar resultados ou reservas de lucros de outros períodos de forma acumulada.

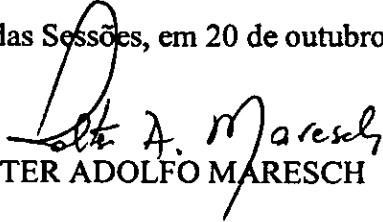
Adicione-se o fato de que a empresa distribuiu lucros no ano calendário 2002 (fls. 257), que reduziram o saldo de lucros acumulados em 31.12.2002 (fls. 256), e também houve redução inexplicável do saldo de lucros acumulados em 31.12.2003 (fls. 92/93) situação que revela a utilização de outra forma de distribuição de resultados prevista na legislação tributária sem qualquer ônus tributário mas que não pode ser utilizado concomitantemente com o cálculo dos Juros s/Capital Próprio.

Revela-se portanto contrário ao sentido literal do texto legal (§ 1º do art. 9º da Lei nº 9.249/95) o procedimento de apropriação contábil na data do crédito ou pagamento em montante superior aos limites de 50% dos lucros acumulados ou 50% do lucro do próprio período, antes de computados os juros sobre o capital próprio.



Diante do exposto, voto por não acolher a preliminar de nulidade do lançamento e no mérito negar provimento ao recurso, aplicando-se o mesmo entendimento à exigência da CSLL dada a íntima relação de causa e efeito.

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 2008.


WALTER ADOLFO MARESCH

