



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.014138/2006-57
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-004.396 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 11 de setembro de 2019
Recorrente BRITANIA ELETRODOMÉSTICOS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. FACULDADE SUJEITA AO REGIME DE COMPETÊNCIA E A CRITÉRIOS LEGAIS. DEDUÇÃO EM EXERCÍCIOS POSTERIORES. IMPOSSIBILIDADE.

O pagamento ou crédito de juros sobre capital próprio a acionista ou sócio representa faculdade concedida em lei, que deve ser exercida em razão do regime de competência. Incabível a deliberação de juros sobre capital próprio em relação a exercícios anteriores ao da deliberação, posto que os princípios contábeis, a legislação tributária e a societária rejeitam tal procedimento, seja pela ofensa ao regime de competência, seja pela apropriação de despesas em exercício distinto daquele que as ensejou.

As despesas de juros com capital próprio devem ser confrontadas com as receitas que formam o lucro do período, ou seja, tem que estar correlacionadas com as receitas obtidas no período que se deu a utilização do capital dos sócios, no período em que esse capital permaneceu investido na sociedade.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2002

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Ao lançamento decorrente estende-se, no que couber, a decisão prolatada no lançamento principal, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa, Lívia De Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), que lhe deram provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Cristiane Silva Costa.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Lívia de Carli Germano, Andrea Duek Simantob, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se de auto de infração de IRPJ e CSLL, lavrados contra a Contribuinte, relativos ao ano-calendário de 2002. Decorreram estes procedimentos de constatação de ter havido, naquele período, glosa de juros sobre o capital próprio.

Segundo TVF (e-fls. 102 a 106), a empresa autuada considerou como dedutível, no ano-calendário de 2002, valor de juros sobre o capital próprio referentes ao ano-calendário de 1999.

Os enquadramentos legais encontram-se discriminados nos respectivos autos de infração (e-fls. 28 a 36), correspondendo os créditos constituídos a R\$ 727.442,01 de IRPJ e R\$ 261.879,12 de CSLL, multa de ofício de 75 % (setenta e cinco por cento) e juros de mora.

A Contribuinte apresentou impugnação (e-fls. 110 a 119), alegando, em síntese:

- a) que, tendo em vista que a despesa de juros sobre o capital próprio nasceu em função da deliberação dos titulares do capital, que e determinou o seu pagamento, o exercício de competência da despesa só poderá ser aquele no qual ocorreu tal deliberação;
- b) que, tendo em vista a deliberação dos acionistas para o crédito dos juros sobre o capital próprio, registrou o total da despesa no ano-calendário de 2002;
- c) que a referida despesa nunca poderia ser registrada no ano-calendário de 1999, posto que a ele não se refere, na medida em que a opção pelo crédito dos juros sobre o capital próprio só ocorreu no ano-calendário de 2002;
- d) que se manteve integralmente dentro dos limites para dedutibilidade determinados pela legislação;
- e) que a legislação não estabelece qualquer prazo limitador para os acionistas deliberarem sobre a distribuição dos lucros remanescentes de um determinado exercício social, o que pode ocorrer, inclusive, vários anos após aquele no qual foram auferidos;
- f) que a referência feita pela Instrução Normativa SRF n.º11, de 1996, ao regime de competência só pode relacionar a despesa ao ato que determina seu nascimento, qual seja, a deliberação dos sócios;
- g) que Lei n.º 9.249, de 1995, em momento algum, fixa prazo para a opção pelo creditamento dos juros sobre o capital próprio;

h) que, para _ efeito de mera argumentação,- não pode, tão-somente a inobservância do regime de competência, servir de argumento à autoridade fiscal para considerar a despesa indedutível quando contabilizada, pelo simples fato de que a lei expressamente não qualifica, como indedutíveis, as despesas registradas em período subsequente ao de competência;

i) que, no registro dos juros sobre o capital próprio, se está, na verdade, reconhecendo uma despesa que já poderia ter sido registrada no passado, ou seja, sob esta ótica o IRPJ e a CSLL apurados no ano-calendário de 1999 teriam sido recolhidos a maior, o que teria beneficiado o Erário;

j) que a isonomia de tratamento tributário do capital próprio e do capital de terceiros impediria a limitação quanto à dedução pretendida, uma vez que esta continuaria sendo permitida no caso de juros calculados sobre capital de terceiros que sejam registrados em período subsequente ao da respectiva competência; e

k) que a Lei n.º 9.249, de 1995, não estabeleceu restrição ao pagamento acumulado, em um período, de juros calculados com base no patrimônio e na TJLP de períodos anteriores.

O Acórdão da DRJ n.º 06-24.592, de 26 de novembro de 2009 (e-fls. 159 a 164), por unanimidade de votos, considerou procedente a ação fiscal, mantendo as exigências de R\$ 727.442,01, de IRPJ, e R\$ 261.879,12, de CSLL, e, em consequência, a multa de ofício e os juros de mora correspondentes. Segue a ementa de tal decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano- calendário:2002

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. DEDUTIBILIDADE. PERÍODO DE APURAÇÃO. PAGAMENTO. CREDITAMENTO.

Não são dedutíveis juros sobre o capital próprio cujas respectivas bases de cálculo são anteriores ao período de apuração do pagamento ou do creditamento dos juros.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2002

EXIGÊNCIA DECORRENTE.

Dada a identidade existente entre os fatos motivadores da exigência do IRPJ e aqueles relativos à da CSLL, e à míngua de argumentação específica, estende-se, a esta última, a decisão adotada naquela.

A Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, em 30/12/2009 (e-fls. 168 a 180), no qual repisa os argumentos apresentados na impugnação e *colaciona decisões no âmbito do Conselho de Contribuintes (atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais) e do Superior Tribunal de Justiça – STJ*, as quais, segundo ela, concluem, de forma clara e inequívoca, que não há qualquer óbice ao procedimento por ela praticado.

Acrescenta ainda que a Lei n.º 9.249/95 limita os juros à *variação “pro rata” da TJLP*, o que significa que essa variação deve corresponder ao tempo decorrido entre o início do

período de apuração até a data do pagamento ou crédito dos JCP e deve ser aplicada sobre o patrimônio líquido existente no início desse período, consideradas as eventuais mutações *ocorridas durante o período*. E assim procedeu a recorrente, aplicando esta taxa sobre os patrimônios líquidos de 1998 e 2001, de modo que o valor registro em 2002 ficou abaixo do limite calculado em razão dos lucros do período e acumulados.

Observa que ao estabelecer tais limites, o legislador teve em mente não só a possibilidade de pagamento por parte daqueles que, mesmo não tendo auferido lucros suficientes no período, dispunham de lucros acumulados e reservas de lucros, bem como o contribuinte que, *não havendo pago nem creditado os JCP* em determinado período, viesse a optar por esta dedução em exercício subsequente. Neste sentido, inclusive, é a determinação que permite a imputação dos juros sobre capital própria ao valor do dividendo mínimo obrigatório, especialmente tendo em conta que a lei não estabelece limitação temporal à deliberação sobre a distribuição de lucros.

A lei apenas condiciona o efetivo pagamento ou crédito à existência de lucros, sem impedir a dedução de excedente em período posterior. Inexiste a condição imposta pelo Fisco. De outro lado, a Instrução Normativa SRF n.º 11/96 não teria, de fato, inovado a legislação, isso porque a referência ao regime de competência constante do ato administrativo só pode relacionar a despesa ao ato que determina seu nascimento, qual seja a deliberação dos sócios.

Reporta-se ao Parecer Normativo CST n.º 58/77, no sentido de que a obrigação de pagar determinada despesa (enquadrável como operacional) nasce quando, em face da relação jurídica que lhe deu causa, já se verificaram todos os pressupostos materiais *que a tornam incondicional*. Como o pagamento ou crédito é faculdade da pessoa jurídica, *se a mesma optar por não assumir esse encargo, não haverá como incorrer, nesse mesmo período, em uma despesa decorrente de uma obrigação inexistente ou cujo provisionamento não se justifica contabilmente*.

Reitera que a lei não qualifica como indedutíveis as despesas registradas em *período subsequente*, e observa que o art. 347 do RIR/99, por ser mais específico, sobrepõe-se à regra do art. 374 do mesmo Regulamento.

Finaliza fazendo referências aos acórdãos deste Conselho n.º 10196.751 e 10708.941, bem como à manifestação do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial n.º 1.086.752 PR.

E pede, assim, o cancelamento do *débito fiscal reclamado*.

O Acórdão n.º 1101-000.918, de 11 de julho de 2013 (e-fls. 198 a 202), por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso. Segue a ementa de tal decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2002

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. PERÍODOS ANTERIORES. REGIME DE COMPETÊNCIA. A dedução de juros a título de remuneração do capital próprio está limitada, dentre outros aspectos, à variação da Taxa de Juros de Longo Prazo TJLP verificada no período ao qual se referem os lucros destinados. Ao deixar de segregar o resultado comum de sua atividade daquele atribuível à utilização do capital dos sócios, a sociedade designa integralmente o lucro apurado como remuneração deste capital, e somente pode destiná-los aos sócios mediante distribuição de dividendos. Inadmissível, portanto, a

dedução posterior de juros sobre capital próprio tendo por referência a variação da TJLP em períodos passados.

Interpôs a Contribuinte recurso especial (e-fls. 226 a 244), alegando dissenso jurisprudencial em relação à matéria "juros sobre o capital próprio relativos a períodos anteriores"

Apresentou os seguintes Acórdãos paradigmas:

Acórdão n.º 1401-000.900, de 2012,

JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO - DEDUTIBILIDADE - LIMITE TEMPORAL - O período de competência, para efeito de dedutibilidade dos juros sobre capital próprio da base de cálculo do imposto de renda, é aquele em que há deliberação de órgão ou pessoa competente sobre o seu pagamento ou crédito. Inclusive, a remuneração do capital próprio pode tomar por base o valor existente em períodos pretéritos, desde que respeitado os critérios e limites de dedutibilidade previstos em lei na data da deliberação do pagamento ou creditamento.

[...].

Acórdão n.º 1402-001.179, de 2012:

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO - JCP. DEDUTIBILIDADE. REGIME DE COMPETÊNCIA. LIMITE TEMPORAL.

O período de competência, para efeito de dedutibilidade dos juros sobre capital próprio, é aquele em que há deliberação para pagamento ou crédito dos mesmos, podendo, inclusive, remunerar o capital tomando por base o valor existente em períodos pretéritos, desde que respeitado os critérios e limites previsto em lei na data da deliberação do pagamento ou crédito. Nada obsta a distribuição acumulada de JCP, desde que provada, ano a ano, ter esse sido passível de distribuição, levando em consideração os parâmetros existentes no ano-calendário em que se deliberou sua distribuição.

O Despacho de Admissibilidade (e-fls. 335 a 338), concluiu estar caracterizada a divergência de interpretação suscitada, tendo admitido o recurso interposto.

A Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões (e-fls. 340 a 356), alegando:

a) ausência de previsão legal para pagamento de Juros sobre Capital Próprio retroativo na forma pretendida pelo sujeito passivo;

b) dever de observância ao regime de competência. Respeito à previsão do art. 9º, caput e §1º da Lei n. 9.249/95. Legalidade do art. 29 da IN SRF n. 11/96;

c) a não deliberação, no momento oportuno, sobre o pagamento dos JCP nos limites autorizados pela lei – ato jurídico perfeito – renúncia ao direito de dedutibilidade.

É o Relatório.

Fl. 6 do Acórdão n.º 9101-004.396 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 10980.014138/2006-57

Voto

Conselheiro Demetrius Nichele Macei, Relator.

Conhecimento

O Recurso Especial do Contribuinte (e-fls. 226 a 245) pretende a reforma do v. acórdão recorrido quanto à dedutibilidade dos juros sobre capital próprio relativos a períodos anteriores. Para tanto, a recorrente procurou comprovar a divergência jurisprudencial mediante apresentação dos acórdãos paradigma n.º 1401-000.900 e 1402-001.179, ambos de 2012.

O Despacho de Admissibilidade (e-fls. 335 a 338) admitiu o recurso, informando que o próprio acórdão recorrido reconheceu que há divergência sobre a matéria.

As Contrarrazões da Procuradoria não atacaram a admissibilidade, razão pela qual, com base no permissivo do artigo 50, §1º da Lei n.º 9784/99, tomo conhecimento do recurso especial.

Mérito

Em síntese, a discussão que subsiste no presente feito cinge-se à dedutibilidade de despesas relativas a juros sobre o capital próprio, calculados sobre o patrimônio líquido de anos anteriores, na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL do ano-calendário de 2002 em que se dá seu pagamento aos sócios da pessoa jurídica.

Enquanto o v. acórdão recorrido entendeu ser inadmissível a dedução posterior de juros sobre capital próprio tendo por referência a variação da TJLP em períodos passados, os acórdãos paradigmas trazidos pela recorrente, em sentido diametralmente oposto, exprimem o entendimento de que a dedução não está limitada à variação da TJLP verificada no período ao qual se referem os lucros destinados, mas sim devem respeitar o período de competência, no qual há deliberação para pagamento ou crédito dos juros, podendo-se tomar por base o valor existente em períodos pretéritos, desde que respeitado os critérios e limites previstos em lei na data da deliberação do pagamento ou crédito.

A recorrente ainda aduz que, considerando-se que o montante dos JCP's do ano-calendário de 1998 são da ordem de R\$ 2.909.867,85, sendo somente deliberado pelos sócios da recorrente no exercício de 2002, resta evidente que somente em 2002 nasceu a obrigação de pagar esta despesa.

Pois bem. Esta discussão não é inédita nesta i. Turma, há vários julgados defendendo as duas argumentações. Contudo, me filio ao entendimento expresso no v. acórdão recorrido, ou seja, de que a dedução dos juros sobre o capital próprio não é possível em relação a períodos anteriores. Cito como exemplo que compartilha deste mesmo entendimento o acórdão mais recente julgado por esta i. Turma, qual seja: 9101-004.253, de julho de 2019, de relatoria da i. Conselheira Viviane Vidal Wagner, cuja ementa reproduzo abaixo:

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

Ano-calendário: 2009

JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. FACULDADE SUJEITA AO REGIME DE COMPETÊNCIA E A CRITÉRIOS LEGAIS. DEDUÇÃO EM EXERCÍCIOS POSTERIORES. IMPOSSIBILIDADE.

O pagamento ou crédito de juros sobre capital próprio a acionista ou sócio representa faculdade concedida em lei, que deve ser exercida em razão do regime de competência. Incabível a deliberação de juros sobre capital próprio em relação a exercícios anteriores ao da deliberação, posto que os princípios contábeis, a legislação tributária e a societária rejeitam tal procedimento, seja pela ofensa ao regime de competência, seja pela apropriação de despesas em exercício distinto daquele que as ensejou.

As despesas de juros com capital próprio devem ser confrontadas com as receitas que formam o lucro do período, ou seja, tem que estar correlacionadas com as receitas obtidas no período que se deu a utilização do capital dos sócios, no período em que esse capital permaneceu investido na sociedade.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2009

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Ao lançamento decorrente estende-se, no que couber, a decisão prolatada no lançamento principal, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Interessante observar que a recorrente, até quase o final do seu raciocínio, parece concordar com a visão acima ilustrada, porém, acaba concluindo que a dedução de JCP relativa a períodos pretéritos é totalmente possível. Analisemos a incoerência.

Primeiramente, registro que os juros sobre capital próprio e sua consequente dedução, se traduzem em verdadeiro benefício fiscal, posto que são na realidade uma forma – nos termos da Procuradoria - “privilegiada de distribuição dos resultados sociais, instituídos com o fim de estimular o reinvestimento nas empresas brasileiras”, cujos resultados são repassados aos sócios sob a forma jurídica de pagamento de juros, tornam-se passíveis de dedução, como despesa financeira, da base de cálculo do Imposto sobre a Renda, resultando em clara benesse para a pessoa jurídica que opta por pagá-los.

A dedutibilidade de Juros sobre Capital Próprio pago pelo contribuinte sujeito ao regime de tributação com base no lucro real decorre de lei, conforme disposto no *caput* do art. 9º, da Lei 9.249/95, abaixo transcrito:

Art. 9º A pessoa jurídica poderá deduzir, para efeitos da apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo TJLP.

§ 1º O efetivo pagamento ou crédito dos juros fica 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. (Redação dada pela Lei nº 9.430, de 1996)

(...)

Com base nisso e na IN n.º 11/96, a contribuinte defende que (e-fls. 243):

- a) o montante dos JCP's que foi creditado em 2002 e que foi calculado sobre as contas do patrimônio líquido de 31 de dezembro de 1998 atendeu aos dois requisitos de dedutibilidade previstos pela Lei n.º 9.249/95, quais sejam: (i) o JCP foi calculado sobre as contas do patrimônio líquido segundo a variação da TJLP; (ii) o JCP contabilizado em 2002 é inferior a 50% dos lucros – acumulados e reservas de lucros, bem como é inferior ao montante equivalente a 50% do lucro líquido do exercício apurado antes da provisão para o imposto de renda e da dedução dos JCP;
- b) a Lei n.º 9.249/95 não condiciona a dedução dos JCPs ao registro da despesa em determinado exercício e ao cálculo (aplicação da TJLP) com base no patrimônio existente no exercício em que a despesa for registrada;
- c) os JCP são despesa do exercício no qual os sócios deliberam o respectivo crédito/pagamento. Assim, foi atendido o regime de competência conforme previsto na IN n.º 11/96;
- d) a obrigação de creditar ou pagar JCP em um determinado período não se extingue se temporariamente não exercida.

Como bem sintetizou a Procuradoria em suas Contrarrazões, no presente caso, a recorrente defende, na realidade, que não precisa deliberar a distribuição dos JCP de um exercício financeiro para obter direito a distribuí-lo e que o JCP pode ser distribuído e, portanto, deduzido, em exercício diverso daquele em função do qual foi calculado. Nas palavras da recorrente, repita-se: “*a obrigação de creditar ou pagar JCP em um determinado período não se extingue se temporariamente não exercida*” (e-fl. 243).

Todavia, esta posição não merece prosperar porque, em suma, a cada fechamento de exercício fiscal, tem o contribuinte a faculdade de, atendida a legislação, propor o pagamento de JCP para seus acionistas em assembleia e, deliberado o pagamento, lançar a respectiva obrigação de pagamento, materializando-se a despesa, que será dedutível, na forma da legislação. Como bem apontou a Procuradoria (e-fl. 353):

Nos termos do artigo 121 da Lei n. 6.404/76, a assembléia-geral será convocada e instalada de acordo com a lei e o estatuto e terá poderes para decidir todos os negócios relativos ao objeto da companhia e tomar as resoluções que julgar convenientes ao desenvolvimento da empresa. Em tais reuniões, a empresa poderá deliberar sobre a remuneração dos acionistas por meio dos juros sobre capital próprio.

O artigo 132 da Lei n. 6.404/76 impõe a obrigatoriedade de a empresa realizar uma assembléia-geral ordinária anual, nos quatro primeiros meses seguintes ao término do exercício social, no intuito de votar as seguintes matérias:

- Art. 132. Anualmente, nos 4 (quatro) primeiros meses seguintes ao término do exercício social, deverá haver 1 (uma) assembleia-geral para:
- I - tomar as contas dos administradores, examinar, discutir e votar as demonstrações financeiras;
 - II - deliberar sobre a destinação do lucro líquido do exercício e a distribuição de dividendos;

III - eleger os administradores e os membros do conselho fiscal, quando for o caso;

IV - aprovar a correção da expressão monetária do capital social (artigo 167).

(grifo nosso)

(...)

Assim, em se tratando de exercícios sociais pretéritos para os quais já houve a realização de assembléia-geral ordinária, nas quais foi externada a vontade social sobre a destinação dos lucros e aprovação das demonstrações financeiras, tem-se ato jurídico perfeito, apto a produzir todos os seus efeitos e somente modificável caso provado erro, dolo, fraude ou simulação, o que não ocorreu no presente feito. Portanto, as deliberações que deram destinos outros que não o pagamento de JCP aos resultados dos exercícios são imutáveis.

Em síntese, apesar de terem concorrido as condições necessárias para pagamento de JCP, uma vez não se deliberou neste sentido, optando-se por dar destinos diversos aos resultados do empreendimento, não mais existe receita para fazer face a despesas a título de JCP. Ou seja, sobreveio preclusão lógica insuperável.

De fato, se no encerramento do ano fiscal, o contribuinte deixa de exercer essa faculdade, mesmo preenchendo os requisitos para o pagamento do JCP e sua utilização como despesa dedutível, não se materializa a despesa, à vista dessa renúncia tácita, não poderá o sujeito passivo utilizar-se de bases de anos anteriores para o cálculo posterior do JCP. Não se pode aceitar que o contribuinte misture os exercícios financeiros como bem pretender; a lógica é simples, pelo regime/princípio da competência não é possível que o JCP de 1998 seja deliberado em 2002, já que não há mais resultado em 1998 disponível por ocasião da deliberação em 2002, ou seja, não há mais como correlacionar a despesa à receita correspondente.

Neste ponto reproduzo novamente a fala da recorrida, por bem ilustrar o raciocínio até aqui exposto (e-fls. 345 e):

A equivocada interpretação parece partir de confusão entre expectativa de direito e direito adquirido. O caput do art. 9 da Lei n. 9.249/95 estabelece a condição para gozo do benefício: existência de resultados. Estabelece, em seguida, a fórmula de cálculo: incidência da TJLP sobre as contas do patrimônio líquido. O efetivo gozo do benefício, consistente na dedução de despesas financeiras do resultado do exercício, depende do efetivo pagamento do JCP.

Ao reunir as condições necessárias, mas não suficientes, para deduzir o JCP, o contribuinte passou a deter expectativa de direito. O direito à dedução somente surgiria com a distribuição do JCP levada a cabo. Ao deixar de deliberar o pagamento, o sujeito passivo permitiu que o direito precluísse, inexistindo, ao contrário do que busca defender, direito a crédito a ser usado em período futuro.

Como esclareceu a i. Conselheira Viviane no precedente anteriormente mencionado, as únicas hipóteses em que uma despesa pode ser considerada incorrida em exercício posterior àquele que seria o esperado, estão previstas no artigo 186, §1º da Lei nº 6.404/1976, e são elas: a mudança de critério contábil e a retificação de erro imputável a determinado exercício anterior. Acompanhe-se:

Art. 186. A demonstração de lucros ou prejuízos acumulados discriminará:

(...)

§ 1º Como ajustes de exercícios anteriores serão considerados apenas os decorrentes de efeitos da mudança de critério contábil, ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subsequentes.

(...)

Inocorrendo quaisquer destas situações no caso concreto, há de concluir pela impossibilidade da prática pretendida pela contribuinte. Desta forma, não possui respaldo nas normas de regência (art. 9º, da Lei nº9.249/95 e art. 29, da IN SRF nº 11/96) o argumento do contribuinte de que teria observado o regime de competência pelo fato de ter decidido o creditamento do montante de JCP no mesmo período em que levou a efeito a dedução no lucro real dos juros incorridos em anos anteriores.

Diante do exposto, voto para CONHECER do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, NEGO PROVIMENTO, mantendo-se a decisão recorrida em sua integralidade.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei

Declaração de Voto

Conselheira Cristiane Silva Costa

Com a devida vênia ao Ilustre Relator, por quem nutro imensa admiração, apresento a presente declaração de voto para expressar as razões pelas quais votei para **dar provimento ao recurso especial do contribuinte**, razão pela qual apresento a presente declaração de voto.

A Lei n.º 9.249/1995, dispõe sobre os juros sobre capital próprio, tendo a seguinte redação ao tempo dos fatos em discussão nestes autos:

Art. 9º A pessoa jurídica poderá deduzir, para efeitos da apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP.

§1º O efetivo pagamento ou crédito dos juros fica 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. (...)

§ 7º O valor dos juros pagos ou creditados pela pessoa jurídica, a título de remuneração do capital próprio, poderá ser imputado ao valor dos dividendos de que trata o art. 202 da Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976, sem prejuízo do disposto no § 2º. (grifamos)

Segundo a Lei n.º 9.249/1995, portanto, os juros sobre capital próprio ("JsCP") serão dedutíveis no momento em que **pagos ou creditados ao acionista** (art. 9º, *caput*). O mesmo dispositivo legal estabeleceu que estes JsCP seriam calculados sobre contas do patrimônio líquido, limitados à variação pro rata dia da TJLP (art. 9º, *caput, in fine*). E ainda limitou os juros ao valor de 50% de lucros acumulados ou das reservas de lucros (art. 9º, §1º).

Pois bem.

A remuneração de capital dos sócios, por meio de JsCP, é faculdade decorrente da liberdade do exercício da atividade econômica. E apenas com o pagamento ou crédito aos sócios - após assembleia que delibere a esse respeito - surge a despesa correspondente a estes JsCP.

A inexistência de norma tributária - ou mesmo de outro ramo do Direito - que restrinja o pagamento de juros sobre capital próprio com base em patrimônio líquido de anos anteriores reafirma a liberdade das pessoas jurídicas de deliberar a esse respeito, com a dedução de tais valores na forma autorizada pelo artigo 9º, acima colacionado. Assim, só quando os JCP forem deliberados e pagos (ou creditados) aos acionistas será possível a dedutibilidade, na forma expressa pelo artigo 9º, acima reproduzido.

No caso destes autos, houve efetiva deliberação e pagamento aos acionistas em 2002, reputando-se, em tal momento, a possibilidade de sua dedução.

O Superior Tribunal de Justiça decidiu de forma similar, legitimando a dedução dos juros sobre capital próprio em ano-calendário futuro:

MANDADO DE SEGURANÇA. DEDUÇÃO. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO DISTRIBUÍDOS AOS SÓCIOS/ACIONISTAS. BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. EXERCÍCIOS ANTERIORES. POSSIBILIDADE.

I - Discute-se, nos presentes autos, o direito ao reconhecimento da dedução dos juros sobre capital próprio transferidos a seus acionistas, quando da apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL no ano-calendário de 2002, relativo aos anos-calendários de 1997 a 2000, sem que seja observado o regime de competência.

II - A legislação não impõe que a dedução dos juros sobre capital próprio deva ser feita no mesmo exercício-financeiro em que realizado o lucro da empresa. Ao contrário, permite que ela ocorra em ano-calendário futuro, quando efetivamente ocorrer a realização do pagamento.

III - Tal conduta se dá em consonância com o regime de caixa, em que haverá permissão da efetivação dos dividendos quando esses foram de fato despendidos, não importando a época em que ocorrer, mesmo que seja em exercício distinto ao da apuração.

IV - "O entendimento preconizado pelo Fisco obrigaria as empresas a promover o creditamento dos juros a seus acionistas no mesmo exercício em que apurado o lucro, impondo ao contribuinte, de forma oblíqua, a época em que se deveria dar o exercício da prerrogativa concedida pela Lei 6.404/1976".

V - Recurso especial improvido. (Superior Tribunal de Justiça, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, Resp 1086752, DJe 11/03/2009)

O julgamento realizado pela Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça não foi submetido à sistemática do então vigente art. 543-C, do CPC/1973. Assim, não se trata de decisão de reprodução obrigatória pelos membros deste Colegiado. De toda forma, reforça o entendimento ora manifestado no presente voto.

Por fim, afasto a alegação de renúncia do direito pela ausência de deliberação de pagamento dos JsCP nos anos anteriores, por força do artigo 192, da Lei nº 6.404/1976. Até porque "*os negócios jurídicos benéficos e a renúncia interpretam-se estritamente*", como prevê o artigo 114, do Código Civil. A eventual renúncia do direito pela contribuinte só poderia ocorrer de forma expressa, não se admitindo sua presunção pela mera omissão de manifestação do acionista em assembleias realizadas em anos anteriores.

Acrescento que o artigo 132, da Lei nº 6.404/1976 não estabelece obrigação de deliberação a respeito do pagamento de JsCP nas assembleias gerais ordinárias, o que corrobora a impropriedade em se tratar a omissão dos acionistas como renúncia ao direito de pagamento destes JsCP.

Destaco trecho de voto de lavra do ex-Conselheiro Alexandre Antonio Alkimin, adotando-o como fundamento do presente voto, a respeito da inaplicabilidade da "preclusão temporal" quanto aos JsCP de anos anteriores:

Portanto, tendo em vista ser a preclusão relacionada à perda de direitos, faculdades ou poderes processuais, logicamente, não será aplicada à hipótese de ausência de deliberação de JCP.

Mesmo na eventualidade de considerar que a ausência de deliberação do JCP em exercícios anteriores conduziria à caducidade do direito à dedução do valor do lucro real (direito material), o argumento não prosperaria em virtude da ausência de fundamento legal que ampare esse raciocínio.

Isso porque, como bem salientou a DRJ, a deliberação do pagamento de JCP é uma faculdade dos acionistas. Lado outro, a caducidade extingue o direito pelo fato de seu titular quedar-se inerte e não exercer seu direito dentro do prazo legal ou convencional. Ora, se a lei não define prazo para que seja exercida a faculdade atribuída ao contribuinte, não há que se falar em perda do direito por decurso de prazo que não foi limitado ou fixado por ato legal.

Deste modo, não merece prosperar o argumento de preclusão temporal, vez que esse instituto não é aplicável à perda de direito material e tampouco existe previsão legal de prazo para deliberação de pagamento de JCP. (Acórdão n.º 1401-000.901, processo administrativo n.º 16327.001409/2010-81)

Diante de tais razões, notadamente considerando que o art. 9º da Lei 9.249/95 define que o "pagamento ou crédito" é definidor do momento da ocorrência do fato gerador dos JsCP, entendo que apenas neste momento é possível a dedutibilidade destes "juros".

Diante de tais razões, com a devida vênia ao entendimento majoritário desta Turma, voto por **dar provimento ao recurso especial** da contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa