



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11065.720392/2012-31
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 1401-003.310 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de abril de 2019
Matéria Embargos de Declaração
Embargante VONPAR REFRESCOS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003, 2004

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO NO DISPOSITIVO DA DECISÃO. SANEAMENTO.

Acolhem-se os embargos de declaração para suprir omissão, sem efeitos infringentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, conhecer dos embargos, dando-lhes provimento para suprir a omissão levantada pela Contribuinte, sem efeitos infringentes, confirmando a decisão recorrida, que foi no sentido de negar provimento ao recurso voluntário relativamente à glosa de despesas de Juros sobre o Capital Próprio de períodos de apuração anteriores.

(assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin - Relatora.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Carlos André Soares Nogueira, Letícia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Trata-se de embargos de declaração interpostos pelo contribuinte.

Afirma a Embargante que a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF, no que diz respeito ao voto vencedor no Acórdão nº **1401-002.105**, incorreu em omissão localizada no "dispositivo do acórdão" em relação ao que foi decidido sobre a dedução de JCP de períodos de apuração anteriores, conforme o seguinte excerto (fls. 4626):

2.6. Embora o entendimento proferido pela relatora Conselheira LUCIANA YOSHIHARA ARCÂNGELO ZANIN desfavorável à possibilidade de declarar JCP referentes a períodos-base anteriores (parcela da discussão que remanesce no presente processo) tenha constado da ementa do ACORDÃO, a sua parte dispositiva é omissa quanto ao resultado do julgamento neste particular. Leia-se:

[...]

2.7. Assim, os presentes embargos mostram-se necessários para que o resultado do julgamento quanto à possibilidade de declarar JCP referentes a períodos-base anteriores seja devidamente evidenciado na parte dispositiva do ACORDÃO, de modo que a EMBARGANTE possa avaliar as medidas cabíveis.

Feito o exame de admissibilidade, concluiu-se -se que:

"Verifico que a relatora da decisão embargada votou por manter a exigência sobre a glosa de despesas de JCP de períodos de apuração anteriores, conforme o seguinte excerto (fls. 4550):

Dessa forma, concluo que é vedada a dedução de juros sobre o capital próprio de determinado ano-calendário em períodos posteriores, estranhos ao da sua competência.

Ainda que os juros sobre o capital próprio pudessem ser pagos/creditados ao titular, sócios ou acionistas da pessoa jurídica em um determinado período base, relativamente ao patrimônio líquido de períodos base anteriores, a respectiva despesa com esses juros deverá ser atribuída aos períodos anteriores, em observância ao regime de competência.

Todavia, a proclamação da decisão do colegiado, no início do acórdão embargado, não faz menção a essa decisão, conforme a seguinte transcrição (fls. 4531):

Acordam os membros do colegiado, em por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário quanto à glosa das despesas com ágio; por maioria de votos, i) dar provimento ao recurso para afastar a qualificação da multa de ofício. Vencido o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes; e ii) negar provimento ao recurso para afastar a cobrança de juros sobre a multa de ofício. Vencido o Conselheiro José Roberto Adelino da Silva. Declarou-se impedida de votar a Conselheira Lívia De Carli Germano.

Assim, a proclamação do resultado do julgamento afirma expressamente o indeferimento do pedido de exoneração da exigência relativa à glosa de despesas com ágio, bem como afirma expressamente o indeferimento do pedido de não incidência de juros sobre a multa de ofício. Todavia, a proclamação do resultado silenciou quanto ao pedido de exoneração da exigência relativa à glosa de despesas de JCP de períodos de apuração anteriores.

Com isso, entendo que o acórdão não está claro, na medida em que o texto da proclamação do resultado do julgamento não incluiu na matéria julgada o encaminhamento proposto pela relatora do processo sobre o referido pedido do recorrente, possibilitando interpretações diversas quanto ao conteúdo da decisão. Tal fato configura obscuridade que exige nova manifestação da turma julgadora, para que esta traga os esclarecimentos necessários para garantir a clareza da decisão.

Destarte, **admito** os embargos de declaração em tela para que a Turma Julgadora esclareça o resultado do julgamento quanto ao pedido de exoneração da exigência relativa à glosa de despesas de JCP de períodos de apuração anteriores, nos termos do artigo 65, caput, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015".

Assim, entendeu o despacho de admissibilidade que em relação a apreciação sobre o pedido de exoneração da exigência relativa à glosa de despesas de JCP de períodos de apuração anteriores era necessário o esclarecimento da Turma julgadora, quanto ao voto proposto pela relatora, de maneira a matéria posta à apreciação do colegiado limita-se a sanar a omissão na apreciação dessa matéria.

Voto

Conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Relatora

Os embargos são tempestivos, para preencher todos os requisitos de admissibilidade, há que se verificar a existência dos vícios apontados.

Em relação a matéria sobre a qual o resultado do julgamento foi considerado omissivo, a proposta de voto por ocasião do julgamento do acórdão embargado foi no sentido de manter o acórdão da DRJ, com base nos seguintes fundamentos:

Dedução de despesas com JCP.

Os JCP registrados pelo contribuinte no período de 2008 a 2010 foram glosados por duas razões distintas: primeira, porque parte deles se referem ao período de 2003 a 2007; segunda, porque, em razão do aumento indevido do patrimônio líquido da VRSA após a aquisição de suas próprias ações para cancelamento, os JCP que eram tempestivos (referentes ao período de 2008 a 2010) ultrapassaram o limite legal.

Invertendo a ordem acima apresentada, a segunda justificativa para a glosa dos JCP já fora detalhada. Como visto, partindo da operação pela qual a VRSA adquiriu suas próprias para cancelamento, o seu patrimônio líquido a embasar os JCP a serem pagos a partir de 2008 não era R\$ 526.971.000,00, mas sim de R\$ 19.271.000,00. Portanto, no lugar de ter pago R\$ 47.177.030,24 a título de JCP, a VRSA tinha autorização legal e societária para pagar e deduzir apenas R\$ 3.010.503,64. Daí porque a glosa de R\$ 44.166,526,60.

No que tange ao primeiro motivo, por sua vez, o qual ensejou a glosa de JCP pagos no valor de R\$ 102.822.969,76, esta decorre do fato de o contribuinte ter deduzido JCP referentes a períodos anteriores. E, como será visto, tal dedução é ilegal.

O montante dos JCP, apurado de acordo com o caput do art. 9º da Lei nº 9.249/1995, para efeitos de dedutibilidade, não pode exceder a 50 % do lucro líquido correspondente ao período - base do pagamento ou crédito de juros; ou a 50 % dos saldos acumulados de períodos anteriores, dos dois o maior, conforme esclareceu a o art. 29 da IN SRF nº 11/96.

Além das condições legais supra, para efeito de apuração do lucro real, a dedutibilidade dos JCP será aferida de acordo com o regime de competência, por ser **regra geral**, bem como critério básico para registro das operações da pessoa jurídica na contabilidade societária e fiscal, no termos do art. 177 da Lei 6.404/1976, “*verbis*” :

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

§ 1º As demonstrações financeiras do exercício em que houver modificação de métodos ou critérios contábeis, de efeitos relevantes, deverão indicá - la em nota e ressaltar esses efeitos.

(...) (grifo nosso)

O conceito de competência decorre da necessidade de enquadrar as demonstrações financeiras aos fatos econômicos e financeiros ocorridos no espaço de tempo a que elas reportam. Assim, dispõe o art. 177, que a escrituração da pessoa jurídica deverá registrar suas mutações patrimoniais de acordo com o regime de competência, segundo o qual os custos e as despesas, ainda que não pagos, são registrados contabilmente no exercício em que tiverem sido contabilizadas as receitas correspondentes¹.

Diante da observância do regime de competência, a decisão de Assembleia Geral de creditar aos sócios JCP incidentes sobre patrimônio líquido de exercícios anteriores não tem validade para fins fiscais, pois se refere às despesas que poderiam ser incorridas, no caso ora em análise, nos anos - calendário de 2003 a 2007. A submissão ao regime de competência implica o reconhecimento como despesas dedutíveis apenas às referentes aos juros incorridos no ano de sua contabilização.

Conclui - se que não é suficiente para caracterizar a observância do regime de competência que as despesas de JCP sejam reconhecidas no mesmo período da deliberação social que determina o pagamento ou creditamento dos JCP, pois as despesas dedutíveis devem se referir aos juros incidentes sobre o patrimônio líquido do exercício para o qual se apura o lucro real em que se fará a dedução, não podendo se referir a juros incorridos em períodos anteriores.

No sentido de que a faculdade da dedução das despesas de JCP se subsume ao regime de competência, dispõe o art. 29 da Instrução Normativa 11/96. Cite - se:

Juros Sobre Capital Próprio

Art. 29. Para efeito de apuração do lucro real, observado o regime de competência, poderão ser deduzidos os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração de capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pró rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP.

(...)

Tal disposição é repetida na IN SRF nº 40/98:

“Art. 1º Para efeito do disposto no art. 9º da Lei No 9.249, de 26 de dezembro de 1995, considera-se creditado, individualizadamente, o valor dos juros sobre o capital próprio, quando a despesa for registrada, na escrituração contábil da pessoa jurídica, em contrapartida a conta ou subconta de seu passivo exigível, representativa de direito de crédito do sócio ou acionista da sociedade ou do titular da empresa individual.

As normas supra mencionadas têm seu fundamento de validade no art. 177 da Lei 6.404/77, bem como no art. 6º do Decreto-Lei nº 1.598/77, segundo o qual “Lucro real é o lucro líquido *do exercício* ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

Assim, como regra geral, a legislação tributária adota o regime de competência para o registro das mutações patrimoniais, sendo as exceções explicitadas na legislação, o que não fez a Lei 9.249/95.

E se de fato a lei faculta à pessoa jurídica pagar/creditar JCP, uma vez exercida essa faculdade, não caberá a ela determinar a seu talante em que período deverá ser apropriada referida despesa, pois conforme pacífica jurisprudência deste CARF não existe erro diante de uma opção legal.

Ressalte-se, ainda, que é o efetivo pagamento que poderá ocorrer em exercícios futuros, mas não a deliberação sobre a distribuição de juros sobre o capital próprio (JSCP) e nem a efetiva escrituração dos juros na contabilidade, que deverão ocorrer no próprio exercício, o que não foi o caso nos autos.

Dessa forma, sobre a possibilidade legal do exercício da faculdade de pagar/creditar JCP calculados sobre o patrimônio líquido de anos anteriores e deduzi-los como despesas do período do pagamento, peço licença para transcrever e adotar também como razões complementares de decidir, trechos do excelente voto do então Conselheiro Marcelo Cuba Netto, proferido em sessão de julgamento realizada em 10 de setembro de 2013, referente ao processo nº 16327.720497/201102:

2) Da Distribuição de Juros sobre o Capital Próprio

Acerca dos juros sobre o capital próprio o art. 9º da Lei nº 9.249/95 assim estabelece (...)

Pois bem, é pacífico o entendimento, tanto administrativo quanto judicial, de que o pagamento/crédito de juros sobre o capital

próprio é uma faculdade da pessoa jurídica, e, como tal, poderá ou não vir a exercê-la, conforme melhor lhe convier.

Essa faculdade encontra-se regulada pela norma acima transcrita, bem como pelas demais normas comerciais, societárias e fiscais que com ela interajam.

Parece claro que a faculdade de pagar/creditar juros sobre o capital próprio poderá ser exercida ao longo dos anos em que o capital do titular, sócios ou acionistas permanecer no patrimônio líquido da pessoa jurídica, e que o valor dos JCP será calculado mediante a aplicação da taxa de juros (limitada à TJLP) sobre o patrimônio líquido do ano em que exercida a faculdade, observados os limites estabelecidos na norma acima transcrita.

Mas no caso dos presentes autos a contribuinte, além de haver pago/creditado, em 2007, JCP calculado sobre o patrimônio líquido do ano de 2007, também pagou/creditou JCP calculados sobre o patrimônio líquido de anos anteriores, quais sejam, os anos de 2002 a 2006. É a dedutibilidade desses últimos que está

aqui em discussão.

Nesse sentido, especificamente no caso sob exame, é preciso responder às seguintes questões de direito:

- a) a faculdade de pagar/creditar JCP poderá ser legalmente exercida em um determinado ano, mas incidir sobre o patrimônio líquido de anos anteriores?*
- b) em caso positivo, em qual ano deverá ser legalmente apropriada a respectiva despesa com pagamento/creditamento de JCP?*

Passemos, então, a responder essas questões.

2.1) Do Exercício da Faculdade de Pagamento/Crédito de JCP

Sobre a possibilidade legal do exercício da faculdade de pagar/creditar JCP calculados sobre o patrimônio líquido de anos anteriores, peço licença para transcrever, a seguir, trechos do excelente voto da Conselheira Edeli Pereira Bessa, proferido em 12/06/2013 nos autos do processo nº 16327.002051/200716, e acompanhado pela unanimidade dos demais membros da 1ª Turma da 1ª Câmara da 1ª Seção do CARF:

Como se vê, a lei não disciplina precisamente este aspecto, motivo pelo qual há diferentes entendimentos firmados pelos colegiados deste Conselho acerca deste tema.

A recorrente invoca os seguintes julgados administrativos:

(...)

JUROS S/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 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, ou seja, 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. (Acórdão nº 10196751, sessão de 29 de maio de 2008, Relator Conselheiro Valmir Sandri)

(...)

De outro lado, há jurisprudência administrativa favorável ao entendimento que justificou o lançamento, exteriorizada nos seguintes acórdãos:

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. (Acórdão nº 19500.023, sessão de 20 de outubro de 2008, Relator Conselheiro Walter Adolfo Maresch).

(...)

*Enfatizando o aspecto defendido pela Fiscalização, diz Hiromi Higuchi et alli em Imposto de Renda das Empresas: Interpretação e Prática (36ª ed., São Paulo, IR Publicações, 2011, p. 130), que “(...) a contabilização **no período-base correspondente** é condição para a dedutibilidade dos juros sobre o capital próprio por tratar-se de opção do contribuinte. **Sem o exercício da opção de contabilizar os juros não há despesa incorrida.** É diferente de juros calculados sobre o empréstimo de terceiro porque neste, há despesa incorrida, ainda que os juros sejam contabilizados só no pagamento” (grifos acrescidos).*

À semelhança do que disse a Fiscalização, o referido autor assevera que a apropriação tardia prova a distribuição de lucros acumulados e não de juros sobre o capital próprio (Op. cit., p.131). No mesmo sentido é a manifestação de Edmar Oliveira Andrade Filho em Imposto de Renda das Empresas (3ª ed., São Paulo, Atlas, 2006, p. 240242):

(...)

Sendo, portanto, uma faculdade criada pela lei, ao deixar de exercê-la ao final do período de apuração, é razoável afirmar que a sociedade, por não segregar o resultado comum de sua atividade daquele que seria atribuível à utilização do capital dos sócios, designou integralmente o lucro apurado como remuneração deste capital, estipulando dividendos a pagar ou mantendo este valor em conta de reservas de lucros ou lucros acumulados para posterior distribuição. Em consequência, a destinação destes lucros aos sócios, no futuro, somente poderá

se dar mediante distribuição de dividendos, e não mais a título de juros sobre o capital próprio.

Conclui-se, daí, que os juros sobre capital próprio do período de referência devem ser estipulados no momento da proposta de destinação do lucro, assim disciplinada pela Lei nº 6.404/76 na redação vigente no período de apuração autuado:

Art. 192. Juntamente com as demonstrações financeiras do exercício, os órgãos da administração da companhia apresentarão à assembléia geral ordinária, observado o disposto nos artigos 193 a 203 e no estatuto, proposta sobre a destinação a ser dada ao lucro líquido do exercício.

É certo que a dedução fiscal de juros sobre o capital próprio somente é admitida no momento em que formalizada a obrigação de pagá-los em favor dos sócios.

Contudo, a constituição de obrigação a este título somente é possível enquanto a sociedade tem o direito de destacar do resultado do exercício a parcela que corresponderia à remuneração do capital próprio, em razão dos juros incorridos no período de tempo em que apurado aquele resultado. Uma vez tributados os lucros, e destinados, integralmente, ao patrimônio líquido da entidade, a opção não pode mais ser exercida.

Esclareça-se, ainda, que o fato de a remuneração do capital próprio por meio de juros atribuídos aos sócios ter seus limites estabelecidos, também, em função do montante de lucros acumulados no momento da deliberação, não significa que o cálculo dos juros podem considerar períodos de apuração anteriores, cujos resultados integram aquele saldo acumulado, mas apenas que os juros incorridos no período de referência podem ser pagos ainda que superem o resultado do exercício correspondente, desde que haja saldo em conta de lucros acumulados que suportem este pagamento.

Inadmissível, assim, a redução dos lucros apurados no ano-calendário 2005 em razão de juros decorrentes da utilização de capital próprio em período de apuração distinto daquele ao qual se refere os lucros que se pretendeu destinar à remuneração de capital.

(...)

Portanto, segundo o acórdão acima referido, cujas conclusões aqui adoto, a lei não permite que os JCP incidam sobre o patrimônio líquido de períodos anteriores, em especial, porque nos anos anteriores, à falta do exercício tempestivo da faculdade de pagar/creditar JCP, a pessoa jurídica destinou integralmente o lucro ao pagamento de dividendos, ou à reserva de lucros para posterior distribuição.

Nesse sentido, é de se admitir que no caso dos autos a contribuinte pagou/creditou em 2007 JCP até o limite legal permitido para o período, sendo indedutível a despesa com JCP relativos a períodos anteriores.

2.2) Da Apropriação da Despesa com Pagamento/Crédito de JCP

Mas ainda que admitíssemos, meramente para fins de argumentação, que o exercício da faculdade de pagar/creditar JCP pudesse incidir sobre o patrimônio líquido de períodos anteriores, teríamos ainda que responder à questão levantada na letra “b”, contida ao final do item 2 deste voto, qual seja: em que ano deverá ser legalmente apropriada a respectiva despesa com pagamento/creditamento de JCP?

Pois se é certo que a lei faculta à pessoa jurídica pagar/creditar JCP, uma vez exercida essa faculdade, não caberá a ela determinar, a seu bel prazer, o período em que deverá ser apropriada respectiva despesa com JCP.

Sobre o período em que deverão ser apropriadas as mutações patrimoniais (despesas, custos, perdas, receitas, ganhos, etc.), a lei societária assim estabelece:

Lei nº 6.404/76:

(...)

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência. (Grifamos)

(...)

Não é demais recordar que o registro das mutações patrimoniais pelo regime de competência constitui regra geral que, por conseguinte, deverá ser observada na interpretação e aplicação das demais normas contábeis e fiscais relativas às pessoas jurídicas em geral e, em especial, por aquelas constituídas sob a forma de sociedade anônima, como é o caso da contribuinte.

Dai porque é desnecessário que cada uma dessas normas contábeis e fiscais contenha expressamente a observação de que o registro das respectivas receitas, despesas etc. deva observar o regime da competência. Em verdade, ocorre justamente o contrário. Quando a receita, despesa, etc. deva ser registrada segundo o regime de caixa é que deverá haver expressa referência na norma, já que esse regime é empregado apenas excepcionalmente.

Isso posto, e uma vez que o art. 9º da Lei nº 9.249/95 é silente sobre qual o regime de apropriação da despesa com JCP deverá ser adotado, é de se concluir, necessariamente, que deverá ser empregado o regime de competência, pois, se a lei desejasse excepcioná-lo haveria que estabelecer, expressamente, a apropriação pelo regime de caixa.

Mas afirmar que a despesa com JCP deverá ser apropriada segundo o regime de competência resolve apenas parte da questão que no propusemos a responder.

Resta ainda investigar a qual período compete a apropriação de juros sobre o capital próprio. Em outras palavras, e especificamente no caso dos autos, resta investigar se a despesa competirá a 2007, data em que a contribuinte exerceu a faculdade de distribuir JCP incidente sobre o patrimônio líquido de 2002 a 2006, ou se a despesa competirá aos anos de 2002 a 2006.

Para tanto, necessário se faz determinar a natureza jurídica dos juros sobre o capital próprio. Sobre o assunto vale transcrever as lições de Luís Eduardo Schoueri, em seu artigo intitulado Juros sobre Capital Próprio: Natureza Jurídica e Forma de Apuração diante da "Nova Contabilidade" (in Controvérsias Jurídico-Contábeis (Aproximações e Distanciamentos), 3º volume, Editora Dialética, São Paulo: 2012, p. 169/193):

(...)

Afastando-se qualquer aproximação com categorias de Direito Privado, há que se reconhecer que, na perspectiva do Direito Tributário, corresponde a figura do artigo 9º da Lei nº 9.249/1995 a uma remuneração do capital.

O conceito tributário de juros sobre o capital próprio parte, assim, da noção econômica de custo de oportunidade, entendida enquanto renúncia, pelo agente econômico, dos benefícios derivados de determinado investimento em função do potencial de lucro superior vislumbrado em aplicação distinta.

Em tal contexto, o lucro do negócio, sob uma perspectiva econômica, somente poderia ser apurado se desconsiderado o lucro sobre o capital.

(...)

Tais considerações, intimamente relacionadas com o conceito econômico de custo de oportunidade, tornam razoável, do ponto de vista econômico e tributário, a consideração dos pagamentos dos juros sobre o capital próprio enquanto remuneração do capital, que é dedutível. E dizer, do ponto de vista tributário, a situação apresenta-se tal qual como se o sócio tivesse "emprestado" dinheiro à sociedade e recebesse juros desta, recebendo tal circunstância, em razão do princípio da igualdade, igual tratamento ao que é dado às empresas que se valem de financiamento de terceiros. (Grifamos)

Ora, pelo acima exposto, é de se concluir que as despesas com JCP têm a natureza jurídica de despesa com juros pagos/creditados ao titular sócios ou acionistas pelo uso do capital por estes investido na empresa. Em outras palavras, trata-se de despesa pelo uso do dinheiro investido na pessoa jurídica.

E, segundo o regime da competência, as despesas pelo uso do dinheiro devem ser apropriadas ao longo dos períodos em que for utilizado esse dinheiro.

Respondendo, então, à questão objeto deste item do voto, ainda que a contribuinte estivesse autorizada por lei a exercer, em 2007, a faculdade de pagar/creditar JCP incidente sobre o patrimônio líquido de 2002 a 2006, a respectiva despesa com JCP deveria ter sido apropriada nos anos de 2002 a 2006, e não em 2007, como fez a recorrente, já que se trata de uma despesa pelo uso, ao longo daqueles anos, do capital empregado na pessoa jurídica por seus acionistas.

Por fim, quanto à decisão do STJ proferida nos autos do REsp 1.086.752/PR, em que acolhe o argumento trazido pela recorrente, e cuja ementa abaixo se transcreve, é importante ressaltar que se trata da única decisão do STJ sobre o assunto, e que, a meu sentir, não é negligenciável a possibilidade de a Corte vir a rever seu entendimento em outra oportunidade, pois aquele julgado considera que o art. 9º da Lei nº 9.249/95 deve ser aplicado segundo o regime de caixa, quando, de acordo com o art. 177 da Lei nº 6.404/76, correto seria o emprego do regime de competência.

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.

(...)

Portanto, em conformidade com os fundamentos transcritos do Acórdão nº 1201-000.857 – 2ª Câmara / 1º Turma Ordinária do CARF, Sessão de 10 de setembro de 2013, onde são abordados os argumentos trazidos na impugnação em apreço, a lei não permite que os JCP incidam sobre o patrimônio líquido de períodos anteriores, em especial, porque nos anos anteriores, à falta do exercício tempestivo da faculdade de pagar/creditar JCP, a pessoa jurídica destinou integralmente o lucro ao pagamento de dividendos, ou à reserva de lucros para posterior distribuição.

*Destaque-se ainda o Acórdão 1201000.886– 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária do CARF, Sessão de 12 de outubro de 2013, referente ao processo 16682.721029/2012-89, da lavra do Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida, com a ementa abaixo reproduzida, que **negou provimento à recurso apresentado por esta mesma empresa sobre igual matéria**, quando do exame da dedução de despesas de juros sobre o capital próprio, consignadas no **ano-calendário 2009, referentes à períodos de apuração anteriores (2000 a 2003)**. Cumpre observar que existe inclusive repetição de períodos de apuração com os autos aqui em análise (200 e 2001).*

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 TEMPORAIS. DEDUÇÃO EM EXERCÍCIOS POSTERIORES. VEDAÇÃO.

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.

Existem regras expressas e limites temporais que regem a matéria, razão pela qual o não exercício da faculdade conferida pela lei implica renúncia e preclusão de direito, até porque parece razoável que os direitos, notadamente aqueles de que resultam efeitos tributários, não podem ser exercidos a qualquer tempo, mediante simples e pura liberalidade do interessado.

CSLL. LANÇAMENTO REFLEXO.

Aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento principal, em razão da relação de causa e de efeito que os vincula.

*No referido acórdão (1201000.886– 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária do CARF), anexado ao presente processo por se reportar à mesma empresa e sobre igual matéria, **que ratifica os***

argumentos até aqui apresentados, com os quais comungo, e também contraargumenta tópicos trazidos pela defesa no presente processo, encontra-se em destaque o entendimento da RFB sobre o assunto, expressado através de Soluções de Consulta, cujas ementas estão transcritas a seguir:

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 63, de 24 de Abril de 2001

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ
EMENTA: JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO.

Sob pena de infringir o regime de competência previsto na legislação própria, é vedado à pessoa jurídica computar em um exercício o montante dos juros sobre capital próprio de períodos anteriores.

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 32, de 27 de Janeiro de 2010

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ

EMENTA: JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO.
DEDUTIBILIDADE. REGIME DE COMPETÊNCIA.

A observância do regime de competência é condição para a dedutibilidade dos juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido.

Dessa forma, concluo que é vedada a dedução de juros sobre o capital próprio de determinado ano-calendário em períodos posteriores, estranhos ao da sua competência.

Ainda que os juros sobre o capital próprio pudessem ser pagos/creditados ao titular, sócios ou acionistas da pessoa jurídica em um determinado período base, relativamente ao patrimônio líquido de períodos base anteriores, a respectiva despesa com esses juros deverá ser atribuída aos períodos anteriores, em observância ao regime de competência.

Razão pela qual, conforme apresentado acima, entendo estar correta a decisão de Piso na parte em manteve a glosa da dedução de juros sobre o capital próprio de determinado ano-calendário em períodos posteriores, estranhos ao da sua competência.

Neste seguir, conheço, pois, os embargos, sem efeitos infringentes para, no mérito, dar-lhes provimento para sanar as omissões apontadas no que diz respeito tão somente no que diz respeito ao resultado do julgamento quanto ao pedido de exoneração da exigência relativa à glosa de despesas de JCP de períodos de apuração anteriores, tendo sido negado provimento ao Recurso Voluntário em relação a essa matéria.

(assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin - Relatora.

