



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

Processo nº 11080.007631/2009-70
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1801-001.128 – 1ª Turma Especial
Sessão de 8 de agosto de 2012
Matéria LUCRO REAL
Recorrente PORTOLUB COMÉRCIO DE LUBRIFICANTES E COMBUSTÍVEIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2007

NULIDADE.

No caso de o enfrentamento das questões na peça de defesa denotar perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento e estando a decisão motivada de forma explícita, clara e congruente, não há que se falar em nulidade dos atos em litígio.

DESPESAS DE JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. DEDUTIBILIDADE DE ANOS PASSADOS. POSSIBILIDADE.

No caso dos juros sobre capital próprio a pessoa jurídica se torna devedora e o sócio ou acionista pode exigir o pagamento do valor respectivo apenas após a deliberação da sociedade decidindo efetuar o pagamento, fixando os montantes respectivos e determinado o momento em que tal pagamento ocorrerá. Assim, o período de competência no qual o montante dos juros deve ser registrado como despesa financeira da sociedade, é aquele em que há a deliberação determinando o pagamento dos juros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos em dar provimento ao recurso voluntário. Vencida a Conselheira Relatora Carmen Ferreira Saraiva que negava provimento ao recurso voluntário. Designado o Conselheiro Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira para redigir o voto vencedor. Ausente momentaneamente o Conselheiro Guilherme Pollastri Gomes da Silva.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes - Presidente

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 12/06/2013 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 13/06/2

013 por ANA DE BARROS FERNANDES, Assinado digitalmente em 12/06/2013 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, As

sinado digitalmente em 13/06/2013 por LUIZ GUILHERME DE MEDEIROS FERREIRA

Impresso em 13/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora

(assinado digitalmente)

Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira – Redator Designado

Composição do Colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carmen Ferreira Saraiva, Marcos Vinicius Barros Ottoni, Maria de Lourdes Ramirez, Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira, Guilherme Pollastri Gomes da Silva e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração às fls. 02-09, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$218.136,76, a título de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), juros de mora e multa de ofício proporcional apurado pelo regime de tributação com base no lucro real nos segundo, terceiro e quarto trimestres do ano-calendário de 2006.

O lançamento se fundamenta na falta de adição ao lucro real do valor referente ao excesso de juros creditados a título de remuneração de juros de capital próprio de anos-calendário anteriores deduzidos indevidamente do lucro líquido como despesa, de acordo com as informações contidas no Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur), fls. 70-73, no Livro Razão, fls. 67-69 e na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), fls. 27-38. Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 247 e inciso I do art. 249 do Regulamento do Imposto de Renda constante no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR, de 1999), bem como art. 1º e art. 5º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e art. 3º e art. 9º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

Em decorrência de serem os mesmos elementos de provas indispensáveis à comprovação dos fatos ilícitos tributários foi constituído o seguinte crédito tributário pelo lançamento formalizado neste processo:

II - O Auto de Infração às fls. 10-16 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$82.498,00 a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), juros de mora e multa de ofício proporcional. Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: §§ do art. 2º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 9º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 1º da Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996, bem como art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e art. 37 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

Cientificada em 18.11.2009, fls. 02 e 10, a Recorrente apresentou a impugnação em 17.12.2009, fls. 111-136, com as alegações abaixo sintetizadas.

Aduz que houve dedução da despesa financeira referente ao anos-calendários de 2001, 2002, 2003, 2004 e 2005 de pagamento de juros sobre capital próprio no segundo, terceiro e quarto trimestres do ano-calendário de 2006, porque não há vedação legal.

Tece esclarecimentos sobre a natureza jurídica desta despesa, analisando a legislação de regência. Suscita que, de acordo com a deliberação dos sócios, preencheu as duas condições legais cumulativas para dedução, quais sejam: houve efetivo pagamento e a existência de lucros. Defende que não foi ferido o regime de competência, de acordo com os valores que entende corretos.

Apresenta argumentos contra a aplicação da multa de ofício proporcional.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui

DIANTE DO EXPOSTO, requer seja julgado procedentes os argumentos expendidos na presente impugnação, para o fim de determinar a anulação dos autos de infração, na medida em que decorrente lícita a dedução do valor dos juros pagos acumuladamente, na apuração do lucro real, com base no resultado de períodos anteriores, como restou demonstrado.

Em relação ao lançamento decorrente - CSLL -, por possuir os mesmos fundamentos fáticos do lançamento principal - IRPJ -, mister sejam aplicados os mesmos fundamentos acima deduzidos, em vista da íntima relação jurídica que os ampara.

Nestes termos,

Pede deferimento.

Está registrado como resultado do Acórdão da 1ª TURMA/DRJ/POA/RS nº 10-30.917, de 19.04.2011, fls. 150-158: “Impugnação Improcedente”.

Restou ementado

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2006

MULTA DE OFÍCIO LANÇADA PELO VALOR MÍNIMO. REDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A multa de ofício foi lançada no percentual mínimo previsto na legislação tributário, sendo, portanto, impossível sua redução.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2006

JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA. INDEDUTIBILIDADE EM PERÍODO POSTERIOR AO DA FLUÊNCIA DOS JUROS.

O princípio da competência pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas; portanto, as despesas com juros sobre capital próprio de um determinado período devem ser contabilizadas juntamente com as despesas e receitas para cuja geração contribuíram - isto é, no próprio período de utilização do capital -, e não em períodos posteriores, misturadas com receitas e despesas com as quais não guardam correlação.

Notificada em 24.05.2011, fl. 154-verso, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 11.07.2011 (segunda-feira), fls. 155-175, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge e reitera os argumentos apresentados na peça impugnatória. Acrescenta que a decisão de primeira instância é nula, por falta de motivação.

Conclui

Ex positis é o presente recurso para que, uma vez recebido, este Colegiado insigne lhe dê o julgamento a que tanto faz jus, consoante o entendimento e argumentos expendidos no presente recurso, para o fim de determinar a anulação dos autos de infração, na medida em que decorrente lícita a dedução do valor dos juros pagos acumuladamente, na apuração do lucro real, com base no resultado de períodos anteriores, como restou demonstrado, ou ainda, caso não seja esse o entendimento - o que ora se admite apenas em prol da ampla articulação do pedido - de forma alternativa, deixe de ser aplicada, ou seja reclassificada a multa, conforme fundamentação exposta no item III.

Em relação ao lançamento decorrente - CSLL -, por possuir os mesmos preceitos fáticos do lançamento principal - IRPJ -, mister sejam aplicados os mesmos fundamentos acima deduzidos, em vista da íntima relação jurídica que os ampara.

Termos em que pede e espera deferimento.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência. Assim, dele tomo conhecimento.

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no exercício da competência da RFB, em caráter privativo constituir o crédito tributário pelo lançamento. Esta atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, ainda que ele seja de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. É a autoridade legitimada para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador. Nos casos em que dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário, os Autos de Infração podem ser lavrados sem prévia intimação à pessoa jurídica no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do seu estabelecimento, os quais devem estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de

prova indispensáveis à comprovação do ilícito. Estes atos administrativos, sim, não prescindem da intimação válida para que se instaure o processo, vigorando na sua totalidade os direitos, deveres e ônus advindos da relação processual de modo a privilegiar as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes¹.

Os Autos de Infração foram lavrados por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, que verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo, aplicou a penalidade cabível e determinou a exigência com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-la ou impugná-la no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia. As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos, em observância às garantias ao devido processo legal. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente menciona que a exigência não poderia ter sido formalizada.

Na atribuição do exercício da competência da RFB, em caráter privativo, cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário pelo lançamento, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Cabe ressaltar que o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação à pessoa jurídica, nos casos em que a autoridade dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. Também pode ser efetivado por autoridade de jurisdição diversa do domicílio tributário da pessoa jurídica e fora do estabelecimento, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador². Os Autos de Infração foram lavrados com a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, identificação do sujeito passivo, aplicação da penalidade cabível e validamente cientificada a Recorrente, o que lhe conferem existência, validade e eficácia. A contestação aduzida pela defendente, por isso, não pode ser sancionada.

A Recorrente suscita que tem direito à dedução das despesas incorridas a título de juros sobre capital próprio.

Os registros contábeis devem ser realizados com observância dos princípios de contabilidade, devem conter a data do registro contábil, ou seja, a data em que o fato contábil ocorreu, a conta devedora, a conta credora, o histórico que represente a essência econômica da transação ou o código de histórico padronizado, neste caso baseado em tabela auxiliar inclusa em livro próprio, o valor do registro contábil e a informação que permita identificar, de forma unívoca, todos os registros que integram um mesmo lançamento contábil.

¹ Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 9º, art. 10, art. 23 e 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 6, 8, 27 e 46.

² Fundamentação legal: art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 10 e art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 8, 27 e 46.

Em conformidade com o regime de competência e com o princípio da independência dos exercícios, as despesas devem ser apropriadas simultaneamente às receitas que gerarem. Estas despesas, para serem dedutíveis, devem ser incorridas, necessárias, usuais ou normais para a realização das transações ou operações inerentes à atividade da pessoa jurídica e à manutenção da respectiva fonte produtora.

São consideradas incorridas aquelas de competência do período de apuração relativos aos bens empregados nas operações exigidas pela atividade da pessoa jurídica, em relação aos quais já tenha nascido a obrigação correspondente, ainda que o respectivo pagamento venha a ocorrer em período subsequente. O pressuposto é de que a escrituração mantida com observância das disposições legais que somente faz prova em favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados se estes estiverem comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza ou assim definidos em preceitos legais, cabendo à autoridade administrativa a prova da não veracidade dos fatos ali registrados³.

As pessoas jurídicas pode deduzir, para efeitos de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, 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). Tal dedução está condicionada 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 creditados⁴.

No presente caso, o lançamento se fundamenta na falta de adição ao lucro real do valor referente ao excesso de juros creditados a título de remuneração de juros de capital próprio de anos-calendário de 2001, 2002, 2003, 2004 e 2005 deduzidos indevidamente do lucro líquido como despesa nos segundo, terceiro e quarto trimestres do ano-calendário de 2006, de acordo com as informações contidas no Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur), fls. 70-73, no Livro Razão, fls. 67-69 e na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), fls. 27-38. Como todas as despesas, estes também devem ser apropriadas em observância ao regime de competência, o que não foi comprovadamente obedecido pela Recorrente.

Não foram produzidos no processo novos elementos de prova, de modo que o conjunto probatório já produzido evidencia que o procedimento de ofício está correto. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente discorda da aplicação da multa de ofício proporcional.

Via de regra, a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária é uma penalidade procedente da lei em razão do inadimplemento de uma obrigação legal principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo. A aplicação da multa de ofício proporcional pressupõe a constituição do crédito tributário pelo lançamento direito, diante da constatação da falta de pagamento ou recolhimento, pela falta de declaração e pela declaração inexata de obrigações tributárias pelo

³ Fundamentação legal: §§ do art. 45 e §§ do art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, §§ do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, Lei nº 5.474, de 18 de Julho de 1968 Parecer Normativo CST nº 58, 01 de setembro de 1977 e Resolução CFC nº 1.330, de 18 de março de 2011.

⁴ Fundamentação legal: art. 9º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

sujeito passivo. Tem como requisito necessário a comprovação, de plano, da conduta culposa do agente, que é a falta cometida contra um dever, por ação ou omissão, de forma a evidenciar a inobservância de diligência que deveria ser observada quando da prática de um ato a que se está obrigado⁵.

No presente caso, houve constituição do crédito tributário pelo lançamento direito, de modo que está correta a aplicação da multa de ofício proporcional. A conclusão oferecida pela defendente, porém, não pode subsistir.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pela Recorrente, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso⁶. A alegação relatada pela defendente, consequentemente, não está justificada.

Atinente aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade⁷. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

O nexo causal entre as exigências de créditos tributários, formalizados em autos de infração instruídos com todos os elementos de prova, determina que devem ser objeto de um único processo no caso em que os ilícitos dependam da mesma comprovação e sejam relativos ao mesmo sujeito passivo⁸. O lançamento de CSLL sendo decorrente da mesma infração tributária, a relação de causalidade que o informa leva a que o resultado do julgamento deste feito acompanhe aquele que foi dado à exigência de IRPJ.

Em face do exposto voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

⁵ Base legal: art. 142, art. 149 e art. 150 do Código Tributário Nacional, art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

⁶ Fundamentação legal: art. 100 do Código Tributário Nacional e art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

⁷ Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Súmula CARF nº 2.

⁸ Fundamentação legal: art. 9º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Carmen Ferreira Saraiva

Voto Vencedor

Conselheiro Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira, Redator Designado

Passo a analisar as razões recursais:

1) Preliminar: Da alegação de nulidade do ato administrativo por ausência de fundamentação legal.

Transcrevo trecho do voto vencido por bem enfrentar a questão:

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no exercício da competência da RFB, em caráter privativo constituir o crédito tributário pelo lançamento. Esta atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, ainda que ele seja de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. É a autoridade legitimada para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador. Nos casos em que dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário, os Autos de Infração podem ser lavrados sem prévia intimação à pessoa jurídica no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do seu estabelecimento, os quais devem estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. Estes atos administrativos, sim, não prescindem da intimação válida para que se instaure o processo, vigorando na sua totalidade os direitos, deveres e ônus advindos da relação processual de modo a privilegiar as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes⁹.

Os Autos de Infração foram lavrados por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, que verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo, aplicou a penalidade cabível e determinou a exigência com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-la ou impugná-la no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia. As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos, em observância às garantias ao devido processo legal. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no exercício da competência da RFB, em caráter privativo constituir o crédito tributário pelo lançamento. Esta atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, ainda que ele seja de jurisdição diversa da do domicílio tributário do

⁹ Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 9º, art. 10, art. 23 e 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 6, 8, 27 e 46.

sujeito passivo. É a autoridade legitimada para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador. Nos casos em que dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário, os Autos de Infração podem ser lavrados sem prévia intimação à pessoa jurídica no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do seu estabelecimento, os quais devem estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. Estes atos administrativos, sim, não prescindem da intimação válida para que se instaure o processo, vigorando na sua totalidade os direitos, deveres e ônus advindos da relação processual de modo a privilegiar as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes¹⁰.

Os Autos de Infração foram lavrados por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, que verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo, aplicou a penalidade cabível e determinou a exigência com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-la ou impugná-la no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia. As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos, em observância às garantias ao devido processo legal. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

Afasto, dessa forma preliminar de nulidade do Auto de Infração

2) Mérito: Da alegação de legalidade na dedução do pagamento de Juros sobre Capital Próprio à sócios e acionistas oriundos de exercícios anteriores.

Vejamos os fundamentos da decisão recorrida:

“Tanto a fiscalização como a atuada concordam que a despesa deve reconhecida segundo o princípio da competência. A divergência é justamente sobre o período a que competiria a despesa.

De um lado, a fiscalização afirma que a despesa só poderia ser deduzida no próprio período de fluência dos juros, enquanto a atuada defende a posição de que as despesas com os juros devem ser contabilizadas no período em que surgiu a dívida, isto é, quando da deliberação da sociedade, independentemente do período a que se refiram os juros.

O princípio da competência está definido na Resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 750, de 29/12/1993, art. 9.º, em cuja redação original fica estabelecido que:

Art. 9.º As receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.

¹⁰ Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 9º, art. 10, art. 23 e 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 6, 8, 27 e 46.

Essa redação veio a ser alterada pela Resolução CFC nº. 1.282, de 28/05/2010, da seguinte forma:

Art. 9. O Princípio da Competência determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento.

Parágrafo único. O Princípio da Competência pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas.

Nota-se das duas redações que o cerne do princípio não é que as receitas e as despesas sejam contabilizadas quando surjam, respectivamente, os direitos ou os deveres, mas sim que haja simultaneidade entre de confrontação entre receitas e despesas.

No caso dos juros sobre capital próprio, a sociedade remunera os detentores de seu capital pela utilização desse capital durante um determinado período. Assim, em decorrência do princípio da competência, a despesa em tela corresponde ao período em que ocorreram as demais operações com ela relacionadas, isto é, a utilização do capital próprio (fundamento da despesa com juros) de um determinado período serviu para a obtenção das receitas e despesas daquele mesmo período e, portanto, a despesa com a utilização desses recursos (juros sobre o capital próprio) deve compor o resultado do próprio período, e não o de períodos subsequentes.

Por esse motivo, entendo ser correta a glosa da dedução, em 2006, das despesas de juros que se relacionam com a utilização do capital próprio em anos anteriores.”

Conforme acima, a decisão recorrida está fundamentada no princípio da competência, segundo o qual as despesas vinculam-se ao período em que ocorrem.

Com efeito, este fundamento não contraria a tese de possibilidade de remessa acumulada de JCP, considerando-se que o momento no qual a despesa se reputa devida é o momento da deliberação dos sócios ou acionistas.

Neste sentido colaciono trecho do voto do Ilustre Conselheiro José Praga de Souza, proferido em julgamento unânime da 2ª Turma Ordinária da Quarta Câmara da 1ª Seção do CARF, :

Com a devida vênia, tais fundamentos não merecerem prosperar. A meu ver, o procedimento adotado pelo Recorrente é legalmente amparado pelo artigo 9º da Lei 9.249/95, *verbis*:

*“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 die, 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)

§ 2º Os juros ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento, na data do pagamento ou crédito ao beneficiário.

§ 3º O imposto retido na fonte será considerado:

I antecipação do devido na declaração de rendimentos, no caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro real;

II tributação definitiva, no caso de beneficiário pessoa física ou pessoa jurídica não tributada com base no lucro real, inclusive isenta, ressalvado o disposto no § 4º;

§ 4º revogado

§ 5º No caso de beneficiário sociedade civil de prestação de serviços, submetida ao regime de tributação de que trata o art. 1º do Decreto Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, o imposto poderá ser compensado com o retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos sócios beneficiários.

§ 6º No caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro real, o imposto de que trata o § 2º poderá ainda ser compensado com o retido por ocasião do pagamento ou crédito de juros, a título de remuneração de capital próprio, a seu titular, sócios ou acionistas.

§ 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 nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, sem prejuízo do disposto no § 2º.

§ 8º Para os fins de cálculo da remuneração prevista neste artigo, não será considerado o valor de reserva de reavaliação de bens ou direitos da pessoa jurídica, exceto se esta for adicionada na determinação da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido.

§ 9º revogado

§ 10 revogado”

Ao contrário do que afirma a fiscalização, o procedimento adotado pela Recorrente não ofendeu o regime de competência.

Com efeito, o regime de competência está umbilicalmente ligado ao conceito de “despesa incorrida” e a despesa só se torna incorrida no momento em que **“se forma a relação jurídica incondicional pela qual a pessoa jurídica torna-se devedora dos juros”** e **“o beneficiário possa vir a exigir o pagamento como direito seu”**, como ensina Edmar Oliveira Andrade Filho (in Perfil Jurídico do Juro sobre o Capital Próprio, MP Editora, 2006, p. 55). E como bem ressalta o autor referido, somente a partir desse momento é que se cogita a aplicação do regime de competência.

No caso dos juros sobre capital próprio a pessoa jurídica se torna devedora e o sócio ou acionista pode exigir o pagamento do valor respectivo apenas após a deliberação da sociedade decidindo efetuar o pagamento, fixando os montantes respectivos e determinado o momento em que tal pagamento ocorrerá. Assim, o período de competência, no qual o montante dos juros deve ser registrado como despesa financeira da sociedade, é aquele em que há a deliberação determinando o pagamento dos juros, no caso, 2006 e 2007.

Com efeito, para efeitos de IRPJ e CSL, o pagamento de juros sobre capital próprio recebe tratamento fiscal de despesa financeira idêntico ao tratamento dos

juros sobre capital de terceiros, tanto que a própria administração ao regulamentar a aplicação do artigo 9º da Lei 9.249/95 determinou a sua contabilização como despesa financeira da empresa pagadora (portanto, dedutível) e receita financeira da empresa beneficiária (portanto, tributável exclusivamente na fonte, ou como antecipação do devido na declaração, no caso de empresas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado) (IN 11/96, artigo 29).

Se o pagamento de juros sobre o capital próprio tem tratamento fiscal de despesa financeira para a empresa pagadora, tal despesa, em observância ao regime de competência, só deve ser imputada aos seus resultados no momento em que a sociedade se obrigar a pagar os juros.

Como se observa, antes da deliberação societária no sentido de que se efetue o pagamento de juros sobre o capital próprio não há de se falar em direito subjetivo dos sócios ou acionistas ao seu recebimento e nem em despesa incorrida, não se podendo cogitar antes disso em observância ao regime de competência posto que não há ato jurídico tornando a empresa devedora dos referidos juros.

No caso concreto, como já ressaltado, o Recorrente deliberou efetuar o pagamento de juros sobre capital próprio em 2006 tomando por base o patrimônio líquido de 2001 e 2006, e em 2007 tomando por base o patrimônio líquido de 2002 a 2005, atendidas as condições e limites previstos na Lei nº 9.249/95. A despesa correspondente ao pagamento desses juros, portanto, somente surgiu para o Recorrente em 2006 e 2007, respectivamente.

Em sendo assim, está equivocado o entendimento da r. decisão recorrida, posto que o Recorrente não pretende computar em um exercício “valores de JCP pertinentes a exercícios anteriores”.

Embora os juros pagos e deduzidos em 2006 e 2007 tenham sido calculados também com base nas contas do patrimônio líquido de anos calendário anteriores de 2001 a 2005, trata-se de despesas relativas aos anos calendários de 2006 e 2007, respectivamente, e não de 2001 a 2005, tendo em vista que somente em 2006 e 2007 ocorreu a deliberação sobre o pagamento/crédito dos valores desses juros, portanto, somente nesses anos calendários a despesa a eles relativa tornou-se incorrida, ou seja, o pagamento desses valores tornou-se obrigação da empresa e direito dos acionistas, afetando o resultado.

Dessa forma, é inconteste o direito do Recorrente de, na apuração do IRPJ e da CSL dos anos de 2006 e 2007, deduzir a despesa oriunda do pagamento de juros sobre o capital próprio realizado naqueles anos, ainda que tomando por base as contas de patrimônio líquido de períodos pretéritos, posto que se trata de despesa que diz respeito aos próprios anos de 2006 e 2007, e não a anos anteriores, nos termos do artigo 9º, “caput” da Lei nº 9.249/95, da doutrina supra citada e como no mesmo sentido já decidiu o Conselho de Contribuintes e o Superior Tribunal de Justiça.

Portanto, pelas razões acima expostas, não tem amparo legal estabelecer como condição para a dedução dos juros sobre o capital próprio que o pagamento desses mesmos juros seja efetuado em cada ano calendário, cujo valor das contas do patrimônio líquido foi tomado como base para seu cálculo, como entendeu a r. decisão recorrida.

Dessa forma, o pagamento de juros sobre capital próprio referentes a contas do patrimônio líquido de anos passados consiste em despesa dedutível no ano de seu efetivo pagamento, observadas as formalidades legais.

Processo nº 11080.007631/2009-70
Acórdão n.º **1801-001.128**

S1-TE01
Fl. 200

Em face do exposto voto dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira

CÓPIA