



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

**Processo n°** 11080.721672/2013-59  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-001.851 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de abril de 2017  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** TONIOLO BUSNELLO S/A TÚNEIS, TERRAPLANAGENS E PAVIMENTAÇÕES  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

**ANO-CALENDÁRIO: 2008, 2009, 2010**

SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. PROVA DO INÍCIO DAS ATIVIDADES.

A existência da sociedade em conta de participação independe de qualquer formalidade e pode provar-se por todos os meios de direito. Para fins tributários é imprescindível que as operações estejam contabilizadas de forma a identificar que se referem a essa sociedade não personificada.

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO.

É vedada a dedução de juros sobre o capital próprio de determinado ano-calendário em períodos posteriores, estranhos ao da sua competência.

REGIME DE 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.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso voluntário, nos seguintes termos: I) Por maioria de votos, negar provimento em relação aos juros sobre capital próprio. Vencida a Conselheira Livia De Carli Germano; II) Por unanimidade de votos, negar provimento em relação à existência da SCP no período atuado.

(assinado digitalmente)

ANTÔNIO BEZERRA NETO - Presidente.

(assinado digitalmente)

LUCIANA YOSHIHARA ARCANGELO ZANIN - Relatora.

EDITADO EM: 19/05/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto (Presidente), Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Guilherme Adolfo Dos Santos Mendes, Jose Roberto Adelino Da Silva, Livia De Carli Germano, Abel Nunes De Oliveira Neto, Luiz Rodrigo De Oliveira Barbosa.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte em face do Acórdão nº 14-48.353 - 1ª Turma da DRJ/RPO que manteve o lançamento, por unanimidade de votos julgar procedente em parte a impugnação para manter os seguintes valores, acrescidos da multa de ofício e dos juros de mora regulamentares: a) IRPJ – R\$ 5.222.221,28 e b) CSLL – R\$ 1.826.849,61.

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo parcialmente o relatório que integra a decisão de piso, fls. 17211739:

Trata o presente processo de exigências de imposto de renda da pessoa jurídica (IRPJ) e de contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), referentes a fatos geradores ocorridos nos anos calendário de 2008 a 2010, conforme autos de infração, anexos e relatório da ação fiscal de fls. 15031561.

As irregularidades fiscais descritas são os seguintes:

1. Adições não computadas na apuração do lucro real. Excesso de juros sobre capital próprio Fato gerador 31/12/2009. Valor de juros pagos ou creditados a título de remuneração do capital próprio.

Enquadramento legal IRPJ: arts. 176 e 177 da Lei nº 6.404/76; arts. 3º e 9º da Lei nº 9.249/95; e arts. 247, 249, inciso I, e 347, do RIR/99.

2. Exclusões/Compensações não autorizadas na apuração do lucro real Fatos geradores: anos calendário de 2008 e 2009.

Enquadramento legal IRPJ: art. 179, III, da Lei 6.404/1976; art. 7º do Decreto lei 2.303/86; art. 3º do Decreto lei 2.308/86; IN SRF 179/1987; art. 3º da Lei nº 9.249/95; arts. 247 e 250 do RIR/99; arts. 1 a 3 da IN SRF 31/2001 e arts. 991 a 996 da Lei 10.406/02.

3. Compensação indevida de prejuízo operacional com resultado da atividade geral Compensação de prejuízos operacionais em montante superior ao saldo desse prejuízo.

Fato gerador: 31/12/2010.

Enquadramento legal IRPJ: art. 64, §§ 1º a 3º do Decreto Lei nº 1598/77; IN SRF nº 28, de 13/06/1978; art. 6º e parágrafo único, da Lei nº 9.249/95; art. 3º da Lei nº 9.249/95; e arts. 247 e 250, inciso III, 251, 509 e 510 do RIR/99.

Valores lançados:

a) IRPJ – lucro real – R\$ 5.573.776,39 (fl. 1504).

b) CSLL – R\$ 2.028.619,18 (fl. 1520).

Os enquadramentos legais referentes ao lançamento da CSLL (que decorre das mesmas infrações tributárias que motivaram a autuação relativa ao IRPJ) estão às fls.1521 e 1522.

Aos valores acima estão acrescidos os juros de mora e a multa da ofício com o percentual de 75%, conforme “Demonstrativos de Multa e Juros de Mora” – fls. 1517 e 1530, onde constam os respectivos enquadramentos legais.

O total do crédito tributário lançado é de R\$ 15.439.747,87 (fl. 1503).

Do relatório fiscal

Destacam-se as seguintes informações que constam no relatório fiscal, conforme itens/títulos descritos:

3.1.1 Do consórcio Nova Via e da constituição da SCP O contribuinte, no período examinado, era participante do Consórcio Nova Via, que foi constituído para participar em licitação promovida pela Empresa de Trens Urbanos de Porto Alegre S/A (TRENSURB), visando a realização do empreendimento "Execução das Obras Civas e Fornecimento de Sistemas da Extensão Norte da Linha 1 – Trecho São Leopoldo à Novo Hamburgo”.

Em 10/08/09, o fiscalizado lavrou "Contrato de Constituição de Sociedade em Conta de Participação SCP" (SCP TBSA Pedrasul – fls. 231/237) em conjunto com a empresa Pedrasul Construtora S/A., tendo por objeto a execução de sua parte no contrato de empreitada referente à extensão na linha de trens urbanos acima descrita. Sócio ostensivo: o impugnante. Sócio Participante: Pedrasul Construtora S/A.

Percentuais ponderados da participação na SCP – 53,37% e 46,63%, respectivamente (item 6 do contrato).

3.1.2 Da legislação aplicável às sociedades em conta de participação Nesse item estão descritos os atos legais aplicáveis a esse tipo de sociedade, inclusive os tributários.

3.1.3 Dos registros contábeis da SCP TBSA Pedrasul

O contribuinte criou, no ano calendário de 2009, o centro de custo nº 07080708.4001 para fins de controlar e individualizar os lançamentos nas contas de sua escrituração que estariam correlacionados com as atividades do Consórcio Nova Via. Disse o contribuinte que "o centro de custo 0708 representa a participação da TBSA no Consórcio Nova Via, absorvendo a movimentação mensal do balancete do consórcio no respectivo percentual de participação por obra/segmento Obras Civas 26,44% e Sistemas 33,33%" (fl. 358).

O fiscalizado procurou vincular os resultados da SCP TBSA Pedrasul a tal centro de custos, por meio da apresentação de demonstrativos de cálculo e balancetes do referido (fls. 270/351), dada a inexistência de escrituração em livro separado da movimentação contábil da SCP.

Nos balancetes e demonstrativos de saldos do centro de custo 07080708.4001 não há, porém, menção de espécie alguma a sociedades em conta de participação (fls. 299/350).

O contribuinte afirmou que, de setembro de 2009 a dezembro de 2011, a TBSA repassou R\$ 55.235.898,16 a Pedrasul referente a sua participação na SCP TBSA Pedrasul e recebeu R\$ 34.776.988,06 da Pedrasul referente a sua participação nos aportes da TBSA ao Consórcio Nova Via. Não há menção à existência de qualquer transação entre as partes constituintes da SCP anteriores a setembro de 2009.

Pelo exame da contabilidade da Toniolo Busnello S/A, foi aferido que não há qualquer lançamento anterior a setembro de 2009 que possua menção ou histórico tal que possa associá-lo à SCP TBSA Pedrasul.

Em 2008 não existe conta atinente à Pedrasul Construtora S/A., no plano de contas do fiscalizado, o que atesta que até o fim desse ano calendário não haviam ocorrido aportes de recursos ou repasses de resultados, ou quaisquer operações relativas à SCP (fls. 628/657). A conta nº 1.1.02.404 aparece nesse plano apenas no ano calendário de 2009, sendo o primeiro lançamento nela registrado o débito, no valor de R\$ 3.000.000,00, com o correspondente crédito na conta nº 1.1.1.02.041 (Banco do Estado do Rio Grande do Sul S/A), em setembro de 2009, relatando o respectivo histórico tratar-se de "REF. APORTE P/CONSÓRCIO NOVA VIA PEDRASUL /SULTEPA" (fls. 659/694).

3.1.4 Ano calendário de 2008. Da apuração do lucro da SCP TBSA Pedrasul Na DIPJ 2009, na linha 44 da Ficha 09 A, consta a exclusão de R\$ 3.984.381,27. Intimado a esclarecer o valor deduzido, inicialmente, o contribuinte informou que decorria de resultado da equivalência patrimonial de suas participações societárias.

Posteriormente, mudou a versão dos fatos informando (fls. 545/550):

Na DIPJ2009, ano calendário 2008, apresentamos na linha 37 [sic na verdade, linha 44 a Ficha 09A] o montante de R\$ 3.984.381,27, no qual incluímos a participação do resultado da SCP TBSAA Pedrasul, no valor de R\$ 2.228.542,44, conforme instrução do próprio programa DIPJ da RFB, além dos valores lançados a título de resultado positivo de equivalência patrimonial.

De acordo com demonstrativos e balancetes (fls. 270/278) o resultado de R\$ 2.228.542,44 decorre dos seguintes valores:

	4º trim/2008
<b>Receitas</b>	<b>2.633.692,70</b>
<b>Deduções receita</b>	<b>52.673,85</b>
<b>(Desp. C/ impost s/ receita)</b>	
<b>Custos operacionais</b>	<b>352.434,86</b>
<b>Lucro Bruto</b>	<b>2.228.583,99</b>
<b>Outras desp. Operacionais</b>	<b>41,55</b>
<b>Resultado antes IRPJ e CSLL</b>	<b>2.228.542,44</b>

Ocorre que a sociedade começou a existir de fato e de direito a partir de setembro de 2009. Reitera que não há registros contábeis de espécie alguma, seja do sócio ostensivo ou do oculto, pretéritos a setembro de 2009 – muito menos no ano-calendário de 2008 que possam ser associados à SCP TBSA Pedrasul.

De outra parte, os próprios sócios admitem que os aportes de recursos para investimento, por parte do sócio oculto, e o recebimento de resultados, em benefício deste, só passaram a ocorrer a partir daquele período de 2009, o que está em consonância com os documentos bancários apresentados (fls. 419/483).

Além da falta desses registros contábeis, está evidenciado que a data de constituição da SCP ocorreu somente em 10/08/2009. Os efeitos do contrato firmado aplicam-se somente às partes signatárias, porém nunca oponíveis perante o fisco. Está citado o art. 123 do CTN.

Acrescenta que não é por acaso que o IRPJ referente ao 4º trim/2008 foi pago em 30/10/2009 (fls. 886/874).

Conclui o autuante:

Por conseguinte, cabe glosar parcialmente as exclusões realizadas na apuração do lucro real do ano calendário 2008, a título de "Ajustes por Aumento no Valor de Investimentos Avaliados p/PL" amparadas pelos alegados resultados positivos da SCP TBSA Pedrasul no 4º trimestre de 2008, em um total de R\$ 2.228.542,44, dada a inexistência de fato e de direito da referida na época do fatos geradores examinados. Os valores em questão receitas, custos e despesas são pertinentes a operações levadas a efeito tão somente pelo próprio fiscalizado, devendo ser tributados pelo regime do lucro real na Toniolo Busnello S/A.

### 3.1.5 Do ano calendário de 2009

3.1.5.1 – Dos resultados positivos em participações e em SCP De acordo com a linha 42 da Ficha 09A – Demonstração do Lucro Real – PJ dessa declaração, a impugnante excluiu o valor de R\$ 27.068.968,39 em virtude de "Ajustes por Aumento Valor de Invest. Aval. p/ PL" (fls. 1241/1327). No entanto, pela análise do LALUR, o valor de R\$ 22.527.122,09 está associado a “resultados positivos em participações societárias e em SCP”.

Conforme os balancetes do centro de custo 07080708.4001, com o balanço patrimonial e demonstração de resultado da SCP e com os demonstrativos de cálculo do lucro presumido desta entregues pelo contribuinte (fls. 284/351), tal resultado teria sido obtido pela SCP TBSA Pedrasul no ano em evidência, conforme demonstrativo de fl. 1548:

OPERAÇÕES DA SCP TBSA – Pedrasul – 2009					
	1º trim/09	2º trim/09	3º trim/09	4º trim/2009	Total
Receitas	1.426.547,27	6.515.198,77	18.127.758,33	22.057.164,35	48.126.668,72
Deduções receita (desp c/ impost s/receita)	39.206,45	468.587,01	1.062.813,76	741.440,92	2.312.048,14
Custos operacionais	906.146,43	2.597.551,62	7.204.774,57	12.575.819,65	23.284.292,27
<b>Lucro Bruto</b>	<b>481.194,39</b>	<b>3.449.060,14</b>	<b>9.860.170,00</b>	<b>8.739.903,78</b>	<b>22.530.328,31</b>
Outras desp. Operacionais	141,49	616,86	1.005,01	1.442,86	3.206,22
	Valores glosados integralmente		Glosa parcial		
<b>Resultado antes IRPJ e CSLE</b>	<b>481.052,90</b>	<b>3.448.443,28</b>	<b>9.859.164,99</b>	<b>8.738.460,92</b>	<b>22.527.122,09</b>

Foram glosados os valores relativos ao 1º e 2º trimestres/2009, R\$ 481.052,90 e R\$ 3.448.443,28, respectivamente, tendo em vista a inexistência material e jurídica da SCP. Os valores, segundo o autuante, são pertinentes às operações do autuado, sendo tributados pelo regime do lucro real.

Com referência ao 3º trimestre/2009, diz o autuante:

No que diz respeito ao 3o trimestre de 2009, tem-se no seu primeiro mês, jul/09, a completa ausência de qualquer evidência da existência da SCP TBSA Pedrasul, na linha do já constatado para os dois trimestres precedentes desse ano, e no 4º trimestre de 2008. Para ago/09, o único indício que se tem da existência da SCP é seu documento de constituição, já mencionado e datado do dia 10 desse mês

(fls. 231/237), o que é por si só uma prova totalmente insuficiente para tal fim, ainda que válida.

[...] a existência de fato e de direito só resta hábil e idôneamente comprovada a partir de setembro de 2009, quando, além do documento de constituição da SCP TBSA Pedrasul, têm-se registros contábeis e bancários de suas atividades.

Assim, os resultados referentes a julho e agosto/2009 foram glosados, conforme o seguinte demonstrativo (fl. 1549):

<b>OPERAÇÕES DA SCP TBSA – Pedrasul – 3º TRIMESTRE DE 2009</b>			
	<b>Jul/09</b>	<b>Ago/09</b>	<b>Set/09</b>
<b>Receitas</b>	<b>10.521.331,88</b>	<b>3.229.717,76</b>	<b>4.376.708,69</b>
<b>Deduções receita</b>	<b>657.378,40</b>	<b>172.136,34</b>	<b>233.299,02</b>
<b>(Desp. C/ impost s/ receita)</b>			
<b>Custos operacionais</b>	<b>3.757.351,13</b>	<b>1.936.569,71</b>	<b>1.510.853,73</b>
<b>Lucro Bruto</b>	<b>6.106.602,35</b>	<b>1.121.011,71</b>	<b>2.632.555,94</b>
<b>Outras desp. Operacionais</b>	<b>627,42</b>	<b>203,9</b>	<b>173,69</b>
	<b>Valor glosado</b>	<b>Valor glosado</b>	
<b>Resultado antes IRPJ e CSLL</b>	<b>6.105.974,93</b>	<b>1.120.807,81</b>	<b>2.632.382,25</b>

O autuante conclui que, do montante de R\$ 22.527.122,09 excluídos como "Resultados Positivos em Participações Societárias e em SCP", na apuração do lucro real do ano calendário 2009 foi glosado o valor de R\$ 11.156.278,92, sendo R\$ 481.052,90 relativos ao 1º trimestre, R\$ 3.448.443,28 ao 2º trimestre, e R\$ 7.226.782,74 ao 3º trimestre desse ano, devido ao fato de serem, na verdade, resultados da própria Toniolo Busnello S/A.

### 3.1.5.2 Das outras exclusões (AC 2009)

No ano calendário de 2009, conforme informação da linha 69 da Ficha 09 A – Demonstração do Lucro Real – PJ da DIPJ 2010, o contribuinte excluiu R\$ 11.163.404,41 da apuração do lucro real do exercício sob a discriminação "Outras Exclusões" (fls. 1241/1327).

O cotejo dessa informação com o LALUR desse ano revelou que esse valor é oriundo da soma de R\$ 2.412.779,59 devidos a "Diferimento Contratos Empreitadas c/ Soe. Ec. Mista") com R\$ 8.750.624,82 vinculados a "Outras Exclusões Mov. Lucros Acumulados" (fls. 86/119) = total R\$ 11.163.404,41.

Após a apresentação de resposta do contribuinte, evidenciou-se que parte do montante de R\$ 8.750.624,82 refere-se ao mesmo valor contabilizado em 2008, a título de equivalência patrimonial R\$ 2.228.542,44. Essa questão está no item 3.1.4 acima.

Assim, esse valor de R\$ 2.228.542,44 foi glosado na DIPJ do ano calendário de 2009, por falta de amparo legal.

Também foi verificado que nesse total R\$ 8.750.624,82 consta ainda outra parcela de R\$ 4.950.985,77 contabilizado como "baixa de receita operacional TRENSURB...(fl. 603)". O contribuinte informou que seria de nota fiscal emitida em 2008, que teria sido oferecida à tributação em duplicidade... uma vez pelo consórcio (lucro presumido) e a segunda vez pela LALUR da autuada. Por isso, foi contabilizada na conta "lucros acumulados" para correção.

Diz o autuante:

Não fosse o suficiente, tem-se, no caso, motivo adicional para rejeitar as alegações do contribuinte. Disse o contribuinte que os R\$ 4.950.985,77 foi incluído no resultado da SCP, apurado pelo regime do lucro presumido.

Compulsando os balancetes e demonstrativos por ele trazidos e atinentes ao ano calendário de 2008 (fls. 270/278), nota-se que não há valor nenhum sequer próximo desses R\$ 4.950.985,77 que tivesse sido vinculado às atividades da SCP e, portanto, e segundo suas conclusões, pudesse ser excluído da apuração do lucro real, seja no ano calendário 2008, seja, como ocorreu, no ano calendário 2009, a título de ajuste de exercícios anteriores realizado na conta Lucros/Prejuízos Acumulados.

De fato, o próprio contribuinte trouxe nos demonstrativos e balancetes mencionados a referência de que a receita operacional da SCP no 4º trimestre de 2008, "tributada" pelo regime do lucro presumido, teria sido de apenas R\$ 2.633.692,70 (fls. 270/278), o qual, por lógica matemática e incontroversa, não poderia conter o valor de R\$ 4.950.985,77 da nota fiscal que teria originado a exclusão ora examinada.

Portanto, resta afastar também essa exclusão da apuração do lucro real do ano calendário 2009.

Em resumo, o contribuinte também excluiu indevidamente, ao final do ano calendário 2009, um total de R\$ 7.179.528,21 (R\$ 2.228.542,44 + R\$ 4.950.985,77) na apuração do lucro real.

### 3.2 Do pagamento de juros sobre o capital próprio em 2009

#### 3.2.1 Da legislação aplicável

Nesse item está descrita a legislação aplicável ao tema em destaque.

#### 3.2.2 Das despesas com juros sobre o capital próprio

No anocalendarário de 2009, conforme a linha 42 da Ficha 06 A – Demonstração do Resultado – PJ em Geral da DIPJ 2010 (fls. 1241/1327), o contribuinte deduziu do resultado do exercício R\$ 5.097.000,00 a título de "Juros sobre o Capital Próprio".

Após intimação, o fiscalizado esclareceu que os JCP pagos em 31/05/2009 foram calculados com base nas contas do patrimônio líquido e respectivas mutações, ao longo dos anoscalendarários de 2004, 2005 e 2006, conforme demonstrativos de fls. 238/253.

Diz o autuante (fl. 1559):

[...]o fiscalizado não respeitou o regime de competência ao deduzir despesas de juros sobre o capital próprio calculadas sobre o patrimônio líquido de outros anoscalendarários e não o do próprio anocalendarário de 2009, ano de sua disponibilização (fl. 695).

[...] Portanto, não materializada a opção do contribuinte nos anoscalendarários 2004, 2005 e 2006 por esse regime especial de tributação, mediante a contabilização do pagamento ou do crédito dos juros em questão aos sócios da pessoa jurídica, não é possível validar a opção extemporânea pelo pagamento de juros sobre o capital próprio acima do limite permitido, sob pena de deturpação da sistemática de tributação em vigor.

Ao final, o autuante descreve que, como o pagamento ou crédito dessas parcelas relativas aos anoscalendário de 2004 a 2006 ocorreu somente no anoscalendário de 2009, houve redução indevida do lucro real deste ano.

### 3.3. Do crédito tributário

3.3.1 Da compensação de prejuízos fiscais realizada em 2010 O contribuinte informou em sua DIPJ 2010 (anoscalendário2009) prejuízo fiscal de R\$ 8.519.841,07 (fls. 1241/1327), o qual embasou posterior compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores no valor de R\$ 5.416.368,74, realizada no anoscalendário 2010 (DIPJ 2011 – fls. 1328/1418), sendo tais informações compatíveis com os respectivos LALUR (fls. 86/119 e 725/796).

Entretanto, o crédito tributário atinente às infrações constatadas e descritas nos itens 3.2 a 3.3 do relatório fiscal absorveu todo o valor de prejuízo fiscal originalmente informado para o anoscalendário 2009.

Consequentemente, a compensação no montante de R\$ 5.416.368,74 efetuada no anoscalendário 2010 foi indevida.

[...]

Apreciada a Impugnação, A 5ª Turma da DRJ/JFA, por maioria de votos, quanto aproveitamento do saldo negativo do IRPJ e da CSLL, e por unanimidade de votos nas demais questões, julgou procedente em parte a impugnação para manter os seguintes valores, acrescidos da multa de ofício e dos juros de mora regulamentares:

a) IRPJ – R\$ 5.222.221,28.

b) CSLL – R\$ 1.826.849,61.

O Acórdão nº 1044.691 recebeu a seguinte ementa, fls. 17191720:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Anoscalendário:

2008, 2009, 2010

SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. PROVA DO INÍCIO DAS ATIVIDADES.

A existência da sociedade em conta de participação independe de qualquer formalidade e pode provar-se por todos os meios de direito. Para fins tributários é imprescindível que as operações estejam contabilizadas de forma a identificar que se referem a essa sociedade não personificada.

JUROS REMUNERATÓRIOS DO CAPITAL PRÓPRIO. DEDUTIBILIDADE NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL. LIMITE TEMPORAL. REGIME DE COMPETÊNCIA. EXERCÍCIOS ANTERIORES. IMPOSSIBILIDADE.

É vedada a dedutibilidade dos juros sobre o capital próprio que tome como base de referência a movimentação do patrimônio líquido havida em exercícios anteriores ao do efetivo pagamento.

SALDO NEGATIVO DE IMPOSTO. DEDUÇÃO.

Somente os saldos disponíveis do tributo podem ser deduzidos do valor devido decorrente da autuação fiscal.

#### PAGAMENTO DE TRIBUTOS. APROVEITAMENTO.

Aloca-se em favor da contribuinte pagamento de imposto que a contribuinte apropriou em favor da SCP no período em que não se comprova sua existência.

#### DEDUÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Não comprovada a existência da SCP, as fontes que originalmente foram deduzidas na apuração dos tributos a pagar podem ser aproveitadas pela autuada, no limite dos valores formalmente reconhecidos.

#### CONTRATOS DE LONGO PRAZO.

O diferimento da receita na contabilidade de acordo com a relação entre custos incorridos e custo total orçado da obra, para apuração dos valores tributáveis, implica na elaboração de demonstrativos e procedimentos contábeis adequados para o controle dos valores que envolvem o contrato de longo prazo, requisitos que deveriam ser demonstrados pelo interessado.

#### LANÇAMENTO DECORRENTE. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se ao lançamento decorrente, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar decisão diversa.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificada do Acórdão em 20/07/2013 (fls. 1775), a contribuinte, em 16/08/2013, interpôs o recurso voluntário de fls. 17771839.

Em relação à SCP TBSAPedrasul, anexou a seguinte documentação, visando demonstrar a efetiva existência da referida SCP previamente a setembro de 2009:

- 01) Nota Fiscal Envio de Macaco Hidráulico para Consórcio Nova Via;
- 02) Nota Fiscal Devolução de Macaco Hidráulico do Consórcio Nova Via;
- 03) Balanço Patrimonial do Grupo Sultepa;
- 04) Planilha de Aportes ao Consórcio Nova Via;
- 05) Planilha com Relação de Notas Fiscais Toniolo, Busnello S.A. x Trensurb S.A.;
- 06) Planilha de Recebimentos Consórcio Nova Via;
- 07) Razão Contábil Aportes x Recebimentos;
- 08) Relatório de Faturas de Serviços Emitidas por Período;
- 09) Notas Fiscais;
- 10) Relatório de Faturas de Serviços Recebidas por Período;
- 11) Extratos Bancários;
- 12) Razão Apropriação de Receita e Recebimentos;
- 13) Razão conta Diferimento Receitas Obras Em Andamento;
- 14) Recibos de Doações 2008-2009.

Apresentou esclarecimentos detalhados acerca do demonstrativo denominado “encontro de contas” (fl. 1592), visando demonstrar que o mesmo possui, sim, vinculação com registros contábeis capazes de evidenciar a existência da SCP, de 2008 a agosto de 2009.

Sobre o tema, assim se manifestou a recorrente, fls. 17921793:

Para melhor elucidar os registros contábeis das operações mapeadas na planilha "encontro de contras", ressalta-se que está dividida em cinco colunas, quais sejam:

- 1) Aportes (Doc. 04 Anexo)
- 2) Notas Fiscais Emitidas (Doc. 05 Anexo)
- 3) Recebimentos (Doc. 06 Anexo)
- 4) Recebimentos x Aportes
- 5) TBSA x PSA

Cada uma dessas colunas está subdividida em TBSA e Pedrasul, o que significa que os valores informados representam o percentual líquido de participação de cada uma das empresas, Toniolo Busnello S.A e Pedrasul S.A. no Consórcio Nova Via,

A Recorrente acosta ao presente recurso os demonstrativos que lhe deram origem, denominados Aportes (Doc. 04 Anexo), Notas Fiscais Emitidas (Doc. 05 Anexo) e Recebimentos (Doc. 06 Anexo). Em cada um desses três demonstrativos, tratou de apontar duas colunas extras, uma indicando a página do Razão Contábil de onde extraiu o valor apontado na planilha ou sua origem e outra que remete ao valor da Nota Fiscal no Relatório de Faturas de Serviços Emitidas por Período.

Portanto, para visualizar os valores contabilizados, faz-se necessário examinar primeiramente as planilhas que antecedem a planilha "encontro de contas" e que suportam os valores nela lançados.

A primeira análise será na planilha "Aportes" (Doc. 04 Anexo), onde se observa o valor total dos aportes ao Consórcio Nova Via feito pela TBSA, sócia ostensiva, e neste demonstrativo consta o percentual definido entre as partes de 54,43%, para a TBSA e de 45,57% para a Pedrasul sobre as Obras Cíveis e 50% para a TBSA e 50% para a Pedrasul sobre os Sistemas. Este total de aportes pode ser verificado no Livro Razão Contábil da conta "1.1.2.09.003.453 Aportes P/Consórcio Toniolo. Busnello" do centro de custos do Consórcio Nova Via (Doc. 07 Anexo).

Para melhor ilustrar estes registros contábeis, utiliza-se o primeiro mês como exemplo. No razão, na conta "1.1.2.09.003.453 Aportes P/Consórcio Toniolo Busnello" do centro de custos do Consórcio Nova Via (Doc. 07 Anexo), identifica-se uma série de lançamentos que totalizam R\$ 679.098,75 até o final do ano de 2008:

BUSNELLO S/A-TUBAIS, TERRAPLANAGEM E PAVIMENTACOES  
977/0001-43

Razão Analítico 01/01/2008 a 31/12/2012 1  
Centro de Custo: 1008 - 1008.7106 Emissão: 09/08/2013  
Hora: 17:06

HISTORICO

DOC	DEBITO	CREDITO	S A L D O
Conta : 1.1.2.00.003.453			
APORTES P/ CONSÓRCIOS TONIOLO, BUSNELLO			
Sd. Ant.: 0,00			
11/12/2008	REF. APORTE P/CONSÓRCIO NOVA VIA	259285	153.310,00
11/12/2008	REF. APORTE P/CONSÓRCIO NOVA VIA	261139	221.644,50
11/12/2008	REF. APORTE P/CONSÓRCIO NOVA VIA	263284	262.473,75
11/12/2008	REF. APORTE P/CONSÓRCIO NOVA VIA	268460	390.794,25
11/12/2008	REF. APORTE P/CONSÓRCIO NOVA VIA	270027	417.450,25
11/12/2008	REF. APORTE P/CONSÓRCIO NOVA VIA	273179	462.453,75
11/12/2008	REF. APORTE P/CONSÓRCIO NOVA VIA	277912	618.104,85
11/12/2008	REF. APORTE P/CONSÓRCIO NOVA VIA	280418	633.103,35
11/12/2008	REF. APORTE P/CONSÓRCIO NOVA VIA	282600	679.098,75

Na planilha “Aportes” (Doc. 04 Anexo), observa-se no total do ano de 2008 o mesmo valor de R\$ 679.098,75:

CONSÓRCIO NOVA VIA-TRENSURB - SCP TBSA X PSA

ÍNDICES		REMESSAS P/ CONSÓRCIO NOVA VIA			
Financeiro	Razão Contábil	RESUMO FINANCEIRO	OBRAS CIVIS	SISTEMAS	TOTAL
Ap. 01	Pag. 01	OUTUBRO/2008	262.473,75	-	262.473,75
Ap. 02	Pag. 01	NOVEMBRO/2008	199.980,00	-	199.980,00
Ap. 03	Pag. 01	DEZEMBRO/2008	216.645,00	-	216.645,00
		TOTAL 2008	679.098,75	-	679.098,75

Essa quantia foi dividida nos valores de R\$ 369.633,45 e R\$ 309.465,30, que representam os percentuais de 54,43%, em favor da TBSA, e de 45,57%, em favor da Pedrasul, os quais estão contemplados na planilha denominada “encontro de contas” (à fl. 1592 do PAF):

TONIOLO, BUSNELLO S.A.			PEDRASUL S.A.		
OBRAS CIVIS	SISTEMAS	TOTAL	OBRAS CIVIS	SISTEMAS	TOTAL
54,43%	50%		45,57%	50%	
142.864,46	-	142.864,46	119.609,29	-	119.609,29
108.849,11	-	108.849,11	91.130,89	-	91.130,89
117.919,87	-	117.919,87	98.725,13	-	98.725,13
369.633,45	-	369.633,45	309.465,30	-	309.465,30

Assim, sucessivamente, ocorre com todos os aportes, restando comprovado que os valores constantes nesta planilha estão devidamente contabilizados mensalmente. Portanto, inaceitável a afirmação de que se tratem de valores “extra contábeis”.

Às fls. 17931795, a recorrente continua a analisar individualmente cada coluna do demonstrativo “encontro de contas”, com o intuito de demonstrar que tal documento, apesar de ser extra contábil, está respaldado em registros contábeis e fiscais.

Na sequência de sua peça recursal, a contribuinte repisou todos os argumentos de defesa, com base em vasta documentação fiscal e registros contábeis trazidos aos autos, visando demonstrar que os valores dos repasses em favor da Pedrasul reportam à origem das atividades da SCP, em dezembro de 2008.

Por Resolução 1401000.382 de 02 de fevereiro de 2016, o julgamento foi convertido em diligência nos seguintes termos:

Conforme relatado, uma substancial parcela do presente litígio refere-se à data de início das atividades da sociedade em conta de participação TBSAPedrasul, fato que determinou parte do presente lançamento.

A autoridade autuante considerou que só havia prova da existência da SCP a partir do mês de setembro de 2009, com base nas seguintes constatações, fls. 1739:

O contrato da SCP TBSAPedrasul foi lavrado somente em 10/08/2009 (fls. 231237), onde consta, na cláusula 5: Os efeitos do presente contrato dar-se-ão, retroativamente, a partir da assinatura do Contrato entre TRENSURB e o Consórcio Nova Via, em 28 de dezembro de 2007, extinguindo ao fim da execução do mesmo...

Nos balancetes e demonstrativos de saldos de centro de custo 07080708.4001 (fls. 299/350), não há menção alguma a sociedade em conta de participação (fl.1542).

Na contabilidade da autuada, antes de setembro de 2009, não há qualquer lançamento que possua menção ou histórico que possa associá-la à SCP TBSAPedrasul.

Em decorrência de diligência realizada (fls. 419/483), foi constatado que os aportes de recursos financeiros do sócio participante somente ocorreram a partir do mês de setembro de 2009 (fls. 429430).

Em sede recursal, contudo, a contribuinte trouxe aos autos esclarecimentos detalhados acerca do demonstrativo denominado “encontro de contas” (fl. 1592), visando demonstrar que o mesmo possui, sim, vinculação com registros contábeis capazes de evidenciar a existência da SCP, de 2008 a agosto de 2009.

No entanto, a análise destes fatos requer acesso à contabilidade da contribuinte, o que, por razões práticas, não é facultado aos integrantes dete colegiado.

Assim sendo, considero necessária a realização de diligência, com o intuito de checar se os dados constantes do demonstrativo denominado “encontro de contas” (fl. 1592), efetivamente possuem vinculação com registros contábeis da contribuinte.

#### Conclusão

Diante do exposto, em respeito ao princípio da verdade material orientador do Processo Administrativo Fiscal, e ante a dúvidas suscitadas pelos documentos trazidos aos autos pela recorrente, voto no sentido de converter o presente julgamento em diligência, solicitando que a autoridade competente da unidade de origem aprecie os dados constantes do demonstrativo “encontro de contas” (fl. 1592), informando se os referidos dados possuem vinculação com registros contábeis da contribuinte.

Poderá a autoridade encarregada da realização da diligência, se desejar, apreciar e se manifestar acerca da extensa documentação apresentada pela recorrente, fls. 18412180, com destaque para os demonstrativos extracontábeis, com o intuito de demonstrar eventuais inconsistências entre os citados demonstrativos e os registros contábeis e fiscais da contribuinte.

No desfecho da diligência, a autoridade administrativa deverá produzir um relatório que ateste, de forma conclusiva e fundamentada, se existe (e em que

medida) vinculação entre os dados constantes do demonstrativo denominado “encontro de contas” (fl. 1592) e os registros contábeis da contribuinte.

Deve-se promover ciência à empresa acerca do mencionado relatório e dos demais elementos eventualmente juntados na diligência, para que esta, querendo, se manifeste no prazo de 30 (trinta) dias.

Deve a autoridade encarregada da realização da diligência abster-se de tecer quaisquer considerações acerca da efetiva existência da SCP, em períodos anteriores a setembro de 2009. Nos termos da legislação norteadora do processo administrativo fiscal, a decisão acerca deste aspecto do lançamento compete a este colegiado.

Como conclusão do resultado da diligência sobreveio o seguinte apontamento:

## 5 CONCLUSAO

Os fatos apurados na diligência realizada, em relação ao contribuinte Toniolo, Busnello S/A Túneis, Terraplenagem e Pavimentações, deixam claro que na contabilidade do diligenciado, somente foram identificados lançamentos contábeis a partir de setembro de 2009, onde pelo histórico, pudemos associar à Sociedade em Conta de Participação TBSA-Pedrasul.

A planilha "encontro de contas", objeto dessa diligência, é, tão somente, uma apuração extra contábil. No exame da contabilidade não há vinculação da existência da SCP – TBSA e Pedrasul no ano de 2008 até o mês agosto de 2009.

Por fim, a distribuição feita de aportes/recebimentos entre TBSA e Pedrasul, apontados na planilha “encontro de contas”, somente puderam ser identificados na contabilidade, os valores a partir do mês de setembro de 2009.

Instada a se manifestar sobre o resultado da diligência, a Recorrente reiterou a procedência do recurso, solicitou que: "*Seja apreciada a planilha "encontro de contas" de maneira a confirmar que os valores nela constantes se encontram respaldados em documentação fidedigna e registrados contabilmente*" e a manutenção da suspensão da exigibilidade, nos moldes do 151 do CTN.

Era o der essencial a ser relatado.

Passo a decidir

## Voto

Conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin

O recurso reúne as condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

De inicio observo que a autuação menciona a existência de três irregularidades:

1. Adições não computadas na apuração do lucro real. Excesso de juros sobre capital próprio - Fato gerador 31/12/2009. Valor de juros pagos ou creditados a título de remuneração do capital próprio.

2. Exclusões/Compensações não autorizadas na apuração do lucro real Fatos geradores: anos calendário de 2008 e 2009.

3. Compensação indevida de prejuízo operacional com resultado da atividade geral Compensação de prejuízos operacionais em montante superior ao saldo desse prejuízo.

O resultado da diligência solicitada representa reflexos nos dois últimos itens.

### **Da Sociedade em Conta de Participação (SCP) – SCP TBSA Pedrasul**

Quanto a este tópico, a decisão da DRJ entendeu que não havia controvérsia sobre a existência da sociedade em conta de participação, doravante denominada simplesmente SCP TBSA Pedrasul, sendo sócio ostensivo (Toniolo, Busnello S/A. Túneis, Terraplanagens e Pavimentações) e o sócio participante a pessoa jurídica Pedrasul Construtora S/A, doravante Pedrasul. O objeto dessa SCP é a execução de parte do contrato de empreitada firmado pela impugnante no Consórcio Nova Via (item 3.1 do contrato – fl. 232), conforme informações já relatadas.

O litígio, objeto inclusive da resolução de diligência, refere-se a data de início das atividades dessa sociedade em conta de participação, fato que determinou parte do lançamento.

O autuante tem o entendimento que só há prova da existência da SCP a partir do mês de setembro de 2009, destacando-se as seguintes constatações:

- O contrato da SCP TBSA Pedrasul foi lavrado somente em 10/08/2009 (fls. 231237), onde consta, na cláusula 5: Os efeitos do presente contrato dar-se-ão, retroativamente, a partir da assinatura do Contrato entre TRENSURB e o Consórcio Nova Via, em 28 de dezembro de 2007, extinguindo ao fim da execução do mesmo...
- Nos balancetes e demonstrativos de saldos de centro de custo 07080708.4001 (fls. 299/350), não há menção alguma a sociedade em conta de participação (fl. 1542).
- Na contabilidade da autuada, antes de setembro de 2009, não há qualquer lançamento que possua menção ou histórico que possa associá-la à SCP TBSA Pedrasul.
- Em decorrência de diligência realizada (fls. 419/483), foi constatado que os aportes de recursos financeiros do sócio participante somente ocorreram a partir do mês de setembro de 2009 (fls. 429430).

As conclusões alcançadas pela diligência coincidem com a narrativa da Recorrente quando aduz que no caso dos autos, trata-se de SCP em que ela é sócia ostensiva e a participante é a Pedrasul S/A.

Ainda segundo ela, a escrituração das operações da SCP foram feitas nos livros da sócia ostensiva, evidenciados os lançamentos e resultados referentes à SCP em centro de custos específico vinculado ao Consórcio Nova Via.

Nos documentos relacionados com a atividade da SCP, a sócia ostensiva, trouxe indicações de modo a permitir identificar sua vinculação com a referida sociedade, tal como consta dos documentos trazidos no processo, além do contrato da SCP que sofreu modificações em decorrência dos parâmetros ajustados no Consórcio Nova Via, objeto do contrato da SCP TBSA Pedrasul S/A.

O recolhimento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido da SCP, ocorreu com base no lucro presumido trimestral, de acordo com os termos previstos na IN SRF nº 31/2001.

Os resultados da SCP foram apurados pela sócia ostensiva, que também foi responsável pela declaração de rendimentos e pelo recolhimento dos tributos e contribuições devidos pela SCP, uma vez que esta não possui CNPJ.

Aduz a Recorrente que tanto no período examinado pela autoridade fiscal, como nos dias atuais, integra o Consórcio Nova Via, o qual foi constituído para participação em licitação da TRENURB – Trens Urbanos de Porto Alegre – RS objetivando a construção do trecho entre São Leopoldo e Novo Hamburgo, em 28/12/2007 (fls. 360/374). O Consórcio Nova Via venceu licitação para "Execução das Obras Cíveis e Fornecimento de Sistemas de Extensão Norte da Linha 1 Trecho São Leopoldo à Novo Hamburgo".

Em razão da saída da empresa "Bombardier" e da exclusão da "Façon", conforme ata de 30/01/2009 (doc. 06), foram realizados ajustes de responsabilidades e participação no Consórcio, conforme ata de 26/06/2009 (doc 07).

Os fatos relatados culminaram no Primeiro Aditamento ao Contrato de Constituição do Consórcio Nova Via, em outubro de 2009 (fls. 360/374 e doc 08).

Em 10/8/2009, a Recorrente somente formalizou o "Contrato de Constituição de Sociedade em Conta de Participação" que já mantinha com a Pedrasul Construtora S/A, desde 27 de dezembro de 2007, nos termos do instrumento de fls. 231/237 dos autos.

Desde a constituição do Consórcio Nova Via, a Toniolo Busnello e a Pedrasul já haviam pactuado que a participação no referido consórcio seria feita por meio de uma sociedade em conta de participação, onde consta que a Recorrente seria a sócia ostensiva, enquanto que a Pedrasul Construtora S/A seria a sócia participante, e que a escrituração e registros contábeis seriam efetuados nos livros e documentos contábeis da impugnante (sócia ostensiva).

Reitera que o contrato formalizado em 10 de agosto de 2009 contém cláusula de retroatividade a dezembro de 2007 (fls. 231/237), data em que houve a efetiva constituição do Consórcio Nova Via, bem como o surgimento da SCP. Lembra que a esse tipo de sociedade não estabelecidas formalidades, nos termos do artigo 992 do Código Civil.

O contrato da sociedade em conta de participação, em sua cláusula 3, revela o objeto da referida SPC como sendo a execução do contrato de empreitada número 08.070.037/2007, de 28/12/2007, processo administrativo 1024/2000, concorrência pública nº. 4/2001, tendo como contratante a TRENURB S/A e contratado o Consórcio Nova Via.

Nestes termos, fato é que embora presente no contrato a cláusula de retroatividade, a contabilidade da empresa como SCP passou somente a existir a partir de setembro de 2009.

Sobre a condição da Recorrente como SCP para fins fiscais, o Acórdão DRJ tece as seguintes considerações:

Analisando-se os elementos apresentados pela fiscalizada, aliados aos documentos e fatos relatados pelo autuante, não há possibilidade de concluir que a existência da referida SCP é data informada pela autuada, pelas seguintes razões:

Primeiramente, o demonstrativo denominado “encontro de contas” (fl. 1592) não tem vinculação a registros contábeis que evidenciem a existência da SCP de 2008 a agosto de 2009 – é apuração extra contábil.

Os aportes de recursos financeiros realizados pela Pedrasul e resultados recebidos ocorreram a partir de setembro de 2009 (fls. 429430).

Na escrituração contábil do sócio participante (Pedrasul), constam registros somente a partir do mês de setembro de 2009. Note-se que o saldo inicial da conta contábil 1.3.01.07 “SCP Pedrasul/Toniolo – Trensurb” é zero (fl. 476).

O demonstrativo do “Resultado de Equivalência Patrimonial” com a TBSA (fl. 482) apresentado pela Pedrasul informa valores referente ao período “setembro a dezembro de 2009”, e não de janeiro a dezembro de 2009.

Os balancetes do centro custo 0708 – 0708.4001 (fls. 274293) indicam somente a participação da autuada no Consórcio Nova Via, e não da SCP.

Os balancetes e balanços do Consórcio Nova Via (fls. 16881698, 17001701) não indicam a existência da SCP em análise. Esses demonstrativos somente demonstram a participação da consorciada Toniolo, Busnello S/A.

A diligência objeto da Resolução 1401000.382, chegou a essa mesma conclusão, ou seja, de que a planilha encontro de contas, objeto da diligência é tão somente, uma apuração extra contábil, pois no exame da contabilidade não há vinculação da existência da SCP - TBSA e Pedrasul no ano de 2008 até o mês de agosto de 2009, bem como que a distribuição feita de aportes/recebimentos entre elas, somente puderam ser identificados na contabilidade a partir do mês de setembro de 2009.

Para fins tributários, no caso das SCP, a escrituração dessas sociedades deve observar a seguinte disposição do RIR/99:

*Art. 254. A escrituração das operações de sociedade em conta de participação poderá, à opção do sócio ostensivo, ser efetuada nos livros deste ou em livros próprios, observando-se o seguinte:*

*I quando forem utilizados os livros do sócio ostensivo, os registros contábeis deverão ser feitos de forma a evidenciar os lançamentos referentes à sociedade em conta de participação;*

*II os resultados e o lucro real correspondentes à sociedade em conta de participação deverão ser apurados e demonstrados destacadamente dos resultados e do lucro real do sócio ostensivo, ainda que a escrituração seja feita nos mesmos livros;*

*III nos documentos relacionados com a atividade da sociedade em conta de participação, o sócio ostensivo deverá fazer constar indicação de modo a permitir identificar sua vinculação com a referida sociedade.*

No presente caso, somente os lançamentos contábeis evidenciam a existência da SCP TBSA Pedrasul a partir de setembro de 2009, conforme “razão com contrapartidas” de fls. 690694.

Nesse seguir, diante desses fundamentos e tendo em vista que a demonstração da legitimidade da existência da SCP em período precedente a setembro de 2009 não seguiu os critérios da legislação referida, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário em relação a esse item.

### **Do pagamento de juros sobre o capital próprio em 2009.**

No ano calendário de 2009, conforme a linha 42 da Ficha 06 A – Demonstração do Resultado – PJ em Geral da DIPJ 2010 (fls. 1241/1327), o contribuinte deduziu do resultado do exercício R\$ 5.097.000,00 a título de "Juros sobre o Capital Próprio".

Após intimação, o fiscalizado esclareceu que os JCP pagos em 31/05/2009 foram calculados com base nas contas do patrimônio líquido e respectivas mutações, ao longo dos anos calendário de 2004, 2005 e 2006, conforme demonstrativos de fls. 238/253.

Diz o autuante (fl. 1559):

*[...]o fiscalizado não respeitou o regime de competência ao deduzir despesas de juros sobre o capital próprio calculadas sobre o patrimônio líquido de outros anos calendário e não o do próprio ano calendário de 2009, ano de sua disponibilização (fl. 695).*

*[...] Portanto, não materializada a opção do contribuinte nos anos calendário 2004, 2005 e 2006 por esse regime especial de tributação, mediante a contabilização do pagamento ou do crédito dos juros em questão aos sócios da pessoa jurídica, não é possível validar a opção extemporânea pelo pagamento de juros sobre o capital próprio acima do limite permitido, sob pena de deturpação da sistemática de tributação em vigor.*

Ao final, o autuante descreve que, como o pagamento ou crédito dessas parcelas relativas aos anos calendário de 2004 a 2006 ocorreu somente no ano calendário de 2009, houve redução indevida do lucro real deste ano.

A decisão de piso manteve a autuação, pois concluiu que a pessoa jurídica pode deduzir, para efeitos de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, os JCP 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 TJLP, desde que observado o regime de competência previsto no art. 177 da Lei nº 6.404, de 1976, c.c. o art. 247, § 1º, do RIR/1999, que são, nesse aspecto, as matrizes legais do art. 29 da IN SRF nº 11, de 1996. Portanto, é vedada a dedutibilidade dos juros sobre o capital próprio que tome como base de referência a movimentação do patrimônio líquido havida em exercícios anteriores ao do efetivo pagamento.

Restou observado que: *"No presente caso, foram deduzidas parcelas JCP relativas aos anos calendário de 2004 a 2006 somente no ano calendário de 2009. Assim, de forma oposta ao entendimento da defesa, confirmasse que a dedução de R\$ 5.097.000,00 do*

*resultado do exercício a título de juros sobre capital próprio é indedutível na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL do ano-calendário de 2009".*

Neste sentido, não há reparos a serem feitos no Acórdão DRJ.

A questão afeta à possibilidade de dedução de juros sobre o capital próprio de determinado ano-calendário em períodos posteriores, estranhos ao da sua competência já foi por algumas vezes apreciada por este Colegiado, ocasiões nas quais restou convalidado o entendimento já exarado na decisão de piso (acórdãos 1401-001.743 e 1401001.742 ).

A título exemplo, transcrevo ementa do Acórdão nº 1401001.742 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária em 05/10/2016 - Rel. Antonio Bezerra Neto.

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ano-calendário: 2008, 2009, 2010, 2011*

**JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO.**

*É vedada a dedução de juros sobre o capital próprio de determinado ano-calendário em períodos posteriores, estranhos ao da sua competência.*

**REGIME DE 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.*

**JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. LIMITES QUANTITATIVOS. INOBSERVÂNCIA. GLOSA.**

*O pagamento de JCP fica condicionado à existência de lucros, computados antes da redução dos juros, ou de lucros acumulados e reserva de lucros, em montante igual ou superior ao valor de duas vezes o juros a serem pagos ou creditados. Não há previsão legal para que a conta Reserva para Aumento de Capital seja utilizada para verificar se os limites quantitativos foram observados.*

Feitas essas considerações, nego provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin - Relatora

