



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.722042/2023-53
ACÓRDÃO	1302-007.532 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ROMI S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2020

JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. DEDUÇÃO EM PERÍODOS POSTERIORES. NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA. INTELIGÊNCIA DO ARTIGO 9º DA LEI N. 9.249/95.

O § 1º do artigo 9º da Lei nº 9.249/95 não permite que se conclua ser possível que os limites ali estabelecidos devam ser aplicados duplamente, ou seja, tanto sobre o lucro do ano do pagamento como sobre o lucro do ano a que se quer que se refira o JCP. Ocorre que o aludido parágrafo expressamente dispõe que o limite (de 50%) é estabelecido sobre o lucro do período antes da dedução dos JCP, o que obviamente só pode ser o lucro do período em que se está pagando os JCP, pois seria de todo desarrazoado querer deduzir os JCP de outro período que não aquele em que ele é uma despesa financeira.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos o Conselheiro Henrique Nimer Chamas e as Conselheiras Miriam Costa Faccin (relatora) e Natália Uchôa Brandão, que votaram por dar provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alberto Pinto Souza Júnior.

Assinado Digitalmente

Miriam Costa Faccin – Relatora

Assinado Digitalmente

Alberto Pinto Souza Júnior – Redator Designado

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nímer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão e Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

RELATÓRIO

1. Tratam-se, na origem, de Autos de Infração por meio dos quais foram constituídos créditos tributários de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ (e-fls. 349/365) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (e-fls. 366/383), relativos ao ano-calendário de 2020 e cujos débitos correlatos restaram formalizados no montante total de R\$ 68.696.380,63, os quais, a rigor, abrangem a cobrança dos respectivos tributos (principal), a incidência de juros de mora e a aplicação de multa de ofício, a seguir discriminados:

	TRIBUTO (principal)	JUROS DE MORA	MULTA	TOTAL
IRPJ	25.078.989,50	6.192.082,21	18.809.242,12	50.080.313,83
CSLL	9.323.013,36	2.300.793,44	6.992.260,00	18.616.066,80
TOTAL				68.696.380,63

2. Conforme se verifica da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” que compõem os respectivos Autos de Infração, a Autoridade Fiscal apurou as infrações descritas abaixo:

IRPJ:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, nos termos dos arts. 949 e 970 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/18,

aprovado pelo Decreto nº 9.580/18, em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

Os atos normativos infralegais citados na fundamentação legal deste Auto de Infração estão amparados pelo disposto no art. 100 da Lei nº 5.172/66 (CTN), sendo a atividade administrativa de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 do CTN.

ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

INFRAÇÃO: EXCESSO DE JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO

Valor indedutível de juros pagos ou creditados a título de remuneração do capital próprio não adicionado ao Lucro Líquido do período, para a determinação do Lucro Real, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo, que é parte integrante e indissociável deste Auto de Infração. O sujeito passivo deduziu indevidamente a título de JCP no ano-calendário de 2020 valores calculados retroativamente com base nas contas do Patrimônio Líquido de anos anteriores, em inobservância ao regime de competência.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/03/2020	22.581.832,74	75,00
30/09/2020	41.575.640,56	75,00
31/12/2020	65.423.624,59	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2020 e 31/12/2020:

Art. 9º da Lei 9.249, de 1995

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 258, 260, inciso I, e 355, do RIR/18

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

CSLL:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

Os atos normativos infralegais citados na fundamentação legal deste Auto de Infração estão amparados pelo disposto no art. 100 da Lei nº 5.172/66 (CTN), sendo a atividade administrativa de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 do CTN.

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE ADIÇÕES À BASE DE CÁLCULO AJUSTADA DA CSLL **INFRAÇÃO: JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO PAGOS OU CREDITADOS**

Valor indedutível de juros pagos ou creditados a título de remuneração do capital próprio não adicionado ao Lucro Líquido do período, para a determinação do Lucro Real, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo, que é parte integrante e indissociável deste Auto de Infração. O sujeito passivo deduziu indevidamente a título de JCP no ano-calendário de 2020 valores calculados retroativamente com base nas contas do Patrimônio Líquido de anos anteriores, em inobservância ao regime de competência.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/03/2020	22.581.832,74	75,00
30/09/2020	41.575.640,56	75,00
31/12/2020	65.423.624,59	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2020 e 31/12/2020:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90;
 art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95;
 art. 2º da Lei nº 9.249/95
 Art. 9º da Lei nº 9.249/95, com as alterações dos arts. 78 e 88 da Lei nº 9.430/96
 Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08
 Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

INOBSERVÂNCIA DO LIMITE DE COMPENSAÇÃO

INFRAÇÃO: COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DAS ATIVIDADES EM GERAL SEM A OBSERVÂNCIA DO LIMITE DE 30% SOBRE O RESULTADO DAS ATIVIDADES EM GERAL

O sujeito passivo compensou base de cálculo negativa de períodos anteriores, sem observar o limite de compensação de 30% do Lucro Líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas e autorizadas pela legislação de regência, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/06/2020	0,14	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/2020 e 30/06/2020:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com redação dada pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90;
 Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95;
 Art. 16 da Lei nº 9.065/95;
 Art. 1º da Lei nº 9.316/96

Art. 1º da Lei nº 9.316/96

Art. 37 da Lei nº 10.637/02

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

3. De acordo com “Termo de Verificação Fiscal” (e-fls. 386/395), os lançamentos podem ser compreendidos a partir do contexto fático-jurídico a seguir delineado:

“[...]”

Com base no acima exposto, concluímos pela lavratura, na presente data, de Auto de Infração, constituindo crédito tributário relativo ao Imposto Sobre a Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, correspondentes ao ano-calendário 2020, tendo em vista não haver fundamentação legal para a dedução na apuração do lucro real do valor montante de R\$ 129.581.097,89, a título de JCP distribuídos calculados sobre as contas do patrimônio líquido de anos anteriores ao da competência, declarado no registro L300 – Demonstração do Resultado Líquido do Período Fiscal – da ECF referente aos períodos de apuração do ano-calendário 2020 (código da conta referencial 3.01.01.09.01.04). Ressalta-se que não houve qualquer adição correspondente no e-Lalur ou e-Lacs do mesmo período.

De acordo com as Atas de Reunião do Conselho de Administração realizadas em 17/03/2020, 16/06/2020, 24/09/2020 e 08/12/2020, houve deliberação sobre pagamentos de juros sobre o capital próprio nos respectivos valores de R\$ 31.428.823,50, R\$ 6.285.764,70, R\$ 50.286.117,60 e R\$ 73.333.922,00.

Somente podem ser considerados como dedutíveis, para efeitos da apuração do lucro real nos quatro trimestres referentes ao ano-calendário 2020, os valores deliberados em Assembleia e devidamente contabilizados como despesa que se refiram às distribuições de juros sobre o capital próprio cujo cálculo se reporte ao próprio ano de 2020, sobre as contas do Patrimônio Líquido, com base na variação pro rata dia da Taxa de Juros de Longo Prazo – TJLP, cujo resultado da soma é R\$ 31.753.529,91, valor que atende aos limites previstos no art. 9º da Lei nº 9.249/95.

Ocorre que a empresa fiscalizada deduziu a título de JCP no ano-calendário de 2020 não apenas os valores calculados com base na TJLP e Patrimônio Líquido daquele ano-calendário, como também valores calculados retroativamente com base em anos-calendários anteriores, os quais compõem o montante de R\$ 129.581.097,89, conforme demonstrativos apresentados em resposta ao Termo de Início de Procedimento Fiscal.

Período de apuração	Valor dos JCP distribuídos calculados sobre as contas do patrimônio líquido de anos anteriores
1º Trimestre/2020	22.581.832,74
2º Trimestre/2020	-
3º Trimestre/2020	41.575.640,56
4º Trimestre/2020	65.423.624,59
Total	129.581.097,89

Portanto, levando em conta que tais valores (quadro acima) não foram adicionados ao lucro real em sua apuração da base de cálculo do IRPJ, procedemos ao lançamento de ofício do imposto, recompondo a base de cálculo mediante a glosa das referidas despesas (adição ao lucro real, previsto no inciso I do art. 260 do RIR/18) e apurando o imposto devido, conforme auto de infração, que é parte integrante e indissociável deste Termo de Verificação Fiscal.

O mesmo raciocínio acima vale para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), por ser esta exação tributo reflexo do IRPJ e se fundar a presente autuação nos mesmos fatos já expostos, em conformidade com os dispositivos contidos na Lei nº 7.689, de 1988, art. 2º; Lei nº 8.981, de 1995, art. 57; Lei nº 9.249, de 1995, art. 2º; Lei nº 9.316, de 1996, art. 1º; Art. 28 da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

Em relação aos saldos negativos de IRPJ a pagar e CSLL a pagar apurados pela empresa fiscalizada no 3º trimestre do ano-calendário 2020, Registros N630 e N670 da ECF, nos respectivos valores de R\$ 127.197,83 (decorrente do imposto de renda retido na fonte) e R\$ 15.678,71 (decorrente de CSLL Retida na Fonte), cabe destacar que tais valores já foram utilizados pela própria empresa fiscalizada, em sua totalidade, como crédito nas correspondentes PER/DCOMP nºs 31513.86192.100522.1.3.02-4826 e 03400.97969.280422.1.3.03-0697, transmitidas em 10/05/2022 e 28/04/2022. Portanto, não há valores a deduzir do imposto e da contribuição apurados pela autoridade tributária no ano-calendário 2020”.

4. Em 23.08.2023, a Contribuinte tomou conhecimento dos lançamentos de IRPJ e CSLL através de sua Caixa Postal – Domicílio Tributário Eletrônico (“DTE”), conforme se verifica do “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem” (e-fl. 400) e, em 21.09.2023, apresentou Impugnação (e-fls. 406/416), por meio da qual suscitou, em síntese, as seguintes alegações:

- (i) no preâmbulo, após resumir a autuação, afirma que [...] “(i) o Superior Tribunal de Justiça (“STJ”) já decidiu pela dedutibilidade dos JCPs distribuídos pela Impugnante com base em períodos passados; e (ii) a Impugnante observou fielmente todas as disposições legais aplicáveis, sendo de rigor a desconstituição da autuação”;
- (ii) transcreve a seguir *decisum* do STJ que teria reconhecido a “dedutibilidade dos valores distribuídos pela Impugnante a título de JCP em 2007, apurados entre 1996 e 2006”, dizendo que tal entendimento deveria ser adotado no caso vertente, “pois discute o mesmo assunto sob os mesmos fundamentos”;

- (iii) sob o título “III - Do direito - Da dedutibilidade de JCP acumulados III.A - Da compatibilidade com a finalidade dos JCP”, afirma que a “Lei n. 9.249/95 autorizou a dedução fiscal dos JCP com o nítido propósito de estimular o financiamento de empresas mediante o emprego de capital próprio dos sócios, reduzindo o endividamento da empresa com terceiros”, transcrevendo trechos das exposições de motivos desta Lei e da Medida Provisória nº 694, de 30 de setembro de 2015, e discorrendo a respeito desta benesse concedida às pessoas jurídicas;
- (iv) considera que, sendo “[...] o objetivo dos JCP [...] estimular o financiamento de empresas por meio do emprego de capital próprio dos sócios, o cômputo dos JCP deve levar em consideração todo o tempo de permanência do capital aplicado pelos sócios na sociedade e o valor total investido nesse período, o que estará refletido, por sua vez, nas contas do patrimônio líquido ao final de cada exercício”;
- (v) acrescenta que, “se os acionistas mantiveram a Impugnante capitalizada em exercícios anteriores, atendeu-se inequivocamente o objetivo da Lei”;
- (vi) sob o título “III.B. - Da inexistência de limitação temporal à dedutibilidade”, afirma que a “Lei n. 9.249/95 [...] não exige que o pagamento ou crédito dos JCP se dê no mesmo exercício de apuração do lucro, nem limita sua dedutibilidade ao primeiro exercício em que poderiam ser pagos/creditados” e tampouco “exige que os JCP sejam apurados mediante aplicação da TJLP sobre o valor do PL do exercício do pagamento ou crédito dos JCP”, como determina o “§ 4º do art. 75 da Instrução Normativa (‘IN’) n. 1.700, de 14 de março de 2017, da Receita Federal do Brasil (‘RFB’)”;
- (vii) diz que o §1º do artigo 9º da Lei nº 9.249, de 1995, “dispõe apenas que a dedutibilidade dos JCP é limitada a 50% dos lucros do exercício ou a 50% dos lucros acumulados e das reservas de lucros, o que for maior” e, por conseguinte, a pessoa jurídica poderia, “em exercício posterior à geração desses lucros [,] optar por pagar/creditar e deduzir JCP com base nesses lucros gerados anteriormente”, quando nasceria “a respectiva despesa a ser deduzida”, malgrado a “existência de atos infralegais da RFB determinando o contrário”;
- (viii) diz também que “a lei não exige, em momento algum, que o pagamento ou crédito dos JCP se dê no próprio exercício da apuração dos lucros a que se refiram”, nem que ela restrinja “a dedutibilidade ao primeiro exercício em que os JCP poderiam ser pagos/creditados”, sendo, em seu entender, a “única exigência temporal” a dedução dos JCP “no mesmo exercício em que ocorrer o

seu pagamento ou crédito, mesmo quando calculados sobre lucros e patrimônio líquido de exercícios passados”;

- (ix) pontua, sob o título “III.C. - Da observância do regime de competência”, que “a distribuição acumulada de JCP não ofende o regime contábil da competência, mas sim o observa”, alegando que o “[...] art. 177 da [...] Lei n. 6.404, de 15 de dezembro de 1976, [...] determina que obrigações e despesas sejam escrituradas quando incorridas, momento no qual todos os elementos necessários à sua exigência se encontram presentes, ainda que seu pagamento ocorra em momento futuro”;
- (x) recorda que a obrigação de pagar os JCP é contabilizada no passivo da sociedade e entende que ela “só se torna certa e incorrida (obrigação presente) quando houver a deliberação societária pelo seu pagamento ou crédito (evento passado)”, devendo então “a obrigação e a respectiva despesa fiscal de JCP [...] ser escrituradas, em observância ao regime de competência”, porque tal obrigação competiria “ao exercício em que os JCP se tornam disponíveis aos sócios por efeito da deliberação societária de seu pagamento ou crédito, ainda que relativos a exercícios pretéritos”;
- (xi) distingue “período de apuração dos lucros” e “período de competência para fins de apropriação e dedução da despesa de JCP, que a lei define como sendo aquele em que ocorra a deliberação de seu pagamento ou crédito”.

5. Os autos foram encaminhados à Autoridade Julgadora de 1ª instância para que a Impugnação apresentada fosse apreciada. E, em 29 de maio de 2024, a 4ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 06 (“DRJ/06”), em Acórdão de nº 106-046.733 (e-fls. 483/493), entendeu por bem **julgá-la improcedente**, ao fundamento de que:

- (i) a IN n. 1.700, de 14 de março de 2017, da Receita Federal do Brasil, em seu artigo 75, *caput* e § 4º, condiciona a dedutibilidade da dedução dos JCP ao próprio ano-calendário em que forem calculados os limites impostos por seu *caput* e pelo inciso I de seu § 2º, sendo oportuno lembrar que à Autoridade Fazendária falece discricionariedade no exercício de suas funções, diante do princípio da estrita legalidade, cristalizado no parágrafo único do artigo 142 do CTN;
- (ii) mesmo na ausência desse ato normativo, é mister reconhecer que seria ilógico admitir-se que os JCP gozassem de status sui generis e que a eles não se aplicasse o regime de competência, assim como seria absurdo deliberar sobre o pagamento de JCP futuros, calculados sobre projeções simplesmente plausíveis, mas – por óbvio – ainda não realizadas;
- (iii) não são admissíveis os argumentos de que ficaria ao inteiro alvedrio da pessoa jurídica aceitar ou não submeter-se a tal regime e, “em exercício

posterior à geração desses lucros [,] optar por pagar/creditar e deduzir JCP com base nesses lucros gerados anteriormente” ou de que “a lei não exige [...] que o pagamento ou crédito dos JCP” ocorra “no próprio exercício da apuração dos lucros a que se referam”.

6. Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2020

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO (JCP) – DEDUTIBILIDADE

Para efeitos de apuração do lucro real e do resultado ajustado a pessoa jurídica poderá deduzir os JCP pagos ou creditados ao titular, aos sócios ou aos acionistas, desde que tal dedução seja efetuada no mesmo ano-calendário a que se referem os limites impostos pela legislação aplicável ao caso.

ESCRITURAÇÃO

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.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2020

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

A expressão legislação tributária inclui os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas, na condição de normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

7. Em 10.06.2024 a Contribuinte tomou conhecimento do resultado do julgamento do Acórdão nº 106-046.733, através de sua Caixa Postal – Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), conforme se verifica do “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem” (e-fl. 499) e, na sequência, entendeu por apresentar Recurso Voluntário (e-fls. 503/515), por meio do qual ratificou as alegações levantadas em sede de Impugnação.

8. É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

I – Juízo de Admissibilidade do Recurso Voluntário

9. Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do artigo 43 da Portaria MF nº 1.634/2023¹ - Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”). Dele, portanto, tomo conhecimento.

10. Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do Acórdão recorrido em **10.06.2024** (e-fl. 499), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **09.07.2024** (e-fl. 502), ou seja, **dentro do prazo de 30 (trinta) dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972².

11. Portanto, é **tempestivo** o recurso apresentado e, por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

II - Análise das Alegações Meritórias Relativas à Inexistência de Limitação Temporal à Dedutibilidade dos Juros sobre Capital Próprio – JCP

12. A questão central em análise consiste em verificar se a dedução dos juros sobre capital próprio (“JCP”) deve ser realizada no mesmo exercício-financeiro em que realizado o lucro da empresa.

13. Na espécie, conforme consta do “Termo de Verificação Fiscal”, a Recorrente deliberou sobre o pagamento de juros sobre o capital próprio (“JCP”) da seguinte forma:

¹ **Art. 43.** À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

III - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), exceto nas hipóteses previstas no inciso II do art. 44;

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova, sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 45;

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (Simples- Nacional), bem como exigência de crédito tributário decorrente da exclusão desses regimes, independentemente da natureza do tributo exigido;

VI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo; e

VII - tributos, penalidades, empréstimos compulsórios, anistia e matéria correlata não incluídos na competência julgadora das demais Seções.

² **Art. 33.** Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Nos demonstrativos apresentados, os juros sobre o capital próprio disponíveis para pagamento no ano-calendário 2020 foram calculados sobre as contas do patrimônio líquido (grupo de contas “28”) e limitados à variação da Taxa de Juros de Longo Prazo – TJLP ponderada referente a cada período (trimestre), levando-se em conta também o limite de 50% do lucro líquido do período (trimestre) antes da dedução dos JCP, após a CSLL e antes do IRPJ ou 50% do saldo de reserva de lucros de períodos (trimestres) anteriores.

De acordo com as Atas de Reunião do Conselho de Administração realizadas em 17/03/2020, 16/06/2020, 24/09/2020 e 08/12/2020, houve deliberação sobre pagamentos de juros sobre o capital próprio nos respectivos valores de R\$ 31.428.823,50, R\$ 6.285.764,70, R\$ 50.286.117,60 e R\$ 73.333.922,00.

Somente podem ser considerados como dedutíveis, para efeitos da apuração do lucro real nos quatro trimestres referentes ao ano-calendário 2020, os valores deliberados em Assembleia e devidamente contabilizados como despesa que se refiram às distribuições de juros sobre o capital próprio cujo cálculo se reporte ao próprio ano de 2020, sobre as contas do Patrimônio Líquido, com base na variação pro rata dia da Taxa de Juros de Longo Prazo – TJLP, cujo resultado da soma é R\$ 31.753.529,91, valor que atende aos limites previstos no art. 9º da Lei nº 9.249/95.

Ocorre que a empresa fiscalizada deduziu a título de JCP no ano-calendário de 2020 não apenas os valores calculados com base na TJLP e Patrimônio Líquido daquele ano-calendário, como também valores calculados retroativamente com base em anos-calendários anteriores, os quais compõem o montante de R\$ 129.581.097,89, conforme demonstrativos apresentados em resposta ao Termo de Início de Procedimento Fiscal.

Período de apuração	Valor dos JCP distribuídos calculados sobre as contas do patrimônio líquido de anos anteriores
1º Trimestre/2020	22.581.832,74
2º Trimestre/2020	-
3º Trimestre/2020	41.575.640,56
4º Trimestre/2020	65.423.624,59
Total	129.581.097,89

14. E, de acordo com o entendimento da Autoridade Fiscal, deve ser observado o regime de competência para ser possível a dedutibilidade dos juros sobre o capital próprio (“JCP”), como se verifica dos trechos abaixo:

“Como se vê, o artigo 9º da Lei nº 9.249/95 é norma tributária concessiva de faculdade, que autoriza a empresa a deduzir, da base de cálculo do IRPJ e da CSLL em determinado ano-calendário, despesas de juros sobre o capital próprio incidentes sobre o Patrimônio Líquido, consoante limites e condições que fixa.

Trata-se, portanto, de uma faculdade que somente pode ser exercida no ano-calendário de competência, quando se apuram os valores passíveis de serem pagos ou creditados a título de juros sobre o capital próprio incorridos no ano.

Por força desse dispositivo legal, a empresa fiscalizada teve, então, direito ao exercício, em cada período anterior ao ano-calendário 2020, da faculdade de deduzir despesas com juros sobre o capital próprio, os quais deveriam ter sido deliberados pelos sócios na forma do art. 1.078 da Lei nº 10.406/2002, na apuração do lucro real de cada período dos anos anteriores.

Equivocado afirmar que os JCP somente passaram a existir a partir do momento em que os sócios ou acionistas definiram sua aprovação e seu pagamento e/ou que este é o período de competência, momento no qual é gerada uma obrigação para a empresa e um direito creditório aos sócios e acionistas.

Equivocado defender que não haveria impedimento legal para que os sócios ou acionistas, em qualquer momento, pudessem deliberar e definir a aprovação de distribuição e pagamento de JCP.

Em outras palavras, poderiam os sócios ou acionistas, por exemplo, numa Assembleia realizada no ano de 2020, deliberar sobre a distribuição de JCP referentes a fatos verificados em anos anteriores.

Entretanto, para tal hipótese não cabe o benefício da dedutibilidade fiscal, pois há uma clara inobservância ao regime de competência, “deslocando-se”, artificialmente, despesas de um ano para outro ano.

O não exercício, portanto, da faculdade de dedução de despesas de juros sobre o capital próprio de anos anteriores, como ocorrido no presente caso, configura renúncia ao direito de exercício então disponível. A lei não autoriza exercê-los em 2020.

Significa que se a sociedade deixa de reconhecer como devidos os JCP no ano-calendário a que correspondem, terá considerado como inexistente a despesa para fins de apuração do lucro real, o que implica a impossibilidade de deduzi-la em períodos seguintes, estranhos que são ao da sua competência”.

15. De início, sustenta a Recorrente que o referido entendimento viola o disposto no artigo 9º, *caput* e § 1º, da Lei n. 9.249/1995³, que não impõe limitação temporal para a dedução de juros sobre capital próprio referentes a exercícios anteriores. Alega ainda que, o referido dispositivo há de ser interpretado literalmente, ante o comando do artigo 111 do Código Tributário Nacional (“CTN”)⁴.

16. Ainda de acordo com a Recorrente, a única exigência temporal “*é a de que os JCP sejam deduzidos no mesmo exercício em que ocorrer o seu pagamento ou crédito, mesmo quando calculados sobre lucros e patrimônio líquido de exercícios passados*”.

17. Esclarece ainda a Recorrente que esse é o entendimento pacificado pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e que, apesar de não ser de observância obrigatória por este Conselho, deve ser “*considerada sob pena de prolongamento desnecessário do contencioso administrativo e judicial com desfecho que será certamente favorável ao contribuinte*”.

18. Com razão a Recorrente.

³ **Art. 9º.** A pessoa jurídica poderá deduzir, para efeitos da apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP.

§ 1º. O efetivo pagamento ou crédito dos juros fica condicionado à existência de lucros, computados antes da dedução dos juros, ou de lucros acumulados e reservas de lucros, em montante igual ou superior ao valor de duas vezes os juros a serem pagos ou creditados.

⁴ **Art. 111.** Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

19. Anote-se que, o C. Superior Tribunal de Justiça tem posicionamento consolidado por ambas as Turmas de competência tributária no sentido de que **a legislação** - notadamente o artigo 9º, da Lei n. 9.429/95 - **não impõe limitação temporal para a dedução de juros sobre capital próprio referentes a exercícios anteriores**, de modo que a limitação temporal a que se refere a norma, diz respeito apenas à data de pagamento dos juros sobre capital próprio aos sócios/acionistas.

20. A propósito, são os precedentes:

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 (REsp n. 1.086.752/PR, relator Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, DJe de 11.03.2009, g.n.).

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. DEDUÇÃO. LIMITES. EXERCÍCIOS ANTERIORES. REGIME DE COMPETÊNCIA. POSSIBILIDADE. I - Na origem, trata-se de mandado de segurança impetrado com a finalidade de ver extintos créditos tributários. II - No que diz respeito à alegada violação aos artigos 1.022, I e II, e art. 489, §1º, do CPC/2015, concluo pela sua não ocorrência, pois os embargos de declaração opostos não indicaram omissão no acórdão proferido pelo Tribunal de origem, mas apenas manifestaram discordância quanto ao entendimento firmado sem o acolhimento da tese de direito defendida pela Fazenda Nacional. III - A legislação não impõe limitação temporal para a dedução de juros sobre capital próprio de exercícios anteriores. Diferentemente do quanto alegado pela Fazenda Nacional, a norma determina textualmente que a pessoa jurídica pode deduzir os juros sobre capital próprio do lucro real e resultado ajustado, no momento do pagamento a seus sócios/acionistas, impondo como condição apenas a existência de lucros do exercício ou de lucros acumulados e reservas de lucros, em montante igual ou superior a duas vezes os juros a serem pagos ou creditados. IV - Em se tratando

de juros sobre capital próprio, o seu pagamento decorre necessariamente da deliberação do órgão societário, momento em que surge a respectiva obrigação.

Sendo assim, ao ser constituída a obrigação de pagamento, é realizado o reconhecimento contábil pela companhia de acordo com o regime de competência, de modo que é perfeitamente possível afirmar que há respeito ao regime contábil em comento quando do pagamento de juros sobre capital próprio de exercícios anteriores. V - O pagamento de juros sobre capital próprio referente a exercícios anteriores não representa burla ao limite legal de dedução do exercício, desde que, ao serem apurados, tomando por base as contas do patrimônio líquido daqueles períodos com base na variação pro rata die da TJLP sobre o patrimônio líquido de cada ano, o pagamento seja limitado ao valor correspondente a 50% (cinquenta por cento) do lucro líquido em que se dá o pagamento ou a 50% (cinquenta por cento) dos lucros acumulados e reservas de lucros. VI - Recurso especial improvido (REsp. n. 1.946.363 / SP, Segunda Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em 22.11.2022, g.n.).

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E CSLL. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. DEDUÇÃO. LIMITES. EXERCÍCIOS ANTERIORES. REGIME DE COMPETÊNCIA. POSSIBILIDADE. 1. **A distribuição de juros sobre capital próprio pode ser realizada em exercício posterior ao da apuração do lucro, com a dedução da respectiva despesa na apuração do IRPJ/CSLL.** 2. **O pagamento de juros sobre capital próprio não é sujeito a periodicidade alguma (tanto menos coincidente com exercícios tributários) e configura faculdade da empresa, inexistindo obrigatoriedade de distribuição (diferentemente do regramento dos dividendos, por exemplo).** Para apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), se o contribuinte for tributado pelo regime do lucro real, os juros sobre capital próprio devem ser registrados contabilmente como receita financeira, não possuindo natureza de lucro ou de dividendo. 3. **O pagamento de juros sobre capital próprio referente a exercícios anteriores não representa burla ao limite legal de dedução do exercício,** desde que, ao serem apurados, tomando por base as contas do patrimônio líquido daqueles períodos com base na variação pro rata die da TJLP sobre o patrimônio líquido de cada ano, o pagamento seja limitado ao valor correspondente a 50% do lucro líquido em que se dá o pagamento ou a 50% dos lucros acumulados e reservas de lucros". Precedentes: REsp n. 1.955.120/SP, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 22/11/2022, DJe de 19/12/2022; REsp n. 1.946.363/SP, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 22/11/2022, DJe de 21/12/2022; REsp n. 1.086.752/PR, relator Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, DJe de 11/3/2009. Agravo interno improvido (AgInt no REsp. n. 1.939.282 / CE, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 20.03.2023, g.n.).

TRIBUTÁRIO. IRPJ. CSLL. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. DEDUÇÃO. EXERCÍCIOS ANTERIORES AO DA REALIZAÇÃO DO LUCRO. POSSIBILIDADE. 1. **A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça está pacificada no sentido de que é lícita,** a partir

do ano calendário 1997, a dedução dos juros sobre capital próprio mesmo em relação a exercícios anteriores àquele em que realizado o lucro da pessoas jurídica. 2. Agravo interno desprovido (AgInt no REsp. n. 1.971.537 / SP, Primeira Turma, Rel. Min. Gurgel de Faria, julgado em 20.06.2023, g.n.).

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. DEDUÇÃO. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. EXERCÍCIOS ANTERIORES. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES. AGRAVO INTERNO NÃO PROVIDO. 1. Em síntese, o órgão fazendário afirma ser ilegal a possibilidade de deduzir da base de cálculo do IRPJ e da CSLL as despesas com o pagamento ou creditamento de juros sobre capital próprio de exercícios anteriores. Outrora, argumenta que não seria possível a dedução de juros sobre capital próprio de exercícios anteriores, pois a dedução dos juros sobre o capital próprio somente poderá ser efetuada no próprio ano-calendário a que se referem os seus limites, sendo vedada a possibilidade de dedução de valores referentes a períodos anteriores, sobretudo porque, os Juros sobre Capital Próprio - JCP - têm natureza de benefício fiscal pelo qual a lei tributária (art. 9º da Lei nº 9.249/95) autoriza a dedução do lucro líquido do exercício, para fins de apuração do lucro real, dos valores pagos ou creditados a título de juros de remuneração do capital investido na empresa, traduzindo-se em mecanismo de política econômica para estimular a aplicação de recursos próprios no empreendimento, em detrimento de recursos de terceiros. 2. Nos termos da jurisprudência dominante do Superior Tribunal de Justiça, a distribuição de juros sobre capital próprio pode ser realizada em exercício posterior ao da apuração do lucro, com a dedução da respectiva despesa na apuração do IRPJ/CSLL. Em se tratando de **juros sobre capital próprio, o seu pagamento decorre necessariamente da deliberação do órgão societário, momento em que surge a respectiva obrigação**. Sendo assim, ao ser constituída a obrigação de pagamento, é realizado o reconhecimento contábil pela companhia de acordo com o regime de competência, de modo que é perfeitamente possível afirmar que há respeito ao regime contábil em comento quando do pagamento de juros sobre capital próprio de exercícios anteriores. 3. Com isso, para apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), se o contribuinte for tributado pelo regime do lucro real, os juros sobre capital próprio devem ser registrados contabilmente como receita financeira, não possuindo natureza de lucro ou de dividendo. Os dividendos têm previsão na Lei n. 6.404/1976, em que se determina a obrigatoriedade de sua distribuição mínima, por meio da remuneração em dinheiro dos sócios/acionistas em razão da aplicação de seu capital, estabelecendo-se condições para as sociedades abertas para a constituição e destinação daqueles recursos. 4. Nesse sentido, os juros sobre capital próprio, de acordo com a Lei n. 9.249/1995, apresentam-se como uma faculdade à pessoa jurídica, que pode fazer valer de seu creditamento sem que ocorra o efetivo pagamento de maneira imediata, aproveitando-se da capitalização durante esse tempo. Além do mais, ao contrário dos dividendos, os JCPs dizem respeito ao patrimônio líquido da empresa, o que permite que sejam creditados de acordo

com os lucros e reservas acumulados. 5. Agravo Interno não provido (AgInt no REsp. n. 1.978.515 / SP, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 21.08.2023, g.n.).

PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 1.022, DO CPC/2015. IRPJ E CSLL. BASE DE CÁLCULO. DEDUÇÃO DE JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO APURADOS EM EXERCÍCIOS ANTERIORES. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES.

1. Ausente a alegada violação ao art. 1.022, do CPC/2015, tendo em vista a suficiência da fundamentação do acórdão proferido pela Corte de Origem, apesar do cometimento de equívocos técnicos. 2. Deve ser suprimida a multa aplicada com base no art. 1.026, § 2º, do CPC/2015, tendo em vista que a Corte de Origem deu causa à interposição dos aclaratórios em razão do equívoco cometido ao se referir, ainda que de passagem, a objeto distinto daquele julgado nos presentes autos. 3. No caso, a discussão sobre a adequação da via eleita (mandado de segurança) passa pela verificação da suficiência das provas apresentadas. Caso de incidência da Súmula n. 7/STJ. 4. **A legislação - notadamente o art. 9º, da Lei n. 9.429/95 - não impõe limitação temporal para a dedução de Juros sobre Capital Próprio - JCP referentes a exercícios anteriores. Precedentes: REsp. n. 1.946.363 / SP, Segunda Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em 22.11.2022; AgInt no REsp. n. 1.978.515 / SP, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 21.08.2023; AgInt no REsp. n. 1.971.537 / SP, Primeira Turma, Rel. Min. Gurgel de Faria, julgado em 20.06.2023; REsp n. 1.086.752/PR, relator Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, DJe de 11/3/2009; AgInt no REsp. n. 1.939.282 / CE, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 20.03.2023. 5. Recurso especial parcialmente provido apenas para a supressão da multa aplicada. (REsp n. 1.950.577/SP, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 03.10.2023, g.n)**

21. Como se observa dos precedentes acima, a legislação não exige que a dedução dos juros sobre capital próprio seja efetuada no mesmo exercício-financeiro em que o lucro da empresa é apurado, sendo admitida sua realização em exercício subsequente, quando ocorrer o efetivo pagamento, em conformidade com o regime de caixa.

22. Além disso, o pagamento de juros sobre capital próprio referente a exercícios anteriores não representa burla ao limite legal de dedução do exercício, desde que, ao serem apurados, tomando por base as contas do patrimônio líquido daqueles períodos com base na variação *pro rata die* da TJLP sobre o patrimônio líquido de cada ano, o pagamento seja limitado ao valor correspondente a 50% do lucro líquido em que se dá o pagamento ou a 50% dos lucros acumulados e reservas de lucros⁵.

23. Registre-se que essa linha de raciocínio encontra amparo no entendimento que restou perfilhado no Acórdão nº 9101-006.180 – CSRF/1ª Turma:

⁵ STJ. 2ª Turma. REsp 1.946.363-SP, Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em 22.11.2022.

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA(IRPJ)Ano-calendário: 2013 [...] JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. AUSÊNCIA DE VEDAÇÃO À DEDUÇÃO EM PERÍODOS POSTERIORES. DESNECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA TENDO EM VISTA QUE NÃO SE ENQUADRA CONTABILMENTE COMO DESPESA. **Diante da inexistência de vedação legal da dedução do pagamento ou do crédito de juros sobre capital próprio de períodos anteriores, não há como se proibir tal forma de dedução.** Ademais, ainda que haja uma indução por atos infr legais da Receita Federal para registro dos juros sobre capital próprio como despesa para quem os paga ou credita, as normas contábeis expressamente dizem que não se trata conceitualmente de despesa. Não tendo natureza de despesa, não há que se falar em necessidade de observância do regime de competência. [...]”. (g.n.)

24. No referido voto, o Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca bem delimitou a questão em sua declaração de voto, como se depreende dos seguintes trechos:

“A despesa com JCP nada tem a ver com as receitas que formaram o lucro porque, objetivamente, a sua gênese está calcada nesta última grandeza. Há um erro claro de premissa, permissa vênua, ao equiparar a receita de JCP com a receita operacional das empresas. E, mais ainda, o equívoco se instaura propriamente ao se traçar o paralelo entre esta despesa, para quem paga, com aquela advinda das demais despesas financeiras oriundas, v.g., de empréstimos tomados pela entidade.

Com efeito, o JPC tem, por fato imponível hipotético, a manutenção dos lucros apurados em contas patrimoniais sem os distribuir aos seus sócios que, a teor dos preceitos dos arts. 109, I e 202, da Lei das S/A (Lei 6.404/74), têm o direito subjetivo à participação nestas importâncias. A origem de tal despesa está intrinsecamente ligada a este direito subjetivo e não às receitas que formaram aquele lucro. Se assim o fosse, o que teríamos seria um duplo impacto no próprio resultado que serviu de base de cálculo para a apuração do JCP e não o lucro do período em que deliberado o seu pagamento. “O cachorro estaria correndo atrás do próprio rabo”, porque, ao fim e ao cabo, a própria base de cálculo do JCP seria impactada pelo seu pagamento.

Já as despesas financeiras em geral contribuem para a formação do lucro, que servirá, precisamente, de base de cálculo dos JCP. Estas são registradas no resultado da empresa, em contas de passivo, tendo como contrapartida, as contas de resultado.

Vale a insistência: se, como defendido pela D. Relatora, a luz do regime de competência, as respectivas despesas tiverem que ser computadas no período em que apurado o lucro, uma vez que já incorridas, o pagamento ou creditamento do JCP resultaria num procedimento eterno de recálculo - o lucro que serve de base de cálculo dos JCP, estes considerados como despesas financeiras, será reajustado pelo pagamento ou creditamento daquela importância; havendo, assim, uma

redução do lucro apurado. Ato contínuo, o valor a ser pago ou creditado a título de JCP deverá, igualmente, ser reduzido (looping).

E vejam que o art. 9º, § 1º, dispõe, textualmente, que o pagamento do JPC fica condicionado “à existência de lucros, computados antes da dedução dos juros”. A prevalecer o entendimento supra, e consideradas incorridas as respectivas despesas a partir da mera existência do lucro a ser distribuído, haveria uma clara contrariedade a esta regra. Isto porque, se, pelo regime de competência, os JCP serão considerados incorridos dentro do exercício em que apurado o lucro, eles o impactarão imediatamente, tornando impossível a observância ao dispositivo acima.

É claro que se poderia dizer que não se estaria pretendendo descumprir a regra acima e que, mesmo que considerados incorridos no mesmo período em que apurados os lucros, o JCP ainda será calculado sem se os considerar na formação daqueles. Mas, nesta hipótese, ter-se-ia que se reconhecer, também, que o JCP não tem natureza de receita/despesa financeira; e todos os argumentos atinentes ao regime de competência simplesmente soçobriariam.

Por outro lado, e para evitar a impropriedade anteriormente aventada, vale destacar que, como lembrado em sessão pelo Conselheiro Alexandre Evaristo, os dispêndios com JCP não mais deveriam ser registradas em conta de despesas, mas, isto sim, e teor do art 28, § 6º, da, então vigente, IN 1.515/14, ser controlados na parte A do LALUR (disposição reprisada na atual IN 1.700/17).

E vejam que não estou me contradizendo quanto ao que afirmei linhas acima. O direito de perceber o JCP tem gênese no lucro acumulado e não distribuído. Mas o que se tem, aí, é apenas o direito ao gozo deste benefício. A dedução da respectiva despesa, todavia, não se dá a partir da apuração do lucro e/ou sua destinação, mas, como se vê do art. 9º da Lei 9.249/95, a partir do pagamento ou creditamento da predita remuneração aos sócios. Ao fazer uso da expressão “creditamento”, a lei está, inadvertidamente, tratando do regime de competência, porque, diferentemente do sustentado pela D. Relatora, *venia concessa*, a incorrência na despesa, até pelo exposto alhures, se dá, apenas, no momento em que esta importância seja paga ou disponibilizada ao sócio/acionista (o que se dá, tão só, a partir da deliberação da assembleia).

Agora, e objetivando a discussão, superados os aspectos anteriormente tratados, o fato é que a Lei 9.249/95 não traz qualquer limitação quanto ao período base a ser utilizada para se calcular os JCP. Em verdade, o que faz o referido art. 9º é ressaltar a possibilidade de deduzir tais importâncias, se, e quando, observados os ditames de seu parágrafo primeiro que, por sua vez, dispõe:

§ 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.

E, mais que isso, vale dizer: a prevalecer o entendimento da D. Relatora, nem mesmo os valores registrados em contas de reserva de lucros e de lucros acumulados poderiam gerar parcelas dedutíveis do lucro real, dado que tais contas são abastecidas, precisamente, pelos lucros gerados em períodos anteriores os quais, pelo que foi defendido no voto condutor deste acórdão, já teriam culminado com a incorrência do JCP ou, quiçá, do direito a recebê-lo.

Aliás, o fato de se tornar parcela dedutível do lucro real, **e não do lucro líquido**, torna, ainda mais evidente, que o JCP não é despesa financeira, ao menos, não no próprio sentido estrito. A sua exclusão se impõe por força de previsão legal que, insista-se, é irrestrita quanto ao cálculo e ao período a ser considerado.

Dito assim, não há vedação expressa ao cálculo dos JCP sobre lucros apurados, lucros acumulados ou reservas de lucros apurados em períodos anteriores, nem mesmo se observando, aí, qualquer desrespeito ao regime de competência (porque o JCP somente será incorrido no ato do pagamento ou creditamento e não por ocasião da formação do lucro ou das reservas respectivas)". (destaques no original)

25. Em suma: **o artigo 9º da Lei nº 9.429/95 não impõe limitação temporal para a dedução de juros sobre capital próprio ("JCP") referentes a exercícios anteriores⁶**, de modo que, não cabe ao julgador criar restrições que a própria lei não criou.

26. Por essas razões, entendo pelo provimento do Recurso Voluntário.

III - Dispositivo

27. Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário, para nessa extensão, dar-lhe **provimento**, para cancelar a exigência fiscal, visto que a legislação - notadamente o artigo 9º, da Lei n. 9.429/95 - não impõe limitação temporal para a dedução de juros sobre capital próprio ("JCP") referentes a exercícios anteriores.

28. É como voto.

Assinado Digitalmente

Miriam Costa Faccin

⁶ STJ. 2ª Turma. REsp 1.950.577-SP, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 03.10.2023.

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior, redator designado.

Com a devida vênia da I. Relatora, ousou divergir do seu bem elaborado voto, pelas razões a seguir expostas.

A única questão a ser dirimida, por este Colegiado, então, é saber se o contribuinte poderia considerar dedutível, no ano-calendário de 2020, a parte dos JCP pagos em 2020, referentes a anos anteriores, ou seja, resultante da aplicação da variação da TJLP de anos anteriores sobre os saldos das contas patrimoniais também em anos anteriores.

En passant, note-se que, ao se compulsar os autos, não consegui identificar sequer quais seriam esses anos anteriores, nem qualquer demonstração de que os limites legais foram obedecidos, mas independentemente disso, demonstra-se a seguir porque os JCP em tela não poderiam ser deduzidos em 2020, já que referentes a períodos anteriores.

Da leitura do caput do art. 9º da Lei 9.249/95, verifica-se que o legislador falou menos do que queria, se não vejamos como dispõe:

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

Ora, limitados à variação da TJLP de que período? O legislador não falou expressamente que estaria limitada à variação da TJLP no ano-calendário em que efetuado o pagamento, mas também não permite que se deduza ser dedutível, em um determinado ano, o pagamento de JCP relativos à aplicação da variação da TJLP de anos anteriores sobre os saldos de contas do PL de tais anos.

Diante disso, há que se interpretar o artigo como um todo, para se buscar a melhor interpretação, o que leva a refletir sobre os outros limites impostos, se não vejamos como dispõe o § 1º do mesmo art. 9º, *in verbis*:

§ 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.

Enquanto o limite imposto no caput do art. 9º refere-se à dedutibilidade dos JCP na apuração das bases tributáveis do IRPJ e da CSLL, por sua vez, o § 1º dispõe que o pagamento fica limitado, ou seja, não é a dedutibilidade que fica limitada, mas o pagamento, de tal forma que o que excede tal limite não pode ser considerado JCP. Por sua vez, o valor pago até o limite imposto pelo § 1º é JCP, embora possa até não ser dedutível na apuração das bases tributáveis caso não se observe o limite imposto pelo **caput** do art. 9º.

Por outro lado, é relevante verificarmos que os JCP e os dividendos são ambas formas de remuneração do capital dos sócios retidos pela sociedade. O art. 9º criou apenas uma forma alternativa de se remunerar o capital, na qual a tributação é transferida para os sócios, já que os JCP são despesas financeiras para quem paga e receita, para quem recebe. Já os lucros distribuídos (dividendos) não são despesas para quem paga nem receita tributável para quem recebe (art. 10 do mesmo diploma), logo, a tributação fica toda na sociedade.

Fora tal diferença no tratamento tributário, os JCP têm a mesma natureza dos lucros distribuídos, repito, ambos são formas de se remunerar capital dos sócios retido pela sociedade.

À míngua de qualquer vedação expressa em lei, poder-se-ia concluir que, da mesma forma que se pode distribuir dividendos de anos anteriores, desde que se tenha lucros acumulados de tais anos; os JCP que deixaram de ser pagos em determinados anos poderiam ser dedutíveis na apuração das bases tributáveis do ano em que foram efetivamente pagos ou creditados aos sócios, desde, logicamente, que o valor total pago ou creditado observe o limite imposto no indigitado § 1º - o qual indubitavelmente se refere a lucros e saldos de lucros acumulados e reserva de lucros do ano do pagamento.

Assim chegaríamos a conclusão de que os lucros e os saldos de lucros acumulados e reserva de lucro de que trata o § 1º são aqueles referentes ao ano em que há o pagamento ou o crédito, já a variação da TJLP de que trata o caput pode ser de qualquer período, inclusive de anos anteriores.

No entanto, tal conclusão levaria ao absurdo, pois, desde que respeitado o limite de 50% do lucro do ano em que há o pagamento (já que prevalece o maior dos limites impostos pelo § 1º), o contribuinte poderia pagar os JCP de períodos anteriores, ainda que em tais períodos não preenchesse as condições impostas pelo § 1º. Ou seja, se um contribuinte não teve lucros nos anos anteriores, poderia distribuir JCP relativos a esses anos (anteriores), já que só teria que observar o limite de 50% do lucro do ano (posterior) em que está efetuando o pagamento ou crédito? Isso fere a razoabilidade, já que o auferimento de lucros em ano posterior não poderia modificar a situação de ano pretérito impeditiva de pagamento de JCP.

Por último, ressalto que o § 1º do art. 9º da Lei nº 9.249/95 não permite que se conclua ser possível que os limites ali estabelecidos devam ser aplicados duplamente, ou seja, tanto sobre o lucro do ano do pagamento como sobre o lucro do ano a que se quer que se refira o JCP. Ocorre que o aludido parágrafo expressamente dispõe que o limite (de 50%) é estabelecido sobre o lucro do período antes da dedução dos JCP, o que obviamente só pode ser o lucro do período em que se está pagando os JCP, pois seria de todo desarrazoado querer deduzir os JCP de outro período que não aquele em que ele é uma despesa financeira.

Concluo, então, que os limites de que tratam o § 1º e o caput do art. 9º da Lei 9.249/95, obrigatoriamente, devem se referir ao mesmo período, ou seja, tanto os lucros e os

saldos dos lucros acumulados e reserva de lucros, como a variação da TJLP e os saldos das contas de PL, todos devem se referir ao ano em que há o pagamento dos JCP.

Isso posto, voto por negar provimento ao recurso voluntário nesse ponto.

Assinado Digitalmente

Alberto Pinto Souza Junior