



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

**Processo nº** 16327.001409/2010-81  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-002.505 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de maio de 2018  
**Matéria** JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO - BASE DE TRIBUTAÇÃO  
**Recorrente** CITIBANK LEASING S.A. ARRENDAMENTO MERCANTIL  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. ERRO DE BASE DE TRIBUTAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Se foi deliberado em Assembleia Geral Extraordinária que os Juros sobre o Capital Próprio (JCP) a serem pagos em 2006 também comportariam valores referentes a períodos de apuração anteriores e se a fiscalização concluiu pela improcedência de pagamento sobre esses períodos anteriores, não cabe à recorrente tentar realocar os valores de JCP a pagar tendo como base o próprio ano de 2006, pois não foi essa a deliberação da Assembleia, mesmo que seu novo cálculo permita tal pagamento. Pedido que se afasta.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2006

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

De acordo com art. 161 do CTN, sobre o crédito tributário incidem juros de mora. Como a multa de ofício integra o crédito tributário, também sobre ela devem incidir juros de mora. Pedido que se afasta.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, afastando o pedido de reconhecimento de erro de base de cálculo e da aplicação de juros de mora sobre o crédito tributário, incluída a multa de ofício, vencida a conselheira Letícia Domingues Costa Braga que dava provimento para afastar os juros sobre a multa de ofício. Ausente momentaneamente a conselheira Livia De Carli Germano.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Abel Nunes de Oliveira Neto, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva e Letícia Domingues Costa Braga.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão da 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (DRJ/SP) que, por meio do Acórdão 16-31.884, julgou a impugnação improcedente, mantendo o lançamento tributário.

O lançamento refere-se à falta de adição de excesso de custos/despesas com pagamento de Juros sobre o Capital Próprio efetuado no ano-calendário de 2006. Segundo a fiscalização, a empresa deduziu na apuração do lucro real do ano-calendário de 2006, o valor de R\$ 95.061.000,00, sendo que, deste total, R\$ 40.911.116,55 teriam sido calculados retroativamente aos anos-calendário de 2001, 2002, 2003, 2004 e 2005, com base na Taxa de Juros de Longo Prazo – TJLP e no Patrimônio Líquido – PL desses períodos de apuração.

Desta forma, a fiscalização adicionou no lucro real o montante de R\$ 40.911.116,50, que corresponde ao JCP apurado em períodos anteriores ao ano de 2006, por desrespeitarem o regime de competência.

Como dito, a DRJ julgou improcedente a impugnação da empresa, mantendo o lançamento fiscal.

No CARF, foi dado provimento integral ao recurso voluntário da ora recorrente, conforme ementa a seguir transcrita:

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

PRECLUSÃO. INAPLICABILIDADE. A preclusão está relacionada à perda de direitos, faculdades ou poderes processuais, não se relacionando à hipótese de ausência de deliberação de JCP em exercícios anteriores.

RENÚNCIA. NECESSIDADE DE INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA. Não há previsão legal sobre a configuração de renúncia de direito no caso de ausência da deliberação do pagamento dos JCP. A renúncia de direitos deve ser interpretada de forma restrita, não devendo o silêncio do acionista ser interpretado como ato volitivo de abdicação de direito, gerando efeitos tributários.

LANÇAMENTO DECORRENTE - CSLL - Tratando-se de lançamento reflexo, a solução dada ao lançamento matriz é aplicável, no que couber, ao lançamento decorrente, quando não houver fatos novos a ensejar decisão diversa, ante a íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos.

Ciente do resultado, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial de divergência em relação ao pagamento retroativo de JCP, que foi admitido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF).

Em julgamento, a 1ª Turma da CSRF deu provimento ao Recurso Especial da Procuradoria da Fazenda, conforme a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2006

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

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

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

3- A aplicação de uma taxa de juros que é definida para um determinado período de um determinado ano, e seu rateio proporcional ao número de dias

que o capital dos sócios ficou em poder da empresa, configuram importante referencial para a identificação do período a que corresponde a despesa de juros, e, conseqüentemente, para o registro dessa despesa pelo regime de competência,

4- Não existe a possibilidade de uma conta de despesa ou de receita conservar seus saldos para exercícios futuros. Em outros termos, apurado o resultado, o que era receita deixa de sê-lo e também o que era despesa deixa de sê-lo. Apenas as contas patrimoniais mantêm seus saldos de um ano para outro. os JCPs podem passar de um exercício para o outro, desde que devidamente incorrida e escriturada a despesa dos JCPs no exercício em que o capital dos sócios foi utilizado pela empresa, com a constituição do passivo correspondente.

#### CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Estende-se ao lançamento decorrente, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

#### PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL MATÉRIAS NÃO EXAMINADAS NA FASE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. DEVOLUÇÃO À TURMA *A QUO*.

Uma vez restabelecidas as autuações fiscais relativas às glosas das despesas com pagamento de Juros sobre Capital Próprio, faz-se necessário o retorno dos autos à Turma *a quo* para análise dos pontos específicos suscitados no recurso voluntário que deixaram de ser apreciados no acórdão recorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa (relatora), Luís Flávio Neto, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra, que lhe negaram provimento. Por unanimidade de votos, acordam em determinar o retorno dos autos ao colegiado *a quo*, para análise das demais questões posta no recurso voluntário, nos termos do voto da relatora. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rafael Vidal de Araújo.

Em sua decisão, a CSRF entendeu que duas questões ainda não haviam sido enfrentadas, pelo que decidiu baixar o processo para que esta turma analise tais questões, as quais reproduzo abaixo:

"Em razão do exposto, voto pelo cancelamento do Auto de Infração e, diante disso, deixo de apreciar a alegação da Recorrente quanto à existência de erro material na apuração da base de cálculo dos tributos devidos, bem como deixo de analisar a sua argumentação no que diz respeito à incidência dos juros de mora sobre todo o crédito tributário, inclusive sobre a multa por infração."

Quanto a esses dois pontos, reproduzo trecho do recurso voluntário quanto ao pedido da recorrente:

#### Erro de base de cálculo (e-fls. 506 e 507)

Conforme se verifica da tabela abaixo, a Recorrente computou os JCP aplicando a TJLP sobre as contas do patrimônio líquido relativas aos anos de 2005 e 2006 (docs. 2.1 e 2.2 da Impugnação), conforme inclusive deliberado em Assembleia (docs. 2.4). A Recorrente distribuiu esses JCP no ano de 2006, pela mesma Assembleia, observando então o limite de 50% dos lucros acumulados, como se verifica na tabela a seguir.

| Ano de Referência                                   | 2005           | 2006           | Total distribuído em 2006 |
|-----------------------------------------------------|----------------|----------------|---------------------------|
| PL Base para cômputo da TJLP (doc 3.3. e 3.4.)      | 31/12/2004     | 31/12/2005     |                           |
| Capital Social                                      | 695.435.014,32 | 695.435.014,32 |                           |
| Reserva de Lucro                                    | 3.764.000,00   | 7.884.000,00   |                           |
| Lucros Acumulados                                   | 104.365.000,00 | 182.254.000,00 |                           |
| Total do PL                                         | 803.564.014,32 | 885.573.014,32 |                           |
| TJLP                                                | 9,75%          | 7,87%          |                           |
| JCP computado com base na TJLP sobre PL             | 78.347.491,40  | 69.694.596,23  | 148.042.087,62            |
| Limite de 50% do lucro acumulado e reserva de lucro |                | 95.069.000,00  | 95.069.000,00             |
| JCP pago, creditado e deduzido em 2006              |                | -95.061.000,00 | -95.061.000,00            |

Resta claro da tabela acima que a Recorrente computou corretamente os JCP nos anos de 2005, tendo observado o limite de 50% dos lucros acumulados, não havendo que se falar em excesso de dedução caso a d. Autoridade fiscal tivesse considerado o valor de JCP relativo a 2005.

Ainda que tal valor não seja considerado, o que se admite apenas a título de argumentação, o valor glosado pela autoridade fiscal está incorreto, em vista de erro material no lançamento, relativo à apuração da base de cálculo. Isso porque, conforme tabela acima, a Recorrente poderia pagar e deduzir em 2006 os JCP computados sobre o patrimônio de 2006 no valor de R\$ 69.694.596,23. Como a Recorrente declarou e pagou o valor de R\$ 95.061.000,00, a diferença que na tese da fiscalização **seria indedutível equivaleria a R\$ 25.366.403,77** e não há (sic) R\$ 40.911.116,44, como glosado pela r. Auditor Fiscal.

A base da referida glosa foram os valores declarados na Ata de Assembleia da Recorrente, quais sejam, R\$ 40.911.116,55 (2005) e R\$ 54.149.883,45 (2006). Porém, como demonstrado acima e conforme os documentos acostados aos autos (docs. 2.1, 2.2 e seguintes da Impugnação), os JCP computados com base na TJLP sobre o PL de 2006 correspondem a R\$ 69.694.596,23, devendo tal limite ter sido observado pela d. autoridade fiscal.

**Dessa forma, tendo em vista que a d. autoridade fiscal considerou o valor de R\$ 40.911.116,55 e não o valor de R\$ 25.366.403,77, foi indevidamente glosada despesa de JCP no montante de R\$ 15.544.712,78.**

Aplicação de Juros de Mora (e-fls. 520, 521 e 523)

Por fim e de maneira independente à análise do mérito do presente recurso faz-se necessário demonstrar a impossibilidade do cômputo e cobrança de juros de mora sobre as multas de 75% aplicadas à Recorrente, em razão da patente falta de autorização legal nesse sentido.

(...)

Com o devido respeito, não há margem para qualquer outra interpretação a não ser aquela ora defendida, no sentido de que a Lei nº 9.430/96, art. 61, não autoriza o cômputo e cobrança de juros sobre as multas de ofício aplicadas pelas dd. autoridades fiscais e, sim, expressamente prevê que apenas os débitos decorrentes de tributos e contribuições sofrerão a incidência desses juros.

(...)

Conclusão inequívoca, portanto, é a de que o legislador federal não incluiu na legislação dispositivo que autorize o fisco federal a computar e exigir juros de mora sobre os valores decorrentes da falta de pagamento de tributos e contribuições. Por todo o exposto, mesmo na remota hipótese de V. Sas. entenderem que as exigências fiscais consubstanciadas nos autos de infração devam ser mantidas - o que, por certo, apenas se admite para o fim de argumentar - imperativo reconhecer-se que os arts. 43 e 61 da Lei nº 9.430/96 não dão guarida e por isso não garantem a validade do cômputo e cobrança de juros de mora sobre as multas de 75% impostas contra a Recorrente.

No retorno do processo a esta turma ordinária, fui sorteado como relator.

Este é o Relatório.

## Voto

Conselheiro Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

### Delimitação da Lide

Conforme já tratado no relatório deste acórdão, esta turma ordinária dera provimento ao recurso voluntário em relação à falta de adição de excesso de despesas com pagamento de Juros sobre o Capital Próprio. Entretanto, como a CSRF reverteu a decisão desta turma ordinária, dando provimento ao Recurso Especial ingressado pela Fazenda Nacional, resolveu baixar este processo para julgamento das questões não enfrentadas por esta turma.

Assim, de acordo com a decisão da CSRF, restam-se enfrentar duas questões trazidas no recurso voluntário:

(i) existência de erro material na apuração da base de cálculo dos tributos devidos; e

(ii) não incidência dos juros de mora sobre todo o crédito tributário, inclusive sobre a multa por infração.

## **MÉRITO**

### **Erro material na base de lançamento**

A recorrente demonstra por meio de planilhas que tinha direito a pagar o valor de R\$ 69.694.596,23 a título de JCP no ano de 2006. Partindo deste valor, entende que a glosa efetuada pela fiscalização deveria ser de 25.366.403,77, e não de R\$ 40.911.116,55.

A recorrente pede que sejam considerados os valores calculados a partir do Patrimônio Líquido do ano de 2006, que tratam efetivamente do limite de dedução do JCP na base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

A fiscalização, por sua vez, tomou por base de lançamento o valor deliberado na Assembleia Geral Extraordinária de 28/11/2006.

Pois bem.

O pagamento de Juros sobre o Capital Próprio é uma faculdade estabelecida em lei às empresas que se dispõem a remunerar seus sócios/acionistas a partir de um investimento feito por estes. Por ser uma opção, faz-se necessário verificar se a empresa intencionou efetuar o pagamento de JCP e qual foi o valor deliberado para isso, não cabendo argumentar *a posteriori* que sua base de distribuição seria diferente daquilo que fora deliberado ou teria como origem períodos de apuração diferentes daqueles consignados em Assembleia.

E, no caso concreto, basta um breve "passar de olhos" na ata da referida Assembleia Geral Extraordinária de 28/11/2006 (e-fls. 414 e 415), para que se perceba qual foi o valor efetivamente pago a título de JCP correspondente a cada período de apuração, quais sejam, 2005 e de 2006:

"2ª Deliberação: Foi aprovada, por unanimidade, a distribuição e pagamento juros sobre capital próprio aos acionistas da sociedade, na proporção de suas participações, no valor de R\$ 95.061.000,00 (noventa e cinco milhões e sessenta e um mil reais), sendo **RS 40.911.116,55** (quarenta milhões, novecentos e onze mil, cento e dezesseis reais e cinquenta e cinco centavos) **apurados do exercício findo em 31 de dezembro de 2005** e R\$ 54.149.883,45 (cinquenta e quatro milhões, cento e quarenta e nove mil, oitocentos e oitenta e três reais e quarenta e cinco centavos) apurados durante o exercício do ano 2006." (*negritei*)

Como visto, a empresa deliberou pagar o valor total de R\$ 95.061.000,00, composto pelo somatório dos montantes de R\$ 40.911.116,55, referente ao ano-calendário de 2005, e de R\$ 54.149.883,45, referente ao ano de 2006. Desta forma, correta a glosa referente ao montante de R\$ 40.911.116,55, pois se trata de período que viola o regime de competência.

O que percebo é que a recorrente tenta reajustar o valor de distribuição de JCP que toma como base o ano de 2006, quando demonstra, a partir do cálculo apresentado na tabela constante no relatório deste acórdão, que teria direito a distribuir o montante de R\$ 69.694.596,23.

Tal pedido deve ser afastado, pois também contraria o regime de competência, uma vez que a empresa tenta alterar a base de distribuição do JCP em período bem posterior ao que apurou o referido JCP. E tal matéria já foi enfrentada por este órgão administrativo (CSRF), que já decidira pela impossibilidade de se pleitear direito ao pagamento de JCP posteriormente ao encerramento do período de apuração.

Desta forma, afasto o pedido da recorrente.

### **Juros de Mora - não incidência sobre a multa de ofício**

Quanto a este ponto, apesar de se entender que se tratam de 2 (dois) pedidos: (ii) não incidência de juros de mora sobre o crédito tributário; e (ii) não incidência de juros de mora sobre multa de ofício; entendo que o pedido da recorrente cinge-se somente à aplicação de juros de mora sobre multa de ofício.

Isto porque, para o reconhecimento deste (segundo) pedido, a recorrente invoca o art. 61 da Lei 9.430/1996 para justamente repisar que a atualização monetária somente pode ser exigida sobre o crédito tributário, que, a seu ver, corresponde somente ao valor principal do tributo. Veja novamente no trecho de seu recurso voluntário e no referido dispositivo legal, com observância do que trata o seu §3º:

Com o devido respeito, não há margem para qualquer outra interpretação a não ser aquela ora defendida, no sentido de que a Lei nº 9.430/96, art. 61, não autoriza o cômputo e cobrança de juros sobre as multas de ofício aplicadas pelas dd. autoridades fiscais e, sim, expressamente prevê que **apenas os débitos decorrentes de tributos e contribuições sofrerão a incidência desses juros**. (negritei)

---

*Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.*

*§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.*

*§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.*

*§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o §3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.*

E, mesmo que a recorrente tenha insinuado que pede pelo afastamento de aplicação de juros de mora sobre todo o crédito tributário, como se vê do seguinte trecho: Conclusão inequívoca, portanto, é a de que o legislador federal não incluiu na legislação dispositivo que autorize o fisco federal a computar e exigir juros de mora sobre os valores

decorrentes da falta de pagamento de tributos e contribuições, em sua conclusão, a recorrente conduz seu argumento em relação aos juros de mora sobre a multa de ofício, veja:

Por todo o exposto, mesmo na remota hipótese de V. Sas. entenderem que as exigências fiscais consubstanciadas nos autos de infração devam ser mantidas - o que, por certo, apenas se admite para o fim de argumentar - imperativo reconhecer-se que **os arts. 43 e 61 da Lei nº 9.430/96 não dão guarida e por isso não garantem a validade do cômputo e cobrança de juros de mora sobre as multas de 75% impostas contra a Recorrente.** (negritei)

Não obstante isso, e para que não parem dúvidas sobre o posicionamento emanado por este órgão julgador, a Súmula CARF nº 5 determina que, sobre o crédito tributário, serão devidos juros de mora:

*São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.*

Quanto à aplicação de juros de mora sobre a multa por infração (multa de ofício), penso que tal multa também tem natureza de crédito tributário.

O art. 161 do CTN determina que ao crédito vencido e não pago acresce-se de juros de mora:

*Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.*

Já a parte final da redação do supra dispositivo legal define que a incidência de juros de mora não prejudica a imposição de penalidades.

O art. 142 do CTN, por sua vez, apresenta a definição de crédito tributário:

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

Conforme se extrai da cláusula legal, o crédito tributário é composto pelo montante do tributo devido e pela penalidade cabível.

Da intersecção dos dois dispositivos acima, conclui-se que ao tributo e à multa de ofício (crédito tributário) incidem os juros de mora.

Desta forma, nego o pedido quanto ao afastamento da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso voluntário, afastando o pedido de reconhecimento de erro de base de cálculo e da aplicação de juros de mora sobre o crédito tributário, incluída a multa de ofício.

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa