

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

**Processo nº** 16327.001588/2007-51  
**Recurso nº** 173.856 Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-00.044 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de agosto de 2009  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** DIBENS LEASING S/A ARRENDAMENTO MERCANTIL  
**Recorrida** 10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP-I

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

Exercício: 2004

DESPESAS OPERACIONAIS. JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. DEDUTIBILIDADE. A remuneração ou não do capital próprio constitui uma faculdade ínsita à esfera de decisão da pessoa jurídica, sendo-lhe lícito, ao decidir pela remuneração, apropriar a despesa no momento que melhor lhe aprouver. Contudo, os efeitos fiscais decorrentes de tal decisão são ditados pela norma tributária de regência. Nos termos do art. 9º da Lei nº 9.249/95, a observância dos critérios e limites para fins de dedutibilidade deve ser feita no momento em que a despesa com os juros é apropriada no resultado.

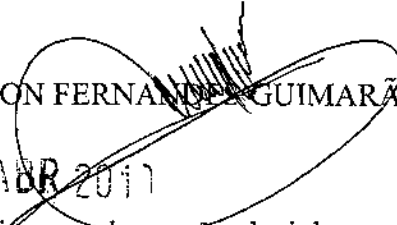
INOBSERVÂNCIA DE REGIME CONTÁBIL. INOCORRÊNCIA. Não tratando os autos de registro em período diverso ao que competia a despesa, ou de postergação do pagamento do imposto, descabe apreciar os efeitos preconizados pelas normas regulamentares que disciplinam tais matérias (artigos 247 e 273 do RIR/99).

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Declarou-se impedida de participar do julgamento a Conselheira Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira.

MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Presidente

  
WILSON FERNANDES GUIMARÃES - Relator

EDITADO EM: 26 ABR 2011

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jacinto do Nascimento, Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira, José de Oliveira Ferraz Correa, Irineu Bianchi e Marcos Rodrigues de Mello.

*Wilson*

## Relatório

DIBENS LEASING S/A ARRENDAMENTO MERCANTIL, já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a decisão da 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, São Paulo, que manteve, na íntegra, os lançamentos tributários efetivados, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, relativas ao exercício de 2003, formalizadas com base na imputação de ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, dos juros pagos ou creditados a título de remuneração do capital próprio, indedutíveis em razão de o valor deduzido superar o limite estabelecido na legislação em vigor.

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação ao feito fiscal (fls. 91/111), por meio da qual ofereceu, em síntese, os seguintes argumentos:

- que a Lei nº 9.249/95 estabelece que o contribuinte tem a faculdade de deliberar a distribuição de Juros sobre Capital Próprio (JCP), cuja dedutibilidade fiscal fica restrita à aplicação da TJLP sobre as contas do patrimônio líquido, sujeitando-se ao limite de 50% dos lucros acumulados e reservas de lucro (ou do lucro do exercício);

- que a distribuição de lucros, inclusive na forma de JCP, estaria sujeita à Lei nº 6.404/76, que estabelece poder a empresa deliberar, nos termos de seu Estatuto, a qualquer momento, a distribuição de lucros à conta de lucros acumulados ou lucro do exercício;

- que a empresa reterá os lucros, como permitido em Estatuto, enquanto precisar para investimento em suas atividades;

- que nem a lei fiscal e nem a lei societária estabeleceriam qualquer obrigatoriedade de o contribuinte distribuir os JCP em determinado período, sob suposta pena de perder o direito legal;

- que não haveria, em lei, limite temporal para que o contribuinte usasse seu direito legal de distribuir os JCP e não seria lógico ou necessário, na regra aplicável, que a empresa tivesse a obrigação de fazer o pagamento, mesmo que precisasse do dinheiro;

- que, até a deliberação pela empresa, não haveria data marcada para o pagamento ou crédito dos JCP e a lei não definiu essa data;

- que, se a lei não proibiu o pagamento de JCP acumulados em 2003, o poder público não poderia censurar;

- que os JCP representam despesa contábil dedutível por competência, quando efetivamente incorridos, ou seja, no momento em que declarados pela empresa e creditados aos acionistas individualizadamente, o que, no caso dela, ocorreu em 2003;



3

- que ela, contabilizando e deduzindo os JCP em 2003, cumpriu tudo o que reza a Lei e a melhor prática, não cometendo qualquer erro passível de ser censurado ou corrigido;

- que, ao deduzir a despesa, o Banco Dibens a ofereceu à tributação, não tendo havido, portanto, prejuízo ao Fisco;

- que esta tributação geraria imposto em cascata, confiscatório, que resultaria em carga tributária superior a 60% sobre o lucro do acionista Banco Dibens, sem que o valor que deu ensejo ao lançamento fiscal tenha relação com qualquer lucro econômico e acréscimo patrimonial efetivo;

- que ainda que se pudesse entender que a competência da despesa de JCP não é o ano em que eles foram declarados, mas, sim, o ano em que foram “apurados”, o que contraria inclusive o entendimento da Sra. Auditora Fiscal, ainda assim o lançamento de ofício deveria ser revisto nos termos dos artigos 273 e 247 do RIR/99 que dizem o que fazer caso o contribuinte não deduza a despesa em sua competência;

- que, nessa hipótese, seria necessário recompor as bases de cálculo do contribuinte de 1998 a 2003, descontando o seu direito de compensar o que pagou a maior de 1998 a 2002, e para constituir o prejuízo fiscal gerado, no confronto entre a base declarada pelo contribuinte via DIPJ e a base lançada de ofício;

- que fazendo esse procedimento chegar-se-ia a conclusão de que inexistiria valor a constituir, ao contrário, existiria saldo a recuperar;

Protestou, ao final, para que o lançamento tributário fosse integralmente cancelado e que, caso assim não se entendesse, que fosse reconhecido o direito de crédito a restituir de R\$ 796.251,63 com as devidas atualizações previstas em lei.

A 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, decidiu, por meio do Acórdão nº 16-16.308, de 11 de fevereiro de 2008, pela procedência dos lançamentos, conforme ementa que ora transcrevemos.

*JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. DEDUTIBILIDADE. REGIME DE COMPETÊNCIA. A contabilização no período-base correspondente é condição para a dedutibilidade dos juros sobre o capital próprio por se tratar de opção do contribuinte.*

*TRIBUTAÇÃO DECORRENTE. Aplicá-se à tributação de CSLL o mesmo tratamento dispensado ao lançamento de IRPJ, por decorrer dos mesmos fatos e dos mesmos elementos de prova.*

Inconformada, a contribuinte apresentou o recurso de folhas 200/222, por meio do qual sustenta:

- que a competência de qualquer despesa, e os JCP não são exceção, é o momento em que ela é incorrida e, como bem acerta a Sra. Auditora Fiscal em seu Termo de Verificação e reforça a autoridade julgadora, considera-se incorrida a despesa de JCP quando ela é paga ou creditada ao acionista, porque é aí que ela é conhecida e devida;

*un*



- que, quando a Instrução Normativa 11/96 fala em “regime de competência” para a dedução de JCP, está fazendo referência justamente à passagem da Lei 9.249/95 que diz que os JCP são dedutíveis quando “pagos ou creditados” aos acionistas individualmente;

- que o equívoco da autoridade administrativa reside no fato de acreditar que há um limite temporal para que a empresa possa declarar, creditar e pagar os JCP e, conseqüentemente, para que os possa deduzir fiscalmente;

- que não se encontra esse limite na Lei 9.249/95, na lei societária e nem na Instrução Normativa 11/96;

- que a lei não exige que a empresa declare JCP dentro do ano-calendário em que eles foram apurados pela aplicação da TJLP sobre o patrimônio, até porque isso não é necessariamente comum.

Adiante, a Recorrente, repisando argumentos acerca da alegada procedência dos procedimentos adotados por ela, traz manifestações jurisprudenciais que, no seu entender, convergem para o entendimento esposado e, ao final, renovando alegações apresentadas na peça impugnatória, aduz: a) que, quando deduziu a despesa de JCP, o Banco Díbens a ofereceu à tributação, não havendo, assim, prejuízo ao Fisco; b) que a tributação pretendida gerará imposto em cascata, confiscatório, que resultará em carga tributária superior a 60% sobre o lucro do acionista Banco Díbens; e c) que, ainda que se entendesse ter havido violação ao princípio da competência, o lançamento deve ser revisto nos termos dos artigos 273 e 247 do RIR/99, que dizem o que fazer caso o contribuinte não deduza a despesa em sua competência.

É o Relatório.

*WZM*

A large, stylized handwritten signature, possibly reading 'WZM', is written over a large, loopy oval shape.

## Voto

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARÃES

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata a lide de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, relativas ao exercício de 2003, formalizadas com base na imputação de ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, dos juros pagos ou creditados a título de remuneração do capital próprio.

De acordo com a peça acusatória, a contribuinte não observou o limite de dedutibilidade estabelecido na legislação de regência.

Irresignada com a decisão prolatada em primeira instância, que manteve na íntegra os lançamentos tributários efetivados, a contribuinte traz razões, em sede de recurso voluntário, as quais passo a apreciar.

Alega a Recorrente que a competência de qualquer despesa, e os Juros sobre Capital Próprio (JCP) não seriam exceção, é o momento em que ela é incorrida. Diz que se considera incorrida a despesa de JCP quando ela é paga ou creditada ao acionista, porque é aí que ela é conhecida e devida. Argumenta que, quando a Instrução Normativa 11/96 fala em “regime de competência” para a dedução de JCP, está fazendo referência justamente à passagem da Lei 9.249/95 que diz que os JCP são dedutíveis quando “pagos ou creditados” aos acionistas individualmente. Assinala que o equívoco da autoridade administrativa reside no fato de acreditar que há um limite temporal para que a empresa possa declarar, creditar e pagar os JCP e, conseqüentemente, para que os possa deduzir fiscalmente. Afirmo que não se encontra esse limite na Lei 9.249/95, na lei societária e nem na Instrução Normativa 11/96. Aduz que a lei não exige que a empresa declare JCP dentro do ano-calendário em que eles foram apurados pela aplicação da TJLP sobre o patrimônio, até porque isso não é necessariamente comum. Repisando argumentos acerca da alegada procedência dos procedimentos adotados por ela, traz manifestações jurisprudenciais que convergem para o seu entendimento, aditando, ainda: a) que, quando deduziu a despesa de JCP, o Banco Dibens a ofereceu à tributação, não havendo, assim, prejuízo ao Fisco; b) que a tributação pretendida gerará imposto em cascata, confiscatório, que resultará em carga tributária superior a 60% sobre o lucro do acionista Banco Dibens; e c) que, ainda que se entendesse ter havido violação ao princípio da competência, o lançamento deve ser revisto nos termos dos artigos 273 e 247 do RIR/99 que dizem o que fazer caso o contribuinte não deduza a despesa em sua competência.

Diante da natureza dos argumentos apresentados pela Recorrente, em que a discussão é dirigida no sentido de ter havido ou não desrespeito ao princípio de competência contábil na apropriação da despesa com juros sobre o capital próprio, importa detalhar, em primeiro lugar, os termos da autuação promovida pela autoridade fiscal.

Nesse sentido, releva destacar os seguintes elementos do Termo de Verificação Fiscal de fls. 85/89:



a) a contribuinte efetuou, em 2003, pagamento de R\$ 54.000.000,00 a título de juros sobre o capital próprio;

b) o cálculo feito pela contribuinte em 2003 considerou valores do Patrimônio Líquido e saldos de reservas de lucros e lucros acumulados referentes a períodos anteriores ao de apuração, isto é, na composição do valor a ser pago em 2003, ela utilizou valores do Patrimônio Líquido referentes a 1997, 1998, 1999, 2000, 2001 e 2003 e saldos de reservas e lucros acumulados de 1996, 1997, 1998, 1999, 2000, 2001 e 2003;

c) considerando os parâmetros aplicáveis ao ano em que a contribuinte incorreu na despesa (2003), a autoridade fiscal constatou a seguinte matéria tributável:

Patrimônio Líquido em 31/12/2002: R\$ 124.906.722,06

TJLP acumulada no ano: 11,50%

Limite dos juros: R\$ 14.364.273,03

50% do Lucro Líquido antes do IR: R\$ 143.278,90

50% das Reservas de Lucros e Lucros Acumulados: R\$ 36.917.934,30

Excesso de juros (MATÉRIA TRIBUTÁVEL): R\$ 39.635.726,97

Esclareço que a Recorrente, limitando-se a tecer considerações acerca do direito aplicável à despesa decorrente de juros sobre capital próprio, não contradita tais valores.

A questão posta em discussão no presente processo diz respeito, como se vê, a dedutibilidade da despesa com juros sobre o capital próprio.

A controvérsia está representada pela seguinte questão: apurados os juros sobre o capital próprio em determinado ano-calendário, a dedução dessa despesa poderia ser feita em outro ano-calendário, isto é, em período de apuração diverso do correspondente ao de apuração.

A dedutibilidade dos juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, encontra-se disciplinada no artigo 9º da Lei nº 9.249, de 1995. Ali está estabelecido, *verbis*:

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

*W.D.M.*



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

*§ 3º O imposto retido na fonte será considerado:*

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

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

*§ 4º - REVOGADO PELA LEI Nº 9.430/96*

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

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

*§ 7º O valor dos juros pagos ou creditados pela pessoa jurídica, a título de remuneração do capital próprio, poderá ser imputado ao valor dos dividendos de que trata o art. 202 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, sem prejuízo do disposto no § 2º.*

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

*§ 9º - REVOGADO PELA LEI Nº 9.430/96*

*§ 4º - REVOGADO PELA LEI Nº 9.430/96*

Cabe destacar que a norma em referência cuida, única e exclusivamente, de dedutibilidade da despesa com remuneração do capital próprio (juros), estabelecendo, pois, as condições para tanto.

Nesse sentido, preconiza:

a) que os juros dedutíveis devem ser calculados sobre as contas do patrimônio líquido e devem ser limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo – TJLP; e

b) que 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.





Releva notar que antes da edição da Lei nº 9.249/95 não eram admitidas, como custo ou despesa dedutível, as importâncias creditadas ao titular ou aos sócios da empresa, a título de juros sobre o capital (artigo 49 da Lei nº 4.506/64). Ao introduzir a possibilidade de dedução, a norma tributária impôs condições, como anteriormente explicitado.

A Instrução Normativa SRF nº 11, de 1996, complementando as disposições trazidas pelo art. 9º da Lei nº 9.249, de 1995, estabeleceu:

*Juros Sobre o Capital Próprio*

*Art. 29. Para efeito de apuração do lucro real, observado o regime de competência, poderão ser deduzidos os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração 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.*

... ”

Os argumentos apresentados pela Recorrente acerca do Regime de Competência, a meu ver, não merecem reparo, eis que, como é cediço, em tal regime as receitas e despesas são apropriadas no período de sua realização, independentemente do efetivo recebimento das receitas ou do pagamento das despesas.

A divergência, pois, revela-se na conclusão da contribuinte de que não há um limite temporal para que se possa declarar, creditar e pagar a despesa aqui discutida (juros sobre o capital próprio). Com isso não posso concordar, vez que, no regime de competência, o cômputo das receitas e despesas é indissociável do período de tempo em que os correspondentes montantes são realizados, justificando, assim, o registro da mutação patrimonial respectivo.

No que diz respeito especificamente à despesa com juros sobre o capital próprio, o Termo de Verificação Fiscal de fls. 86/89 transcreve excertos de artigo do Professor Edmar Oliveira Andrade Filho que, a meu ver, aborda com propriedade a questão.

Nesse diapasão, releva reproduzir as seguintes conclusões:

1. a remuneração ou não do capital próprio constitui uma faculdade ínsita à esfera de decisão da pessoa jurídica, sendo-lhe lícito, ao decidir pela remuneração, apropriar a despesa no momento que melhor lhe aprouver, contudo, os efeitos fiscais decorrentes de tal decisão são ditados pela norma tributária de regência;
2. tratando-se de pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, em razão das disposições do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.598/77, a adoção do regime de competência é obrigatória para o registro das mutações patrimoniais, devendo as exceções constarem de forma expressa em disposição de lei;
3. a dedutibilidade dos juros sobre capital próprio não se subordina única e exclusivamente à observância do regime de competência, pois, além disso, a norma tributária impõe limites objetivos;



4. no caso dos juros sobre o capital próprio, o regime de competência surge no momento em que eles são pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, isto é, no instante em que a despesa é considerada incorrida;

5. do ponto de vista estritamente tributário, os juros sobre o capital próprio, diferentemente dos lucros e dividendos, não gera qualquer expectativa de direito antes da formalização do pagamento ou crédito, visto que eles não decorrem de um direito subjetivo inerente à condição de sócio ou acionista;

6. nos termos do art. 9º da Lei nº 9.249/95, a observância dos critérios e limites para fins de dedutibilidade deve ser feita no momento em que a despesa com os juros é apropriada no resultado;

7. o contribuinte, ao promover o cálculo dos juros com base em elementos patrimoniais de período distinto em que efetuou o seu pagamento ou crédito, almeja, na verdade, recuperar uma despesa não suportada em períodos anteriores.

A Recorrente, não colocando óbice à observância do regime de competência no cômputo da despesa com juros sobre o capital próprio, apresenta uma análise parcial da aplicação do referido regime.

Com efeito, resta assinalado na sua peça de defesa:

“...

*A competência de qualquer despesa, e os JCP não são exceção, é o momento em que ela é incorrida. Como bem acerta a Sra. Auditora Fiscal em seu Termo de Verificação e reforça a autoridade julgadora, considera-se incorrida a despesa de JCP quando ela é paga ou creditada ao acionista, porque é aí que ela é conhecida e devida. Então, quando a Instrução Normativa 11/96 fala em “regime de competência” para a dedução de JCP está fazendo referência justamente à passagem da Lei 9.249/95 que diz que os JCP são dedutíveis quando “pagos ou creditados” aos acionistas individualmente. Foi isso que fez a empresa recorrente: distribuiu lucros de anos anteriores, aproveitando-e do respectivo limite de distribuição de JCP, declarou e pagou os JCP, deduzindo-os nos termos da Lei e da Instrução Normativa, no ano em que foram pagos, ou seja, em 2003. Pelo próprio regime de competência, os JCP são despesa dedutível quando pagos ou creditados, em 2003.*

...”

Nota-se, pois, que a contribuinte, apesar de concordar que a despesa com juros sobre o capital próprio é considerada incorrida no momento em que eles são pagos ou creditados aos beneficiários, explicita, ao mesmo tempo, a idéia de que essa mesma despesa poderia ter sido apurada em momento anterior.

Com a devida permissão, carece de lógica o raciocínio expendido pela Recorrente, vez que não se pode admitir que a verificação quanto as condições de dedutibilidade postas pela lei possa, no caso presente, levar em consideração um período (ou períodos) em que a própria despesa sequer existia

*Wilton*  


Não havendo dúvida que o registro da despesa em comento deve ser feito obedecendo-se o regime de competência, resta expresso na norma tributária que a dedutibilidade do efetivo pagamento ou crédito fica limitado à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo – TJLP sobre as contas do Patrimônio Líquido e 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 (art. 9º, *caput* e parágrafo primeiro, acima transcritos).

Não encontra respaldo na legislação acima referenciada a afirmação da Recorrente de que a lei diz simplesmente que os juros sobre o capital próprio serão dedutíveis quando forem pagos ou creditados ao acionista, visto que é de clareza solar a imposição de limites objetivos.

Incorre em equívoco a Recorrente quando argumenta que a Instrução Normativa SRF nº 11/96 não permanece produzindo efeitos no mundo jurídico, vez que, como se viu, o seu fundamento legal (artigo 6º do Decreto-Lei nº 1.598/77) ainda se encontra em pleno vigor.

Afirma a Recorrente que “*deixou de registrar a despesa de JCP na competência adequada*”, porém, não é essa a questão, visto que, como ela própria afirma, o regime de competência se revela, no caso do dispêndio em questão, no momento do pagamento ou crédito ao beneficiário. Portanto, não há de se apreciar suposição de que estamos diante de despesa apropriada sem observância do regime de competência, mas, sim, em descon sideração das condições de dedutibilidade estabelecidas na legislação de regência. Não custa repisar que, para fins de dedução, os juros devem ser calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo – TJLP e que 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.

A Recorrente, procurando robustecer sua defesa, reproduziu excertos do voto exarado no Recurso Voluntário nº 129.356, porém, o fez naquilo que lhe favorecia, visto que no acórdão correspondente restou ementado:

*IRPJ – JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO – JCP – PAGAMENTO ACUMULADO – LIMITES PARA AFERIÇÃO DE DEDUTIBILIDADE – Ainda que nada obste a distribuição acumulada de JCP - desde que provada, ano a ano, ter este sido passível de distribuição -, para efeitos de aferição dos limites possíveis de dedutibilidade do encargo, se deve levar em conta os parâmetros existentes no ano-calendário em que se deliberou a sua distribuição.*

Ainda que no referido julgado o posicionamento tenha sido dissonante com o aqui esposado, vez que se admitiu a denominada distribuição acumulada, em convergência com o que aqui se apregoa, decidiu-se que, para fins de verificação dos requisitos de dedutibilidade impostos pela lei, deve-se levar em consideração os elementos existentes no ano-calendário em que se deliberou a sua distribuição, que, no caso vertente, está representado pelo ano em que se efetuou o pagamento (2003).



No que diz respeito ao Recurso Voluntário nº 134.151, também trazido pela Recorrente em sua peça de defesa, a tese sustentada para admitir a dedução dos juros apurados em períodos anteriores foi a de que, no caso, estaríamos diante de mera postergação de despesas<sup>1</sup>, o que, com o devido respeito, não posso concordar, vez que, como já foi dito, a despesa em discussão nasce (é incorrida) no momento do seu pagamento ou crédito, logo, não há que se falar em postergação do que não existe. Inaplicável também, à situação, as disposições do art. 273 do RIR/99, como a seguir se demonstrará.

As disposições dos artigos 247 e 273 do RIR/99, também referenciadas na peça recursal, não guardam relação com a matéria submetida a exame, eis que não estamos diante nem de valores que competem a outro período de apuração nem de postergação de pagamento de imposto.

Quanto a essa questão (aplicação das disposições dos artigos 247 e 273 do RIR/99), inclusive, a própria Recorrente admite que não é o caso dos autos.

Com efeito, restou consignado na peça de defesa:

“...

*Cumpre destacar que o inciso primeiro do artigo 273 do RIR/99 trata dos casos em que foi postergado o pagamento do imposto de renda pela postergação de receita ou pela antecipação de despesa. Já o inciso dois trata dos casos em que a não observância do registro contábil de receitas e despesas implicar redução do lucro tributável, o que pode acontecer quando houver omissão de receita – omissão de lucro – ou quando o contribuinte não fizer circular por resultado despesa que seria indedutível. Estes não são casos aplicáveis ao JCP em discussão, conforme inclusive manifesta a Receita Federal em perguntas e respostas aos contribuintes:*

...

*No nosso caso, não antecipamos o reconhecimento de qualquer despesa nos termos da lei. Além disso, não deixamos de reconhecer qualquer despesa, muito pelo contrário, em 2003 reconhecemos uma despesa de JCP de R\$ 54 milhões na contabilidade por competência, que não poderia, pelos princípios contábeis e societários, ter sido reconhecida em anos anteriores. Nessa medida, verificamos que mais uma vez não há o que se censurar, pelo surreal não cumprimento do “princípio da competência”, na medida em que a lei fiscal escrita, para o nosso caso, não enxerga prejuízo a ser reparado.*

(GRIFEI).”

Despicienda, assim, a análise dos efeitos decorrentes da aplicação dos dispositivos acima mencionados.

<sup>1</sup> Pelo que se pode depreender do voto condutor da decisão em referência, foi dado provimento parcial ao recurso para admitir a dedução das despesas incorridas em períodos anteriores, promovendo-se, com base no elementos reunidos no autos, a verificação dos limites de dedutibilidade em cada um desses períodos.

O argumento da Recorrente de que o que foi abatido como despesa nela foi reconhecido como receita pelo seu sócio majoritário (Banco Díbens), ainda que se possa admitir a ocorrência do efeito econômico ali apontado (onerosidade excessiva), em nada contribui para a solução da lide, não estando a autoridade julgadora administrativa autorizada a se manifestar sobre eventual violação a preceito constitucional.

Absolutamente correta, a meu ver, a glosa empreendida pela autoridade fiscal, vez que resta evidente a inobservância por parte da Recorrente dos requisitos de dedutibilidade na apropriação da despesa com juros sobre o capital próprio.

Trata-se, em suma, de despesa incorrida por ocasião do pagamento e/ou crédito aos beneficiários, em que a contribuinte deixou de observar as condições de dedutibilidade impostas pela lei.

Face ao exposto, conduzo meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

WILSON FERREIRA GUIMARÃES - Relator

