



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

Processo nº 16327.001631/2010-83
Recurso nº 915.728 Voluntário
Acórdão nº 1401-000.902 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de dezembro de 2012
Matéria JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. PAGAMENTO RETROATIVO.
Recorrentes BANCO VOTORANTIM S/A
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006

Ementa:

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.

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

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva - Presidente

(assinado digitalmente)

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Celso Freire da Silva (Presidente), Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Mauricio Pereira Faro, Antonio Bezerra Neto, Fernando Luiz Gomes de Mattos e Karem Jureidini Dias.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão nº 16-31.041, proferido pela 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP, que, por unanimidade de votos, decidiu julgar procedente em parte a impugnação apresentada, mantendo parcialmente o crédito tributário lançado, pelas razões que serão adiante expostas.

Por descrever os fatos com a riqueza de detalhes necessária para a compreensão da controvérsia, adoto e transcrevo o relatório elaborado pela DRJ:

Trata o presente processo de Autos de Infração, lavrados em procedimento de fiscalização, para a constituição de créditos tributários relativos ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica -IRPJ e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido -CSLL do ano-calendário de 2006, decorrentes da dedução indevida de Juros sobre o Capital Próprio - JCP.

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 13 a 20), relata a fiscalização que a contribuinte em epígrafe informou, na DIPJ 2007 (ficha 06B, linha 45), despesas relativas a JCP no montante de R\$486.950.000,01.

A fiscalização acrescenta que a contribuinte entregou a planilha de fls. 21, na qual se verifica que os JCP do ano de 2006 foram calculados com base na Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP aplicada sobre os valores do patrimônio líquido da contribuinte no mesmo ano, resultando em um total de juros a distribuir de R\$353.671.215,74. Nessa mesma planilha, verifica-se que a contribuinte utilizou saldos remanescentes relativos a exercícios anteriores a 2006 para a distribuição da diferença de R\$ 133.278.784,36, resultando no total de R\$ 486.950.000,01.

Alega a fiscalização que a lei tributária não obriga nem veda o pagamento de JCP aos sócios das empresas, não impõe limites quanto ao valor dos juros pagos ou creditados aos sócios e não determina a obrigatoriedade de se adotar a TJLP como índice de remuneração do capital aplicado.

A fiscalização assevera que a lei tributária, no art. 9.º da Lei nº 9.249/95, com a redação dada pela Lei nº 9.430/96, apenas impõe limites quanto à dedutibilidade do:

valores pagos ou creditados a título de JCP na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

De acordo com a fiscalização, a legislação permite a dedução de valores de JCP pagos ou creditados aos sócios das empresas,

limitados pela variação da TJLP sobre o patrimônio líquido, calculados pelo mesmo período de apuração do lucro real.

Acrescenta que o art. 29 da Instrução Normativa SRF nº 11/96 é explícite acerca da necessária observância do regime de competência no pagamento ou creditamento dos JCP para sua dedução na apuração do IRPJ e da CSLL. A respeito da matéria, a fiscalização também cita a Instrução Normativa SRF nº 41/98 e o art. 177 da Lei nº 6.404/76.

Sustenta a fiscalização que a legislação tributária não prevê o pagamento de JCP acumulados, mesmo porque o pagamento ou creditamento de JCP consiste em faculdade da pessoa jurídica, exercida mediante deliberação de seus sócios ou acionistas. A fiscalização alega que, para haver dedutibilidade de despesas de JCP, faz-se necessária a deliberação social tomada no devido tempo, observadas as condições previstas na Lei nº 9.249/95.

Argumenta a fiscalização que somente pode ser deduzida despesa relativa a JCP se houver decisão dos sócios ou acionistas no devido tempo, não podendo uma assembléia de acionistas decidir sobre exercícios já encerrados. Logo, conclui ser indevida a dedução de JCP relativos a exercícios anteriores.

Em decorrência dos fatos acima descritos, foram lavrados autos de infração para a constituição de créditos tributários relativos ao IRPJ e à CSLL nos seguintes valores:

Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor em R\$
<i>Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ)</i>	<i>Artigos 247, 249,I, 251 e parágrafo único e 299 do RIR/99.</i>	<i>23.299.787,25</i>
<i>Juros de Mora (calculados até 30/11/2010)</i>	<i>Art. 6º, § 2º, da Lei nº 9.430/96.</i>	<i>9.303.605,04</i>
<i>Multa Proporcional</i>	<i>Art. 44, I, da Lei nº 9.403/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007.</i>	<i>17.474.840,43</i>
TOTAL		50.078.232,72

Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor em R\$
<i>Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ)</i>	<i>Art. 2º e §§ da Lei nº 7.689/88; art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei nº 9.430/96; art. 37 da Lei nº 10.637/2002.</i>	<i>8.396.563,41</i>
<i>Juros de Mora (calculados até 30/11/2010)</i>	<i>Art. 28 c/c art. 6º, § 2º, da Lei nº 9.430/96.</i>	<i>3.352.747,76</i>

<i>Multa Proporcional</i>	<i>Art. 44, I, da Lei nº 9.403/96.</i>	<i>6.297.422,55</i>
<i>TOTAL</i>		<i>18.046.733,72</i>

Cientificada das autuações em 15/12/2010 (fls. 4 e 9), a contribuinte apresentou, em 13/01/2011, a impugnação de fls. 113 a 125, acompanhada dos documentos de fls. 126 a 478.

Alega que a Lei nº 9.249/95, ao instituir a figura dos JCP, admitiu expressamente, no §7º do art. 9º, que o valor pago dessa forma poderia ser imputado ao valor dos dividendos de que trata o art. 202 da Lei nº 6.404/76. Assim, conclui que os JCP devem receber o mesmo tratamento societário desses dividendos.

A impugnante sustenta que o art. 202 da Lei nº 6.404/76 contempla expressamente a possibilidade de suspensão pela assembléia geral do pagamento de dividendos, desde que não haja oposição de qualquer acionista presente, além de admitir que os lucros que deixarem de ser distribuídos por força de deliberação assemblear sejam pagos como dividendos assim que a situação financeira da companhia permitir.

Afirma que foi exatamente isso o que ocorreu no presente caso. Tendo em vista a necessidade de recursos para o desenvolvimento de suas atividades, a impugnante alega que deliberou pela não distribuição da totalidade dos lucros apurados no ano de 2005 até que houvesse melhora em sua situação financeira. A fim de comprovar sua alegação, apresenta cópia da Ata da Assembléia Geral Ordinária realizada em 28 de abril de 2006 (doc. 02 - fls. 195 e 196).

A impugnante alega que, ao deliberarem pelo pagamento de JCP não creditados no passado, os acionistas não causaram qualquer prejuízo à arrecadação. Pelo contrário, afirma que acabaram por suportar ônus tributário superior àquele que lhes seria imposto se não tivessem renunciado temporariamente a essa prerrogativa em prol da saúde financeira da empresa.

Afirma a impugnante que condicionar a dedutibilidade dos JCP ao pagamento ou crédito dessa verba no próprio exercício em que foi originado o respectivo lucro obrigaria os sócios ou acionistas a se submeterem à incidência tributária para evitar a preclusão do direito, importando em interferência da lei tributária na gestão da companhia, o que não é admitido pelo ordenamento jurídico.

A impugnante sustenta que os JCP são dedutíveis quando efetivamente ocorrer seu pagamento aos acionistas, mesmo que em período posterior ao da apuração dos respectivos lucros. A embasar sua afirmação, cita jurisprudência do Superior

Tribunal de Justiça – STJ e do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

Às fls. 203 a 213 (doc. 04), a impugnante junta planilha na qual demonstra que, ao final de 2005, poderia ter pago aos acionistas o valor de R\$308.348.000,00 a título de JCP, mas limitou-se a pagar R\$145.885.000,00.

Às fls. 215 a 219 (doc. 05), apresenta planilha que indica que foi apurado o montante de R\$356.088.000,00 passível de pagamento como JCP.

Acrescenta que, ao deliberarem sobre a destinação dos lucros apurados com base nas demonstrações financeiras de 2006 (doc. 06 - fls. 221 a 225), os acionistas decidiram pagar a importância de R\$486.950.000,00 a título de JCP em substituição aos dividendos, dos quais R\$356.088.000,00 correspondentes aos lucros apurados naquele exercício, acrescidos da importância de R\$130.862.000,00 relativa a parte dos JCP apurados no exercício findo em 2005 que deixaram de ser pagos naquele período.

A impugnante também alega que o art. 9º da Lei nº 9.249/95 determina que o limite para dedutibilidade dos JCP corresponde aos lucros, computados antes da dedução dos juros, ou, alternativamente, de lucros acumulados e reservas de lucros em montante igual ou superior a duas vezes o valor dos juros a serem pagos ou creditados.

Afirma que tomou como limite o valor dos lucros acumulados e reservas de lucros que, ao final do ano de 2006, totalizava R\$820.530.000,00, valor muito superior ao montante pago a título de JCP.

Assim, conclui que o procedimento adotado encontra-se em total conformidade com a lei e com os precedentes judiciais e administrativos aplicáveis à matéria em discussão.

Ad argumentandum, caso se decida pela indedutibilidade dos JCP apurados em 2005, alega a impugnante que o limite a ser considerado em 2006 é de R\$356.087.650,00 e não de R\$353.671.215,74 como informado anteriormente à fiscalização. Esclarece que a diferença se explica pela forma adotada para a apuração da remuneração do capital pela variação da TJLP, que deveria ser calculada sobre as contas do patrimônio líquido

com base no critério pro rata temporis e não sobre o saldo final indicado nas demonstrações financeiras levantadas em 31 de dezembro de 2006. Às fls. 227 a 232 (doc. 07), apresenta planilha demonstrativa de seu cálculo.

Por todo o exposto, requer seja julgada integralmente procedente a impugnação, cancelando-se a exigência fiscal.

Caso não acolhido o pedido acima, requer ao menos seja reduzido o valor da exigência fiscal, pois o limite de dedução é superior àquele informado à fiscalização.

Por fim, protesta pela produção de todas as provas em Direito admitidas.

Submetida a Impugnação à apreciação da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP, esta proferiu o acórdão nº 16-31.041, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ.

Ano-calendário: 2006

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. DEDUTIBILIDADE. REGIME DE COMPETÊNCIA.

A observância do regime de competência é condição para a dedutibilidade dos juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido.

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. DEDUTIBILIDADE. LIMITE.

A pessoa jurídica pode deduzir, na apuração do lucro real, os juros sobre o capital próprio calculados sobre as contas do patrimônio líquido, excetuadas das reservas de reavaliação, limitados à variação pro rata dia da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL.

Ano-calendário: 2006

LANÇAMENTO REFLEXO. MESMOS EVENTOS. DECORRÊNCIA.

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fatos geradores de vários tributos impõe a constituição dos respectivos créditos tributários, e a decisão quanto à ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados. Assim, o decidido em relação ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ aplica-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Ano-calendário: 2006

PRODUÇÃO DE PROVAS APÓS A IMPUGNAÇÃO. PROTESTO GENÉRICO.

Há que ser indeferido o protesto genérico pela produção de provas, face ao não atendimento das condições previstas no art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

Impugnação Procedente em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Inconformada com o acórdão proferido pela DRJ, a Recorrente interpôs o Recurso Voluntário, no qual reiterou os fundamentos da sua impugnação e aprofundou a sua argumentação para combater o raciocínio defendido pela DRJ. Em seu recurso, a Recorrente também teceu breves considerações sobre o recurso de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Alexandre Antônio Alkmim Teixeira

O recurso preenche as condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Em resumo, é possível sintetizar os fundamentos da autuação em dois pontos principais: o pagamento retroativo de Juros sobre Capital Próprio (JCP) e os limites de dedutibilidade que o cercam. Confira-se o trecho abaixo extraído do Termo de Verificação Fiscal:

Segundo a "Planilha", os JCP do ano de 2006 foram calculados com base na Taxa de Juros a Longo Prazo — TJLP - aplicada sobre os valores de Patrimônio Líquido do contribuinte no mesmo ano, obtendo-se um total de "Juros a Distribuir" de R\$ 353.671.215,74, o qual o contribuinte denominou de "limite 1".

Embora o contribuinte tenha encontrado como "limite 1" de distribuição de juros o valor de R\$ 353.671.215,74, distribuiu e deduziu como despesa na apuração de seu lucro líquido do ano de 2006 de R\$ 486.950.000,00.

Como se verifica no quadro inferior da "planilha" apresentada (fls. 21), o contribuinte utiliza-se de "saldo remanescente", correspondente a exercícios anteriores a 2006, para distribuição de valores de JCP.

Assim, o contribuinte, embora tenha contabilizado despesa com JCP no montante de R\$486.950.000,00 no ano de 2006, a parte dedutível na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL é de R\$ 353.671.215,74, uma vez que a lei tributária instituiu um limite quanto a dedutibilidade de valores "para efeitos da apuração do lucro real", como veremos adiante.

De início, cabe ressaltar que não está em pauta a análise da condição de existência de lucros acumulados e reserva de lucros em montante igual ou superior ao valor de duas vezes os juros a serem pagos, haja vista que esse limite foi devidamente respeitado, conforme comprovado pelo contribuinte na planilha de fl. 23, não contestado pela fiscalização. Ademais, em seu recurso voluntário o contribuinte volta a reforçar que tal limite foi devidamente atendido, não tendo sido objeto de questionamento pela PGFN em suas contrarrazões ao recurso voluntário.

O fundamento do lançamento do IRPJ e da CSLL consiste, portanto, no fato de que a Autoridade Fiscal entendeu que somente seriam dedutíveis em 2006 os valores correspondentes à variação da TJLP incidente sobre as contas do patrimônio líquido daquele ano.

Inconformado com o lançamento, a Recorrente apresentou impugnação defendendo a tese de que atendeu a todas as condições legais para a dedução de valores pagos ou creditados a título de JCP no ano-calendário de 2006. Também afirmou inexistir na legislação tributária qualquer vedação à dedutibilidade de JCP pagos em relação a anos-calendário anteriores e, ainda, demonstrou ter observado o regime de competência na medida em que deduziu os JCP no mesmo exercício em que houve a deliberação pelo pagamento dos valores.

Ao apreciar a defesa da Recorrente, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento decidiu manter parcialmente o auto de infração ao fundamento de que houve **desrespeito ao regime de competência**, uma vez que somente seriam dedutíveis os juros incidentes sobre o PL do mesmo exercício para o qual se apura lucro real em que se fará a dedução.

No que diz respeito à exoneração de parte do crédito tributário pela DRJ, que retificou o limite passível de dedução a título de JCP no ano-calendário de 2006, em função das alterações na mutação do patrimônio líquido comprovadas pelo contribuinte, mantenho os mesmos fundamentos, dado o acerto nas ponderações e cálculos realizados pelas Autoridades Julgadoras.

Além disso, a DRJ cita entendimento de Edmar Oliveira Andrade Filho, dando a entender que o não exercício da faculdade de dedução de despesa de JCP do ano-calendário de 2005 configuraria renúncia ao direito de fazê-lo, não sendo admitida a sua dedução posterior. Confira-se o trecho extraído do voto da DRJ, no momento em que faz menção ao mencionado autor, segundo o qual *“se as pessoas que detinham competência para deliberar pelo sobre o pagamento dos juros não o fizeram e aprovaram as demonstrações financeiras sem que tal obrigação fosse considerada, parece fora de dúvida que elas **renunciaram** à faculdade prevista em lei.”*

Equivoca-se, entretanto, o órgão julgador ao realizar tal afirmação, porque a renúncia a direitos sempre deve ser expressa, não sendo presumida pelo simples não exercício de determinada faculdade, salvo nos casos em que houver expressa previsão legal, que, definitivamente, não é a hipótese dos autos.

Neste momento, é importante analisar o art. 114 do Código Civil, incluso no Capítulo das Disposições Gerais do Negócio Jurídico, cuja redação alerta que *“os negócios jurídicos benéficos e a renúncia interpretam-se estritamente”*.

Ora, se não há previsão legal sobre a configuração de renúncia de direito no caso de ausência da deliberação do pagamento dos JCP, se até mesmo no Direito Privado a renúncia deve ser interpretada de forma restrita, não vejo como o silêncio do acionista ser interpretado como ato volitivo de abdicação de direito, gerando efeitos tributários.

Nas contrarrazões apresentadas, a PGFN também desenvolve raciocínio similar ao da DRJ, alegando ser a deliberação tomada em assembléia um negócio jurídico que não pode ser revogado ou modificado a qualquer tempo, salvo se comprovado erro, dolo, fraude ou simulação. Nesse sentido, conclui que se já houve a assembléia ordinária referente ao exercício passado, na qual foi externada a vontade social sobre a destinação dos lucros, os acionistas acabaram por renunciar a faculdade que lhes foi conferida (pagamento de JCP).

Confirma-se a alegação da PGFN (fl. 754/756):

O artigo 132 da Lei nº 6.404/76 impõe a obrigatoriedade da empresa realizar uma Assembleia- Geral ordinária anual, nos quatro primeiros meses seguintes ao término do exercício social, no intuito de votar as seguintes matérias:

Art. 132. Anualmente, nos 4 (quatro) primeiros meses seguintes ao término do exercício social, deverá haver 1 (uma) assembléia-geral para:

I - tomar as contas dos administradores, **examinar, discutir e votar as demonstrações financeiras;**

II - deliberar sobre a destinação do lucro líquido do exercício e a distribuição de dividendos;

III - eleger os administradores e os membros do conselho fiscal, quando for o caso;

IV - aprovar a correção da expressão monetária do capital social (artigo 167).

De acordo com o artigo 134, § 6º da Lei nº 6.404/76, “a ata da assembléia-geral ordinária será arquivada no registro do comércio e publicada”.

*A deliberação tomada em Assembleia pode ser classificada como um **negócio jurídico plurilateral**. Negócio jurídico, no conceito desenvolvido por Antonio Junqueira de Azevedo (Negócio Jurídico: existência, validade e eficácia, 4ª edição Saraiva, 2002) é: “todo fato jurídico consistente na declaração de vontade, a que o ordenamento jurídico atribui os efeitos designados como queridos, respeitados os pressupostos de existência, validade e eficácia impostos pela norma jurídica que sobre ele incide”.*

Plurilateral, por se tratar de negócio que envolve a composição de mais de duas vontades paralelamente manifestadas por diferentes partes.

Nos termos do artigo 1072 do Código Civil, aplicado às sociedades anônimas em razão do artigo 1.089 do Código Civil, “§ 5º As deliberações tomadas de conformidade com a lei e o contrato vinculam todos os sócios, ainda que ausentes ou dissidentes”.

(...)

Significa, então, que as deliberações tomadas em Assembleia pelos acionistas não podem ser simplesmente revogadas ou modificadas a qualquer tempo. Na qualidade de negócio jurídico

tutelado pelo Direito, a anulação da manifestação de vontade externada na reunião somente pode ocorrer se ficar comprovado erro, dolo, fraude ou simulação, conforme art. 171 e seguintes do Código Civil.

(...)

A cópia da ata comprova que o lucro apurado no período de 2005 foi destinado ao pagamento de dividendos e de JCP abaixo do limite autorizado pela lei. O restante, pelo que consta, foi destinado à reserva legal e reserva de expansão.

Ora, em se tratando de exercício social pretérito já houve a realização de assembléia-geral ordinária, onde foi externada a vontade social sobre a destinação dos lucros e aprovação das demonstrações financeiras. Tem-se, então, ato jurídico perfeito, estando apto a produzir todos os seus efeitos. A ata, inclusive, foi arquivada e publicada, em cumprimento ao art. 134, § 6º da Lei nº 6.404/76.

(...)

Se a empresa, por meio de seus sócios e no momento adequado, resolveu deliberar sobre o pagamento de juros sobre capital próprio abaixo do limite permitido (ano de 2005), por óbvio, acabou renunciando à faculdade que lhe foi conferida.

Tudo em absoluta observância ao princípio da livre iniciativa e autonomia privada.

Porém, não pode agora pretender mudar tal decisão, sem qualquer justificativa ou prova de que houve vício na manifestação de vontade dos acionistas.

Ocorre que, a i. Procuradora, apesar de bem fundamentar o conceito de “negócio jurídico”, visando defender a sua imutabilidade, se esquece de verificar que a renúncia, no âmbito dos negócios jurídicos, deve ser interpretada restritivamente, não sendo aceitável a sua presunção.

Além disso, é importante salientar que a Assembleia Geral Ordinária, como bem elucidado pela PGFN, tem o dever de deliberar sobre a destinação do lucro líquido do exercício e a distribuição dos dividendos.

Repare que o artigo 132 da Lei nº 6.404/76 não faz qualquer referência à obrigatoriedade de constar na AGO a deliberação do pagamento de JCP. Portanto, além do impedimento de presumir a renúncia, quando esta não for explícita, não há obrigatoriedade legal em definir o pagamento de JCP na AGO.

Entender o contrário é equiparar o instituto do JCP aos dividendos. E, mesmo que admitida a analogia entre os institutos para atribuir um efeito tributário, haveria a necessidade de manter um entendimento uniforme e coerente nas decisões proferidas por este Conselho.

Se esta Câmara já se pronunciou que os JCP não possuem natureza jurídica de dividendos e, conseqüentemente, sendo tributável o recebimento daqueles, não é admissível que diante do presente caso se desconsidere o que fora outrora afirmado para, então, acolher o argumento de que JCP e dividendo possuem a mesma natureza jurídica.

Confira-se o julgado anterior no qual o Contribuinte pleiteava o reconhecimento da isenção aos valores recebidos a título de JCP sob o argumento de possuírem natureza jurídica de dividendos:

Enfim, não merece prosperar a vontade do Recorrente de que as remunerações recebidas pelos investidores devem receber o mesmo tratamento tributário dos dividendos, sob o argumento de que possuem “a mesma natureza”, sendo que a legislação imputa tratamento tributário diverso.

(Acórdão nº 1401-0100.401 de 16 de dezembro de 2010)

Portanto, o fato de a Lei nº 6.404/76 prever a necessidade de deliberação da distribuição dos dividendos na AGO não confere essa obrigatoriedade de deliberação dos JCP.

Mesmo que pudéssemos aplicar, por analogia, o entendimento de que a AGO deveria deliberar sobre o pagamento de JCP, o entendimento do Fisco não prosperaria. Isso porque, suponhamos que a sociedade não deliberou o pagamento de dividendos de um determinado exercício. Isso significaria a sua renúncia em distribuir aquele lucro e, conseqüentemente, aquele valor não mais poderia ser distribuído? Logicamente que não.

Convém ressaltar que a Lei nº 6.404/76 estabelece expressamente que os lucros que deixarem de ser distribuídos (por inviabilidade momentânea do seu desembolso - exemplo: falta de caixa para efetuar o seu pagamento) poderão ser distribuídos de forma extemporânea, por meio de deliberação posterior.

Vê-se que o pagamento de dividendos pode ser deliberado a qualquer momento, desde que apurada a existência de lucros passíveis de distribuição. Assim sendo, mesmo admitindo a analogia entre o JCP e os dividendos, não haveria qualquer proibição ao pagamento ou creditamento de JCP que deixaram de ser deliberados em períodos anteriores.

Destarte, a deliberação em período posterior não significa modificação ou retificação das deliberações das Assembleias antigas, que continuam válidas e vigentes. Ocorre que, em período posterior, foi deliberado algo que não foi objeto das Assembleias anteriores.

Feitos esses apontamentos e ausente qualquer vedação legal nesse sentido, dúvidas não remanescem quanto ao fato de que os acionistas presentes em assembléia podem, a qualquer momento, deliberar sobre essa modalidade de remuneração do capital, ainda que para períodos pretéritos, desde que observados os requisitos e limites de dedução impostos pela legislação.

Aplicando-se esse raciocínio para o caso analisado tem-se que: o fato de os acionistas terem deliberado, na AGO de 28/04/2006 (fl. 341), o pagamento de JCP para 2005 em valor inferior ao que comprovadamente teriam direito, não quer dizer que eles renunciaram ao direito de fazê-lo. Eles podem simplesmente ter postergado a sua deliberação por mera estratégia na condução dos negócios da companhia.

Passa-se, agora, a analisar o argumento do desrespeito ao regime de competência na deliberação retroativa dos JCP.

Por meio do art. 9º da Lei nº 9.249/95, o legislador inseriu em nosso ordenamento jurídico a figura dos JCP, facultando à pessoa jurídica “*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*”.

O trecho supracitado permite inferir que a dedução – para efeitos da apuração do lucro real – deve ocorrer quando os juros forem **pagos ou creditados** aos sócios ou acionistas. E, logicamente, os JCP somente serão pagos ou creditados quando da deliberação dos sócios ou acionistas neste sentido.

Contudo, o referido diploma não realizou qualquer ressalva sobre o momento adequado para deliberação do pagamento dos juros sobre capital próprio. É dizer: não há nenhuma restrição legal em pagar ou creditar JCP aos acionistas referentes aos anos calendários anteriores.

Na hipótese dos autos verifica-se que houve a deliberação dos JCP seguida do seu pagamento no ano-calendário de 2006, relativos aos anos-calendário de 2005 e 2006, evento ratificado na AGO de 30/04/2007. Assim, em 2006 seria possível deduzir para efeitos da apuração do lucro real os JCP pagos aos acionistas neste ano. Esse contexto fático foi comprovado pelo contribuinte ao longo dos autos, não sendo objeto de questionamento pela Autoridade Fiscal e, muito menos, pela Autoridade Julgadora ou pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional.

É importante lembrar que, de acordo com o Pronunciamento CPC nº 25 *passivo é uma obrigação presente da entidade, derivada de eventos já ocorridos, cuja liquidação se espera que resulte em saída de recursos da entidade capazes de gerar benefícios econômicos*. Desta forma, a obrigação de pagamento de JCP somente se torna “obrigação presente” quando da deliberação pelos sócios.

O período de competência é marcado pelo momento da deliberação dos sócios pelo seu creditamento ou pagamento, não havendo qualquer objeção legal à distribuição acumulada de JCP. Isso porque, o direito de exigir a referida remuneração somente surge para os sócios a partir do momento em que deliberam pelo ou realizam o pagamento dos JCP, valendo frisar que não existe nos instrumentos normativos que regulam a matéria qualquer imposição de que a dedução dos JCP deva ser realizada no mesmo exercício financeiro em que realizado o lucro da empresa.

O pagamento retroativo e acumulado de JCP é pautado exclusivamente pelos critérios de conveniência financeira da pessoa jurídica e dos seus sócios, cabendo-lhes a faculdade de deliberar ou não pelo seu pagamento no mesmo ano em que apurado o lucro ou nos exercícios subsequentes, não havendo que se falar em renúncia ou preclusão temporal desse direito.

Nesse mesmo sentido, merece destaque o precedente abaixo, também emanado deste Conselho, que aborda muito bem os pontos aqui levantados. Confira-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Anos-calendário: 2002 e 2006

Ementa: JUROS S/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 pagamento ou crédito dos mesmos, podendo, inclusive, remunerar o capital tomando por base o valor existente em períodos pretéritos, desde que respeitado os critérios e limites previsto em lei na data da deliberação do pagamento ou crédito, ou seja, nada obsta a distribuição acumulada de JCP - desde que provada, ano a ano, ter esse sido passível de distribuição-, levando em consideração os parâmetros existentes no ano-calendário em que se deliberou sua distribuição.

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.

Recurso Voluntário Provido.

Por oportuno, convém transcrever o seguinte trecho, extraído do voto condutor do julgado acima, corroborando o que foi dito até o momento:

De fato, a IN SRF nº 11/96, ao prever que os JCP são dedutíveis segundo o regime de competência, apenas esclarece que a despesa a eles relativa deve ser reconhecida no período-base em que for deliberado o seu crédito ou pagamento, pois apenas nesse momento teria nascido à obrigação a eles relativa, indispensável ao reconhecimento de despesas na forma daquele regime.

Nesse sentido, faço uso novamente dos ensinamentos de Edmar Oliveira Andrade Filho, que assevera que o período de competência dos juros sobre o capital é aquele em que há deliberação de órgão ou pessoa competente sobre o pagamento ou crédito dos mesmos, e sendo assim, enquanto não houver o ato jurídico que determine a obrigação de pagar os juros não existe a despesa ou o encargo respectivo e não há o que se cogitar de dedutibilidade de algo ainda inexistente.

Portanto, tendo a Recorrente respeitado, para efeito de dedutibilidade, os critérios e limites previstos em lei na data da deliberação do pagamento ou crédito, não há como negar a dedutibilidade dos juros sobre capital próprio por ela lançada e glosada pela fiscalização.

(Acórdão 101-96.751 de 29 de maio de 2008)

Neste sentido, não há como prosperar a alegação de que as demonstrações financeiras dos exercícios anteriores deveriam ser retificadas no caso de JCP retroativo, pois a

obrigação não nasceu nas demonstrações financeiras antigas, mas sim no momento da deliberação do pagamento.

Entender o contrário é violar o princípio do livre exercício da atividade econômica, pois o Fisco, além de não ter respaldo legal para impedir a dedução retroativa do pagamento dos juros sobre capital próprio (já que 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), também não tem o direito de interferir na gestão dos negócios da empresa.

Ademais, mesmo no caso de se entender pela desobediência do regime de competência, como fundamentou a DRJ e a PGFN, não seria o caso de prosperar o lançamento.

Isso porque, o RIR/99 disciplina em seu art. 273 como e quando deve ser realizado o lançamento no caso de inobservância de regime de competência. Confira-se a redação do citado dispositivo:

Seção VIII

Inobservância do Regime de Competência

Art. 273. A inexatidão quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, atualização monetária, quando for o caso, ou multa, se dela resultar (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 5º):

I - a postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao em que seria devido; ou

II - a redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.

§ 1º O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período de apuração de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período de apuração a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 2º do art. 247 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 6º).

§ 2º O disposto no parágrafo anterior e no § 2º do art. 247 não exclui a cobrança de atualização monetária, quando for o caso, multa de mora e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 7º, e Decreto-Lei nº 1.967, de 23 de novembro de 1982, art. 16).

Depreende-se da leitura do dispositivo acima que **somente** constitui fundamento para o lançamento de imposto ou diferença de imposto (inclusive adicional, correção monetária e multa) **se da inobservância do regime de competência resultar**

postergação do seu pagamento para exercício posterior ao em que seria devido ou redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

Entretanto, o pagamento retroativo de JCP não se enquadra nessa hipótese, justamente porque há a antecipação – e não postergação – do imposto devido, na medida em que a pessoa jurídica opta por deduzir em exercícios subsequentes despesas financeiras que já poderia reduzi-las do lucro tributável dos anos-calendário anteriores, caso tivesse optado pela deliberação do pagamento do JCP naquela época.

Em virtude do exposto, por entender que não há prazo legal ou convencional que permita impor a caducidade do direito ao pagamento retroativo de JCP, por ser impossível a presunção de renúncia, o período de competência está correto (mesmo se não tivesse o lançamento deveria respeitar o art. 273 do RIR/99), discordo da DRJ e admito o pagamento ou creditamento retroativo de JCP, desde que sejam observados os limites de dedutibilidade impostos pela lei, que foram observados no presente caso.

Em razão do exposto, voto pelo cancelamento do Auto de Infração.

(assinado digitalmente)

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira - Relator.