



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.720170/2021-02
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-006.916 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de setembro de 2023
Recorrente EUROFARMA LABORATORIOS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2016

JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. AUSÊNCIA DE VEDAÇÃO À DEDUÇÃO EM PERÍODOS POSTERIORES. OBSERVÂNCIA DO PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA.

Diferente da hipótese de juros creditados, na forma disposta nos dispositivos da Instrução Normativa SRF nº 48, de 1998, e § 10, do art. 75, da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, não aplicável ao presente caso, o que dá causa à obrigação de pagar juros sobre capital próprio é a deliberação dos sócios ou acionistas nesse sentido, conferindo-lhes os atributos de liquidez e de certeza necessários para o reconhecimento contábil de uma despesa. É perfeitamente possível afirmar que há respeito ao regime contábil de competência quando do pagamento de juros sobre capital próprio apurados de exercícios anteriores, em exercício posterior no qual se verifique a respectiva deliberação de pagamento. Não há vedação temporal no art. 9º, da Lei nº 9.249/2015, nesse sentido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento ao Recurso Voluntário, com o cancelamento integral dos autos de infração tratados no presente processo, vencidos os conselheiros Marcelo Oliveira (relator), Wilson Kazumi Nakayama e Paulo Henrique Silva Figueiredo, que votaram por negar provimento ao recurso voluntário. Designado o Conselheiro Helder Jorge dos Santos Pereira Junior, para redigir o voto vencedor. Julgamento iniciado na reunião de agosto de 2023.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira – Relator

(documento assinado digitalmente)

Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior – Redator Designado.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Wilson Kazumi Nakayama, Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior, Marcelo Oliveira, Savio Salomão de Almeida Nobrega, Miriam Costa Faccin (suplente convocado(a)), Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente). Ausente a Conselheira Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, substituída pela Conselheira Miriam Costa Faccin.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, fls. 0817/0837¹, interposto contra decisão de primeira instância, proferida pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 07, fls. 0793/0806, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2016

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. DEDUTIBILIDADE. REGIME DE COMPETÊNCIA. INOBSERVÂNCIA. ADIÇÃO AO LUCRO LÍQUIDO.

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.

Assim sendo, é vedada a dedução como despesa, na apuração da base de cálculo do IRPJ, desses juros calculados sobre o patrimônio líquido da empresa relativos a períodos anteriores.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2016

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. DEDUTIBILIDADE. REGIME DE COMPETÊNCIA. INOBSERVÂNCIA. ADIÇÃO AO LUCRO LÍQUIDO.

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.

Assim sendo, é vedada a dedução como despesa, na apuração da base de cálculo do IRPJ, desses juros calculados sobre o patrimônio líquido da empresa relativos a períodos anteriores.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2016

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. DEDUTIBILIDADE. REGIME DE COMPETÊNCIA. INOBSERVÂNCIA. ADIÇÃO A BASE DE CÁLCULO.

Aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo destino do lançamento principal.

¹ Numeração conforme arquivo pdf.

Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido****ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe, acordam os membros da 6ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, **em negar provimento à impugnação**, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado, para manter a cobrança dos seguintes tributos com multa de ofício e juros de mora, relativos ao ano-calendário de 2016:

Para esclarecimento, a autuação trata de exigências de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (**IRPJ**), fls. 0686 e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (**CSLL**), fls. 0692, relativas a fatos geradores ocorridos em 31/12/2016.

A sistemática de apuração dos tributos foi pelo regime do Lucro Real e nos valores já estão incluídos juros de mora e multa de ofício, calculados até a data de elaboração do lançamento.

A fiscalização elaborou relatório, onde detalha o procedimento fiscal, fls. 0699/0721.

Em síntese, os créditos foram lançados devido à inadimplência tributária com as seguintes justificativas, fls. 0799:

Em apertada síntese, o presente lançamento decorre da falta de adição às bases de cálculo do IRPJ e CSLL, relativo ao ano-calendário de 2016, do excesso de despesas incorridas com juros sobre o capital próprio, no valor total de R\$ 128.366.505,59. Durante a ação fiscal, a autuada informou que este valor se refere aos JCP distribuídos aos acionistas calculados com base nos anos-calendário de 2012 a 2015, conforme tabela a seguir:

Período do JCP	Ano-base para o cálculo	JCP retroativo ao ano de 2016?	Valor do JCP (PL ajustado x TJLP)	Maior Limite de Dedução	Data da Assembleia de deliberação	JCP deliberado em assembleia
01/01 a 31/12/2013	2012	sim	35.016.119,31	109.683.629,09	26/07/2016	35.016.119,31
01/01 a 31/12/2014	2013	sim	39.989.715,44	118.769.473,77	26/07/2016	39.989.715,44
01/01 a 31/07/2015	2014	sim	26.108.164,45	122.893.945,83	26/07/2016	26.108.164,45
01/08 a 31/12/2015	2014	sim	27.252.506,38	122.893.945,83	26/07/2016	27.252.506,38
01/12 a 31/12/2016	2015	não	81.544.314,29	210.828.764,75	22/12/2016	13.171.633,67

No entendimento da autoridade fiscal, este procedimento contraria o artigo 9º da Lei nº 9.249/95, já que esta dedução do JCP seria um favorecimento fiscal que dependeria da opção do contribuinte em utilizar ou não a cada período de apuração, inexistindo possibilidade de o contribuinte exercer a opção com relação aos anos-calendário anteriores, ou seja, retroativamente. A par disso, o artigo 29 da IN SRF nº 11/1996 determina que a dedução fiscal dos Juros sobre Capital Próprio deve obedecer ao regime de competência.

A recorrente impugnou a exação, fls. 0749/0766, com a seguinte justificativa, em síntese, fls. 0799:

Em sua defesa, a autuada alega, resumidamente, que não existe limite temporal para pagamento de JCP, e que a lei vinculou a dedutibilidade no momento em que são pagos

ou creditados, não ocorrendo ofensa ao regime de competência. Afirma que teria agido em consonância com o artigo 29 da IN SRF nº 11/96, pois a dedutibilidade dos JCP depende da deliberação e do seu efetivo pagamento, fato que só ocorreu em 2016. A defesa ainda alega que, caso fossem os JCP vinculados em seu cálculo exclusivamente período-base da deliberação/pagamento/crédito, a lei teria limitado o seu valor apenas à metade do lucro líquido deste período, e não aos lucros acumulados/reserva de lucros.

.A DRJ analisou a impugnação e proferiu a decisão recorrida, pela manutenção do lançamento.

Cientificada em 25/08/2021, fls. 0815, a recorrente apresentou seu recurso em 20/09/2021, fls. 0817/0837.

A recorrente inicia seus argumentos esclarecendo que de acordo com a autuação não foi observado o princípio contábil da observância, razão pela qual a despesa com o pagamento de JCP sobre anos anteriores deveria ser adicionada ao lucro líquido do período e, assim, majorar a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Defende que a autuação é equivocada.

Aduz que não há, na Lei 9.249/1995, qualquer determinação quanto a prazo para apuração e pagamento do JCP, como também não há qualquer determinação quanto à obrigatoriedade, para fins de dedução dos JCP, que o pagamento ou crédito seja feito em cada ano, como entendeu a decisão recorrida, seja em cada exercício social, em cada período-base fiscal ou em qualquer outro determinado período de tempo.

Afirma que o Fisco não pode acrescentar qualquer limitação temporal à dedutibilidade do JCP, pois representaria um ilegal transbordamento do texto da Lei, incluindo condição nela não escrita, o que não é tolerado por pacífica doutrina e consolidada jurisprudência nos tribunais.

Aduz que o Fisco deve respeitar o Princípio da Legalidade, expresso na Constituição Federal e no CTN.

Salienta que para fundamentar a exação a decisão de primeira instância utilizou de recortes de legislação infraconstitucional (IN SRF nº 11/1996 e Soluções de Consulta COSIT n.º 27/2014 e 45/2018), de forma equivocada.

Informa que a decisão recorrida, para fundamentar sua decisão, afirmou que a dedução das despesas de JCP de períodos anteriores não teria observado o princípio contábil da competência, previsto no art. 177 da Lei nº 6.404/1976.

Cita o Parecer Normativo CST nº 58/1977, para deixar claro o conceito de regime de competência.

Pela leitura do Parecer citado a recorrente conclui que a despesa e o pagamento dos JCP apenas são incorridos pela sociedade quando houver deliberação dos seus sócios e/ou acionistas neste sentido (obrigação) e, ainda, sob condição de haver efetivo pagamento ou crédito dos juros, que no caso concreto ocorreu em 2016, ano em que a Recorrente deduziu os valores referente aos JCP.

Defende que a dedutibilidade dos JCP depende da sua deliberação e do seu efetivo pagamento ou crédito, de tal modo que, antes deste último evento, a despesa não existe fiscalmente, já que a hipótese fática de incidência da norma do art. 9º da Lei nº 9.249/1995 é o pagamento de JCP, significando que a ocorrência desse fato faz parte da materialidade da incidência da norma.

Aduz que antes da deliberação e do pagamento ou crédito não há o que deduzir e não há como alegar que o regime de competência não foi observado.

Salienta que o disposto no art. 29, da IN SRF nº 11/1996, milita exatamente a seu favor, ou seja, o JCP será dedutível no período em que este for deliberado e pago ou creditado aos acionistas, em observância ao princípio da contabilidade.

Defende que os JCP foram pagos conforme determina a Legislação.

Cita doutrina e jurisprudência que estariam a favor de seu argumento.

Por fim, requer o conhecimento e o provimento de seu recurso.

O Recurso foi enviado ao CARF, para análise e decisão.

A recorrente anexou decisão da CSRF que, em seu entender, segue seus argumentos, fls. 0843.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator.

ADMISSIBILIDADE:

O recurso atende os requisitos de admissibilidade previstos na Legislação, sendo tempestivo e pertinente, motivo pelo qual dele se toma conhecimento, para examinar as razões trazidas pela recorrente.

MÉRITO:

O litígio, como relatado, decorre da incidência de tributação no pagamento de JCP pela recorrente.

Para melhor análise deve-se verificar o teor da acusação fiscal:

Para fundamentar a exigência o Fisco alega que o JCP retroativo não tem a mesma natureza de uma despesa incorrida que deixou de ser contabilizada.

Alega – nesse entendimento – que a dedução de JCP é um favorecimento tributário e que, por ter essa natureza de favorecimento, depende de opção da contribuinte.

Conclui que como se trata de uma opção, a cada exercício fiscal, as contribuintes devem optar por utilizar, ou não, desse benefício, não havendo possibilidade de se exercer essa opção posteriormente, de forma retroativa.

Assim, o Fisco chega à seguinte conclusão:

- Despesa incorrida, que não foi contabilizada em época própria, deve ser contabilizada assim que verificado o erro de não contabilização; e
- JCP não deliberado e não contabilizado em época própria, não é despesa incorrida e não contabilizada, mas sim despesa inexistente (ou não incorrida). Desta forma, não faz sentido algum contabilizar uma despesa de JCP que se diz retroativa.

A fiscalização afirma que o JCP é uma despesa inexistente devido aos acionistas não terem deliberado para que ela ocorresse, não podendo surgir em período de apuração posterior.

Outra justificativa apresentada pelo Fisco é que o regime de competência é o mínimo que se deve respeitar.

A fiscalização defende que a contabilização e sua dedução fiscal deveriam seguir o regime de competência, pois não se enquadraria nas situações em que se permite reconhecer a despesa de outra forma, diferente daquela decorrente de contraprestação de serviços ou obrigação contratual.

Desta forma, aduz que como a dedução do JCP só pode valer no pagamento ou no creditamento dos juros, e que o creditamento representa a contabilização de despesa incorrida, há que se concluir que o JCP deve seguir o regime de competência.

Termina esse ponto afirmando que, como a empresa não contabilizou os JCP anteriores a 2016, não se pode permitir que utilize uma base de apuração relativa a tais períodos.

Por fim, tece argumentos afirmando que a conversão do JCP em capital social não interfere nas premissas estabelecidas.

Já a Recorrente, em síntese, questiona a autuação, devido:

- Ausência de determinação legal;
- Que o pagamento de JCP respeitou o Princípio da Competência.

Com todo respeito, não há razão nos argumentos da Recorrente.

Assim se posiciona a Lei 9.249/95, na época dos fatos:

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 die, 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.

§ 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 beneficiária 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;

...

§ 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 fins de cálculo da remuneração prevista neste artigo, serão consideradas exclusivamente as seguintes contas do patrimônio líquido: (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

I - capital social; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

II - reservas de capital; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

III - reservas de lucros; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

IV - ações em tesouraria; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

V - prejuízos acumulados. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

...

§ 11. O disposto neste artigo aplica-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 12. Para fins de cálculo da remuneração prevista neste artigo, a conta capital social, prevista no inciso I do § 8º deste artigo, inclui todas as espécies de ações previstas no art. 15 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, ainda que classificadas em contas de passivo na escrituração comercial. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

Como se verifica, o pagamento ou o crédito deve se referir exclusivamente aos juros incidentes sobre o Patrimônio Líquido do mesmo exercício para o qual se apura o lucro real em que se fará a dedução.

Veja que há vários requisitos na legislação acima que, de forma lógica, levam a definir que o pagamento de JCP deve ocorrer no mesmo exercício de que se trata, para apuração do lucro real daquele período.

Por exemplo, as seguintes determinações: poderá deduzir, para efeitos da apuração do lucro real **(do período)**, existência de lucros **(do período)**, computados antes da dedução dos juros **(do período)**, ou de lucros acumulados e reservas de lucros **(do período)**, em montante igual ou superior ao valor de duas vezes os juros a serem pagos ou creditados **(do período)**.

Esses requisitos não se referem a juros incidentes sobre o Patrimônio Líquido de períodos anteriores, e, portanto, a juros incorridos em períodos anteriores.

Novamente, cabe ressaltar que a legislação (caput, art. 9º) acima se refere a uma faculdade das empresas, quando determina que a pessoa jurídica poderá deduzir os juros pagos ou creditados.

Não se deve esquecer, por ser regra básica, que mesmo sendo uma faculdade essa dedução deve observar que em nossa ordem tributária há a obediência ao princípio da autonomia dos exercícios financeiros e de sua independência, consagrado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no RESP 168379/PR, que decidiu que no sistema de compensação de prejuízos fiscais, a cada período de apuração do IRPJ corresponde um fato gerador, com base de cálculo própria e independente, concluindo-se que não é admissível a transferência de valores pertinentes a um período de apuração de IRPJ, para outro, a não ser mediante expressa autorização legal.

RESP 168379 / PR (04/06/1998) IMPOSTO DE RENDA DE PESSOAS JURÍDICAS - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS - LEI Nº 8.981/95. [...] A vedação do direito à compensação de prejuízos fiscais pela Lei nº 8.981/95 não violou o direito adquirido, vez que **o fato gerador do imposto de renda só ocorre após o transcurso do período de apuração que coincide com o término do exercício financeiro.** [...] VOTO [...] Esclarecem as informações (fls. 80) que :

[...]. O fato gerador, no seu aspecto temporal, como já demonstrado (supra nºs 06/07), abrange o **período de 01 de janeiro a 31 de dezembro**. Forçoso concluir que a base de cálculo é a renda (lucro) obtida neste período. Assim, a cada período anual corresponde um fato gerador e uma base de cálculo próprios e independentes. Se houve renda (lucro), tributa-se. Se não, nada se opera no plano da obrigação tributária. Daí que a empresa tendo prejuízo não vem a possuir qualquer “crédito” contra a Fazenda Nacional. Os prejuízos remanescentes de outros períodos, que dizem respeito a outros fatos geradores e respectivas bases de cálculo, não são elementos inerentes da base de cálculo do imposto de renda do período em apuração. [...] A questão foi muito bem examinada e decidida pelo venerando acórdão recorrido (fls. 146/151) e, de seu voto condutor, destaco o seguinte trecho : [...] Ora, o lucro definido como base de cálculo de tributos é apurado ou é relativo a determinado período. Se houve prejuízo neste período, a pessoa jurídica não pagará imposto e contribuição, não lhe assistindo o direito de transferir para períodos subsequentes, além do limite legalmente autorizado, tal prejuízo, com o propósito de reduzir a base de cálculo do tributo em períodos futuros. Ou seja, a possibilidade de compensação é faculdade que pode ou não ser concedida pelo legislador, não se podendo falar, desta forma, em confisco ou ofensa ao princípio da capacidade contributiva, esta não comportando aferição caso a caso e nem se relacionando com a execução da lei.” (grifos nossos)

Para os tributos em questão (IRPJ e CSLL), cada período de apuração – trimestral ou anual - é único e independente de outro qualquer, possuindo fato gerador e bases de cálculo próprias.

Nesse mesmo sentido, cabe lembrar que, exceto por determinação legal, as bases de cálculo desses tributos, de cada período, podem se compor com as receitas e despesas de trimestres ou anos, sendo o lucro tributável o apurado no período, sob o regime de competência, com as adições e exclusões autorizadas em lei.

Regime de competência é o critério básico para registro das operações da pessoa jurídica, com as receitas e despesas incorridas no período base, conforme o princípio da autonomia dos exercícios financeiros e sua independência.

No presente litígio a recorrente decidiu creditar aos sócios JCP incidentes sobre patrimônios líquidos de períodos anteriores, mas não é válido esse procedimento, pois se referem a despesas de anos anteriores, não no período em que foi realizada suas deduções.

São despesas dedutíveis apenas as que se referem aos juros incorridos no ano de sua contabilização, pois os juros pagos ou creditados devem ser os incidentes sobre o patrimônio líquido do ano, e não incluam juros incidentes sobre patrimônio líquido de anos anteriores, conforme o regime de competência e o princípio da autonomia dos exercícios financeiros e de sua independência.

Por isso a Lei 9.249/95 determina a subordinação dos JCP ao regime de competência, pois essa é a regra a ser seguida na tributação, se não houver ressalva em Lei.

Portanto, se em exercícios anteriores não foram pagos ou creditados, como possibilita a Lei, JCP e se as decisões dos acionistas, na época, não previram esse pagamento, fica claro que a pessoa jurídica decidiu não exercer sua faculdade ao pagamento ou creditamento de JCP e não há como deliberação de sócios no presente alterar decisão do passado

Até os sócios dos períodos diversos podem ser diferentes e ter posições diferentes sobre o pagamento dos JCP.

É de se destacar julgados da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) neste sentido:

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. (Acórdão nº 9101-002.180 - Sessão de 20 de janeiro de 2016).

.....

JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. FACULDADE SUJEITA AO REGIME DE COMPETÊNCIA E A CRITÉRIOS TEMPORAIS. DEDUÇÃO EM EXERCÍCIOS POSTERIORES. VEDAÇÃO. DF CARF MF Fl. 5021 Original Fl. 20 do Acórdão n.º 9101-006.267 - CSRF/1ª Turma Processo nº 11065.720392/2012-31

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.

5- O caso aqui não é de mera inexatidão da escrituração de receita/despesa quanto ao período de apuração ou de simples aproveitamento extemporâneo de uma despesa verdadeira, que já existia em momento anterior. O que o contribuinte pretendeu foi "criar" em 2010 despesas de juros nos anos de 2006, 2007 e 2009, despesas que corresponderiam à remuneração do capital dos sócios que foi disponibilizado para a empresa naqueles períodos passados e que estariam correlacionadas às receitas e aos resultados daqueles anos já devidamente encerrados. Isso não é possível porque subverte toda a lógica não apenas do princípio da competência, mas da própria contabilidade. (Acórdão nº 9101-002.691 - Sessão de 16 de março de 2017).

.....

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.

5- O caso aqui não é de mera inexatidão da escrituração de receita/despesa quanto ao período de apuração ou de simples aproveitamento extemporâneo de uma despesa verdadeira, que já existia em momento anterior. O que o contribuinte pretendeu foi "criar" em 2006 despesas de juros no ano de 2005, despesas que corresponderiam à remuneração do capital dos sócios que foi disponibilizado para a empresa naquele período passado e que estariam correlacionadas às receitas e aos resultados daquele ano já devidamente encerrado. Isso não é possível porque subverte toda a lógica não apenas do princípio da competência, mas da própria contabilidade. (Acórdão nº 9101-002.778 – Sessão de 6 de abril de 2017).

Também cabe destaque o posicionamento da Administração Tributária Federal, razão de reproduzir parte da Conclusão da Solução de Consulta COSIT nº 45, de 2018:

21.2. 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**, nos moldes da Solução de Consulta COSIT nº 329, de 2014, e do art. 75, § 4º, da citada IN RFB nº 1.700, de 2017;

Vale, também, a pena transcrever recente decisão (14/09/2022), unânime, constante do Acórdão 1401-005.896;

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Exercício: 2006

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. PERÍODOS ANTERIORES. REGIME DE COMPETÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

Aplica-se à legislação de regência de JCP o regime de competência. Neste caso, a despesa de juros incorre somente no período em que a assembleia decide pelo pagamento / creditamento do JCP.

Uma vez apurado de acordo com a TJLP incidente no próprio ano, o montante dedutível de juros sobre capital próprio está limitado a 50% dos lucros. A referência legal à existência de lucros acumulados e reserva de lucros não implica a autorização legal à apuração de JCP sobre períodos anteriores, mas tão-somente a possibilidade de pagamento de JCP caso o montante decorrente da aplicação da TJLP supere 50% dos lucros do próprio período.

APLICAÇÃO DO ART. 57 § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF.
FACULDADE DO JULGADOR.

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva – Relator

...

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.

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. (Acórdão CARF nº 9101-004.396, de 11/09/2019). (grifei) Em síntese, diante dos fundamentos expostos, chego à seguinte conclusão: (i) Aplica-se à legislação de regência de JCP o regime de competência. Neste caso, a despesa de os juros incorre somente no período em que a assembleia decide pelo pagamento / creditamento do JCP;

(ii) A dedução de juros sobre capital próprio está limitada à incidência da Taxa de Juros de Longo Prazo (TJLP) no período em que a despesa é incorrida de acordo com o regime de competência;

(iii) Uma vez apurado de acordo com a TJLP incidente no próprio ano, o montante dedutível de juros sobre capital próprio está limitado a 50% dos lucros. A referência legal à existência de lucros acumulados e reserva de lucros não implica a autorização legal à apuração de JCP sobre períodos anteriores, mas tão-somente a possibilidade de pagamento de JCP, calculado conforme exposto acima, caso o montante decorrente da aplicação da TJLP (do próprio período) supere 50% dos lucros do próprio período.

(iv) Inválida, portanto, a pretensão de deduzir da base de cálculo de IRPJ e CSLL juros sobre capital próprio relativos à incidência da TJLP em períodos anteriores àquele em que incorridos de acordo com o regime de competência.

Assim, pelos motivos expostos, nega-se provimento ao recurso.

CONCLUSÃO:

Em razão do exposto, nega-se provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira

Voto Vencedor

Conselheiro Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior, Redator Designado.

Com a edição da Lei nº 9.249, de 1995, foi introduzida no ordenamento jurídico pátrio, a possibilidade de pagamento de rendimentos aos acionistas ou quotistas a título de juros sobre o capital próprio (JCP), podendo tais despesas deduzirem o lucro líquido para fins de determinação do lucro real das sociedades. *In 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.”

Do caput do artigo, uma nota especial e que servirá para o concatenamento das ideias a seguir é extraída da expressão “...juros pagos ou creditados individualizadamente...”. Assim, tem-se, nesse instante, o marco para a respectiva dedução, e a conclusão não requer exercício hermenêutico de maior profundidade. A corroborar este entendimento, além do próprio tempo verbal dos verbos pagar ou creditar, o início do parágrafo 1º, do mesmo dispositivo legal, assim prevê:

“Art. 9º (omitido)

§1º O efetivo pagamento ou crédito dos juros.....

(...)”

Com a publicação da Instrução Normativa SRF nº 11, de 21 de fevereiro de 1996, a então Secretaria da Receita Federal, introduziu, e aqui, inovando em relação ao texto da Lei nº 9.249/95, a expressão que passou a ser o objeto da lide. Vejamos (grifos nossos).

“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

(...)”

O que nos interessa, nesse instante, é delimitar o que seria a aplicação do regime de competência para despesas. Como é cediço, despesas possuem duas naturezas. Aquelas pagas e as incorridas.

Decerto que, para o caso em tela, não estamos tratando de despesas pagas ao tempo do cálculo, mas, de outro lado, se seriam tais despesas incorridas, a ponto de se atrair a sua contabilização para o exercício social do qual foram obtidos os elementos para o cálculo.

Retroagindo ao longínquo ano de 1977, a Secretaria da Receita Federal havia exarado um Parecer (Parecer Normativo CST nº 58/77²), no qual havia tratado do assunto de despesas, do qual extraímos os seguintes ensinamentos, aplicáveis até os dias mais recentes:

“4.3 - Finalmente, regime de competência costuma ser definido, em linhas gerais, como aquele em que as receitas ou despesas são computadas em função do momento em que nasce o direito ao rendimento ou a obrigação de pagar a despesa.

5. A primeira questão a examinar é a abrangência do que se entende por despesas pagas ou incorridas (art. 162, parágrafo 1º, do, RIR/75), em cotejo com o momento em que nasce a obrigação de pagar a despesa, relativo ao regime de competência referido no item anterior. 5

6. Temos por assente que a obrigação de pagar determinada despesa (enquadrável como operacional) nasce quando, em face da relação jurídica que lhe deu causa, já se verificaram todos os pressupostos materiais que a tornam incondicional, vale dizer, exigível independentemente de qualquer prestação por parte do respectivo credor. Invariavelmente, tal despesa tem seu valor determinado ou facilmente quantificável. Este tipo de despesa guarda correspondência com o conceito de despesa consumida no mesmo exercício social, perfilhado por alguns compêndios de contabilidade.

7. Tais despesas, se pagas no próprio exercício em que nascerem as respectivas obrigações, são tranquilamente computáveis nesse mesmo exercício, e somente nele. São as despesas pagas, a que se refere o citado parágrafo 1º do artigo 162 do RIR/75. Despesas incorridas, de acordo com o mesmo dispositivo legal, e obrigatoriamente computadas como as pagas, são aquelas que, embora nascida a obrigação correspondente, o momento ajustado para pagá-las, ou seu vencimento, ou outra circunstância qualquer, determinam que o respectivo pagamento venha a ocorrer em exercício subsequente.” (grifos nossos)

No âmbito judicial, destaco excerto de decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que vai na mesma ordem de ideias sobre a inteligência do que seriam “despesas incorridas”, quando aquele tribunal tratou sobre a dedutibilidade das despesas com férias de empregados na declaração do IRPJ (Resp 1.313.879-SP, Rel. Min Herman Benjamin, julgado em 07/02/2013). Ainda que não guarde relação direta com o JCP, a *ratio decidendi* não é diferente.

“....Despesa incorrida é aquela que existe e possui os atributos de liquidez e certeza. A legislação autoriza o abatimento dessas despesas na apuração do lucro operacional da empresa (art. 43 da Lei n. 4.506/1964). Se a lei permite a dedução das despesas pagas e das incorridas, não só aquelas que já foram efetivamente adimplidas são dedutíveis. Na legislação tributária, prevalece a regra do regime de competência, de modo que **as despesas devem ser deduzidas no lucro real do período base competente, ou seja, naquele em que, jurídica ou economicamente, tornarem-se devidas** ou em que possam ser excluídas do lucro líquido para determinação do lucro real. Com a aquisição do

² <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=121603>

direito às férias pelo empregado, a obrigação de concedê-las juntamente com o pagamento das verbas remuneratórias correspondentes passa a existir juridicamente para o empregador de forma líquida e certa. Nesse momento, a pessoa jurídica incorre numa despesa passível de dedução na apuração do lucro real do ano-calendário em que se aperfeiçoou o direito adquirido do empregado.”³ (grifos nossos).

Nas linhas traçadas pelo Parecer Normativo CST nº 58/77, os atributos de liquidez e certeza guardam estreita ligação com a relação jurídica que lhe deu causa. Resta perquirir, então, se os tais “pressupostos materiais que a tornam incondicional..”, estariam presentes e, portanto, se o valor seria “exigível independentemente de qualquer prestação por parte do respectivo credor.”.

Não se olvide que a relação jurídica que dá causa ao direito do acionista ou quotista receber JCP da sociedade é o art. 9º, da Lei nº 9249/96, que não se constitui um direito originário advindo do regramento societário, ou seja, imanente da Lei das S.A. ou do Código Civil, no caso das limitadas. Não há obrigação legal (mandatória) para a sua distribuição ou mínimo legal como observado, por exemplo, para o caso de lucros para as Sociedades Anônimas.

Com efeito, inexistente JCP sem a deliberação de seu pagamento pelos órgãos sociais competentes. Consequentemente, não se pode afirmar que uma vez calculado o JCP com parâmetros e figuras contábeis de um determinado exercício social, este fato o transforme, necessariamente, em “despesa incorrida” umbilicalmente vinculada à competência daquele mesmo exercício.

Com a assertiva acima, nasce um segundo questionamento. O que fazer, quando há constituição de um passivo de JCP em um determinado período, cuja deliberação social ocorre em momento posterior, e a despesa é dedutível naquele mesmo período. Explico:

Ao final de cada exercício social, não raro era (é) a hipótese dos administradores das sociedades proporem o pagamento de JCP aos acionistas/quotistas, contabilizando a contrapartida do valor proposto em conta de passivo, valor este que deveria ser deliberado em assembleia ou reunião de sócios realizada, como regra ordinária obrigatória, nos 4 (quatro) primeiros meses do ano subsequente, quando são também deliberadas as aprovações das contas dos administradores e do balanço patrimonial do ano anterior⁴.

Coube, nesse sentido, à Instrução Normativa SRF nº 48, de 22 de abril de 1998 esclarecer a extensão do termo “creditados” do art. 9º, da Lei nº 9.249/15. A então Secretaria da Receita Federal estabeleceu que, para fins de considerar creditado o JCP, não só haveria a necessidade de individualização dos respectivos beneficiários quando da criação da tal conta de passivo, como também o recolhimento do Imposto de Renda Retido de Fonte (IRRF), dentre outras obrigações. Vejamos (com nossos grifos):

“Art. 1º Para efeito do disposto no art. 9º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, considera-se creditado, individualizadamente, o valor dos juros sobre o capital próprio, quando a despesa for registrada, na escrituração contábil da pessoa jurídica, em contrapartida a conta ou subconta de seu passivo exigível, representativa de direito de crédito do sócio ou acionista da sociedade ou do titular da empresa individual.

3

[https://processo.stj.jus.br/jurisprudencia/externo/informativo/?acao=pesquisarumaedicao&livre=0516.cod.#:~:text=Despesa%20incorrida%20%C3%A9%20aquela%20que,4.506%2F1964\).](https://processo.stj.jus.br/jurisprudencia/externo/informativo/?acao=pesquisarumaedicao&livre=0516.cod.#:~:text=Despesa%20incorrida%20%C3%A9%20aquela%20que,4.506%2F1964).)

⁴ Art. 132, da LSA e art. 1078, da Lei 10.406/02.

Parágrafo único. A utilização do valor creditado, líquido do imposto incidente na fonte, para integralização de aumento de capital na empresa, não prejudica o direito a dedutibilidade da despesa, tanto para efeito do lucro real quanto da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido.

Art. 2º O valor dos juros a que se refere o artigo anterior, creditado ou pago, deve ser informado ao beneficiário:

I - pessoa física, anualmente, na Linha 02 do Campo 6 do Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte a que se refere o Anexo I da Instrução Normativa SRF nº 088, de 24 de dezembro de 1997;

II - pessoa jurídica, até o dia 10 do mês subsequente ao do crédito ou pagamento, por meio do Comprovante de Pagamento ou Crédito a Pessoa Jurídica de Juros sobre o Capital Próprio a que se refere o Anexo Único a esta Instrução Normativa.

Parágrafo único. Ficam convalidados os informes feitos em documento diferente do referido no inciso II, relativos a juros creditados ou pagos a pessoas jurídicas, entregues anteriormente a vigência desta Instrução Normativa.

Art. 3º Na hipótese de beneficiário pessoa física, o valor líquido dos juros creditados ou pagos deve ser incluído na declaração de rendimentos, correspondente ao ano-calendário do crédito ou pagamento, como rendimento tributado exclusivamente na fonte.

Parágrafo único. O valor líquido dos juros, creditado à pessoa física, mas não pago até o dia 31 de dezembro do ano do crédito, deverá ser informado, na sua declaração de bens, como direito de crédito contra a pessoa jurídica.

Art. 4º Na hipótese de beneficiário pessoa jurídica, o valor dos juros creditados ou pagos deve ser escriturado como receita, observado o regime de competência dos exercícios.

Art. 5º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

EVERARDO MACIEL”

Ou seja, somente quando atendidos os requisitos determinados pela autoridade fiscal, a constituição do passivo de JCP seria considerada uma forma de “creditamento”, implicando na possibilidade de sua dedução naquele exercício. Porém, não por se tratar de uma “despesa incorrida”, mas pela aplicação dos efeitos ao se interpretar o vocábulo “creditado” insculpido na Lei nº 9.249/95. Do ponto de vista contábil, a contabilização daquele passivo permanece inalterada – uma proposta da administração (provisão), para posterior deliberação de seu pagamento por parte dos órgãos sociais competentes.

Ainda sobre a matéria, a Receita Federal exarou, posteriormente, a Instrução Normativa RFB nº 1.700/17. Vejamos o § 4º, do art. 75 daquele normativo:

“Art. 75 (omitido)

(...)

§ 2º O montante dos juros remuneratórios passível de dedução nos termos do caput não poderá exceder o maior entre os seguintes valores:

I - 50% (cinquenta por cento) do lucro líquido do exercício antes da dedução dos juros, caso estes sejam contabilizados como despesa

(...)

§ 4º A dedução dos juros sobre o capital próprio só poderá ser efetuada no ano-calendário a que se referem os limites de que tratam o caput e o inciso I do § 2º.” (grifos nossos).

Nota-se que o texto não faz referência ao termo “competência”, ou “para fins de” ou algo parecido a se referir sobre aquilo que pudesse ser entendido como a aplicação do regime de competência. Pelo contrário, cria expressamente norma de dedutibilidade de uma despesa, via imprópria para tal imposição.

De outro lado, há aqueles que entendem ser o referido dispositivo normativo, apenas um reforço do entendimento da autoridade fiscal sobre o conceito do regime de competência. Conforme já demonstrado acima, não há inobservância ao regime de competência, posto o JCP decorrer de uma deliberação, momento a partir do qual se materializam os pressupostos de liquidez e certeza, e, portanto, instante a partir do qual nasce a obrigação.

Por fim, quanto ao limite temporal, o art. 9º, da Lei nº 9.249/95 permite o pagamento de JCP, que deve ser calculado com base na Taxa de Juros de Longo Prazo (TJLP), a ser aplicada sobre o capital próprio “pro rata die”, limitando-se a sua dedução fiscal à metade do lucro líquido do período-base ou dos lucros acumulados e reservas de lucros, quando pagos. Além disso, permite imputá-lo ao dividendo. E só.

A possibilidade de contabilização e dedução de JCP em período anterior à efetiva deliberação é, como comentado anteriormente, uma consequência oriunda de normativo da Receita Federal que impõe certas condições (IN SRF nº 48/98), mas não o pressuposto legal e material que torna o JCP exigível incondicionalmente por parte do credor – nesse caso, o acionista ou quotista.

Resumindo, a despesa com o JCP tem o regime de competência determinado a partir da deliberação dos quotistas ou acionistas. Diferente da hipótese de “creditado”, assim considerado quando atendidos os requisitos da IN SRF nº 48/98, replicados posteriormente pela IN RFB nº 1.700/17.

Na esfera judicial, o STJ vem, consistentemente, julgando essa matéria no mesmo sentido do aqui exposto, e que pode ser assim resumido: (i) pagamento de JCP é uma faculdade às sociedades; (ii) nasce como obrigação, quando deliberado pelos órgãos societários; (iii) o regime de competência tem correlação com o nascimento da obrigação, (iv) a distribuição de JCP pode ser realizada em anos posteriores ao de sua apuração, por inexistência de limitação temporal no art. 9º, da Lei nº 9.249/15.

Vejamos as ementas de julgados das 1ª e 2ª Turmas daquele tribunal:

“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 o 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 1978515 / SP AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES)”

(...)

“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 pessoa jurídica.

2. Agravo interno desprovido.”

(AgInt no REsp1971537/ SP AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. Relator Ministro GURGEL DE FARIA)

No âmbito deste CARF, este Conselheiro alinha-se, portanto, ao entendimento sintetizado no Acórdão 9101-006.267, de onde se extrai a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010, 2011

RECURSO ESPECIAL FAZENDÁRIO. OPERAÇÃO DE AQUISIÇÃO DAS PRÓPRIAS AÇÕES. DESISTÊNCIA DE IMPUGNAÇÕES E RECURSOS. ART. 78, §5º, RICARF/2015

A desistência apresentada pela Contribuinte acerca das exigências decorrentes da operação de aquisição das próprias ações implica a insubsistência das decisões administrativas que lhe forem favoráveis, nos termos do artigo 78, §5º, do RICARF/2015. Recurso Especial da PGFN provido para restabelecer a qualificação da penalidade afastada no acórdão recorrido.

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 infralegais 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos Recursos Especiais. No mérito, acordam em: (i) por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional; e (ii) por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento ao recurso do Contribuinte, vencidos os conselheiros Edeli Pereira Bessa (relatora), Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Carlos Henrique de Oliveira que votaram por negar-lhe provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto.” (grifos nossos).”

A partir deste ponto, deixo de tratar da questão controversa sobre a contabilização diretamente à conta de resultados do exercício ou de lucros acumulados, não objeto do processo. Tal discussão nasce com a edição da Deliberação CVM 207/96, que permanece com o ICPC 08 (Deliberação CVM 683/12, posteriormente revogada pela Deliberação CVM 143/22), cuja exigência seria pela contabilização das despesas de JCP no patrimônio líquido.

As normas da IN SRF nº 96/11, passando pela IN nº 1700/17 e do atual ECF, resolvem o imbróglio. Em caso de contabilização das despesas em contas de patrimônio, a exclusão pode ser feita via Lalur e Lacs. Se contabilizadas à conta de resultado, nenhum ajuste necessitará ser realizado naqueles demonstrativos. O que importa, ao fim e ao cabo, é saber se as despesas ou a exclusão são dedutíveis para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, matéria já tratada ao longo deste voto.

Finalmente, pelas razões anteriormente expostas, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(Documento assinado digitalmente)

Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior

