



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.720843/2018-11
ACÓRDÃO	1102-001.702 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CITIBANK LEASING S A ARRENDAMENTO MERCANTIL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2013, 2014

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. DEDUÇÃO EM EXERCÍCIOS POSTERIORES. CRITÉRIO TEMPORAL DO ART. 9º DA LEI Nº 9.249/95. REGIME DE COMPETÊNCIA INAPLICÁVEL. INEXISTÊNCIA DE PREJUÍZO AO FISCO. ART. 6º, §5º, DO DL Nº 1.598/77. GLOSA INCABÍVEL.

A dedução de JCP restringe-se ao momento do crédito ou pagamento, nos termos do art. 9º da Lei nº 9.249/95. A exigência de regime de competência é indevida por ausência de previsão legal. Além disso, se mostrou inexistente prejuízo ao Fisco, portanto afasta-se a glosa com base no art. 6º, §5º, do DL nº 1.598/77.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. VINCULAÇÃO AO LANÇAMENTO MATRIZ. APLICAÇÃO AUTOMÁTICA DA DECISÃO.

Aplica-se ao lançamento reflexo, no que couber, o entendimento firmado no lançamento matriz, diante da relação direta de causa e efeito que os conecta.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, (i) por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para afastar a glosa de juros sobre o capital próprio de períodos anteriores – vencido o Conselheiro Fernando Beltcher da Silva, que negava provimento na matéria –, (ii) negando provimento, por unanimidade de votos, quanto às demais matérias, tudo nos termos do voto da Relatora.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton – Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires McNaughton, Roney Sandro Freire Correa, Gustavo Schneider Fossati, Ana Claudia Borges de Oliveira (substituto[a] integral), Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

O presente processo tem origem no Auto de Infração de IRPJ, relativo aos anos-calendário de 2013 e 2014, em virtude de adições não computadas na apuração do lucro real referentes a valores indedutíveis de juros pagos ou creditados a título de remuneração do capital próprio, ocasionando a lavratura de Auto de Infração reflexo de CSLL também objeto dos autos (fls. 380-400).

Em decorrência das infrações apuradas, foi realizada a recomposição das bases de cálculo da CSLL para os anos de 2014 e 2015, sendo verificada a compensação indevida da Base de Cálculo Negativa da CSLL, a qual foi acrescida pela autoridade fiscal na autuação relativa ao ano de 2014, resultando, ainda, na lavratura de outro Auto de Infração de CSLL para o ano de 2015, igualmente objeto deste processo (fls. 401-407).

Apresento a seguir, resumo do Termo de Verificação Fiscal (“TVF”) (fls. 410/428):

A contribuinte deduziu na apuração do lucro real nos anos-calendário de 2013 e 2014, a título de Juros sobre o Capital Próprio, o montante de R\$ 29.387.122,76 e R\$ 34.000.000,00, respectivamente, conforme consta em sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais – Ficha 06B – Linha 55, DIPJ/2014 e valores informados no SPED ECF.

Não houve nenhuma adição a título de “Excesso de Juros sobre o Capital Próprio Pago ou Creditado” nos anos-calendário citados. Os juros sobre o capital próprio foram integralmente pagos ao único sócio, BANCO CITIBANK S/A, CNPJ 33.042.953/0001-71. (...)

Através da análise da memória de cálculo do JCP e das Atas das Assembleias Gerais Extraordinárias realizadas em 30 de outubro de 2013 e 18 de dezembro de

2014, acima transcritas, constatamos que a despesa apropriada a título de JCP no ano-calendário de 2013 no valor de R\$ 29.387.122,76 excede em R\$ 16.591.540,80 o limite calculado conforme legislação em vigor de R\$ 12.795.581,96. Essa parcela é referente ao ano-calendário de 2010 (JCP retroativa).

No ano-calendário de 2014 a despesa apropriada no montante de R\$ 34.000.000,00 excede em R\$ 20.645.504,83 o limite calculado conforme legislação em vigor de R\$ 13.354.495,17. Essa parcela refere-se aos anos-calendário de 2011 e 2012 (JCP retroativa).

Com esse procedimento da instituição, não foi obedecido o limite de dedutibilidade, para fins de IRPJ e CSLL previsto em lei, ocasionando uma dedução indevida de R\$ 16.591.540,80 e R\$ 20.645.504,83, da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, nos anos-calendário de 2013 e 2014, como passaremos a demonstrar. (...)

Não custa reiterar que a necessidade de observância do regime de competência para as Sociedades Anônimas está prevista no caput do Art. 177 da Lei nº 6.404/76.

Logo, podemos concluir que para haver dedutibilidade das despesas de JCP necessário se faz que tenha se materializado o fato gerador correspondente, ou seja, a deliberação social tomada no devido tempo, e que a empresa tenha observado as condições previstas na lei 9.249/95, ou seja, o pagamento ou creditamento (no caso de pagamento futuro), em favor dos sócios/acionistas, com o devido registro contábil no ano de competência, além de obedecer aos limites previstos na lei.

O decisor do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 1.086.752 é coerente com a posição exposta, em especial quando se considera o teor do voto que dispõe:

“...os juros sobre capital próprio, de acordo com a Lei 9.249/95, 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 juros sobre capital próprio dizem respeito ao patrimônio líquido da empresa, o que permite que sejam creditados de acordo com os lucros e reservas acumulados”. (sublinhamos)

Esse entendimento do STJ confirma a doutrina de Edmar Oliveira Andrade Filho, no sentido de que somente pode ser deduzida a despesa correspondente ao JCP se houver decisão assemblar no tempo devido. À toda evidência não pode uma assembleia decidir sobre outros exercícios já findos, sob pena de “legislar” sobre um período já aprovado por outra assembleia, incorrendo-se, numa situação dessas, em total desvirtuamento da legislação societária.

No caso do presente procedimento fiscal não houve deliberação social sobre a distribuição dos JCP nas Atas das Assembleias de 2010, 2011 e 2012, relativo aos valores pagos em 2013 e 2014. (...)

BASE DE CÁLCULO

Conforme exposto o contribuinte não adicionou à base de cálculo do IRPJ para o ano-calendário de 2013 e 2014, o valor referente a juros pagos ou creditados a título de remuneração do capital próprio ineditíveis no período, nos montantes de R\$ 16.591.540,80 e R\$ 20.645.504,83, respectivamente.

Diante disso será recomposta a base de cálculo do IRPJ para apurar o crédito tributário devido. (...)

CSLL REFLEXO

Lançamento decorrente da fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, na qual foi apurada a ausência de adição ao lucro líquido do período, dos juros pagos ou creditados a título de remuneração sobre o capital próprio ineditíveis, ocasionando insuficiência na determinação da base de cálculo dessa contribuição.

Diante disso será recomposta a base de cálculo da CSLL e apurado o crédito tributário devido. (...)

ALÍQUOTA DA CSLL EM 2015

O artigo 1º da IN RFB nº 1.591/2015 estipula a alíquota de 20% da CSLL a partir de setembro para as pessoas jurídicas ali especificadas. (alteração prevista no art. 1º da Lei nº 13.169/2015).

O parágrafo único do art. 3º da IN 1.591/2015 estabelece que para a aplicação da alíquota majorada de 5% deve-se verificar a proporcionalidade entre a Receita Bruta apurada no período de setembro a dezembro e a receita bruta anual.

Analizando os valores de receita bruta de 2015, com base na ECD da contribuinte verificamos que no ajuste anual a porcentagem do período de setembro a dezembro é de 36,65%, conforme cálculos abaixo.

Essa porcentagem sobre a receita bruta equivale ao montante a que deve ser aplicada a alíquota majorada de 5% nos termos do art. 3º, inciso I, da Lei nº 7.689/1988, com nova redação dada pelo art. 1º da Lei nº 13.169/2015, observadas as disposições da IN RFB nº 1.591/2015.

Realizando o cálculo da alíquota majorada verifica-se insuficiência de recolhimento para o ajuste anual do ano calendário de 2015, cujo montante será lançado de ofício no presente Auto de Infração.

O cálculo da Receita Bruta foi efetuado conforme estabelecido nos incisos I a IV do citado parágrafo único, utilizando os dados constantes da ECD da CITIBANK LEASING. (arquivo Hash 61D760041D5B37BA00C0E5A869DE77A00051417B), ANEXO I.

Diante disso, estamos refazendo a base de cálculo da CSLL para o ano-calendário de 2015, considerando a glosa da compensação de Base de Cálculo Negativa, e deduzindo da CSLL apurada o valor da CSLL declarada em sua ECF.

Na sequência, o Recorrente apresentou Impugnação, na qual defende a possibilidade de dedução dos valores pagos ou creditados a título de JCP em anos anteriores; que a aplicação do método da alíquota majorada da CSLL afeta à receita bruta auferida antes de sua vigência viola os princípios da irretroatividade e da segurança jurídica; e que há erro na aplicação da taxa Selic.

Ao analisar o caso, a 15ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (“DRJ/RJO”), proferiu o acórdão n. 12-110.262 (fls. 532/544), no qual houve por bem julgar a Impugnação improcedente, conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2013, 2014

JUROS REMUNERATÓRIOS DO CAPITAL PRÓPRIO. DEDUTIBILIDADE. LIMITE TEMPORAL. REGIME DE COMPETÊNCIA. PATRIMÔNIO LÍQUIDO. EXERCÍCIOS ANTERIORES. IMPOSSIBILIDADE.

Para efeito de apuração do lucro real, é vedada a dedução de juros, a título de remuneração do capital próprio, que tome como base de referência contas do patrimônio líquido relativas a exercícios anteriores ao do seu efetivo reconhecimento como despesa, por desatender ao regime de competência.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

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

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2015

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIACÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA. VEDAÇÃO.

Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado, o Recorrente apresentou Recurso Voluntário, no qual aduz, em apertada síntese:

- (a) Os JCP não consistem em *despesa* propriamente dita (tal como definido no art. 47 da Lei n. 4.506/64), mas sim em remuneração dos acionistas, aproximando-se da figura dos dividendos, cujo pagamento retroativo é autorizado.
- (b) Os JCP somente passam a existir a partir do momento em que os sócios ou acionistas definem sua aprovação e seu pagamento, tal como se observa do disposto no art. 201, §2º, da LSA.
- (c) O art. 9º, caput, da Lei n. 9.249/95 elegeu o pagamento e o creditamento como os eventos relevantes para a incidência da norma tributária (“poderá deduzir os juros pagos ou creditados” diz a norma).
- (d) Os JCP são um benefício fiscal e, por tal motivo, a aplicação das regras de dedutibilidade deve estar adstrita aos termos da Lei n. 9.249/95 (que não prevê qualquer restrição temporal), sob pena de ofensa ao princípio da legalidade.
- (e) Não há desobediência ao regime de competência propriamente dito, eis que pela leitura dos artigos 177, 186 e 187 da Lei n. 6.404/76 somente podem ser escrituradas as despesas pagas ou incorridas, o que, no caso dos JCP, somente ocorre após deliberação em Assembleia.
- (f) A Lei não estabelece qualquer limite temporal para o exercício, pela empresa, do direito de determinar a distribuição de JCP, nem condiciona a dedutibilidade dos JCP à declaração ou distribuição, por parte da empresa, em um determinado período. De outra sorte, a Lei determina que os JCP serão dedutíveis, no momento em que forem distribuídos.
- (g) Com relação à acusação de falta/insuficiência de recolhimento da CSLL, em razão da majoração da alíquota para 20% promovida pela Lei n. 13.169/15, o Recorrente demonstrou que a aplicação do método de proporcionalidade de receitas da Instrução Normativa n. 1.591/2015 afeta, invariavelmente, lucros percebidos exclusivamente no primeiro semestre de 2015, quando então ainda era vigente a alíquota de 15%. Logo, essa cobrança viola os princípios da irretroatividade e da segurança jurídica.
- (h) Além da discussão relacionada ao mérito da cobrança (JCP exercícios anteriores e majoração da alíquota da CSLL), a Recorrente alegou subsidiariamente o equívoco da fiscalização ao adotar a taxa de juros SELIC acumulada desde o mês de janeiro de 2014. Isto porque, como demonstrado na impugnação, o correto seria a utilização da taxa Selic acumulada a partir de abril de 2014, ou seja, período correspondente ao vencimento do saldo do imposto a pagar relativo ao ano calendário de 2013, consoante inciso I, §1º, do art. 6º da Lei n. 9.430/96. O mesmo ocorreu para o período de 2014, ao utilizar a taxa de 40,59%, acumulada desde janeiro de 2015, quando deveria ter utilizado a taxa Selic acumulada a partir de abril de 2015 (38,73%).

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Cristiane Pires McNaughton**, Relatora.

1 ADMISSIBILIDADE

O presente recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

2 MÉRITO

No presente caso, temos, em apertada síntese, as seguintes condutas realizadas pela Recorrente sendo questionadas pela autoridade fiscal:

- (a) A contabilização e dedução no ano-calendário de 2013 de despesas com Juros sobre Capital Próprio (JCP), no valor de R\$ 16.591.540,80, calculadas sobre o patrimônio líquido em 2010;
- (b) A contabilização e dedução no ano-calendário de 2014 de despesas com Juros sobre Capital Próprio (JCP), no valor de R\$ 20.645.504,83, calculadas sobre o patrimônio líquido em 2011 e 2012;
- (c) A não aplicação, no ano-calendário de 2015, da alíquota de 20% da CSLL, tal qual imposta pela Lei n. 13.169/15, em alteração promovida pela Lei n. 7.689/88

Especificamente com relação à reapuração da base tributável da CSLL dos anos 2013 e 2014, a Fiscalização impôs também acusação de compensação indevida de base de cálculo negativa de CSLL, no montante de R\$ 8.378.604,34, no ano-calendário de 2013 e compensado indevidamente R\$ 7.965.318,98 em 2014 e R\$ 413.285,36 em 2015, o que ensejou a cobrança de R\$ 1.194.797,85 de CSLL.

Trataremos dos referidos temas em tópicos específicos a seguir.

2.1 DEDUÇÃO DE VALORES PAGOS OU CREDITADOS A TÍTULO DE JCP EM ANOS ANTERIORES

Os Juros sobre Capital Próprio (“JCP”) é um benefício fiscal que busca estimular o investimento em pessoas jurídicas sem endividamento. Instituído pela Lei n. 9.249/95 a configuração do benefício, sem considerar as alterações realizadas em 2023, era a seguinte:

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.

§ 2º Os juros ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de dezoito 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 No caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, os juros de que trata este artigo serão adicionados à base de cálculo de incidência do adicional previsto no § 1º do art. 3º.

§ 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:

I - capital social;

I - capital social integralizado;

II - reservas de capital;

II - reservas de capital de que tratam o § 2º do art. 13 e o parágrafo único do art. 14 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976;

III - reservas de lucros, exceto a reserva de incentivo fiscal de que trata o art. 195-A da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976;

IV - ações em tesouraria; e

V - prejuízos acumulados.

V - lucros ou prejuízos acumulados.

§ 10. O valor da remuneração deduzida, inclusive na forma do parágrafo anterior, deverá ser adicionado ao lucro líquido para determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido.

§ 11. O disposto neste artigo aplica-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

§ 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.

Observando-se a determinação legal, é possível registrar, no *caput*, a possibilidade de se “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 critério temporal do uso de JCP, delineado pelo *caput* do artigo 9º, é o “pagamento ou crédito do JCP”. A fiscalização utiliza, como justificativa para glosa, o argumento de que deveria ser observado o regime de competência que se encontra previsto no artigo 4º da IN SRF n. 41/98. Confira-se:

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. (...).

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.

A primeira observação que se faz é que a exigência de observância do regime de competência não é prevista expressamente na lei que rege o JCP. Ora, se se trata de um benefício fiscal que, nos termos do artigo 111 do Código Tributário Nacional, deve ser interpretado literalmente – isto é, sem extensões ou restrições ao texto da lei – a inclusão de requisitos não previstos em lei importa conduta incompatível com a vinculação exigida da atividade administrativa, nos termos do artigo 3º do Código Tributário Nacional.

Ocorre que o artigo 9º da Lei n. 9.249/95 diz que a dedução se dá no período que houve crédito ou pagamento, a imputação de qualquer período distinto do quanto ali previsto importaria violação à dispositivo literal de lei.

O segundo apontamento que gostaríamos de traçar é que se um dispêndio surge como contrapartida a um passivo, não faz sentido seu reconhecimento antes da existência do passivo. Ora, na contabilidade os passivos só devem ser registrados quando houver probabilidade de saída de caixa. Confira-se no CPC 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. Evento que cria obrigação é um evento que cria uma obrigação legal ou não formalizada que faça com que a entidade não tenha nenhuma alternativa realista senão liquidar essa obrigação. Obrigação legal é uma obrigação que deriva de: (a) contrato (por meio de termos explícitos ou implícitos); (b) legislação; ou (c) outra ação da lei.

Já no CPC 00 R2, a despesa é definida da seguinte forma:

Reduções nos ativos, ou aumentos nos passivos, que resultam em reduções no patrimônio líquido, exceto aqueles referentes a distribuições aos detentores de direitos sobre o patrimônio.

Há assim, uma correlação entre o aumento de passivo e a despesa. Não existe despesa antes do passivo ser passível de ser reconhecido contabilmente.

Ocorre que a obrigação de se pagar JCP apenas surge com a resolução de pagamento por parte da pessoa jurídica, antes de tal decisão não há que se falar em passivo. De fato, o pagamento de JCP é uma faculdade e, como tal, apenas surge com a manifestação de vontade nesse sentido.

Portanto, o reconhecimento contábil do JCP antes da convenção societária de se pagá-lo implicaria o reconhecimento de uma obrigação antes de seu nascimento, o que é rechaçado pelo nosso sistema jurídico tributário. É no momento em que surge o passivo que há o registro do “crédito” previsto no artigo 9º da Lei n. 9.249/95.

Sem crédito no passivo ou pagamento, não há incidência do critério temporal do artigo 9º do caput da Lei n. 9.249/96. Seria como exigir o reconhecimento de uma despesa quando o passivo que lhe serve de contrapartida não existe.

Aliás, o próprio artigo 1º da IN SRF n. 41/98 de certa forma reconhece isso:

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.

Observe-se, do comando acima, que não há despesa sem contrapartida do passivo. Mesmo a legislação infralegal é claríssima nesse sentido.

Aliás, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é firme nesse sentido. Confira-se:

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. DEDUÇÃO. LIMITES. EXERCÍCIOS ANTERIORES. REGIME DE COMPETÊNCIA. POSSIBILIDADE.

I - Na origem, trata-se de mandado de segurança impetrado com a finalidade de ver extintos créditos tributários.

II - No que diz respeito à alegada violação aos artigos 1.022, I e II, e art. 489, §1º, do CPC/2015, concluo pela sua não ocorrência, pois os embargos de declaração opostos não indicaram omissão no acórdão proferido pelo Tribunal de origem, mas apenas manifestaram discordância quanto ao entendimento firmado sem o acolhimento da tese de direito defendida pela Fazenda Nacional.

III - A legislação não impõe limitação temporal para a dedução de juros sobre capital próprio de exercícios anteriores. Diferentemente do quanto alegado pela Fazenda Nacional, a norma determina textualmente que a pessoa jurídica pode deduzir os juros sobre capital próprio do lucro real e resultado ajustado, no momento do pagamento a seus sócios/acionistas, impondo como condição apenas a existência de lucros do exercício ou de lucros acumulados e reservas de lucros, em montante igual ou superior a duas vezes os juros a serem pagos ou creditados.

IV - Em se tratando de juros sobre capital próprio, o seu pagamento decorre necessariamente da deliberação do órgão societário, momento em que surge a respectiva obrigação. Sendo assim, ao ser constituída a obrigação de pagamento, é realizado o reconhecimento contábil pela companhia de acordo com o regime de competência, de modo que é perfeitamente possível afirmar que há respeito ao regime contábil em comento quando do pagamento de juros sobre capital próprio de exercícios anteriores.

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

VI - Recurso especial improvido.

(STJ. RECURSO ESPECIAL Nº 1.955.120 – SP) (Grifos meus)

Mesmo que esse raciocínio estivesse equivocado o lançamento deveria ser cancelado. Ocorre que na eventualidade do contribuinte ter apurado o JCP em período equivocado incidiria o §5º do artigo 6º do Decreto-lei prevê o seguinte:

Art. 6º (...)

§ 5º - A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar:

a) a postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido; ou

b) a redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

No caso concreto, segundo o TVF o JCP “retroativo” de 2013 seria no valor de R\$ 16.591.540,80 de 2010. Em tal ano, o lucro real oferecido à tributação foi de R\$ 75.344.674,93. Portanto, o JCP que deixou de ser deduzido não teria tido a prerrogativa de transformar o lucro real em prejuízo.

No ano de 2013, por sua vez, o lucro real declarado, segundo o próprio auto de infração foi de R\$ 10.414.366,67. Portanto, foi um lucro real positivo. Ou seja: o JCP reconhecido no ano não converteu o lucro real em prejuízo.

Observando-se, agora, 2014 nota-se que, segundo o TVF, o JCP “retroativo” seria no valor de R\$ 20.645.504,83 de 2011 e 2012. Em tais anos o lucro real oferecido à tributação foi, respectivamente, de R\$ 59.586.856,08 e R\$ 50.319.995,97. Portanto, o JCP que deixou de ser deduzido também aqui não teria tido a prerrogativa de transformar o lucro real em prejuízo.

No ano de 2014, por sua vez, o lucro real declarado, segundo o próprio auto de infração foi de R\$ 42.656.815,10. Portanto, foi um lucro real positivo. Ou seja: o JCP reconhecido no ano não converteu o lucro real em prejuízo.

Isso significa que ao reconhecer o JCP “retroativo” o sujeito passivo, simplesmente, antecipou a tributação de modo que o suposto erro no regime de competência não teria acarretado prejuízo ao Fisco. Por isso, nos termos do §5º do artigo 6º do Decreto-lei n. 1.598/77 não deveria ter ocorrido a glosa.

Ou seja, não há que se falar em prejuízo ao Fisco razão pela qual o §5º do artigo 6º do DL 1.598/77 já permitiria, por si só, o cancelamento do lançamento de ofício.

Portanto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário em relação a matéria.

2.2 APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DE MAJORADA DE CSLL – CÁLCULO COM BASE NA RECEITA BRUTA AUFERIDA ANTES DA SUA VIGÊNCIA

Neste tópico, a Recorrente argui que a IN RFB n. 1.591/2015 que regulamentou a CSLL majorada teria violado os princípios da irretroatividade e da anterioridade da lei tributária por aplicar a alíquota de 20% para os meses anteriores a edição na norma. Em suas palavras:

A aplicação do método da proporcionalidade de receitas e recálculo pretendido pelo dd. Autoridade Fiscal acaba por afetar, invariavelmente, lucros percebidos exclusivamente no primeiro semestre de 2015, quando então ainda era vigente a alíquota de 15%.

A despeito dos argumentos da Recorrente, é preciso considerar que este CARF não tem competência para julgar a inconstitucionalidade de atos normativos. Este entendimento foi inclusive sumulado (vide Súmula CARF n. 02).

Em segundo lugar, a Recorrente aduz que a IN RFB n. 1.591/2015, ao estabelecer um método comparativo entre a receita bruta total do ano-calendário de 2015 e as receitas auferidas de setembro até dezembro de 2015 (proporcionalidade das receitas), teria o feito sem amparo na lei que confirmou a majoração da CSLL para 20% até dezembro de 2018 (Lei n. 13.169/2015), ou qualquer outra legislação ordinária.

Além disso, a Recorrente aponta que a Instrução Normativa teria recaído em outra ilegalidade ao colocar como referência, para a regra de proporcionalidade, a receita bruta, uma vez que a base de cálculo da CSLL é estimada a partir do lucro contábil ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação, cujas manifestações de riqueza em muito se diferenciam.

Com relação à primeira alegação, discordo, pois o que a Instrução Normativa buscou fazer foi meramente proporcionalizar a alíquota para fiel cumprimento da Lei n. 13.169/15.

Contudo, o lucro contábil não pode ser fatiado trimestralmente razão pela qual é utilizada como ponto de partida a receita bruta do período do cálculo.

Portanto, voto por negar provimento esse ponto do Recurso Voluntário da Recorrente.

2.3 TAXA SELIC

A Recorrente aponta que o prazo para pagamento do IRPJ e da CSLL referente ao ano-calendário findo em 31 de dezembro de 2013 ocorreu no dia 31 de março de 2014, e referente ao findo em 31 de dezembro de 2014 ocorreu em 31 de março de 2015, assim, a estimativa dos juros de mora deveria ter considerado a taxa Selic acumulada a partir de abril de 2014 e abril de 2015 e não a partir de janeiro de 2014 e de 2015 como o fez. Em suas palavras:

Ora, não seria razoável aplicar a taxa Selic acumulada desde janeiro/2014 (para o ano-calendário de 2013) e janeiro/2015 (para o ano-calendário de 2014), sendo que o vencimento do IRPJ e da CSLL relativo a esses anos se deu apenas em março

do ano subsequente. Isto é, em janeiro de 2014 e janeiro de 2015 não havia qualquer mora por parte da Recorrente.

O §2º do artigo 6º da Lei n. 9.430/96 regula a aplicação dos juros dispondo o seguinte:

Art.6º § 2º O saldo do imposto a pagar de que trata o inciso I do parágrafo anterior será acrescido de juros calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir de 1º de fevereiro até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

Ou seja, em termos legais, os juros são computados a partir de fevereiro, tal como se o vencimento fosse em fevereiro. Portanto, o método aplicado pela legislação se ampara na vinculação da lei, razão pela qual voto por negar provimento a esta parte do Recurso.

3 DISPOSITIVO

Por todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para afastar a glosa de Juros sobre Capital Próprio referente aos anos anteriores.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton