



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

Processo n° 16327.720912/2013-81
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 1302-001.786 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de fevereiro de 2016
Matéria IRPJ e CSLL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Recorrida CIA ITAU DE CAPITALIZAÇÃO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO.

Fere a razoabilidade concluir que os limites de que trata o §1º do art. 9 da Lei 9.249/95 são referentes ao ano em que há o pagamento ou o crédito, já a variação da TJLP de que trata o caput pode ser de qualquer período, inclusive de anos anteriores, pois o auferimento de lucros em ano posterior não poderia modificar a situação de ano pretérito impeditiva de pagamento de JCP.

O § 1º do art. 9º da Lei nº 9.249/95 expressamente dispõe que o limite (de 50%) é estabelecido sobre o lucro do período antes da dedução dos JCP, o que obviamente só pode ser o lucro do período em que se está pagando os JCP, pois seria de todo dessarazado querer deduzir os JCP de outro período que não aquele em que ele é uma despesa financeira.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2009

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Aplica-se ao lançamento da CSLL tudo quanto fora decidido com relação ao lançamento do IRPJ, tendo em vista que derivam das mesmas circunstâncias fáticas e do mesmo conjunto probatório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em DAR PROVIMENTO ao recurso de ofício, divergindo a Conselheira Talita Pimenta Félix. Declarou-se impedida a Conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio.

(assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Presidente

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto S. Jr –Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa (Presidente), Alberto Pinto Souza Júnior, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Eduardo de Andrade, Rogério Aparecido Gil, Talita Pimenta Félix.

Relatório

Versa o presente processo sobre recursos de ofício e voluntário interpostos em face do Acórdão n° 14-48.758 da 5ª Turma da DRJ/RPO, cuja ementa assim dispõe:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ
Ano-calendário: 2008, 2009

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO - JCP. DEDUTIBILIDADE.
REGIME DE COMPETÊNCIA. LIMITE TEMPORAL.

O período de competência, para efeito de dedutibilidade dos juros sobre capital próprio, é aquele em que há deliberação para pagamento ou crédito dos mesmos, podendo, inclusive, remunerar o capital tomando por base o valor existente em períodos pretéritos, respeitando-se os critérios e limites previsto em lei na data da deliberação do pagamento ou crédito.

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO - JCP. PAGAMENTO
ACUMULADO. CALCULO DO VALOR E LIMITES.

Nada obsta a dedutibilidade do JCP pago acumuladamente, aplicando-se a taxa de juros do período a que corresponder o encargo, desde que provado, ano a ano, ter esse passível de distribuição e dedução, respeitado o limite de cinquenta por cento do lucro líquido correspondente ao período-base do efetivo pagamento ou crédito, ou dos saldos de lucros acumulados de períodos anteriores, o que for maior.

DESpesas COM HOMENAGENS E CONDECORAÇÕES. DESPESAS
CONSIDERADAS DESNECESSÁRIAS.

A dedutibilidade das despesas está condicionada à comprovação de sua efetividade e necessidade às atividades da empresa.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.
LEGALIDADE. A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O recurso de ofício é interposto em face do cancelamento do item 002 do auto de infração do IRPJ (fls. 813) e correlato do auto de infração da CSLL (fls. 825), se não vejamos os seguintes trecho do voto condutor:

“De plano, observe-se que o caput do artigo 9º da Lei nº 9.249/05 fala em dedução "para efeito do lucro real", tratando, pois, tão somente do aspecto

fiscal para efeito da apuração do lucro real. As condições estipuladas para a dedutibilidade da despesa são:

I - Temporal: quando os juros forem pagos ou creditados individualizadamente;

II - Quantitativo: os juros devem ser calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo — TJLP.

Estas são as duas condições estabelecidas para efeito de dedutibilidade dos juros sobre o capital próprio; não há outra. Respeitadas a condição temporal e quantitativa, os juros são totalmente dedutíveis.

Existe, ainda, uma condição que diz respeito ao pagamento ou crédito dos juros sobre o capital próprio, e não à dedutibilidade, prevista no §1º do art. 9º da Lei nº 9.249/05, que prescreve:

(...)

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.

(...)

O valor glosado pela fiscalização a título de JCP em 2009 (R\$8.773.686,20) refere-se aos saldos remanescentes dos anos anteriores (2004 a 2008), cujos valores a contribuinte alegou e demonstrou que foram apurados nos limites que seriam passíveis de dedução em cada período de apuração, não tendo havido quanto a isto qualquer contestação fiscal. O que ocorreu em 2009 foi o mero pagamento daqueles saldos, que a legislação não restringe aos períodos de origem.

Assim, diante de todo o exposto, não procede a referida glosa e, conseqüentemente, improcedente é o crédito tributário dela decorrente apurado no ano-calendário de 2009, ou seja, o IRPJ e a CSLL nos respectivos valores de R\$ 2.193.421,55 e R\$ 1.316.052,93, e seus acréscimos legais.”.

Registro que a recorrente, cientificada do acórdão recorrido em 28/03/2014 (cf. Termo a fls. 1193), interpôs recurso voluntário em 14/04/2014, pelo qual se insurgiu contra a manutenção, pela decisão recorrida, do item 001 do auto de infração do IRPJ e o correlato do auto de infração da CSLL, como também pela incidência de juros de mora sobre multa de ofício. Todavia, conforme informação da DEINF/SP a fls. 1278, em 26/09/2014, a recorrente apresentou a petição a fls. 1252, na qual requer a desistência do recurso voluntário e renuncia a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundamenta o referido recurso, especificamente no que tange ao IRPJ e CSLL decorrentes da glosa de despesas relativas a gastos com corretagens, ressaltando expressamente que a discussão administrativa permanece com relação ao IRPJ e CSLL, decorrentes da glosa de despesas de juros sobre o capital próprio, exonerados pela DRJ/RPO e objeto do recurso de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior

O recurso de ofício atende ao disposto no art. 34, I, do Decreto nº 70.235/72 c/c a Portaria MF nº 03/2008, razão pela qual dele conheço.

Primeiramente, há que se atentar que, no presente caso, o que interessa saber é o limite de dedutibilidade dos JCP pagos no ano de 2009 na apuração das bases tributáveis do IRPJ e da CSLL do mesmo ano.

A única questão a ser dirimida, por este Colegiado, então, é saber se o contribuinte poderia considerar dedutível, no ano-calendário de 2009, os JCP pagos em 2009, referentes aos anos de 2004 a 2008, ou seja, resultante da aplicação da variação da TJLP em cada um desses anos sobre os saldos das contas patrimoniais também em cada um desses anos.

Da leitura do caput do art. 9º da Lei 9.249/95, verifica-se que o legislador falou menos do que queria, se não vejamos como dispõe:

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.**
[grifo nosso]

Ora, limitados à variação da TJLP de que período? O legislador não falou expressamente que estaria limitada à variação da TJLP no ano-calendário em que efetuado o pagamento, mas também não permite que se deduza ser dedutível, em um determinado ano, o pagamento de JCP relativos à aplicação da variação da TJLP de anos anteriores sobre os saldos de contas do PL de tais anos. Diante disso, há que se interpretar o artigo como um todo, para se buscar a melhor interpretação, o que leva a refletir sobre os outros limites impostos, se não vejamos como dispõe o § 1º do mesmo art. 9º, *in verbis*:

§ 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.

Enquanto o limite imposto no caput do art. 9º refere-se à dedutibilidade dos JCP na apuração das bases tributáveis do IRPJ e da CSLL, por sua vez, o § 1º dispõe que o pagamento fica limitado, ou seja, não é a dedutibilidade que fica limitada, mas o pagamento, de tal forma que o que excede tal limite não pode ser considerado JCP. Por sua vez, o valor pago até o limite imposto pelo § 1º é JCP, embora possa até não ser dedutível na apuração das bases tributáveis caso não se observe o limite imposto pelo **caput** do art. 9º.

Por outro lado, é relevante verificarmos que os JCP e os dividendos são ambas formas de remuneração do capital dos sócios retidos pela sociedade. O art. 9º criou apenas uma forma alternativa de se remunerar o capital, na qual a tributação é transferida para

os sócios, já que os JCP são despesas financeiras para quem paga e receita, para quem recebe. Já os lucros distribuídos (dividendos) não são despesas para quem paga nem receita tributável para quem recebe (art. 10 do mesmo diploma), logo, a tributação fica toda na sociedade. Fora tal diferença no tratamento tributário, os JCP têm a mesma natureza dos lucros distribuídos, repito, ambos são formas de se remunerar capital dos sócios pela sociedade.

À míngua de qualquer vedação expressa em lei, poder-se-ia concluir que, da mesma forma que se pode distribuir dividendos de anos anteriores, desde que se tenha lucros acumulados de tais anos; os JCP que deixaram de ser pagos em determinados anos poderiam ser dedutíveis na apuração das bases tributáveis do ano em que foram efetivamente pagos ou creditados aos sócios, logicamente, desde que o valor total pago ou creditado observe o limite imposto no indigitado § 1º - o qual indubitavelmente se refere a lucros e saldos de lucros acumulados e reserva de lucros do ano do pagamento.

Assim chegaríamos a conclusão de que os lucros do período e os saldos de lucros acumulados e reserva de lucro de que trata o § 1º são aqueles referentes ao ano em que há o pagamento ou o crédito, já a variação da TJLP de que trata o caput pode ser de qualquer período, inclusive de anos anteriores.

No entanto, tal conclusão levaria ao absurdo, pois, desde que respeitado o limite de 50% do lucro do ano em que há o pagamento (já que prevalece o maior dos limites impostos pelo § 1º), o contribuinte poderia pagar os JCP de períodos anteriores, ainda que em tais períodos não preenchesse as condições impostas pelo § 1º. Ou seja, se um contribuinte não teve lucros nos anos anteriores, poderia distribuir JCP relativos a esses anos (anteriores), já que só teria que observar o limite de 50% do lucro do ano (posterior) em que está efetuando o pagamento ou crédito? Isso fere a razoabilidade, já que o auferimento de lucros em ano posterior não poderia modificar a situação de ano pretérito impeditiva de pagamento de JCP.

Por último, ressalto que o § 1º do art. 9º da Lei nº 9.249/95 não permite que se conclua ser possível que os limites ali estabelecidos devam ser aplicados duplamente, ou seja, tanto sobre o lucro do ano do pagamento como sobre o lucro do ano a que se quer que se refira o JCP. Ocorre que o aludido parágrafo expressamente dispõe que o limite (de 50%) é estabelecido sobre o lucro do período antes da dedução dos JCP, o que obviamente só pode ser o lucro do período em que se está pagando os JCP, pois seria de todo dessaradoado querer deduzir os JCP de outro período que não aquele em que ele é uma despesa financeira.

Concluo, então, que os limites de que tratam o § 1º e o caput do art. 9º da Lei 9.249/95, obrigatoriamente, devem se referir ao mesmo período, ou seja, tanto os lucros e os saldos dos lucros acumulados e reserva de lucros, como a variação da TJLP e os saldos das contas de PL, todos devem se referir ao ano em que há o pagamento dos JCP.

Isso posto, voto por dar provimento ao recurso de ofício, para restabelecer o lançamento do item 002 do auto de infração do IRPJ (fls. 813) e o correlato do auto de infração da CSLL (fls. 825).

Alberto Pinto Souza Junior - Relator

CÓPIA