



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

Processo n° 16682.720539/2011-58
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1301-001.116 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de dezembro de 2012
Matéria IRPJ e CSLL
Recorrentes 9ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro
Souza Cruz S/A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

TAXA DE JUROS UTILIZADA NA APURAÇÃO DOS JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO - Uma vez que a lei não estabelece que a variação *pro rata die* é feita a partir da taxa anual, a lei não estabelece que a taxa a ser rateada é a anual, descabe impugnar cálculo feito pelo contribuinte, que para o rateio ao dia observou as taxas mensais divulgadas pelo site da Secretaria da Receita

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO - CÁLCULO DO LIMITE DE DEDUTIBILIDADE - REGIME DE TRIBUTAÇÃO - LUCRO REAL TRIMESTRAL - COMPOSIÇÃO DO PATRIMÔNIO - No caso de pessoas jurídicas optantes pelo regime de tributação pelo lucro real trimestral, para efeito do cálculo do limite de dedutibilidade dos valores pagos a título de JCP, o resultado de cada trimestre já pode ser computado no patrimônio líquido inicial dos trimestres seguintes do mesmo ano

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e por unanimidade, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Plínio Rodrigues Lima

Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Plínio Rodrigues Lima, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Contra o contribuinte Souza Cruz S/A. foram lavrados autos de infração relativos ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), incidentes sobre fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2006 (2º, 3º e 4º trimestres) e 2007 (1º, 2º 3º e 4º trimestres). A ciência deu-se em 28 de junho de 2011.

A acusação fiscal foi de falta de adição ao lucro líquido do período de juros sobre o capital próprio pagos ou creditados, face à constatação de que o valor deduzido supera o limite estabelecido na legislação em vigor.

A fiscalização considerou errado o procedimento adotado pelo contribuinte de, ao apurar o valor dedutível, incorporar o lucro intermediário de cada trimestre na base dos JCP do trimestre subsequente.

No Termo e Verificação Fiscal o autor do procedimento registrou:

O cálculo dos JCP elaborado pela fiscalização foi efetuado recompondo apenas o patrimônio líquido que serve de base para o limite de dedutibilidade. Os outros dados, quais sejam, TJLP utilizada, data e valor de movimentação no patrimônio líquido são idênticos aos da planilha que foi apresentada pelo contribuinte em resposta ao Termo de Intimação nº 2.

Assentou a agente fiscal que

“...foi feito o cálculo do limite de dedutibilidade dos JCP em conformidade com o narrado, que diz respeito à aplicação da TJLP pro rata dia e relativo à composição da base de cálculo para apuração do limite de dedutibilidade dos JCP. Foram então efetuados os lançamentos de ofício do IRPJ e da CSLL calculados com base no valor de juros sobre capital próprio que não foi adicionado ao lucro líquido para apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL nos 2º, 3º e 4º trimestres do ano de 2006 e nos 4 trimestres do ano de 2007. Os lançamentos referentes ao 1º trimestre de 2006 já haviam sido feitos em Autos de Infração lavrados em 23/03/2011.

A interessada apresentou tempestiva impugnação, sintetizada na seguinte conclusão:

“O lançamento não pode prosperar, data vênia, pelas seguintes razões:

(i) a metodologia de cálculo pro rata da TJLP exigida pela Fiscalização não possui qualquer base legal e o próprio Auto de Infração não indica a base legal da forma de cálculo adotada pela Fiscalização, violando o artigo 142, parágrafo único, do CTN;

(ii) além disso, a metodologia de cálculo pro rata da TJLP adotada pela Impugnante observa a apuração pro rata normal. Tanto é assim que os valores utilizados pela Impugnante são idênticos àqueles indicados pela Secretaria da Receita Federal em seu website (www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/Refis/TJLP.htm) TJLP mensal;

(iii) sendo o período trimestral de apuração a regra legal aplicável ao IRPJ e à CSLL (e, in casu, à Impugnante), todos os elementos que compõem a base de cálculo desses tributos devem ser considerados no período trimestral que, uma vez encerrado, é considerado definitivo para fins tributários, independentemente de seus efeitos contábeis;

(iv) embora a legislação comercial determine que o balanço (e a demonstração de resultados) deve envolver o período de tempo de 1 ano, nada impede que ele seja levantado em períodos inferiores, como aliás o determina a legislação tributária federal aplicável à sistemática trimestral de apuração do IRPJ e da CSLL;

(v) os lucros apurados com base em balanços levantados trimestralmente devem ser acrescidos ao patrimônio líquido inicial dos trimestres subsequentes, por força do expressamente disposto na legislação contábil em vigor;

(vi) os JCP apurados e pagos por contribuintes sujeitos à regra geral de apuração do IRPJ e da CSLL (lucro trimestral) devem ser calculados sobre o patrimônio líquido de cada período de apuração, considerando-se os efeitos dos lucros ou prejuízos apurados nos trimestres anteriores, como, aliás, a própria Secretaria da Receita Federal tem orientado;

(vii) a interpretação adotada pela Fiscalização, além de contrariar a disciplina de apuração do imposto, frustra completamente a finalidade que orientou a criação dos JCP, qual seja, remunerar o acionista pelo período de tempo em que ele mantém seu capital investido na empresa e minimizar as despesas da empresa na captação de recursos junto a terceiros;

(viii) em razão disso, é incabível a alegada ilegalidade da conduta da Impugnante de adicionar os lucros apurados ao fim de cada trimestre, sob a sistemática de lucro real trimestral, no patrimônio líquido inicial dos trimestres subsequentes para efeitos de cálculo dos JCP;

(ix) por fim, por força do artigo 100, § único do CTN, a multa punitiva e os acréscimos moratórios são indevidos, em razão de o procedimento adotado pela Impugnante representar uma

prática reiteradamente observada pelas autoridades administrativas, como demonstrado no "Perguntas e Respostas".

A 9ª Turma de Julgamento da DRJ RJ-1, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação. Do lançamento efetuado de IRPJ e CSLL, nos valores, respectivamente, de R\$ 9.698.448,66 e R\$ 3.506.561,51, acrescidos de multa de 75% e de juros de mora, foram mantidos R\$ 75.924,45 de IRPJ e R\$ 29.492,80 de CSLL (mais os consectários legais).

Os valores mantidos referem-se ao 1º trimestre do ano-calendário de 2007, tendo sido cancelados integralmente os lançamentos correspondentes aos demais períodos (2º, 3º e 4º trimestres dos anos-calendário de 2006 e de 2007).

Em face do valor exonerado, foi interposto recurso de ofício.

Ciente da decisão em 27 de outubro de 2011, a interessada ingressou com recurso voluntário em 25 de novembro seguinte, alegando que a decisão, no que se refere ao 1º trimestre de 2007, deve ser reformada.

Alega, em síntese, falta de amparo legal para o critério utilizado pela fiscalização para a apuração *pro rata* da taxa de juros sobre o capital próprio, defendendo o critério por ela adotado, que diz estar amparado pelo art. 9º da Lei nº 9.249/95.

Argumenta que o próprio relator do acórdão recorrido reconheceu que o critério utilizado pelo autuante não tem amparo legal, e adotou um terceiro critério, baseado na revogada Circular BACEN 2.722/2006.

Afirma que o autuante não indica o fundamento legal que legitimaria o cálculo da TJLP por ele utilizados. Defende que o critério por ele próprio adotado observa uma interpretação que mais se harmoniza com a lei. Esclarece que o cálculo por ela utilizado resulta em valores idênticos aos divulgados pela Receita Federal do Brasil no seu site, eu indica TJLP para os meses de janeiro a junho de 2007 de 0,5417%.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valmir Sandri, Relator

Ambos os recursos atende os requisitos que os legitimam, devendo ser conhecidos.

DO RECURSO DE OFÍCIO:

Duas foram as questões combatidas na impugnação: (i) a TJLP aplicada e (ii) a recusa da fiscalização de consideração, no patrimônio líquido inicial de cada trimestre, a partir do 2º, do resultado do trimestre anterior, para efeito do cálculo do limite de dedutibilidade dos valores pagos a título de JCP.

As parcelas exoneradas, que correspondem a cancelamento dos lançamentos relativos aos três últimos trimestres dos dois anos-calendário (1996 e 1997), foram lançadas em

razão do entendimento do autuante, de que, para efeito do cálculo do limite de dedutibilidade dos valores pagos a título de JCP, as pessoas jurídicas optantes pelo regime de apuração do Lucro Real Trimestral não podem considerar, na composição do Patrimônio Líquido inicial de um trimestre, o resultado do trimestre anterior.

Nesse aspecto, irretocável a decisão recorrida, cujas razões de decidir transcrevo em parte:

“Na edição 2007 do Perguntas e Respostas da Pessoa Jurídica, apresentado pela Coordenação Geral de Tributação (Cosit), esta questão foi assim tratada na pergunta nº 151, conforme pode ser visto no site da Secretaria da Receita Federal (<http://www.receita.fazenda.gov.br/Publico/Perguntao/DIPJ2007/PergRespDIPJ2007.pdf>):

151 Para efeito de cálculo dos juros sobre o capital próprio (aplicação da TJLP), pode ser considerado nas contas do patrimônio líquido o lucro líquido do próprio período de apuração em que se der o pagamento ou crédito dos juros.

A variação da TJLP deve corresponder ao tempo decorrido desde o início do período de apuração até a data do pagamento ou crédito dos juros, e ser aplicada sobre o patrimônio líquido no início desse período, com as alterações para mais ou para menos ocorridas no seu curso.

Deve ser observado que o lucro do próprio período de apuração, não deve ser computado como integrante do patrimônio líquido desse período, haja vista que o objetivo dos juros sobre o capital próprio é remunerar o capital pelo tempo em que este ficou à disposição da empresa..

De acordo com o disposto no PN CST nº 20, de 1987, o lucro líquido que servirá de base para determinação do lucro real de cada período deve ser apurado segundo os procedimentos usuais da contabilidade, inclusive com o encerramento das contas de resultado. Aduz o citado Parecer Normativo que a apuração do lucro líquido exige a transferência dos saldos das contas de receitas, custos e despesas para uma conta única de resultado, passando a integrar o patrimônio líquido, com o encerramento do período de apuração, mediante lançamentos para contas de reservas e de lucros ou prejuízos acumulados.

*Portanto, no que diz respeito ao resultado do próprio período de apuração, este somente será computado no patrimônio líquido que servirá de base de cálculo dos juros sobre o capital próprio, após a sua transferência para as contas de reservas ou de lucros ou prejuízos acumulados. Assim, havendo opção pelo regime de lucro real mensal, o resultado de cada mês já pode ser computado no patrimônio líquido inicial dos meses seguintes do mesmo ano. **Havendo opção pelo regime de lucro real trimestral, o resultado de cada trimestre já pode ser computado no patrimônio líquido inicial dos trimestres seguintes do mesmo ano. Já se o regime for de lucro real anual, o resultado do ano***

só poderá ser computado no patrimônio líquido inicial do ano seguinte. (GRIFEI)

Normativo: PN CST nº 20, de 1987.

27. Nas edições anteriores e posteriores a orientação foi sempre a mesma, como pode ser visto no site da Secretaria da Receita Federal do Brasil (a título de exemplo, Perguntas e Respostas relativas às DIPJ 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009 e 2010, de números, respectivamente, 569, 458, 430, 151, 151 e 151).

28. Além de ser razoável e esperado que os contribuintes seguissem a orientação dada pela resposta acima referida, sou de opinião que ela é a correta.

29. Do que está disposto nos artigos 43 e 44 do CTN, o imposto de renda tem por fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de acréscimos patrimoniais originários de renda ou de proventos de qualquer natureza em um determinado período, e a sua base de cálculo é o montante real, arbitrado ou presumido da renda ou dos proventos tributáveis.

30. O artigo 274 do RIR/1999 estabelece o seguinte:

"Art. 274. Ao fim de cada período de incidência do imposto, o contribuinte deverá apurar o lucro líquido mediante a elaboração, com observância das disposições da lei comercial, do balanço patrimonial, da demonstração do resultado do período de apuração e da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º, § 4º, e Lei nº 7.450, de 1985, art. 18).

31. Assim, no caso da Interessada, optante pela apuração do lucro real trimestral, ela deveria, sim, ao final de cada trimestre apurar o lucro líquido mediante a elaboração, com observância da lei comercial, do balanço patrimonial, da demonstração do resultado do trimestre e da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados.

32. O artigo 9º da Lei 9.249/95 que trata do pagamento de JCP pelas pessoas jurídicas a seus sócios assim estabelece:

"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." (grifamos)

33. Concordo com a Interessada quando diz que a própria lei é clara no sentido de que a dedução é para fins de apuração do lucro real, mencionando o patrimônio líquido, cuja apuração deve, portanto, seguir o corte necessário para a correta aferição da base de cálculo trimestral, determinado pelo art. 274 do RIR/99.

Ante o acima exposto, nego provimento ao recurso de ofício.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/05/2013 por VALMIR SANDRI, Assinado digitalmente em 07/06/2013 por PL

INIO RODRIGUES LIMA, Assinado digitalmente em 28/05/2013 por VALMIR SANDRI

Impresso em 10/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O recurso voluntário refere-se, exclusivamente, ao critério adotado pela autoridade fiscal para calcular o valor *pro rata* da taxa de juros sobre o capital próprio.

Inicialmente, diga-se que não prospera a alegação de que a autuação fiscal remanescente violou o princípio da legalidade, por não ter o fiscal se referido ao fundamento legal da sua interpretação que conduziu ao cálculo da TJLP. O rateio de um valor previsto para um período, por uma fração desse período, prescinde de lei que esclareça como fazê-lo.

Dispõe o art. 9º da Lei nº 9.249/95:

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.

Para calcular a taxa de juros *pro rata die*, a fiscalização dividiu a taxa anual por 365 (número de dias do ano), multiplicando o valor encontrado pelo número de dias restantes até o final do trimestre e aplicando sobre cada variação patrimonial.

A Recorrente, diferentemente, utilizou os valores de TJLP mensais divulgados no site da Receita, e procedeu da seguinte forma: (i) nos casos em que não houve alteração do patrimônio líquido no mês, aplicou diretamente o valor da TJLP fornecido pelo site da Receita Federal; (ii) nos casos em que houve alteração do patrimônio líquido no mês, dividiu o valor da TJLP pelo número de dias do mês, obtendo a TJLP diária, esta multiplicada pelos dias remanescentes do mês e, posteriormente, pelo saldo do patrimônio líquido.

O julgador, por seu turno, utilizou critério de juros compostos, não previsto em nenhum Ato Normativo da Receita Federal, e, portanto, de observância inexigível por parte do contribuinte.

Uma vez que a lei não estabelece que a taxa a ser rateada é a anual, e considerando que a Secretaria da Receita divulga as taxas mensais, descabe impugnar cálculo feito pelo contribuinte, que observou essas taxas para fazer o rateio diário.

Pelo exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 2012.

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri

CÓPIA