



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo nº 18471.001473/2006-47
Recurso nº 158.410 Voluntário
Matéria IRPJ E OUTRO - EXS: DE 2002 e 2006
Acórdão nº 101-96.751
Sessão de 29 de maio de 2008
Recorrente COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL
Recorrida 3a TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO - RJ. I

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Anos-calendário: 2002 e 2006

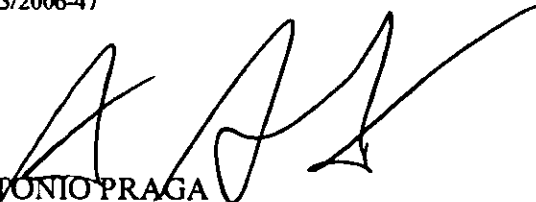
Ementa: JUROS S/CAPITAL PRÓPRIO – DEDUTIBILIDADE - LIMITE TEMPORAL – O período de competência, para efeito de dedutibilidade dos juros sobre capital próprio da base de cálculo do imposto de renda, é aquele em que há deliberação de órgão ou pessoa competente sobre o pagamento ou crédito dos mesmos, podendo, inclusive, remunerar o capital tomando por base o valor existente em períodos pretéritos, desde que respeitado os critérios e limites previsto em lei na data da deliberação do pagamento ou crédito, ou seja, nada obsta a distribuição acumulada de JCP – desde que provada, ano a ano, ter esse sido passível de distribuição-, levando em consideração os parâmetros existentes no ano-calendario em que se deliberou sua distribuição.

LANÇAMENTO DECORRENTE – CSLL - Tratando-se de lançamento reflexo, a solução dada ao lançamento matriz é aplicável, no que couber, ao lançamento decorrente, quando não houver fatos novos a ensejar decisão diversa, ante a íntima relação de causa e efeito que os vincula.

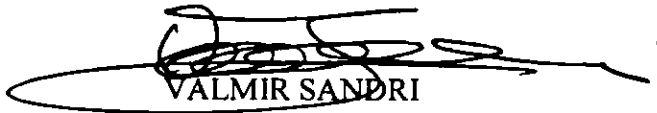
Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da primeira câmara do primeiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



ANTONIO PRAGA
PRESIDENTE



VALMIR SANDRI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 04 JUL 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ RICARDO DA SILVA, SANDRA MARIA FARONI, ALOYSIO JOSÉ PERCINIO DA SILVA, CAIO MARCOS CÂNDIDO, JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONSECA FILHO.



Relatório

COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro - RJ, que, por unanimidade de votos, julgou procedentes os lançamentos efetuados.

De acordo com a Autoridade Administrativa, as autuações tiveram origem em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, no qual foi constatado que a contribuinte compensou indevidamente o prejuízo fiscal apurado, tendo em vista a insuficiência do prejuízo utilizado no primeiro trimestre do ano-calendário 2005, após o lançamento da infração verificada no período base 2001. Ademais, foi constatada a exclusão indevida do lucro real, em virtude da exclusão não autorizada pela legislação do IR, conforme expresso no Relatório Fiscal às fls. 173/177.

Dessa forma, foram lavrados os Autos de Infração relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, às fls. 180/182, no valor de R\$ 53.443.222,60 e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, às fls. 190/192, no valor de R\$ 111.983.086,19, no montante total de R\$ 165.426.308,79, já incluídos os juros de mora calculados até 31.10.2006 e a multa proporcional no percentual de 75%.

Inconformada com as exigências fiscais, das quais teve conhecimento em 22.11.2006, a contribuinte apresentou, tempestivamente, impugnação em 18.12.2006, às fls. 229/241, juntando, ainda, os documentos de fls. 242/409, alegando em síntese que:

Após relatar brevemente os fatos e fundamentos que deram origem ao presente processo, afirma que ao contrário do que entendeu a fiscalização, o valor excedente de R\$ 589.147.634,71, deduzido pela empresa em 2001, a título de juros sobre capital próprio de anos anteriores, teve origem nos anos-calendário de 1996 a 1999, conforme tabela às fls. 232.

Corroborando seu entendimento, junta aos autos o Demonstrativo de Mutação do Patrimônio Líquido, fls. 296/299 (Doc.02), Planilhas de cálculo do JCP, fls. 301/316 (Doc.03), Atas de Reuniões em que deliberou pagamento dos juros sobre capital próprio, fls. 318/339 (Doc.04), DIRPJ, fls. 341/372 (Doc.05) e Lalur, fls 374/409 (Doc.06).



Prossegue afirmando que o Fisco se equivocou ao entender que a contribuinte não poderia deduzir em 2001, juros sobre capital próprio calculado em períodos anteriores, nos termos da IN/SRF nº 12/96. Isto porque, o art. 9º da Lei nº 9.249/95, autorizou o sujeito passivo deduzir, para fins de IRPJ e, a partir de 1997, da CSLL (Lei nº 9.430/96, art. 8º, XXVI), os juros que viesse a pagar ou creditar individualizadamente a seus sócios ou acionistas a título de remuneração de capital próprio.

Destaca que esta medida visou equiparar o tratamento tributário aplicável à remuneração do capital de terceiros aquele aplicável a remuneração do capital próprio.

Ressalta que embora o JCP seja calculado em função do decurso do tempo que os recursos dos sócios permanecem em poder da pessoa jurídica, sua dedutibilidade para fins de IR e CSLL fica condicionada ao seu efetivo pagamento aos beneficiários.

Ainda nesse sentido, afirma que a lei não fixa qualquer limite temporal para o pagamento dos JCP calculados em função do decurso do tempo de permanência dos recursos com a pessoa jurídica, determinando tão somente que ele pressupõe a existência de lucros correntes ou acumulados.

Esclarece que os limites previstos na Lei nº 9.249/95 para a dedutibilidade do JCP, relacionam-se exclusivamente à taxa de juros e a existência de resultado distribuível pela pessoa jurídica (50% dos lucros correntes ou acumulados, valendo o que for maior).

Ao contrário do que entendeu a fiscalização, afirma que a lei não estabelece qualquer limite temporal para o pagamento dos JCP, daí que o JCP calculado mediante a aplicação da TJLP em determinado período pode ser pago em período subsequente, bastando, para tanto, que existam lucros correntes ou acumulados em montante igual ou superior ao dobro do valor pago aquele título.

Tal conclusão, segundo a contribuinte, é confirmada pelo fato de a dedução do JCP configurar um mecanismo de correção dos efeitos da infração (ainda que abrandada) sobre o patrimônio líquido, daí que, perdurando tais efeitos no tempo, não faria sentido condicionar a referida dedução ao pagamento do JCP no mesmo período-base em que calculado.



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

Finalmente, aduz que interpretação diferente da IN/SRF nº 11/96 acarretaria a conclusão de que ela teria extrapolado sua função meramente regulamentar, em clara violação ao princípio da legalidade, ante a inexistência de lei condicionando a dedutibilidade do JCP ao seu pagamento no mesmo período-base em que calculado.

À vista da Impugnação, a 3ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro - RJ, por unanimidade de votos, julgou procedente os lançamentos efetuados a título de IRPJ e CSLL.

Como razões de decidir, consignaram que o procedimento adotado pela contribuinte, põe em questão inicialmente a possibilidade de apropriação em exercícios futuros de despesas anteriormente não apropriadas. Todavia, verificaram que não é este o verdadeiro ponto de discussão, porque se, de fato, não ocorreu o fato gerador da despesa, nos anos de 1996/1999, mediante o pagamento ou creditamento aos sócios dos juros sobre capital próprio, não haveria que se falar em contabilização postergada de valores anteriormente dedutíveis.

Destacaram que a IN/SRF nº 41/98, elucidativa da aplicabilidade do art. 9º da Lei nº 9.249/95, esclareceu considerar-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 do direito de crédito.

Sendo assim, no presente caso, tendo em vista que somente no ano-calendário 2001 teria sido materializado o pagamento ou o creditamento em favor dos sócios sobre o capital próprio, não se pode reconhecer como dedutíveis valores que não foram pagos ou creditados em períodos anteriores, mas apenas a despesa paga ou incorrida no próprio ano-calendário de 2001 e nos limites legalmente estabelecidos para aquele período.

Destacaram que é nesse contexto que se insere a explicação contida no art. 29, da IN/SRF nº 11/1996, não se tratando de inovação legislativa sem amparo legal, mas de ato



normativo, de cunho interpretativo, a evidenciar que somente podem ser reconhecidos como dedutíveis os valores efetivamente contabilizados como pagos ou creditados no período.

Verificaram que a indedutibilidade do pagamento dos juros sobre capital próprio em face da inobservância do regime de competência, decorre da própria disposição do art. 9º, §1º da Lei nº 9.249/95.

Concluíram os julgadores, que no caso em tela não é possível validar a opção extemporânea da contribuinte pelo pagamento de juros sobre capital próprio, sob pena de deturpação da sistemática de tributação em vigor, uma vez que não foi regularmente materializada a opção da contribuinte, nos anos-calendário 1996 a 1999, pelo regime especial de tributação, mediante a contabilização do pagamento ou do crédito aos sócios dos juros em questão.

Aplicaram as mesmas razões de decidir referentes ao lançamento do IRPJ para o lançamento da CSLL, diante da íntima relação de causa e efeito existentes entre eles.

Pelo exposto, os julgadores mantiveram o lançamento referente ao IRPJ e a CSLL, pois consideraram que restou evidente a redução indevida do lucro real no ano-calendário 2001 face às irregularidades apontadas.

Inconformada com a decisão de primeira instância, da qual foi intimada em 09.03.2007, fls. 428, a Contribuinte apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, em 29.03.2007, fls. 430/440, alegando em síntese que:

Inicialmente faz um breve relato dos fatos e fundamentos que deram origem ao presente processo, destacando que no período-base de 2001 deduziu para fins do IRPJ e da CSLL, despesas com pagamento de juros sobre capital próprio (JCP) calculados em períodos anteriores, a qual foi considerada indevida pela fiscalização, sendo lavrado autos de infração a título de IRPJ período-base 2005 e CSLL períodos-base 2003 e 2004.

Prossegue afirmando que a decisão de primeira instância em momento algum questiona que o montante excluído a título de JCP no ano-calendário 2001 tem origem em sobras dessa natureza apuradas nos anos-calendário de 1996 a 1999, nem a efetividade de tais sobras. Entretanto, manteve os lançamentos por entender que somente são dedutíveis para fins de IRPJ e CSLL os JCP pagos ou creditados no período em que calculados.



Ressalta que este entendimento deve ser reformado, pois ao contrário do que entenderam os julgadores de primeira instância, a contribuinte não pleiteia uma eventual postergação de despesas, mas apenas que em razão da Lei nº 9.249/95 que não estabeleceu qualquer limite temporal para o pagamento de JCP calculados em determinado período, eles poderiam ser pagos em períodos subseqüentes, quando passariam a ser dedutíveis para fins do IRPJ e da CSLL.

Alega que os parágrafos do art. 9º da Lei nº 9.249/95 autorizam a pessoa jurídica a deduzir para fins de IRPJ, e a partir de 1997 para CSLL (Lei nº 9.430/96, art. 88, XXVI), os juros que viesse a pagar ou creditar individualizadamente a seus sócios ou acionistas a título de remuneração de capital próprio.

Afirma que os JCP são calculados em função do decurso do tempo que os recursos dos sócios permanecem em poder da pessoa jurídica, embora sua dedutibilidade para fins do IRPJ e CSLL fique condicionada ao seu efetivo pagamento aos beneficiários.

Reafirma que diante da não fixação temporal pela Lei nº 9.249/95, é possível que os JCP calculados em determinado período sejam pagos ou creditados em período subseqüente, bastando, para tanto, que no momento em que sejam pagos ou creditados, seja atendida a condição relativa à existência de lucros correntes ou acumulados.

Dessa forma, esclarece que caso a aplicação da TJLP sobre o lucro líquido resulte em montante de JCP superior ao limite de 50% dos lucros do próprio exercício ou dos lucros acumulados e reservas, a pessoa jurídica não poderá deduzir o excesso de JCP nesse mesmo período-base. Todavia, uma vez apurados lucros em montante suficiente, o excesso apurado no passado passará a ser dedutível.

Ressalta que carece de fundamentação legal o entendimento dos julgadores de primeira instância no sentido de que a dedutibilidade dos JCP corresponderia a um regime especial e opcional para a empresa, sendo aplicável apenas àquelas que tivessem efetuado o pagamento de JCP no próprio ano em que calculados.

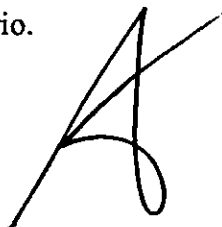
Lembra a contribuinte que o legislador ao permitir a dedutibilidade dos JCP teve a intenção de reparar os danos causados com a correção monetária de balanço, equiparando o



tratamento tributário aplicável à remuneração do capital de terceiros àquele aplicável à remuneração do capital próprio.

Conclui seu recurso requerendo seja cancelada integralmente e exigência fiscal.

É o relatório.



Voto

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme se depreende do relatório, as autuações tiveram origem em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, no qual foi constatado pela fiscalização que a contribuinte compensou indevidamente prejuízo fiscal no 1º. trimestre do ano-calendário de 2005, após o lançamento da infração constatada no período-base de 2001, decorrente da redução indevida do lucro real, em virtude de ter havido pagamentos no ano, na importância de R\$ 589.147.634,71, à título de Juros Sobre Capital Próprio-JCP, conforme expresso no Relatório Fiscal às fls. 173/177.

Dessa forma, a fiscalização glosou o valor acima referido, excluído via Lalur do Lucro Líquido do Exercício de 2002 – Ano-calendário de 2001, ao entendimento de que, apesar de a empresa ter registrado no Lalur este valor proveniente de uma possível “sobra” de JCP do ano de 2000, aproveitada em 2001, quando do efetivo crédito aos sócios, o cálculo do JCP de 2000 demonstra que este valor é inexistente, e, mesmo que existisse proceder-se-ia à sua glosa por infringir o regime de competência.

Após demonstrar em sua impugnação que as sobras de JCP que deram origem ao referido montante de R\$ 589.147.634,71, remontarem efetivamente a excedente de JCP dos períodos-base de 1996 a 1999, alega que a lei não fixa qualquer limite temporal para o pagamento dos JCP calculados em função do decurso do tempo de permanência dos recursos com a pessoa jurídica, determinando tão-somente que ele pressupõe a existência de lucros correntes ou acumulados.

De acordo com a Recorrente, a Lei n. 9.249/95 condiciona a dedutibilidade da despesa de JCP ao seu efetivo crédito ou pagamento, e sendo assim, somente quando do implemento dessa condição, qual seja, efetivo crédito ou pagamento de JCP, é que se pode falar em despesa dedutível para fins de IR e CSL. Nessa conformidade, ao determinar que o JCP deve ser deduzido de acordo com o regime de competência, a IN SRF n. 11/96 apenas esclarece que ele deve ser deduzido no período-base em que nascida a obrigação tributária relativa ao seu pagamento, qual seja, no que tiver a pessoa jurídica tiver deliberado o seu pagamento.

Por seu turno, para manter as exigências na sua integralidade, a r. decisão recorrida, sem adentrar aos números dos JCP pretéritos lançados pela Recorrente, por entender que, se de fato não ocorreu o fato gerador das despesas nos anos-calendário de 1996 a 1999, mediante o pagamento ou creditamento aos sócios dos JCP, não haveria que se falar em contabilização postergada de valores anteriormente dedutíveis.

Sendo assim, os julgadores a *quo* entenderam que, como somente no ano-calendário de 2001 teria se materializado o pagamento ou o creditamento em favor dos sócios dos juros sobre o capital próprio, não se pode reconhecer como dedutíveis valores que não foram pagos ou creditados em períodos anteriores, mas apenas a despesa paga ou incorrida no próprio ano-calendário de 2001 e nos limites legalmente estabelecidos para aquele período.

Como se vê, o cerne da questão gira em torno da segunda infração lançada no auto de infração – Exclusões Indevidas/JCP -, até porque, a primeira infração – Glosas de Prejuízos Compensados Indevidamente -, é mera decorrência da segunda infração.

Pois bem, de acordo com o relatório fiscal, a Recorrente adota “o procedimento de calcular ano a ano o montante do valor de JCP passível de dedução, ou seja, crédito ou pagamento, lançar este montante ou um valor aproximado como despesa financeira e adicionar via Lalur no mesmo momento o valor que não pretende creditar ou pagar, assim levando ao resultado o que somente a ata da reunião deliberativa decide distribuir, armazenando a diferença no Lalur para ser utilizado oportunamente”.

Agindo assim, num determinado ano a Recorrente apura um valor que poderia pagar aos seus sócios a título de JCP nos limites permitidos pela legislação de regência, registrando todo esse valor como despesa financeira. Esta despesa financeira, inclusive, é

registrada na DIPJ da contribuinte. Porém, como a deliberação assemblear determina o pagamento de um valor menor do que aquele apurado e deduzido contabilmente, e na medida em que a legislação fiscal, para efeito de apuração do lucro real, permite a dedutibilidade apenas do que efetivamente for pago ou creditado, a Recorrente promove via Lalur o ajuste necessário, adicionando o diferencial ao lucro líquido para efeito da apuração do lucro real.

A empresa, ainda, armazena o saldo de JCP, controlando via Lalur, para ser pago em períodos futuros, quando, segundo a contribuinte, poderia ser efetivamente deduzido.

Por ser este o procedimento que está em discussão nos presente autos, e para o desate da presente questão, cabe indagar se pode o contribuinte pagar em períodos futuros o valor do JCP apurado em períodos pretéritos segundo os limites e de acordo com a legislação de regência?

Quanto à indagação acima respondo afirmativamente, tendo em vista que os juros sobre o capital constituem uma remuneração dos acionistas em razão dos investimentos realizados na sociedade pagadora dos juros. Teria a natureza de juros compensatórios em razão da indisponibilidade de recurso em favor da companhia.

Tais juros sobre o capital não são uma figura nova, introduzida no ordenamento jurídico pela Lei nº 9.249/95, eis que esta norma apenas cuidou de aspectos tributários referentes aos juros sobre o capital próprio, conforme acentua Fábio Ulhôa Coelho, *verbis*:

"Deve se acentuar, desde logo, que não foi a Lei de 1995 que, a rigor, introduziu o pagamento de juros sobre o capital da pessoa jurídica, em benefício de seus membros. A antiga Lei do Anonimato, de 1940, fazia referência expressa ao seu pagamento, durante a instalação da sociedade (art. 129, parágrafo único, d); eram os chamados "juros de construção" (Valverde, 1959, 2:383). Também registro que a Lei das Cooperativas, em 1971, cuidou do assunto, estabelecendo o limite de 12% ao ano para os juros sobre o capital pagos em favor dos seus associados (Lei n.5.764/71, art.24, § 3º), a vigente lei do anonimato igualmente o menciona ao disciplinar sua forma de escrituração (LSA, art. 179. V). O pagamento desse tipo de remuneração, por outro lado, nunca foi proibido na lei, daí ser sustentável sua pertinência e validade. Como, porém, a legislação tributária, entre 1964 e 1995, não admitia a dedução dos juros pagos aos sócios, não se costumava realizar nenhum pagamento a esse título. A mudança do regime tributário e as vantagens decorrentes impulsionaram, a partir de 1996, a larga utilização desse gênero de pagamento, em favor do acionista. A referência da lei tributária tornou obsoleta a postura tecnológica, que tradicionalmente condenava o pagamento de juros sobre o próprio capital, por reputá-lo incompatível com o risco próprio dos

investimentos em ações e com o princípio da intangibilidade do capital social (cf. Mendonça, 1914, 3:49/50). (Curso de Direito Comercial, Saraiva, 2008, p. 342).

Ou seja, é preciso segregar as implicações no âmbito da legislação comercial e das normas que regulam a dedutibilidade fiscal. Nesse sentido, Edmar Oliveira Andrade Filho diz o seguinte:

“De fato, a remuneração do capital dos sócios ou acionistas é uma faculdade que depende apenas da decisão formal deles próprios por intermédio de deliberação tomada em Assembléia de Acionistas ou Reunião de Quotistas, ou em virtude de cláusula estatutária ou contratual existente. Esta faculdade é garantida por um feixe de normas jurídicas que constituem a esfera particular de ações das pessoas, em que as ações são governadas pelos princípios da livre iniciativa e da autonomia da vontade, delimitados e orientados pelo ordenamento jurídico. Portanto, em princípio, uma sociedade pode, no presente, deliberar sobre o pagamento de juros sobre o capital para períodos passados, ou seja, pode adotar como marco inicial para contagem de juros o momento em que a empresa passou a utilizá-lo ou outro momento qualquer”.

E ressalta o seguinte:

“Há de se ter presente, todavia, que uma coisa é a possibilidade jurídica do pagamento dos juros e outra, completamente diferente, é o tratamento fiscal que deverá ser dispensado a tais juros. De fato, a dedução dos juros sobre capital está sujeita à observância de limites quantitativos objetivos no momento em que eles vierem a diminuir o resultado do período que servirá de elemento para determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL”.

Quanto ao primeiro aspecto, o societário, não vejo qualquer óbice de a empresa apurar os juros sobre o capital próprio e estabelecer o seu pagamento no todo ou em parte em períodos subseqüentes. O registro na contabilidade do valor dos juros sobre o capital que deixaram de ser pagos quando de sua apuração, constituirá uma mera provisão indedutível para efeito de apuração do lucro real no período de sua apuração, podendo sê-lo quando do efetivo pagamento ou crédito individualizado (p.e. contas a pagar).

Pode o contribuinte, por conta disso, reconhecer contabilmente o valor da “despesa”, na verdade uma provisão, dos juros sobre o capital próprio para pagamento de parte no próprio ano de sua apuração e parte em períodos subseqüentes. O que for e quando for efetivamente pago ou creditado individualizadamente constituirá uma despesa dedutível, eis que não existe qualquer impedimento em relação a este procedimento.



Do ponto de vista fiscal, a provisão se tornará uma despesa dedutível se e quando os juros forem efetivamente pagos ou creditados individualizadamente. Esta é a dicção do artigo 9º. da Lei nº 9.249/05, que prescreve:

“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.”

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:

“§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.(Redação dada pela Lei nº 9.430, de 1996)”

Este dispositivo registre-se, limita o pagamento e o crédito dos juros sobre o capital próprio para todos os fins. Então é uma condição estabelecida para fins societários que repercutem na órbita fiscal. O que quero dizer com isso é que se houver a deliberação a respeito de pagamento ou crédito de JCP acima do limite acima mencionado, os administradores incorrem numa afronta à legislação societária, com as implicações correspondentes, além da consequência de ser glosada a parcela paga em valor superior ao permitido legalmente.



Mas se de um lado o pagamento ou crédito fica condicionado ao limite quantitativo acima mencionado, de outro a norma legal não prevê qualquer limitação temporal para a realização do pagamento.

Assim, não vejo qualquer óbice na legislação de regência de a Recorrente adotar o procedimento acima descrito pelo fiscal, que vale repetir, *“de calcular ano a ano o montante do valor de JCP passível de dedução, ou seja, crédito ou pagamento, lançar este montante ou um valor aproximado como despesa financeira e adicionar via Lalur no mesmo momento o valor que não pretende creditar ou pagar, assim levando ao resultado o que somente a ata da reunião deliberativa decide distribuir, armazenando a diferença no Lalur para ser utilizado oportunamente.”* Vejamos com mais detalhes.

O valor glosado em 2001 pela fiscalização da ordem de R\$ 589.147.634,71, corresponde às diferenças contabilizadas e controladas no Lalur do ano de 1996 a 1999, conforme constatou o Relatório Fiscal - não contestado pela r. decisão recorrida -, que também afirma que estes valores foram apurados nos limites que seriam passíveis de dedução em cada período de apuração. O que ocorreu em 2001 foi o mero pagamento daqueles saldos, que a legislação não restringe aos períodos de origem.

Cabe registrar, entretanto, que não tratou o fiscal, e também não cuidou a contribuinte em seu recurso, da demonstração de que o pagamento dos saldos acumulados dos anos de 1996 a 1999 poderiam ser efetivados em 2001, isto é, se o pagamento respeita a condição legal de *“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”*. Repito que esta condição não diz respeito apenas à questão da dedutibilidade, mais sim à própria possibilidade de a empresa deliberar sobre o pagamento.

Se analisarmos as Demonstrações Financeiras da Companhia em 2001, há reserva de lucro na ordem de R\$ 1.161.358.000,00, mais “outras reservas de lucro” da ordem de R\$ 964.909.000,00, que seriam suficientes para legitimar o pagamento realizado naquele ano, seja do valor apurado e pago referente a 2001, de R\$ 130.000.000,00 seja o valor pago referente ao saldo do período de 1996 a 1999, da monta de R\$ R\$ 589.147.634,71, posto que corresponde a menos de 50% do valor das reservas de lucro do período do pagamento.

Por fim, cabe fazer aqui algumas considerações acerca do artigo 29 da IN 11/96, que serviu de fundamento para a glosa da referida despesa, vejamos o que diz o referido artigo:

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 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.

O dispositivo diz respeito ao regime de competência “para efeito de apuração do lucro real”, isto é, quando se torna possível deduzir os valores dos JCP. Assim, o dispositivo não discrepa de todo o que foi afirmado acima, reiterando que para efeito de dedutibilidade do JCP o que importa é o pagamento ou o crédito, considerado este o momento adequado para efeito do regime de competência. Mas de modo algum este dispositivo veda o procedimento adotado pela Recorrente, como quer fazer crer a decisão recorrida.

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

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

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

Quanto ao lançamento decorrente – CSLL -, por possuir os mesmos fundamentos fáticos do lançamento principal – IRPJ -, a decisão aqui prolatada faz coisa

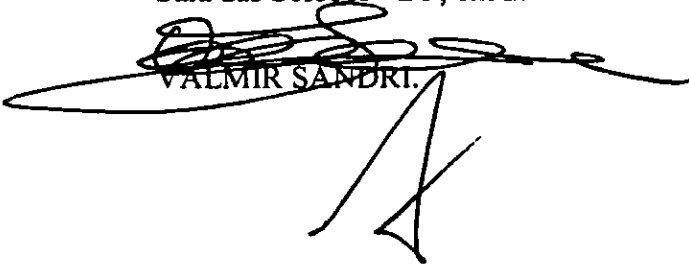


julgada em relação ao lançamento decorrente, em vista da íntima relação de causa e efeito que os une.

Por todo o exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 29 de maio de 2008.


VALMIR SANDRI.