



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

**Processo n°** 16327.721366/2012-15  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1103-001.171 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de fevereiro de 2015  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** BANCO ITAUCARD S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2008

RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO. ADESÃO A PARCELAMENTO.

Não se conhece de recurso voluntário se a recorrente adere às regras da Lei nº 11.941/09, confessando o fato gerador estampado no lançamento de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, não conhecer do recurso. Declarou-se impedido o Conselheiro Marcos Shiguelo Takata.

*Assinado digitalmente*

Aloysio José Percínio da Silva - Presidente.

*Assinado digitalmente*

Fábio Nieves Barreira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eduardo Martins Neiva Monteiro, Fábio Nieves Barreira, André Mendes de Moura, Breno Ferreira Martins Vasconcelos e Aloysio José Percínio da Silva.

## Relatório

Conforme o Termo de Verificação Fiscal de fls.5626/5656, teria sido constatado que nos termos da Ata da Assembleia Geral Extraordinária, ocorrida no dia 30/11/2011 (fls.5443/5444), deliberou-se pela a incorporação da recorrente pelo BANCO ITAUCARD S.A. - CNPJ nº 17.192.451/0001-70 (a cópia do Ofício nº 00745 do Banco Central do Brasil (fls.5445), protocolizado em 06/02/2012, prova a aprovação da operação).

Seguindo na fiscalização, a autoridade fiscal haveria verificado que no ano-calendário de 2008, a recorrente apurou o IRPJ e a CSLL pelo Lucro Real anual, e as estimativas mensais de IRPJ e CSLL com base na Receita Bruta mensal.

Nos termos da ficha 06A - Demonstração do Resultado – da DIPJ/2009, ano-calendário de 2008 (fls.5491), a recorrente informou na LINHA 39 – DESPESAS DE JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO – o montante de R\$413.544.700,52.

O Demonstrativo de cálculo dos "Juros sobre o Capital Próprio JCP" pagos no ano-calendário de 2008, apresentado pela recorrente, denuncia, no item "1" do expediente CRT-UAF-586/2011, às fls.8, e nas planilhas de fls.10/13, que houve deliberação para distribuições trimestrais na forma de juros a título de remuneração sobre o capital próprio, a serem pagas aos acionistas, como provam as Atas Sumárias de Reuniões do Conselho de Administração da UNIBANCO HOLDINGS S.A, realizadas em 27/03/2008, 21/07/2008, 25/09/2008, e 21/11/2008 (fls.51/53, 54/56, 57/58 e 59/60).

Está expresso no item "8" do Demonstrativo de cálculo dos "Juros sobre o Capital Próprio JCP" que os juros sobre o capital próprio foram apropriados utilizando saldos de períodos pretéritos.

Isto porque, no demonstrativo de fls.9, na coluna "estoque de juros para 2008", havia o saldo de R\$176.918.241,50, referente à competência de 2004, e R\$437.628.743,42, referente à competência de 2005, totalizando o montante de R\$614.546.984,92.

Posteriormente, por ocasião da resposta de fls.5546/5547 (expediente CRT-UAF-522/2012) ao Termo de Intimação nº 07/2012 (fls.5545), datada de 20 de agosto de 2012, a recorrente retificou os valores acima, passando a informar um estoque final de juros de R\$613.235.750,13. E, no mesmo expediente, a recorrente afirma que "não se observa a menção à possibilidade de pagamento em anos posteriores nas Atas das Assembleias Gerais relativas aos anos-calendário 2004 e 2005".

Observou o agente fiscal, porém, que ainda que os lucros acumulados e reservas de lucros tenham sido utilizados no cálculo dos limites de dedutibilidade dos JCP pagos em decorrência de levantamento de balanços intermediários, como fez a contribuinte UNIBANCO HOLDINGS S.A. ao longo de 2008, é ao final do ano-calendário, em 31 de dezembro, que deverão ser estabelecidos os limites de dedutibilidade.

Logo, para haver dedutibilidade das despesas de JCP, é necessário que se tenha materializado o fato gerador correspondente, isto é, a deliberação social tomada no devido tempo, e que a empresa tenha observado as condições previstas na lei 9.249/95, quais

sejam, o pagamento ou crédito (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.

Como conseqüência da inobservância dos requisitos para a materialização da opção do interessado no ano-calendário de 2005, mediante a inexistência de deliberação social tomada no devido tempo quanto ao pagamento posterior de JCP e da falta de contabilização do pagamento ou do crédito aos sócios, não é possível validar a opção extemporânea pelo pagamento de juros sobre o capital próprio, uma vez que implicaria em decidir sobre fatos já levados ao poder deliberativo da Assembléia Geral de Acionistas.

No presente, a recorrente pagou JCP no ano de 2008 em quatro parcelas, segundo deliberado por seus órgãos de direção, conforme atestam as supracitadas Atas Sumárias das Reuniões do Conselho de Administração da Unibanco Holdings S.A.

Em 31 de março de 2008 foi efetuado o pagamento de R\$54.851.523,33; em 31 de julho de 2008 foi efetuado o pagamento de R\$222.103.777,33; em 30 de setembro de 2008 foi efetuado o pagamento de R\$54.810.131,83; e em 30 de novembro de 2008 foi efetuado o pagamento de R\$81.779.268,00. O total de pagamento de JCP, no ano de 2008, considerando-se a soma das parcelas trimestrais acima descritas, resultou em R\$413.544.700,49.

A recorrente informou na resposta de fls.5407/5408 (expediente CRT-UAF-98/2012), subitem "2a", que, do total de JCP pagos em 2008, no valor de R\$413.544.700,60, R\$403.543.945,91 foram JCP do ano-calendário 2008 e R\$ 10.000.755,11 foram JCP do estoque de R\$92.2689.807,14 referentes ao ano-calendário 2005, isto é, valores que não tinham ainda sido pagos, mas se referiam a JCP calculados sobre o PL de 2005.

Como a recorrente apurou o IRPJ pelo Lucro Real Anual, considerou-se devida a obrigação na data do fato gerador do IRPJ para fins do cálculo dos limites de dedução das despesas havidas com o pagamento dos juros aos acionistas, submetidos aos limites legais.

Procedendo-se ao cálculo do limite legal da despesa de JCP dedutível do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL para o ano-calendário 2008, para o Unibanco Holdings, apurado no montante de R\$195.524.746,03, conforme o memorial de cálculos de fls.5561/5564, verificou-se um excesso de dedução de despesas com JCP de R\$218.019.954,19 (R\$413.544.700,22 - R\$195.524.746,03).

Aduziu a autoridade fiscal, ainda, que há outro fundamento pelo qual não se pode reconhecer como dedutível a parcela de R\$ 10.000.755,11 de despesa de JCP (segundo a contribuinte, valor correspondente a JCP do ano-calendário 2005): apenas a despesa paga ou incorrida no próprio ano-calendário de 2008 e nos limites legalmente estabelecidos para aquele período é dedutível.

Portanto, só poderiam ser consideradas para fins de dedução tributária no ano-calendário de 2008 as distribuições de Juros sobre o Capital Próprio cujo cálculo se reportassem ao próprio ano de 2008 e que estivessem dentro dos limites impostos pelo art.9º da Lei nº 9.249/95, isto é, JCP no total de R\$ 195.524.746,03.

A conclusão final, na visão do Fisco, é que se impõe revisar o lançamento de IRPJ e CSLL efetuado pela contribuinte, a fim de recalcular a base tributável. O valor a ser

tributado é, portanto, o representado pela dedução apenas do JCP calculado em 2008 e que atendeu aos limites legais, devendo ser adicionado o valor excedente de R\$218.019.954,19 na determinação do Lucro Real e na base de Cálculo da CSLL.

Daí porque foram lavrados Autos de Infração de IRPJ (fls.5579/5585) e CSLL (fls.5586/5591).

Inconformada, a recorrente apresentou a impugnação de fls.5659/5671, protocolizada em 17/12/2012 e acompanhada dos documentos de fls.5672/5774, expondo, em síntese, que a autoridade fiscal considerou que o pagamento de JCP efetuado no ano de 2008 deveria ter como base somente os parâmetros do período em que a despesa foi apropriada (2008) e não o de anos anteriores. Assim, considerou que o valor de R\$10.000.755,11, referente ao JCP remanescente do ano-calendário de 2005, não poderia ter sido deduzido.

Porém, não há, na legislação reguladora da matéria, um limite temporal para pagamento de JCP e, via de consequência, para a sua dedutibilidade da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

O pagamento ou crédito de juros é uma faculdade que a sociedade pode exercer por meio de deliberação formal nesse sentido, tomada pelo órgão societário competente (Assembléia ou Conselho de Administração). Dessa forma, pode o contribuinte decidir sobre o momento adequado para realizar o crédito ou pagamento de JCP, nada impedindo que esse crédito ou pagamento se faça após o término do ano-calendário a que o JCP se refere. Se a pessoa jurídica não exerceu o direito de pagar ou creditar o total de juros sobre o capital próprio pertinente a certo período, poderá fazê-lo em período posterior.

Dessa forma, deliberando a recorrente por efetuar o pagamento de JCP em 2008, com base no patrimônio líquido de 2005 e 2008 e, para tanto observando as condições e limites previstos na Lei nº 9.249/95, o pagamento e dedução em 2008 de JCP relativo ao ano de 2005 não representou postergação de imposto, nem redução indevida do lucro apurado no respectivo período-base, não advindo, deste fato, nenhum prejuízo para o Fisco.

Desta forma, a recorrente tinha o direito de, no ano de 2008, deduzir a despesa de JCP relativa a saldo remanescente do ano de 2005, em conformidade com a Lei nº 9.249/95 e com o Decreto-lei nº 1.598/77 (art.6º, §5º).

Quanto à fundamentação da autuação de que as condições de dedutibilidade do JCP deveriam ser verificadas no final do ano, isto é, de que os lucros acumulados e reservas de lucros de períodos anteriores devem ser considerados nessa data para fins de determinação do limite de dedutibilidade dos JCP pagos ao longo do ano, articulou a recorrente no sentido de que declarou e pagou JCP em quatro ocasiões durante o ano-calendário de 2008, atendendo, em cada uma delas, os parâmetros de dedutibilidade definidos em lei.

Acrescentou a recorrente que no curso do ano de 2008, parte das reservas de lucros foi capitalizada e, ao final do exercício, houve apuração de prejuízo fiscal, motivo pelo qual a autoridade fiscal entendeu que, tendo havido apuração de prejuízo líquido (ficha 06, linha 64 da DIPJ/2009) ao final do ano-calendário, os valores de JCP anteriormente pagos e que excederam o limite legal correspondente a 50% dos lucros acumulados mais reservas de lucros tornaram-se indedutíveis e deveriam ter sido adicionados no LALUR.

Todavia, não é requisito para o pagamento ou dedução dos JCP a apuração de lucro líquido contábil no período a que a dedução se reporte. Mesmo que haja prejuízo contábil, os JCP podem ser pagos e deduzidos fiscalmente. Também não é requisito para o pagamento ou dedução dos JCP a apuração de lucro fiscal no período.

Por outro lado, também a lei não exige a manutenção de reservas de lucros após o pagamento ou crédito dos JCP. Vale dizer, a lei não impede que as reservas remanescentes (após o pagamento dos JCP) sejam capitalizadas ou distribuídas como dividendo.

Não se exige que as reservas líquidas dos JCP pagos ou creditados permaneçam em contas de reservas. Podem permanecer, mas podem igualmente ser distribuídas como dividendos ou capitalizadas. Podem, também, eventualmente, ser absorvidas por prejuízos posteriores. Ou, ainda, parte do saldo das reservas pode ser capitalizada e parte ser distribuída como dividendo ou absorvida por prejuízo.

Na situação extrema, pode ocorrer que resultados negativos posteriores, além de consumirem o saldo das reservas, acabem gerando prejuízo no balanço do período, tal como ocorreu com a recorrente. Mesmo nessa hipótese, se todas as condições para o pagamento e dedução de JCP tiverem sido atendidas na ocasião em que foram atribuídos aos sócios ou acionistas, o evento futuro (prejuízo) não compromete a dedução derivada de fato perfeito e acabado (e eficaz).

A superveniência de resultados negativos que consomem o saldo de reservas e o próprio lucro intermediariamente apurado no exercício não desfazem a dedutibilidade em questão, uma vez que, como visto, a lei não exige, como requisito de dedutibilidade, a permanência de saldos positivos em contas de reservas ou a apuração de resultado positivo (contábil ou fiscal) no exercício.

Considerando-se que a recorrente observou os parâmetros legais para o cálculo dos JCP, quais sejam: TJLP sobre o patrimônio líquido e efetivo pagamento ou crédito de valor não superior a 50% das reservas de lucros ou dos lucros apurados em balanços intermediários do próprio exercício, resta demonstrado que foram preenchidas, em cada evento de distribuição de JCP, as exigências legais para legitimar a dedutibilidade dos juros.

Além disso, o Fisco não poderia exigir juros de mora sobre o valor da multa de ofício.

A Lei 9.430/96 prevê que os débitos de tributos e contribuições serão acrescidos de multa de mora (art. 61, caput), e que, sobre aqueles débitos, incidirão juros de mora (art. cit., §3º). Ou seja, os débitos de tributos e contribuições é que se sujeitam aos juros de mora, e não o valor da multa de mora.

Se os juros de mora não incidem sobre a multa de mora, por iguais razões não cabe aplicar tais juros sobre a multa de ofício.

O artigo 164 do CTN confirma essa conclusão quando, ao tratar de crédito tributário, separa os conceitos de crédito, juros de mora e penalidades. A mesma distinção ocorre no art. 161, caput, do CTN.

Por consequência, também não são aplicáveis à multa de ofício os juros de 1% ao mês, referidos no §1º do art. 161 do CTN.

Se juros sobre a multa fossem cabíveis, seriam aplicáveis apenas juros moratórios à taxa Selic, limitados a 1%.

Sobreveio, em seguida, o julgamento da impugnação. O colegiado entendeu que não cabia razão à recorrente e manteve o lançamento de ofício, confirmando o trabalho fiscal, como se verifica a ementa abaixo transcrita:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Ano-calendário: 2008*

*JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. LUCRO REAL. CÁLCULO DAS ESTIMATIVAS MENSAS COM BASE NA RECEITA BRUTA.*

*Ao optar pela cálculo das estimativas mensais com base na receita bruta, o contribuinte, explicitamente, abdica da dedução dos juros sobre o capital próprio no decorrer do ano-calendário, só sendo possível efetuar tal dedução ao final do exercício, na apuração do lucro real em 31 de dezembro.*

*JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. DEDUTIBILIDADE. REGIME DE COMPETÊNCIA.*

*A contabilização no período-base correspondente é condição para a dedutibilidade dos juros sobre o capital próprio por se tratar de opção do contribuinte.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2008*

*JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.*

*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 Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Inconformada a recorrente interpôs recurso voluntário, onde, em síntese, foram reiteradas as razões expostas na peça de impugnação.

É o relatório.



**Voto**

Conselheiro Fábio Nieves Barreira

Posteriormente à interposição do recurso voluntário, a recorrente protocolou petição de desistência da peça de irresignação (fls. 5921/5922 e fls. 5941/5942), por haver aderido às regras da Lei nº 11.941/09, resultando, consoante a recorrente, na extinção do débito tributário, nos termos do art. 151, I, do CTN.

Diante do exposto, voto por deixar de conhecer o recurso voluntário interposto, confirmando, integralmente, o v. acórdão recorrido e, por consequência, determino a remessa dos autos à unidade de origem para verificação do efetivo pagamento do crédito tributário exigido e a declaração, se o caso, de sua extinção.

*Assinado digitalmente*

Fábio Nieves Barreira - Relator