



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.000693/2010-49
ACÓRDÃO	1002-004.066 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GE HEALTHCARE DO BRASIL COMÉRCIO E SERVIÇOS PARA EQUIPAMENTOS MÉDICO-HOSPITALARES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2006

VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE E DO LIVRE EXERCÍCIO DA ATIVIDADE ECONÔMICA. SÚMULA CARF Nº 2.

Para que o julgador administrativo avalie a violação de princípios constitucionais da legalidade e do livre exercício da atividade econômica, haveria necessariamente de adentrar no mérito da constitucionalidade da lei que estabelece a mencionada sanção, o que se encontra vedado pela Súmula CARF nº 2.

PEDIDO DE SUSTENTAÇÃO ORAL FEITO NOS AUTOS. INEFICÁCIA.

É ineficaz o pedido de sustentação oral realizado no próprio recurso voluntário em inobservância aos prazos e procedimentos regimentais estabelecidos pelo artigo 95 do RICARF.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2006

JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. FACULDADE SUJEITA AO REGIME DE COMPETÊNCIA E A CRITÉRIOS TEMPORAIS. DEDUÇÃO EM EXERCÍCIOS POSTERIORES. VEDAÇÃO.

O pagamento ou crédito de juros sobre capital próprio a acionista ou sócio representa faculdade concedida em lei, que deve ser exercida em razão do regime de competência. Incabível a deliberação de juros sobre capital próprio em relação a exercícios anteriores ao da deliberação, posto que os princípios contábeis, a legislação tributária e a societária rejeitam tal procedimento, seja pela ofensa ao regime de competência, seja pela apropriação de despesas em exercício distinto daquele que as ensejou.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS. SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), sobre o valor correspondente à multa de ofício conforme súmula nº 108 do CARF.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso, deixando de conhecer o tema relativo à inconstitucionalidade, e no mérito, por voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso, vencidas as conselheiras Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó e Andréa Arrais Egypto, que lhe davam provimento.

Assinado Digitalmente

Ricardo Pezzuto Rufino – Relator

Assinado Digitalmente

Ailton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ailton Neves da Silva (Presidente), Luís Ângelo Carneiro Baptista (Substituto integral), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, Andréa Viana Arrais Egypto e Ricardo Pezzuto Rufino.

RELATÓRIO

Em atenção aos princípios da economia e celeridade processual, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ/RPO, complementando-o em seguida:

O presente auto de infração, lavrado em relação ao sujeito passivo acima identificado, destina-se ao lançamento dos tributos abaixo especificados, relativos ao anocalendário 2006:

- Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, no montante total de R\$336.841,72 (valor consolidado na data do lançamento), incidente sobre adições não computadas na apuração do lucro real;
- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, no montante total de R\$121.263,00 (valor consolidado na data do lançamento), incidente sobre adições não computadas na apuração do lucro real.

De acordo com os fatos relatados pela autoridade autuante, em ação fiscal realizada junto ao sujeito passivo, foi constatada a inobservância do limite legal para dedução como despesa, dos valores pagos a título de remuneração sobre o capital próprio.

Relata, a autoridade fiscal, ter intimado a empresa para apresentar demonstrativo de cálculo da apuração dos juros sobre capital próprio registrado contabilmente como despesa relativa ao ano-calendário 2006, no montante de R\$1.077.210,05. Apresentados os documentos solicitados, constatou-se que a despesa mencionada referia-se ao valor acumulado nos exercícios de 2003, 2004 e 2005 e, portanto, sem a observância do regime de competência previsto na legislação.

Intimada para prestar esclarecimentos sobre a base legal e os procedimentos fiscais e contábeis adotados no cálculo efetuado, o sujeito passivo deixou de se manifestar.

Constatada, dessa forma, a inobservância do limite legal para dedução como despesa, dos juros pagos ou creditados a título de remuneração do capital próprio, restou caracterizado o aumento indevido dos valores registrados como despesas, tendo como consequência a insuficiência do recolhimento dos valores tributados pelo IRPJ.

A base de cálculo objeto deste lançamento fiscal corresponde, então, à diferença entre o valor registrado contabilmente pela fiscalizada, como despesa de juros sobre capital próprio, e o valor apurado pela fiscalização, com a observância do regime de competência, conforme quadro demonstrativo apresentado às fls. 102 dos autos.

IMPUGNAÇÃO

Em impugnação ao débito, aduz, a autuada, ter procedido à dedução das despesas referentes a juros sobre capital próprio da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, com a observância dos limites previstos pela legislação fiscal em vigor.

Que os valores dos juros sobre o capital próprio referentes aos anos calendários de 2004 e 2005 foram utilizados somente até o limite dos lucros existentes nos referidos períodos, de forma que não houve aumento do volume dos prejuízos fiscais da impugnante.

Que o valor do patrimônio líquido em 2006 foi devidamente ajustado para refletir a distribuição dos juros sobre o capital próprio relativos aos anos-calendários de 2004 e 2005, conforme planilhas que anexa.

Conclui, assim, pela inexistência de prejuízo ao erário. Ao contrário, afirma que em virtude da postergação do reconhecimento das despesas, houve antecipação do recolhimento do IRPJ e da CSLL por ela devidos, nos anos-calendários de 2004 e 2005.

Apresenta alguns conceitos acerca dos juros sobre capital próprio e em seguida, afirma não existir limite temporal para o seu pagamento. Afirma que, tratando-se

de uma faculdade concedida às pessoas jurídicas, cabe às mesmas decidir o momento em que os juros serão distribuídos, não podendo se falar em extinção desse direito pelo seu não exercício.

Aduz, assim, ser equivocada a premissa que embasou a autuação, no sentido de que os juros sobre o capital próprio não podem ser distribuídos em períodos posteriores, entendendo se tratar de motivo suficiente para o cancelamento do auto de infração.

Que os únicos limites para o pagamento dos juros em questão são aqueles previstos na legislação que menciona. Transcreve o artigo 9º da Lei nº 9.249/1995.

Que a Lei nº 9.430/1996 passou a permitir a dedução dos juros sobre capital próprio do cálculo da CSLL, nos mesmos termos das regras relativas ao IRPJ.

E que posteriormente, foi editada a Instrução Normativa 11/1996, cujo artigo 29 estabelece condições adicionais para a dedutibilidade dos juros sobre capital próprio.

Destaca que, observados os limites estabelecidos na legislação mencionada, os juros pagos são integralmente dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, ainda que a sua distribuição seja deliberada em períodos posteriores. E, com base em planilhas apresentadas, pretende demonstrar a observância dos limites em questão.

Alega, também, ausência de violação às disposições contidas na Instrução Normativa 11/1996, transcrevendo o conteúdo do seu artigo 29.

No tocante à necessária observância ao regime de competência, aduz que a deliberação pelo pagamento dos juros sobre capital próprio ocorreu somente em 2006. Antes disso, os sócios da empresa não tinham o direito de exigir o pagamento desses montantes já que se trata de uma faculdade conferida à empresa. Assim, referida obrigação nasceu somente em 2006, motivo pelo qual entende que a declaração dos juros pagos sobre capital próprio na DIPJ relativa ao ano-calendário 2006 foi realizada em observância ao regime de competência.

Destaca novamente a ausência de prejuízo ao erário, mencionando, ainda, que a disposição contida no artigo 273 do RIR/1999 estabelece expressamente que a inexatidão quanto ao período de apuração de escrituração de dedução somente justificará a cobrança de tributo acrescido de multa, se tal inexatidão resultar em postergação do pagamento do imposto ou redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração. Por isso entende que, ainda que não tivesse observado o regime de competência, tal equívoco não poderia ter ensejado a cobrança de débitos de IRPJ e CSLL acrescido de multas.

Salienta, ainda, que os valores dos juros sobre o capital próprio referentes aos anos-calendários de 2004 e 2005 foram utilizados somente até o limite dos lucros existentes nos referidos períodos, de forma que não houve aumento do volume

dos prejuízos fiscais da Impugnante. E que o valor do patrimônio líquido da Impugnante de 2006, utilizado para o cálculo dos juros sobre o capital próprio referentes a esse ano-calendário de 2006, foi devidamente ajustado para refletir a distribuição dos juros sobre o capital próprio referentes aos anos-calendários de 2004 e 2005.

Em relação aos juros, alega que a sua incidência sobre a multa aplicada não encontra amparo legal, nem mesmo no artigo 61 da Lei nº 9.430/1996.

Requer, assim, o cancelamento integral do presente auto de infração.

Protesta pela juntada posterior de quaisquer documentos que possam comprovar o quanto alegado na impugnação apresentada.

É o relatório.

A Manifestação de Inconformidade foi julgada Improcedente – Crédito Tributário Mantido pela DRJ/RPO, conforme acórdão nº 14-70.418, de 27 de setembro de 2017 (fls. 338 a 350), conforme Ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2006

JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO RELATIVO A ANO-CALENDÁRIO ANTERIOR. DEDUTIBILIDADE DA DESPESA INCORRIDA. NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA.

A faculdade concedida pela lei para pagamento dos juros sobre capital próprio deve ser exercida no ano-calendário de apuração do lucro real, encontrando-se, a dedutibilidade das despesas financeiras correspondentes, restrita aos juros relativos ao ano da referida apuração, sem incluir encargos de períodos anteriores, por força da necessária observância do regime de competência.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

Conforme disposição constante no Código Tributário Nacional a penalidade pecuniária integra a obrigação principal sujeitando-se, assim, à incidência dos juros de mora.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

No Recurso Voluntário (fls. 361 a 390) o sujeito passivo manifesta sua discordância da decisão, entendendo que o respectivo Acórdão seja reformado por este CARF, de maneira que haja o afastamento do crédito tributário lançado, conforme os fundamentos discriminados resumidamente na sequência:

- Pondera sobre a violação dos princípios da legalidade e do livre exercício da atividade econômica adotados nos argumentos da decisão de piso;

- Alega que o regime de competência contábil para o reconhecimento das despesas com JCP é dado pelo momento em que o seu pagamento é aprovado;
- Argumenta que o artigo 9º da Lei nº 9.249/95 que dispõe sobre o modo como devem ser pagos os JCP e o tratamento tributário de tais despesas, não faz nenhuma restrição temporal à dedutibilidade das despesas com o pagamento de JCP;
- Informa que dentro do mesmo exercício de 2006, deliberou, pagou e deduziu os JCP, conforme o teor do artigo 9º, caput e parágrafo 1º, da Lei nº 9.249/95;
- Reclama ainda que caso não tivesse observado o regime de competência para a dedução das despesas de JCP referentes aos anos-calendários de 2004 e 2005, é certo que tal equívoco não poderia ter ensejado a cobrança de débitos de IRPJ e CSLL acrescido de multas, pois não teria havido prejuízo ao erário;
- Defende que não pode haver incidência de juros sobre a multa de ofício;
- Por fim, a Requerente requer o provimento do presente recurso voluntário para o fim de determinar o integral cancelamento da exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração, extinguindo o presente processo administrativo. Além do pedido de sustentação oral das razões do presente recurso.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Ricardo Pezzuto Rufino, Relator.

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma dos artigos 43 e 65 da Portaria MF nº 1.634/2023 (Regimento Interno do CARF).

A ciência do Acórdão nº 14-70.418 - 9ª Turma da DRJ/RPO se deu em 31/10/2017 (fl. 358), sendo o recurso voluntário apresentado pela empresa autuada em 29/11/2017 (fl. 360). Logo, o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Entretanto, não serão conhecidos argumentos relacionados à inconstitucionalidade de legislação tributária. Especificamente quanto a alegada violação de princípios constitucionais da legalidade e do livre exercício da atividade econômica, reforça-se, que não compete às instâncias julgadoras administrativas apreciar a conformidade de lei, validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, com os demais preceitos emanados da própria Constituição Federal ou de outras leis. Desta sorte, não cabe no âmbito deste contencioso

a declaração de nulidade ou inaplicabilidade ao caso expressamente previsto, matéria reservada, também por força de dispositivo constitucional, ao Poder Judiciário, a teor da Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Neste ponto, não conheço do recurso voluntário.

Pedido de sustentação oral feito nos autos

Consta no Recurso Voluntário o Requerimento de SUSTENTAÇÃO ORAL. Todavia, convém desde logo informar o pedido não merece prosperar.

A solicitação de sustentação oral não foi realizada nos termos da Portaria MF/CARF Nº 1240 DE 02/08/2024, cujo inciso I, do artigo 7º, e parágrafo 1º, do artigo 11, prescrevem:

Art. 7º A solicitação das partes para realizar sustentação oral ou para acompanhar o julgamento e o envio de arquivo de sustentação oral e de memorial serão feitos:

I - no Centro de Atendimento Virtual da Receita Federal - e-CAC, no caso do sujeito passivo; e

II - no sistema e-processo na Intranet, no caso da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN.

§ 1º O responsável pela sustentação oral ou pelo acompanhamento do julgamento deve ser informado e esses dados constarão da ata de julgamento.

§ 2º No e-CAC, será possível utilizar o mesmo arquivo para mais de um processo, cabendo ao interessado selecionar os números dos demais processos de interesse, por meio da funcionalidade "Lista de Processos", disponível na tela de envio da solicitação.

§ 3º A realização de sustentação oral por pessoa diversa da que enviou o arquivo de sustentação oral está condicionada à juntada aos autos da procuração que outorgou poderes ao patrono, via funcionalidade "Solicitar Juntada de Documentos" do sistema e-Processo, ressalvada a hipótese disposta no art. 5º, §1º, da Lei nº 8.906, de 4 de julho de 1994.

(...)

Art. 11. A sustentação oral nas reuniões assíncronas deverá ser apresentada por meio de arquivo de áudio ou vídeo com duração máxima de quinze minutos.

§ 1º A sustentação oral será realizada por meio da postagem de arquivo, precedida de preenchimento de formulário eletrônico:

I - no e-CAC, no caso do sujeito passivo; e

II - no sistema e-processo na Intranet, no caso da PGFN

(...)

Como se vê, o pedido de solicitação de sustentação oral não foi efetuado conforme os fundamentos da Portaria MF/CARF Nº 1240 DE 02/08/2024. O formulário de solicitação de sustentação oral, por sua vez, encontra-se disponível no sítio eletrônico do CARF. O contribuinte não cumpriu com o exposto na norma. Assim, não merece acolhida a solicitação de sustentação oral realizada nos autos.

Mérito

Juros sobre Capital Próprio - JCP

Trata o presente processo do lançamento de auto de infração da diferença de IRPJ e de CSLL não recolhida pelo sujeito passivo, em razão da dedução indevida dos juros sobre capital próprio pagos no ano de 2006, com a inobservância do limite legal para dedução como despesa dos juros pagos ou creditados a título de remuneração do capital próprio.

Em sua impugnação, a recorrente alegou que a diferença de valores era relativa aos anos-calendário de 2004 e 2005, e que não há na lei qualquer restrição temporal à dedutibilidade das despesas com o pagamento de JCP.

O Acórdão “*a quo*” entendeu que tais deduções somente poderiam ser realizadas na apuração do correspondente ano, ou seja, no ano-calendário de 2006.

Tanto na impugnação, como no Recurso Voluntário, a interessada combate esse entendimento, recorrendo acerca da dedutibilidade dos JCP, ainda que em exercícios posteriores aos respectivos anos-calendário, afirmando em síntese: que a limitação da dedução de JCP pelo regime de competência não tem previsão legal, conforme o texto da Lei nº 9.249/1995; que a Instrução Normativa SRF nº 11/1996, ao limitar a dedutibilidade de JCP ao regime de competência, extrapolou o limite legal; e, que não houve prejuízo ao erário.

Assim, a matéria em questão a ser julgada diz respeito à possibilidade de deduzir na apuração do IRPJ e da CSLL de determinado período, o valor de JCP calculado em outros períodos de apuração.

Essa questão vem sendo debatida há muito tempo neste Tribunal Administrativo. Uma parte defende que a dedutibilidade do JCP só é possível se a deliberação por seu pagamento ocorrer no mesmo período de cujo resultado os juros são redutores, por exigência do regime de competência; e, outra parte defende que a redação do artigo 9º da Lei nº 9.249/95 não determina uma vedação à dedução de JCP cuja deliberação tenha ocorrido após o término do ano-calendário de referência, conforme abaixo:

Ementa: JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. DEDUÇÃO EM EXERCÍCIOS POSTERIORES. IMPOSSIBILIDADE. LIMITAÇÃO TEMPORAL.

Os JCP são facultativos, tem natureza de dividendos, que são apurados em cada exercício, calculados com a aplicação da TJLP, pro rata dia, sobre as rubricas do Patrimônio Líquido, que evidentemente deve ser aquele verificado ao longo do exercício financeiro a que se refere. Os JCP são imputáveis aos dividendos obrigatórios, que devem ser pagos/creditados em cada exercício. Os JCP transitam pelo resultado, diminuindo o lucro, de modo que a legislação tributária a trata como uma despesa. E por ser resultado da incidência de juros, considera-se uma despesa financeira. Assim, por serem facultativos, imputáveis aos dividendos obrigatórios, por se tratar de uma despesa de natureza financeira (pagamento de juros), a dedutibilidade dos JCP é possível apenas no exercício em que for apurado o lucro, ou seja, não é possível sua dedução em exercícios posteriores.

Numero da decisão: 1302-007.086

Decisão: Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário quanto ao lançamento relativo à glosa do excesso de despesa de pagamento de JCP. Nome do relator: WILSON KAZUMI NAKAYAMA

Ementa: JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. FACULDADE. REGIME DE COMPETÊNCIA. EXERCÍCIO. DEDUTIBILIDADE. LIMITES. BASE DE CÁLCULO

A faculdade para pagamento ou crédito dos juros sobre o capital próprio (JCP) deve ser exercida no ano-calendário de apuração do lucro real e sua dedutibilidade, para fins fiscais, impõe seu cálculo ter como base as contas do Patrimônio Líquido previstas no artigo 9º, § 8º, da Lei nº 9.249/1995, com limitação à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP e não incluir encargos de períodos anteriores, por força do princípio da autonomia dos exercícios financeiros e de sua independência que, no plano da contabilidade, caracteriza-se como regime de competência. Obedecidos tais parâmetros, a dedutibilidade se estampa. Caso contrário, não.

Número da decisão: 1402-006.717

Decisão: Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário em relação aos lançamentos de Juros sobre o Capital Próprio Nome do relator: PAULO MATEUS CICCONE

Ementa: RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. MONTANTE SOLICITADO. REDUÇÃO. APURAÇÃO. AUMENTO DO VALOR DEVIDO. BASE DE CÁLCULO. ALTERAÇÃO, LANÇAMENTO. DE OFÍCIO. DESNECESSIDADE.

Nos pedidos de ressarcimento/compensação é dever da Autoridade Tributária apurar a certeza e a liquidez do valor total pleiteado, mediante a apuração da contribuição devida, com base na documentação contábil e fiscal do contribuinte, nos termos da respectiva legislação tributária, efetuando o

ressarcimento/compensação apenas do saldo credor a favor contribuinte, inexistindo obrigação legal de lançamento de ofício da diferença entre o valor do tributo devido, considerado pelo contribuinte, e o valor apurado por aquela autoridade e que implicou na redução do total pleiteado/compensado.

JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. FACULDADE SUJEITA AO REGIME DE COMPETÊNCIA E A CRITÉRIOS TEMPORAIS. DEDUÇÃO EM EXERCÍCIOS POSTERIORES. VEDAÇÃO.

O pagamento ou crédito de juros sobre capital próprio a acionista ou sócio representa faculdade concedida em lei, que deve ser exercida em razão do regime de competência. Incabível a deliberação de juros sobre capital próprio em relação a exercícios anteriores ao da deliberação.

Numero da decisão: 1301-007.775

Decisão: Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em rejeitar a prejudicial de mérito e, no mérito, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros José Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso e Eduarda Lacerda Kanieski, que acolhiam a preliminar e lhe davam provimento. Nome do relator: RAFAEL TARANTO MALHEIROS

Desse modo, verificamos que vários processos foram decididos por voto de qualidade, e, também, não foi diferente na 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão mais recente, que decidiu no sentido da impossibilidade de dedução, conforme o Acórdão nº 9101-007.280, de 21/01/2025, o qual adotou a seguinte ementa:

Ementa: JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. FACULDADE SUJEITA AO REGIME DE COMPETÊNCIA E A CRITÉRIOS TEMPORAIS. DEDUÇÃO EM EXERCÍCIOS POSTERIORES. VEDAÇÃO.

1 - O pagamento ou crédito de juros sobre capital próprio a acionista ou sócio representa faculdade concedida em lei, que deve ser exercida em razão do regime de competência. Incabível a deliberação de juros sobre capital próprio em relação a exercícios anteriores ao da deliberação, posto que os princípios contábeis, a legislação tributária e a societária rejeitam tal procedimento, seja pela ofensa ao regime de competência, seja pela apropriação de despesas em exercício distinto daquele que as ensejou.

2 - As despesas de Juros com Capital Próprio devem ser confrontadas com as receitas que formam o lucro do período, ou seja, tem que estar correlacionadas com as receitas obtidas no período que se deu a utilização do capital dos sócios, no período em que esse capital permaneceu investido na sociedade.

3 - A aplicação de uma taxa de juros que é definida para um determinado período de um determinado ano, e seu rateio proporcional ao número de dias que o capital dos sócios ficou em poder da empresa, configuram importante referencial para a identificação do período a que corresponde a despesa de juros, e, conseqüentemente, para o registro dessa despesa pelo regime de competência.

4 - Não existe a possibilidade de uma conta de despesa ou de receita conservar seus saldos para exercícios futuros. Em outros termos, apurado o resultado, o que era receita deixa de sê-lo e, também o que era despesa deixa de sê-lo. Apenas as contas patrimoniais mantêm seus saldos de um ano para outro. Os JCPs podem passar de um exercício para o outro, desde que devidamente incorrida e escriturada a despesa dos JCPs no exercício em que o capital dos sócios foi utilizado pela empresa, com a constituição do passivo correspondente.

5 - Não se trata de mera inexatidão da escrituração de receita/despesa quanto ao período de apuração, ou de simples aproveitamento extemporâneo de uma despesa verdadeira, que já existia em momento anterior. O que a contribuinte pretende é criar no período autuado despesas de juros de períodos anteriores, despesas que corresponderiam à remuneração do capital dos sócios que foi disponibilizado para a empresa naqueles períodos passados, despesas que estariam correlacionadas às receitas e aos resultados daqueles períodos já devidamente encerrados, e isso realmente não é possível porque subverte toda a lógica não apenas do princípio da competência, mas da própria contabilidade.

Decisão: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. No mérito, por voto de qualidade, acordam em negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca, Luis Henrique Marotti Toselli e Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, que votaram por dar provimento ao recurso. Apresentou declaração de voto o Conselheiro Jandir José Dalle Lucca. Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício). Nome do relator: EDELI PEREIRA BESSA

Esses empates indicam que o assunto ainda carece de maiores aprofundamentos, havendo duas correntes e ambas com fortes premissas e sólidos argumentos.

Destarte, neste voto, trago o entendimento deste Relator.

Inicialmente verificamos que a Lei nº 9.249/95 não impede que o contribuinte distribuía os juros sobre capital próprio em períodos diversos ou em até valores maiores que os limites legais, o que é restrito é o seu aproveitamento para dedução de IRPJ e CSLL.

As empresas possuem liberdade para remunerar seus acionistas de todas as formas que não sejam vedadas em lei, sendo as principais a distribuição de dividendos e o pagamento de juros pelo capital investido. Entretanto, a distribuição de dividendos consiste na mera distribuição do resultado, e o pagamento de JCP tem natureza de despesa financeira atribuída pela legislação, e dessa forma apresentam condições e requisitos que devem ser seguidos para sua dedutibilidade. A própria legislação faz a distinção entre os dois regimes jurídicos.

O Professor Roberto Quiroga Mosquera ensina que, do ponto de vista tributário, o embate doutrinário sobre a natureza jurídica do JCP (se dividendo, lucro distribuível ou juro) não é relevante, porque o legislador tributário fez uma opção ao atribuir-lhe o tratamento fiscal de juro, distanciando-o do regime tributário próprio dos dividendos (in “O regime jurídico-tributário das participações societárias – ganho de capital, juros sobre o capital próprio e dividendos - o direito tributário e o mercado financeiro e de capitais”. São Paulo: Dialética, 2009, p. 419-420).

Os JCP são despesas financeiras típicas que participam da formação do resultado da companhia. Todos os dispêndios incorridos que não tenham como fim a aquisição de bens e direitos ou a liquidação de passivos, são consideradas como despesas, conforme preceitua a Resolução CFC nº 1.374, de 08 de dezembro de 2011, item 4.25, “b”:

Resolução CFC nº 1.374, item 4.25 (b): “despesas são decréscimos nos benefícios econômicos durante o período contábil, sob a forma da saída de recursos ou da redução de ativos ou assunção de passivos, que resultam em decréscimo do patrimônio líquido, e que não estejam relacionados com distribuições aos detentores dos instrumentos patrimoniais”.

Assim, participando os JCP da “formação do resultado”, por se tratar de DESPESA, fica mais explícita a sua diferença conceitual com dividendos, já que estes, abstraindo outras disfunções evidentes de tratamento entre ambos os institutos, são calculados basicamente sobre o lucro, lucro esse já formado com a depuração das despesas com pagamento ou crédito de JCP.

O instituto dos Juros Sobre o Capital Próprio (JCP) foi criado pela Lei nº 9.249/1995, que tem natureza exclusivamente tributária, pois “altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências”, assim como as normas da Administração Tributária.

O artigo 9º da Lei nº 9.249/1995, na época dos fatos, trazia a seguinte redação:

Artigo 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. (Redação dada pela Lei nº 9.430, de 1996).

§ 2º Os juros ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze 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 (Revogado pela Lei nº 9.430, de 1996).

§ 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 os fins de cálculo da remuneração prevista neste artigo, não será considerado o valor de reserva de reavaliação de bens ou direitos da pessoa jurídica, exceto se esta for adicionada na determinação da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido.

Pois bem, até este momento, verificamos que a recorrente calculou o JCP de períodos anteriores (2004 e 2005) em conjunto com os JCP de 2006, e deduziu tais valores das bases imponíveis do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 2006. Através do procedimento fiscal da RFB, houve a glosa do valor deduzido, que a interessada alega ser referente aos períodos de 2004 e 2005, tendo a Autoridade Tributária alinhado o entendimento de que estes valores seriam despesas e como tal deveriam observar o limite legal. Em seu turno, a recorrente contesta o tratamento fiscal de considerar os JCP como despesa financeira e sujeita ao regime de competência, posto que no seu entender esta submissão só surge quando a Assembleia de acionistas deliberar pela sua aprovação de modo que o regime de competência se estamparia neste momento.

O caput do artigo 9º citado, cria o instituto e dá a sua natureza quando afirma: “a pessoa jurídica poderá deduzir, para efeitos de apuração do lucro real”. Assim, o que chamamos de JCP é uma autorização para o contribuinte reduzir a base de cálculo do IRPJ.

No mesmo artigo é descrito as condições para esta redução: pagamento aos sócios, e que este pagamento seja calculado aplicando-se a TJLP sobre as contas do patrimônio líquido.

Logo, para verificar o atendimento das condições legais da dedução na apuração do lucro real no ano calendário 2006, a Autoridade Tributária verificou o valor das contas patrimoniais no final do exercício fiscal e aplicou a TJLP da data do encerramento, assim encontrando o valor que a lei autoriza a deduzir naquela apuração que é de R\$ 428.626,73.

Entretanto, a interessada deduziu R\$ 1.077.210,05, o que está acima do valor encontrado aplicando-se a TJLP no final do exercício auditado sobre o saldo das contas do patrimônio líquido registrado naquele momento (fl. 102). Portanto, o valor total de R\$ 1.077.210,05 não é JCP, nos termos da lei, é outro pagamento que não é dedutível na apuração do lucro real daquele período de apuração.

A Instrução Normativa nº 11/1996, quando descreve o regime de competência, não está se referindo ao regime de apuração do resultado contábil, mas sim ao regime de apuração do lucro tributário. Apesar da apuração tributária ter forte relação com a apuração contábil, estas são independentes. Essa diferença é evidente quando se fala das despesas da empresa, as quais estão sempre diminuindo o resultado contábil, mas somente reduzem o lucro tributável nas situações expressamente previstas em lei, tanto é que um dos tipos de ajuste previstos no regime de apuração do lucro real diz respeito à necessária adição de despesa não dedutíveis. Nesse sentido, o argumento da interessada não se sustenta quando reclama de ilegalidade da referida instrução normativa. A Instrução Normativa refere-se ao regime de apuração do lucro real. Ela está em conformidade com a Lei nº 9.249/1995.

Importante destacar que o lucro real está restrito a um período de apuração, não podendo ser contagiado por receitas ou despesas de outros períodos de apuração, nos termos dos artigos 1º e 2º da Lei nº 9.430/1996:

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pela pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

[...]

§ 3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.

Assim, podemos concluir que a recorrente não apurou nem previu o pagamento de JCP nos anos de 2004 e 2005, pois naqueles períodos temporais, tais valores não foram segregados do resultado, lembrando que os JCP participam, redutoramente, da apuração do lucro no exercício, o que não ocorreu nos alegados períodos.

Para isso, deveria haver deliberação a respeito, o que não houve na época própria. Ao contrário, o próprio contribuinte em suas alegações no recurso voluntário, diz que dentro do mesmo exercício de 2006, deliberou, pagou e deduziu os JCP. Ou seja, ele confirma que a deliberação para distribuição de JCP e o pagamento aos sócios ocorreram somente em 2006. Não podendo, então, se falar em possibilidade de despesa de JCP referente aos anos anteriores.

Também, a justificativa de que não houve prejuízo ao erário, não é uma hipótese fundamentada em lei para a não constituição do crédito tributário.

Por todo o exposto, incabível cogitar a dedutibilidade integral dos JCP, mantendo o lançamento realizado pela Autoridade Tributária.

Importante frisar que, a 1ª Seção do STJ decidiu a favor dos contribuintes, o Tema 1319 que trata desta possibilidade de empresas deduzirem os Juros sobre Capital Próprio (JCP) calculados sobre lucros de anos anteriores (JCP extemporâneo) da base de cálculo do IRPJ e CSLL, fixando tese vinculante que permite essa dedução em exercícios posteriores à apuração do lucro. Embora o julgamento de mérito tenha ocorrido recentemente, o processo ainda cumpre prazos processuais para que a decisão se torne definitiva e imutável. Assim, como ainda não transitou em julgado, este Colegiado Administrativo não está vinculado a tal decisão conforme preceitua o artigo 99 do Regimento Interno do CARF – RICARF.

Juros sobre Multa de Ofício

A recorrente defende a tese de que não há incidência de juros sobre a multa de ofício, na medida em que, se os juros remuneram o credor pela privação do uso de seu capital, eles devem incidir sobre o que deveria ter sido recolhido no prazo legal, e não foi. Fora dessa hipótese, qualquer incidência de juros se mostra abusiva e arbitrária, por ausência de seu pressuposto de fato.

Todavia, essa tese foi superada pela Súmula CARF nº 108, pela qual foi pacificado o entendimento de que incidem juros moratórios sobre o valor correspondente à multa de ofício, verbis:

Súmula CARF nº 108:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Com isso, entendo que não procede essa reclamação da recorrente.

Dispositivo

Considerando o que fora apresentado, não conheço da alegação de inconstitucionalidade de lei baseada em princípios, e, no mérito, na parte conhecida, negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Pezzuto Rufino

DOCUMENTO VALIDADO