



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	16327.720075/2016-33
ACÓRDÃO	9101-007.575 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	12 de maio de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	BANCO SAFRA S A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011

GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. FACULDADE. REGIME DE COMPETÊNCIA OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA. NÃO RENÚNCIA AO DIREITO À DEDUTIBILIDADE. DEDUÇÃO EM ANOS POSTERIORES. VEDAÇÃO.

É possível a dedução dos juros sobre capital próprio (JCP) da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, quando apurados em exercício anterior ao da decisão assemblear que autoriza o seu pagamento. Tema 1319 – STJ.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, dar-lhe provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

Assinado Digitalmente

Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luís Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kralvejc, Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior, Efigênio de Freitas Junior (substituto integral), Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial do Contribuinte (fls. 6196/6214) em face do Acórdão de Recurso Voluntário (fls. 5937/6047) nº 1401-006.296, de 16 de novembro de 2022, por meio do qual aquele Colegiado, por unanimidade, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e, em relação ao recurso voluntário, por maioria de votos, dar-lhe provimento parcial para restabelecer despesas, então glosadas, no montante de R\$11.403.090,60.

Assim restou assentado o Acórdão ora Recorrido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2011

GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. FACULDADE. REGIME DE COMPETÊNCIA OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA. NÃO EXERCÍCIO. RENÚNCIA AO DIREITO À DEDUTIBILIDADE. DEDUÇÃO EM ANOS POSTERIORES. VEDAÇÃO.

O pagamento ou crédito de juros sobre capital próprio - JSCP à acionista ou sócio é faculdade concedida pela Lei, para ser exercida no ano-calendário de apuração do lucro real, estando a dedutibilidade das despesas financeiras correspondentes limitada aos juros (TJLP) sobre o patrimônio líquido incidentes durante o ano da referida apuração, por força do princípio da autonomia dos exercícios financeiros e de sua independência, que se traduz, no plano da contabilidade fiscal, no denominado regime de competência. Deste modo, o não exercício da mencionada faculdade em determinado ano-calendário configura renúncia ao benefício concedido na Lei e enseja a preclusão temporal que impede a dedução dos juros sobre o capital próprio -

JSCP em anos posteriores. Assim, é vedada a dedução na apuração do lucro real do ano, de juros sobre o capital próprio - JSCP incidentes sobre patrimônio líquido de anos anteriores.

DESPESAS DECORRENTES DE PROCESSO TRABALHISTA OU CÍVEL. MOMENTO EM QUE SE CONSIDERA INCORRIDA.

Em respeito ao regime de competência, há que se considerar que a despesa decorrente de discussão judicial em processo trabalhista ou cível somente é dedutível para fins tributários quando se torna líquida e certa, com a conclusão definitiva da etapa de execução, não havendo mais qualquer contestação de seu

montante na esfera judicial. Nesse sentido, sua dedução não depende da efetivação do pagamento/conversão em renda de depósito, e muito menos do momento em que o depósito judicial para garantia de juízo foi efetuado.

Exceção a esta regra é o caso de determinação judicial anterior ao encerramento da contenda para antecipar a conversão de parte do depósito em renda ou de pagamento de parte da condenação e encargos considerados incontroversos. Neste momento a despesa se torna líquida e certa no montante fixado pela ordem judicial.

PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITO. DESCUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. GLOSA DEVIDA.

É devida a glosa de perda no recebimento de crédito para a qual não resta comprovado o cumprimento dos requisitos estabelecidos no art. 9º da Lei nº 9.430, de 1996.

PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITO. ATENDIMENTO AOS REQUISITOS LEGAIS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO VALOR DA PERDA. GLOSA DEVIDA.

Ainda que comprovado o cumprimento dos requisitos estabelecidos no art.9º da Lei nº 9.430, de 1996, é necessária a apresentação de documentação que permita identificar o montante da perda. Na impossibilidade de identificação, devida a glosa.

DESPESAS GLOSADAS. COMPROVAÇÃO. DEDUTIBILIDADE.

De se restabelecer a dedutibilidade das despesas glosadas, quando devidamente comprovadas a legitimidade para a sua dedução fiscal.

DESPESAS RESTABELECIDAS PELA DECISÃO DE PISO. RECURSO DE OFÍCIO.

Nega-se provimento ao recurso de ofício em face da correção da apreciação promovida pela decisão de primeira instância no restabelecimento da dedutibilidade de várias despesas, então glosadas em ação de fiscalização.

SALDO NEGATIVO (REMANESCENTE) DE IRPJ. DISPONÍVEL PARA UTILIZAÇÃO. UTILIZAÇÃO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO LANÇADO. DECISÃO DE PISO. RECURSO DE OFÍCIO.

Nega-se provimento ao recurso de ofício em face da correção do procedimento da decisão de piso em permitir a dedução do saldo negativo de IRPJ, ainda disponível, na apuração do imposto lançado nos autos e relativo ao ano de 2011.

PROCEDIMENTO REFLEXO. DECORRÊNCIA. CSLL.

Tratando-se de tributação reflexa, a decisão prolatada no lançamento principal (IRPJ) é aplicável, no que couber, aos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula, inexistindo razão de fato e direito para decidir diversamente.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional -PGFN interpôs Recurso Especial na parte vencida, mas cujo seguimento foi rejeitado (fls. 6095/6098).

O Despacho de Admissibilidade (fls. 6360/6381) deu parcial seguimento ao Recurso Especial do Contribuinte, apenas quanto à seguinte matéria e Acórdãos Paradigmas:

Matéria	Acórdãos Paradigmas
2- Reconhecimento da dedutibilidade do JCP calculado sobre o patrimônio líquido de período anterior.	9101-006.180 e 9202-010.471

Eis as razões para a admissibilidade:

Para a demonstração da divergência, foram apresentados os seguintes argumentos:

Conforme narrado no TVF, em 19/12/2011 o Conselho de Administração da Recorrente deliberou o pagamento de JCP referente aos anos-calendário de 2008, 2009 e 2011 (fls. 24/26). Diante disso, a Recorrente calculou o montante de JCP referente a cada ano, levando em consideração: (i) a variação pro rata dia da Taxa de Juros a Longo Prazo ("TJLP") aplicada sobre as contas do patrimônio líquido, assim considerado segundo o art. 182 da Lei nº. 6.404/76, e demais dispositivos legais pertinentes, sendo excluídas as reservas de reavaliação; e (ii) as variações do patrimônio líquido.

Após isso, submeteu o valor encontrado ao limite de dedutibilidade determinado pelo § 1º do art. 9º da Lei nº. 9.249/95, considerando, para tanto, como valor máximo a ser deduzido, o montante correspondente a 50% dos lucros correntes constantes do balanço no ano-calendário 2011, em que houve a deliberação pelo pagamento dos JCP.

A partir do valor encontrado, a Recorrente pagou/creditou a importância de R\$ 668.604.357,81 a seus acionistas. Toda a operação foi levada a cabo em conformidade com o disposto no art. 9º da Lei nº. 9.249/95, com redação alterada pela Lei nº. 9.430/96.

Não obstante a legalidade da operação, a fiscalização glosou a despesa no valor de R\$ 353.092.951,80, relativa à diferença entre o valor pago e o valor que entendia ser efetivamente dedutível (R\$ 668.604.357,81 - R\$ 315.511.406,01), sob o argumento de que a Recorrente não poderia ter pago JCP fora do regime de competência, assim entendido o período utilizado para o cálculo do limite de JCP e, conseqüentemente, tais valores seriam indedutíveis.

No curso do presente processo, a despeito dos esforços da Recorrente em demonstrar a legalidade do procedimento adotado, concluiu o acórdão ora recorrido pela indedutibilidade dos JCP pagos retroativamente.

Em seu voto, o Conselheiro Relator aduziu que:

(...) Consta-se que o pagamento ou crédito de juros sobre capital próprio -

JSCP à acionista ou sócio é faculdade concedida pela Lei, para ser exercida no ano-calendário de apuração do lucro real, estando a dedutibilidade das despesas financeiras correspondentes limitada aos juros (TJLP) sobre o patrimônio líquido incidentes durante o ano da referida apuração, por força do princípio da autonomia dos exercícios financeiros e de sua independência, que se traduz, no plano da contabilidade fiscal, no denominado regime de competência. Deste modo, o não exercício da mencionada faculdade em determinado ano-calendário configura renúncia ao benefício concedido na Lei e enseja a preclusão temporal que impede a dedução dos juros sobre o capital próprio (JSCP) em anos posteriores. Assim, é vedada a dedução na apuração do lucro real do ano, de juros sobre o capital próprio - JSCP incidentes sobre patrimônio líquido de anos anteriores. (grifo nosso)

Ressalta-se que houve Declaração de Voto do Conselheiro André Severo Chaves divergindo do voto condutor no que tange a glosa de despesas de JCP, nos termos abaixo.

(...) Segundo se extrai da Lei nº 9.249/1995, portanto, os juros sobre capital próprio ("JsCP") serão dedutíveis no momento em que pagos ou creditados ao acionista (art. 9º, caput). O mesmo dispositivo legal estabeleceu que estes JCP seriam calculados sobre contas do patrimônio líquido, limitados à variação pro rata dia da TJLP (art. 9º, caput, in fine). E ainda limitou os juros ao valor de 50% de lucros acumulados ou das reservas de lucros (art. 9º, §1º). A remuneração de capital dos sócios, por meio de JCP, é faculdade decorrente da liberdade do exercício da atividade econômica. E apenas com o pagamento ou crédito aos sócios - após assembleia que delibere a esse respeito - surge a despesa correspondente a estes JCP. A inexistência de norma tributária que restrinja o pagamento de juros sobre capital próprio com base em patrimônio líquido de anos anteriores reafirma a liberdade das pessoas jurídicas de deliberar a esse respeito, com a dedução de tais valores na forma autorizada pelo artigo 9º, acima colacionado. Assim, só quando os JCP forem deliberados e pagos (ou creditados) aos acionistas será possível a dedutibilidade, na forma expressa do dispositivo acima reproduzido. (grifo nosso)

Inclusive, corroborando com o exposto pela Recorrente nos tópicos acima, o Conselheiro mencionou jurisprudência a favor da pretensão do contribuinte (vide acórdão nº 9101-006.180 da 1ª Turma da CSRF; Resp nº 1086752/PR; REsp nº 1955120; REsp nº 1946363).

Nesse sentido, em posição oposta à adotada pelo acórdão recorrido, o acórdão paradigma nº 9101-006.180 (Doc. 04), proferido pela 1ª Turma CSRF, reconheceu a possibilidade de a pessoa jurídica deduzir JCP calculados sobre as contas de PL de períodos de apuração anteriores. *In verbis*:

Acórdão paradigma nº 9101-006.180

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2013

ART. 24 DA LINDB. INAPLICABILIDADE. A Constituição Federal reserva à lei complementar a definição de normas gerais em matéria de legislação tributária e, nesta seara, o Código Tributário Nacional estipula as regras para homologação da atividade de apuração de tributos pelo sujeito passivo, bem como define as normas complementares no âmbito tributário e os critérios de aplicação, interpretação e integração da legislação tributária. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. AUSÊNCIA DE VEDAÇÃO À DEDUÇÃO EM PERÍODOS POSTERIORES. DESNECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA TENDO EM VISTA QUE NÃO SE ENQUADRA CONTABILMENTE COMO DESPESA. Diante da inexistência de vedação legal da dedução do pagamento ou do crédito de juros sobre capital próprio de períodos anteriores, não há como se proibir tal forma de dedução. Ademais, ainda que haja uma indução por atos infralegais da Receita Federal para registro dos juros sobre capital próprio como despesa para quem os paga ou credita, as normas contábeis expressamente dizem que não se trata conceitualmente de despesa. Não tendo natureza de despesa, não há que se falar em necessidade de observância do regime de competência. TRIBUTAÇÃO REFLEXA -CSLL Estende-se ao lançamento decorrente, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

No acórdão paradigma, prevaleceu o entendimento de que, “diante da inexistência de vedação legal da dedução do pagamento ou do crédito de juros sobre capital próprio de períodos anteriores, não há como se proibir tal forma de dedução.”.

Pelo exposto, é indiscutível que o acórdão paradigma nº 9101-006.180 discrepa do acórdão recorrido, no tocante à possibilidade de ser aplicado o disposto no artigo 9º da Lei nº. 9.249/95 às pessoas jurídicas que pagarem JCP com base em contas de PL de períodos anteriores ao do pagamento.

Com efeito, é evidente que o acórdão paradigma nº 9101-006.180 e o acórdão recorrido possuem entendimentos distintos.

Não bastasse o paradigma acima apontado, também é relevante mencionar o acórdão paradigma nº 9202-010.471 (Doc. 05), que seguiu o mesmo entendimento dos anteriores, divergindo do acórdão ora recorrido. *In verbis*:

Acórdão paradigma nº 9202-010.471

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2013

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. APROPRIAÇÃO E DEDUÇÃO. DELIBERAÇÃO PELO PAGAMENTO OU CREDITAMENTO REFERENTE A

PERÍODOS ANTERIORES. AUSÊNCIA DE VEDAÇÃO OU LIMITAÇÃO LEGAL. EXTRAPOLAÇÃO PELAS NORMAS INFRALEGAIS. LICITUDE DA MANOBRA. A dedução dos juros sobre o capital próprio do Lucro Real não está submetida, condicionada ou limitada ao regime de competência, podendo ser feita a redução tais valores da monta do lucro tributável após deliberação pelo seu pagamento ou creditamento, ainda que referentes a períodos anteriores. O art. 9º da Lei nº 9.249/95, único dispositivo legal que rege a dedução de tal rubrica, apenas exige a apuração lucros pela entidade, 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, naturalmente, a decisão do órgão competente ou a previsão em Instrumento societário para efetuar tal remuneração, devendo, então, ser calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata die, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP. Não há limitação dos períodos abrangidos pela deliberação da entidade, devidamente apropriando e deduzindo a despesa correspondente incorrida. Os normativos e atos infralegais não podem suprimir a amplitude de um regramento previsto pela legislação tributária, inaugurando limitações para a sua aplicação e observância, principalmente quando se trata de norma de apuração de base de cálculo de tributos.

Ora, acrescentar qualquer restrição temporal à dedutibilidade dos JCP importa em extravasar o texto da Lei, incluindo no texto legal condição nele não escrita, o que não é tolerado pela doutrina e jurisprudência.

O art. 9º da Lei nº. 9.249/95 estabelece que a pessoa jurídica “poderá deduzir” os juros pagos ou creditados a titular, sócios ou acionistas, deixando claro que o pagamento dos JCP é uma faculdade da sociedade, a qual não está condicionada a qualquer espécie de periodicidade.

Como se vê, não existe qualquer menção no texto legal de que seja obrigatório, para fins de dedutibilidade dos JCP, que o pagamento ou crédito seja feito em cada ano, em cada exercício social, em cada período-base fiscal ou em qualquer outro determinado período.

Sendo assim, observadas as regras legais de cálculo e limites dispostos na legislação, os JCP que eventualmente não tenham sido pagos ou creditados, total ou parcialmente, em um ano-calendário qualquer, podem sê-lo em qualquer momento posterior, quando houver deliberação societária neste sentido.

Não bastassem os argumentos já expostos, forçoso esclarecer que não é plausível a interpretação fiscal no sentido de que teria ocorrido violação ao regime de competência (artigos 177 da Lei 6404/76 e 274 do RIR/99).

Conforme dispõe o Parecer Normativo CST nº 58/77, contemporâneo à Lei nº 6.404/76 e ao Decreto-lei nº 1.598/77, e que até hoje informa o entendimento do conceito, o regime de competência “costuma ser definido, em linhas gerais, como

aquele em que as receitas ou despesas são computadas em função do momento em que nasce o direito ao rendimento ou a obrigação de pagar a despesa”.

Aplicadas essas diretrizes, conclui-se que a despesa com o pagamento dos JCP apenas é incorrida pela sociedade quando houver deliberação dos sócios e/ou acionistas neste sentido e ainda sob condição de haver efetivo pagamento ou crédito dos juros.

Apenas com a efetiva deliberação e pagamento ou crédito dos JCP é que existe a obrigação incorrida incondicionalmente.

Antes da correspondente deliberação, que demonstre a efetiva intenção da sociedade em realizar o pagamento dos juros, não há de se falar na sua dedutibilidade para fins fiscais, nem tampouco na obrigação de a sociedade pagar ou creditar os juros a seus sócios ou acionistas.

Cabe acrescentar que a disciplina legal-fiscal dos JCP difere daquela aplicada às despesas financeiras em geral, já que essas são dedutíveis independentemente de pagamento ou crédito, ao passo que a dedutibilidade dos JCP ainda depende da sua deliberação, de tal modo que, antes deste evento, a despesa não existe fiscalmente.

A hipótese fática de incidência da norma do art. 9º da Lei nº. 9.249/95 é o pagamento ou crédito de JCP, significando que a ocorrência desse fato faz parte da materialidade da incidência da norma.

As despesas com JCP só podem ser consideradas incorridas quando definitivamente devidas, isto é, o momento em que as obrigações a que se referem estejam constituídas de acordo com a norma de direito aplicável.

Portanto, sendo o pagamento dos JCP uma faculdade da sociedade, as despesas de JCP serão consideradas incorridas apenas no período-base em que houver sua deliberação e seu pagamento ou crédito. Antes da deliberação e do pagamento ou crédito não há o que deduzir, e não há que se dizer que o regime de competência não foi cumprido.

Desse modo, resta evidente que o art. 9º da Lei nº. 9.249/95 não estabeleceu qualquer limite temporal para o pagamento de JCP calculados em determinado período, podendo ser pagos em períodos subsequentes, quando passariam a ser dedutíveis para fins do IRPJ e da CSLL, como aconteceu no caso concreto.

Ressalta-se que o posicionamento consolidado pelas duas Turmas de Direito Público do C. Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que o art. 9º da Lei nº 9.249/1995 não estabelece limitação temporal para a dedução dos JCP acumulados de exercícios anteriores. Igualmente, todas as Turmas do E. Tribunal Regional Federal da 3ª Região confirmam, de forma unânime, a possibilidade de serem deduzidos os JCP pagos de forma acumulada.

Portanto, considerando que a dedutibilidade dos JCP pagos de forma acumulada é matéria pacífica no C. STJ e no E. TRF3, o não acolhimento da pretensão da

Recorrente na esfera administrativa resultará em um acionamento desnecessário do Poder Judiciário, impondo, por certo, ônus de sucumbência à União Federal (Fazenda Nacional).

Por todo exposto, demonstrada a divergência de entendimento consignado no acórdão recorrido e a jurisprudência deste E. CARF, emanada dos acórdãos paradigmas acima mencionados, requer a reforma parcial do acórdão recorrido, reconhecendo a possibilidade de dedução dos JCP em períodos anteriores.

(...)

Tanto no recorrido quanto nos paradigmas, os julgadores se ocuparam em verificar questão sobre a possibilidade de se deduzir da base de cálculo do IRPJ e da CSLL valores a título de juros sobre capital próprio referentes a exercícios sociais anteriores.

O acórdão recorrido não admitiu essa possibilidade, adotando a interpretação de que *“é vedada a dedução na apuração do lucro real do ano, de juros sobre o capital próprio - JSCP incidentes sobre patrimônio líquido de anos anteriores”*.

Já os paradigmas, diferentemente do acórdão recorrido, admitiram a dedução do pagamento ou do crédito de juros sobre capital próprio de períodos anteriores.

A divergência, portanto, está caracterizada.

Instada a se manifestar, a PGFN ofereceu contrarrazões (fls.6402/6419) insurgindo-se ao conhecimento por inexistência da alegada divergência jurisprudencial, porquanto a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) teria sedimentado o entendimento contrário ao pleito do Contribuinte, tendo reformado o paradigma apresentado, por meio do Acórdão nº 9101-007.105, de 08/08/2024¹.

Quanto ao mérito, aduz, em síntese:

- i) *“As alegações da Recorrente põem em questão a possibilidade de apropriação em exercícios futuros de despesas anteriormente não apropriadas. Todavia, se não ocorreu o fato gerador da despesa, no ano-calendário de 2011, mediante o pagamento ou creditamento aos acionistas dos juros sobre o capital próprio, não haveria que se falar em contabilização postergada de valores anteriormente dedutíveis”*.
- ii) *“De fácil caracterização é a despesa paga, ou seja, aquela em relação a qual houve efetivamente o dispêndio dos recursos. Já a despesa incorrida é*

¹ Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. No mérito, por voto de qualidade, acordam em dar-lhe provimento, vencidos os Conselheiros Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior (relator), Luis Henrique Marotti Toselli, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic e Jandir José Dalle Lucca que votaram por negar provimento. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa. Julgamento realizado após a vigência da Lei nº 14.689/2023, a qual deverá ser observada quando do cumprimento da decisão. Ementa(s)

aquela cujo pagamento somente ocorrerá em período subsequente, embora já nascida a obrigação de pagá-la em período anterior”.

- iii) *“Os preceitos legais específicos acerca dos juros sobre o capital próprio observaram rigorosamente a legislação comercial e a orientação contida nas Disposições Gerais acima elucidadas, à medida que a dedutibilidade de tais valores ficou condicionada ao pagamento ou creditamento em favor dos sócios ou acionistas. Por outras palavras, não haveria despesa a ser reconhecida enquanto não materializado o fato gerador correspondente, ou seja, o pagamento ou o creditamento em favor dos sócios ou acionistas.*
- iv) *“A Instrução Normativa SRF nº 41/1998, elucidativa da aplicabilidade do artigo 9º da Lei nº 9.249, de 1995, 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 à conta ou subconta de seu passivo exigível, representativa de direito de crédito dos sócios ou acionistas”.*
- v) *“A dedutibilidade dos juros sobre o capital próprio é uma opção da pessoa jurídica, que pode ou não ser exercida. E essa decisão deve ser tomada em relação a cada período de apuração, tendo em vista o respeito ao princípio da competência...”.*
- vi) *“É nesse contexto que se insere a explicitação contida nos artigos 29 e 30 da Instrução Normativa SRF nº 11, de 1996, acerca da necessária observância do regime de competência no pagamento ou creditamento dos juros sobre o capital próprio, para fins de garantia de sua dedutibilidade”.*
- vii) *“In casu, portanto, ao contrário da interpretação da Recorrente, como somente no ano-calendário de 2011 teria se materializado o pagamento ou creditamento em favor dos acionistas dos juros sobre o capital próprio, não se pode reconhecer como dedutíveis valores que não foram pagos ou creditados em 2008 e 2009, mas apenas a despesa paga ou incorrida no próprio ano-calendário de 2011 e nos limites estabelecidos para esse período”.*

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior**, Relator

TEMPESTIVIDADE

A tempestividade foi aferida quando do exame monocrático de admissibilidade, tendo sido o Recurso Especial sido tempestivo. Atendido os demais requisitos de admissibilidade, dele conheço.

CONHECIMENTO

A matéria encontra-se bem posta no Despacho de Admissibilidade anteriormente descrito no relatório, e a divergência jurisprudencial encontra-se bem delimitada como apontada pela própria PGFN.

Quanto ao argumento manejado pela PGFN para o não conhecimento, há que se ter em conta que o próprio Despacho de Admissibilidade muito bem abordou o fato de os Acórdãos Paradigmas oferecidos pelo Contribuinte não estarem reformados, quando da interposição do Recurso Especial, regra esta exigida pelo Regimento Interno do CARF. Vejamos:

Vê-se que os paradigmas apresentados, Acórdãos nºs 9101-006.180 e 9202-010.471, constam do sítio do CARF, e que eles não foram reformados na matéria que poderia aproveitar à recorrente.

Portanto, não assiste razão à PGFN. Como a matéria tem como fundo mera interpretação legislativa, e pelo fato de concordar com a análise monocrática de admissibilidade da única matéria, para a qual foi dado o seguimento para julgamento por esta Turma, voto por CONHECER do Recurso Especial,.

MÉRITO

Este Conselheiro já teve a oportunidade de se manifestar em diversas oportunidades sobre o assunto. Inclusive, o Acórdão nº 9101-007.105, de 08/08/2024², mencionado pela PGFN em suas contrarrazões é de relatoria deste Conselheiro. O resultado se consolidou por voto de qualidade, cabendo a redatoria para a I. Conselheira Edeli Pereira Bessa.

Entre aquele julgado e o presente feito, sobreveio, em 12/11/2025, a decisão da Primeira Sessão do STJ do tema 1319 do STJ (julgado em Repetitivo)³, tendo como questão submetida a julgamento, *“Possibilidade de dedução dos juros sobre capital próprio (JCP) da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, quando apurados em exercício anterior ao da decisão assemblear que autoriza o seu pagamento”*, firmando a tese nos seguintes termos:

É possível a dedução dos juros sobre capital próprio (JCP) da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, quando apurados em exercício anterior ao da decisão assemblear que autoriza o seu pagamento.

² Participaram da sessão de julgamento 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 Junior, Jandir Jose Dalle Lucca, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

³https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo_pesquisa=T&cod_tema_inicial=1319&cod_tema_final=1319icados

Nesse sentido, é a razão de decidir no que se refere à matéria “2- Reconhecimento da dedutibilidade do JCP calculado sobre o patrimônio líquido de período anterior”, combinado com o art. 98, II, “b”, da Portaria MF nº 1.634/23, de onde se lê:

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

(...)

II - fundamento crédito tributário objeto de:

(...)

b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

CONCLUSÃO

Em face do exposto, voto por CONHECER do Recurso Especial, e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira Edeli Pereira Bessa

O recurso especial da Contribuinte deve ser CONHECIDO porque, embora as decisões mais recentes desta instância especial estejam alinhadas ao acórdão recorrido, restaurando o cenário anterior à vigência do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, o Regimento Interno do CARF, na versão anterior aprovada pela Portaria MF nº 343/2015 (art. 67, §12, inciso III), bem como na versão atual aprovada pela Portaria MF nº 1.634/2023 (art. 118, §12, inciso III), somente obsta a caracterização de divergência jurisprudencial quando a interpretação da legislação tributária está consolidada em Súmula do CARF.

No mérito, como se vê no Termo de Verificação Fiscal de e-fls. 1245/1276, a autoridade lançadora apenas discordou da dedução dos juros sobre capital próprio que corresponderiam aos anos-calendário 2008 e 2009, mas foram deduzidos em 2011, excedendo em R\$ 353.092.951,80, o montante calculado mediante aplicação da Taxa de Juros de Longo Prazo –

TJLP sobre as contas de Patrimônio Líquido no ano-calendário 2011, que corresponderia a R\$ 315.511.406,01.

A autoridade lançadora inicialmente relata que:

O Banco Safra apresentou planilhas com os cálculos referentes à apuração dos juros sobre o capital próprio.

Nas planilhas apresentadas os juros foram calculados sobre valores mensais de Patrimônio Líquido, saldos de reservas de lucros e lucros antes dos impostos sem efeito da TJLP no período de janeiro de 2008 a dezembro de 2011.

Ou seja, o cálculo feito pelo contribuinte em 2011 considerou valores do Patrimônio Líquido, saldos de reservas de lucros e lucros antes dos impostos sem efeito da TJLP referentes a períodos anteriores de apuração.

O quadro abaixo apresenta um resumo dos valores referentes ao Lucro Líquido Antes do I.R. e incidência de Juros Sobre o Capital:

Ano	Lucro Antes Impostos e JCP	JCP Disponível para Pagamento	JCP Pagos	Saldo / (Excedente)
2008	939.869.061,81	227.580.309,22	117.000.000,00	110.580.309,22
2009	1.075.068.120,19	250.796.578,72	0,00	250.796.578,72
2010	1.453.422.998,74	279.545.443,15	279.465.993,66	79.449,49
2011	1.742.813.061,56	315.511.406,01	668.604.357,81	(353.092.951,80)

O valor de R\$668.604.357,81 referente a juros pagos em 2011, e que excede o valor disponível em R\$353.092.951,80, é também composto de valores que não foram pagos em 2008 e 2009, que totalizam R\$361.376.887,94.

Ano	JCP Disponível para Pagamento	JCP Pagos	JCP Não Pagos
2008	227.580.309,22	117.000.000,00	110.580.309,22
2009	250.796.578,72	0,00	250.796.578,72

Considerando que o contribuinte pagou juros sobre o capital próprio calculados sobre valores referentes a períodos anteriores (2008 e 2009) convém apresentar a legislação sobre o assunto.

[...]

Depois de discorrer sobre a legislação e a jurisprudência acerca do tema, a autoridade lançadora conclui:

[...]

Em face do exposto cabe referir que não existe amparo legal para sustentar a dedutibilidade do montante dos juros sobre o capital que vier a ser declarado, pago ou creditado e que se reporte a exercícios anteriores, salvo se os resultados pudessem ser retificados em razão de erro, dolo ou fraude. Todavia, isto não impede que a empresa decida remunerar o capital tomando por base o valor existente em anos anteriores, mas, se isto ocorrer, a dedutibilidade será aferida com base nos critérios e limites previstos em lei na data da deliberação do pagamento ou crédito.

V) LANÇAMENTO

Por todo o exposto, concluímos que, inexistente fundamento legal para a dedução integral do valor declarado pelo contribuinte na Ficha 07B/Linha 55 “Juros sobre Capital Próprio” da DIPJ referente ao ano-calendário de 2011 (R\$ 668.604.357,81), destacando-se que não houve qualquer adição correspondente na Ficha 09 e na Ficha 17.

Só podem ser considerados para fins de dedução tributária no ano-calendário de 2011 os valores deliberados em Assembleia e devidamente contabilizados que se refiram às distribuições de juros sobre o capital próprio – JCP cujo cálculo se reporte ao próprio ano de 2011, sobre as contas do Patrimônio Líquido, com base na variação pro rata dia da Taxa de Juros de Longo Prazo – TJLP, cujo resultado é R\$315.511.406,01, valor que atende também aos limites previstos no §1º do art. 9º da Lei nº 9.249/95.

Ocorre que a empresa deduziu a título de JCP no ano-calendário de 2011 não apenas valores calculados com base na TJLP e Patrimônio Líquido desse ano-calendário, como também valores calculados retroativamente ao ano-calendário de 2008 e 2009, os quais compõem o montante de R\$ 668.604.357,81.

Analizando a Ata de Reunião do Conselho de Administração realizada em 19/12/2011, observamos que houve deliberação sobre pagamento de juros sobre o capital próprio no valor de R\$668.604.357,81 referente aos exercícios sociais encerrados em 2008, 2009 e 2011.

Não houve pagamento de juros sobre o capital próprio referente ao exercício social encerrado em 2009 e pagamento parcial em 2008, bem como registro contábil desse valor nos referidos períodos-base, com evidentes consequências dos pontos de vista acionário e tributário.

A objeção fiscal se circunscreve, portanto, à inobservância do limite para dedução dos juros sobre o capital próprio concernente à aplicação da TJLP sobre as contas do Patrimônio Líquido do ano-calendário 2011. Não houve qualquer ressalva quanto à determinação dos juros sobre o capital próprio em relação às contas do Patrimônio Líquido dos anos-calendário 2008 ou 2009, e foram referidos os montantes de “Lucro Antes de Impostos e JCP” de 2008 a 2011 possivelmente como demonstração de que os juros calculados observariam os demais limites para dedução daqueles valores no ano correspondente.

Em tais circunstâncias não há óbice à aplicação da tese firmada que firmado pelo Superior Tribunal de Justiça no tema nº 1.319:

É possível a dedução dos juros sobre capital próprio (JCP) da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, quando apurados em exercício anterior ao da decisão assemblear que autoriza o seu pagamento.

Desde a afetação do tema, esta Conselheira ponderou, nos termos do voto proferido no Acórdão nº 9101-007.398, que:

Importante consignar que não se desconhece o fato de a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça considerar a tese defendida pela Contribuinte como jurisprudência dominante naquele Tribunal, consoante recentemente expresso, à unanimidade⁴, no julgamento do AgInt no Recurso Especial nº 1.978.515/SP, bem como que o mesmo entendimento foi citado pela Primeira Turma para negar provimento ao AgInt no Recurso Especial nº 1.971.537-SP, também de forma unânime⁵, replicando-se esta decisão para negar provimento a AgInt no Agravo em Recurso Especial nº 2.403.061/SP⁶.

No precedente nº 9101-006.757, o sujeito passivo invocava o voto vencedor do Ministro Francisco Falcão no Recurso Especial nº 1.955.120/SP que, como se vê a seguir, não foi provocado a apreciar objeção quanto à impossibilidade de deliberação do órgão societário acerca de resultados de exercícios anteriores:

Quanto ao mérito, não possui razão a recorrente.

A discussão nos autos gravita em torno da possibilidade de deduzir da base de cálculo do IRPJ e da CSLL as despesas com o pagamento ou creditamento de juros sobre capital próprio de exercícios anteriores. Sobre a matéria, o Superior Tribunal de Justiça vem se manifestando favorável à possibilidade de dedução, conforme se verifica no julgamento do REsp n. 1.086.752/PR, relator Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 17/2/2009, DJe 11/3/2009, do REsp n. 1.939.282, relator Humberto Martins, DJe 10/10/2022.

Os juros sobre capital são uma remuneração dos acionistas que investem na integralização do capital da pessoa jurídica. Do patrimônio dos acionistas direcionado à companhia, surge o direito ao recebimento de juros sobre o capital próprio. A Lei n. 9.249/1995 aborda a dedução de juros sobre capital próprio no seguinte sentido:

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.

§ 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.

Da leitura do dispositivo transcrito, percebe-se que a legislação não impõe limitação temporal para a dedução de juros sobre capital próprio de exercícios anteriores. Entretanto, defende a Fazenda Nacional que, ao se referir ao “patrimônio líquido” da sociedade, a legislação limita a dedução aos valores pagos no exercício em curso, sobretudo quando em consonância com o art. 177 da Lei n.

⁴ Participaram da sessão virtual de 15/08/2023 a 21/08/2023 os Ministros Mauro Campbell Marques (relator), Francisco Falcão, Herman Benjamin e Assusete Magalhães.

⁵ Participaram da sessão de 20/06/2023 os Ministros Gurgel de Faria (relator), Paulo Sérgio Domingues, Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina e Regina Helena Costa.

⁶ Participaram da sessão de 08/04/2024 os Ministros Benedito Gonçalves (relator), Sérgio Kukina, Regina Helena Costa, Gurgel de Faria e Paulo Sérgio Domingues.

6.404/1976 e art. 6º do Decreto-Lei n. 1.598/1977, que impõem a observância do regime de competência na apuração do lucro real.

Diferentemente do quanto alegado pela Fazenda Nacional, a norma determina textualmente que a pessoa jurídica pode deduzir os juros sobre capital próprio do lucro real e resultado ajustado, no momento do pagamento a seus sócios/acionistas, impondo como condição apenas a existência de lucros do exercício ou de lucros acumulados e reservas de lucros, em montante igual ou superior a duas vezes os juros a serem pagos ou creditados.

Em se tratando de juros sobre capital próprio, **o seu pagamento decorre necessariamente da deliberação do órgão societário, momento em que surge a respectiva obrigação. Sendo assim, ao ser constituída a obrigação de pagamento, é realizado o reconhecimento contábil pela companhia de acordo com o regime de competência, de modo que é perfeitamente possível afirmar que há respeito ao regime contábil em comento no pagamento de juros sobre capital próprio de exercícios anteriores.**

Por fim, cabe mencionar que o pagamento de juros sobre capital próprio referente a exercícios anteriores não representa burla ao limite legal de dedução do exercício, desde que, ao serem apurados, tomando por base as contas do patrimônio líquido daqueles períodos com base na variação pro rata die da TJLP sobre o patrimônio líquido de cada ano, o pagamento seja limitado ao valor correspondente a 50% do lucro líquido em que se dá o pagamento ou a 50% dos lucros acumulados e reservas de lucros. Ante o exposto, nego provimento ao recurso especial. *(destacou-se)*

Destes termos infere-se a percepção de que, ausente questionamento acerca da possibilidade de deliberação sobre resultados pretéritos, a partir de seu registro contábil, atendido estaria o regime de competência contábil. Contudo, o voto vencido do Ministro Herman Benjamin tangencia aquela questão quando aponta a necessidade de o sujeito passivo *anualmente, formalizar tal opção e providenciar os devidos lançamentos contábeis em seus balanços patrimoniais, independentemente de efetivar materialmente o pagamento aos acionistas*. Veja-se:

Chamou minha atenção, na leitura do inteiro teor do acórdão, a constatação de que **tal julgamento, de 2009** – do qual não participei porque não tive a honra e a oportunidade de integrar a Primeira Turma do STJ –, foi corretamente submetido ao órgão colegiado, **tendo em vista que não citou precedentes jurisprudenciais a respeito da matéria, tampouco enfrentou, seja para acolher, seja para rechaçar, a disciplina dos dispositivos legais invocados no presente recurso** (notadamente o art. 177 da Lei 6.404/1976 e os arts. 6º e 7º do Decreto-Lei 1.598/1977). Por tal motivo, com a devida vênia, entendo que a questão litigiosa reúne amplas condições para ser reexaminada, com a abordagem dos fundamentos recursais ora apresentados pela Fazenda Nacional. A importância da reanálise do tema também é justificada pelo fato de que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que até recentemente possuía entendimento majoritário desfavorável aos contribuintes, mudou de posicionamento em setembro de 2021 (1ª Turma do CSRF/CARF, Acórdão 9101-005.757, publicado em 4.10.2021), amparando-se no precedente acima, do STJ.

Dito isso, darei início à análise do caso com uma primeira ponderação. A exegese da norma jurídica, como se sabe, vale-se do texto escrito da lei apenas como ponto de partida. São raríssimos os casos em que a norma coincide, integralmente, com a transcrição de seu texto escrito – do contrário, a hermenêutica não admitiria os métodos restritivo e ampliativo, além do histórico, do sistemático, do teleológico, etc. Dessa forma, quando o art. 9º da Lei 9.249/1995 prescreve que "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 e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP", **o texto literal e isolado de tal norma não é suficiente para justificar o entendimento de que tal dedução esteja ou não submetida ao regime da competência**. Eventual conclusão nesse sentido perpassa pelos demais métodos de interpretação e integração da norma, sob pena de se chegar a resultado colidente com outras normas vigentes no ordenamento jurídico.

Exemplo ilustrativo de que o texto escrito não é bastante para intelecção da norma contida no dispositivo legal, de amplo conhecimento no STJ, é o tema da exclusão do contribuinte de parcelamentos especiais, quando constatado que o valor da prestação mensal é irrisório, insuficiente para amortizar os juros mensais (o que levaria, portanto, ao contínuo aumento do saldo devedor, e não à efetiva liquidação do débito, ao longo do tempo). Como se sabe, tal hipótese de rescisão/exclusão do parcelamento não se encontra descrita textual e formalmente na lei, mas a jurisprudência do STJ, uniformizando a exegese da lei federal, pacificou o entendimento de que a norma contida no dispositivo legal autoriza tal conclusão.

Idêntico raciocínio deve ser utilizado com a regulamentação da lei tributária. São inúmeros os casos de Recursos que discutem textos de Portarias, Instruções Normativas, os quais, acrescentando informações não contidas na lei em sentido restrito, comumente têm a legalidade posta em dúvida. A esse respeito, é uniforme a orientação jurisprudencial de que as normas infralegais, editadas com o objetivo de regulamentação da lei a que se encontram vinculadas, evidentemente não devem se limitar a reproduzir, literalmente, o dispositivo de lei, mas que qualquer acréscimo de conteúdo redacional somente será admitido se não inovar em matéria submetida ao princípio da reserva legal.

A transposição do que foi dito acima para a hipótese em análise evidencia que, na apuração do lucro real, a observância ao regime de competência decorre de imposição legal.

Com efeito, o art. 177 da Lei 6.404/1977 – que disciplina a escrituração das empresas constituídas sob a forma de "sociedade anônima" – expressamente registra como **obrigatória a obediência aos preceitos legais** que especifica, bem como aos **princípios de contabilidade** e ao **registro das mutações patrimoniais segundo o regime de competência**:

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar

métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

Nesse sentido, diversamente do que concluiu o Tribunal de origem, há respaldo legal na limitação prevista na Instrução Normativa 1515/2014 (segundo a qual a **dedução** das despesas com os JCP deve observar o regime de competência), pois a **ausência de menção específica a esse ponto na Lei 9.249/1995 não afasta a previsão da lei geral que impôs a adoção desse regime**. Pelo contrário, o que se tem é que, diante da norma geral (art. 177 da Lei 6.404/1976 e art. 7º do Decreto-Lei 1.598/1977), a adoção do regime de caixa, para fins tributários, é que, constituindo exceção, demanda expressa indicação em lei especial.

É necessário ter em consideração que o tema relativo ao **pagamento** e à **dedução** de JCP aos acionistas da empresa é fenômeno fático que comporta disciplina e análise sob dois regimes jurídicos distintos. De um lado, evidencia relação jurídica estabelecida entre a Pessoa Jurídica e os sócios ou acionistas (pagamento ou creditamento), amparada na liberalidade concedida à primeira de remunerar o investimento por eles feito. De outro lado, existe a disciplina tributária oriunda dessa relação (dedução para fins de identificação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL), a qual, evidentemente, não pode ser definida e imposta ao Fisco pelos interesses e conveniências da empresa e dos acionistas, mas, pelo contrário, por lei (instrumento obrigatório para o exercício do poder de tributar, por parte do ente público).

Assim, tendo em vista a natureza privada da relação estabelecida entre a entidade empresarial e seus acionistas, o exercício da liberalidade de efetuar o pagamento ou creditamento do JCP submete-se apenas à exigência de deliberação societária assemblear (art. 121 da Lei 6.404/1976). Esse ponto, ou seja, a opção pelo **pagamento** ou **creditamento** dos JCP aos acionistas – precipuamente o momento de sua efetivação – não encontra limitação na legislação discutida nestes autos. A recorrente, diga-se de passagem, categoricamente afirma que não possui interesse ou autorização legal para se opor à decisão assemblear que delibere sobre a questão, ou ao momento (anualmente ou de modo acumulado) em que tal pagamento será feito, mas da mesma forma adverte que não se confundem o regime de **pagamento/creditamento** com o da **dedução** dos JCP (fls. 633-634, e-STJ).

Os efeitos fiscais decorrentes dessa circunstância fática, por envolverem relação jurídica tributária, são necessariamente definidos em lei, e não pela vontade das partes integrantes da relação jurídica privada. E, a esse respeito, o art. 9º da Lei 9.249/1995 dispõe que, diferente da distribuição dos dividendos ou lucros (não submetidos à tributação – art. 10), a opção pelo pagamento/creditamento dos JCP, em relação aos acionistas, submete-se à incidência de Imposto de Renda (que será retido na fonte (art. 9º, § 2º), e, no que se refere à empresa, constitui despesa dedutível na apuração de seu lucro real, e o pagamento/creditamento dos JCP deverá tomar por base **as contas do patrimônio líquido** (art. 9º, caput).

É importante anotar que a liberdade de opção pelo pagamento/creditamento dos JCP, na relação jurídica privada existente entre a empresa e seus sócios, enquanto não exercida, gera efeitos na apuração do lucro contábil da empresa, em cada exercício fiscal, com impacto nos resultados apurados no respectivo balanço patrimonial e, conseqüentemente, na arrecadação tributária.

Ao prever que o pagamento ou o creditamento dos JCP só pode ocorrer quando houver demonstrativo de "lucro", "lucros acumulados" ou "reserva de lucros", o § 1º do art. 9º da Lei 9.249/1995 conduz à conclusão de que a dedução na apuração do lucro real deve observar o regime de competência, na medida em que todas as operações societárias que repercutem nas contas do patrimônio líquido devem ser registradas anualmente, segundo as regras contábeis.

Não há, sob esse enfoque, como pretender que uma deliberação adotada em assembleia geral possa modificar as contas do patrimônio líquido de exercícios pretéritos. Por esse motivo, desejando exercer a faculdade de deduzir os JCP na apuração do lucro real, a empresa, **desde que atenda os requisitos e respeite os limites legais para tanto**, deve, anualmente, formalizar tal opção e providenciar os devidos lançamentos contábeis em seus balanços patrimoniais, independentemente de efetivar materialmente o pagamento aos acionistas – o pagamento, conforme dito acima, poderá ser protraído no tempo, sendo feito até mesmo de modo acumulado, no futuro, mas a utilização do benefício fiscal previsto na Lei 9.249/1995 (dedução na apuração do lucro real) demanda fiel observância ao regime de competência.

O entendimento acima é o que melhor defende os interesses do Fisco e dos contribuintes, pois legitima o procedimento de dedução das despesas (preservando a fidelidade ao regime de competência), e, ao mesmo tempo, não embaraça a faculdade de a pessoa jurídica realizar o pagamento dos JCP, até mesmo de forma cumulativa (exercícios anteriores), no momento que lhe aprouver.

Para facilitar a compreensão do que consta acima, valho-me de situação evidentemente distinta, mas cujo resultado ilustra de modo mais didático o tema: em relação à Pessoa Física, admite-se, como se sabe, a dedução de despesas médicas na apuração da base de cálculo do IRPF. Imagine-se que o contribuinte deixou de lançar, nas suas sete últimas Declarações de Ajuste Anual, as despesas médicas, efetivamente realizadas ao longo desse período. Tal fato não permitirá que ele aproveite o presente exercício fiscal para lançar tais despesas, de forma acumulada, justamente porque o regime de competência exige a correlação, dentro do mesmo exercício fiscal, entre as receitas e as despesas do contribuinte.

Na hipótese dos autos, o Tribunal de origem expressamente que tanto o efetivo pagamento/creditamento como a dedução dos JCP podem ser feitos de forma acumulada e sem qualquer limitação, o que, relativamente à dedução para fins de apuração do lucro real, não possui respaldo na disciplina normativa dos dispositivos acima transcritos.

Com essas considerações, peço vênias ao eminente Ministro Francisco Falcão para, no mérito, **DIVERGIR** de seu judicioso Voto e **DAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL**. *(destaques do original)*

Vê-se que o debate no Superior Tribunal de Justiça se circunscreveu ao art. 177 da Lei nº 6.404/76 e a solução da controvérsia dependeria, também, da interpretação de outros dispositivos da legislação federal. Ainda, embora o voto vencido do Ministro Herman Benjamim se adiante na citação do art. 121 da mesma lei, para afirmar a *exigência de deliberação societária assemblear*, o Tribunal não se

manifestou sobre os efeitos dos arts. 132 e 192 da Lei nº 6.404/76, quanto à destinação do lucro de exercícios anteriores.

Oportuno registrar, ainda, a notícia de que a matéria em discussão passou a integrar controvérsia afetada pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça ao regime dos recursos repetitivos, sob o **Tema nº 1.319**, assim descrito: *possibilidade de dedução dos juros sobre capital próprio (JCP) da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, quando apurados em exercício anterior ao da decisão assemblear que autoriza o seu pagamento.*

A decisão pela afetação foi proferida em quatro recursos especiais, no dia 25/03/2025, nos seguintes termos:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL QUANDO APURADOS EM EXERCÍCIO ANTERIOR AO DA DECISÃO ASSEMBLEAR QUE AUTORIZA O PAGAMENTO. QUESTÃO DE DIREITO. MULTIPLICIDADE DE CAUSAS PARELHAS. RECURSO SELECIONADO COMO REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. AFETAÇÃO AO REGIME DOS RECURSOS ESPECIAIS REPETITIVOS.

1. Controvérsia jurídica submetida ao Superior Tribunal de Justiça: " possibilidade de dedução dos juros sobre capital próprio (JCP) da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, quando apurados em exercício anterior ao da decisão assemblear que autoriza o seu pagamento".
2. Recurso especial selecionado que preenche os requisitos de admissibilidade, permitindo o conhecimento da questão de direito controvertida.
3. Existência de multiplicidade de causas parelhas a espelhar a mesma controvérsia presente nas amostras selecionadas para julgamento paradigmático.
4. Necessidade e conveniência da uniformização da jurisprudência do STJ em caráter vinculante, ante a aparente dispersão jurisprudencial que caracteriza o tema; a inexistência de julgados a ele relativos oriundos da Primeira Seção; a natureza infraconstitucional da controvérsia reconhecida como tal pelo STF; e a repercussão econômica da questão tributária em disputa.
5. Afetação do recurso especial ao regime dos recursos repetitivos.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA SEÇÃO, por unanimidade, afetar o processo ao rito dos recursos repetitivos (RISTJ, art. 257-C) para delimitar a seguinte tese controvertida: "Possibilidade de dedução dos juros sobre capital próprio (JCP) da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, quando apurados em exercício anterior ao da decisão assemblear que autoriza o seu pagamento." e, igualmente por unanimidade, suspender o processamento apenas dos recursos especiais e agravos em recurso especial nos processos pendentes que versem sobre a questão delimitada e em trâmite no território nacional, conforme proposta do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Teodoro Silva Santos, Afrânio Vilela, Francisco Falcão, Maria Thereza de Assis Moura, Benedito Gonçalves, Marco Aurélio Bellizze, Sérgio Kukina e Gurgel de Faria votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 25 de março de 2025.

MINISTRO PAULO SÉRGIO DOMINGUES

Relator

Todas as decisões recorridas foram proferidas pelo Tribunal Regional Federal - TRF da 4ª Região, mas dois recursos especiais foram interpostos pela Fazenda Nacional e outros dois pelos sujeitos passivos. Oportuno relatar, assim, para as peculiaridades dos casos reunidos na afetação do tema.

O **RESP nº 2.161.414/PR** tem origem no Mandado de Segurança nº 5004454-51.2022.4.04.7005, impetrado por Farmácia Farmautil Ltda junto à 2ª Vara Federal de Cascavel. Um dos advogados originais do caso (Marcio Rodrigo Frizzo) permanece representando a Contribuinte junto ao Superior Tribunal de Justiça, juntamente com o advogado Leo Krakowiak.

A sentença, proferida em 4 meses da impetração, denegou a segurança relacionando extensa jurisprudência do TRF da 4ª Região em favor da observância do regime de competência, validando o disposto no Decreto-lei nº 1.598/77, na Lei nº 9.249/95 e no art. 29 da Instrução Normativa SRF nº 11/96. A Lei nº 6.404/76 é citada, apenas, para afirmar o regime de competência contábil, e a antiga Lei das S/A (Decreto-lei nº 2.627/40) é referida por mencionar o pagamento de juros aos acionistas, esclarecendo-se que a figura em debate foi instituída pela Lei nº 9.249/95.

Não há interpretação da lei societária acerca da destinação dos lucros a cada período de apuração. A impetrante informou que *nos últimos anos, boa parte do lucro constituído não se destinou somente à distribuição para os seus sócios, mas também serviu para ter parte destinada ao caixa da empresa, constando tais quantias registradas no patrimônio líquido, e defendeu a existência de direito líquido e certo de apurar os juros sobre capital próprio retroativos, referente a quantias contidas em seu patrimônio líquido de anos anteriores*. A União Federal e a autoridade impetrada defenderam a aplicação do regime de competência porque os juros sobre o capital próprio corresponderiam a despesa financeira, que deveria ter sido contabilizada na época própria.

Houve embargos de declaração opostos contra a sentença, que foram rejeitados em dois meses, mediante sentença que não reconheceu omissão quanto à *ausência de indicação da legislação tributária que não permite a dedução de juros sobre capital próprio atinente a período pretérito*.

A apelação foi julgada pela 2ª Turma do TRF da 4ª Região em 09/11/2023. Foi dado provimento à apelação por maioria de votos, constando apenas a ementa do julgado no sítio do TRF:

TRIBUTÁRIO. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. REGIME DE COMPETÊNCIA. DEDUÇÃO DE VALORES RELATIVOS A EXERCÍCIOS PASSADOS DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. POSSIBILIDADE.

Conforme o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, o art. 9 da Lei nº 9.249/95 não impõe limitação temporal para a dedução, do lucro real, de juros sobre capital próprio relativos a exercícios anteriores, prevendo como condição apenas a existência de lucros do exercício ou de lucros acumulados e reservas de lucros, em montante igual ou superior a duas vezes os juros a serem pagos.

A decisão do TRF da 4ª Região que admite o recurso especial como representativo da controvérsia diz que a União Federal aponta *negativa de vigência do art. 1º da Lei nº 9.430/96 e ao art. 9º, §§ 1º e 2º da Lei nº 9.249/95* e defende que os juros sobre capital próprio somente podem ser deduzidos *no exercício em que gerados e pagos*.

O **RESP nº 2.162.248/RS** tem origem no Mandado de Segurança nº 5014396-58.2023.4.04.7107, impetrado por Randon S/A Implementos e Participações junto à 1ª Vara Federal de Bento Gonçalves. A advogada original do caso (Juliana Cristina Martinelli Raimundo) permanece representando a Contribuinte junto ao Superior Tribunal de Justiça.

A sentença, proferida em 2 meses da impetração, denegou a segurança relacionando julgados do TRF da 4ª Região em favor da observância do regime de competência, e confirmação dessa orientação em decisão monocrática pelo Ministro Hermann Benjamin no Superior Tribunal de Justiça. Além das referências à Lei nº 9.249/95 e à sua réplica no RIR/99 e no RIR/2018, bem como à Instrução Normativa RFB nº 1.700/2017, cujo art. 75, § 4º dispõe que *a dedução dos juros sobre o capital próprio só poderá ser efetuada no ano-calendário a que se referem os limites de que tratam o caput e o inciso I do §2º*, esta decisão traz ponderações acerca dos efeitos da deliberação societária acerca do lucro do período:

A lei estabeleceu como marco pontual para se valer do benefício fiscal, o momento do pagamento ou do creditamento do valor no ano respectivo, não a decisão de o fazer. **A própria obrigação de pagar os juros sobre capital próprio tem um momento específico para sua ocorrência: o exercício financeiro em que a direção da sociedade resolve pagar a seus acionistas os aludidos juros.**

Desse modo, se em determinado exercício social não foram pagos ou creditados juros sobre o capital próprio, **inclusive com aprovação das demonstrações contábeis do exercício**, infere-se que houve opção pelo não pagamento dos juros aos sócios. Nesse caso, as empresas optaram pela não utilização do benefício fiscal, **aprovando as demonstrações financeiras dos exercícios sem que tal obrigação fosse considerada, necessariamente se deve entender que houve renúncia da oportunidade de se beneficiar da faculdade prevista em lei.**

Ainda que a dedutibilidade do encargo relativo aos juros sobre o capital próprio deve ser feita no período em que ocorrer a deliberação societária de seu pagamento ou crédito aos acionistas, tal decisão está adstrita à competência correspondente à apuração do lucro e dos juros. Ademais, não há como imputar a exercícios financeiros passados os efeitos de deliberação societária tomada no presente, pois sujeita a uma disciplina jurídica específica, **uma vez que os balanços patrimoniais, depois de aprovados pelos sócios ou acionistas, constituem atos jurídicos perfeitos, que só podem ser validamente modificados se demonstrada a**

anterior ocorrência de erro, dolo ou simulação, do que, evidentemente, não se trata no caso em tela.

Trata-se de opção dada à empresa contribuinte, sendo que a contabilização no período-base é condição para a dedutibilidade dos juros sobre o capital próprio.

Além disso, verifica-se que o §1º do art. 9º da Lei nº 9.249/95 estabelece um critério quantitativo a ser observado para realizar a dedução dos juros sobre o capital próprio. O lucro acumulado ou o lucro do exercício a ser considerado quando da análise do limite do pagamento ou creditamento é aquele tido no ano em que os juros sobre o capital próprio deveriam ter sido deliberados, no período de apuração anual respectivo.

Os juros sobre o capital próprio são enquadrados no conceito de despesa operacional à pessoa jurídica que paga ou credita. Assim, deve ser respeitado, quando da sua contabilização e utilização para fins tributários, a competência do exercício fiscal que se originaram.

Desse modo, para fins de dedução dos juros sobre o capital próprio da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, deve ser observado o regime de competência, bem como adotado como fato gerador a deliberação da sociedade efetuada no exercício fiscal correspondente ao lucro (art. 9º, §1º, da Lei 9.249/1995). **Para que a impetrante pudesse deduzir os juros sobre o capital próprio apurados nos períodos anteriores, deveria ter registrado contabilmente a sua opção pelo crédito ou pagamento dos juros em cada ano, deduzindo-os do lucro obtido no respectivo período, tendo em vista que em exercícios posteriores o lucro obtido no ano-calendário da apuração já teria sido distribuído, não havendo mais lucro suscetível de dedução da despesa.**

Considerando que a impetrante não procedeu dessa forma à época própria, não merece acolhida o pedido formulado na petição inicial. (*destacou-se*)

Um dos julgados do TRF da 4ª Região citados traz em ementa que:

TRIBUTÁRIO. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. REGIME DE COMPETÊNCIA. LIMITE DE DEDUÇÃO. ART. 6º, DECRETO-LEI Nº 1.598/77. LEIS Nº 9.249/95 E 9.430/96. COMPATIBILIDADE. 1. Segundo o art. 6º do Decreto-lei nº 1.598/77, todas as variações patrimoniais devem ser reconhecidas segundo o regime de competência. As Leis nº 9.249/95 e 9.430/96, não revogaram o art. 6º do Decreto-lei nº 1.598/77. Portanto, o encargo denominado juro sobre o capital próprio está submetido ao regime de competência. 2. 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. Por isso, 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 que se falar em dedutibilidade de algo inexistente. 3. A verificação das condições e limites de dedutibilidade do encargo relativo aos juros sobre o capital deve ser feita no período em que ocorrer a deliberação de seu pagamento ou crédito, porquanto, segundo ensinamento doutrinário, apresenta-se **"impossível, do ponto de vista lógico e jurídico, a imputação, a exercícios passados, dos efeitos produzidos por uma decisão societária atual porque o Balanço, depois de aprovado pelos sócios ou acionistas, constitui ato jurídico perfeito e que só pode ser validamente modificado se demonstrada a anterior**

ocorrência de erro, dolo ou simulação" (cf. Edmar de Oliveira Andrade Filho). 4. Tendo o contribuinte, ao proceder a dedução dos juros sobre o capital próprio superado os limites legalmente previstos para esse fim, legítimo se apresenta o ato fiscal que promove a glosa do excesso, fazendo incidir sobre ele os tributos devidos. 5. Sentença mantida. (TRF4, AC 5010300-12.2014.4.04.7108, SEGUNDA TURMA, Relatora CARLA EVELISE JUSTINO HENDGES, juntado aos autos em 24/09/2014). (destacou-se)

A União Federal apenas ingressou no feito e a autoridade impetrada defendeu a observância ao regime de competência.

A apelação foi julgada pela 2ª Turma do TRF da 4ª Região em 23/04/2024. Foi dado provimento à apelação por unanimidade de votos, com a seguinte ementa:

MANDADO DE SEGURANÇA. JURO SOBRE CAPITAL PRÓPRIO (JCP). POSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO DE JCP REFERENTES A EXERCÍCIOS PASSADOS: JURISPRUDÊNCIA DOMINANTE DAS TURMAS DA PRIMEIRA SEÇÃO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ). ACOLHIMENTO DA APELAÇÃO

Como fundamento da decisão, foram citados julgados da Primeira e da Segunda Turma da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça proferidas em 17/08/2023 e 11/10/2023, e afastada a resistência do Fisco manifestada no art. 75, §4º da Instrução Normativa RFB nº 1700/2017.

A decisão do TRF da 4ª Região que admite o recurso especial como representativo da controvérsia não menciona qual o fundamento recursal da União Federal, apenas relatando o requerimento de reforma do recorrido.

O **RESP nº 2.162.629/PR** tem origem no Mandado de Segurança nº 5010083-15.2022.4.04.7002, impetrado por Wendland Farmácia Ltda junto à 2ª Vara Federal de Foz do Iguaçu. Um dos advogados originais do caso (Marcio Rodrigo Frizzo) permanece representando a Contribuinte junto ao Superior Tribunal de Justiça, juntamente com o advogado Leo Krakowiak.

A sentença, proferida em 4 meses da impetração, denegou a segurança relacionando julgados do TRF da 4ª Região em favor da observância do regime de competência.

A autoridade impetrada defendeu a observância ao regime de competência e a manifestação da União Federal não é detalhada na sentença.

A apelação foi julgada pela 2ª Turma do TRF da 4ª Região em 03/08/2023. Foi negado provimento à apelação por maioria, com a seguinte ementa:

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA (IRPJ). CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL). JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. DEDUÇÃO. CREDITAMENTO NO MESMO EXERCÍCIO. REGIME DE COMPETÊNCIA.

O voto do relator vencido apenas referiu as decisões do Superior Tribunal de Justiça favoráveis à tese do sujeito passivo e discordou de outros julgados do TRF da 4ª Região por compreender que não *violação ao regime de competência* (art. 177 da Lei nº 6.404/76). O voto divergente vencedor, porém, antes de invocar as

decisões da Primeira Turma do TRF da 4ª Região, avança para além da interpretação do art. 177 da Lei nº 6.404/76 ponderando que:

Sobre o tema, leciona o tributarista Luis Eduardo Schoeuri⁷

"(...)Antes de seguirmos para um exemplo, destaque-se que, regra geral, a contabilidade reconhece as receitas e as despesas de acordo com o regime de competência, o que significa que os efeitos financeiros das transações e eventos são reconhecidos nos períodos nos quais ocorrem, independentemente de terem sido recebidos ou pagos. Por exemplo, em uma alienação de bens do estoque, determinada Entidade deve reconhecer as receitas decorrentes de tal transação no momento da venda, e não do recebimento do caixa correspondente."

Ora, como se extrai de todo esse arcabouço normativo, os juros sobre o capital próprio nada mais são que uma ficção jurídica criada com a finalidade específica de conceder benefício tributário à pessoa jurídica que valer-se dessa forma de remuneração do capital social. Sob o ponto de vista contábil, sua existência é condicionada à deliberação dos sócios e respectivo registro contábil de seu creditamento (aos sócios), a partir de quando deve ser escriturada a despesa (da pessoa jurídica)

Assim, não é possível falar, em "creditamento relativo a exercícios anteriores", como quer a impetrante.

É que não é possível que uma deliberação adotada em assembleia geral possa modificar os registros contábeis de exercícios pretéritos. Desse modo, desejando a pessoa jurídica exercer a faculdade de deduzir os JCP na apuração do lucro real relativa a um exercício fiscal, deve, desde que atenda aos requisitos para tanto, formalizar tal opção e providenciar os devidos lançamentos contábeis nesse mesmo exercício.

Não poderá, por exemplo, no exercício de 2023, pretender creditar juros sobre o capital próprio, como se fossem relativos ao exercício de 2022, porque, se não houve deliberação e registro contábil dos JCP no exercício anterior, estes sequer existiram.

A contabilização no período-base é condição para a dedutibilidade dos juros sobre o capital próprio, uma vez que se trata de opção da empresa contribuinte. Sem o exercício dessa opção de contabilizar os juros não há despesa incorrida no período.

Quer dizer, somente considera-se creditado 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.

Assim, verifica-se que a pretensão de "deduzir da base de cálculo do IRPJ e da CSLL as despesas referentes ao juros sobre capital próprios relativos a exercícios sociais pretéritos" nada mais consiste que uma manobra contábil, para, com base em suposta despesa atribuída a exercício anterior, inexistente (porque não registrada no exercício respectivo), obter dedução da base de cálculo dos tributos sem

⁷ SCHOUERI, Luís Eduardo. Manual da tributação direta da renda; editor: Fernando Aurelio Zilveti – São Paulo, SP : IBDT, 2020. P. 49

observância aos limites quantitativos de que dispõe o art. 9º, caput e §1º, da Lei nº 9.249, de 1995.

Por fim, a título de esclarecimento, registro que não há confundir-se a escrituração dos JCP (que só pode ser feita em relação ao período de apuração vigente) com o momento de seu pagamento, o qual poderá ser postergado para exercícios posteriores. Esse pagamento, já anteriormente creditado e escriturado como despesa, entretanto, não poderá ser novamente deduzido do lucro real, sob pena de violação ao princípio da competência.

Adiciona, ainda, referência ao voto do Ministro Herman Benjamin no julgamento do RESP nº 1.955.120/SP, com destaque à seguinte passagem:

Não há, sob esse enfoque, como pretender que uma deliberação adotada em assembleia geral possa modificar as contas do patrimônio líquido de exercícios pretéritos. Por esse motivo, desejando exercer a faculdade de deduzir os JCP na apuração do lucro real, a empresa, desde que atenda os requisitos e respeite os limites legais para tanto, deve, anualmente, formalizar tal opção e providenciar os devidos lançamentos contábeis em seus balanços patrimoniais, independentemente de efetivar materialmente o pagamento aos acionistas – o pagamento, conforme dito acima, poderá ser protraído no tempo, sendo feito até mesmo de modo acumulado, no futuro, mas a utilização do benefício fiscal previsto na Lei 9.249/1995 (dedução na apuração do lucro real) demanda fiel observância ao regime de competência.

A decisão do TRF da 4ª Região que admite o recurso especial como representativo da controvérsia relata ofensa ao art. 9º da Lei nº 9.249/95 e dissídio jurisprudencial em face de julgados do TRF da 4ª Região e do Superior Tribunal de Justiça, além de outros Tribunais pátrios.

O **RESP nº 2.163.735/RS** tem origem no Mandado de Segurança nº 5022599-98.2021.4.04.7100, impetrado por Pedralli & Pedralli Supermercado Ltda junto à 14ª Vara Federal de Porto Alegre. O advogado original do caso (Giovanni Stumer Dalle Grave) permanece representando a Contribuinte junto ao Superior Tribunal de Justiça.

A sentença, proferida em 3 meses da impetração, reconheceu a inadequação da via eleita quanto à execução judicial de atrasados e, no mérito remanescente, denegou a segurança relacionando julgados do TRF da 4ª Região em favor da observância do regime de competência.

A autoridade impetrada prestou informações não relatadas e a União Federal apenas ingressou no feito.

A apelação foi julgada pela 2ª Turma do TRF da 4ª Região em 03/08/2023. Foi negado provimento à apelação por maioria, com a seguinte ementa:

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA (IRPJ). CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL). JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. DEDUÇÃO. CREDITAMENTO NO MESMO EXERCÍCIO. REGIME DE COMPETÊNCIA.

Os votos vencido e vencedor são equivalentes aos proferidos em face da apelação interposta no Mandado de Segurança nº 5010083-15.2022.4.04.7002, que deu origem ao RESP nº 2.162.629/PR, mas o voto vencido acrescenta afirma a possibilidade de *compensação dos valores indevidamente recolhidos no período não prescrito (últimos cinco anos anteriores à data de ajuizamento da ação, além daqueles recolhidos no decorrer do processo)*.

Houve oposição de embargos de declaração para prequestionamento na matéria, os quais foram considerados manifestamente inadmissíveis, aplicando-se multa de 1% do valor da causa porque *o fato de a embargante nem sequer alegar quaisquer das hipóteses legais de cabimento dos embargos de declaração evidencia o intuito meramente protelatório do recurso*.

A decisão do TRF da 4ª Região que admite o recurso especial como representativo da controvérsia relata ofensa ao art. 9º da Lei nº 9.249/95 e dissídio jurisprudencial em face de julgados do TRF da 4ª Região e do Superior Tribunal de Justiça, além de outros Tribunais pátrios.

Todos os recursos especiais foram recebidos com a seguinte delimitação da questão jurídica: "A (im)possibilidade de se deduzir da base de cálculo do IRPJ e da CSLL a despesa com o creditamento de juros sobre capital próprio apurados em exercícios anteriores, nos quais não houve decisão assemblear autorizando esses pagamentos".

A Procuradoria-Geral da República concordou com a afetação em parecer assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. REGIME DE COMPETÊNCIA. DEDUÇÃO DE VALORES REFERENTES A EXERCÍCIOS PASSADOS DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. RECURSO ESPECIAL. REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ADMISSIBILIDADE. 1 – O recurso preenche os requisitos extrínsecos de admissibilidade: representação regular; tempestividade e preparo dispensado. 2 – Quanto aos requisitos intrínsecos, constata-se o cabimento do recurso, a legitimidade para recorrer, o interesse recursal e a inexistência de fato impeditivo ou extintivo do poder de recorrer. 3 – No tocante ao artigo 1.036, §6º, do NCPC, que cuida de pressuposto específico para afetação de um recurso como representativo da controvérsia, observa-se que a recorrente, nas razões recursais, teceu argumentos que abrangem a tese delimitada pelo Tribunal de origem. 4 – Considerando-se que a questão controvertida não pode ser considerada nova e apresenta alto nível de multiplicidade, a afetação destes autos ao regime dos recursos especiais repetitivos atende aos princípios legais da economia, do devido processo legal, e da segurança jurídica. 5 – Parecer pela admissibilidade do presente recurso especial como representativo da controvérsia.

No RESP nº 2.161.414/PR, a Fazenda Nacional se opôs à afetação porque o recurso não apresentaria apresenta os argumentos mais completos sobre a matéria. Mas neste e nos demais reconheceu ter identificado *692 processos sobre essa questão tramitando nacionalmente* em favor da afetação. A recorrida no RESP nº 2.161.414/PR e a recorrente no RESP nº 2.162.629/PR discordaram da

afetação por haver jurisprudência pacífica da Corte sobre o tema. A recorrida no RESP nº 2.162.248/RS e a recorrente no RESP nº 2.163.735/RS concordaram com a indicação.

A recomendação de afetação pela Comissão Gestora de Precedentes e de Ações Coletivas do Superior Tribunal de Justiça considerou: i) *o impacto jurídico e econômico da definição quanto ao momento da dedução da despesa com juros sobre capital próprio*; ii) a reiteração do aporte da matéria no TRF da 4ª Região, e iii) o enfrentamento do tema no Superior Tribunal de Justiça em julgados da Primeira e da Segunda Turma de 30/09/2024, 15/04/2024, 03/10/2023 e 20/03/2023.

A decisão pela afetação traz em destaque, dentre outros aspectos, que *há exposição de fundamentação adequada para a exata compreensão da questão de direito submetida ao Tribunal*, e em acréscimo:

Não se identificam, ademais, julgados relativos à controvérsia oriundos da PRIMEIRA SEÇÃO, o que torna necessário e bastante conveniente o debate perante este d. colegiado visando à uniformização da jurisprudência pelo STJ em caráter vinculante, ainda mais que o Supremo Tribunal Federal vem de afirmar que "a controvérsia relativa a possibilidade de dedução dos juros sobre capital próprio da base de cálculo da CSLL, conforme disciplina do § 10 do art. 9º da Lei nº 9.249/95 tem natureza infraconstitucional" (STF, ARE 1259243 AgR, Relator: DIAS TOFFOLI(Presidente), Tribunal Pleno, julgado em 22-05-2020, DJe-162 DIVULG 26-06-2020 PUBLIC 29-06-2020).

Ao final, determinou a adoção das seguintes providências:

- a) Delimitação da controvérsia: "possibilidade de dedução dos juros sobre capital próprio (JCP) da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, quando apurados em exercício anterior ao da decisão assemblear que autoriza o seu pagamento";
- b) suspensão do processamento apenas dos recursos especiais e agravos em recurso especial nos processos pendentes que versem sobre a questão delimitada e em trâmite no território nacional;
- c) comunicação aos Ministros da Primeira Seção do STJ e aos Presidentes dos Tribunais Regionais Federais, Tribunais de Justiça e à Turma Nacional de Uniformização, com cópia do acórdão de afetação;
- d) vista ao Ministério Público Federal para manifestação em 15 dias, nos termos do art. 1.038, III, § 1º, do CPC e art. 256-M, "caput", do RISTJ.

Providenciada a ciência do Ministério Público Federal e da PGFN, bem como a comunicação sobre a afetação aos demais órgãos julgadores, os autos foram conclusos para o relator Ministro Paulo Sérgio Domingues em 28/05/2025.

Como se vê, a discussão advém de mandados de segurança, e em apenas um deles parece ter havido intervenção da PGFN em 1ª instância. De toda a sorte, todas as sentenças denegaram a segurança. Na sequência, todos os casos foram julgados pela 2ª Turma do TRF da 4ª Região, que nega provimento à apelação nos

casos julgados em 03/08/2023 e dá provimento aos recursos apreciados em 09/11/2023 e 23/04/2024.

Os litígios antecedentes à interposição do RESP nº 2.162.248/RS (em sentença) e dos RESP nº 2.162.629/PR e 2.163.735/RS (em acórdão de apelação) trazem relevantes observações acerca da impossibilidade de alteração da destinação anterior dada aos lucros, mas tratam o tema sob a ótica de registros contábeis e elaboração de balanços patrimoniais, sem adentrar aos dispositivos da Lei nº 6.404/76 que vedam a deliberação do órgão societário acerca de resultados de exercícios anteriores, tema tangenciado pelo Ministro Herman Benjamim no voto vencido do RESP nº 1.955.120/SP, ao citar o art. 121 da Lei, mas ainda assim sem enfrentar os arts. 132 e 192 da Lei nº 6.404/76.

De toda a sorte, permanecendo pendente de decisão o tema nº 1.319, reafirma-se aqui que *a possibilidade de dedução dos juros sobre capital próprio (JCP) da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, quando apurados em exercício anterior ao da decisão assemblear que autoriza o seu pagamento*, não pode ser avaliada, apenas, com base nas disposições da Lei nº 9.249/95, e decorrentes atos normativos e regulamentares, e na compreensão do regime contábil de competência. É essencial que o debate, alcance, também, as disposições da legislação societária que regem a destinação do lucro da sociedade, e evidenciam a impossibilidade de sua destinação posterior a outro título.

Aqui, nada se diz acerca do art. 192 que, juntamente com o art. 132 da Lei das S/A, infirmam a tese de que a destinação dos lucros de 2011 a 2013 não impediria sua destinação posterior a outro título, mormente em se tratado de destinação de lucros à qual a lei concede a opção fiscal de converter dividendos em despesa, o que atrai o citado art. 177 da Lei das S/A, bem como a necessária observância do regime de competência.

Contudo, a tese fixada não abordou estes aspectos. O voto condutor dos acórdãos proferidos nos casos afetados se limitou a discorrer sobre a natureza dos juros sobre capital próprio e sobre os contornos do regime de competência para afirmar que:

Dessa forma, é possível afirmar que o evento que cria a despesa referente ao pagamento dos JCP é a deliberação da assembleia que os autoriza, dando ensejo à obrigação de seu registro na contabilidade da empresa, sendo que a data na qual os pagamentos ou recebimentos sejam de fato realizados não viola o regime de competência.

[...]

Como visto - repito - é necessária a decisão em assembleia para que sejam distribuídos os JCP, em vista de sua natureza facultativa e na forma da legislação societária vigente, e os JCP são um instrumento híbrido de remuneração de acionistas criado na época da abertura do mercado brasileiro para incentivar o investimento no país. Sua função é, justamente, conceder vantagens ao investidor para tornar o Brasil atraente e fomentar a indústria e gerar empregos.

Não há, no artigo 9º da Lei 9.249/95, restrição temporal que limite a distribuição dos JCP. Ademais, por tratar-se de uma faculdade da pessoa jurídica, sua distribuição não tem uma periodicidade certa nem precisa coincidir com os exercícios fiscais.

De forma direta: a Lei regente da matéria (e suas alterações posteriores) não impõe uma limitação temporal para a distribuição dos JCP.

Depois da referência a jurisprudência consistente quanto a este aspecto, o voto condutor dos acórdãos proferidos nos casos afetados apenas traz, em acréscimo, que:

No que diz respeito à inclusão da limitação temporal para a dedução dos juros sobre capital próprio (JCP) da base de cálculo do IRPJ e da CSLL incluída no artigo 75§ 4º, da Instrução Normativa 1.700/2017, em *obter dictum*, acrescento o que segue.

A competência administrativa tributária atribuída ao Poder Executivo para editar atos infralegais é admitida no nosso ordenamento jurídico como forma de dar efetivo cumprimento aos deveres instrumentais criados pela norma a ser disciplinada, cuja validade e eficácia estão condicionadas à observância do princípio da legalidade tributária, segundo o qual os conceitos essenciais do tributo devem estar delineados no ato normativo primário (REsp n. 1.833.983/CE, relator Ministro Paulo Sérgio Domingues, Primeira Turma, julgado em 6/8/2024, DJe de 9/8/2024).

O art. 100, I, do Código Tributário Nacional dispõe que os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas são normas complementares das leis:

[...]

Seguindo essa linha de raciocínio, esta Corte vem reconhecendo a ilegalidade de portarias, regulamentos, decretos e instruções normativas que, a pretexto de dar fiel cumprimento à lei, extrapolam o exercício do poder regulamentar e acabam por criar regras não previstas na norma matriz (REsp n. 1.746.268/SP, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 16/8/2022, DJe de 26/8/2022 e REsp n. 1.225.018/PE, relator Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 12/4/2011, DJe de 26/4/2011).

[...]

Assim, não cabe à Instrução Normativa limitar a dedução dos JCP da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, quando apurados em exercício anterior ao da decisão assemblear que autoriza o seu pagamento, pois a restrição não consta da lei instituidora dos JCP.

Ao final, os acórdãos proferidos nos casos afetados apresentam, em comum, os seguintes termos em ementa:

TRIBUTÁRIO. IRPJ. CSLL. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. DEDUÇÃO. EXERCÍCIOS ANTERIORES AO DA DECISÃO ASSEMBLEAR QUE AUTORIZOU SUA DISTRIBUIÇÃO. POSSIBILIDADE. FIXAÇÃO DE TESE REPETITIVA. SOLUÇÃO DO CASO CONCRETO: [...]

1. O pagamento de juros sobre capital próprio referente a exercícios anteriores ao da decisão assemblear que autorizou sua distribuição não representa burla ao limite legal de dedução do exercício, desde que observem as disposições da Lei 9.249/95 e alterações posteriores.

2. Tese jurídica de eficácia vinculante, sintetizadora da *ratio decidendi* deste julgado paradigmático: "*É possível a dedução dos juros sobre capital próprio (JCP) da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, quando apurados em exercício anterior ao da decisão assemblear que autoriza o seu pagamento.*"

3. Não estão preenchidos os requisitos legais autorizadores da modulação de efeitos do julgado paradigmático, pois o entendimento até então estabelecido pelo STJ está mantido.

[...]

Impõe-se, daí, a conclusão de que não pode subsistir a glosa calcada, apenas, na indedutibilidade de juros sobre capital próprio porque apurados em período anterior àquele em que deduzido, por ocasião da decisão assemblear que autorizou seu pagamento.

Por tais razões, deve ser DADO PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte para afastar a glosa, no ano-calendário 2011, de juros sobre o capital próprio no montante de R\$ 353.092.951,80.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa