



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10980.727935/2012-46
ACÓRDÃO	2002-010.097 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BERGERSON JOIAS E RELOGIOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/12/2007 a 31/12/2008

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ENTREGA DE GFIP COM DADOS OMISSOS. CFL 68.
OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA VINCULADA À PRINCIPAL.

Tratando-se de autuação decorrente do descumprimento de obrigação tributária acessória vinculada à obrigação principal, deve ser replicado, no julgamento do processo relativo ao descumprimento de obrigação acessória, o resultado do julgamento do processo atinente ao descumprimento da obrigação tributária principal, que se constitui em questão antecedente ao dever instrumental.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

RAFAEL DE AGUIAR HIRANO – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sáteles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rafael de Aguiar Hirano, André Barros de Moura, Luciana Costa Loureiro Solar, Fernando Gomes Favacho e Marcelo de Sousa Sáteles (Presidente) e de forma não presencial o Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por BERGERSON JOIAS E RELOGIOS LTDA contra acórdão proferido pela 14ª Turma da DRJ/RJ1 em sessão de 26 de fevereiro de 2014, em que julgou procedente EM PARTE a impugnação apresentada, cancelando parcialmente o lançamento do crédito tributário apurado pela fiscalização.

Conforme exposto no Relatório Fiscal – REFISC, vide fls. 06 a 16, foram caracterizados como pagamentos de *pro-labore* valores distribuídos aos sócios da empresa a título de Juros sobre o Capital Próprio – JCP, exorbitantes do limite máximo admitido no artigo 29 da IN SRF nº 11/1996, que complementa as disposições trazidas na Lei 9.249/1995, alterada pela Lei 9.430/1996, calculado sobre as contas do Patrimônio Líquido ajustado à Taxa de Juros de Longo Prazo – TJLP acumulada em 31/12/2007, de 6,38 %, resultando no limite de R\$1.998.399,98; e a acumulada em 31/12/2008, de 6,2448%, resultando no limite de R\$2.032.306,20.

Alega o agente autuador que:

A distribuição dos juros sobre o capital próprio é faculdade da empresa. Ela decide se usa ou não o benefício da lei, mas deve respeitar os limites estabelecidos. Ao distribuir valores “não distribuídos” em exercícios anteriores juntamente com os valores do exercício atual, além de violar os limites legais ela viola o princípio da competência. Pois, por este princípio, as receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.

Assim, foi feita a autuação fiscal pelos valores não atenderem aos critérios legais para que se classifiquem como participação nos lucros ou dividendos e nem como distribuição de juros sobre o capital próprio, daí serem consideradas remuneração do trabalho do sócio administrador, sob a forma de *pro-labore*, integrando a base de cálculo das contribuições previdenciárias de que trata o lançamento julgado no Processo Administrativo Fiscal nº 10980.727934/2012-00.

Como foi constatado pela Fiscalização que tais valores de *pro-labore* não foram informados em GFIP, procedeu-se à presente autuação para a aplicação da multa no CFL - Código de Fundamento Legal 78, nos termos do art. 32-A da Lei 8.212/191, na redação da Medida Provisória 449, de 03/12/2008, convertida na Lei 11.941/2009, já que todas as GFIP foram informadas pela empresa após 04/12/2008.

Inconformado, o contribuinte apresentou impugnação legando que “Uma vez que ficou acima evidenciada a ausência de natureza remuneratória a título de *pro-labore* dos valores de JCP creditados ao Sr. Moisés Bergerson, conseqüentemente conclui-se pela inexistência de fatos

geradores a serem informados em GFIP e, portanto, não foi cometida a infração a obrigação acessória de que trata este Auto de Infração”.

A 14ª Turma da DRJ/RJ1 deu provimento em parte à impugnação apresentada para manter a multa aplicada no período de 12/2007 a 05/2008 e excluir a referente ao período de 06/2008 em diante, retificando seu valor total para R\$ 2.000,00, com os acréscimos de lei.

Cientificado em 28 de março de 2014, o contribuinte entrou com recurso voluntário em 25 de abril de 2014, com o seguinte pedido:

- reformar a r. decisão para dar provimento ao presente recurso, afastando a exigência de multa por descumprimento de obrigação acessória, pela inexistência de fato gerador.

Ainda, em memorial, o Recorrente reitera seus pedidos, dando ênfase à não sujeição ao regime de competência dos pagamentos de JCP, e invoca entendimentos do STJ.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **RAFAEL DE AGUIAR HIRANO**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

De início, em relação ao memorial apresentado, ressalte-se que entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça como “Tema” não possui caráter vinculante no âmbito do contencioso administrativo. As demais alegações dão ênfase ao já trazido no recurso voluntário.

Com relação à análise recursal, conforme decisão deste relator no Processo Administrativo Fiscal, nº 10980.727934/2012-00, referente ao crédito tributário principal, constatou-se a efetiva ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária ora lançada. Assim, neste processo cuja obrigação acessória deriva da principal, o entendimento é o mesmo e nada há que se reformar na decisão de piso.

E tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos apresentados na impugnação, **sem qualquer alegação ou comprovação adicional**, nos termos do art. 114, § 12, inciso I, do Anexo, Livro II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023, declaro minha concordância com os fundamentos da decisão recorrida, logo reproduzo-os, no que concerne ao atual recurso, em meu voto:

12. Preliminarmente, observo que tanto o AIOA ora sob julgamento quanto o Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP DEBCAD 37.377.3005, processo COMPROT 10980.727934/201200, apresentam como ponto de partida a hipótese

de pagamento irregular de juros sobre o capital próprio, cujos valores passariam a integrar a base de cálculo da contribuição social lançada, ensejando também a aplicação da multa por descumprimento da obrigação acessória de informar fatos geradores em GFIP. Assim sendo, os referidos autos de infração foram incluídos em pauta de mesma data, sob mesma relatoria.

13. A lavra do feito foi obra efetuada sob a égide das determinações legais vigentes, com atendimento à dupla motivação do ato administrativo e subsunção ao art. 37, caput da Lei 8.212/1991 c/c art. 142 do CTN, garantindo ao contribuinte o contraditório e a ampla defesa, nos termos do art. 5º, LV da Constituição Federal.

13.1. O lançamento apresentou seus fundamentos legais, as provas de que se valeu, as razões objetivas que levaram à desconsideração dos créditos como JCP, e suas respectivas atividades na empresa, razões para que fosse constatada a infração .

13.2. Afasto, portanto, a preliminar de nulidade.

Dos Juros sobre o Capital Próprio

(...)

22. No caso concreto, observa-se que o procedimento adotado pelo interessado, qual seja, de apurar juros sobre o capital próprio (JCP) sobre contas de patrimônio líquido de períodos anteriores, contraria o regime de competência.

23. O artigo 9º da Lei nº 9.249/95 (...) que disciplina a dedução dos juros sobre o capital próprio (JCP) na apuração do lucro real, artigo esse reproduzido pelo artigo 347 do RIR/99, é norma tributária concessiva de faculdade, que autoriza o interessado a deduzir, da base de cálculo do IRPJ e da CSLL em determinado ano calendário, despesas de JCP incidentes sobre o Patrimônio Líquido PL, consoante limites e condições que fixa.

24. Por força desse comando legal, a empresa teve, então, direito ao exercício, em cada ano calendário do período de 2002 a 2006, da faculdade de deduzir despesas com juros sobre o capital próprio (JCP), na apuração do lucro real de cada ano. Todavia, verifica-se que optou por não exercer a referida faculdade, tendo procedido à dedução de valor maior, em 2007 e 2008, do que lhe seria autorizado.

25. Cabe notar, ademais, que, além do caráter facultativo da norma em questão, deve ser considerado, também, que, na ordem tributária vigente, a apuração de tributos é regida pelo princípio da autonomia dos exercícios financeiros e de sua independência.

26. Tal princípio está consagrado pelo STJ consoante o julgado RESP 168379/PR, cujo excerto relevante (...) manifesta o entendimento de que para cada período de apuração do IRPJ corresponde um fato gerador, com base de cálculo própria e independente. Daí se infere que não é admissível a transferência de valores

pertinentes a um período de apuração para outro, a não ser mediante expressa autorização legal.

(...)

27. O regime de competência, sendo critério básico para registro das operações da pessoa jurídica, tanto na contabilidade societária, quanto na fiscal, por força do estipulado no artigo 177 da Lei nº 6.404/1976, a seguir reproduzido, e pelo qual devem ser registradas, na apuração do resultado do ano, as receitas e despesas incorridas no ano, é a tradução, no plano contábil, do princípio da autonomia dos exercícios financeiros e sua independência.

Lei nº 6.404/1976 Escrituração DRJ/RJ1 Fls. 255 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.

§ 1º As demonstrações financeiras do exercício em que houver modificação de métodos ou critérios contábeis, de efeitos relevantes, deverão indicá-la em nota e ressaltar esses efeitos. (grifei)

28. Portanto, in casu, se, em 2007 e 2008, decidiu-se creditar aos sócios juros sobre o capital próprio (JCP) incidentes sobre PLs de anos anteriores (2002 a 2006), decisão esta totalmente em desconformidade com o art. 1.078 da Lei nº 10.406/2002, a mesma não poderá ter efeitos para fins fiscais.

29. Cabe esclarecer, ainda, que o artigo 9º da Lei 9.249/95, ao qual o interessado se refere como não impondo limites a deduções, não necessita explicitar a subordinação dos juros sobre o capital próprio (JSCP) ao regime de competência, já que, como visto, outro diploma legal o faz (art. 1.078 da Lei nº 10.406/2002).

30. O não exercício da faculdade em questão, prevista no art. 9º da Lei nº 9.249/1995, pelo interessado, nos anos calendário de 2002 a 2006, ensejou a preclusão temporal do direito de fazê-lo, por decurso do prazo concedido para seu exercício e, ainda, o não exercício de tal faculdade configura renúncia ao direito de exercício então disponível. A lei não autoriza exercê-los em 2007 e 2008.

31. Em que pese existirem decisões em sentido diverso do entendimento exarado no presente voto, deve-se esclarecer que, nos termos do § 6º do art. 26A do Decreto 70.235/1972, na redação da Lei 11.941/2009, não sendo o presente crédito tributário objeto de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; nem de dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei 10.522/2002, na redação dada pela Lei 12.844/2013; de súmula da Advocacia Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar 73/1993; ou de pareceres do Advogado Geral da União aprovados pelo Presidente da

República, na forma do art. 40 da Lei Complementar 73/1993, não há efeito vinculante a ser considerado na formação da presente decisão.

31.1. Da mesma forma, as decisões judiciais colacionadas só fazem efeito entre as partes que compõem a lide.

Da caracterização do excedente dos JCP como prolabore

32. Constatada a irregularidade da distribuição dos JCP, a autoridade administrativa fiscal possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos que não reflitam a realidade dos fatos, ou tenham sido praticados em franca oposição aos comandos normativos e legais, de maneira a alcançar lhes a essência, sendo tal poder inerente à atividade fiscalizadora que não pode ficar adstrita aos aspectos formais dos atos e dos fatos.

33. Tal poder do Fisco encontra-se calcado no Código Tributário Nacional (CTN) que, em seu artigo 116 (não no seu parágrafo único) prevê a possibilidade de buscar a realidade subjacente a quaisquer formalidades jurídicas a partir da identificação concreta e material da situação legalmente necessária à ocorrência do fato gerador. Corolário de tal premissa culmina no poder de requalificar o negócio, apurando e cobrando o tributo efetivamente devido.

34. Luciano Amaro, em sua obra “Direito Tributário Brasileiro”, 14ª ed., São Paulo, Saraiva, 2008, pág. 238, reconhece a validade de atos praticados pela autoridade fiscal, tais como na presente autuação:

O que se permite à autoridade fiscal nada mais é do que, ao identificar a desconformidade entre os atos ou negócios efetivamente praticados (situação jurídica real) e os atos ou negócios retratados formalmente (situação jurídica aparente), desconsiderar a aparência em prol da realidade.

35. No caso em comento, subsume-se ao conceito de pro labore indireto os pagamentos de distribuição de juros sobre o capital próprio quando realizados em desconformidade as normas permissivas, como os aqui realizados.

36. Diga-se, o fato gerador da contribuição previdenciária alcança, via de regra, dois contribuintes: a empresa e o segurado. No tocante à contribuição da empresa, temos que sua incidência é sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestarem serviços (e ficamos aqui somente sob os contribuintes individuais, posto que é disso que se trata). Confira-se o quanto disposto na Lei de Custeio da Previdência Social, nº 8.212/91:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de: (Vide Lei nº 9.317, de 1996) (...)

III vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 26/11/99)

37. O Regulamento da Previdência Social – RPS, introduzido pelo Decreto nº 3.048/99, assim se manifesta:

Art.201. A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de: (...)

II vinte por cento sobre o total das remunerações ou retribuições pagas ou creditadas no decorrer do mês ao segurado contribuinte individual; (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/99) (...)

§ 1º São consideradas remuneração as importâncias auferidas em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades, ressalvado o disposto no § 9º do art. 214 e excetuado o lucro distribuído ao segurado empresário, observados os termos do inciso II do § 5º.

38. Como pode ser observado, a legislação previdenciária ao definir a base de cálculo das contribuições devidas à Seguridade Social, utiliza-se do conceito de remuneração, assim entendida todos os rendimentos pagos, devidos ou creditados aos segurados, a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma.

39. No tocante à contribuição do segurado, a lei utiliza o *nomem juris* 'salário-de-contribuição', para definir a sua base de cálculo de contribuições previdenciárias. Neste sentido, temos o art. 28 da Lei nº 8.212/91:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição: (...)

III para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 26/11/99)

40. Do exposto, vemos que os conceitos de salário-de-contribuição e de remuneração são equivalentes e tem como núcleo o próprio conceito de remuneração, a incidência sobre a totalidade das importâncias pagas, independentemente do título a que são pagas e a contraprestatividade, ou seja, a idéia de que são pagas pelo trabalho, não para o trabalho.

41. Por outro lado, quando o legislador entendeu que determinada verba salarial deveria ser excluída da base de cálculo, assim o fez expressamente, por meio da lei, como nas hipóteses do parágrafo 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991. Assim, a não incidência de contribuições, por ser exceção, deve ser expressa e nunca presumida, sendo que a exclusão de verbas remuneratórias da base de cálculo das contribuições devidas à Seguridade Social somente pode ser feita por meio de lei, em conformidade com o quanto disposto no artigo 97 do Código Tributário Nacional.

42. Dessa maneira foi que a Lei nº 8.212/1991 relacionou, em artigo específico e em parágrafo próprio, em relação exaustiva, os itens não integrantes do chamado salário-de-contribuição.

43. É consenso que parcelas havidas como indenizatórias e ressarcitórias não integram o salário de contribuição. Para tanto, tais parcelas devem enquadrar-se nas previsões legais, de maneira que a Lei nº 8.212/1991 especificamente as prevê.

44. Os valores lançados não se enquadram no rol de parcelas indenizatórias ou ressarcitórias.

45. Os créditos sob análise, feitos aos sócios cotistas à guisa de remunerar o capital por eles investido na empresa, não correspondem aos dividendos e à distribuição dos lucros legalmente permitidos, e incrementaram o patrimônio de seus recebedores, representando efetivamente remuneração indireta, a reclamar a incidência tributária da regra. Sua natureza, nessas circunstâncias, é muito mais remuneratória do trabalho que do capital, vide sua incidência tributária normal para efeitos do Imposto de Renda.

46. Ora, se fossem pagos dentro dos limites individuais legais, estariam albergados pela não incidência das contribuições previdenciárias, mas como foram pagos acima do legalmente permitido, acima da própria participação pessoal no capital da companhia, não há como deixar de qualifica-los como *pro labore* indireto.

47. Assim, ao constituí-los, a Auditoria agiu com acerto e dentro das premissas legais.

48. Não tem como prevalecer a alegação de que teria deixado de haver qualquer efeito prático da alegada desproporcionalidade de creditamento dos JCP aos sócios, por conta de seu casamento no regime de comunhão universal de bens, já que as convenções particulares não podem ser opostas ao fisco de maneira a modificar a sujeição passiva das obrigações tributárias correspondentes, ex vi do art. 1232 do CTN. Assim sendo, tal fato é insuficiente para afastar a incidência tributária.

49. Ademais, a imputação dos juros sobre capital próprio aos seus respectivos beneficiários obedeceu à planilha produzida pelo próprio sujeito passivo que, em resposta à intimação fiscal, elaborou a planilha de fl. 140.

50. Em decorrência do acima apresentado, verifica-se que a empresa descumpriu a obrigação de informar corretamente suas GFIP (descumprimento de obrigação acessória punível no CFL – Código de Fundamento Legal 78).

E, como no processo da obrigação principal, foi anexado laudo médico, fls. 278, alegando a incapacidade laboral do sócio administrador no período de nov/2007 a 2008, até antes de seu falecimento. Entretanto, igualmente, o laudo é juridicamente irrelevante e **não afasta a**

ocorrência o fato gerador, pois não descaracteriza a percepção da vantagem econômica e, por si só, não exclui a hipótese de incidência previdenciária e consequente obrigação acessória.

Diante do exposto, voto em NEGAR provimento do recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

RAFAEL DE AGUIAR HIRANO