



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.722854/2013-80
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.747 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 24 de agosto de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado A. ANGELONI & CIA. LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2012

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência quando não restar demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Maurício Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de lançamento (AIs 51.012.534-4 e 51.012.535-2) para exigência de contribuição previdenciária incidente, respectivamente, sobre valores pagos pela empresa aos sócios a título de Juros sobre Capital Próprio - JCP, classificados pela fiscalização como remuneração e ainda diferenças apuradas no cálculo da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT. Nos termos do relatório fiscal de fls. 174 e seguintes as infrações foram assim descritas pela autoridade:

1.1. Este relatório é integrante do **Processo Administrativo-Fiscal (COMPROT) nº 11516.722.854/2013-80**, originado em observância às normas de formalização da constituição dos créditos tributários constantes dos **Autos-de-Infração - AI - (DEBCAD)**:

1.1.1. **nº 51.012.534-4**, que fundamenta o lançamento de ofício das contribuições sociais a cargo da empresa, destinadas à Seguridade Social, incidentes, sobre as remunerações pagas aos sócios, a título de “Juros Sobre o Capital Próprio”.

1.1.2. **nº 51.012.535-2**, relativo às contribuições patronais, no período de 01/2010 a 13/2011, devidas à Seguridade Social, destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT.

...

3. Auto-de-Infração (DEBCAD) nº 51.012.534-4.

....

3.4 Constatou-se nas Fichas 51A – Rendimentos de Dirigentes, Conselheiros, Sócios ou Titular das Declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - DIPJ, valores pagos a título de “JUROS SOBRE O CAPITAL PROPRIO”, a qual passaremos a denominar “JCP”, aos sócios da empresa, cujos montantes, pela análise efetuada por esta fiscalização, foram distribuídos em valores superiores ao permitido e desproporcionalmente a participação dos sócios no capital social da empresa, conforme veremos nos itens seguintes.

...

3.11 Estas três deliberações implicaram em quatro irregularidades a seguir descritas.

a) Ficou caracterizado que o pagamento realizado correspondeu a **remuneração** tratando-se de **pró-labore recebidos pelos diretores** e não “Juros do Capital Próprio” conforme considerado pelo ANGELONI;

b) Que os valores do “JCP” sendo pagos “líquidos”, **deve ser acrescido do Imposto de Renda na Fonte** para efeito de base de cálculo das contribuições previdenciárias devidas;

c) O pagamento desproporcional não encontra guarida na Lei nº 9249/1995;

d) Os valores pagos a título de JCP, se estivessem corretos, com a inclusão do Imposto de Renda, foram superiores ao permitido pela legislação.

...

4 Auto-de-Infração (DEBCAD) nº 51.012.535-2.

...

4.7. O contribuinte, A ANGELONI CIA LTDA, nos anos de 2010 e 2011, declarou em GFIP- Guia de recolhimento de fundo de garantia por tempo de serviço e informação a previdência social, um FAP de 1%, enquanto deveria ter declarado e recolhido a Previdência Social, um FAP em 2010 de 1,5790 e em 2011 um FAP de 1,4159, sobre os quais deveriam terem sido aplicados as alíquotas RAT.

4.8. Portanto, o contribuinte enquadrou-se corretamente no **CNAE**, correspondente as suas atividades econômicas, e informou corretamente a alíquota RAT na GFIP, porém, informou incorretamente o campo **“FAP”** com o coeficiente “1,00” no período 01/2010 a 13/2011, o que determinou o cálculo da diferença do GILRAT.

Após o trâmite processual, a 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária deu provimento ao recurso voluntário cancelando os dois lançamentos. Na parte que nos interessa, entendeu o Colegiado que o Superior Tribunal de Justiça, por meio do Recurso Especial nº 1.200.492/RS (julgado sob a sistemática do artigo 543C do CPC) conclui que os Juros sobre Capital Próprio não tem a natureza jurídica de dividendo, e por isso a ele não seria possível aplicar a norma do artigo 1007 do Código Civil que estabelece a distribuição de lucros de forma desproporcional. Entretanto, independente da natureza jurídica atribuída aos JCP, o cancelamento do lançamento deveria ser mantido haja vista a ausência de comprovação da condição dos sócios como administradores e, conseqüentemente, caracterização de pagamento de remuneração pela prestação de serviços. O acórdão 2202-004.588 recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2012

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO DESCARACTERIZAÇÃO.
CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

O ponto comum do JCP e dos dividendos é que ambos representam remuneração aos sócios pelo lucro ou capital investido. Sendo assim, para afirmar que esses valores são, na verdade, pró-labore pagos aos sócios caberia a autoridade fiscal o ônus de demonstrar tal fato, conforme determina o artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Intimada da decisão a Fazenda Nacional apresentou recurso especial. Com base no acórdão paradigma nº 2401-01.504 a recorrente defende **“que valores pagos ou creditados aos sócios a título de Juros Sobre Capital Próprio, além do que lhes seria devido pela aplicação do percentual correspondente a participação de cada um no capital social, devem sofrer a incidência de contribuição previdenciária, por representar pró-labore indireto”**.

Contrarrazões do Contribuinte pugnando pelo não conhecimento do recurso por ausência de demonstração analítica da divergência; defende não haver “qualquer divergência entre o acórdão recorrido e aquele indicado como paradigma, na medida em que eles se pautam em premissas fáticas diferentes para basear as suas conclusões”. No mérito requer a manutenção do julgado.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Do Conhecimento:

Antes de analisarmos o mérito, considerando os apontamentos feitos em sede de contrarrazões, necessário tecer comentários acerca do conhecimento do recurso.

Trata-se de Recurso Especial previsto no art. 67 do Anexo II do RICARF (no caso a Portaria nº 343/2015). Segundo a referida norma, cabe à Câmara Especial julgar recurso interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar de forma objetiva qual a legislação que está sendo interpretada de forma divergente

....

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

§ 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

...

Conforme exposto, a Fazenda Nacional apresenta tese recursal no sentido de ser devida a contribuição previdenciária sobre os valores pagos pelo Contribuinte aos seus sócios minoritários, referidos valores representariam pagamento de remuneração, caracterizando fato gerador do tributo. Para a Recorrente 'JCP' possui natureza jurídica diversa de 'dividendos' razão pela qual a ela não se aplica a previsão do art. 1007 do Código Civil, o qual permite a distribuição desproporcional de lucros nas sociedades limitadas. Não sendo possível o pagamento desproporcional de JCP todo o valor que exceder o montante correspondente à participação societária do beneficiado deve ser considerado pró-labore indireto sujeito à incidência da contribuição previdenciária. Consta do recurso:

Colegiado a quo entendeu que a autoridade fiscal não demonstrou suficientemente tratar-se de pro labore os valores pagos a título de juros sobre o capital próprio e, por essa razão, decidiu cancelar o lançamento. É o que se extrai do seguinte excerto do voto condutor do acórdão recorrido (fl. 20: "Em face de todo exposto, dou provimento ao recurso voluntário para anular o AI nº 51.012.5344 relativo ao lançamento das contribuições previdenciárias sobre a parcela recebida pelos sócios à título de juros sobre o capital próprio, bem como o AI 51.012.5342 GILRAT por entender comprovado o parcelamento das competências relativas 02/2010 a 12/2011, bem como o pagamento relativo a competência 01/2010 (destaquei)."

DIVERSAMENTE, decidiu a Segunda Turma da Quarta Câmara da Segunda Seção do CARF que valores pagos ou creditados aos sócios a título de Juros Sobre Capital

Próprio, além do que lhes seria devido pela aplicação do percentual correspondente a participação de cada um no capital social, devem sofrer a incidência de contribuição previdenciária, por representar pró-labore indireto. A fim de melhor demonstrar a divergência jurisprudencial, transcreve-se a ementa do acórdão paradigma 2401-01.504:

...

De fato este foi o entendimento do acórdão paradigma. Para aquele Colegiado por serem os Juros sobre Capital Próprio despesas financeiras para as empresas e receitas para o beneficiário o seu pagamento decorre da compensação aos sócios/acionistas pela decisão de optar por aplicar os seus recursos na empresa. Consta da conclusão da decisão:

Não há de se considerar o argumento de que haveria deliberação da sociedade prevendo a distribuição dos JCP em percentual diverso da participação dos sócios no capital social, haja vista que, embora seja prevista pelo Código Civil a possibilidade de participação dos sócios nos lucros sem respeitar a proporcionalidade presente na composição das quotas, no caso em tela cuida-se de pagamento de parcela de natureza jurídica diversa. Nesse sentido, a deliberação adotada não tem poder de contrariar a legislação tributária, nos termos do art. 123 do CTN.

Portanto, tendo a empresa efetuado pagamento ao sócio Pedro Alcântara Rego de Lima num percentual que extrapola a sua participação societária, o excesso deve ser considerada remuneração para fins de incidência de contribuição social, haja vista que esse sócio participava da administração da empresa sendo enquadrado como contribuinte individual perante a Previdência Social, nos termos do art. 12 da Lei nº 8.212/1991:

Ocorre que também este foi o entendimento do acórdão recorrido, entretanto a motivação para o cancelamento do lançamento foi fundamentada no fato – não contraditado pela Fazenda Nacional – de a autoridade fiscal não ter comprovado que o pagamento se deu pela contraprestação de serviço, especialmente porque o contrato social onde constam os poderes de administração dos sócios (beneficiados) se refere a período posterior ao autuado, situação que não comprova a condição desses como administradores. Vejamos os trechos relevantes da decisão recorrida:

1.1) DA NATUREZA JURÍDICA DO JCP

O Juros sobre o Capital Próprio "JCP" foi instituído através do Art. 9º da Lei 9249/95, nestes termos:

...

A doutrina, ao tratar do JPC, diverge quanto a sua natureza jurídica. Para alguns os dividendos e o Juros sobre Capital Próprio apresentam pressupostos distintos e outros entendem, assim como a Recorrente, que ambos possuem o mesmo pressuposto essencial. (...)

...

Todavia, independente das discussões doutrinárias sobre o tema, a questão da natureza jurídica dos Juros sobre o Capital Próprio JCP foi analisada pela 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 1.200.492RS, publicado em 22/02/2016 e submetido à sistemática do artigo 543C. O Recurso recebeu a seguinte ementa:

...

Embora a ementa não trate da natureza jurídica do JCP verifica-se que a *ratio decidendi* do referido recurso é a distinção entre a natureza jurídica do JCP e dos dividendos. Conforme relata o Ministro Mauro Campbell:

No caso concreto pretende a REFINARIA DE PETRÓLEO IPIRANGA S/A deduzir da base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS o valor que destina a seus acionistas a título de juros sobre o capital próprio, invocando: a) o emprego por analogia do art. 9º caput da Lei n. 9.249/95, que permite a dedução de tais valores da base de cálculo do lucro real; b) que a natureza jurídica desses valores seria a de lucro e dividendos, o que permitiria a incidência do art. 1º, §3º, V, "b", da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003, que retiraram da base de cálculo do PIS e da COFINS as receitas referentes a lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição.

Verifica-se, assim, que a causa de pedir do referido recurso, era a natureza jurídica do Juros sobre o Capital Próprio JCP que restou assim definida pelo Ministro Mauro Campbell:

"Ora, em que pese os juros sobre o capital próprio, a exemplo dos lucros ou dividendos, serem destinações do lucro líquido, para fins tributários sua semelhança acaba aí, havendo uma série de tratamentos distintos na legislação que evidencia a diferença de sua natureza jurídica, a saber:

LUCROS OU DIVIDENDOS:	JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO:
<i>Em relação ao beneficiário: não estão sujeitos ao imposto de renda na fonte pagadora nem integram a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário (art. 10, da Lei n. 9.249/95).</i>	<i>Em relação ao beneficiário: estão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte na data do pagamento do crédito ao beneficiário (art. 9º, §2º, da Lei n. 9.249/95).</i>
<i>Em relação à pessoa jurídica que paga: não são dedutíveis do lucro real (base de cálculo do imposto de renda).</i>	<i>Em relação à pessoa jurídica que paga: quando pagos são dedutíveis do lucro real (art. 9º, caput, da Lei n. 9.249/95).</i>
<i>Obedecem necessariamente ao disposto no art. 202, da Lei n. 6.404/76 (dividendo obrigatório).</i>	<i>Podem, facultativamente, integrar o valor dos dividendos para efeito de a sociedade obedecer à regra do dividendo obrigatório (art. 202, da Lei n. 6.404/76).'</i>
<i>Têm limite máximo fixado apenas no estatuto social ou, no silêncio deste, o limite dos lucros não destinados nos termos dos arts. 193 a 197 da Lei n. 6.404/76.</i>	<i>Têm como limite máximo a variação da TJLP (art. 9º, caput, da Lei n. 9.249/95).</i>
<i>Estão condicionados apenas à existência de lucros (arts. 198 e 202, da Lei n. 6.404/76).</i>	<i>Estão condicionados à existência de lucros no dobro do valor dos juros a serem pagos ou creditados (art. 9º, §1º, da Lei n. 9.249/95).</i>

Desse modo, ainda que se diga que os juros sobre o capital próprio não constituam receitas financeiras, não é possível simplesmente classifica-los para fins tributários como "lucros e dividendos" em razão da diferença de regimes aplicáveis, de modo que não incidem o art. 1º, §3º, V, "b", da Lei n. 10.637/2002 e o mesmo dispositivo da Lei n. 10.833/2003."

Sendo assim, uma vez que o STJ entendeu que os Juros sobre Capital Próprio não tem a natureza jurídica de dividendo, não seria possível aplicar a norma do artigo 1007 do Código Civil que estabelece a distribuição de lucros de forma desproporcional.

1.2) DA AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DE QUE AS VERBAS PAGAS CONFIGURAM REMUNERAÇÃO

Independente da natureza jurídica atribuída aos juros sobre capital próprio, entendo que não é possível sua tributação como pró-labore no caso dos autos.

Conforme ressaltado pelo Recorrente, a própria fiscalização deu uma interpretação divergente sobre a matéria, uma vez que, em relação a mesma empresa, realizou o lançamento consubstanciado no Auto de Infração nº 11516.721632/2012-69, no qual

entendeu que os valores de JCP distribuídos em excesso seriam despesas indedutíveis na base de cálculo do IPRJ.

...

Por outro lado, os artigos 22 , I, da Lei nº 8.212/91 e 201, I, e §1º do Regulamento da Previdência Social RPS não deixam dúvidas que o fato gerador das contribuições previdenciárias se caracteriza como a remuneração pela prestação de um serviço. (...)

...

Assim, ao desconsiderar os valores pagos a título de JCP não poderia a autoridade fiscal, com base na simples previsão contratual de que os sócios poderiam auferir de retirada pró-labore, a serem fixadas pelo Conselho de Administração da Sociedade, realizar o lançamento em questão.

Como visto acima, o ponto comum do JCP e dos dividendos é que ambos representam remuneração aos sócios pelo lucro ou capital investido. Sendo assim, para afirmar que esses valores são, na verdade, pró-labore pagos aos sócios caberia a autoridade fiscal o ônus de demonstrar tal fato, conforme determina o artigo 142 do Código Tributário Nacional o que, a meu ver, não foi feito.

Para chegar a conclusão de que os valores pagos a título de JCP seriam remuneração a autoridade fiscal utiliza a Ata da 89ª Alteração Contratual da empresa datada de 11.07.2012, que (i) determina a eleição dos Senhores Antenor Angeloni e Arnaldo Angeloni para o cargo de Diretores (presidente e administrativo financeiro, respectivamente), com a possibilidade de auferimento de pró-labore a ser fixado pelo Conselho de Administração, e (ii) aprova distribuição de JCP aos sócios.

Em primeiro lugar, é importante observar que a 89ª contratual (fls. 1669) é datada de 05/07/2012 e, portanto, posterior a maioria dos fatos geradores abrangidos no trabalho fiscal. Conforme se observa pelas Atas e Contratos Sociais juntados aos autos (fls. 1463 a 1553) e trazidos novamente pela Recorrente junto ao seu recurso, os sócios Antenor e Arnaldo Angeloni não são e não foram a época dos fatos geradores diretores da sociedade (fls. 1645 a 1667).

Ainda em relação a 89ª Alteração Contratual, é importante observar que, de acordo com a sua cláusula 15, referente a composição da diretoria os sócios só exerceriam a função de diretores interinamente:

...

Além disso, as atas juntadas as fls. 1702 (de 29/04/2008) , 1704 (de 02/10/2010) e 1706 (de 28/04/2011) estabelecem a remuneração do Conselho de Administração. Não há portanto, como confundir os valores recebidos pelos sócios a título de pró-labore com aqueles recebidos a título de JCP.

Finalmente, como bem ressalta a Recorrente, o valor distribuído a título de JCP e questionado pela fiscalização é de aproximadamente R\$ 150 milhões de reais o que o torna claramente incompatível com o conceito de remuneração por serviços prestados.

A própria Receita Federal, na resposta à Solução de Consulta Disit nº 46, de 24 de maior de 2010, mencionada anteriormente, já se manifestou sobre a não incidência de contribuições previdenciárias quando houver a discriminação entre a remuneração decorrente do trabalho (pró-labore) e a proveniente do Capital Social. Confira-se:

E concluiu a Conselheira Relatora:

Em face do exposto, reconheço a nulidade do Auto de Infração, por não estar corretamente demonstrado que os valores pagos à título de JPC são, na verdade, remuneração pelos serviços prestados pelos sócio por três motivos. Em primeiro lugar, porque não restou comprovada qualidade de Diretores na maior parte do período autuado. Em segundo lugar, porque as atas juntadas aos autos pela Impugnante demonstram que já havia remuneração prevista para os integrantes do Conselho de Administração e, por fim, porque os quadros analíticos trazidos pelo trabalho fiscal demonstram que os valores pagos tomaram como referência o patrimônio líquido da empresa o que denota serem produto do capital e não do trabalho dos sócios.

Observamos, portanto, que quanto à tese recursal os acórdãos paradigma e recorrido são convergentes, filiando-se este último ao entendimento fixado pelo Superior Tribunal de Justiça no sentido de JCP e dividendos serem institutos distintos, o que impediria o pagamento daquele de forma desproporcional aos sócios. Entretanto, mesmo diante desta conclusão o acórdão recorrido - por motivação diversa e autônoma - afastou a exigência, pois não restou demonstrado que os valores pagos assumiram a característica de remuneração, conforme previsto nos artigos 22, I, da Lei nº 8.212/91 e 201, I, e §1º do Regulamento da Previdência Social – RPS. Contra esses argumentos não foi apresentado recurso.

Diante do exposto, deixo de conhecer do recurso.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri