



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.722874/2013-51
ACÓRDÃO	9202-011.738 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	9 de abril de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	A. ANGELONI & CIA. LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2008

RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO. SIMILITUDE FÁTICA. AUSÊNCIA.

A ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas torna estes inaptos para demonstrar a divergência de interpretação, inviabilizando o conhecimento do recurso.

RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. REANÁLISE DE MATÉRIA FÁTICA-PROBATÓRIA. INADMISSIBILIDADE.

Não se conhece do recurso especial quando sua apreciação demanda o reexame do conjunto fático-probatório constante dos autos, o que é vedado nessa instância recursal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro (substituto integral), Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, substituído pelo conselheiro Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo contribuinte em face do acórdão nº 2202-010.025 (fls. 855/872), o qual negou provimento ao recurso voluntário e manteve o lançamento, conforme ementa abaixo disposta:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO. LIMITE DE ALÇADA VIGENTE. PORTARIA MF Nº 2, DE 17 DE JANEIRO DE 2023. SÚMULA CARF Nº 103.

A Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023, estabelece o atual limite de alçada para interposição de recurso de ofício, sendo este de R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

Nos termos da Súmula CARF nº 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO DE ALEGAÇÕES SUSCITADAS EM RECURSO QUE NÃO FORAM APRESENTADAS EM IMPUGNAÇÃO. NÃO CONHECIMENTO DAS PROVAS APRESENTADAS SOMENTE EM RECURSO POR PRECLUSÃO.

Nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235/72 a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento, devendo nela conter, conforme disposto no art. 16, inciso III, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. Estabelece, ainda, o art. 17 do referido Decreto que se considerará não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Consideram-se, portanto, preclusas as provas e alegações da contribuinte em recurso voluntário que não integraram a impugnação do lançamento.

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. PAGAMENTO DESPROPORCIONAL. DESCARACTERIZAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO. NATUREZA DE REMUNERAÇÃO

APONTADA PELO TRABALHO FISCAL. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Constatando a fiscalização que houve pagamento de remuneração para sócios ou acionistas, contribuintes individuais, a qualquer título, tem-se a incidência de contribuições previdenciárias.

Os Juros sobre Capital Próprio - JCP não podem ser pagos de forma desproporcional. Valores pagos ou creditados aos sócios ou acionistas a título de JCP, 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício; e quanto ao recurso voluntário, por unanimidade de votos, em conhecê-lo em parte, à exceção das alegações quanto ao AI nº 37.361.063-7 e, na parte conhecida, por maioria de votos, em negar provimento, vencidos os Conselheiros Martin da Silva Gesto (relator) e Eduardo Augusto Marcondes de Freitas que davam provimento parcial para cancelar o AI nº 37.361.062-9. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros.

Neste ponto, valho-me do relatório constante do acórdão recorrido que, citando a DRJ de origem, bem retratou a questão objeto dos autos:

“Do Lançamento de Ofício

Trata-se de lançamento de ofício formalizado pela fiscalização, com ciência pessoal do contribuinte em 15/10/2013, referente ao período de 01/2008 a 12/2008, através do qual foram lavrados os Autos de Infração abaixo:

- AI nº 37.361.062-9, no valor de R\$ 4.960.845,29, mais juros, multa de ofício e multa de mora, relativo à contribuição previdenciária patronal incidente sobre as remunerações pagas aos sócios (contribuintes individuais) a título de juros sobre o capital próprio;

- AI nº 37.361.063-7, no valor de R\$ 858.790,00, mais juros, relativo à multa pelo descumprimento do dever de declarar todos os fatos geradores em GFIP (CFL 68);

Do Relatório da Fiscalização

2. Do que consta do Relatório Fiscal, os seguintes fatos merecem ser destacados (fls. 13/28):

Do AI nº 37.361.062-9 – Obrigação Principal

2.1. foi identificado o pagamento de “Juros sobre o Capital Próprio” (JCP) aos sócios do ANGELONI em desacordo com a legislação em vigor, **tendo em vista que**

em montante superior ao permitido e desproporcionalmente à participação dos mesmos no capital social da empresa;

2.2. conforme Quadros III e IV (fls. 17), levando-se em consideração a TJLP, o limite máximo a ser creditado a título de JCP seria de R\$ 115.829.763,75, no entanto, a empresa pagou aos seus sócios o montante líquido de R\$ 143.928.787,90, consoante constatado através da DIPJ e da DIRF;

2.3. os critérios para pagamento da JCP foram estabelecidos em reunião dos sócios quotistas, conforme resumo das respectivas atas constantes do Quadro V (fls. 18), com destaque para as seguintes deliberações em que se constatou irregularidades:

- a) aprovação da distribuição de remunerações aos sócios sob a forma de JCP;
- b) o valor pago a cada sócio seria o valor líquido após a retenção do imposto de renda na fonte;
- c) os pagamentos seriam efetuados de forma desproporcional à participação dos sócios no capital social da empresa.

2.4. no caso da deliberação “a”, ficou caracterizado que o pagamento correspondeu à “remuneração”, tratando-se de pró-labore recebido pelos diretores, e não a juros sobre o capital próprio, conforme considerado pela ANGELONI;

2.5. no caso da deliberação “b”, tendo sido pagos os valores líquidos, para efeito de apuração de base de cálculo da contribuição previdenciária, deve-se acrescer o IRRF;

2.6. ainda em relação ao item “b”, com a inclusão do IRRF, os valores pagos foram superiores ao permitido pela legislação, consoante demonstrado no Quadro VI (fls. 19);

2.7. com relação à deliberação “c”, a distribuição correta deveria ter observado a participação de cada quotista no capital social da empresa, consoante demonstrado no Quadro VII (fls. 19);

2.8. os sócios fundadores, Antenor e Arnaldo, que detêm apenas 0,01% do capital social, receberam o equivalente a 50,48% e 47,51%, respectivamente, enquanto as empresas Távola Redonda e Três Ribeirões (holding's), que detêm 50,99% e 48,99% do capital social, respectivamente, receberam apenas o equivalente a 1%, conforme Quadro VIII (fls. 20);

2.9. quando intimada a prestar esclarecimentos acerca do critério de proporcionalidade adotado para a distribuição de JCP, a empresa, em suma, assim se manifestou:

2.9.1. os sócios fundadores da empresa fiscalizada (Antenor e Arnaldo), por serem usufrutuários das holding's, são detentores do direito de auferirem a

percepção de lucros e juros sobre o capital próprio destas e, por via de consequência, da própria empresa fiscalizada;

2.9.2. assim, considerando que a empresa fiscalizada creditaria JCP para as holding's, e estas, por sua vez, creditaria JCP aos sócios usufrutuários, optaram os sócios da fiscalizada por distribuir juros de forma desproporcional à participação no capital social, conforme facultado pelo art. 1007 da Lei 10.406/02 (Código Civil), c/c § 4º da cláusula 29 de seu contrato social, evitando-se dupla atividade burocrática (confecção de atas, lançamentos contábeis, cumprimento de obrigações acessórias, dentre outras burocracias);

2.10. optou-se pela praticidade, creditando-se desproporcionalmente os juros que seriam de direito aos sócios fundadores através de um processo mais complexo.

2.11. o JCP creditado em desconformidade com os requisitos legais e sem obedecer a proporção da participação de cada sócio no capital social da empresa, constitui remuneração paga ou creditada a contribuinte individual, sendo considerada como retirada de pró-labore.

2.12. os valores brutos pagos irregularmente constam do Quadro IX de fls. 20; Do AI nº 51.012.535-2 – Obrigação Acessória – CFL 68

Em 06/10/2023, tempestivamente, o sujeito passivo opôs Embargos de Declaração de fls. 884/889, que foram rejeitados, conforme despacho de fls. 896/899.

O Contribuinte tomou ciência da decisão e apresentou Recurso Especial de fls. 904/917 (reiterado às fls. 955/969) visando rediscutir a seguinte matéria: **“descaracterização ou manutenção da natureza jurídica de Juros sobre Capital Próprio (JCP) aos pagamentos realizados de forma desproporcional e seu eventual reenquadramento como remuneração pelo trabalho, à luz do art. 9º da Lei n.º 9.249/1995”**.

Pelo despacho de fls. 1007/1015, foi inicialmente negado seguimento ao Recurso Especial do contribuinte, não sendo admitida a rediscussão da matéria.

Tal entendimento foi alterado após agravo interposto às fls. 1024/1036, que foi acolhido em despacho de fls. 1041/1044, ao entender que o acórdão recorrido e o paradigma nº 2401-005.592 tratam de *“pagamento a título de JCP efetuado de maneira desproporcional às participações societárias, o qual então foi descaracterizado como possuindo aquela natureza”* (fl. 1042). Por este motivo, foi dado seguimento ao recurso especial relativamente à matéria **“descaracterização ou manutenção da natureza jurídica de Juros sobre Capital Próprio (JCP) aos pagamentos realizados de forma desproporcional e seu eventual reenquadramento como remuneração pelo trabalho, à luz do art. 9º da Lei 9.249/95”**, unicamente com base no paradigma nº 2401-005.592.

Os autos foram encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e retornaram com as contrarrazões de fls. 1046/1070.

Este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.
É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

Como exposto, trata-se de recurso especial interposto pelo Contribuinte, cujo objeto envolve o debate acerca do seguinte tema:

- i. **“descaracterização ou manutenção da natureza jurídica de Juros sobre Capital Próprio (JCP) aos pagamentos realizados de forma desproporcional e seu eventual reenquadramento como remuneração pelo trabalho, à luz do art. 9º da Lei 9.249/95”** (paradigma nº 2401-005.592.).

I. CONHECIMENTO

Sobre o tema, o acórdão recorrido sedimentou o seguinte (fl. 855/872):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO. LIMITE DE ALÇADA VIGENTE. PORTARIA MF Nº 2, DE 17 DE JANEIRO DE 2023. SÚMULA CARF Nº 103.

A Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023, estabelece o atual limite de alçada para interposição de recurso de ofício, sendo este de R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

Nos termos da Súmula CARF nº 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO DE ALEGAÇÕES SUSCITADAS EM RECURSO QUE NÃO FORAM APRESENTADAS EM IMPUGNAÇÃO. NÃO CONHECIMENTO DAS PROVAS APRESENTADAS SOMENTE EM RECURSO POR PRECLUSÃO.

Nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235/72 a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento, devendo nela conter, conforme disposto no art. 16, inciso III, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. Estabelece, ainda, o art. 17 do referido Decreto que se considerará não

impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Consideram-se, portanto, preclusas as provas e alegações da contribuinte em recurso voluntário que não integraram a impugnação do lançamento.

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. PAGAMENTO DESPROPORCIONAL. DESCARACTERIZAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO. NATUREZA DE REMUNERAÇÃO APONTADA PELO TRABALHO FISCAL. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Constatando a fiscalização que houve pagamento de remuneração para sócios ou acionistas, contribuintes individuais, a qualquer título, tem-se a incidência de contribuições previdenciárias.

Os Juros sobre Capital Próprio - JCP não podem ser pagos de forma desproporcional. Valores pagos ou creditados aos sócios ou acionistas a título de JCP, 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.

(...)

Voto Vencedor

(...)

É incontroverso nos autos que houve a distribuição desproporcional paga a título de JCP (Juros sobre Capital Próprio), o que desnatura o pagamento a tal título para sócios ou acionistas. Ora, na parte que nos interessa, entende o Superior Tribunal de Justiça (STJ), na forma do Recurso Especial n.º 1.200.492/RS (julgado sob a sistemática do art. 543-C do CPC/1973, precedente qualificado), 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 art. 1.007 do Código Civil que estabelece a distribuição de lucros de forma desproporcional.

Logo, com o pagamento desproporcional, já não mais pode se falar que tal pagamento tenha a natureza jurídica de JCP, não encontrando proteção na Lei n.º 9.249, de 1995, afastando-se a tese de isenção que decorreria do pagamento de JCP para remunerar o capital, cuja regência interpretativa das isenções seguem a literalidade, na forma do art. 111, II, do CTN.

Ademais, não sendo correto qualificar o pagamento desproporcional como JCP, também não se pode incorrer em outro erro e se qualificar como dividendo. Adicionalmente, ante a problemática ocasionada, não se pode tentar afastar a tributação sob alegação de que os sócios ou acionistas do caso concreto não eram diretores ou gestores diretos, de modo que não fariam jus a pró-labore a ser pago exclusivamente pelo trabalho e que a relação era meramente de capital sem trabalho.

É fato que houve uma "remuneração" e isso a fiscalização provou, demonstrou e externou. O relatório fiscal bem apontou a remuneração, a qual constituiu premissa fática e jurídica a ensejar a incidência tributária em espécie.

Veja-se. Os fatos geradores são de 2008 e a fiscalização bem aponta que (e-fl. 17): "Na Atas de Reunião de Quotistas realizadas ficaram estabelecidos os critérios para o pagamento do JCP aos acionistas, conforme extrato de referidas atas resumidas no QUADRO V abaixo. Constatam-se três principais deliberações dos acionistas: a) a aprovação da distribuição **de remuneração aos sócios**, sob a forma de pagamento de Juros de Capital Próprio e b) que os valores creditados aos sócios seriam líquidos, após o Imposto de Renda na Fonte e c) que os pagamentos seriam efetuados de forma desproporcional" (grifei e destaquei).

Observe-se, em complemento, o quadro demonstrativo (e-fl. 18):

[...]

Portanto, compreendo, respeitosamente, que tentar se esquivar do lançamento sob retórica de que não houve trabalho para a pessoa jurídica a caracterizar e ensejar prólabore não afasta o lançamento, uma vez que caracterizado, pela fiscalização, antes de tudo, que houve uma remuneração paga a qual se deu a título de JCP, mas que de JCP não se cuidava por ser desproporcional ao capital social, conforme demonstrou o relatório fiscal.

Neste horizonte, entendo que caminhou bem a fiscalização, inclusive, quando compreendeu que "as remunerações auferidas pelos sócios, contribuintes individuais" podem ser definidas pelo Decreto n.º 3.048/99 e quando apresentou a norma posta no art. 201, § 1º, dispondo que: "§ 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".

Neste diapasão, tento havido remuneração apontada pela fiscalização, a qualquer título (JCP descaracterizado), tem-se o fato gerador e a identificação da base de cálculo, tudo como expôs e apontou o trabalho fiscal. (grifei)

Cito trechos do voto proferido no acórdão paradigma nº 2401-005.592:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

(...)

PAGAMENTO DE VERBA A TÍTULO DE JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. LIMITE DO ART. 9º DA LEI Nº 9.249/95. NÃO DESVIRTUA A NATUREZA JURÍDICA. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

A inobservância do limite previsto no caput do art. 9º da Lei 9.249/1995 não desvirtua a natureza dos Juros sobre o Capital Próprio, ou seja, não gera uma presunção de pagamento de pró-labora, não sendo possível a incidência de contribuições.

(...)

Voto

(...)

MÉRITO

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO

(...)

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.

De fato, não há como se acolher a tese de que alguém aplique na empresa um determinado capital e receba juros em valor superior a outro que investiu um montante maior.

Partindo-se, assim, da premissa de que os JCP são despesas financeiras para entidade, decorrentes de retribuição pelos aportes realizados pelos sócios/acionistas, não se justifica que a sua distribuição não obedeça a proporção existente no seu capital social.

Não há de se considerar o argumento de que haveria deliberação da sociedade prevendo a distribuição dos JSCP 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.

Assim, há de se concluir que, embora o sujeito passivo tenha adotado a denominação de Juros Sobre Capital Próprio – JSCP para a verba em destaque, a mesma possui outra natureza jurídica de remuneração uma vez que paga a administradores da empresa sem que se considerasse a participação de cada um no capital social.

Mesmo em se tratando de holding patrimonial, cujo objeto consiste na gestão de participações societárias e que não exerce atividade produtiva ou comercial, nada impede que exista administradores/gestores que administrem tal entidade, o que os leva a perceber remuneração pelo trabalho desempenhado, conforme verificamos do estatuto social da contribuinte, senão vejamos:

(...)

Não há dúvida que nos termos do inciso III do art. 22 da Lei n. 8.212/19913 (*sic*) a contribuição previdenciária incidente sobre os valores pagos aos segurados contribuintes individuais, categoria da qual faz parte os sócios/diretores, como veremos, somente pode alcançar os valores decorrentes do trabalho prestado ao sujeito passivo, não sendo legítima a exação sobre valores decorrentes do retomo do capital investido.

(...)

Restando claro o entendimento deste Conselheiro, adentremos ao caso concreto.

In casu, ao verificar o Relatório Fiscal, constata-se que a autuação pelo pagamento de maneira **desproporcional** as quotas sociais foi realizado em face do recebimento da Sra. Gláucia Vasconcelos Galvão. No entanto o lançamento não deve prosperar, tendo em vista que a Sr. Gláucia não exerce cargo de direção na empresa, não justificando, portanto, o recebimento de pró-labore/remuneração..

Os demais valores lançados a título de JCP, diz respeito a **não observância do limite previsto no caput do art. 9º da Lei 9.249/1995**. Contudo, tal inobservância não desvirtua a natureza dos Juros sobre o Capital Próprio, ou seja, não gera uma presunção de pagamento de pró-labore, **como é o caso do pagamento desproporcional**.

O limite imposto pelo artigo acima mencionado, diz respeito a possibilidade da pessoa jurídica deduzir os JCP, para efeitos de apuração do lucro. Em nada descaracterizando sua natureza societária ou gerando presunção de pró-labore/remuneração.

Neste diapasão, tendo os pagamentos efetuados em 30/06/2009 e 30/09/2009 **obedecido a proporcionalidade** da participação de cada sócio, deve-se também, ser afastada a tributação acerca desses pagamentos.

Da leitura dos trechos acima, entendo, com a devida vênia, que o despacho de fls. 1041/1044 se equivocou ao acolher o agravo para dar seguimento ao recurso especial da contribuinte. No referido despacho, consta o seguinte trecho (fl. 1043):

De fato, no caso do recorrido, como visto, prevaleceu o entendimento segundo o qual o pagamento desproporcional efetuado a título de JCP teria o caráter presuntivo de remuneração voltada a retribuir trabalho, sobre a qual incidem as contribuições previdenciárias, mantendo-se o correspondente lançamento.

Diversamente, para o colegiado paradigmático, ainda que constatado pagamento desproporcional a título de JCP, os valores em excesso só poderiam estar sujeito às contribuições previdenciárias caso associados comprovadamente à retribuição pelo trabalho realizado para o sujeito passivo. Justamente por isso exonerou-se a exação correspondente a valores pagos a pessoa física que não exercia cargo de direção na empresa, ainda que tivessem sido desproporcionais, sob a ótica da JCP.

Contudo, de acordo com os trechos antes destacados, o acórdão paradigma afirmou categoricamente que os JCP não podem ser distribuídos de forma desproporcional, tese que converge com o acórdão recorrido. Mesmo assim, entendeu por cancelar uma parte do lançamento (pagamento de JCP à Sra. Gláucia) na medida que a beneficiária do JCP não exercia cargo de direção na empresa, o que não justificaria o recebimento de qualquer pró-labore/remuneração.

A outra parte do lançamento envolvendo JCP no caso paradigma decorreu unicamente da não observância do limite previsto no caput do art. 9º da Lei 9.249/1995 (variação da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP), ou seja, sem a ocorrência de pagamento desproporcional. Nesta situação, entendeu a Turma paradigmática que o desrespeito ao limite da TJLP “*não gera uma presunção de pagamento de pró-labore (sic), como é o caso do pagamento desproporcional*” (pág. 18 do acórdão paradigma).

Em outras palavras, o acórdão paradigma vazou o entendimento de que o desrespeito ao limite da TJLP não descaracteriza a natureza societária do pagamento, que permanece como JCP, ao contrário dos pagamentos de JCP feitos de formas desproporcionais, que possuem presunção de pró-labore/remuneração.

Rememoro o voto do paradigma quanto a essa parte do lançamento (JCP além do limite legal, mas de forma proporcional):

O limite imposto pelo artigo acima mencionado, diz respeito a possibilidade da pessoa jurídica deduzir os JCP, para efeitos de apuração do lucro. Em nada descaracterizando sua natureza societária ou gerando presunção de pró-labore/remuneração.

Neste diapasão, tendo os pagamentos efetuados em 30/06/2009 e 30/09/2009 obedecido a proporcionalidade da participação de cada sócio, deve-se também, ser afastada a tributação acerca desses pagamentos.

Ou seja, o paradigmático adotou as seguintes premissas:

- a) pagamento de JCP desproporcional é remuneração/pró-labore e deve ser tributado pelas contribuições previdenciárias;
- b) deve-se enquadrar o beneficiário do JCP descaracterizado como exercente de cargo de direção na empresa a fim de justificar haver trabalho a ser remunerado por pró-labore; e
- c) pagamento de JCP acima do limite legal (TJLP), mas proporcional à participação societária não desvirtua a natureza do JCP e, conseqüentemente, não gera uma presunção de pagamento de pró-labore (como ocorre no caso do pagamento desproporcional).

Das afirmações acima, percebe-se que o acórdão paradigma envolveu as seguintes situações:

- i. pagamento JCP à Sra. Gláucia de forma desproporcional à sua participação; e
- ii. pagamentos de JCP aos demais sócios/diretores de forma proporcional à respectiva participação societária, mas acima do limite legal (variação da TJLP).

O lançamento relativo ao ponto “i” acima foi afastado unicamente porque a beneficiária do JCP não exerce cargo de direção. Ou seja, tratava-se de pagamento desproporcional de JCP (seria tributável com base na premissa “a”), mas, na ocasião, entendeu-se por afastar o lançamento pois a autoridade fiscal teria incluído a sócia (Sra. Gláucia) ao lado dos demais diretores sem maiores esclarecimentos (prevaleceu a premissa “b”).

Este ponto fica bastante claro na declaração de voto então apresentada, a qual foi convergente com o voto condutor para excluir do lançamento os valores de JCP pagos à Sra. Gláucia, sendo possível expor as razões então trazidas por bem esclarecer o motivo fático pelo qual a turma paradigmática cancelou esta parte do lançamento, apesar de envolver JCP pago de forma desproporcional (pág. 24 do acórdão paradigma):

A fiscalização considerou que a Sra. Gláucia Vasconcelos Galvão era diretora, conforme consta do Relatório de Vínculos (fls. 5). Note-se que não se alegou o exercício de fato da administração, mas simplesmente se incluiu a sócia Sra. Gláucia Vasconcelos Galvão ao lado dos demais diretores sem maiores esclarecimentos.

A prova constante dos autos, contudo, demonstra que, em face das deliberações da Assembléia Geral (fls. 210/212) e do Estatuto Social (fls. 215/228), a Sra Gláucia não era diretora/administradora.

(...)

Diante disso, não subsiste a premissa de haver trabalho a ser remunerado por pro labore em relação à Sra. Gláucia Vasconcelos Galvão. Impõe-se, portanto, a exclusão da base de cálculo pertinente à Sra Gláucia Vasconcelos Galvão de todos os lançamentos.

(...)

Isso posto, voto por conhecer e dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a incidência das contribuições previdenciárias sobre as verbas pagas a título de JCP à Sra. Gláucia Vasconcelos Galvão.

Ainda quanto ao caso paradigma, o lançamento relativo ao ponto “ii” acima referiu-se a valores de JCP pagos acima do limite legal (TJLP), mas de forma proporcional à participação societária, ocasião em que foi afastado o lançamento ante o entendimento de que não restou descaracterizada a natureza jurídica da JCP (premissa “c”).

Por outro lado, o caso dos autos envolve situação em que ocorreram as duas práticas em simultâneo: pagamento de JCP de forma desproporcional, bem como acima do limite legal. Transcreve-se, novamente, o seguinte trecho do Relatório do acórdão recorrido (fl. 857):

2.1. foi identificado o pagamento de “Juros sobre o Capital Próprio” (JCP) aos sócios do ANGELONI em desacordo com a legislação em vigor, tendo em vista que **em montante superior ao permitido e desproporcionalmente à participação** dos mesmos no capital social da empresa;

2.2. conforme Quadros III e IV (fls. 17), levando-se em consideração a TJLP, o limite máximo a ser creditado a título de JCP seria de R\$ 115.829.763,75, no entanto, a empresa pagou aos seus sócios o montante líquido de R\$ 143.928.787,90, consoante constatado através da DIPJ e da DIRF;

(...)

2.8. os sócios fundadores, Antenor e Arnaldo, que **detêm apenas 0,01% do capital social, receberam o equivalente a 50,48% e 47,51%**, respectivamente, enquanto as empresas Távola Redonda e Três Ribeirões (holding's), que detêm 50,99% e 48,99% do capital social, respectivamente, receberam apenas o equivalente a 1%, conforme Quadro VIII (fls. 20);

De logo, já se verifica uma divergência fática entre os casos confrontados, pois todos os pagamentos de JCP objeto do presente lançamento, além de terem superado o a variação da TJLP, foram simultaneamente feitos de forma desproporcional à participação societária.

No caso paradigma, apenas uma beneficiária recebeu JCP de forma desproporcional, enquanto o pagamento de JCP aos demais beneficiários ocorreu de maneira proporcional.

Portanto, não dá para ter certeza de que a turma paradigmática, se estivesse analisando o presente caso, entenderia por cancelar o lançamento (como entendeu no caso paradigma). Muito provavelmente a turma paradigmática teria proferido decisão convergente com o acórdão recorrido, por observar que os pagamentos de JCP foram desproporcionais (premissa “a”). Rememora-se que a aplicação da premissa “c” adotada pelo acórdão paradigma apenas seria possível se o pagamento de JCP, mesmo que superior ao limite da TJLP, for proporcional, o que não é o caso dos autos.

Neste sentido, verifica-se contexto fático distinto entre os casos, o que afasta a possibilidade de conhecimento do recurso especial.

Lembramos que o recurso é baseado no art. 118, do Regimento Interno (RICARF), o qual define que caberá Recurso Especial de decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais. Trata-se de recurso com cognição restrita, não podendo a

CSRF ser entendida como uma terceira instância, ela é instância especial, responsável pela pacificação de conflitos interpretativos e, conseqüentemente, pela garantia da segurança jurídica.

Assim, para caracterização de divergência interpretativa exige-se como requisito formal que os acórdãos recorrido e aqueles indicados como paradigmas sejam suficientemente semelhantes para permitir o 'teste de aderência', ou seja, deve ser possível avaliar que o entendimento fixado pelo Colegiado paradigmático seja perfeitamente aplicável ao caso sob análise, assegurando assim o provimento do recurso interposto. E, no presente caso, entendo que este requisito não foi cumprido.

Ademais, como exposto, no acórdão paradigma houve apenas um pagamento de JCP feito de forma desproporcional, mas que foi cancelado (mesmo ante toda a explanação da premissa "a"). Este entendimento prevaleceu apenas porque a beneficiária foi incluída como diretora sem maiores esclarecimentos por parte da autoridade fiscal (por isso adotou-se a premissa "b" em detrimento da premissa "a").

Contudo, esta situação (comprovação de que o beneficiário do JCP não é diretor/administrador) é bastante peculiar ao caso paradigma e foi uma questão fática importante para a conclusão então adotada. Ou seja, a conclusão da turma paradigmática partiu de uma análise fático probatória do caso concreto.

No acórdão recorrido, o voto vencedor expõe claramente que houve uma alegação de que os beneficiários da JCP não seriam diretores, mas, s.m.i., não ocorreu uma constatação deste fato. Para o voto vencedor do acórdão recorrido, a autoridade fiscal comprovou uma remuneração, o que constituiu premissa fática e jurídica suficiente a ensejar a incidência tributária em espécie (fls. 870/871):

Ademais, não sendo correto qualificar o pagamento desproporcional como JCP, também não se pode incorrer em outro erro e se qualificar como dividendo. Adicionalmente, ante a problemática ocasionada, não se pode tentar afastar a tributação sob alegação de que os sócios ou acionistas do caso concreto não eram diretores ou gestores diretos, de modo que não fariam jus a pró-labore a ser pago exclusivamente pelo trabalho e que a relação era meramente de capital sem trabalho.

É fato que houve uma "remuneração" e isso a fiscalização provou, demonstrou e externou. O relatório fiscal bem apontou a remuneração, a qual constituiu premissa fática e jurídica a ensejar a incidência tributária em espécie.

(...)

Portanto, compreendo, respeitosamente, que tentar se esquivar do lançamento sob retórica de que não houve trabalho para a pessoa jurídica a caracterizar e ensejar pró-labore não afasta o lançamento, uma vez que caracterizado, pela fiscalização, antes de tudo, que houve uma remuneração paga a qual se deu a título de JCP, mas que de JCP não se cuidava por ser desproporcional ao capital social, conforme demonstrou o relatório fiscal.

(...)

Neste diapasão, tento havido remuneração apontada pela fiscalização, a qualquer título (JCP descaracterizado), tem-se o fato gerador e a identificação da base de cálculo, tudo como expôs e apontou o trabalho fiscal.

Verifica-se, portanto, que a suposta não realização de trabalho por parte dos beneficiários do JCP teria sido um argumento de defesa, sem qualquer afirmação no acórdão recorrido de que se trata de um fato comprovado nos autos.

Ou seja, o acórdão recorrido não afirma que os beneficiários do JCP deixaram de exercer atividade na pessoa jurídica ou que não ocupavam cargos de direção, ao contrário do que foi estabelecido no acórdão paradigma. Este, por sua vez, embora tenha adotado o entendimento de que o pagamento desproporcional de JCP gera presunção de remuneração a título de pró-labore — em linha com o acórdão recorrido — excluiu do lançamento os valores destinados a uma das beneficiárias, unicamente por ela não ocupar a função de diretora na empresa.

Porém, no caso concreto, não se verifica qualquer conclusão no sentido de que os beneficiários dos JCP não exerciam cargos de direção na empresa contribuinte.

Assim, para analisar se os beneficiários do JCP no presente caso eram ou não diretores/administradores a fim de promover a reforma daquilo que decidido pela Turma *a quo* (aplicar a premissa “b” adotada pelo paradigma), seria necessário o revolvimento do conjunto fático-probatório dos autos, o que não é possível em sede de recurso especial.

Desta forma, com a devida vênia, por envolver contexto fático distinto, além de demandar o revolvimento do conjunto fático-probatório, o Acórdão nº 2401-005.592 não é apto a evidenciar a divergência jurisprudencial apontada.

Portanto, não conheço do recurso especial da Contribuinte.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto NÃO CONHECER do recurso especial da Contribuinte, conforme razões acima.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim