



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	14486.720185/2012-13
ACÓRDÃO	2202-011.071 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DIVESA - DISTRIBUIDORA CURITIBANA DE VEICULOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2009 a 30/04/2009

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. PAGAMENTO A ADMINISTRADORES EM DESACORDO COM A LEI. NATUREZA SALARIAL.

A parcela dos valores pagos a título de juros sobre o capital próprio a administradores da empresa, em valor superior à atribuída aos demais acionistas, presta-se a retribuir o trabalho e tem natureza de pró-labore, estando sujeita à incidência de contribuições previdenciárias.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Ana Cláudia Borges de Oliveira, Andressa Pegoraro Tomazela e Thiago Buschinelli Sorretino que davam-lhe provimento. Fará voto vencedor a Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva.

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela – Relatora

Assinado Digitalmente

Sonia de Queiroz Accioly – Presidente

Assinado Digitalmente

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva – Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ana Claudia Borges de Oliveira, Raimundo Cássio Gonçalves Lima (Substituto Integral), Andressa Pegoraro Tomazela, Thiago Buschinelli Sorrentino e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo, SP, formalizada no acórdão nº 16-70.553, que julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo contribuinte, ora Recorrente, mantendo o lançamento tributário para a cobrança de contribuições previdenciárias (cota patronal), incidentes sobre remunerações pagas aos segurados empregados e aos contribuintes individuais, não declaradas em GFIP, no montante de R\$ 14.839,38, incluindo juros e multa, nas competências 02/09 a 04/09 (DEBCAD 51.013.474-2).

O Auditor Fiscal entendeu que foram distribuídos valores para os sócios da contribuinte, ora Recorrente, a título de Juros sobre o Capital Próprio (JCP) acima do limite previsto em lei e que tais montantes deveriam ser considerados como pagamento de pró-labore, sobre os quais incidiria contribuições previdenciárias.

O contribuinte apresentou Impugnação, alegando que não há possibilidade de se atribuir aos Juros sobre o Capital Próprio a mesma natureza destinada ao pró-Labore, pois o primeiro se refere à remuneração do capital enquanto o segundo se destina à remuneração pelo trabalho. E, ainda que tivesse havido pagamento superior ao permitido pela legislação tributária, face à inexistência de lucros do ano em curso ou de lucros acumulados, ou calculados em montante superior à variação da TJPL, a consequência seria a indedutibilidade das despesas pagas para fins de lucro real e base de cálculo da CSLL, conforme o artigo 9º da Lei nº 9.249/1995.

A DRJ decidiu negar provimento à Impugnação do contribuinte em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/02/2009 a 30/04/2009

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO - JSCP SEM OBSERVÂNCIA DA LEI. 9.249/96. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Os Juros sobre Capital Próprio devem ser pagos ou creditados a titular, sócio ou acionista da empresa, a título de remuneração do capital próprio. O pagamento a título de juros sobre capital próprio, realizado sem observância das disposições do artigo 9º da Lei 9.249/1995, mas sim como remuneração dos sócios administradores, incidirá contribuição previdenciária.

ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE

A alteração do crédito tributário deve ser baseado em fatos extintivos ou modificativos, arguidos como matéria de defesa, devidamente demonstrados pelo contribuinte mediante produção de provas.

INDEFERIMENTO. PRODUÇÃO DE PROVAS.

A apresentação de provas, inclusive provas documentais, no contencioso administrativo, deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas no Decreto 7.574/11.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2009 a 30/04/2009

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PARTE PATRONAL.

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos contribuintes individuais que lhes prestem serviço.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário a este Conselho, no qual apresenta basicamente os mesmos argumentos aduzidos na Impugnação.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Andressa Pegoraro Tomazela – Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Mérito

No mérito, o Recorrente alega que não há possibilidade de se atribuir aos Juros sobre o Capital Próprio a mesma natureza destinada ao pró-Labore, pois o primeiro se refere à

remuneração do capital enquanto o segundo se destina à remuneração pelo trabalho. E, ainda que tivesse havido pagamento superior ao permitido pela legislação tributária, face à inexistência de lucros do ano em curso ou de lucros acumulados, ou calculados em montante superior à variação da TJPL, a consequência seria a indedutibilidade das despesas pagas para fins de lucro real e base de cálculo da CSLL, conforme o artigo 9º da Lei nº 9.249/1995.

Nesse ponto, entendo que o Recorrente tem razão. Analisando caso similar, o Conselheiro Wesley Rocha proferiu voto vencedor no acórdão nº 2301-006.899, julgado em 15 de janeiro de 2020, no seguinte sentido:

Contextualizando o tema, os juros sobre o capital próprio foram instituídos no ordenamento jurídico brasileiro por meio do artigo 9º, da Lei n. 9.249/95, assim transcrito:

"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.

§ 2º Os juros ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento, na data do pagamento ou crédito ao beneficiário.

§ 3º O imposto retido na fonte será considerado:

I - antecipação do devido na declaração de rendimentos, no caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro real;

II tributação definitiva, no caso de beneficiário pessoa física ou pessoa jurídica não tributada com base no lucro real, inclusive isenta, ressalvado o disposto no § 4º;

(...). § 6º No caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro real, o imposto de que trata o § 2º poderá ainda ser compensado com o retido por ocasião do pagamento ou crédito de juros, a título de remuneração de capital próprio, a seu titular, sócios ou acionistas.

§ 7º O valor dos juros pagos ou creditados pela pessoa jurídica, a título de remuneração do capital próprio, poderá ser imputado ao valor dos dividendos de que trata o art. 202 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, sem prejuízo do disposto no § 2º.

Diante das normas citadas, percebe-se que, a pessoa jurídica pode 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 die, da Taxa de Juros de Longo Prazo — TJLP.

Em seu Voluntário, a recorrente apresenta as seguintes alegações: i) a natureza jurídica dos juros sobre o capital próprio; ii) a possibilidade de distribuição cumulada dos juros sobre o capital próprio; iii) os efeitos tributários da ausência de deliberação sobre o pagamento dos juros sobre o capital próprio;

Como bem descrito pela relatora em seu voto, “Conforme Termo de Constatação Fiscal (e-fls. 350 a 393) os valores pagos a título de Juros sobre o Capital Próprio foram desconsiderados pela fiscalização, porque foram distribuídos em valores superiores ao permitido pela legislação. Em razão disso, a fiscalização considerou como tributáveis para efeito de contribuições previdenciárias, os valores pagos ou creditados além dos limites como remuneração de prestação de serviços por contribuintes individuais”.

Ocorre que o pagamento acima do limite do art. 9º da Lei, não desvirtua a natureza jurídica do JCP.

Como bem relatado pelo Conselheiro Hayd., no Acórdão n.º 2401-005.592, julgado favorável ao contribuinte, assim transcreveu:

“Considerando-se que o motivo tomado pela auditoria para considerar os JSCP como remuneração decorreu de seu pagamento sem respeitar a participação de cada sócio no capital da empresa, a pesquisa sobre a natureza jurídica da verba ganha relevo, uma vez que caso se conclua que a verba corresponde a dividendo não haveria tributação, haja vista que o Código Civil¹ permite a distribuição de resultados das empresas em proporção diferente daquela verificada na composição do capital social. Todavia, caso se considere que os JSCP como despesa financeira da entidade empresarial e receita para o beneficiário, o seu pagamento obrigatoriamente teria que se dar na proporção direta da participação de cada sócio.

(...) À empresa, então, caberia verificar qual a forma de pagamento seria mais vantajosa do ponto de vista de economia tributária, pagar dividendos aos sócios sem incidência de imposto de renda, ou remunerá-los mediante os JCP, dedutíveis como despesas operacionais para fins de apuração do lucro real. Vejo que os JSCP, ao contrário do que afirma a recorrente, diferenciam-se dos dividendos, posto que, embora ambos sejam rendimentos do capital, o tratamento fiscal é diverso em relação aos dois tipos de distribuição dos resultados.

Os JSCP são considerados despesas financeiras para a empresa e receitas para o beneficiário, que tem como teto para fins de cálculo a variação da TJLP. O seu pagamento decorre da compensação aos sócios/acionistas pela decisão de optar por aplicar os seus recursos na empresa.

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.

De acordo com FABIO ULHÔA COELHO: "no plano conceitual, cada espécie remunera o investimento por motivos próprios. Enquanto os juros remuneram o investidor pela indisponibilidade do recurso, os dividendos remuneram-no pelo os dividendos remuneram-nos pelo particular sucesso do empreendimento social. (...) A limitação dos juros sobre capital próprio a TJLP, estabelecida pelo legislador tributário (Lei. nº 9.249/95, art. 9º, caput), estabelece uma equivalência genérica entre a remuneração do acionista e a que ele normalmente encontraria no mercado, caso destinasse o mesmo recurso a investimento diversos. Os dividendos, representam, por sua vez, a remuneração prestada pelo investimento, pelo sucesso da empresa explorada pela Companhia. (COELHO, Fabio Ulhôa Curso de Direito Comercial, 9ª edição, São Paulo, Saraiva, 2006, vol.2, p. 342343)

Para outros, como NELSON EIZIRIK, os Juros sobre o Capital Próprio possuem a mesma natureza jurídica de dividendos pois: "o pagamento de juros sobre o capital próprio e a distribuição de dividendos apresentam o mesmo pressuposto essencial, qual seja, a existência de lucros distribuíveis pela sociedade. Isso significa que os juros sobre o capital próprio e os dividendos possuem a mesma natureza jurídica, qual seja, a distribuição de resultados auferidos pela companhia a seus acionistas. Com efeito, caso os juros sobre o capital próprio não tivessem essa natureza, poderiam ser pagos havendo ou não lucro. (EIZIRIK, Nelson A Lei das S/A Comentada, São Paulo: Quartier Latin, 2011, vol. 4, p. 104)

Nesse contexto, verifica-se que dos autos que os 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, incluindo o quesito habitualidade, onde se constata que não ocorreu no presente feito.

No que concerne à distribuição de dividendos ter se dado de forma desproporcional ao capital investido por cada sócio, não há de ser considerado plausível para o caso em questão. Isso porque, não há qualquer limitação na legislação para distribuição de lucros a partir do capital social. Os lucros serão repartidos conforme as disposições societárias e contábeis, se ele ocorreu em determinado período e os sócios desejam sua repartição.

Também, o pagamento de JPC em valores acumulados não possui vedação legal. Nesse contexto, cita vários precedentes a recorrente. Ainda, cabe mencionar que a fiscalização não desconsiderou a contabilidade da empresa. Houve discriminação integral dos valores tidos como dividendos e como JPC.

Sobre a acusação de que supostos nomes beneficiários da operação teriam prestado serviços, também não ficou comprovado no presente processo a referida informação (inclusive já detalhado pela relatora).

Assim, conclui-se que ser passível o acolhimento da tese da recorrente, para que seja afastada a incidência das contribuições previdenciárias sobre os juros de capital próprio, dando provimento ao Recurso Voluntário, cancelando o auto de infração.

Dessa forma, entendo que os valores lançados a título de JCP em razão da não observância do limite previsto no caput do art. 9º da Lei 9.249/1995 não desvirtua a natureza deste pagamento, ou seja, não gera uma presunção de pagamento de pró-labore, como seria o caso do pagamento desproporcional. Por essa razão, entendo que não são devidas as contribuições previdenciárias.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela

VOTO VENCEDOR

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Redatora Designada.

Convém destacar inicialmente que se trata de contribuições previdenciárias lançadas sobre juros sobre o capital próprio pagos ou creditados em desacordo com a legislação

específica, sendo objeto do lançamento os valores que excedem os limites legais (excesso), conforme tabelas 6 e 7 do relatório fiscal. Registro inicialmente tratar-se de temática já abordada por este Conselho em diversas oportunidades, a exemplo do acórdão 9202-009.748, de 24/8/2021, cuja decisão, em sentido contrário daquele citado pela Relatora, restou assim ementada:

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. PAGAMENTO A ADMINISTRADORES EM DESACORDO COM A LEI. NATUREZA SALARIAL.

A parcela dos valores pagos a título de juros sobre o capital próprio a administradores da empresa, em valor superior à atribuída aos demais acionistas, presta-se a retribuir o trabalho e tem natureza de pró-labore, estando sujeita à incidência de contribuições previdenciárias.

Destaco ainda importantes considerações trazidas pela Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio, quanto à natureza jurídica do JCP, no acórdão 2202-003.610 (voto vencido por vencer o entendimento que diante do descumprimento da lei se tributa não apenas o excesso, mas todo o JCP, o que não é objeto de discussão nestes autos, já que a tributação somente se deu sobre o excesso):

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 1.200.492-RS, publicado em 22/02/2016 e submetido à sistemática do artigo 543-C. O Recurso recebeu a seguinte ementa:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. PIS/PASEP E COFINS. INCIDÊNCIA SOBRE JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO - JCP.

1. A jurisprudência deste STJ já está pacificada no sentido de que não são dedutíveis da base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS o valor destinado aos acionistas a título de juros sobre o capital próprio, na vigência da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003, permitindo tal benesse apenas para a vigência da Lei n. 9.718/98. Precedentes da Primeira Turma:

AgRg nos EDcl no REsp 983066 / RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 01.03.2011; AgRg no Ag 1209804 / RS, Rel. Min. Arnaldo Esteves Lima, julgado em 16.12.2010; REsp 1018013 / SC, Rel. Min. José Delgado, julgado em 08.04.2008; REsp 952566 / SC, Rel. Min. José Delgado, julgado em 18.12.2007; REsp 921269 / RS, Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em 22.05.2007. Precedentes da Segunda Turma: REsp 1212976 / RS, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 9.11.2010; AgRg no Ag 1330134 / SP, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 19.10.2010; REsp 956615 / RS, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 13.10.2009; AgRg no REsp 964411 / SC, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 22.09.2009.

2. Tese julgada para efeito do art. 543-C, do CPC: "não são dedutíveis da base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS o valor destinado aos acionistas a título de juros sobre o capital próprio, na vigência da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003".

3. Recurso especial não provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

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 Lein. 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:

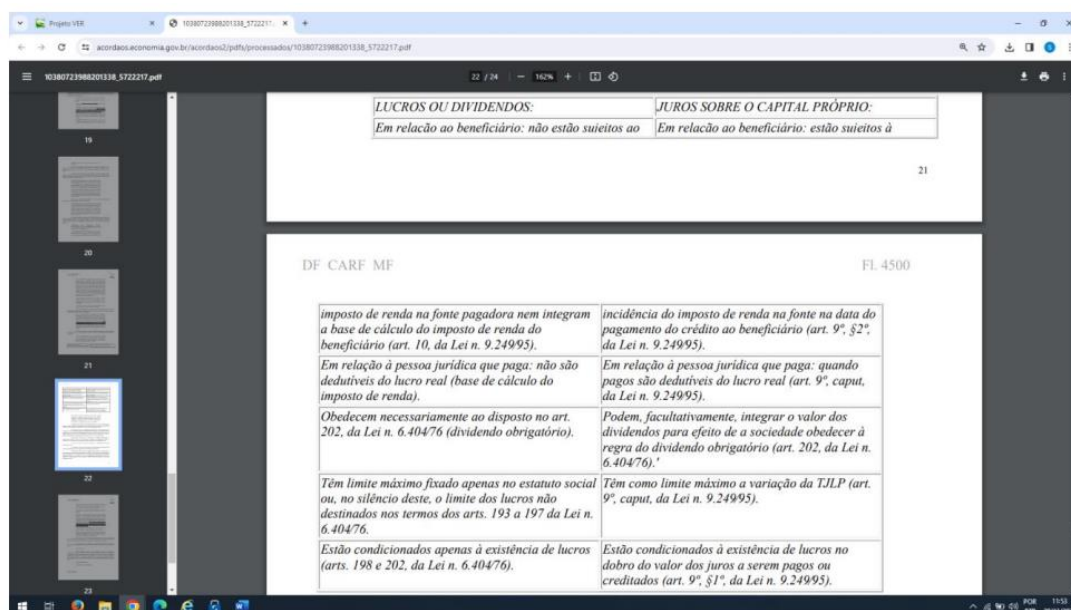
"Ora, em que pese os juros sobre o capital próprio, a exemplo dos lucros ou dividendos, serem destinações do lucro líquido, para fins tributários sua semelhança acaba aí, havendo uma série de tratamentos distintos na legislação que evidencia a diferença de sua natureza jurídica, a saber:

...

Desse modo, ainda que se diga que os juros sobre o capital próprio não constituam receitas financeiras, não é possível simplesmente classificá-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 têm 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.

Na hipótese dos autos, a fiscalização demonstrou que o JCP desproporcional foi pago às sócias que tinham poder de administração. Além disso, a Recorrente não fez qualquer prova no sentido de demonstrar que tais valores tinham relação com os lucros apurados pela empresa e não pelo trabalho prestado pelas sócias. Sendo assim, há que se admitir o lançamento da contribuição prevista no art. 12, V, “f”, da Lei nº 8.212/91.



Nesse mesmo sentido, os acórdãos 2401-02.151, 9202.010.359, 2202-010.025, 2401-02.151.

Posto isso, considerando ser o recurso reiterativo, trazendo os exatos argumentos apresentados quando da impugnação, adoto os fundamentos lançados pelo julgador de piso como minhas razões de decidir, replicando-os no necessário:

I – Da Improcedência Parcial do Lançamento

11. Alega a empresa que excluídos os valores apurados nas competências 02/09 e 03/09 (levantamentos B1 e B2), remanesce no presente lançamento a contribuição incidente sobre os pagamentos de Juros sobre o Capital Próprio, que foi apurada pela Fiscalização de forma equivocada, pois levou em consideração valores mensais (eventual excesso), quando deveria observar o regime anual da Autuada. Frisou, ainda em sua defesa, que tais pagamentos se referem à remuneração do capital, enquanto o Pro Labore destina-se à remuneração pelo trabalho, e mesmo que existisse pagamento superior ao permitido seria despesa indedutível, ou seja, não teria relação com a contribuição previdenciária.

11.1. As alegações acima não merecem amparo, uma vez que os valores apurados pela Fiscalização tiveram como base as informações constantes na contabilidade do contribuinte, sendo que nas competências apuradas (levantamento B3 – 02/09 a

04/09), os valores pagos a título de JSCP, excederam além do que permite a Lei 9.249/96, que assim dispõe:

Lei 9.249/96

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 die, 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, em montante igual ou superior ao valor de duas vezes os juros a serem pagos ou creditados. (grifou-se)

§1º O efetivo pagamento ou crédito dos juros fica condicionado à existência de lucros, computados antes da dedução dos juros, ou de lucros acumulados e reservas de lucros, em montante igual ou superior ao valor de duas vezes os juros a serem pagos ou creditados (redação dada pela Lei nº 9.430, de 1996)

§ 2º Os juros ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento, na data do pagamento ou crédito ao beneficiário.

§ 3º O imposto retido na fonte será considerado:

I - antecipação do devido na declaração de rendimentos, no caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro real;

II - tributação definitiva, no caso de beneficiário pessoa física ou pessoa jurídica não tributada com base no lucro real, inclusive isenta, ressalvado o disposto no § 4º;

§ 4º No caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, os juros de que trata este artigo serão adicionados à base de cálculo de incidência do adicional previsto no § 1º do art. 3º (Revogado pela Lei nº 9.430, de 1996).

§ 5º No caso de beneficiário sociedade civil de prestação de serviços, submetida ao regime de tributação de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, o imposto poderá ser compensado com o retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos sócios beneficiários.

§ 6º No caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro real, o imposto de que trata o § 2º poderá ainda ser compensado com o retido por ocasião do pagamento ou crédito de juros, a título de remuneração de capital próprio, a seu titular, sócios ou acionistas.

§ 7º O valor dos juros pagos ou creditados pela pessoa jurídica, a título de remuneração do capital próprio, poderá ser imputado ao valor dos dividendos de

que trata o art. 202 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, sem prejuízo do disposto no § 2º.

§ 8º Para os fins de cálculo da remuneração prevista neste artigo, não será considerado o valor de reserva de reavaliação de bens ou direitos da pessoa jurídica, exceto se esta for adicionada na determinação da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido. (grifou-se)

§ 9º À opção da pessoa jurídica, o valor dos juros a que se refere este artigo poderá ser incorporado ao capital social ou mantido em conta de reserva destinada a aumento de capital, garantida sua dedutibilidade, desde que o imposto de que trata o § 2º, assumido pela pessoa jurídica, seja recolhido no prazo de 15 dias contados a partir da data do encerramento do período-base em que tenha ocorrido a dedução dos referidos juros, não sendo reajustável a base de cálculo nem dedutível o imposto pago para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido (revogado pela Lei nº 9.430, de 1996).

§ 10. O valor da remuneração deduzida, inclusive na forma do parágrafo anterior, deverá ser adicionado ao lucro líquido para determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido (revogado pela Lei nº 9.430, de 1996).

11.2. E mais, no caso concreto, constatou a Fiscalização que os valores distribuídos foram creditados aos sócios da empresa, na mesma época do reconhecimento da despesa (contas: 22010101 – CIRO FRARE, 2201010102 e 22101001 – VÂNIA ZACARIAS FRARE, 2201010103 e 22101003 – ANDRÉ ZACARIAS FRARE; e 2201010105 e 22101004 – ANTONIO CARLOS MESQUITA DO PRADO). Entretanto, foi dada oportunidade ao contribuinte justificar os valores pagos além do permitido pela Lei 9.249/95 (art. 9º, §§1º e 8º), este por sua vez informou que os cálculos foram realizados com base no patrimônio líquido, sem considerar os ajustes do período (competência apuradas 02/09 a 04/09), conforme se constata no documento de fls. 66/72 (item 5).

11.3. Vale esclarecer que a norma acima trata sob o ângulo dos beneficiários, dita expressa e especificamente, cada uma das hipóteses em que a remuneração é paga:

- Pessoa física ou pessoa jurídica não tributada com base no lucro real, inclusive isenta;
- Pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado; e
- Sociedade civil de prestação de serviços, submetida ao regime de tributação de que trata o artigo 1º do Decreto-Lei nº 2.397/1987.

11.3.1. O cuidado da legislação existe exatamente porque, em matéria de remuneração do investimento de cada uma daquelas modalidades de pessoas jurídicas ou de pessoa física, o tratamento tributário é específico.

11.3.2. Há previsão legal, também, dos inúmeros critérios para determinação de tal remuneração; das condições para que seja paga; da forma de apropriação contábil dos recebimentos para cada um dos beneficiários; da tributação, considerando cada um dos beneficiários. Assim, os JSCP - Juros sobre o Capital Próprio - são calculados sobre as contas do patrimônio líquido, devendo obedecer a algumas condições previstas na Lei nº 9.249/95, sendo elas:

- Individualização dos beneficiários;
- Contabilização como despesa financeira;
- Apropriação pelo regime de competência;

Atendimento aos seguintes limites: Variação pró-rata dia da TJLP sobre o PL, ajustado pelas seguintes exclusões:

- (i) reserva de reavaliação de bens e direitos da pessoa jurídica;
- (ii) reserva de correção monetária especial do ativo permanente (artigo 2º da Lei nº 8.200/1991;
- (iii) reserva de reavaliação de imóveis e patentes capitalizada, relativo às parcelas ainda não realizadas.

11.3.3. Depreende-se, então, que se trata de um instrumento de remuneração do capital investido na sociedade, permitindo que retorne aos investidores não apenas da forma mais típica – a distribuição de lucros e dividendos – mas, também, com o pagamento de juros, correspondente ao custo de oportunidade dos recursos que, ao invés de serem direcionados a investimentos de terceiros (entidades financeiras, em geral), sejam colocados à disposição do negócio em que o próprio investidor tem participação.

11.3.4. É justamente neste contexto que o artigo 9º da Lei nº 9.249/1995, que constitui o fundamento legal do instituto, dispõe expressamente que o pagamento de JSCP se dá “a título de remuneração do capital próprio”. Ora, tratando-se de “remuneração de capital próprio”, decorre a lógica conclusão de que cada um dos sócios ou acionistas deve ser remunerado na exata medida (proporção) de seus investimentos.

11.4. Feitas as considerações acima, verifica-se que não ficou demonstrado pela empresa, seja durante o procedimento fiscal, seja em fase de defesa, que os valores pagos aos seus sócios administradores nas competências 02/09 a 04/09 (levantamento B3), constituem na verdade JSCP, distribuídos nos moldes e limites da Lei 9.249/95. Frisa-se que as conclusões da Fiscalização foram baseadas documentação (contabilidade) e na justificativa do próprio contribuinte (fls. 66/72), conforme se depreende do relatório fiscal, fls. 78/105, a saber:

Relatório Fiscal (...)

4.3.3.4 Com base nos dados da Tabela 06 e no posicionamento do contribuinte constata-se que nas competências 10/2007, 05/2008, 02/2009, 03/2009 e 04/2009 foram distribuídos valores cuja natureza não representa a remuneração do capital, restando, portanto, considera-los remuneração pelo trabalho de segurados contribuintes individuais, haja vista que todos os beneficiários desta remuneração - Vânia Zacarias Frare, Alexandre Zacarias Frare, André Zacarias Frare e Antônio Carlos Mesquita do Prado - são sócios administradores da Divesa - Distribuidora Curitibana de Veículos 4.3.3.5. Estes fatos constituem-se em remunerações complementares dos sócios administradores - eles também perceberam pró-labore, conforme demonstrado na Tabela 02 - que deixaram de ser declaradas nas GFIPs, cujas contribuições devidas deixaram de ser recolhidas à Seguridade Social..."

11.5. É importante destacar, que a justificativa dada pela empresa com relação aos valores distribuídos a maior aos seus sócios a título de JSCP (fls.66/72), bem como as alegações e tabela constantes na peça de defesa, não são capazes de demonstrar que tais valores constituem realmente JSCP e que observaram os limites determinados pela lei vigente (art. 9º, §§1º e 8º da Lei 9.249/95), muito menos de que eventual excesso se trata de despesa indedutível, razão pela qual procedeu corretamente a Fiscalização quando entendeu que referidos valores tratam de remunerações complementares pagas aos sócios administradores pelo trabalho prestado – e sobre tais remunerações deixaram de ser recolhidas e declaradas em GFIP a contribuição, ora contestada, conforme determina o art. 22, III da Lei 8.212/91, in verbis:

Lei 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).

11.6. Vale destacar que as alegações e documentos anexados em sede de defesa são incapazes de afastar o lançamento (fls. 165/176 – Documento de Representação, Documento de Identificação e Contratos Sociais/Alterações), e de acordo com o art. 333 do CPC, o ônus da prova cabe ao Impugnante, vejamos:

Art. 333 – O ônus da prova incumbe:

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II – ao réu, quanto a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

11.7. Neste sentido, manifesta-se Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em sua obra *Processo Administrativo Tributário*, Malheiros Editores, 2000, pg. 184 -185:

As alegações de defesa que não estiverem acompanhadas de produção das competentes e eficazes provas desfiguram-se e obliteram o arrazoado defensivo, pelo que prospera a exigibilidade fiscal.

11.8. Dessa forma, deve ser mantido o crédito apurado no levantamento B3 – Remuneração Seg. Contribuinte Individual JCP, competências 02/09 a 04/09, diante da inobservância pela empresa dos critérios e limites definidos no art. 9º, §§ 1º e 8º da Lei 9.249/95, demonstrado pela Fiscalização no relatórios fiscal (itens 4.3.3 a 4.3.3.5.).

III - Das Decisões Colacionadas pela Autuado 12. Quanto as decisões transcritas pela Impugnante, o efeito se limita ao caso julgado e às partes litigantes.

IV – Dos Pedidos 13. No que tange ao pedido de cancelamento do crédito remanescente, contata-se que tal pedido é totalmente impertinente, conforme razões expostas acima (itens 11 a 11.8).

14. Por fim, no que toca a produção de provas admitidas em direito, em especial a juntada de novos documentos, entende-se que tal pedido não merece amparo, diante do que dispõe o Decreto nº 7.574/11, que regem a matéria, a saber:

Decreto nº7.574/11

Art. 36. A impugnação mencionará as diligências ou perícias que o sujeito passivo pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, e, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito deverão constar da impugnação (Decreto no 70.235, de 1972, art. 16, inciso IV, com a redação dada pela Lei no 8.748, de 1993, art. 1º). (grifou-se)

(...)

Art.57. A impugnação mencionará (Decreto n o 70.235, de 1972, art. 16, com a redação dada pela Lei no 8.748, de 1993, art. 1º , e pela Lei no 11.196, de 2005, art. 113):

(...)

III- os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

(...)

§ 4 o A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

I-fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

II- refira-se a fato ou a direito superveniente; ou

III- destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

14.1. Salienta-se que com relação a prova pericial e/ou diligência, a Impugnante deixou de justificar a necessidade de produção de tais provas, nem formulou quesitos referentes aos exames desejados, muito menos indicou perito (nome, endereço, qualificação etc), inexistindo, ainda, nos autos qualquer prova ou alegação que fosse capaz de ensejar o requerimento de diligência de ofício.

14.2. E no que se refere a produção prova documental, cabe salientar que tais provas devem ser anexadas em sede de defesa, salvo as exceções legais acima transcritas (§4º, I, II e III do art. 57 do Decreto 7.574/11), o que não ocorreu no caso concreto, razão pela qual indefiro a produção de prova documental. Isso posto, voto por negar provimento ao recurso.

ASSINADO DIGITALMENTE

SARA MARIA DE ALMEIDA CARNEIRO SILVA