



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.720555/2023-20
ACÓRDÃO	1102-001.743 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	KLABIN IRMÃOS S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2018, 2019

LUCRO PRESUMIDO. JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO.

Os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, bem como os rendimentos e ganhos líquidos decorrentes de quaisquer operações financeiras, serão adicionados ao lucro presumido ou arbitrado, para efeito de determinação do imposto de renda devido. Art. 51 da lei 9.430/96.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL. LUCRO PRESUMIDO. PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO.

Para fins de apuração do lucro presumido, a receita de juros sobre o capital próprio deve ser adicionada diretamente à base de cálculo da CSLL, independentemente de serem ou não consideradas como receitas de atividade principal, não se submetendo aos percentuais de que trata o art. 20 da Lei 9.249/1995.

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 Roney Sandro Freire Corrêa (Relator), Cristiane Pires McNaughton e Gustavo Schneider Fossati, que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa.

Sala de Sessões, em 29 de setembro de 2025.

Assinado Digitalmente

Roney Sandro Freire Corrêa – Relator

Assinado Digitalmente

Lizandro Rodrigues de Souza – Redator

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires Mcnaughton, Roney Sandro Freire Corrêa, Gustavo Schneider Fossati, Ana Cláudia Borges de Oliveira, Fernando Beltcher da Silva (Presidente). Ausente o conselheiro Gabriel Campelo de Carvalho, substituído pelo conselheiro Gustavo de Oliveira Machado.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, em face de decisão da 9ª TURMA/DRJ01, que julgou improcedente os autos de infração, relativos aos anos-calendário de 2018 e 2019, com montante histórico de R\$ 34.363.002,75, incluindo juros de mora calculados até 13/04/2023 e multa de ofício proporcional de 75%.

Depreende-se do Termo de Verificação Fiscal, que a recorrente realizou apuração indevida do Lucro Presumido, de modo que a acusação fiscal considerou que os juros sobre o capital próprio (JCP) recebidos deveriam ter sido somados à base de cálculo do IRPJ e da CSLL, e não submetidos ao percentual de presunção de 32%, como procedeu a própria Klabin.

Em 19.11.2021, foi deflagrado a fiscalização com escopo de verificar o devido cumprimento das obrigações tributárias relativas ao IRPJ e à CSLL no tocante ao ano-calendário de 2019, sendo posteriormente ampliado para abranger, também, o 4º trimestre de 2018.

No curso do procedimento, a Recorrente, que é tributada com base no lucro presumido, foi intimada a apresentar às informações sobre os valores de juros sobre capital próprio ("JCP") recebidos em decorrência de seu investimento.

Em razão das respostas elaboradas pela recorrente, a acusação fiscal entendeu que:

"[...] 4. TRIBUTAÇÃO DAS RECEITAS DE JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO (JCP) A KLABIN IRMÃOS & CIA (atual KLABIN IRMÃOS S/A) recebeu as seguintes quantias a título de JCP da empresa KLABIN S/A:

- R\$ 47.421.041,84 em 14/11/2018 (4º trimestre de 2018) (fl. 107);

- R\$ 22.368.308,54 em 28/02/2019 (1º trimestre de 2019) (fl. 108); e
- R\$ 17.870.938,29 em 30/11/2019 (4º trimestre de 2019) (fl. 108).

Estes valores foram tributados pela KLABIN IRMÃOS pelo regime de caixa e com a aplicação do percentual de presunção de 32%, para a determinação do lucro presumido/resultado presumido.

(...)

O cálculo do IRPJ e da CSLL foi feito novamente pela Fiscalização (v. doc. Memória de Cálculo – IRPJ E CSLL, fl. 114), com a adição dos JCP à base de cálculo, sem a aplicação do percentual de presunção de 32%, e com a dedução do imposto de renda retido na fonte (IRRF) (v. doc. Livro Razão – IRRF – 2018 e Livro Razão – IRRF -2019, fls. 109 a 113), no caso do IRPJ, inclusive o retido pela KLABIN S/A por ocasião dos pagamentos de JCP (v. doc. DIRF 2018 e 2019 KLABIN S/A – fls. 100 a 102). Foram ainda considerados como créditos na apuração os valores declarados pela KLABIN IRMÃOS em DCTF, conforme extratos de fls. 104 a 106 e demonstrativo Memória de Cálculo – IRPJ E CSLL de fls. 114.

(...)”

Irresignada, a recorrente alegou que demonstrou, de acordo com as alterações introduzidas pela Lei nº 12.973/2014, ser uma sociedade holding, sendo os JCP caracterizados como receita bruta.

Ademais, consignou que:

Da Base de Cálculo do IRPJ e da CSLL no Regime do Lucro Presumido Do Enquadramento do JCP como Receita Bruta quando decorrente da Atividade Principal da Pessoa Jurídica - Holding

Como a Recorrente tem por objeto principal a participação e/ou investimento em outras pessoas jurídicas, é certo que a receita decorrente de JCP, auferida no exercício dessa atividade, deve ser considerada receita bruta para fins fiscais (o que sequer está em discussão, como a própria decisão recorrida admitiu). A receita de JCP deve ser enquadrada na hipótese prevista no inciso I, do artigo 25, da Lei nº 9.430/96, que é categórico ao estabelecer que à receita bruta definida pelo artigo 12, do Decreto-lei nº 1.598/77, aplicam-se os percentuais de presunção previstos no artigo 15 da Lei nº 9.249/95, para fins de apuração do lucro presumido.

Da Inaplicabilidade do Art. 51 da Lei 9.430/96 na hipótese em que a receita de JCP decorre da atividade principal da pessoa jurídica enquadrando-se como Receita Bruta

Diversamente do que entendeu a decisão recorrida, o disposto no artigo 51, da Lei nº 9.430/96, não justifica que as receitas de JCP auferidas pela Recorrente, no exercício do seu objeto social, não sejam submetidas aos percentuais de

presunção previstos no artigo 15 da Lei nº 9.249/95, para fins de apuração do lucro presumido.

(...)

É certo que à época da edição do artigo 51, da Lei nº 9.430/96, o conceito de receita bruta – extremamente restrito (como explicado no tópico anterior) – não compreendia os “rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras”, aos quais os JCP foram equiparados. Por esse motivo, fazia sentido a aplicação ampla deste dispositivo legal, que estava em linha com a redação então vigente do artigo 25, da Lei nº 9.430/96, já que não se cogitava que os JCP poderiam integrar a receita bruta da pessoa jurídica, ainda que sua atividade principal ou exclusiva fosse a de holding.

A legislação atual, como demonstrado, é diferente e, conforme reconhecido pela própria r. decisão recorrida, prevê que, no conceito de receita bruta, estão abrangidas as receitas de JCP quando recebidos no exercício do objeto social da sociedade.

Além disso, a aplicação irrestrita e literal do disposto no artigo 51, da Lei nº 9.430/96 implicaria admitir a hipótese de que uma sociedade holding, na prática, não poderia optar pela tributação com base no lucro presumido, uma vez que majoritariamente a sua receita tributável, decorrente do recebimento de JCP ou dividendos, nunca se submeteria ao percentual de presunção do lucro, o que se mostra absolutamente irrazoável.

Dessa forma, está claro que é totalmente incompatível o entendimento sustentado pela r. decisão recorrida acerca da necessidade de adição ao lucro presumido dos JCP recebidos pela Recorrente, sociedade holding, como se “demais receitas” fossem, a partir da simples e incondicional aplicação do artigo 51, da Lei nº 9.430/96, o qual, como demonstrado, foi parcialmente revogado (ainda que tacitamente) pela Lei nº 12.973/14.

Subsidiariamente: Do Necessário Afastamento da Multa de Ofício e dos Juros Moratórios

Conforme exposto anteriormente, a decisão recorrida fundamentou seu entendimento pela aplicação, ao caso vertente, do disposto no artigo 51, da Lei nº 9.430/96, na Solução de Consulta Cosit nº 99.010/2023, a qual concluiu pela impossibilidade de utilização dos percentuais de presunção sobre as receitas de JCP auferidas por pessoa jurídica que possui como objeto social a atividade de “participação e administração de outras sociedades de qualquer tipo”.

Ocorre que, a Solução de Consulta mencionada pela decisão recorrida foi publicada apenas em setembro de 2023.

Até agosto de 2023, fato é que todas as manifestações da Receita Federal do Brasil a esse respeito, notadamente a SC nº 84/2016 eram no sentido de que a

receita de JCP, quando auferida por sociedade holding, tem natureza de receita bruta a ser tributada pelo PIS e pela COFINS, inclusive no regime cumulativo.

A Solução de Consulta Cosit nº 84/2016, reconheceu que a Lei nº 12.973/14 ampliou o conceito de receita bruta do artigo 12, do Decreto-lei nº 1.598/77 para todos os fins fiscais, uniformizando a base tributável do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS.

No momento da ocorrência do suposto fato gerador dos débitos de IRPJ e de CSLL em discussão (i.e., em 2018 e 2019), o procedimento adotado pela Recorrente de considerar as receitas de JCP como receita bruta e, portanto, sujeitas ao percentual de presunção de 32% para apuração do lucro presumido, conforme artigo 25, inciso I, da Lei nº 9.430/96, estava exatamente em consonância e amparado no entendimento manifestado pelas autoridades fiscais na referida solução de consulta, nos termos do artigo 100, do Código Tributário Nacional.

Assim, caso se admita, apenas para fins de argumentação, que o entendimento adotado pela autoridade autuante estaria correto, ainda assim a decisão recorrida deve ser reformada, para que, ao menos, seja reconhecido o necessário afastamento da multa de ofício e dos juros de mora, conforme disposto no artigo 100, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, segundo o qual “a observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo”.

Assim, a recorrente requer que o auto de infração seja cancelado e, subsidiariamente, que seja afastada a multa de ofício e os juros de mora, conforme disposto no artigo 100, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Roney Sandro Freire Corrêa, Relator.

ADMISSIBILIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos, determinados pelo Decreto 70.235/72, portanto, dele eu conheço.

Conforme consta da tela extraída do AR (Aviso de Recebimento e-fl.234), a intimação referente à decisão que julgou improcedente a impugnação apresentada nos autos deste processo administrativo, ocorreu no dia **24.11.2023** (sexta-feira).

Assim, o prazo de que a Recorrente dispõe para interposição de recurso voluntário iniciou no dia **27.11.2023** (segunda-feira) e encerra-se no dia **26.12.2023** (terça-feira).

Desta forma, é tempestivo o presente Recurso Voluntário, protocolado em **27.11.2023**, conforme estabelece o art. 33 do Decreto n.º 70.235/72.

MÉRITO

Conforme relatado, o litígio submetido a esse Conselho cinge a partir da natureza jurídica dos juros sobre o capital próprio (JCP) a serem auferidos pela pessoa jurídica e o tratamento tributário a ser aplicado para fins de apuração do IRPJ e da CSLL na sistemática do lucro presumido.

Ao compulsar os autos, verifica-se que os juros sobre o capital próprio recebidos deveriam ter sido somados à base de cálculo do IRPJ e da CSLL e não submetidos ao percentual de presunção de 32%.

Assevera-se, de forma geral, que os juros sobre capital próprio (JCP) correspondem a uma das formas de remuneração do capital investido pelos sócios. Caso os sócios sejam pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real, lucro presumido ou lucro arbitrado, as receitas financeiras decorrentes do recebimento dos juros sobre o capital próprio são tributáveis para fins de IRPJ e da CSLL, podendo ser deduzido do IRPJ apurado o Imposto de Renda na Fonte retido pela fonte pagadora por ocasião do pagamento ou crédito dos JCP aos sócios.

Neste diapasão, destaco o conceito de receita bruta trazido pelo Decreto-lei nº 1.598/77, com as alterações trazidas pela lei nº 12.973, de 2014, bem como a nova redação trazida pelo Decreto nº 9.580 de 2018, que, em seu art. 208, assim dispõe:

DECRETO Nº 9.580, DE 22 DE NOVEMBRO DE 2018

Art. 208. A receita bruta compreende (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, caput):

- I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;
- II - o preço da prestação de serviços em geral;
- III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e
- IV - as receitas da atividade ou do objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas no inciso I ao inciso III do caput.

§ 1º A receita líquida será a receita bruta diminuída de (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 1º):

- I - Devoluções e vendas canceladas;
- II - descontos concedidos incondicionalmente;
- III - tributos sobre ela incidentes; e IV - valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 1976, das operações vinculadas à receita bruta.

§ 2º Na receita bruta não se incluem os tributos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou do contratante pelo vendedor dos bens ou

pelo prestador dos serviços na condição de mero depositário (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 4º).

§ 3º Na receita bruta incluem-se os tributos sobre ela incidentes e os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 1976, das operações previstas no caput, observado o disposto no § 2º (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 5º).

Considerando as disposições acima citadas, tendo em vista que a atividade principal da recorrente diz respeito à participação em outras sociedades, pode-se afirmar que a receita proveniente de juros sobre o capital próprio auferidos em razão do exercício de sua atividade principal deve ser considerada como receita bruta à luz da legislação vigente.

Porém, o fato de se considerar os rendimentos de juros sobre o capital próprio como receita bruta em razão da atividade principal da pessoa jurídica, não significa que deverão ser considerados como base para aplicação dos percentuais de presunção de que tratam os arts. 15 e 20 da Lei nº 9.249/95, pois a legislação tributária traz um regramento específico a ser aplicado às receitas de juros sobre o capital próprio auferidos pelas pessoas jurídicas, independentemente de serem ou não consideradas como receitas de atividade principal, alterando apenas o tratamento tributário com base no tipo de regime de apuração adotado (lucro real, presumido ou arbitrado).

É o que dispõe o art. 51 da Lei 9.450/96, ao considerar que as receitas provenientes de juros sobre o capital próprio devem ser adicionadas à base de cálculo do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas optantes pela sistemática do lucro presumido:

Art. 51. Os juros de que trata o art. 9º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, bem como os rendimentos e ganhos líquidos decorrentes de quaisquer operações financeiras, serão adicionados ao lucro presumido ou arbitrado, para efeito de determinação do imposto de renda devido.

Parágrafo único. O imposto de renda incidente na fonte sobre os rendimentos de que trata este artigo será considerado como antecipação do devido na declaração de rendimentos.

Não obstante, o art. 12 do Decreto-lei n. 1.598, por remissão feita pelo inciso I do art. 25 da Lei n. 9.430, é a norma central de apuração do lucro presumido, tratando sobre a base de cálculo dos tributos; e de igual forma, o art. 51 da Lei n. 9.430 diz respeito à base de cálculo dos tributos no lucro presumido. O mero fato de estarem localizados em diplomas legais distintos não altera o fato de que ambas serem normas de apuração de IRPJ e CSLL no regime em análise.

Neste cenário, pode-se sustentar que, após a edição da Lei n. 12.973/2014, que incluiu o inciso IV ao art. 12 do Decreto-lei n. 1.598, ampliando sobremaneira o seu alcance, o art. 51 da Lei n. 9.430/96 foi derogado (revogado parcialmente) pela lei em comento, no tocante às sociedades holding optantes pelo lucro presumido.

Com efeito, a derrogação decorre da incompatibilidade entre a nova definição do conceito de “receita bruta” e o art. 51 da Lei n. 9.430/96, que determina o tratamento dos JCP como “demais rendimentos” para fins de tributação no lucro presumido, na medida em que, se este dispositivo permanecesse vigente no ordenamento tributário para as sociedades holding, haveria um esvaziamento na opção destas pelo regime do lucro presumido.

Por outro lado, não é essa a finalidade do legislador ao dispor sobre o aludido regime de tributação. Em verdade, o objetivo com a criação do regime do lucro presumido foi facultar aos contribuintes um regime simplificado, impondo, assim, condições para a sua opção. Não sendo a tributação dos JCP uma condição inaugurada pela legislação tributária, teria havido derrogação (revogação parcial) do art. 51 da Lei n. 9.430/96 após a edição da Lei n. 12.973/2014, sob pena de esvaziamento da opção do regime do lucro presumido para as sociedades holding.

Note-se ainda, que não poderia ser sustentada a posição de que não haveria derrogação pelo art. 12 do Decreto-lei n. 1.598 ser norma geral e o art. 51 da Lei n. 9.430 norma especial. Em verdade, ambas são normas de apuração do lucro presumido, sendo que ambos se aplicam para fins de determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Inclusive, o art. 51 foi incluído na mesma lei que prevê a determinação do lucro presumido, que é o art. 25 da Lei n. 9.430/96.

Em relação ao segundo ponto, que reforça o primeiro, como o regime de tributação pelo lucro presumido é residual em relação ao critério quantitativo, sempre que uma receita for enquadrada como receita bruta, não o será, por incompatibilidade, os “demais rendimentos” estabelecidos no inciso II do art. 25 da Lei n. 9.430/96.

No caso dos JCP, em vista da correlação com as atividades de holding, haveria o enquadramento destes como receita bruta, com aplicação de percentuais de presunção para determinação do lucro tributável. Em decorrência, os JCP não seriam tratados como “demais rendimentos”.

Ademais, a sociedade *holding* tem por objeto social administrar e gerir suas investidas, de modo que se deve aplicar o percentual de 32% para o IRPJ e para a CSLL, já que se trata de atividade enquadrada no art. 15, inciso III, alínea c, da Lei n. 9.249.

Diante dessas conformidades, entendo que assiste razão à recorrente.

DISPOSITIVO

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, e, no mérito, dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Roney Sandro Freire Corrêa

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, redator designado

Peço vênia para divergir do ilustre relator.

Entendo que para a apuração do Lucro Presumido, os juros sobre o capital próprio (JCP) recebidos devem ser somados ao lucro presumido (e à base de cálculo da CSLL), com a dedução do imposto de renda retido na fonte (IRRF), e não submetidos ao percentual de presunção de 32%. Desta forma prescreve o art. 51 da Lei n. 9.430/96, não havendo qualquer ressalva na citada lei ou em qualquer outra lei vigente.

No mesmo sentido a inteligência do RESP nº 1.373.438 – RS, que entendeu que a lei tributária pode determinar os efeitos dos JCP pagos ou recebidos, como lucros ou juros, para fins tributários.

O sujeito passivo alegou que o art. 25, I, da Lei nº 9.430/96, permitiria a aplicação dos percentuais de presunção sobre o JCP recebido, justificando que o JCP seria classificado como receita bruta para empresas com a atividade de holding.

Mas, como dito, o art. 51 da Lei n. 9.430/96 não traz qualquer ressalva quanto à obrigação de somar à base de cálculo do IRPJ e da CSLL os juros sobre o capital próprio (JCP) recebidos para a apuração do IRPJ ou da CSLL devidos.

Art. 25. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos; e (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas, os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pela inciso I, com os respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

(...)

Art. 51. Os juros de que trata o art. 9º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, bem como os rendimentos e ganhos líquidos decorrentes de quaisquer operações financeiras, serão adicionados ao lucro presumido ou arbitrado, para efeito de determinação do imposto de renda devido.

(...)

Também não socorre o Recorrente as disposições da Solução de Consulta nº 84/2016 visto que o caso se referia à receita bruta a ser tributada pelo PIS e pela COFINS, interpretando as leis pertinentes às contribuições. Desta forma, não se aplica o afastamento da multa de ofício e os juros moratórios, não se aplicando os termos do artigo 100, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Lizandro Rodrigues de Sousa