



PROCESSO	16004.720007/2014-55
ACÓRDÃO	9101-007.576 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	12 de maio de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	WICKBOLD & NOSSO PAO INDUSTRIAS ALIMENTICIAS LTDA

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012

RECURSO ESPECIAL. DISTINÇÃO FÁTICA NÃO RELEVANTE ENTRE OS CASOS. CONHECIMENTO.

Deve ser conhecido o recurso especial se as diferenças presentes nas acusações fiscais analisadas nos casos comparados mostram-se irrelevantes para as decisões divergentes adotadas em relação à caracterização do excesso individual de juros sobre o capital próprio, pago a administrador, como rendimento indireto.

JCP. DISTRIBUIÇÃO DESPROPORCIONAL. REQUALIFICAÇÃO INDEVIDA.

Ainda que a fiscalização discorde da possibilidade de dedução dos pagamentos desproporcionais a título de JCP, tal impossibilidade não desvirtua automaticamente a natureza do JCP. A requalificação dos pagamentos para “pró-labore”, para fins de incidência das exigências de IRRF, requer a comprovação da natureza remuneratória e habitual da verba.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas em relação à exigência de multa isolada por falta de recolhimento de Imposto de Renda Retido na Fonte em decorrência da reclassificação do excesso individual de juros sobre o capital próprio, pago a administrador, como rendimento indireto, vencido o Conselheiro Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior (relator), que votou pelo não conhecimento. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em negar provimento ao recurso. Votou pelas conclusões a Conselheira Edeli Pereira Bessa. Designada para redigir os fundamentos do voto vencedor, quanto ao conhecimento, a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

Assinado Digitalmente

Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa – Redatora designada

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior, Efigênio de Freitas Junior (substituto integral), Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN (fls. 1893/1921) em face do Acórdão de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário nº 1401-006.840, de 21 de fevereiro de 2024 (fls. 1848/1888), por meio do qual aquele Colegiado deu provimento à matéria objeto do Recurso Voluntário.

Assim restou assentada o Acórdão ora Recorrido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO. LIMITE DE ALÇADA. NORMA PROCESSUAL. APLICAÇÃO IMEDIATA. ENUNCIADO Nº 103 DA SÚMULA CARF.

Não deve ser conhecido o recurso de ofício de decisão que exonerou o contribuinte do pagamento de tributo e/ou multa de valor inferior ao limite de alçada. Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE DOCUMENTOS IMPRESCINDÍVEIS. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.

Verificando-se que os documentos supostamente não juntados aos autos encontravam-se acessíveis durante todo o processo administrativo por meio de anexos dentro do arquivo digital, tem-se não haver qualquer nulidade que macule o auto de infração.

SUJEIÇÃO PASSIVA. ILEGITIMIDADE. ELEIÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. PAGAMENTOS DE JCP.

Ao considerar que os pagamentos de JCP foram realizados em desconformidade com a legislação, a autoridade fiscal tem pleno poderes para atribuir as infrações decorrentes da desconsideração da operação realizada. O fato da autoridade fiscal não ter fiscalizado ou autuado a empresa controladora que cedeu os direitos ao crédito de JCP para os minoritários, não invalida o procedimento fiscal realizado, nem sequer retira a legitimidade da recorrente na sujeição passiva da presente exação, haja vista que as infrações que lhe foram imputadas decorrem de efeitos fiscais de operações por ela realizadas.

JCP. DISTRIBUIÇÃO DESPROPORCIONAL. REQUALIFICAÇÃO INDEVIDA.

Ainda que a fiscalização discorde da possibilidade de dedução dos pagamentos desproporcionais a título de JCP, tal impossibilidade não desvirtua a natureza do JCP. O limite imposto pela autoridade fiscal diz respeito à possibilidade da pessoa jurídica deduzir os JCP, para efeitos de apuração do lucro. Portanto, indevida a requalificação dos pagamentos realizados a título de JCP desproporcional para pró-labore e/ou “pagamentos sem causa”.

O Despacho de Admissibilidade (fls. 1925/1937) deu parcial seguimento à única matéria recorrida, admitindo apenas um dos Acórdãos Paradigma oferecidos abaixo indicado. A PGFN agravou da decisão, que foi rejeitado pelo Despacho de Agravo (fls. 1953/1958), mantendo a decisão inicial Despacho de Admissibilidade.

Matéria	Acórdão Paradigma
“o pagamento desproporcional de JCP desvirtua a natureza da verba podendo, a autoridade fiscal, promover a requalificação dos pagamentos como pró-labore.”	9202-010.359

O objetivo, segundo consta do aludido Despacho de Admissibilidade é a “*rediscussão da procedência dos lançamentos de IRPJ, CSLL, e multa e juros isolados de IRRF*”.

Durante a análise do Acórdão Recorrido, o exame monocrático de admissibilidade destacou que haviam vários argumentos autônomos. O primeiro deles sobre a natureza do JCP (juros ou dividendos), em que o relator estaria vencido por qualidade, mas seria nos outros argumentos, a fonte da divergência jurisprudencial e que deveriam ser levados em consideração. Vejamos:

Aviado o recurso voluntário o Colegiado decidiu dar-lhe provimento e cancelar os lançamentos. Em breve síntese, rejeitou as preliminares de nulidade do

lançamento e, no mérito, primeiramente ponderou que a *doutrina majoritária brasileira entende que o JCP possui a natureza jurídica de participação no resultado, mesmo que constitua instrumento híbrido dotado de efeitos fiscais diversos da distribuição de lucros na forma de dividendos. Ainda que denominado pelo legislador como “juros”, a sua classificação mais adequada é de uma modalidade sui generis de distribuição de resultados, haja vista que está mais próximo à noção de dividendo do que ao conceito de juros.*

Registrou que o item 11 da ICPC 08 determina que o tratamento contábil dos juros sobre o capital próprio deveria seguir o tratamento contábil do dividendo obrigatório por analogia e que não deveriam ser registrados como despesa financeira da pessoa jurídica que os paga ou credita, mas ser contabilizado por meio de débito em conta de patrimônio líquido na qual estão contidos valores que são passíveis de distribuição, não restando dúvidas de que o JCP possui natureza jurídica mais próxima ao de lucros ou dividendos.

E, por analogia com a distribuição desproporcional de dividendos, admitiu a distribuição desproporcional de JCP:

Aplicando-se, portanto, a regra do art. 1.0075 , do Código Civil, extrai-se que é plenamente possível a distribuição desproporcional de dividendos. Ademais, os arts. 997, VII6 , e 1.0547 , do Código Civil, estabelecem que o contrato social das sociedades limitadas poderá dispor sobre a participação de cada sócio nos resultados empresariais.

Diferentemente do que ocorre com as sociedades anônimas, que somente admite que a distribuição de resultados ocorra de forma desproporcional para titulares de ações preferenciais, nos termos do art. 178 , da Lei das S/A.

[...]

Quanto ao dispositivo legal que regulamenta o JCP, o artigo 9º, da Lei nº 9.249/95 estabelece que a distribuição de JCP enseja a dedutibilidade dos pagamentos para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, desde que atendidos certos requisitos.

O juros sobre o capital próprio deverão ser calculados sobre as contas do patrimônio líquido, e ficam limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo – TJLP. Ademais, como já visto, o pagamento do JCP está condicionado à existência de lucros, computados antes da dedução, ou de lucros acumulados e reserva de lucros, em montante igual ou superior ao valor de duas vezes os JCP a serem pagos ou creditados.

Verifica-se, portanto, dos dispositivos legais que tratam da matéria, a inexistência de vedação legal à distribuição desproporcional de

JCP, razão pela qual enquanto não vedada pela legislação, depende exclusivamente da anuência dos sócios cotistas.

Ademais, ainda que se defenda que o JCP tenha natureza de “juros”, por possuir para fins fiscais efeitos simulares ao de despesa/receita financeira, com a dedutibilidade para a pessoa jurídica pagadora, e tributação para a beneficiária, tem-se que o mesmo remunera a indisponibilidade do capital e do lucro, sendo calculado sobre as contas do patrimônio líquido, e não do capital social.

Adicionalmente, como o capital social não corresponde, necessariamente, às importâncias aportadas pelos sócios ou acionistas na sociedade⁹, é errado supor que o pagamento do JCP em montante desproporcional remuneraria capital alheio, isto é, capital diverso daquele investido por cada sócio ou acionista.

Portanto, entendo que os fundamentos apresentados possibilitam a distribuição desproporcional, independentemente do entendimento se o JCP constitui dividendos, juros, ou instituto de natureza híbrida.

O relator, contudo, registrou que **em votação preliminar desta matéria de distribuição desproporcional de JCP, (...) este entendimento restar-se-ia vencido por voto de qualidade. Mas que haveria outros argumentos autônomos que implicaram no cancelamento integral do presente auto de infração**, a respeito dos quais passou a se pronunciar.

Os argumentos que foram levados em consideração no confronto dos Acórdãos a fim se de verificar o dissídio jurisprudencial foram:

O primeiro foi a requalificação jurídica do pagamento de JCP para pagamentos a título de pró-labore feito pela auditoria fiscal. E neste ponto adotou os seguintes fundamentos: (grifamos)

Penso que a requalificação dos pagamentos para “pró-labore”, para fins de incidência das exigências acima mencionadas, requer a comprovação da natureza remuneratória e habitual da verba. Como destacado pela recorrente, remuneração nem poderia ser, haja vista que os valores pagos tomaram como referência o patrimônio líquido da empresa.

Também não se vislumbra qualquer habitualidade, haja vista que as parcelas distribuídas de JCP não atenderam qualquer periodicidade.

Ademais, o simples fato do pagamento ter sido realizado aos sócios administradores não requalifica automaticamente os pagamentos como “pró-labore”. E quanto a este ponto, nada se manifestou a autoridade lançadora no Relatório Fiscal (e-Fls. 493 e ss).

[...]

Portanto, aos pagamentos realizados a título de pró-labore, dou provimento para cancelar integralmente a Multa Isolada e os Juros Isolados.

E quanto à exigência de IRRF sobre pagamentos sem causa: (grifamos)

[...]

Inicialmente, na mesma linha abordada no tópico anterior, entendo que ainda que a fiscalização discorde da possibilidade de dedução dos pagamentos desproporcionais a título de JCP, tal impossibilidade não desvirtua a natureza do JCP. O limite imposto pela autoridade fiscal diz respeito à possibilidade da pessoa jurídica deduzir os JCP, para efeitos de apuração do lucro.

Exigir IRRF para pagamentos “sem causa” no presente caso trata-se de uma qualificação extremamente forçosa e chega a beirar o absurdo, haja vista que ainda que não concorde com a possibilidade do pagamento via JCP na forma como foi realizado, tal pagamento teve sim uma causa, a distribuição de juros sobre o capital próprio para os sócios. E os pagamentos foram realizados aos sócios da empresa, devidamente identificados.

Portanto, voto também por dar provimento ao recurso voluntário para cancelar integralmente o auto de infração de IRRF referente aos pagamentos realizados aos sócios não administradores.

[...]

Sobre a exigência de CSLL pela falta de adição ao lucro líquido e à base de cálculo da CSLL os pagamentos sem causa efetuados aos sócios quotistas (Despesas não necessárias): (grifamos)

Seguindo a linha do tópico anterior, entendo que a fiscalização se equivocou ao qualificar os pagamentos aos sócios não administradores como pagamentos sem causa.

Acontece que além da incidência de IRRF, a autoridade fiscal entendeu por lançar IRPJ e CSLL pela falta de adição ao Lucro Líquido e à base de cálculo da CSLL, no que tange aos pagamentos sem causa efetuados aos sócios quotistas.

Como já destacado, entendo que ainda que a fiscalização discorde da possibilidade de dedução dos pagamentos desproporcionais a título de JCP, tal impossibilidade não desvirtua a natureza do JCP. O limite imposto pela autoridade fiscal diz respeito à possibilidade da pessoa jurídica deduzir os JCP, para efeitos de apuração do lucro.

Entendo que caso a fiscalização discordasse do tratamento dado, a glosa correta seria de dedução indevida de JCP. Ao requalificar indevidamente as operações como pagamentos sem causa, e realizar a glosa pela falta de adição dos pagamentos, entendo que a autuação não deve ser mantida.

Isso porque, a autoridade fiscal ao motivar a autuação, partiu da premissa que os pagamentos feitos aos sócios quotistas, que não recebem pró-labore da empresa e não exercem nenhuma outra atividade remunerada caracterizam pura liberalidade, e que não seriam despesas necessárias ou usuais ao desenvolvimento da atividade.

Penso que a premissa utilizada pela fiscalização, a qual este relator discorda veemente, macula os lançamentos de IRPJ e CSLL.

Portanto, voto também por dar provimento ao recurso voluntário para cancelar os autos de infração de IRPJ e CSLL decorrentes dos supostos pagamentos sem causa.

Na petição de recurso especial a PGFN, para demonstrar a caracterização de divergência jurisprudencial, alega que os paradigmas, diversamente, teriam igualmente analisado hipótese de pagamento desproporcional de JCP, e chegou à conclusão de que o montante que ultrapassa a distribuição proporcional **não** pode ser considerado JCP, ostentando natureza jurídica diversa. E prossegue:

(...)a Turma prolatora do paradigma, destoando mais uma vez do Colegiado a quo, aduziu que **os valores pagos de forma desproporcional no caso de sócios que prestam serviço à empresa devem ser reconhecidos como pro labore indireto**, não havendo que se falar em presunção, eis que não se trata de desvirtuar a natureza jurídica do pagamento em si ou do instituto do JCP, mas apenas de dar tratamento tributário adequado ao excedente que fora pago de forma irregular. Registre-se, ainda, que diferentemente do Colegiado a quo, a Turma prolatora do paradigma concluiu ser desnecessária a comprovação da habitualidade para requalificar a verba como pro labore, destacando ainda inexistir outra rubrica a ser considerada no caso de pagamento desproporcional de JCP efetuado a sócios que prestam serviço à empresa.

O primeiro paradigma adotou a seguinte ementa:

Acórdão nº 9202-010.359

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2007 a 30/11/2008

PAGAMENTO DE VERBA A TÍTULO DE JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. DISTRIBUIÇÃO DESPROPORCIONAL À PARTICIPAÇÃO DO SÓCIO NO CAPITAL SOCIAL. NATUREZA JURÍDICA DIVERSA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Malgrado terem sido denominadas Juros Sobre Capital Próprio, as verbas, que foram pagas em desproporção a participação de cada sócio no capital social da empresa, possuem natureza jurídica diversa, sendo suscetíveis de incidência de contribuições previdenciárias, quando o beneficiário seja pessoa física com atuação na administração da empresa.

O paradigma foi proferido em julgamento de recurso especial manejado pela PGFN contra decisão de Colegiado a quo que deu provimento a recurso voluntário e cancelou lançamento de Auto de Infração de contribuições previdenciárias, a cargo patronal e de parte dos segurados, incidentes sobre distribuição de juros sobre capital próprio (JCP), requalificada como pagamento de pró-labore pela fiscalização. (grifamos)

Extrai-se do paradigma que o lançamento se deu em decorrência de que *os valores pagos a título de capital próprio teriam sido lançados em razão de ter sido configurado, pela fiscalização, o pagamento de remuneração a contribuintes individuais que não foram recolhidas e nem declaradas em GFIP pelo recorrente, considerando-se pro labore para os diretores e acionistas da recorrente, passíveis da incidência de contribuições previdenciárias.*

O seguinte trecho colacionado evidencia que no paradigma apreciou-se situação fática semelhante àquela julgada no acórdão recorrido:

[...]

‘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.

[...]

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. (grifamos)

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.

A tese adotada no voto proferido neste paradigma diverge daquela compartilhada pelo acórdão recorrido. No paradigma, considerou-se que os valores pagos aos sócios a título de JCP, que ultrapassaram a proporção da participação societária, foram corretamente tratados como pagamento indireto de pró-labore, como fica claro dos seguintes trechos do julgado (observe-se que o voto do paradigma cita e adota como fundamento de decidir trechos de outro julgado. Tais trechos serão grafados em itálico)

[...]

21 – No presente caso o que se discute é se os valores excedentes aos termos do art. 9º da Lei 9.249/95 pagos a título de JCP e de forma desproporcional à participação de cada beneficiário, no presente caso, todos contribuintes individuais e sócios do sujeito passivo, pode figurar-se como pro labore indireto.

22 – Entendo que além dos valores pagos a título de JCP e distribuição de lucros possuem naturezas distintas, eventuais valores pagos de forma desproporcional no caso de contribuinte individual, deve ser reconhecido como pro labore indireto, não havendo que se falar, na espécie, em presunção, uma vez que não se está se “desvirtuando” a natureza jurídica do pagamento em si ou do instituto de JCP, mas apenas dando tratamento tributário adequado ao excedente que foi pago de forma irregular. (grifamos)

23 – Por isso, a questão relacionada à “desconsideração da contabilidade da empresa” passa ao largo da questão posta em discussão, sendo que essa análise não tem qualquer reflexo quanto ao presente lançamento que é bastante objetivo, aliás, no que tange apenas a certificar a forma da remuneração dos sócios através de JCP se deu de acordo com a legislação de regência, e eventuais diferenças serão consideradas como remuneração dos sócios à sociedade a título de prestação de serviços, o chamado pro labore, que na ocasião e ao contrário do voto recorrido, não necessita do requisito da habitualidade, essencial apenas para o pagamento de salário ao empregado, o que não é o caso.

24 – Não haveria outra rubrica a ser considerada a não ser pro labore indireto, relacionado a tais diferenças, uma vez que não se trata de valores recebidos por mera liberalidade (doação), tanto que houve a incidência do IRRF; não se pode considerar inclusive como distribuição de lucros (isenta de IR e não incidente de contribuição previdenciária, tal como pretende equiparar tais institutos a contribuinte), uma vez que não foi essa a pretensão do

contribuinte; logo o excedente verificado em desacordo com a legislação foi considerado como pro labore indireto, não havendo nenhum tipo de presunção considerada pela fiscalização.

[...]

26 – No mais, tendo em vista a clareza e a objetividade constante do voto vencido proferido pela I. Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes, no Acórdão recorrido, utilizo-me dos seus fundamentos abaixo transcritos como razões de decidir, *verbis*:

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.

Os JCP, 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.

[...]

Sendo assim, uma vez que o STJ entendeu que os Juros sobre Capital Próprio não tem a natureza jurídica de dividendo, não há como acolher a alegação do recorrente nesse sentido.

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.

(...)

ASSUNTO: DISTRIBUIÇÃO DO JCP DESPROPORCIONAL À PARTICIPAÇÃO NO CAPITAL SOCIAL.

De acordo com o decidido pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 1.200.492RS, submetido à sistemática do art. 543 C do CPC/73, "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." Os pagamentos efetuados aos sócios no percentual que extrapola

sua participação societária, deve ser considerado remuneração para fins de incidência de contribuição social.

É importante observar que este paradigma apresenta tese divergente daquela adotada no acórdão recorrido, sendo apto a confrontar-lhe quanto as exigências de IRPJ, CSLL, multa e juros isolados sobre o IRRF. Mas não é apto a confrontar no que toca à exigência de IRRF, posto que no paradigma não houve acusação de pagamentos sem causa. (grifamos)

O paradigma, portanto, é apto a caracterizar a divergência jurisprudencial, quanto a tese de que, uma vez desrespeitado o limite para pagamento de JCP, o excesso pago pode ser requalificado como pagamento de pró-labore indireto.

Instada a se manifestar, o Contribuinte apresentou contrarrazões (fls. 1971/1982) destaca ser importante delimitar a matéria objeto do Recurso Especial porque:

Como visto, foi assentado no v. acórdão que, conquanto o pagamento desproporcional de JCP aos sócios possa obstar a dedução do excesso da apuração do lucro, ele não conduz à desnaturação da rubrica, tampouco à sua requalificação automática para i) pró-labore indireto aos sócios administradores (sem a demonstração do caráter remuneratório e habitual da verba) ou ii) “pagamento sem causa” aos sócios quotistas que não exerciam atividade remunerada (pois causa e beneficiários foram identificados). Assim, deu-se provimento ao recurso voluntário para “cancelar integralmente a exigência” (fl. 1.887). (grifamos)

No apelo, a PGFN invoca dois paradigmas para pleitear a reforma do aresto: um voltado à requalificação dos JCP como pró-labore (Acórdão nº 9202-010.359), outro para “pagamentos sem causa” (Acórdão nº 1201-002.085)

O último foi, em definitivo, pela Presidência desta CSRF. De fato, o Acórdão nº 1201-002.085 “sequer refere a ‘pagamentos sem causa’” (fl. 1.958), de modo que “**não se presta a caracterizar a divergência suscitada**” (fl. 1.936). O primeiro paradigma (Acórdão nº 9202-010.359) não versa a “*acusação de pagamentos sem causa*” (fl. 1.956), sendo, no ponto, imprestável. Mas, segundo a Presidência da 4ª Câmara da 1ª Seção, “*é apto a caracterizar a divergência (...) quanto à tese de que (...) o excesso pode ser requalificado como (...) pró-labore indireto*” (fl. 1.932).

Logo, a **matéria controvertida** atina à (i) legitimidade de se requalificar automaticamente os JCP desproporcionais como pró-labore (item “i” supra), estando pacificada a discussão em torno dos “pagamentos sem causa” (item “ii” supra).

O esclarecimento é pertinente, porque – por um lapso – foi registrado no despacho de parcial admissibilidade do especial que o paradigma admitido (restrito à discussão em torno do pró-labore) confrontaria “os lançamentos de IRPJ, CSLL e consectários de multa e juros isolados” (fl. 1.932). (grifamos)

Não é assim, contudo. As exigências de IRPJ e CSLL e de multa isolada (por falta de recolhimento das estimativas mensais) estão atreladas aos “pagamentos sem causa” – parte definitivamente inadmitida. (grifamos)

(...)

No mesmo sentido o TDF de fls. 473/510:

“No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, no curso da ação fiscal objeto do MPF n.º 0811900-2013-00227-2, referente aos tributos IRPJ, CSLL, IRRF e Contribuição Previdenciária Patronal, no período de 01/01/2009 a 31/12/2012, junto à contribuinte acima qualificada, constatamos as infrações, abaixo relacionadas, tendo em vista que a fiscalizada, por meio de pagamentos efetuados a título de juros sobre o capital próprio, remunerou mensalmente os seus sócios quotistas, mediante o pagamento desproporcional à participação dos mesmos no capital social da empresa:

– Contribuição Previdenciária Patronal incidente sobre os pró-labores indiretos, relativos ao excesso de pagamentos feitos aos sócios administradores da Wickbold – Tópico ‘5.1’ deste Termo;

– **Pagamento sem causa**, relativo ao excesso de pagamentos feitos aos sócios quotistas (não administradores) – Tópico ‘5.4’ deste Termo;

– **Falta de adição ao Lucro Líquido e à base de cálculo da CSLL, no que tange referente aos pagamentos sem causa** efetuados aos sócios quotistas (Despesas não necessárias) – Tópico ‘5.5.1’ deste Termo;

– Multa Isolada relativa à falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL mensal - Tópicos ‘5.5.1.1’ e ‘5.5.1.2’ deste Termo;

– Multa de Ofício e Juros Isolados relativos à diferença do imposto retido na fonte incidente nas remunerações indiretas efetuadas aos sócios administradores (anos-calendário 2009 a 2012) – Tópico ‘5.2’ deste Termo;

– Multa e Juros de Mora relativos ao recolhimento em atraso dos IRRF calculados sobre os pagamentos feitos aos sócios a título de Juros Sobre o Capital Próprio (anos-calendário 2009 a 2012) – Tópico ‘5.3’ deste Termo;”

Já quanto aos JCP requalificados como pró-labore – único ponto admitido – havia tão somente multa de ofício e juros isolados pela retenção a menor de IRRF e multa de mora e juros em razão do recolhimento em atraso.

Diz-se “havia”, porque a DRJ cancelou a multa de mora e todos os juros isolados: (grifamos)

“Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe, ACOR-DAM os julgadores da 13ª Turma de Julgamento da DRJ Ribeirão Preto, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado:

1. por unanimidade de votos **JULGAR PROCEDENTE EM PARTE A IM-PUGNAÇÃO** para:

a. cancelar a exigência de multa de mora isolada e juros de mora isolados;”

Isso o que bem elucidou o v. acórdão recorrido: (grifamos)

“Para fins de **saneamento processual**, cumpre esclarecer que a qualificação dos pagamentos como pró-labore ocasionou as autuações de:

i. Contribuição Previdenciária Patronal (CPP) incidente sobre os pró-labores indiretos, relativos ao excesso de pagamentos feitos aos sócios administradores da Wickbold – Tópico 5.1 do Relatório Fiscal;

ii. Multa de Ofício e Juros Isolados relativos à diferença do imposto retido na fonte incidente nas remunerações indiretas efetuadas aos sócios administradores (ano-calendário 2009 a 2012) – Tópico 5.2 do Relatório Fiscal;

No que se refere à CPP, cumpre ressaltar que o auto de infração de contribuição previdenciária não é objeto do presente processo. Quanto ao **item “ii”, a DRJ manteve a multa de ofício isolada (...)**” (fl. 1.884)

Assim, se provido o especial e aceito o reenquadramento dos JCP como pró-labore indireto – o que se admite para argumentar –, **a repercussão sobre o auto alcançará apenas a multa de ofício aplicada pela retenção a menor do IRRF** (também derrubada no Acórdão nº 1401-006.840), não restaurando as exigências de IRPJ e CSLL ou as multas vinculadas aos “pagamentos sem causa”.

Seguindo nas contrarrazões, o Contribuinte insurge-se quanto ao conhecimento por inexistência de identidade fática, nos termos do art. 118 do RICARF, pois:

a) “acórdão recorrido versarem sobre **espécies tributárias distintas**. O caso em comento diz respeito a IRRF, IRPJ, e CSLL, enquanto o Acórdão nº 9202-010.359 versa contribuição previdenciária. No ponto a jurisprudência pacífica deste Conselho..” Colaciona Acórdãos nº 9101-005.763, nº 9202-010.652, nº 9202-007.158.

b) ...”para o caso concreto é o Acórdão nº 9202-011.000 (j. 23.08.2023), segundo o qual “no caso do recorrido trata-se de lançamento de **multa e juros isolados** pela falta de retenção e recolhimento de **IRRF** e no paradigma, de lançamento de **contribuições sociais previdenciárias, matérias cada uma com seu arcabouço jurídico próprio**, o que, da mesma forma, **inviabiliza a aferição de divergência de interpretação**.”

c)“... não há como se conhecer do recurso quando **não foram enfrentados** nos arestos paradigmas todos os fundamentos autônomos utilizados pelo colegiado a quo para cancelar o lançamento de ofício”. No caso, o “paradigma **afastou a tributação** dos JCP excessivos

*pagos a sócios sem poderes de gestão – mesma conclusão adotada no acórdão recorrido – de modo que não se presta a justificar a reforma do julgado para levar à **tributação** no presente caso”.*

d) *“...a requalificação do excesso de JCP para pró-labore “requer a comprovação da natureza remuneratória e habitual da verba” (fls. 1.884). E acrescenta o aresto que isso não se tem in casu, visto que os valores pagos “tomaram como referência o patrimônio líquido da empresa” (fls. 1.884). Reformá-lo exigiria a superação desta última premissa, que é eminentemente fática”.*

Quanto ao mérito, insurge-se alegando:

- a) *“..o “efeito fiscal” próprio ao pagamento de JCP, na forma do art. 9º da Lei nº 9.249/95, é a sua dedutibilidade da apuração do lucro real da pessoa jurídica que os paga ou credita a seus sócios ou acionistas, desde que respeitados os requisitos ali previstos...”.*
- b) *Sendo o efeito fiscal apenas a indedutibilidade da despesa na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, não haveria “interesse recursal da União quanto a tais pontos. Deveras, o ilustre Relator já antecipara a divergência na Turma acerca da possibilidade de distribuição desproporcional...”*
- c) *“...afirmou o Relator – no que foi acompanhado integralmente – que a distribuição desproporcional não provoca a desnaturação da verba ou a sua requalificação automática (isto é, sem demonstrar a natureza remuneratória e habitual da verba) para pró-labore indireto”. Este teria sido o fundamento determinante.*
- d) *“...o Fiscal não demonstrou os motivos para proceder à requalificação da verba. Como bem registra o aresto recorrido, “o simples fato do pagamento ter sido realizado aos sócios-administradores **não requalifica automaticamente os pagamentos como ‘pró-labore’**. E quanto a este ponto, **nada se manifestou a autoridade lançadora no Relatório Fiscal**”.*
- e) *“...a qualificação como pró-labore pressupõe a natureza remuneratória e a habitualidade da verba, na esteira da jurisprudência pacífica do STF, firmada em sede de repercussão geral. No RE nº 1.072.485/PR (DJe 01.10.2020), assentou o Pleno, por meio do voto do Min. MARCO AURÉLIO...”*
- f) *“..os juros distribuídos não atendem a qualquer periodicidade, até porque dependem, na forma da lei, da existência de lucros, lucros acumulados ou reserva de lucros (Lei nº 9.249/95, art. 9º, §1º), fruto do eventual e incerto sucesso comercial da pessoa jurídica. Por outro lado, o pró-labore previsto na Cláusula 8ª do Contrato Social da WIC-KBOLD é mensal, periódico”, conforme se afirmou no Acórdão Recorrido.*

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior**, Relator

TEMPESTIVIDADE

A tempestividade foi aferida quando do exame monocrático de admissibilidade, tendo sido o Recurso Especial considerado tempestivo.

CONHECIMENTO

Diferente da conclusão que chegou o Despacho Decisório, entendo que o Acórdão Paradigma não se presta a formar um dissídio jurisprudencial. Explico.

O primeiro aspecto é que, ainda que afastado o fato de tratarem de tributos diferentes, pois no Acórdão Paradigma apuravam-se contribuições previdenciárias, enquanto no Acórdão Recorrido aplicavam-se os efeitos da requalificação do pagamento desproporcional de Juros sobre Capital Próprio – JCP para fins de IRPJ, CSLL, e multa isolada sobre o IRRF, há que se ter em conta o seguinte:

O contexto no Acórdão Paradigma, segundo se extrai do próprio Despacho Decisório é:

“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.

Esse limite é melhor explicado nas passagens abaixo destacado no Despacho Decisório:

21 – No presente caso o que se discute é se os valores excedentes aos termos do art. 9º da Lei 9.249/95 pagos a título de JCP e de forma desproporcional à participação de cada beneficiário, no presente caso, todos contribuintes individuais e sócios do sujeito passivo, pode figurar-se como pro labore indireto. (grifamos)

22 – Entendo que além dos valores pagos a título de JCP e distribuição de lucros possuírem naturezas distintas, eventuais valores pagos de forma desproporcional no caso de contribuinte individual, deve ser reconhecido como pro labore indireto, não havendo que se falar, na espécie, em presunção, uma vez que não se está se “desvirtuando” a natureza jurídica do pagamento em si ou do instituto de JCP, mas apenas dando tratamento tributário adequado ao excedente que foi pago de forma irregular. (grifos e negritos nossos)

Mas, as afirmações acima devem ter em conta o que antes se afirmou no relatório e no mérito do Acórdão Paradigma.

No relatório:

(...)

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; (grifamos)

Como bem descrito pela relatora em seu voto, “Conforme Termo de Constatção 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”.

(...)

No mérito:

16 – Vejo que o voto condutor ora faz referência a distribuição de dividendos, ora em lucros e também em juros sobre capital próprio e adota como fundamento a não incidência da contribuição previdenciária ao presente caso entendendo que o pagamento do valor acima do art. 9º da Lei 9.249/95 não desvirtua a natureza jurídica do JCP.

17 – Pela análise concluo que apesar de ter adotado como referência o voto do AC. 2401-005.592, ocorre que esse voto adotou premissa diversa, reconhecendo a diferença de natureza entre a JCP e a distribuição de lucros, tanto que no caso desse acórdão houve também o lançamento de contribuição previdenciária em relação a distribuição desproporcional de lucro.

18 – Apesar disso o voto condutor recorrido entendeu por não reconhecer, a meu ver, a diferença entre ambos os institutos, verifico tal dado em tais passagens, em que destaco verbis:

“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.”

19 – Pela leitura acima a decisão recorrida entende que no caso concreto, o lançamento que considerou como pro labore indireto os valores excedentes de JCP, pelo fato da não observância dos limites legais, e que o instituto contém a mesma natureza jurídica da distribuição de lucros quando faz referência à “distribuição de dividendos” e “legislação para distribuição de lucros”, entendendo que a distribuição desproporcional com base nessa legislação se aplica ao caso de JCP.

20 – Contudo, com a devida vênia aos fundamentos, entendo que são institutos jurídicos diversos, tal como bem exposto no âmbito do voto vencido que detalhou bem a matéria. Outrossim, em uma análise aprofundada da temática juntamente com o seu arcabouço probatório, bem como considerando a descrição minuciosa contida no relatório fiscal, entendo que merece reforma a decisão recorrida.

No Acórdão Recorrido, não é esse o objeto. Não se trata da discussão sobre a natureza da parcela excedente ao limite do art. 9º da Lei nº 9.249/1995. No Acórdão Recorrido, a discussão encontra-se limitada tão somente quanto ao pagamento desproporcional do JCP. Para os sócios que não exerciam atividades foi atribuída a natureza de “pagamento sem causa”. Para os sócios que exerciam atividade remunerada e/ou direção, considerado como “remuneração indireta”.

Então, o único ponto de contato (abstraindo-se a discussão de “excesso”) entre o Acórdão Recorrido e o Acórdão Paradigma seria o da qualificação do JCP desproporcional como “remuneração indireta” ou “pro labore indireto” aos sócios que exercem atividade remunerada e/ou direção, posto esse mesmo Acórdão Paradigma ter mantido a exclusão da incidência das contribuições previdenciárias sobre os valores pagos aos sócios que não exerciam atividade.

Nesse particular, o alcance do presente feito seria apenas quanto à multa de ofício aplicada pela suposta retenção a menor do IRRF.

Além disso, há características no caso do Acórdão Paradigma – pagamento acumulado de JCP – excesso do limite ao art. 9º, da Lei nº 9.249/1995, que não se encontra no Acórdão Recorrido – simples pagamento desproporcional de JCP.

Portanto, entendo que estamos diante de casos com contornos diferentes, ainda que tenham tratado, na origem do pagamento, e da interpretação de um mesmo artigo de lei – art. 9º, da Lei nº 9.249/1995. Entretanto, este Conselheiro tem dificuldades em comparar dois Acórdãos que visam identificar a ocorrência de fato gerador de tributos que possuem arcabouços jurídicos diversos, na esteira do que já manifestei no Acórdão nº 9101-007.204, de 5 de novembro de 2024, cuja síntese da ideia é *“não obstante ambos os Acórdãos (Recorrido e Paradigma) tratem da matéria admitida como potencial dissenso, cada um deles visou aplicação de legislações subjacentes diferentes...”*

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

ARCABOUÇO JURÍDICO DIFERENTE. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de recurso especial cujo acórdão apresentado para demonstrar a divergência evidencia decisão em contexto jurídico distinto.

CONCLUSÃO

Em face do exposto, voto por NÃO CONHECER do Recurso Especial.

MÉRITO

Restando vencido no Conhecimento, a matéria que é submetida a esta Turma limita-se a discutir se *“o pagamento desproporcional de JCP desvirtua a natureza da verba podendo, a autoridade fiscal, promover a requalificação dos pagamentos como pró-labore”*. Ou seja, pode a autoridade fiscal requalificar tal pagamento automaticamente?

Esta delimitação ganha relevo, pois um dos argumentos manejados é exatamente a inexistência de fundamentação jurídica da requalificação.

Como é amplamente difundido na jurisprudência e na doutrina pátria, o JCP é um instituto *“sui generis”*. Diz-se dessa forma porquanto, para a Lei nº 9.249/1995, há tratamento de juros (vide Manual de Orientação Tributária – Fiscalização¹), mas para a legislação societária/empresarial, tendo em conta a sua destinação poder ser à conta de lucros ou dividendos, equivaleria economicamente a um dividendo passível de dedução tributária.

É essa característica *“sui generis”* do próprio instituto, e verificável em um mesmo texto legal (art. 9º, da Lei nº 9.249/1995), aliado ao fato de inexistir qualquer vedação explícita quanto ao pagamento de juros de forma desproporcional entre os sócios, que exige por parte da autoridade um maior aprofundamento quanto a uma requalificação desses pagamentos, inclusive

¹ <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/manuais/orientacao-tributaria/jcpdes>

realizados mediante deliberação social (como no caso em concreto), atribuídos à conta de lucros e reservas de lucros acumulados.

Já a figura do “Prolabore”, ainda que apelidado de “pró-labore indireto” pela fiscalização, exigiria a prova de tratar-se de remuneração pelo trabalho de um sócio que também assume encargos da administração, o que não se verifica no caso.

Não é o fato de ser despesa para quem paga e rendimento para quem recebe o suficiente para requalificar o pagamento de JCP, quando pago de forma desproporcional. Não é uma alegação de “realizado em desconformidade” capaz de alterar a natureza jurídica do pagamento. Nesse sentido, vejamos as lições do Acórdão nº 2301-006.899, de 15 de janeiro de 2020, cujos excertos representativos das minhas razões de decidir são abaixo transcritos:

Pois bem. 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.(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;

(...)

§ 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.

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 COÊLHO:

"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 pressupostos 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.

(...)

Como visto, portanto, entendo a matéria na mesma ordem de ideias do Acórdão Recorrido, que assim se resume:

Penso que a requalificação dos pagamentos para “pró-labore”, para fins de incidência das exigências acima mencionadas, requer a comprovação da natureza remuneratória e habitual da verba. Como destacado pela recorrente, remuneração nem poderia ser, haja vista que os valores pagos tomaram como referência o patrimônio líquido da empresa. Também não se vislumbra qualquer habitualidade, haja vista que as parcelas distribuídas de JCP não atenderam qualquer periodicidade.

CONCLUSÃO

Em face do exposto, voto por NÃO CONHECER do Recurso Especial, mas, vencido, no mérito voto por NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior

VOTO VENCEDOR

Conselheira Edeli Pereira Bessa, redatora designada

O I. Relator restou vencido em seu entendimento contrário ao recurso especial fazendário. A maioria do Colegiado compreendeu que o recurso especial deveria ser conhecido parcialmente, apenas com respeito à exigência de multa isolada por falta de recolhimento de Imposto de Renda Retido na Fonte em decorrência da reclassificação do excesso individual de juros sobre o capital próprio, pago a administrador, como rendimento indireto.

O recurso especial da PGFN teve seguimento parcial com base no paradigma nº 9202-010.359 porque, como exposto no exame de admissibilidade confirmado em sede de agravo:

É importante observar que este paradigma apresenta tese divergente daquela adotada no acórdão recorrido, sendo apto a confrontar-lhe quanto as exigências de IRPJ, CSLL, multa e juros isolados sobre o IRRF. Mas não é apto a confrontar no que toca à exigência de IRRF, posto que no paradigma não houve acusação de pagamentos sem causa.

O paradigma, portanto, é apto a caracterizar a divergência jurisprudencial, quanto a tese de que, uma vez desrespeitado o limite para pagamento de JCP, o excesso pago pode ser requalificado como pagamento de pró-labore indireto.

O presente registro é importante, já que a decisão recorrida cancelou integralmente todos os lançamentos, de IRPJ, CSLL, IRRF e consectários. Uma vez que a tese trazida no paradigma confronta apenas os lançamentos de IRPJ, CSLL, e consectários de multa e juros isolados do presente processo, **a exoneração do lançamento de IRRF não contraditada pela Recorrente, torna-se definitiva, acaso o próximo paradigma também não apresente interpretação divergente em relação à exoneração do IRRF.**

De fato, a PGFN pleiteou em seu recurso especial que o acórdão recorrido seja reformado *a fim de que seja restabelecido o lançamento na integralidade*. Contudo, a divergência jurisprudencial demonstrada a partir do paradigma nº 9202-010.359 teve em conta, apenas, a definição da natureza dos rendimentos pagos a diretores e acionistas, quando descaracterizados como juros sobre o capital próprio, e que foram lá classificados como pró-labore. Assim, não houve discussão no paradigma em questão acerca da caracterização de tais pagamentos como sem causa, sujeitos ao tratamento do art. 61 da Lei nº 8.981/95.

Ocorre que as exigências de IRPJ e CSLL decorrem, apenas, destes pagamentos considerados sem causa. Assim, como o paradigma nº 9202-010.359 não analisa estas ocorrências, também não há, ali, argumentos que possam restaurar a glosa promovida no âmbito do IRPJ e da CSLL.

A premissa da acusação fiscal para tais glosas foi de que *os pagamentos feitos aos sócios quotistas, que não recebem pró-labore da empresa e não exercem nenhuma outra atividade remunerada caracterizam pura liberalidade. Ou seja, não são despesas necessárias ou usuais às*

operações e atividades desenvolvidas pela pessoa jurídica, sendo, portanto, consideradas como despesas não necessárias (inedutíveis). E o voto condutor do acórdão recorrido discorda desta conclusão porque:

Como já destacado, entendo que ainda que a fiscalização discorde da possibilidade de dedução dos pagamentos desproporcionais a título de JCP, tal impossibilidade não desvirtua a natureza do JCP. O limite imposto pela autoridade fiscal diz respeito à possibilidade da pessoa jurídica deduzir os JCP, para efeitos de apuração do lucro.

Entendo que caso a fiscalização discordasse do tratamento dado, a glosa correta seria de dedução indevida de JCP. Ao requalificar indevidamente as operações como pagamentos sem causa, e realizar a glosa pela falta de adição dos pagamentos, entendo que a autuação não deve ser mantida.

O paradigma nº 9202-010.359 nada diz a este respeito.

Já com referência à reclassificação de juros sobre o capital próprio, pago a administrador, como rendimento indireto, a maioria do Colegiado discordou do I. Relator quanto ao relevo dado ao fato de o excesso individual decorrer de pagamento desproporcional dos juros sobre o capital próprio no acórdão recorrido, ao passo que no paradigma o excesso decorreria da inobservância do limite legal para que tais pagamentos fossem classificados juros sobre o capital próprio. É certo que a decisão reformada no paradigma afirmara que *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.* Contudo, ao decidir a questão, a 2ª Turma da CSRF analisou as ocorrências como *valores pagos de forma desproporcional*, e afirmou que em tais circunstâncias não há *que se falar, na espécie, em presunção, uma vez que não se está se “desvirtuando” a natureza jurídica do pagamento em si ou do instituto de JCP, mas apenas dando tratamento tributário adequado ao excedente que foi pago de forma irregular.*

O dissídio jurisprudencial resta patente quando a 2ª Turma da CSRF acrescenta que:

24 – Não haveria outra rubrica a ser considerada a não ser pro labore indireto, relacionado a tais diferenças, uma vez que não se trata de valores recebidos por mera liberalidade (doação), tanto que houve a incidência do IRRF; não se pode considerar inclusive como distribuição de lucros (isenta de IR e não incidente de contribuição previdenciária, tal como pretende equiparar tais institutos a contribuinte), uma vez que não foi essa a pretensão do contribuinte; logo o excedente verificado em desacordo com a legislação foi considerado como pro labore indireto, não havendo nenhum tipo de presunção considerada pela fiscalização.

Veja-se que no caso presente também houve incidência de IRRF nos pagamentos efetuados (15%) e a multa e os juros isolados foram lançados em razão da parcela em que se

entendeu cabível de retenção sob a alíquota de 27,5%. Diante desta exigência fiscal, o voto condutor do acórdão recorrido asseverou que:

Como visto, os valores lançados a título de multa e juros isolados sobre os pagamentos realizados aos sócios-administradores decorrem da desconsideração dos pagamentos efetuados a título de JCP desproporcional.

Entendo que ainda que a fiscalização discorde da possibilidade de dedução dos pagamentos desproporcionais a título de JCP, tal impossibilidade não desvirtua a natureza do JCP. O limite imposto pela autoridade fiscal diz respeito à possibilidade da pessoa jurídica deduzir os JCP, para efeitos de apuração do lucro.

Penso que a requalificação dos pagamentos para “pró-labore”, para fins de incidência das exigências acima mencionadas, requer a comprovação da natureza remuneratória e habitual da verba. Como destacado pela recorrente, remuneração nem poderia ser, haja vista que os valores pagos tomaram como referência o patrimônio líquido da empresa. Também não se vislumbra qualquer habitualidade, haja vista que as parcelas distribuídas de JCP não atenderam qualquer periodicidade.

Ademais, o simples fato do pagamento ter sido realizado aos sócios-administradores não requalifica automaticamente os pagamentos como “pró-labore”. E quanto a este ponto, nada se manifestou a autoridade lançadora no Relatório Fiscal (e-Fls. 493 e ss).

Ainda, especificamente quanto à demandada habitualidade, o paradigma nº 9202-010.359 ressalva que, no caso de pagamento a sócios-administradores, não há necessidade *do requisito da habitualidade, essencial apenas para o pagamento de salário ao empregado, o que não é o caso.*

Estas as razões, portanto, para CONHECER PARCIALMENTE do recurso especial da PGFN, apenas com respeito à exigência de multa isolada por falta de recolhimento de Imposto de Renda Retido na Fonte em decorrência da reclassificação do excesso individual de juros sobre o capital próprio, pago a administrador, como rendimento indireto.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa