



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10552.000612/2007-94
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-004.215 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de agosto de 2014
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. PATROCÍNIO E PUBLICIDADE.
Recorrente CAETÉ S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2005

DECADÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTIGOS 45 E 46 DA LEI 8.212/91. PRAZOS DECADENCIAIS DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

De acordo com a Súmula Vinculante n° 08, do Supremo Tribunal Federal, os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência, as disposições do Código Tributário Nacional. Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Incidência do artigo 150, § 4° do CTN.

NULIDADE. DESCRIÇÃO DOS FATOS INCOMPLETA. CERCEAMENTO DE DEFESA. PREJUÍZO. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. ELISÃO. MENOR IMPACTO TRIBUTÁRIO. FACULDADE NORMATIVA. LIMITES LEGAIS. ACIONISTAS DIRETORES. Os valores recebidos à título de juros sobre capital próprio não são passíveis de incidência de contribuições sociais, na medida da participação de cada acionista. Os valores excedentes devem ser tributados, nos termos da Lei.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para declarar a decadência dos créditos tributários anteriores a 09/2001 e reconhecer a não incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos aos acionistas a título de juros sobre o capital próprio até limite à participação na sociedade, vencida nesta parte a conselheira Luciana de Souza Espíndola Reis.

Julio César Vieira Gomes – Presidente

Thiago Tabora Simões – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio César Vieira Gomes Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Thiago Tabora Simões, Luciana de Souza Espíndola Reis, Ronaldo de Lima Macedo e Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

Trata-se de crédito referente ao não recolhimento de contribuições sociais a cargo da empresa e SAT, empregados e contribuintes individuais, bem como de contribuições destinadas a outras entidades e fundos (terceiros).

Nos termos do relatório fiscal de fls. 125/138, as contribuições tiveram como base os seguintes fatos geradores:

- 1) Remunerações pagas aos diretores, contribuintes individuais, efetuadas de forma indireta a título de retiradas de juros sobre o capital próprio, aferidas através de escrituração contábil;
- 2) Repasses de recursos efetuados pela empresa à associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional a título de publicidade e propaganda sem a devida retenção da contribuição previdenciária de sua responsabilidade, apurados através da contabilidade;
- 3) Remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais incluídas em folha de pagamento – diferença de contribuições;
- 4) Fretes pagos a segurados contribuintes individuais;
- 5) Remunerações pagas a segurados contribuintes individuais não decorrentes de frete, apuradas através da contabilidade.

Intimada da autuação, a Recorrente apresentou impugnação de fls. 262/288 que restou julgada improcedente no acórdão de fls. 346/354 pelos seguintes fundamentos:

- 1) Não se operou a decadência em nenhum dos períodos do crédito lançado tendo em vista o disposto no art. 45 da Lei nº 8.212/91 que prevê prazo decadencial de 10 anos para créditos previdenciários;
- 2) Para que haja obrigação de recolhimento de contribuição sobre o patrocínio de clubes esportivos não importa a forma jurídica adotada pelo clube;
- 3) O patrocínio não depende de exposição ou propaganda da empresa patrocinadora. Patrocínio é muito mais amplo, não podendo no presente caso ser considerado como mera doação;
- 4) Quanto as retiradas de juros sobre o capital, os fatos descritos no relatório fiscal e as informações nas planilhas da fiscalização deixaram absolutamente evidenciado que a empresa se utilizou do procedimento para se esquivar do pagamento de tributos. Não é razoável que de um mês para outro a remuneração dos diretores fosse reduzida em mais de 90%

sem que suas atividades na empresa fossem alteradas. Ainda mais é o fato de exatamente esta diferença ser compensada através de retiradas a título de juros de capital, pois aos demais sócios que não eram diretores couberam valores bem menores a este título, recebidos juntamente com a parte relativa ao aumento de capital, esta sim conforme sua participação acionária. Para completar, os valores a título de retirada de juros somente foram pagos nestes níveis enquanto os sócios diretores ocupavam suas funções, tendo sido reduzidos drasticamente após serem afastados da diretoria;

- 5) Não há como deixar de incidir contribuições previdenciárias sobre os valores pagos aos sócios diretores a título de retiradas de juros sobre o capital próprio, eis que, independentemente do nomen iuris utilizado, enquadram-se perfeitamente no conceito de salário-de-contribuição do art. 28, I, da Lei nº 8.212/91.

Ciente do resultado, a Recorrente interpôs recurso voluntário de fls. 365/402, alegando, em suma:

- 1) Decadência dos créditos referentes a competências anteriores a 08/2001, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN e, entendendo não ter havido pagamento anterior ao lançamento, o prazo aplicável é o do art. 173, I, do CTN;
- 2) Nulidade do lançamento pela falta de descrição clara e precisa do fato gerador;
- 3) O clube XV de Novembro é entidade sem fins lucrativos e tal exigência somente aplica-se às associações organizadas como sociedades civis de fins econômicos ou sociedades comerciais;
- 4) Os repasses ao clube foram realizados a título de doação, nada recebendo a Recorrente em contrapartida, não tendo a fiscalização comprovado a realização de publicidade ou propaganda de sua marca através do clube;
- 5) No período do lançamento – até 07/2000 – era exigível organização da associação desportiva como sociedade civil de fins lucrativos ou sociedades comerciais, na forma da Lei nº 9.615/98;
- 6) O pagamento dos juros sobre capital próprio está vinculado e subordinado à ocorrência ou não de resultado positivo na exploração da atividade econômica pela empresa. Se há lucro, os sócios os recebem;
- 7) A vinculação do pagamento dos juros ao lucro da empresa não pode se confundir com remuneração na medida em que esta última independe do lucro auferido;
- 8) Em nenhum momento no relatório fiscal é afirmado que foram desatendidos os limites do art. 9º, § 1º, da Lei nº 9.249/95 ou que inexistia autorização da assembléia nos termos do art. 132, II, da Lei nº 6.404/76;
- 9) Os juros sobre capital foram pagos a todos os sócios da Recorrente e não apenas àqueles que exerciam cargo de diretor;

Processo nº 10552.000612/2007-94
Acórdão n.º **2402-004.215**

S2-C4T2
Fl. 422

Ao final, requereu o provimento do recurso.

Os autos foram remetidos ao CARF para julgamento do Recurso Voluntário.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Thiago Taborda Simões - Relator

Inicialmente, o recurso de ofício atende a os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Prejudicial do Mérito – decadência

Pretende a Recorrente o reconhecimento da decadência dos créditos relativos às competências anteriores a 08/2001. A DRJ, por sua vez, negou a pretensão por aplicação do disposto no art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Correta a pretensão da Recorrente.

A Lei nº 8.212/91, em seu artigo 45, previa prazo decadencial de 10 (dez) anos para os lançamentos referentes a créditos previdenciários. A Súmula Vinculante nº 8 do STF, por sua vez, alterou o entendimento quanto ao prazo decadencial com a seguinte redação:

SÚMULA VINCULANTE Nº 8:

SÃO INCONSTITUCIONAIS O PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 5º DO DECRETO-LEI Nº 1.569/1977 E OS ARTIGOS 45 E 46 DA LEI Nº 8.212/1991, QUE TRATAM DE PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A partir de então, passou-se a aplicar a regra geral da decadência prevista pelo Código Tributário Nacional nos termos do art. 150, § 4º nos casos em que verificado pagamento a menor e do art. 173, I nos casos da ausência de recolhimento.

Às fls. 123 dos autos, a Fiscalização aponta dentre os documentos examinados comprovantes de recolhimentos fornecidos pela Recorrente no momento da fiscalização. Assim, verificada a existência de comprovantes, conclui-se pela realização de pagamentos a menor pela Recorrente e, portanto, aplicável o disposto no art. 150, § 4º, do CTN que assim estabelece:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, **será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador**; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Assim, tendo o lançamento sido efetuado em 29/09/2006, necessário considerar a decadência dos créditos referentes às competências anteriores setembro de 2001.

Preliminar – Cerceamento de defesa por descrição imprecisa da infração

Alega a Recorrente nulidade do lançamento sob a justificativa de descrição imprecisa dos fatos geradores da obrigação tributária.

No que se refere ao cerceamento de defesa e ao vício formal apontado, não tem razão a Recorrente. A alegação de que a descrição dos fatos era imprecisa e não clara não serve para justificar a pretensão da contribuinte.

Como se pode notar, tanto da impugnação apresentada quanto do Recurso ora em análise, a Recorrente tem plena ciência da matéria da autuação, sendo inclusive capaz de debatê-la ponto a ponto.

O cerceamento de defesa é verificado nas situações em que ao contribuinte autuado não é dada a oportunidade de rebater as afirmações da autoridade autuante ou, ainda, nos casos em que o Auto de Infração como um todo impossibilita que o contribuinte verifique a razão pela qual tenha sido autuado.

Neste sentido, é o posicionamento do CARF:

“Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2006 NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA INOCORRÊNCIA. Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, de sorte a oportunizar ao contribuinte o direito à ampla defesa, não há se falar em nulidade do lançamento. INFORMAÇÕES PRESTADAS NA DIRF. RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE PELA VERACIDADE DAS INFORMAÇÕES A declaração de rendimentos é obrigação e responsabilidade do contribuinte e não de profissional da área contábil contratado. Ninguém pode se escusar de cumprir a lei tributária, alegando que não a conhece. (...)”

(CARF – Processo nº 10215.720249/2008-39, Acórdão nº 2802-001.402)

“Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2006, 2007, 2008 LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. O cerceamento de direito de defesa ocorre quando o sujeito passivo teve prejudicado seu acesso ao processo fiscal, no qual encontram-se as informações que norteiam o lançamento a ser contestado, ou se a descrição dos fatos é insuficiente ou deficiente, de tal forma, a impedi-lo de apresentar impugnação. Situações estas que não se encontram nos presentes autos. Erros na determinação das bases de cálculos, devidamente comprovados, podem ser corrigidos e não implicam em

nulidade do lançamento. (...) Recurso de Ofício Negado. Recurso Voluntário Provido em Parte.”

(CARF, Proc. nº 16327.000260/2010-12, Acórdão 1402-001.029, Relator Antonio José Praga de Souza)

Mérito

Do Patrocínio a Clube de Futebol

A questão referente à natureza dos valores pagos ao clube de futebol resta prejudicada em função que todo o período autuado inclui-se no corte decadencial realizado em preliminar.

Da tributação sobre a retirada de juros sobre capital próprio

Juros sobre o Capital Próprio – JCP – é espécie de pagamento feito a titulares, acionistas ou sócios de empresa introduzida pela Lei nº 9.249/95 e que visa remunerar os investidores pela indisponibilidade dos recursos postos à disposição da pessoa jurídica investida. Os juros, portanto, são calculados sobre o capital disponibilizado pelo acionista.

Não há dúvidas de que, nos termos do inciso III do art. 22 da Lei nº 8.212/91 a contribuição previdenciária sobre os valores pagos aos segurados contribuintes individuais – caso dos acionistas – somente poderia alcançar os valores decorrentes do trabalho prestado à Recorrente, não sendo legítima a exação sobre valores decorrentes do retorno do capital investido.

No presente caso, no entanto, a autoridade fiscal descaracterizou os pagamentos efetuados a título de JCP em razão de a verba ter sido distribuída aos acionistas que ocupam cargos de diretores de forma desproporcional com relação à participação dos mesmos no capital social da empresa.

Às fls. 129/136 do REFISC a autoridade fiscal faz análise detalhada da questão, demonstrando o percentual de participação de cada um dos acionistas antes e depois de maio/2005, bem como a drástica alteração sofrida na forma de remunerar a acionista Maria Fernanda Saenger – ocupante de cargo de Diretora Superintendente – a partir da competência 05/2005.

Nos termos do Relatório Fiscal, a redução da remuneração da acionista e o aumento dos juros sobre o capital a ela repassados foi a forma encontrada pela Recorrente de elidir o fato gerador da contribuição previdenciária.

Nos termos da legislação pertinente, para que a empresa possa optar pelo pagamento de JCP, deve ser observada a 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. É essa a redação da Lei nº 9.249/96, artigo 9º, § 1º:

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.

No caso em tela, a fiscalização quando da análise da contabilidade da empresa não apurou irregularidade no atendimento da condição imposta por lei, admitindo que o vício na distribuição de JCP se limita à proporção do pagamento realizado aos acionistas que ocupavam cargo de diretor na empresa.

A questão a ser analisada, portanto, é a proporção dos pagamentos efetuados a estes acionistas com relação ao percentual de participação destes na sociedade.

No período de 10/1997 a 04/2004, os acionistas Reme Oscar Blos e Sérgio Bruno Kunz figuravam como diretores da Recorrente, com remuneração de R\$ 1.000,00 cada um e distribuição de juros sobre o capital de R\$ 11.800,00, conforme fls. 134.

Conforme demonstrativo de fls. 129, no referido período os acionistas Reme Oscar e Sérgio Bruno participavam, respectivamente, da sociedade com capital de 4,92% e 4,80%.

Por sua vez, no período de 05/2004 em diante, os referidos acionistas foram retirados dos cargos de diretores, passando a compor a diretoria dois funcionários não acionistas e a acionista Maria Fernanda Saenger que, até 04/2005, percebia remuneração de R\$ 17.000,00 e, a partir de 05/2005 teve sua remuneração reduzida a R\$1.530,00 e recebimento de JCP em R\$ 14.450,00.

Pois bem. Considerando a natureza dos juros sobre capital próprio – repasse dos rendimentos calculados sobre as contas do patrimônio líquido disponibilizado pelo acionista na forma de capital, limitados à variação da Taxa de Juros de Longo Prazo – TJLP – necessário compreender que a cada acionista caberá receber os juros calculados no limite de sua quota parte no capital da sociedade.

Sendo assim, mensurado o JCP a ser distribuído nos termos do art. 9º, § 1º, da Lei nº 9.249/96, a empresa deverá calcular os juros a serem percebidos por cada acionista.

Trata-se da confrontação de diferentes institutos jurídicos. A motivação da autuação baseou-se unicamente na suposta fraude do contribuinte ao reduzir drasticamente o pro labore dos acionistas, complementando o pagamento a título de JCP de modo que em valores absolutos os recebimentos mantinham-se uniformes.

De fato, seria estranho, se não fosse jurídico. A legislação reguladora do JCP permite claramente a adoção do procedimento.

Analogicamente, exemplifico. Suponha-se que o diretor acionista receba *pro labore* no valor de R\$10.000,00. Em determinado momento percebe uma possibilidade de economia e passa a receber R\$1.000,00 a título de pro labore e R\$9.000,00 a título de distribuição de lucros. Ambos os procedimentos são legais e viáveis, porém o segundo apresenta economia fiscal.

Esse é o exemplo elementar de *elisão*, que consiste na adoção de modelagem jurídica lícita e possível, geradora de menor impacto tributário.

No caso em análise ocorre o mesmo, sendo a opção pelo pagamento de JCP lícita e possível. Entender o contrário é restringir faculdade normativa positivada.

Não obstante, é necessário respeitar os limites legais e racionais dessa modelagem do pagamento. Diferente da distribuição de lucros, não existe amparo jurídico para o pagamento “desproporcional” do JCP, que deve necessariamente ser vinculado em valores proporcionais à participação acionária do beneficiário.

No caso da Recorrente, no que se refere aos acionistas então diretores Reme e Sérgio, do total apurado como disponível para distribuição de JCP caberia a cada um, respectivamente, 4,92% e 4,80%, sendo que qualquer valor recebido além desse limite deve ser tratado como remuneração e, portanto, submetido aos regramentos da Lei nº 8.212/91.

Da mesma forma, os valores recebidos pela acionista Maria Fernanda Saenger no período de 05/2005 a 12/2005 a título de JCP devem estar limitados à sua quota de 2,20% do valor total apurado para distribuição. O que se apurar como excedente deverá compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Ante isto, voto pela manutenção do lançamento quanto aos valores distribuídos aos acionistas em quantia superior ao limite de suas participações no capital da sociedade, ressaltando que os valores percebidos no limite de suas quotas não constituem fato gerador da contribuição previdenciária na medida em que não possuem natureza de remuneração e sim de rendimentos decorrentes de patrimônio colocado a disposição da sociedade na forma de capital.

Conclusão

Por todo o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e a ele DOU PARCIAL PROVIMENTO para declarar a decadência dos créditos tributários anteriores a setembro de 2001, e para reconhecer a não incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos aos acionistas a título de juros sobre o capital próprio, limitado a seu percentual de participação na sociedade.

É como voto.

Thiago Taborda Simões.