



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.722274/2015-54
ACÓRDÃO	2202-011.275 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INDUSTRIA CARBONÍFERA RIO DESERTO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

PEDIDO NÃO FORMULADO EM IMPUGNAÇÃO. CONHECIMENTO PARCIAL DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

O pedido que não foi formulado na impugnação não pode ser trazido para análise apenas na fase recursal por já ter sido atingido pela preclusão.

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

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

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. INCOMPETÊNCIA DO CARF. SÚMULA CARF Nº 28.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto no que toca ao pedido de tributação somente do excesso do pagamento desproporcional e das alegações afetas a RFFP, e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Henrique Perlatto Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Sonia de Queiroz Accioly – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Raimundo Cassio Goncalves Lima (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Sonia de Queiroz Accioly (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Raimundo Cassio Goncalves Lima.

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos até o julgamento da impugnação, colaciono o relatório do acórdão recorrido abaixo:

Cuida-se do auto de infração (AI) nº 51.066.827-5 para a exigência de contribuições da empresa, incidentes sobre as remunerações dos contribuintes individuais que prestaram serviços para o Autuado, no período de 01/2011 a 12/2012. Valor R\$ 1.355.736,43.

Consoante relatório fiscal (fls. 14/23), as contribuições exigidas incidiram sobre o pagamento de juros sobre capital próprio aos sócios da empresa, cujos montantes, pela análise efetuada pela Fiscalização, foram distribuídos de forma irregular.

A auditoria informa que, da análise da Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), constatou que a empresa remunerou o diretor Heitor Agenor Zanette com a verba intitulada "juros sobre capital próprio". No entanto, no período do lançamento, o referido diretor não possui qualquer participação acionária no capital da empresa, pelo que os valores foram considerados remuneração, a título de "pró-labore". Os valores não foram declarados em GFIP.

Acrescenta o Fisco que os valores foram pagos ao ocupante do cargo de diretoria, sem obedecer a proporcionalidade na participação no capital da empresa, conforme demonstrado no quadro do item 5.1 do relatório fiscal (f. 17). Diz que a empresa efetuou o pagamento dos juros sobre capital próprio em desacordo com a legislação (Lei nº 9.249/95, art.

9º; RIR/1999, art. 347; e IN SRF nº 93/1997, art. 29). Conclui que o pagamento dos juros sobre capital próprio em desconformidade com os requisitos legais, sem obedecer a proporção na participação de cada sócio no capital, constitui remuneração paga a contribuinte individuais.

Cientificado do lançamento, o Autuado apresentou impugnação (fls. 197/199), em 13/11/2015, aduzindo, em síntese, os seguintes argumentos de defesa:

1. fundamenta-se o lançamento na suposta assertiva de que Heitor Agenor Zanette não integrava o quadro societário da empresa;
2. no entanto, basta examinar o item I (cessão de transferência de usufruto de quotas) da 38.ª alteração de contrato social, juntamente com o item II (composição do capital social) para verificar a transferência integral do usufruto 6.085.471 quotas para Heitor Agenor Zanette;
3. o agente fiscal desconsiderou os efeitos jurídicos do usufruto visto que, conforme art. 1394 do Código Civil, o usufrutuário tem direito à posse, à administração e à percepção dos frutos. Logo, tem direito à percepção dos juros sobre capital próprio.

Com a impugnação, trouxe cópias dos seguintes documentos: identificação dos signatários (fls. 200/201); certidão da Junta Comercial (fls. 202/203); contrato social (fls. 204/237). Eis, em resumo, o que importa relatar.

Sobreveio o acórdão nº 11-53.354, proferido pela 7ª Turma da DRJ/REC, que entendeu pela improcedência da impugnação, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. AUSÊNCIA DE PROPORCIONALIDADE. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

O pagamento a título de juros sobre capital próprio, realizado sem observância da proporcionalidade com as correspondentes participações societárias, desvirtua o instituto, pelo que os valores caracterizam-se como remuneração dos administradores (pró-labore), integrando o salário-de-contribuição para fins de incidência da contribuição previdenciária.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O acórdão da DRJ é bem sucinto e acolhe a tese da impugnação de que houve usufruto e este implicou na transferência do direito ao recebimento do JCP ao usufrutuário, Sr. Heitor Agenor Zanette.

No entanto, destacou que o JCP foi pago sem observar a proporcionalidade na participação societária da Recorrente, eis que foram pagos JCP apenas a um quotista, cujo proveito econômico se reverteu em favor de diretor, o que implicou na consideração e que seria remuneração pelo trabalho de gestão na empresa:

Na espécie, a sociedade distribuiu valores a título de juros sobre capital próprio somente a um dos quotistas, sem respeitar a proporcionalidade e o direito dos demais sócios e usufrutuários, desvirtuando, portanto, o instituto.

Verifica-se pois, que, a despeito do título, os valores pagos não correspondem a juros sobre capital próprio, mas caracterizam remuneração disfarçada ao diretor pelo trabalho realizado na gestão da empresa.

Considerando que o fato tributável é aquele observado na realidade, independentemente da nomenclatura a ele atribuído pelas partes do negócio jurídico, tem-se que o Fisco não pretendeu tributar os juros sobre capital próprio pagos aos sócios, mas efetuou o lançamento exatamente porque o pagamento realizado não se amolda a este conceito.

Assim, os valores pagos ao diretor têm natureza de pró-labore e integram o seu salário-de-contribuição, por força do art. 28, inciso III, da Lei nº 8.212/91, sendo devidas as contribuições previdenciárias exigidas. (fl. 243)

Cientificada em 04/07/2016 (fl. 248), a parte Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fl. 251-258) em 02/08/2016 (fls. 306), em que alega:

- O fundamento original do lançamento diz respeito a pagamento de JCP realizado a terceiro que não integrava o quadro social, que era composto apenas por Gleam – Participações e investimentos (99,82%), indústria de Coque Rio Deserto LTDA. (0,17%) e por Gabriel Zanette (0,01%);
- Que não há violação de que ocorra pagamento de JCP apenas a um dos sócios, questão que não leva à imediata desqualificação do rendimento, que é condicionado ao pagamento individualizado ao titular sobre o patrimônio líquido, condicionado apenas à existência de lucros antes da dedução dos juros, ou de lucros acumulados e reserva de lucros, em montante igual ou superior ao valor de duas vezes os juros a serem pagos ou creditados;

- Que o entendimento do CARF acolhe a tese de que a distribuição desproporcional de JCP não pode ensejar a incidência de contribuições previdenciárias;
- Que somente a parcela excedente à participação detida pela Recorrente de 48,77% seria passível de descaracterização, não a totalidade dos valores atribuídos e contabilizados em favor do sócio Heitor Agenor Zanette;
- Pede pela improcedência da representação fiscal para fins penais por não existir conduta delituosa;

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Henrique Perlatto Moura**, Relator

Conheço parcialmente do Recurso Voluntário pois é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade, mas deixo de conhecer das questões referentes à representação fiscal para fins penais em razão do óbice previsto na Súmula CARF nº 28.

Além disso, a impugnação apenas apresenta pedido de provimento apenas para cancelar integralmente o auto de infração eis que o usufrutuário teria direito de auferir o JCP (fl. 199). Não obstante, em sede de Recurso Voluntário, faz também pedido subsidiário para que seja considerada apenas a diferença que supera o valor devido ao usufrutuário. Assim, este pedido não pode ser conhecido por ter sido acometido pela preclusão.

A Recorrente cita julgados do CARF que supostamente convalidariam o seu pleito. Neste sentido, cumpre destacar que apenas julgados vinculantes do Poder Judiciário e constantes de Súmulas Administrativas são de reprodução obrigatória nesta esfera de julgamento, razão pela qual as referências serão tidas como reforço argumentativo da tese recursal.

A lide versa sobre a regularidade dos pagamentos de JCP realizados em favor de Heitor Agenor Zanette, diretor da Recorrente que, embora dela não seja sócio, é usufrutuário de participação social.

A fiscalização compreendeu que o limite do valor a ser distribuído a título de JCP em 2011 seria de R\$ 2.388.959,13, e em 2012, de R\$ 2.090.416,37, tendo sido distribuído o importe de R\$ 1.458.195,15 em 2011 e R\$ 1.761.050,12 em 2012 ao Diretor da Recorrente.

Primeiro, a Recorrente alega que houve alteração do fundamento do lançamento, questão que o tornaria nulo, eis que foi reconhecida a existência de usufruto e, em violação às regras aplicáveis ao instituto, manteve a descaracterização integral dos pagamentos realizados. Verifica-se que a insurgência da recorrente não é com relação à preterição de direito de defesa,

que tornaria nula a decisão por força do artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 1972, mas sim com relação ao mérito da controvérsia, que passo a enfrentar.

O fundamento do lançamento foi que houve pagamento em violação à participação de cada sócio no capital social, eis que o diretor sem participação no capital teria auferido a integralidade da rubrica, nos termos abaixo:

5.9 - A CARBONÍFERA RIO DESERTO efetuou pagamento de Juros Sobre o Capital Próprio ao Sócio Pessoa Física em desacordo com o previsto em Lei 9.249 de 1995, artº 9º, nº RIR/1999, artº 347 e na IN SRF nº 93 de 1997, artº 29. Os juros sobre o capital próprio creditados aos sócios em desconformidade com os requisitos legais, dentre eles a limitação a TJLP, bem como a necessidade da existência de lucros acumulados ou lucros dos exercício, computados estes antes da distribuição dos juros, em montante igual ou superior ao valor de duas vezes os juros a serem pagos ou creditados (Lei 9.249/95, artº 9, caput e §1º) , ou **sem obedecer a proporção da participação de cada sócio no capital social**, constituem remuneração paga ou creditada a contribuintes individuais, sócios gerentes.

5.10 – Como facilmente visualizado, ocorreu pagamento de juros sobre a remuneração do capital próprio ao diretor da CARBONÍFERA RIO DESERTO, **Sr. Heitor Agenor Zanette, sem que o mesmo tivesse participação no capital social da empresa**. Estes valores creditados ao Diretor – passa a ser considerada remuneração a título de “pró-labore”. (fl. 18)

Após a oposição de impugnação, a DRJ reconheceu que a Recorrente comprovou a existência de usufruto de 6.085.471 quotas ao diretor Heitor Agenor Zanette (fls. 157/161), embora tenha mantido a acusação fiscal pela compreensão de que não teria sido respeitada a participação social para pagamento do JCP, eis que apenas houve pagamento ao diretor em questão, nos termos abaixo:

Examinando a 38.ª alteração contratual (fls. 157/161), observa-se que a sócia "GLEAM - Participações Societárias LTDA" transferiu ao sr. Heitor Agenor Zanette a totalidade do usufruto de 6.085.471 quotas da sociedade. A referida alteração contratual foi assinada em 25/12/2009, e levada a registro na Junta comercial em 29/01/2010.

(...)

Logo, embora o sr. Heitor Agenor Zanette não consolide em suas mãos todas as faculdades inerentes à propriedade, entendemos que assiste razão ao Autuado, ao entender que o usufrutuário das quotas da sociedade tem direito à percepção dos frutos e, portanto, ao recebimento dos juros.

No entanto, no lançamento a auditoria-fiscal não se limitou a este argumento, apontando, adicionalmente, que os juros foram distribuídos sem observar a proporcionalidade na participação no capital.

Os juros sobre o capital próprio, pagos em consonância com as normas, retribuem o sócio pela indisponibilidade do dinheiro enquanto investido na empresa, pelo que não constitui remuneração do trabalho, e não integra o salário-de-contribuição.

No entanto, se pagos sem levar em conta este investimento, ou seja, a participação societária, vinculação ínsita ao conceito de juros sobre o capital próprio, forçoso é o reconhecimento de outra natureza jurídica a tais pagamentos e a conseqüente caracterização como pró-labore se o sócio, mormente no caso dos autos, quando o sócio exerce atividades dentro da empresa.

É importante destacar que não há qualquer impedimento legal ao pagamento de JCP a usufrutuário, questão que decorre do efeito patrimonial atribuído pela legislação civil ao usufruto, como se verifica da ementa abaixo:

USUFRUTO. LUCROS/DIVIDENDOS. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. TRIBUTAÇÃO. INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. DEDUTIBILIDADE DOS VALORES PAGOS

No caso dos rendimentos pagos ou creditados a título de lucros/dividendos e de juros sobre capital próprio, o legislador tributário deixou de atribuir ao instituto do usufruto efeitos tributários específicos, o que implica remeter o intérprete aos efeitos típicos decorrentes do direito privado. São, portanto, dedutíveis os valores pagos a usufrutuários de ações a título de Juros sobre Capital Próprio (JCP).

(Acórdão nº 1402-003.581, Processo nº 16682.722020/2017-08, Relatora: Junia Roberta Gouveia Sampaio, Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção, julgado em 20/11/2018, publicado em 07/01/2019)

A legislação prevê que o pagamento individualizado a titular do direito patrimonial da ação pode ser remunerado por JCP, como previsto no artigo 9º, § 1º, da Lei nº 9.249, de 1996:

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.

Ocorre que o JCP não possui natureza jurídica de dividendo, razão pela qual não é possível que seja realizada a sua distribuição desproporcional. Este entendimento prevalece nesta turma, conforme se depreende

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

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

(Acórdão 2202-011.072, processo nº 14486.720186/2012-68, relatora Andressa Pegoraro Tomazela, segunda turma ordinária da segunda câmara da segunda seção, sessão de 05/11/2024)

Assim, considerando que o pagamento de JCP não se deu nos moldes autorizados pela legislação, é imperioso negar provimento a este capítulo recursal.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, com exceção da matéria relativa à representação fiscal para fins penais e com relação ao pedido subsidiário para desconsideração apenas do valor excedente ao devido de JCP como remuneração do trabalho e, na parte conhecida, negar provimento.

Assinado Digitalmente

Henrique Perlatto Moura