



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.721060/2015-61
ACÓRDÃO	2004-000.309 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FEMEPE EMPREENDIMENTOS E PARTICIPACOES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/12/2011 a 30/12/2011

PAGAMENTO DESPROPORCIONAL AO CAPITAL SOCIAL DE ROTULADO JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO – JCP. NÃO OBSERVÂNCIA DA LEI Nº 9.249/1995. QUALIFICAÇÃO COMO REMUNERAÇÃO GANHO DO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA (ART. 22, III, LEI 8.212).

Os Juros sobre Capital Próprio devem ser pagos ou creditados a titular, sócio ou acionista da empresa, a título de remuneração do capital próprio, de forma proporcional ao capital social por ser uma remuneração sobre o capital próprio.

O pagamento a título de juros sobre capital próprio, realizado sem observância das correspondentes participações societárias não se enquadra nas disposições do artigo 9º da Lei 9.249, de 1995, mas sim como remuneração como um ganho dos sócios, segurados contribuintes individuais, incidindo, portanto, contribuição previdenciária.

Os Juros sobre Capital Próprio – JCP não podem ser pagos de forma desproporcional. Valores pagos ou creditados aos sócios ou acionistas a título de JCP, além do que lhes seria devido pela aplicação do percentual correspondente a participação de cada um no capital social, devem sofrer a incidência de contribuição previdenciária. Tendo a empresa remunerado seus segurados contribuintes individuais, torna-se obrigada ao recolhimento das contribuições previdenciárias, incidente sobre tais verbas, conforme dispõe o art. 22, III, da Lei nº 8.212.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Diogo Cristian Denny (Substituto integral), Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 265/274), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de primeira instância (e-fls. 252/259), consubstanciada no Acórdão nº 09-58.692 - 5ª Turma da DRJ/JFA, de 10/12/2015, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2011 a 30/12/2011

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

A perda da espontaneidade do sujeito passivo ocorre pelo início do procedimento fiscal, mediante termo próprio ou qualquer outro ato escrito que o caracterize.

Os atos de pagamento, praticados após o início da ação fiscal, não têm força para impedir a constituição do crédito tributário.

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO – JSCP SEM OBSERVÂNCIA DA LEI. 9.249/1995. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Os Juros sobre Capital Próprio devem ser pagos ou creditados a titular, sócio ou acionista da empresa, a título de remuneração do capital próprio.

O pagamento a título de juros sobre capital próprio, realizado sem observância das correspondentes participações societárias não se enquadra nas disposições do artigo 9º da Lei 9.249/1995, mas sim como remuneração dos administradores (pró-labore), incidindo, portanto, contribuição previdenciária.

Tendo a empresa remunerado seus segurados contribuintes individuais com verbas integrantes do salário de contribuição previdenciário (pró-labore), torna-se obrigada ao recolhimento das contribuições, incidente sobre tais verbas, conforme dispõe o art. 22, III, c/c o art. 28, III, ambos da Lei 8.212/1991.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para fatos geradores ocorridos nas competências destacadas na ementa do acórdão recorrido, com auto de infração juntamente com as peças integrativas e Relatório Fiscal (e-fls. 11/20) devidamente colacionados, tendo o contribuinte sido notificado em 01/07/2015 (e-fl. 5, 94), foi bem sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo com breves adaptações quando necessárias:

Trata-se de Auto de Infração (AI) DEBCAD nº 51.066.825-9, consolidado em 24/06/2015, no valor original (sem juros e multa) de R\$ 239.511,45 relativo à competência 12/2011, contendo a cobrança de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, incidentes sobre remunerações pagas a segurados contribuintes individuais a título de JSCP (*Juros Sobre Capital Próprio*) não declaradas em GFIP (*Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social*) e não recolhidas, com fundamento no artigo 22, inciso III, da Lei 8.212/1991, com a incidência da multa de ofício de 75%. O fato gerador foi identificado no levantamento JC – JUROS CAPITAL.

O Sujeito passivo foi intimado da autuação em 01/07/2015, mediante entrega pessoal ao procurador da empresa, conforme recibo registrado na folha inicial dos auto de infração (fls. 05).

O Relatório Fiscal, de fls. 11 a 20 informa, em síntese, que:

- O procedimento fiscal teve início, dentre outros, com a solicitação do Contrato Social e alterações, comprovantes de pagamento relativo a verba "*juros de capital próprio*", as atas de diretoria/acionistas aprovando o pagamento dos "*JSCP*" em 2011, bem como os critérios de proporcionalidade adotados.

- O Contribuinte é uma sociedade empresária limitada (*código de natureza jurídica 206-2*), cuja composição do capital social, e Alterações Contratuais, encontram-se demonstradas no Quadro I (*item 4.2 do Relatório Fiscal*), e no item 4.3. Já os responsáveis, no período fiscalizado, encontram-se relacionados no Quadro II (*item 4.4 do Relatório Fiscal*).

- da análise da Declaração do Imposto Retido na Fonte – DIRF da FEMEPE EMPREENDIMENTOS do ano calendário de 2011, constatou-se que a empresa remunerou seus sócios com a verba intitulada "*Juros Sobre a Remuneração Capital Próprio*".

- a FEMEPE EMPREENDIMENTOS, a partir da 1ª Alteração Contratual, passou a ser controlada pela FEMEPE IND. E COM DE PESCADO S/A a qual passou a ser detentora de 99,86% do Capital Social da empresa, restando apenas 0,14% das cotas aos Diretores da empresa: Srs. Orlando Ferreira (0,10%), Sra. Jucelia Ferreira (0,01%), Sra. Nereida Ferreira Dagnoni (0,01%), Sr. Jose Carlos Ferreira (0,01%) e o Sr. Luiz Carlos Ferreira (0,01%). Na 5ª alteração do Contrato Social, em 25/04/2011, a quase a totalidade das quotas foram transferidas para a empresa FEMEPE PARTICIPAÇÕES S/A.

- Observa-se que os diretores sócios possuíam apenas 0,14% das cotas do capital social;

- a contribuinte optou por pagar aos seus sócios *“Juros Sobre Capital Próprio”*, desproporcionalmente, as quotas de participação no capital social que eles detinham, de modo a remunerá-los e, por isso, sendo atuado, uma vez que não reconheceu a remuneração, dando tratamento como dividendo desproporcional.

- na apuração da fiscalização foram observados os limites legais permitidos quanto a aplicação da TJLP sobre o Patrimônio Líquido da empresa e à existência de lucros acumulados, em montante igual ou superior a duas vezes ao valor creditado.

- os valores distribuídos estão demonstrados no Quadro III (*item 5.8 do Relatório Fiscal*). A fiscalização aduz que no pagamento do JSCP se deixou de observar os critérios estabelecidos pela legislação, no caso o art. 9º da Lei 9.249/1995, sendo inaplicável a regra de desproporcionalidade na ressalva do art. 1.007 do Código Civil, devendo ser observada a proporcionalidade.

- em razão do impacto tributário o sujeito passivo ao invés de distribuir Lucros a seus sócios optou por remunerá-los pelo trabalho realizado na gestão da empresa, o que o fizeram utilizando por meio da figura do *“Juros sobre Remuneração Capital Próprio”*, por isso deve ser submetido a tributação das contribuições previdenciárias por remunerar contribuinte individual.

- o JSCP, quando creditados aos sócios em desconformidade com os requisitos legais, sem obedecer a proporção da participação de cada sócio no capital social, em uma parcela maior a que teriam direito, constituem remuneração paga ou creditada aos contribuintes individuais, sócios gerentes, sendo considerados como retirada de Pró-Labore, nos termos do art. 52, inciso I, alínea “b”, da Instrução Normativa RFB nº 971/2009; inciso III, do art. 28 da Lei nº 8.212/91; e art. 201, § 1º, do Decreto nº 3.048/99.

- Foram consideradas bases de cálculo das contribuições previdenciárias os valores pagos incorretamente a título de JSCP, constantes do QUADRO V (*item 5.11*), e detalhados no RL – Relatório de Lançamentos.

Foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais, em face da omissão de declaração em GFIP, das contribuições previdenciárias, conduta esta que, em

tese, pode caracterizar: Crime de Sonegação de Contribuição Previdenciária, tipificado no art. 337-A do Código Penal, incluído pela Lei nº 9.983, de 14 de julho de 2000 (DOU de 17/07/2000).

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação (e-fls. 97/103), que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme consta sumariado no relatório da decisão vergastada, pelo que peço vênia para, igualmente, reproduzir com breves adaptações quando necessárias:

Cientificada da autuação a empresa interpôs em 30/07/2015, a impugnação de fls. 97/104 onde, inicialmente, apresenta breve relato da autuação e a seguir, alega, em síntese, os seguintes pontos.

Aduz que não foram realizados pagamentos aos acionistas a título de Juros sobre Capital Próprio e a prova disto está no Livro Diário da Companhia de 01/01/2011 a 31/12/2011 anexo ao processo, o qual objetivamente demonstra a inexistência de qualquer repasse aos sócios.

Destaca que os sócios Jucélia Ferreira, José Carlos Ferreira e Luiz Carlos Ferreira sequer receberam qualquer quantia da Companhia FEMEPE EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, seja com a rubrica de *“Juros Sobre Capital Próprio”*, seja com qualquer outra rubrica.

Diz que ocorreu um lapso de preenchimento da DIRF de 2011 e que o erro somente foi detectado com o recebimento da autuação, razão pela qual, ao tentar proceder à retificação, ficou impossibilitada pelo bloqueio do sistema.

Sustenta que as provas cabais sobre a ausência de pagamento são o Livro Diário e Razão, bem como as DIRPFs dos sócios, cujos documentos, tão oficiais quanto a DIRF, não apontam o recebimento de quaisquer valores como pagos pela empresa a título de JSCP, do que depreende que não tendo havido pagamento, inexistente incidência tributária da Contribuição Previdenciária, em consequência cabe a extinção do Crédito Tributário constituído.

Em tese subsidiária, se vencido, apenas para argumentar, ressalta que, se for mesmo assim entendido que existiu por hipótese o pagamento de JSPC, este pode ser distribuído de maneira desproporcional à participação societária, por ser ato de manifesto interesse e concordância dos únicos envolvidos, tais quais os sócios de uma aludida Empresa.

Apresenta uma análise da natureza jurídica dos juros sobre o capital próprio, citando o art. 9º da Lei nº 9.249/1995, argumentando que sendo os JSCP espécie de distribuição dos resultados, incabível a alusão no auto de infração a vedação de distribuição desproporcional pela segunda parte do art. 1.007 do

Código Civil, o qual expressamente prevê em ressalva a possibilidade de distribuição desproporcional dos resultados de uma Sociedade/Companhia.

Se mantida a autuação, reclama que não foi observado o limite previsto no inciso III do art. 28 da Lei 8.212, tendo a autuação aplicado a alíquota de 20% diretamente no valor total supostamente considerado pró-labore.

Do Acórdão de Impugnação

Na DRJ, primeira instância do contencioso tributário, lavrou-se a decisão *a quo* cujos fundamentos são pela improcedência dos pedidos deduzidos na impugnação, conforme teses sintetizadas na ementa alhures transcrita.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento de ofício lavrado pela autoridade fiscal.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo distribuído por sorteio para este relator.

Demais atos processuais

Consta juntado aos autos peças, decisões e informes sobre mandado de segurança referente ao Processo Judicial nº 5016441-67.2016.4.04.7208/SC (e-fls. 279/295, 4ª Vara Federal de Florianópolis, Seção Judiciária de Santa Catarina), no qual se pretende a suspensão da exigibilidade do crédito tributário (e-fl. 281). Na sequência consta petição na qual há informação sobre *“formalizou o pedido de renúncia e desistência do presente Mandado de Segurança, com consequente pedido de extinção do presente feito com resolução de mérito, nas formas do artigo 487, inciso III, alínea ‘c’ do Código de Processo Civil”*, considerando que *“informou em Primeira Instância que realizou a adesão ao PERT – Programa Especial de Recuperação Tributária instituído pela Medida Provisória nº 783 de 31/05/2017, nos termos do Recibo de Adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária – Demais Débitos”* (e-fls. 292/293).

Não constava neste processo administrativo fiscal quaisquer informes sobre mandado de segurança ou adesão ao PERT. O recibo comprobatório da adesão que teria sido apresentado em ação judicial não foi trazido para estes autos. Por isso, foi proferido despacho de saneamento (e-fl. 297/299), a fim de saber se havia parcelamento do crédito tributário ou concomitância com mandado de segurança.

Após pesquisas e análises pela unidade preparadora (e-fls. 303/330, 334), sobreveio informação (e-fls. 330/333) no sentido que a exigência discutida nestes autos não foi parcelada e o mandado de segurança não foi interposto pela autuada (FEMEPE EMPREENDIMENTOS E

PARTICIPACOES LTDA, CNPJ .../0001-30), mas sim por uma empresa terceira (FEMEPE PARTICIPACOES LTDA, CNPJ .../0001-72).

Ao que se infere houve alguma inadvertida juntada aos autos de documentação de outra empresa do grupo, mas sem relação com a autuação em vergasta.

A informação fiscal (e-fls. 330/333) ainda esclarece que: *“Ressalta-se que, considerando que o Auto de Infração lavrado no processo 11516.721060/2015-61 refere-se a débito previdenciário, foram realizadas pesquisas nos sistemas previdenciários, pois poderia ter ocorrido equívoco do contribuinte no momento de selecionar a modalidade pretendida, porém não foi localizada nenhuma adesão, pagamento ou processo administrativo que versasse sobre PERT.”*

Os autos foram encaminhados para prosseguimento e julgamento (e-fl. 335), pois não há parcelamento, tampouco concomitância.

É o que importa relatar. Passo para a fundamentação do voto analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, ao final, consignar o encaminhamento com o registro do dispositivo.

VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 15/02/2016, e-fl. 263, protocolo recursal em 14/03/2016, e-fl. 265), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

Como informado em linhas pretéritas, a controvérsia é relativa ao *lançamento de ofício* de contribuições previdenciárias patronal (da empresa) por remuneração de contribuintes individuais, sendo a base de cálculo os totais pagos e a alíquota de 20% (vinte por cento). A exigência se refere ao ano de 2011.

A remuneração não havia sido declarada em GFIP e foi verificada em DIRF como sendo decorrente de pagamento de Juros sobre Capital Próprio (JCP) para sócios de forma desproporcional ao capital social.

O contribuinte sustenta três linhas de defesa, as quais foram rechaçadas pela DRJ, sendo que no recurso voluntário se reitera as teses entendendo equivocado o julgamento primevo.

À análise por capítulos.

- Alegação de não pagamento de JCP

O recorrente sustenta e mantém afirmativa que provas demonstram que não houve o alegado pagamento de JCP, não tendo sido recebido pelos sócios.

Afirma: *“A ausência de pagamento aos Acionistas não foi apenas a título de ‘Juros Sobre Capital Próprio’, mas sobre qualquer rubrica, uma vez que valor algum receberam neste período desta Companhia.”*

Diz que teria ocorrido *“uma mera inconsistência do lançamento realizado pela Contribuinte quando do preenchimento da DIRF de 2011. Tal confusão, decorrente da existência de duas sociedades com nome de FEMEPE (uma EMPREENDIMENTOS e outra PARTICIPAÇÕES), apenas foi identificado com o recebimento da autuação, razão pela qual, ao tentar proceder a retificação ... ficou impossibilitada pelo travamento do sistema”*.

Para corroborar tais alegações, sustenta que a prova do não pagamento são o Livro Diário, o Livro Razão, bem como as DIRPF dos sócios, além disso era tributada no *“lucro presumido”*, pelo que *“não traz qualquer sentido em utilizar realizar pagamento a título de Juros Sobre Capital Próprio, já que isto ensejaria em tributação adicional e desnecessária aos seus Acionistas, além de não ser dedutível do Imposto de Renda e Contribuição Social eventualmente devidos por esta Contribuinte”*.

A decisão recorrida refutou as alegações, sob o argumento de que não houve provas de eventual equívoco na DIRF, pois os livros contábeis, por exemplo, não estavam registrados.

Pois bem. Entendo que não merece reparos a decisão recorrida. Explico.

A despeito do recorrente alegar que houve um equívoco no preenchimento da DIRF e que os sócios não teriam recebido nenhum valor em 2011, sequer JCP desproporcional ao capital social, o fato é que o contribuinte não comprova a sua alegação. Não comprova que houve erro no preenchimento da DIRF.

Veja-se. O recorrente, realmente, não apresenta Livros Diário e Razão autenticados que exponha uma suficiência probatória para lhe dar razão. Aliás, durante o procedimento fiscal foi intimado para apresentar tais livros e a documentação não autenticada pela Junta Comercial que colacionada com a impugnação não foi apresentada durante o procedimento fiscal.

Há deficiência na prova exibida na peça impugnatória. Sobremais, fala-se que a DIRPF dos sócios atestaria o não recebimento de valores da sociedade no ano de 2011, porém nenhuma DIRPF foi colacionada aos autos. Não se prova sequer que tenha sido solicitado dos sócios as declarações DIRPFs deles e que, eventualmente, tivessem se negado a exhibir. Outros documentos de suporte também não se apresentam.

Neste sentido, por carecer de suficiência probatória em relação a alegação de não pagamento, entendo que não merece reparos a decisão recorrida. Trata-se de questão de prova, quando o ônus recaiu sobre o contribuinte.

O caso se soluciona pela compreensão da norma jurídica do “*standard probatório*”. Este deve ser entendido como norma jurídica, do tipo regra jurídica, sendo um conceito jurídico indeterminado. Nele se fixa o limite e se controla a argumentação da decisão recorrida no sentido de verificar se seguiu a orientação normativa correta de quando uma prova pode ser considerada suficiente para os fins probatórios no direito processual.

Como dito, a suficiência probatória seria dada com a apresentação de Livros Contábeis revestidos de formalidades, o que não foi o caso. Também, não se apresentou as DIRPFs ou a impossibilidade de fazê-lo por eventual negativa dos sócios, se fosse a hipótese.

O estandar de prova é compreendido como o grau mínimo de suficiência da prova (ou o nível mínimo de evidência necessário) aceito como motivação válida para que uma hipótese fática possa ser considerada verdadeira, isto é, seja confirmada como provada e a partir daí possa ocorrer a correta aplicação do direito por critérios jurídicos-dogmáticos com o método dedutivo por subsunção. Sabe-se, em simplificação, que o direito se aplica por técnica de subsunção no sentido de que para dado fato se aplica uma determinada norma. Este fato precisa, portanto, ser bem delimitado no processo para que possa ser utilizado como premissa primeira para aplicação da técnica de subsunção, enunciando-se a consequência jurídica adequada e correta.

O standard baliza a verificação da hipótese fática a partir de critérios inteligíveis, com determinado grau (ou medida eleita), para confirmar ou refutar uma proposição de fato e formar ou não um juízo fático a ser considerado no julgamento. Consiste, assim, num conjunto de critérios utilizados ou na medida mínima necessária eleita para considerar um fato como provado e, destarte, controlar de forma racional a valoração da prova, afastando o subjetivismo que se propaga pelo famigerado livre convencimento.

A comprovação de um fato depende de um processo de argumentação de viés lógico indutivo, considerando que o fato precisa ser confirmado por técnica de verificação indireta. Nunca se tem acesso direto ao fato; verifica-se a sua existência e os seus contornos a partir de informações, dados e elementos – de documentos no processo, revestidos de formalidades –, que permitam a sua confirmação ou não. Essa confirmação deve se dar até determinado momento processual, ocasião em que, sob determinada exigência mínima, o fato é considerado provado ou é plenamente refutado.

O controle dessa exigência mínima, para o fato ser considerado provado, para passar a ser considerado premissa (antecedente), para fins de aplicação da norma, é normatizado pelo standard probatório. No caso concreto, não houve o atendimento de formalidades quanto aos livros contábeis, de modo que não há prova consistente para afastar a DIRF autodeclarada pelo próprio contribuinte.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

- Alegação de que é possível pagar JCP desproporcionalmente

Subsidiariamente, argumenta que o JCP pode ser pago desproporcionalmente, pois o tratamento seria igualitário ao destinado para Lucros e Dividendos, ademais se não fosse permitido a desproporcionalidade não seria remuneração como pró-labore, mas uma espécie de “doação”, no máximo sujeita a ITCMD.

Pois bem. Entendo que não assiste razão ao recorrente. Explico.

Acerca da natureza jurídica do JCP, o Superior Tribunal de Justiça (STJ), na forma do Recurso Especial nº 1.200.492/RS (*julgado sob a sistemática do art. 543-C do CPC/1973, precedente qualificado*), ainda que tratando sobre a incidência de PIS/COFINS sobre o valor destinado aos acionistas/sócios a título de Juros sobre o Capital Próprio (JCP), assentou, em razões de decidir, que ele tem natureza jurídica distinta de Juros e de Dividendos, ainda que por maioria.

Por isso, ao JCP não é possível aplicar a ressalva da norma do art. 1.007 do Código Civil que estabelece a possibilidade de pactuar uma distribuição de lucros e de dividendos de forma desproporcional. Com o pagamento desproporcional, já não mais pode se falar que o pagamento tenha a natureza jurídica de JCP, não encontrando proteção na Lei nº 9.249, de 1995, afastando-se a tese de isenção que decorreria do pagamento de JCP para remunerar o capital, cuja regência interpretativa das isenções seguem a literalidade, na forma do art. 111, II, do CTN.

Não sendo correto qualificar o pagamento desproporcional como JCP, então o pagamento realizado é remuneração ao sócio.

Não se pode qualificar o pagamento de JCP desproporcional como dividendo. Este é o ponto. A natureza jurídica do JCP é autônoma e peculiar, mas pode ser enquadrada como receita/despesa nas empresas, e não como dividendos, consequentemente, na pessoa física, é uma remuneração, um ganho, tributável – não se confundindo com doação. Sobremais, é um favor fiscal, pelo que sua interpretação deve seguir a lógica interpretativa das isenções, na forma do art. 111, II, do CTN. Os institutos dos dividendos e do JCP são distintos.

Os dividendos são obrigatórios, ainda que possa se deixar de distribuir em determinadas épocas e situações, e se vinculam ao desempenho da empresa no exercício respectivo ou a exercícios passados acumulados. São pagos em razão de resultados. Os dividendos representam parcela do lucro distribuído pela empresa aos seus sócios.

O JCP é facultativo e diz respeito ao patrimônio líquido da empresa, não sendo o retorno do investimento realizado na atividade (como os dividendos), não são a distribuição de um

resultado, ainda que seja necessário haver a observância de um acúmulo de lucro por disposição legal. O JCP é remuneração pela indisponibilidade do numerário correspondente ao investimento; é o pagamento “a título de remuneração do capital próprio” (art. 9º, Lei nº 9.249). É a remuneração de capital. Tem por finalidade remunerar o capital do investidor. São calculados sobre as contas do patrimônio líquido da pessoa jurídica.

Interessante notar que em embargos de declaração no recurso especial anteriormente mencionado (EDcl no REsp nº 1.200.492) consta que:

Quanto ao mais, da simples leitura dos embargos interpostos extrai-se o seu nítido caráter infringente, buscando novamente discutir questões já decididas no acórdão prolatado.

Com efeito, já houve manifestação desta Corte no sentido de que **os Juros sobre o Capital Próprio – JCP possuem natureza jurídica própria, correspondendo a receitas/despesas financeiras**, no entanto **não equivalem** a lucros e dividendos ou a **qualquer outro instituto**, muito embora sejam destinações do lucro líquido. Sendo assim, como categoria nova e autônoma, a sua exclusão da base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS não-cumulativos deveria ser explícita, a exemplo do que ocorre para o imposto de renda (art. 9º, da Lei n. 9.249/95), o que não é o caso. Esse o núcleo conciliável entre o voto-vencedor e os votos que o acompanharam. Transcrevo trechos de interesse:

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

[...]

Desse modo, **ainda que se diga que os juros sobre o capital próprio não constituam receitas financeiras**, não é possível simplesmente classificá-los para fins tributários como “lucros e dividendos” em razão da **diferença de regimes aplicáveis**, de modo que não incidem o art. 1º, §3º, V, “b”, da Lei n. 10.637/2002 e o mesmo dispositivo da Lei n. 10.833/2003.

Também não é possível invocar a analogia a fim de alcançar isenção do crédito tributário (art. 111, do CTN).

Decerto, **como categoria nova e autônoma**, a sua exclusão da base de cálculo das ditas contribuições deveria ser explícita, a exemplo do que ocorre para o imposto de renda (art. 9º, da Lei n. 9.249/95), transcrevo:

[...]

No entanto, ao contrário disso, não faltam exemplos na legislação tributária de situações em que a inclusão de tais valores na base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS é reafirmada, *in litteris*:

[...]

De observar que no voto-vencedor implícita à expressão "*ainda que se diga que os juros sobre o capital próprio não constituam receitas financeiras*" está a afirmação de que o são sim receitas financeiras.

Essa compreensão está de acordo com o julgado proferido pela Segunda Seção no REsp. n. 1.373.438 - RS, consoante o demonstrado no acórdão embargado em aditamento ao voto:

Em, aditamento ao voto-vogal por mim proferido, registro que **as conclusões a que cheguei não estão de modo algum em conflito com as razões que fundamentaram o recentemente julgado recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.373.438 - RS** (Segunda Seção, Rel. Min. Paulo de Tarso Sanseverino, julgado em 11 de junho de 2014) onde foi investigada a natureza jurídica do instituto "juros sobre o capital próprio" - JCP, para se concluir pelo seu caráter de instituto jurídico sui generis, transcrevo:

[...]

Com efeito, o art. 110, do CTN, veda que legislação tributária altere a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Ocorre que os "juros sobre o capital próprio" não são instituto utilizado pelas Constituições Federal ou Estaduais, ou por Lei Orgânica. Outrossim, não se trata de instituto exclusivo de direito privado, posto que tiveram origem na própria legislação tributária, no art. 43, §1º, "e", do Decreto-Lei n. 5.844/43 (Dispõe sobre a cobrança e fiscalização do imposto de renda). Sendo assim, **tratando-se de instituto híbrido de Direito Tributário e Direito Empresarial, criado já no âmbito do imposto de renda como receita tributável, a legislação tributária é apta a definir seu conteúdo e alcance. Por fim, indubitavelmente, compõem o conceito maior de receitas auferidas pela pessoa jurídica, base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS, não havendo exclusão específica para essa rubrica.**

(...)

Desta forma, indubitável que o aresto ora atacado abordou todos os pontos necessários à composição da lide, oferecendo conclusão conforme a prestação jurisdicional solicitada, encontrando-se alicerçado em premissas que se apresentam harmônicas com o entendimento adotado e desprovido de obscuridades ou contradições, o que impõe a rejeição dos presentes embargos.

Verifica-se, na verdade, que o objetivo da embargante é obter um novo julgamento de mérito do recurso especial, sendo absolutamente inaceitável na via aclaratória.

É fato que houve um pagamento de JCP desproporcional – ao menos, prova em contrário suficiente não foi produzida. O relatório fiscal bem apontou a premissa fática e jurídica a ensejar a incidência tributária em espécie. Houve uma remuneração paga a qual se deu a título de JCP, mas que de JCP não se cuidava por ser desproporcional ao capital social, conforme demonstrou o relatório fiscal, violando as regras que disciplinam a remuneração do capital próprio (JCP), qualificando-se, portanto, como um ganho, uma remuneração pura e simples tributável, pois é base de cálculo de contribuições previdenciárias da empresa as remunerações pagas aos contribuintes individuais, a teor do inciso III do art. 22 da Lei nº 8.212.

Neste horizonte, entendo que caminhou bem a fiscalização, inclusive, quando compreendeu que *“as remunerações auferidas pelos sócios, contribuintes individuais”* podem ser definidas pelo Decreto nº 3.048/99 e quando apresentou a norma posta no art. 201, § 1º, dispondo que: *“§ 1º São consideradas remuneração as importâncias auferidas em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades, ressalvado o disposto no § 9º do art. 214 e excetuado o lucro distribuído ao segurado empresário”*.

Neste diapasão, tento havido remuneração apontada pela fiscalização, a qualquer título (JCP descaracterizado, desproporcional, que não obedece a lei do instituto), tem-se o fato gerador e a identificação da base de cálculo, tudo como expôs e apontou o trabalho fiscal.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

- Alegação que não se respeitou o teto para a exigência da exação

Mantida a tributação, o recorrente alega que a base de cálculo não deveria ser a totalidade da remuneração (*do JCP pago aos sócios*), mas, sim, deveria respeitar um limite – *após um certo teto remuneratório não incidiria tributação; o excesso de remuneração não seria base tributável*. O alegado “teto” seria decorrência de determinação do inciso III do art. 28 da Lei 8.212.

A DRJ refuta o argumento ao indicar aplicável o inciso III do art. 22 da Lei nº 8.212, o qual não traz quaisquer ressalvas em termos de limite para a incidência tributária sobre a base mensurável que é a totalidade da remuneração.

Realmente, o art. 22, III, da Lei nº 8.212, com redação da Lei nº 9.876, disciplina que a contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, é de vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços.

Não há teto remuneratório para a incidência dos 20%. Estes incidem sobre o total da remuneração, sem um limite. Ou, pode-se dizer, o limite é o total da remuneração. A incidência será sempre sobre o total da remuneração.

Portanto, não assistir razão ao recorrente.

Em verdade, o recorrente confunde a contribuição da empresa, pautada no art. 22, III, da Lei nº 8.212, com redação da Lei nº 9.876, com a contribuição do próprio segurado contribuinte individual (segurado).

A contribuição do contribuinte individual é que terá um limite, um teto. No caso, ainda que o contribuinte individual (segurado) venha a receber valores elevados o *seu salário de contribuição* não será a totalidade da remuneração, pois deve observar o limite máximo a que se refere o §5º do art. 28 da Lei nº 8.212, na forma do inciso III do mesmo artigo e diploma legal.

Vale dizer, o cálculo da contribuição previdenciária patronal sobre a remuneração de contribuintes individuais (segurados autônomos) é de 20% e não possui teto ou limite. Isso significa que a alíquota de 20% é aplicada sobre a totalidade das remunerações pagas ou creditadas no mês a todos os contribuintes individuais que prestam serviço à empresa. A Lei nº 8.212, em seu art. 22, inciso III, estabelece a contribuição de 20% sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços, sem mencionar qualquer limite máximo. Lado outro, é importante não confundir essa contribuição patronal com o teto de contribuição do próprio contribuinte individual, que é aplicado para o cálculo da sua própria contribuição individual e sobre o valor máximo do salário de contribuição.

Os fatos geradores e as naturezas jurídicas são distintas. A contribuição da empresa objetiva custear a Seguridade Social. Por sua vez, a contribuição do próprio contribuinte individual, a qual terá um teto, objetiva garantir benefício previdenciário futuro para o autônomo. A contribuição individual não poderá ultrapassar o valor máximo fixado anualmente por Portaria do Ministério da Previdência Social, considerados os tetos de contribuição.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

Em apreciação racional com base na legislação tributária e processual, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso. Neste sentido, em resumo, conheço do recurso e, no mérito, nego-lhe provimento, mantendo íntegra a decisão recorrida. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso voluntário.

É como Voto.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros