MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**10315.721474/2012-41**
ACÓRDÃO	1401-007.949 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JAGUARDIESEL JAGUARIBE DIESEL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. DISTRIBUIÇÃO DESPROPORCIONAL. LIMITE GLOBAL. INDEDUTIBILIDADE.

Sendo os juros sobre o capital próprio remuneração do capital aplicado pelo titular, sócios ou acionistas na pessoa jurídica, o crédito ou pagamento individualizadamente para cada um deve ser proporcional a sua participação no capital social da pessoa jurídica. A parcela excedente não pode se beneficiar da dedutibilidade conferida aos juros sobre o capital.

PIS/COFINS. EXCLUSÃO INDEVIDA DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ/CSLL. COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS. DESCABIMENTO.

Reconhecida pelo próprio contribuinte a exclusão indevida dos valores de PIS e COFINS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, é legítima a glosa promovida pela fiscalização. Não há que se falar em compensação com créditos de PIS e COFINS escriturados sobre custos e despesas vinculados a receitas sujeitas à alíquota zero, pois não houve apuração de PIS e COFINS a pagar, tendo sido apenas glosada a despesa declarada pelo contribuinte. Recurso voluntário improvido nesse ponto.

PERÍCIA CONTÁBIL. INDEFERIMENTO. OMISSÃO PROBATÓRIA INJUSTIFICADA.

Descabe o deferimento de perícia contábil quando a prova documental poderia e deveria ter sido apresentada com a impugnação, nos termos do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972, e quando os elementos de convicção presentes nos autos são suficientes para a solução da lide, conforme o art. 29 do mesmo diploma. O procedimento pericial não se

DOCUMENTO VALIDADO

presta a suprir omissão probatória injustificada daquele sobre quem recai o ônus da prova.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário para, no mérito, por voto de qualidade, negar-lhe provimento. Vencidos os conselheiros Ana Cláudia Borges de Oliveira (relatora), Daniel Ribeiro Silva e Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, que votaram por dar parcial provimento ao recurso voluntário para (a) exonerar o lançamento de IRPJ e CSLL, referente aos Juros Sobre o Capital Próprio e (b) manter a glosa da despesa de PIS e Cofins, na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Designado par redigir o voto vencedor o conselheiro Paulo Elias da Silva Filho.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Elias da Silva Filho – Redator Designado

Assinado Digitalmente

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior, Daniel Ribeiro Silva, Paulo Elias da Silva Filho (substituto integral), Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Ana Claudia Borges de Oliveira, Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente). Ausente o conselheiro Matheus Ferreira Azevedo, substituído pelo conselheiro Paulo Elias da Silva Filho.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 02-92.730 (fls. 1285 a 1297) que julgou parcialmente procedente a impugnação para

DOCUMENTO VALIDADO

- Exonerar os créditos tributários nos valores de R$ 30.135,65 e R$ 23.351,01 referente às infrações "ausência de comprovação das retenções/antecipações do imposto" e "ausência de declaração ou declaração inexata";
- manter as demais exigências de IRPJ e CSLL nos respectivos autos de infração, acrescidas de multa de ofício e dos juros de mora pertinentes.

O lançamento é referente aos Autos de Infração, fls.03 a 21, lavrados contra o contribuinte. O citado auto combinado com o Relatório Fiscal, fls. 22 a 31, exige o recolhimento do crédito tributário no montante de R$ 570.084,08, assim discriminado:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA	
Imposto	205.732,59
Juros	89.152,97
Multa	154.299,45
Valor do Crédito Apurado	449.185,01

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	
Contribuição	54.808,54
Juros	24.984,13
Multa	41.106,40
Valor do Crédito Apurado	120.899,07

No relatório fiscal, a autoridade fiscal apresenta a motivação dos lançamentos. Dele extraem-se as observações e argumentos resumidos adiante:

> Ao final da ação fiscal, constatou-se que:
>
> - Houve excesso de pagamentos referente a juros sobre capital próprio, contrariando o disposto no art. 9º da Lei nº. 9249/96, assim prescreve o Auditor Fiscal:
>
> *Uma vez que no início do ano-calendário 2007 o patrimônio líquido da empresa era de R$ 5.097.825,54, e que a TJLP do período foi de 6,375%, nos termos do disposto no art. 9º da Lei n° 9.249/96 a sociedade poderia pagar juros sobre o capital próprio de até R$ 324.986,38.*
>
> *Nos anexos 1 e 2 ao presente relatório vê-se que o valor total pago aos 2 sócios é exatamente igual a esse limite global do que poderia ser distribuído como dedutível na apuração do lucro real, mas não aos 2, e sim a todos os 7 sócios.*
>
> (...)
>
> *A parcela paga além do montante dedutível deveria ter sido adicionada pelo contribuinte na apuração do lucro real, sendo inclusive obrigado a informar esse valor na linha 13 - Excesso de Juros sobre o Capital Próprio da ficha 09A - Demonstração do Lucro Real - PJ em Geral da DIPJ. Contudo, essa adição não foi feita, e o valor declarado como tal igual a R$ 0,00, em lugar dos R$ 265.546,80 que deveriam ter sido declarados.*
>
> *Em consequência dessa infração, os valores devidos de IRPJ e CSLL foram calculados adicionando os referidos R$ 265.546,80 às suas bases de cálculo, como*

DOCUMENTO VALIDADO

Original

justificativa para uma parcela dos valores lançados via auto de infração desses tributos do ano-calendário 2007.

- Ainda, segundo o Auditor Fiscal, houve majoração incorreta dos tributos sobre as vendas e serviços. Assim, ele explica:

Conforme exposto acima, para fins de apuração da receita líquida e, consequentemente, do lucro do período, a empresa subtraiu da receita bruta valores projetados de PIS e COFINS sobre vendas, mas que efetivamente, segundo ela mesma, não são verdadeiros, uma vez que não houve débitos apurados dessas contribuições nas operações sujeitas a alíquota zero. Como resultado dessa prática indevida, minorou sem justificativa o lucro real e a base de cálculo da CSLL do ano-calendário 2007 em R$ 175.857,93 = R$ 144.488,84 + R$ 31.369,09.

Analogamente, informou os valores de R$ 166.939,06 e R$ 36.243,32 nas linhas 11 e 12 da ficha 06A da DIPJ 2009, a título de COFINS e de PIS/Pasep sobre vendas, respectivamente, bem como contabilizou-os no Demonstrativo de Resultados de 31/12/2008, contido no livro Diário n° 50. Considerando que nas contas COFINS S/ FATURAMENTO e PIS S/ FATURAMENTO das receitas de prestação de serviços nas oficinas foram contabilizados em 2008 os valores de R$ 29.252,51 e R$ 6.350,89, respectivamente, e que o contribuinte, a exemplo do que aconteceu em 2007, classificou como erro de fato a contabilização dessas contribuições sobre outras receitas, garantindo só ter vendido produtos sujeitos a alíquota zero, as diferenças no total de R$ 167.578,89 = R$ 137.686,55 + R$ 29.892,43 também foi adicionada às bases de cálculo de IRPJ e CSLL, no cálculo dos valores desses tributos ora lançados de ofício.

- Ainda, houve insuficiência de declaração/recolhimento de IRPJ de 2008, fl. 27. Comparando escrituração, DIPJ e DCTF, a contribuinte deveria declarar e recolher o valor de R$ 237.034,80. Foram confessados apenas R$ 183.548,14. A diferença foi lançada em "ausência de comprovação das retenções/antecipações do imposto", R$ 30.135,65 e "ausência de declaração ou declaração inexata" no valor referente a R$ 23.351,01.

- Por último, nesse processo, houve lançamento de contribuição previdenciária patronal. Com a descaracterização da distribuição "juros sobre o capital próprio", o valor líquido distribuído, R$ 265.546,80 passou a ser considerado remuneração. Dessa forma, tal valor deve integrar a base de cálculo da contribuição.

- Cabe ressaltar que houve lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória. O auto de infração está anexo ao processo administrativo nº. 10315.721473/2012-04.

Irresignado com o lançamento do Auto de Infração, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 1200 a 1208)

A decisão recorrida recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Ano-calendário: 2007, 2008

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. PAGAMENTOS DESPROPORCIONAIS.

Os juros sobre o capital próprio têm natureza jurídica de despesa financeira. Deste modo, inviável a analogia com a distribuição de dividendos para justificar o seu pagamento em descompasso com a participação dos sócios no capital.

Em face de sua condição de remuneração do capital investido, os JCP, ao revés dos lucros, não podem ser pagos ou creditados de forma desproporcional à participação individual de cada um na composição do Capital Social, devendo ser observada rigorosamente tal participação, sob pena de descaracterização do instituto.

DCOMP. CONFISSÃO DE DÍVIDA

A DCOMP constitui constitui confissão de dívida e intrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos.

DESPESAS INDEDUTÍVEIS. GLOSA. REAJUSTAMENTO DA BASE DO IRRF.

Há que se reconhecer a glosa de despesas de valores pagos aos sócios por não se enquadrarem como usuais e normais à operação da empresa.

EXCESSO DE RETIRADAS. DIRETOR EMPREGADO.

No caso de diretor que seja, concomitantemente, empregado da empresa, os rendimentos auferidos, seja a título de remuneração como dirigente, seja como retribuição do trabalho assalariado, estão sujeitos, no seu total, aos limites e condições estabelecidos pela lei para a remuneração dos sócios, diretores, administradores e titulares de empresas individuais.

CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal, em face da estreita relação de causa e efeito entre ambos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008

CONVENÇÕES PARTICULARES. OPOSIÇÃO À FAZENDA PÚBLICA. INADMISSIBILIDADE.

Salvo disposição em contrário, não tem validade as convenções particulares firmadas para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte foi intimado em 28/06/2019 (fls. 1303) e apresentou recurso voluntário em 28/06/2019 (fls. 1306 a 1313) sustentando, em síntese: a) indevida a conclusão no sentido de apenas considerar dedutível da base de cálculo do IRPJ e da CSLL os juros sobre o

DOCUMENTO VALIDADO

Original

capital próprio distribuídos de acordo com a participação societária de cada sócio no capital social; b) A partir do momento em que fiscalização exige o pagamento de contribuição previdenciária sobre uma verba (juros sobre o capital próprio) que foi distribuída aos sócios, enquadrando-a como remuneração de autônomo, nasce para a Recorrente o direito de abater essa despesa da base de cálculo do IRPJ e da CSLL; c) Ao adicionar à base de cálculo do IRPJ e da CSLL nos anos calendários de 2007 e 2008 os valores do PIS e da COFINS indevidamente excluídos pela Recorrente (receitas sujeitas à alíquota zero), a fiscalização deveria ter excluído dessa mesma base os valores dos créditos de PIS e da COFINS também indevidamente escriturados sobre os custos e as despesas vinculados às receitas sujeitas à alíquota zero de tais contribuições.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Ana Claudia Borges de Oliveira**, Relatora

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. JCP DESPROPORCIONAL

O recorrente sustenta a validade da dedução, no ano-calendário de 2007, dos juros sobre o capital próprio da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Constou no Relatório Fiscal que no início do ano-calendário 2007 o patrimônio líquido da empresa era de R$ 5.097.825,54, e que a TJLP do período foi de 6,375%. Assim, a autoridade fiscal concluiu que a sociedade poderia pagar juros sobre o capital próprio de até R$ 324.986,38, em atenção ao disposto no art. 9º da Lei n° 9.249/96. Como o valor foi superado, a autuação foi lavrada sob o fundamento de excesso de pagamentos referente a juros sobre capital próprio, em violação ao disposto no art. 9º da Lei nº. 9249/96.

A autoridade fiscal mencionou que a parcela paga além do montante dedutível deveria ter sido adicionada pelo contribuinte na apuração do lucro real, sendo inclusive obrigado a informar esse valor na linha 13 - Excesso de Juros sobre o Capital Próprio da ficha 09A - Demonstração do Lucro Real - PJ em Geral da DIPJ. Contudo, essa adição não foi feita, e o valor declarado como tal igual a R$ 0,00, em lugar dos R$ 265.546,80 que deveriam ter sido declarados. Em consequência dessa infração, os valores devidos de IRPJ e CSLL foram calculados adicionando

DOCUMENTO VALIDADO

os referidos R$ 265.546,80 às suas bases de cálculo, como justificativa para uma parcela dos valores lançados via auto de infração desses tributos do ano-calendário 2007.

Na DIPJ 2008 constou a dedução a título de JCP do valor de R$ 324.986,38, enquanto os sócios JOSE e SAVIO registraram o recebimento de R$ 138.119,21 – cada um – a título de JCP, o que totalizaria R$ 276.238,42, e não R$ 324.986,38.

Em ação fiscal, o contribuinte informou que a diferença (R$ 48.747,96) era o valor do IRRF. Informou, ainda, que, de acordo com 31º Aditivo ao Contrato Social, de 24/01/2003, acordou-se que a partir daquela data o capital social passaria a ser distribuído com os sócios-administradores (JOSE e SAVIO) possuindo cada um 10% (dez por cento), no valor de R$ 360.000,00, das quotas do capital totalmente integralizado.

A Fiscalização mencionou que "Os senhores José Abner Nogueira Diógenes Pinheiro e Sávio Diógenes Pinheiro eram, respectivamente, diretor-administrativo e diretor-financeiro da empresa e, a propósito, no ano-calendário 2007 receberam R$ 36.000,00 cada como remuneração do trabalho ("pró labore"), bem mais do que todos os outros sócios, inclusive o terceiro integrante da Diretoria, o Sr. José Abner Diógenes Pinheiro. Essa distribuição das quotas do capital social só foi alterada em 23/07/2007, data do 34° Aditivo ao Contrato Social, a partir de quando a participação no capital social de José Abner Nogueira e de Sávio Diógenes, reduzida a R$ 320.000,00, cada, proporcionalmente passou a ser de 8% (oito por cento), e assim permaneceu até 19/06/2010" (fls. 22). Assim, "Uma vez que no início do ano-calendário 2007 o patrimônio líquido da empresa era de R$ 5.097.825,54, e que a TJLP do período foi de 6,375%, nos termos do disposto no art. 9° da Lei n° 9.249/96 a sociedade poderia pagar juros sobre o capital próprio de até R$ 324.986,38. Nos anexos 1 e 2 ao presente relatório vê-se que o valor total pago aos 2 sócios é exatamente igual a esse limite global do que poderia ser distribuído como dedutível na apuração do lucro real, mas não aos 2, e sim a todos os 7 sócios" (fls. 24).

Ou seja, o valor total que seria distribuído a 7 sócios (R$ 324.986,38) foi distribuído somente entre 2.

"Contudo, no caso em tela, a empresa pretendeu deduzir tanto uma pequena parcela de juros incidentes sobre o capital de um sócio minoritário, o que é legítimo, quanto uma maior parcela que se adequaria aos termos legais se tivesse sido paga ou creditada aos outros sócio".

Ou seja, como os 7 sócios não receberam o mesmo valor, a Fiscalização glosou o valor deduzido.

De acordo com o Relatório Fiscal "Se o legislador quisesse determinar a observância ao limite global das participações como condição para a dedutibilidade, teria elaborado o caput do art. 9° da Lei n° 9.249/95 nesses termos, mas não o fez. Ao contrário, estabeleceu o limite individual de participações para aferição do enquadramento dentro da margem superior" (fls. 25).

DOCUMENTO VALIDADO

A controvérsia cinge-se em saber se há um limite individual a ser observado para que os JCP sejam deduzíveis ou se há um limite global?

Para a Fiscalização, há um limite individual a ser observado, já que "Tais juros correspondem a remuneração aos sócios ou acionistas em razão dos investimentos realizados na sociedade, com natureza de juros compensatórios em decorrência da indisponibilidade de recursos postos por eles em favor da sociedade. Como tal, só podem ser atribuídos a cada sócio em razão direta da participação que detenha, individualizadamente, no capital social. Com relação ao fato de que os lucros podem ser distribuídos desproporcionalmente à participação de cada sócio no capital, enquanto os JCP não, há que se considerar que eles têm natureza jurídica distintas".

A decisão recorrida concluiu pela manutenção do lançamento, sob o fundamento de que Creditar a determinado sócio, por força de convenção particular, valor superior àquele que corresponderia à remuneração da sua parcela do capital não pode ter como conseqüência, no que concerne aos contribuintes, a alteração da incidência dos tributos sobre os JCP.

Pois bem.

Até o advento da Lei nº 9.249/95, só havia autorização legal expressa à dedução, como despesa operacional, aos juros pagos pelas sociedades cooperativos aos cooperados até o máximo de 12% ao ano, incidentes sobre a parte integralizada do capital social.

Com a finalidade de fomentar (i) novos investimentos diretos, mediante aporte de capital de sócios e acionistas da pessoa jurídica, em detrimento do financiamento junto a terceiros; e (ii) a remuneração desses sócios e acionistas, não apenas mediante o pagamento de dividendos ou lucros, mas também mediante a distribuição de JCP[1], a Lei nº 9.249/95 passou a expressamente permitir a dedução do JCP na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. O seu artigo 9º assim menciona:

> 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.

Assim, os juros sobre capital próprio (JCP) representam valores pagos ou creditados por pessoa jurídica, de forma individualizada, a titular, sócios ou acionistas a título de remuneração do capital próprio, dentro de determinados limites legais, conforme dispõe o art. 9º da Lei nº 9.249/95[2].

[1] FERNANDES, Fabiana Carsoni. Distribuição de juros sobre o capital próprio desproporcional à participação do sócio ou acionista no capital social. Revista Fórum de Direito Tributário – RFDT, Belo Horizonte, ano 19, n. 112, p. 49-80, jul./ago. 2021.
[2] NEVES, Silverio das. Curso Prático de imposto de renda: pessoa jurídica e tributos conexos. 21. Ed. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2025, p. 435.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Os juros sobre capital próprio não são isentos do Imposto Sobre a Renda para o sócio ou acionista que o recebendo, razão pela qual há a incidência do IRRF à alíquota de 15%, no entanto, são passíveis de dedução pela pessoa jurídica pagadora, na apuração do IRPJ e da CSL, quando ela estiver sujeita à tributação com base no lucro real.

No julgamento do Tema 1319, o Superior Tribunal de Justiça definiu que "É possível a dedução dos juros sobre capital próprio (**JCP**) da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, quando apurados em exercício anterior ao da decisão assemblear que autoriza o seu pagamento". O Acórdão foi publicado em 25/11/2025 com trânsito em julgado em 06/03/2026.

A ementa faz o seguinte registro:

> TRIBUTÁRIO. IRPJ. CSLL. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. DEDUÇÃO. EXERCÍCIOS ANTERIORES AO DA DECISÃO ASSEMBLEAR QUE AUTORIZOU SUA DISTRIBUIÇÃO. POSSIBILIDADE. FIXAÇÃO DE TESE REPETITIVA. SOLUÇÃO DO CASO CONCRETO: PROVIMENTO NEGADO.
>
> 1. O pagamento de juros sobre capital próprio referente a exercícios anteriores ao da decisão assemblear que autorizou sua distribuição não representa burla ao limite legal de dedução do exercício, desde que observem as disposições da Lei 9.249/95 e alterações posteriores.
>
> 2. Tese jurídica de eficácia vinculante, sintetizadora da *ratio decidendi* deste julgado paradigmático: "É possível a dedução dos juros sobre capital próprio (JCP) da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, quando apurados em exercício anterior ao da decisão assemblear que autoriza o seu pagamento."
>
> 3. Não estão preenchidos os requisitos legais autorizadores da modulação de efeitos do julgado paradigmático, pois o entendimento até então estabelecido pelo STJ está mantido.
>
> 4. A decisão do Tribunal de origem está em consonância com a tese jurídica ora fixada, o que impõe, por consequência, negar provimento ao recurso especial.
>
> 5. Recurso especial a que se nega provimento.
>
> (REsp n. 2.161.414/PR, relator Ministro Paulo Sérgio Domingues, Primeira Seção, julgado em 12/11/2025, DJEN de 25/11/2025.)

A despeito da obrigação regimental de observância dos precedentes qualificados, o que o *decisum* acima mencionado não esclareceu é se, apesar de ser possível a dedução dos JCP da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, ainda que apurados em exercício anterior ao da decisão assemblear que autoriza o seu pagamento, se é possível a dedução dos JCP da base de cálculo do IRPJ e da CSLL quando os JCPs são pagos de forma desproporcional ao capital que cada sócio investiu, ainda que observado o limite global relacionado ao TJLP.

Assim, respeitado o limite geral para distribuição de JCP, nos termos do artigo 9º da Lei 9.429, de 1995, faz diferença a forma com que os sócios resolvem distribuir esses valores? Essa

DOCUMENTO VALIDADO

é a pergunta que precisa ser respondida para saber se o valor pode ser integramente deduzido, ou não.

Para calcular o JCP, necessário aplicar a Taxa de Juros de Longo Prazo – TJLP sobre o montante do Patrimônio Líquido da Sociedade, subtraído da Reserva de Reavaliação, desde que esta não tenha sido oferecida à tributação pelo Imposto de Renda e pela Contribuição Social[3].

Se o JCP tem natureza de juros, é cabível entender que o JCP remunera o capital investido pelo sócio ou acionista na pessoa jurídica, e nada mais. Logo, admitir sua distribuição desproporcional importaria franquear a remuneração de capital alheio[4]. Se o JCP tem natureza de dividendos, ou seja, lucros distribuídos, cabível a aplicação da norma do art. 1007 do Código Civil, de modo que não há restrição legal à distribuição desproporcional do JCP.

> Art. 1.007. Salvo estipulação em contrário, o sócio participa dos lucros e das perdas, na proporção das respectivas quotas, mas aquele, cuja contribuição consiste em serviços, somente participa dos lucros na proporção da média do valor das quotas.

Dispondo o contrato social de uma sociedade limitada que os lucros, assim como o JCP, podem ser distribuídos desproporcionalmente, a pessoa jurídica estará autorizada a distribuir JCP de forma não correspondente à participação de seus sócios no capital social.

A Comissão de Valores Mobiliários – CVM, em sua Instrução n. 247/1996 estabeleceu que, a despeito de, para efeitos de dedutibilidade fiscal, os valores pagos a título de juros sobre o capital próprio serem considerados despesas financeiras, devem ser contabilizados na conta de lucros acumulados. Tal prática facilitaria, no entender da CVM, a comparabilidade das demonstrações contábeis das empresas, uma vez que o pagamento dos juros sobre o capital próprio é uma faculdade das empresas[5].

De fato, se a lei não proíbe expressamente, não há vedação para que os juros sobre o capital próprio (JCP) sejam distribuídos pela empresa de forma desproporcional à participação de cada sócio no capital social.

A evolução da jurisprudência do CARF demonstra que foi superado o entendimento segundo o qual os valores que superam o limite individual teriam outra natureza, que não de JCP, mantendo somente a impossibilidade de dedução desse montante excedente.

Nesse sentido, na sessão de 11/12/2024, a Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Primeira Seção, concluiu, no julgamento do Acórdão nº 1102-001.581, que "**A legislação tributária não impede a pessoa jurídica de pagar juros sobre capital próprio aos seus**

[3] SCHOUERI, Luís Eduardo e MOSQUERA, Roberto Quiroga. **Manual da tributação direta da renda**. 2. ed. São Paulo: IBDT, 2021, p. 107.
[4] FERNANDES, Fabiana Carsoni. Distribuição de juros sobre o capital próprio desproporcional à participação do sócio ou acionista no capital social. Revista Fórum de Direito Tributário – RFDT, Belo Horizonte, ano 19, n. 112, p. 49-80, jul./ago. 2021, p. 11.
[5] SCHOUERI, Luís Eduardo e MOSQUERA, Roberto Quiroga. **Manual da tributação direta da renda**. 2. ed. São Paulo: IBDT, 2021, p. 106.

DOCUMENTO VALIDADO

sócios de forma desproporcional às correspondentes participações societárias. Os juros pagos a cada sócio, todavia, só serão individualizadamente dedutíveis, para fins de apuração do lucro real, caso a respectiva remuneração do capital investido não exceda a variação da Taxa de Juros de Longo Prazo – TJLP".

Não obstante, no julgamento da apelação cível nº 5013804-94.2021.4.04.7200/SC, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região decidiu que a distribuição desproporcional dos juros sobre o capital próprio não é vedada pelo ordenamento jurídico.

O Relator, Desembargador Rômulo Pizzolati, dispôs que:

> **Nos termos do art. 9º da Lei nº 9.249, de 1995, supratranscrito, o único limite para distribuição de JCP aos sócios é a Taxa de Juros de Longo Prazo (TJLP), incidente sobre as contas do patrimônio líquido. Ao Fisco interessa, portanto, se foi observado esse limite geral, pois, do contrário, a pessoa jurídica não poderá deduzir, do lucro real, os valores excedentes pagos aos sócios.**
>
> **Daí que, observado o limite legal dos JCP, e retido o imposto de renda na fonte pagadora à alíquota de 15%, é tributariamente irrelevante a forma pela qual os sócios tenham decidido distribuir esses valores, ainda que alguns tenham recebidos montantes de forma "desproporcional" à sua participação no capital social.**

Nesse sentido, correta a conclusão de Fabiana Carsoni no sentido de que:

> Os fundamentos analisados até aqui revelam que, como o JCP remunera o capital aportado na sociedade e o lucro indisponíveis, sua distribuição desatrelada da participação do sócio ou acionista no capital social pode se verificar, em atendimento à legislação comercial, quando houver autorização no contrato social, para as sociedades limitadas, ou quando existirem ações preferencias que atribuam tal vantagem aos acionistas preferencialistas sem direito a voto, nas sociedades por ações. Em situações desta natureza, não se tem remuneração de capital alheio. Há, isto sim, remuneração de capital e lucros próprios, ainda que desproporcionais, na forma admitida pelo contrato ou estatuto social e pela legislação comercial.[6]

No presente caso, os juros sobre o capital próprio foram distribuídos de forma desproporcional entre os sócios da Recorrente mediante acordo celebrado entre eles.

Portanto, concordo que, **nos termos do art. 9º da Lei nº 9.249, de 1995, supratranscrito, o único limite para distribuição de JCP aos sócios é a Taxa de Juros de Longo Prazo (TJLP), incidente sobre as contas do patrimônio líquido, desde que observado o limite geral, o que foi realizado no caso, razão pela qual concluo pelo provimento do recurso voluntário, nesse ponto.**

[6] FERNANDES, Fabiana Carsoni. Distribuição de juros sobre o capital próprio desproporcional à participação do sócio ou acionista no capital social. Revista Fórum de Direito Tributário – RFDT, Belo Horizonte, ano 19, n. 112, p. 49-80, jul./ago. 2021, p. 29.

DOCUMENTO VALIDADO

Portanto, nesse ponto, o recurso voluntário deve ser provido para cancelar a glosa.

2. DA INCLUSÃO DO PIS/COFINS NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ/CSLL

O recorrente menciona que *excluiu equivocadamente da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, dos anos-calendário de 2007 e 2008, os valores do PIS e de COFINS que indevidamente apurou sobre a receita bruta auferida com a venda de bens sujeitos à alíquota zero de tais contribuições. Diante desse equívoco, a fiscalização adicionou à base de cálculo do IRPJ e da CSLL os valores do PIS e da COFINS que foram indevidamente excluídos pela Recorrente*.

Assim, *Ao adicionar à base de cálculo do IRPJ e da CSLL nos anos calendários de 2007 e 2008 os valores do PIS e da COFINS indevidamente excluídos pela Recorrente (receitas sujeitas à alíquota zero), a fiscalização deveria ter excluído dessa mesma base os valores dos créditos de PIS e da COFINS também indevidamente escriturados sobre os custos e as despesas vinculados às receitas sujeitas à alíquota zero de tais contribuições*.

O recorrente menciona, ainda, que em sede de impugnação requereu a realização de perícia contábil e a decisão recorrida foi omissa quanto ao pedido.

Nesse ponto, sem razão o recorrente já que, não foi apurado Pis e Confins a pagar. Apenas foi glosada a despesa declarada pelo impugnante que reduziu a base de cálculo do IRPJ e CSLL, indevidamente. Fato confirmado pela contribuinte. Dessa forma, não há o que se falar em descontar os créditos, nos exatos termos mencionados pela decisão recorrida, cujas razões, nesse ponto, são incluídas como razões de decidir.

É dever da autoridade fiscal, ao exercer a fiscalização acerca do efetivo recolhimento dos tributos, investigar a devida ocorrência do fato gerador e a obrigação dali decorrente. Caso constate erros, equívocos ou omissões, deve proceder à autuação do fiscalizado, de forma clara, precisa e com base em provas, já que não é válido o lançamento que se baseia em indícios ou presunções. Nesse sentido, o art. 9º do Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo fiscal, dispõe que a exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

O dispositivo acompanha o vetor axiológico desenhado pela Lei nº 9.784/99, que determina a obediência da Administração Pública, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo ao processo administrativo o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – arts. 2º, caput, e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei nº 9.784/99.

Ao tratar do ônus probatório do contribuinte, o Decreto nº 70.235/72 informa que a prova documental deve ser apresentada junto à impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo se: a) demonstrar a impossibilidade de apresentação oportuna,

DOCUMENTO VALIDADO

por motivo de força maior; b) referir-se a fato ou a direito superveniente; c) destinar a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos – art. 16, § 4º.

Descabe a realização de perícia relativamente à matéria cuja prova deveria ter sido apresentada já com a impugnação. Procedimento de perícia não se afigura como remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

O recorrente teve todas as oportunidades, tanto na fase da ação fiscal como no curso do contencioso administrativo, para trazer os elementos suficientes e necessários para comprovar suas alegações não se justificando, no presente caso, a realização de perícia para suprir injustificada omissão probatória, especialmente de provas documentais que já poderiam ter sido juntadas aos autos. Ademais, presentes os elementos de convicção necessários à solução da lide, uma vez que os documentos trazidos aos autos são suficientes para a formação da convicção deste julgador, de acordo com o artigo 29 do Decreto nº 70.235 de 1972, não se justifica o deferimento do pedido de perícia para constatações dos fatos alegados pelo recorrente.

Do exposto, a pretensão recursal não merece prosperar nesse ponto.

Conclusão

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para exonerar a glosa de IRPJ e CSLL sobre a distribuição desproporcional de juros sobre capital próprio.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Paulo Elias da Silva Filho, redator designado

Apesar dos respeitáveis argumentos trazidos em seu voto, peço vênia para divergir da Ilustre Conselheira Relatora, pelas razões abaixo.

DELIMITAÇÃO DO VOTO VENCEDOR

O ponto que levou à decisão divergente em relação à posição da Relatora é a dedutibilidade (ou não) de Juros sobre o Capital Próprio-JCP, distribuídos de foram

DOCUMENTO VALIDADO

desproporcional entre os sócios, sem acompanhar a proporção em relação ao capital investido. A Fiscalização efetuou a glosa da diferença distribuída além da proporção. A decisão da DRJ acompanhou a tese fiscal.

O entendimento da Relatora, pelos argumentos já expostos acima em seu bem fundamentado voto, é pela dedutibilidade, desde que respeite-se o valor global dos JCP, não aplicando-se limite individual. De outro lado, a turma, por voto de qualidade, entendeu ser aplicável o limite individual e, por conseguinte, ser possível tal glosa.

Logo, a argumentação trazida no presente Voto Vencedor restringir-se-á a este ponto.

MÉRITO

O tópico em litígio, como bem exposto no voto da Relatora, é bem objetivo:

Há um limite individual a ser observado para que os JCP sejam dedutíveis ou há somente um limite global?

As razões da Fiscalização, da defesa, tanto na impugnação quanto no recurso voluntário, e da decisão da DRJ já foram expostas no Relatório e Voto da Relatora, desnecessário repetir estes argumentos. Neste voto vencedor cabe expor a posição da turma. Neste intento, manifesto adesão aos argumentos de fato e direito da decisão de base, com base no permissivo do artigo 114 do RICARF.

> Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.
>
> ...
>
> §12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:
>
> I - **declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida**;

Abaixo, transcrevo excertos da decisão, os quais são adotados como fundamento para este voto:

> Natureza dos Juros sobre Capital Próprio DRJ/BHE Fls. 6 Os JCP foram introduzidos na legislação brasileira pela Lei nº 9.249, de 1995, como forma alternativa de remuneração pelo capital investido, que poderiam ser deduzidos como custo ou

DOCUMENTO VALIDADO

despesa operacional para fins de apuração do lucro real. Eis os termos do normativo citado:

> Art. 9º A pessoa jurídica poderá deduzir, para efeitos da apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados i**ndividualizadamente** 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)(Produção de efeito)

(...)

A remuneração do capital próprio decorre do entendimento de que lucro é a parcela dos resultados que excede ao ganho que os sócios teriam se houvessem aplicado seus recursos no mercado, ao invés de mantê-los na empresa. Os juros apenas igualam a remuneração que o capital próprio obteria em aplicação no mercado. Os lucros seriam o resultado do exercício, apurado após o pagamento ou crédito dos juros aos sócios ou acionistas.

Assim, os juros equivaleriam ao custo do Capital Próprio. Tratado como despesa, seu valor reduz o resultado, fazendo com que o lucro contábil apurado seja, efetivamente, um ganho econômico. Pagos com observância dos limites estabelecidos art. 9º da Lei nº 9.249, de 1995, os Juros sobre o Capital Próprio são dedutíveis da base de cálculo do imposto.

Os Juros sobre o Capital Próprio, por sua nítida natureza compensatória do investimento realizado e seu claro caráter de "custo de oportunidade", equivalente ao quanto renderia se aplicado no mercado financeiro, só podem ser calculados sobre o Capital e **na exata proporção da participação dos investidores** no referido capital, sob pena de completo desvirtuamento do instituto.

A conjugação dos arts. 9º e 10 da Lei n.º 9.249, de 1995, mostra que a intenção do legislador foi a de permitir que os empreendedores e investidores nos capitais das empresas mantivessem tais investimentos nas próprias pessoas jurídicas de que participassem, recebendo, em contrapartida, remuneração por tal aplicação, ao invés de buscarem tais frutos no mercado financeiro. Nesta trilha, não só se isentaram os lucros da tributação, como se permitiu que, sobre o Capital e outras contas do Patrimônio Líquido, se calculassem e pagassem JCP aos detentores de ações, quotas ou participações societárias.

A intenção de permitir a dedução dos JCP na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL da pessoa jurídica que realiza seu pagamento ou crédito foi baseada no princípio da isonomia. Isto porque, antes da referida alteração

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

legislativa, as pessoas jurídicas que possuíam capital financiado de terceiros, poderiam deduzir os juros desse tipo de empréstimo da base de cálculo do imposto de renda, não havendo, entretanto, previsão legal para a mesma dedução, no caso de investimento com capital próprio.

A prática adotada pela impugnante é incompatível com um dos objetivos almejados pelo legislador ao instituir o benefício fiscal. Se, de acordo com o artigo 9º da Lei nº 9.249, de 1995, os juros são pagos ou creditados individualizadamente e a título de remuneração do capital próprio, é incontestável que deve ser levada em conta rigorosamente a participação de cada sócio ou acionista. Se assim não fosse, não se estaria remunerando individualmente cada sócio em virtude de sua contribuição específica na formação do capital da sociedade. Conseqüentemente, eles não se sentirão estimulados a investir novos recursos na empresa, e preferirão continuar com seus investimentos em ativos de renda fixa.

A possibilidade de os sócios ou acionistas estipularem distribuição desfigurada em relação às suas participações no capital da sociedade, permitida em relação aos lucros, por literal disposição legal, não pode ser ampliada para outro instituto com conotação e regramento próprios.

O pagamento dos JCP na proporção da participação no capital social da empresa é limitação intrínseca à definição do instituto. É ilógico não remunerar quem possui a esmagadora maioria das ações e, muito mais que isso, remunerar determinado sócio em valores muito superiores às residuais participações de que dispunha na sociedade. Se assim fosse, este último estaria sendo remunerado também pelo capital aplicado por terceiros.

Creditar a determinado sócio, por força de convenção particular, valor superior àquele que corresponderia à remuneração da sua parcela do capital não pode ter como conseqüência, no que concerne aos contribuintes, a alteração da incidência dos tributos sobre os JCP. Ao pagar desproporcionalmente os JCP, sem levar em conta a participação efetiva de cada sócio no capital social, as empresas investidas modificam indevidamente os sujeitos passivos legalmente definidos, já que atribuem a um deles rendimento tributável superior à que lhe cabia e ao outros menos, e assim promovem a inversão dos sujeitos passivos no concernente a quanto cada um poderia sofrer de incidência do tributo. O art. 123 do CTN estabelece que as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

O CARF já teve oportunidade de se manifestar:

> Acórdão n°: 2401-01.504 — 4" Câmara / Turma Ordinária - Sessão de: 1 de dezembro de 2010
>
> JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO, NATUREZA JURÍDICA DE DESPESA FINANCEIRA. PAGAMENTO DESPROPORCIONAL À PARTICIPAÇÃO DO

SÓCIO NO CAPITAL SOCIAL IMPOSSIBILIDADE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES SOBRE O EXCESSO.

A natureza jurídica dos Juros Sobre Capital Próprio é de despesa financeira para a empresa e de receita para o sócio beneficiário.

Os valores pagos ou creditados aos sócios a título de Juros Sobre Capital Próprio, além do que lhes seria devido pela aplicação do percentual correspondente a participação de cada um no capital social, devem sofrer incidência de contribuição previdenciária, por representar pró-labore indireto.

CONVENÇÕES PARTICULARES. OPOSIÇÃO À FAZENDA PÚBLICA.

INADMISSIBILIDADE.

Salvo disposição em contrário, não tem validade as convenções particulares firmadas para afastar o pagamento de tributos.

DOCUMENTO VALIDADO

Pelo exposto nos argumentos acima, explicita-se que os JCP dedutíveis, nos termos do artigo 9º, da Lei 9.249/95, são aqueles pagos ou creditados INDIVIDUALIZADAMENTE a titular, sócios ou acionistas.

Pode-se afirmar com segurança que:

i) lucros e dividendos representam a participação do sócio no resultado positivo da atividade empresarial, seja qual for se capital; e,

ii) JCP revestem-se de nítidos e indiscutíveis contornos de remuneração do capital investido. Como remuneração do capital investido, é óbvia a condição intrínseca de que tais valores devem ser correspondentes, isto é, proporcionais, ao capital investido.

A ausência de restrição explícita na legislação ao pagamento desproporcional de JCP é irrelevante, pois o pagamento proporcional lhe é inerente. A decisão, ainda que manifestada em assembleia dos sócios, de realizar pagamento de JCP desproporcional, não lhe traz dedutibilidade, sob pena de desvirtuar as características do instituto. Considero não existir um limite global dos JCP passível de dedução, existem sim, cálculos e limites individuais que, somados, são dedutíveis até os limites legais.

Precedentes do CARF neste sentido:

Acórdão 1301-00.480

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Exercício: 2004 IRPJ. CSLL. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. NATUREZA JURÍDICA.

DESPESAS FINANCEIRAS.

Os juros sobre o capital próprio pagos ou creditados a titular, sócio ou acionista têm natureza jurídica de despesa financeira, e não de lucros nem de dividendos.

IRPJ. CSLL. JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. CRÉDITO OU PAGAMENTO EM VALOR NÃO PROPORCIONAL À PARTICIPAÇÃO DO SÓCIO NO CAPITAL SOCIAL. INDEDUTIBILIDADE.

Sendo os juros sobre o capital próprio remuneração do capital aplicado pelo titular, sócios ou acionistas na pessoa jurídica, o crédito ou pagamento individualizadamente para cada um d**eve ser proporcional a sua participação no capital social** da pessoa jurídica. **A parcela excedente não configura remuneração a esse título e, portanto, não pode se beneficiar da dedutibilidade conferida aos juros sobre o capital**.

Acórdão 2401-01.504

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2002

JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO, NATUREZA JURÍDICA DE DESPESA FINANCEIRA. PAGAMENTO DESPROPORCIONAL À PARTICIPAÇÃO DO SÓCIO NO CAPITAL SOCIAL IMPOSSIBILIDADE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES SOBRE O EXCESSO.

A natureza jurídica dos Juros Sobre Capital Próprio é de despesa financeira para a empresa e de receita para o sócio beneficiário. Os valores pagos ou creditados aos sócios a título de Juros Sobre Capital Próprio, 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, por representar pró-labore indireto.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2002 CONVENÇÕES PARTICULARES OPOSIÇÃO À FAZENDA PÚBLICA. 1NADMISSIBILIDADE.

Salvo disposição em contrário, não tem validade as convenções particulares firmadas para afastar o pagamento de tributos Recurso Voluntário Negado.

Acórdão nº 2202-001.759

IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF Ano-calendário: 2004 JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO, NATUREZA JURÍDICA DE DESPESA FINANCEIRA. PAGAMENTO DESPROPORCIONAL À PARTICIPAÇÃO DO SÓCIO NO CAPITAL SOCIAL A natureza jurídica dos Juros Sobre Capital Próprio é de despesa financeira para a empresa e de receita para o sócio beneficiário. **Os valores pagos ou creditados aos sócios a título de Juros Sobre Capital Próprio, além do que lhes seria devido pela aplicação do percentual correspondente a participação de cada um no capital social, devem sofrer a tributação mais onerosa**. Considerando o lançamento no mesmo ano calendário do pagamento, a fonte pagadora assume o ônus do imposto devido pelo sócio beneficiário. A importância paga ou creditada

DOCUMENTO VALIDADO

é considerada líquida; cabendo, pois, o reajustamento do correspondente rendimento bruto, sobre o qual recai o IRRF.

CONVENÇÕES PARTICULARES OPOSIÇÃO À FAZENDA PÚBLICA.

INADMISSIBILIDADE.

Salvo disposição em contrário, não tem validade as convenções particulares firmadas para afastar o pagamento de tributos. Recurso negado.

CONCLUSÃO

Concluo que os JCP pagos acima do limite proporcional ao capital investido por cada sócio não são dedutíveis para fins de IRPJ e CSLL.

DISPOSITIVO

Diante do exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Paulo Elias da Silva Filho

DOCUMENTO VALIDADO