



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10314.720373/2015-13  
**Recurso** Embargos  
**Acórdão nº** 9202-008.531 – CSRF / 2ª Turma  
**Sessão de** 28 de janeiro de 2020  
**Embargante** PEPSICO DO BRASIL LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. INTEGRAÇÃO. AGRAVAMENTO DA MULTA.**

Nos termos do art. 65 do RICARF é cabível Embargos de Declaração se restar comprovada a existência de omissão, contradição ou obscuridade no acórdão. Hipótese em que a decisão deixou de mencionar acerca do agravamento das multa por descumprimento de obrigação acessória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos Embargos de Declaração e acolhê-los parcialmente, apenas quanto à aplicação retroativa da Lei nº. 2.513, de 2011, para, na parte acolhida, suprir a omissão apontada no Acórdão nº 9202-007.938, de 17/06/2019, sem efeitos infringentes.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Maurício Nogueira Righetti, Ana Cláudia Borges de Oliveira (suplente convocada), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Ana Paula Fernandes, substituída pela conselheira Ana Cláudia Borges de Oliveira.

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-008.531 - CSRF/2ª Turma  
Processo n.º 10314.720373/2015-13

## Relatório

Cuida-se de Embargos de Declaração opostos pela contribuinte em face do Acórdão n.º 9202-007.938, proferido na Sessão de 17 de junho de 2019, que negou provimento a Recurso Especial interposto pela contribuinte, conforme dispositivo do Acórdão a seguir reproduzido:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento.

O Acórdão foi assim ementado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

**PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS PLR. REQUISITOS DA LEI Nº 10.101/2000. AUSÊNCIA DE FIXAÇÃO PRÉVIA DE CRITÉRIOS PARA RECEBIMENTO DO BENEFÍCIO. DESCONFORMIDADE COM A LEI REGULAMENTADORA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.**

Os valores auferidos por segurados obrigatórios do RGPS a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, quando pagos ou creditados em desconformidade com a lei específica, integram o conceito jurídico de Salário de Contribuição para todos os fins previstos na Lei de Custeio da Seguridade Social.

A ausência da estipulação entre as partes trabalhadora e patronal, de metas e objetivos previamente ao início do período aquisitivo do direito ao recebimento de participação nos lucros e resultados da empresa, caracteriza descumprimento da lei que rege a matéria. Decorre disso, a incidência de contribuição previdenciária sobre a verba.

**SALÁRIO INDIRETO. AUXÍLIO-EDUCAÇÃO. ENSINO SUPERIOR**

A concessão de auxílio-educação não extensível à totalidade dos segurados empregados e dirigentes da empresa, não se coaduna com a excludente do salário de contribuição exposta no parágrafo 9º, letra "t" da Lei n.º 8.212/91, consubstanciando, tais valores, em verbas passíveis de incidência contributiva previdenciária.

A embargante aponta omissões no Recorrido que teria deixado de se pronunciar sobre alegações do recurso.

Em exame preliminar de admissibilidade, a Presidente da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais deu seguimento parcial ao apelo, apenas quanto a dois pontos: a saber: **aplicação retroativa da Lei n.º. 2.513/2011, com base no art. 106 do CTN e concessão de plano educacional geral disponível para todos empregados e dirigentes.**

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, Relator.

Os embargos foram opostos tempestivamente. Deles conheço.

Como relatado, trata-se de alegação de omissão. O acórdão não teria se pronunciado expressamente sobre dois pontos: a aplicação retroativa da Lei n.º 2.513, de 2011,

com base no art. 106 do CTN e a concessão de plano educacional geral disponível para todos os empregados e dirigentes.

Quanto ao primeiro ponto, constato que, de fato, a questão não foi analisada expressamente pelo Recorrido configurando-se omissão que deve ser sanada, sendo os Embargos de Declaração a via adequada para tanto. Passo, então, ao exame dessa matéria.

Sobre a alegada aplicação retroativa da Lei n.º 2.513, de 2.011, com fundamento no art. 106 do CTN, a própria leitura do referido artigo 106 já afasta de plano essa possibilidade. Confira-se:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Ora, não se trata de norma interpretativa, nem se trata de nenhuma das hipóteses referidas no inciso II. Na verdade, ao alterar a redação do art. 28, § 9º, “t”, da Lei n.º 8.212, de 1.991, a Lei n.º 2.513, de 2.011 introduziu uma nova regra, distinta da anteriormente vigente, inovando neste ponto o ordenamento jurídico, aplicável a partir de sua vigência.

Essa, aliás, é a orientação expressa no próprio CTN, no seu art. 144. Vejamos:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

No mesmo sentido, a primeira parte do art. 105, do CTN:

Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116

Aplica-se, na espécie, portanto, a lei vigente à época da ocorrência do fato gerador e esta exigia expressamente que o benefício fosse extensivo à totalidade dos empregados e dirigentes, e o benefício não favorecia os dependentes.

Quanto ao segundo ponto, o argumento subsidiário de que a contribuinte mantinha plano educacional geral disponível a todos os empregados, essa alegação não constou do Recurso Voluntário, embora tenha aparecido no Recurso Especial, mas somente entre as razões para a reforma do Recorrido, não tendo figurado, portanto, na demonstração da divergência, até porque, como dito, não foi abordada no Acórdão Recorrido. É certo afirmar, portanto, que o recurso não teve seguimento quanto a esse ponto, cujo exame, aliás, envolveria o reexame de prova.

Registre-se, todavia, apenas para maior clareza, que a questão foi abordada na Impugnação e foi rejeitada prontamente, sob o fundamento de que o referido plano seria posterior ao fato gerador. Confira-se:

Por outro giro, a disponibilização do benefício à totalidade dos empregados, à época, também não restou configurado pelo documento acostado aos autos pelo Impugnante

(às fls. 1361/1369), que trata da política de reembolso educacional para "apoiar os funcionários em seu desenvolvimento através de cursos técnicos (*ensino médio*), *graduação e pós-graduação (MBA)*", porquanto este documento é de 2013, posterior aos fatos geradores aqui constituídos, e dita em suas regras gerais a Lei n.º 12.513/11, não albergando, portanto, o período objeto da autuação.

Ora, embora após o conhecido o recurso o Colegiado possa examinar diferentes alegações e argumentos que visem à reforma ou manutenção do acórdão atacado, não é obrigado a enfrentar cada alegação, bastando que demonstre a convicção e os seus fundamentos para decidir o feito.

Não vislumbro, portanto, a alegada omissão quanto a este ponto.

Ante o exposto, dou parcial provimento aos Embargos Declaratórios apenas para sanar a omissão quanto à retroatividade benigna, sem efeitos infringentes.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa