



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

**Processo n°** 10580.733577/2011-32  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 2401-004.738 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 4 de abril de 2017  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Embargante** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** SUZANO PAPEL E CELULOSE S.A.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO E CONTRADIÇÃO.**

Acolhem-se os embargos declaratórios para corrigir o vício apontado, sem atribuir-lhes efeitos modificativos, para o fim de sanar as omissões e contradições apontadas, com alteração da ementa, do dispositivo e da conclusão do acórdão embargado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer dos embargos declaratórios. Por maioria, dar-lhe provimento parcial, sem efeitos infringentes, para sanar as omissões e contradições apontadas, com alteração da ementa, do dispositivo e da conclusão do acórdão embargado, nos termos do voto. Vencido o conselheiro Cleberson Alex Friess que acolhia os embargos em maior extensão, para corrigir o vício de omissão quanto às parcelas pagas a título de abonos.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini - Presidente.

(assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier Lazarini, Carlos Alexandre Tortato, Rayd Santana Ferreira, Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Marcio de Lacerda Martins, Andréa Viana Arrais Egypto e Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

## Relatório

Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional (fls. 2722/2735) em face de decisão prolatada no Acórdão nº 2403-002.951 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária da 2ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em sessão realizada no dia 10 de março de 2015 (fls. 2680/2720), que possui a ementa abaixo transcrita:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008*

*CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. BASE DE CALCULO.*

*A base de cálculo das contribuições previdenciárias corresponde à 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 as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços.*

*As verbas não sujeitas à tributação devem são especificadas em lei.*

*MULTA DE MORA. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO.*

*Conforme determinação do Código Tributário Nacional (CTN) a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

*Nova Lei limitou a multa de mora a 20%.*

*A multa de mora, aplicada até a competência 11/2008, deve ser recalculada, prevalecendo a mais benéfica ao contribuinte.*

*PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - MULTA DE OFÍCIO – EXCLUSÃO*

*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.*

*Se à época dos fatos geradores a multa de ofício não existia para o tributo em questão, ela deve ser excluída do lançamento.*

*ABONO.NÃO INCIDÊNCIA.*

*Sobre abono único, previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, desvinculado do salário e pago sem habitualidade, não há incidência de contribuição previdenciária.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte.*

A embargante alega que o acórdão embargado foi omissivo sobre questão essencial ao deslinde da controvérsia e incorreu, também, no vício da contradição e da obscuridade, sob os seguintes argumentos:

1. Assevera que restou evidenciada a omissão, pois no acórdão e na ementa do julgado não há qualquer referência à matéria “PLR empregados”, muito embora tenha sido objeto de exame pelo Conselheiro Relator que manteve a tributação sobre a rubrica;
2. Aduz que o Colegiado exonerou a cobrança relacionada ao abono eventual e indenizatório, por concluir falta de interesse à Fazenda Nacional para apresentar defesa administrativa, em face do Parecer PGFN/CRJ nº 2114/2011, que resultou na edição do Ato Declaratório nº 16/2011, não tendo, no entanto, procedido à análise dos requisitos para a aplicação do citado Ato Declaratório, caracterizado omissão no julgado, além de contradição, por vislumbrar que o caso sob análise não se amolda aos requisitos previstos no citado ato declaratório da PGFN;
3. Alega contradição, pois, nas razões do julgado o Relator manteve a tributação sobre as verbas pagas a título de “GANHO EVENTUAL LEI 9711”, porém na conclusão do voto e no texto do acórdão consta resultado diverso, no sentido de exclusão dessa rubrica do lançamento;
4. Afirma a existência de omissão e obscuridade pois o Conselheiro redator designado assentou em seu voto que o lançamento é falho quanto ao ILP, todavia, não traz outras informações que possam demonstrar o entendimento da Turma quanto ao assunto, não sendo possível identificar se esse argumento conduziria à nulidade do lançamento no ponto e que tal argumento foi superado nos termos do artigo 59, parágrafo 3º, do Decreto n. 70.235/722, ou se consistiria em outro fundamento, autônomo, apto a conduzir à improcedência (e não nulidade) do lançamento.

Em despacho de admissibilidade de fls. 2747/2752, datado de 31/01/2017, foram admitidos os embargos e incluídos em pauta de julgamento para apreciação e saneamento das omissões, contradições e obscuridade apontadas.

Em face da renúncia do Conselheiro Relator o processo foi redistribuído para a relatoria desta Conselheira.

É o relatório

## Voto

Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora

### Juízo de admissibilidade

Conheço dos Embargos de Declaração opostos pela Fazenda Nacional, pois presentes os requisitos de admissibilidade.

Passo ao exame do mérito.

### 1. Omissão PLR

No que tange à matéria “PLR empregados”, alega a embargante que muito embora tenha sido objeto de exame pelo Conselheiro Relator que manteve a tributação sobre a citada rubrica, não há qualquer referência no Acórdão e na ementa.

Quanto à *PLR empregados*, verifico que prevaleceu o entendimento firmado pelo Relator no sentido de que a falta do representante do sindicato na comissão configura motivo suficiente para considerar o pagamento de PLR empregados sujeito à tributação por entender que feriu determinação estabelecida na Lei nº 10.101/2000. Transcrevo:

#### *PLR - EMPREGADOS*

*A PLR aqui tributada é exclusivamente a paga aos empregados nos estabelecimentos da Bahia. Para as demais unidades da empresa, a fiscalização considerou a PLR em harmonia com a Lei 10.101/00.*

*Entendo, para o objeto do lançamento, comprovado que não houve participação de representante indicado pelo sindicato da categoria e os acordos não foram devidamente arquivados nos entes representativos.*

*A argumentação de que dirigentes sindicais, empregados da empresa, compunham a comissão, não é suficiente. A Lei exige "um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria".*

*Registra o Relatório Fiscal a participação de comissão dos empregados em todos os acordos. Quanto aos representantes dos sindicatos, a não participação se limita à Bahia.*

(...)

*Entendo que a falta do representante do sindicato na comissão fere o estabelecido na Lei 10.101/2000, e é motivo suficiente para considerar tal rubrica como sujeita a Tributação.*

Acontece que a ementa do Acórdão nº 2403-002.951 não evidencia o posicionamento do colegiado que manteve a tributação incidente do PLR empregados. Assim, impõe-se considerar os aclaratórios opostos pela Fazenda Nacional, nessa matéria específica, como recurso de saneamento e integração relativamente ao acórdão embargado, cujo propósito consiste na eliminação da omissão contida na ementa.

Nesse sentido devem ser acolhidos os Embargos de Declaração para suprir a omissão apontada, e incluir na ementa do Acórdão o seguinte trecho:

#### *PLR EMPREGADOS*

*A falta do representante do sindicato na comissão fere o estabelecido na Lei nº 10.101/2000, sendo motivo suficiente para considerar referida rubrica como sujeita à tributação.*

#### *PLR DE DIRETORES E GERENTES*

*O fato de haver cláusula expressa permitindo à empresa estabelecer planos específicos para funcionários que exerçam cargo de confiança, chefia e executiva, é suficiente para caracterizá-lo como PLR nos termos da Lei nº 10.101/2000. Deve ser excluída a tributação incidente sobre PLR de Diretores e Gerentes.*

Deve ainda ser alterado o dispositivo do Acórdão para constar a seguinte redação:

*ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para: (i) determinar a exclusão da tributação incidente sobre PLR de Diretores e Gerentes. Vencido o conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari(relator) O conselheiro Ivacir Júlio de Souza votou pelas conclusões (ii) determinar a exclusão da tributação do Incentivo de Longo Prazo- ILP. Vencido o conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari(relator), (iii) determinar, até a competência 11/2008, a exclusão da multa de ofício e o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela Lei 11.941/2009 ao art. 35 da Lei 8.212/91 prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão das multas. Por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para determinar a exclusão da tributação incidente sobre Ganho Eventual, Acordo Coletivo Noturno, Abono Eventual e Abono Indenizatório. Pelo voto de qualidade, em manter a tributação do Auxílio Filho Excepcional. Vencidos os conselheiros Ivacir Julio de Souza e Ewan Teles Aguiar e Marcelo Magalhães Peixoto. **Por unanimidade de votos, em manter o lançamento do PLR empregados Bahia.** Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto.*

Cabe esclarecer que os aclaratórios interpostos pela Fazenda são acolhidos sem efeitos modificativos quanto ao resultado do julgamento, porquanto há manutenção do crédito tributário quanto à cobrança incidente sobre PLR empregados (Bahia).

## 2. Omissão e Obscuridade - Incentivo de Longo Prazo - ILP

Segundo os Embargos apresentados pela Fazenda, a omissão e obscuridade ressaltada configurada no presente caso, pois o Conselheiro Redator designado assentou em seu voto que o lançamento é falho quanto ao ILP, todavia, não traz outras informações que possam demonstrar o entendimento da Turma, não sendo possível identificar se esse argumento conduziria à nulidade do lançamento nos termos do artigo 59, parágrafo 3º, do Decreto n. 70.235/722, ou se consistiria em fundamento autônomo, apto a conduzir à improcedência (e não nulidade) do lançamento, observando ainda que sendo julgado nulo o lançamento, seria necessária a indicação da natureza do vício que o ensejou, se material ou formal.

O voto do Redator, quanto à matéria vencedora, diz respeito ao PLR de Diretores e Gerentes e a exclusão da tributação do Incentivo de Longo Prazo – ILP. No que tange ao ILP - Incentivo de Longo Prazo, entendeu que, por tratar de parcela de PLR de Diretores e Gerentes, também há de se exonerar este pagamento da incidência de contribuição previdenciária. O convencimento firmado pela maioria do colegiado encontra-se consignado no voto vencedor com os seguintes fundamentos:

*A respeito do pagamento de PLR a Diretores e Gerentes e do Plano Incentivo de Longo Prazo (item 4 do Relatório Fiscal), a autoridade fiscal afirma que a empresa pagou PLR de forma diferenciada para os seus empregados com cargos executivos (de direção e gerência), inclusive aos diretores estatutários, os quais foram definidos de forma unilateral e não teria havido a participação de empregados ou de qualquer sindicato na elaboração destes planos. (item 4.1.1 e 4.1.2. do REFISC)*

*Afirma também a fiscalização que a "estratégia" utilizada pela empresa foi a de acrescentar uma cláusula, no Acordo de PLR firmado com a comissão, autorizando a empregadora a elaborar planos específicos e diferenciados para aqueles que exercem certos cargos de gestão ou confiança e que em todos os acordos firmados com a comissão de empregados e sindicatos existem uma cláusula prevendo a possibilidade da criação deste plano à parte para dirigentes. (item 4.1.3. do REFISC).*

*(...)*

*No entanto, discordo da conclusão fiscal.*

*O fato de haver no contrato cláusula expressa determinando que a empresa poderá estabelecer "planos" específicos para os funcionários que exercem cargo de confiança, chefia e executiva, é suficiente para caracterizá-lo como PLR nos termos da Lei 10.101/2000, acaso preenchidas as outras disposições legais, que foi o que ocorreu.*

*Houve a participação da comissão de empregados, bem como sindical para previsão da referida cláusula.*

*O fato destes empregados e do sindicato não participarem da forma pela qual será paga e o estabelecimento das suas metas em nada fere a legislação própria, a Lei 10.101/2000, uma vez que o que*

*busca a legislação é estabelecer uma liberdade de negociação dos empregados e seu empregador.*

(...)

***O ILP - Incentivo de Longo Prazo, está previsto no documento de fls.1509 e seguinte dos autos e tem como objetivo promover a retenção e atração de executivos e membros chaves da organização e é pago como complemento a parcela de participação nos lucros e resultados, conforme se percebe do item 10 da Política Corporativa, na fl. 1514. Dessa forma, por tratar de parcela de Participação nos Lucros e Resultados (com cálculo diferenciado), entendo também que há de se exonerar este pagamento da incidência de contribuição previdenciária, pelos termos acima expostos.***

***Não obstante esse fato cumpre destacar que o lançamento, no que toca ao ILP, é falho. Percebe-se do Discriminativo de Débito que não há uma rubrica própria para esse item do lançamento, procedimento que deveria ter sido realizado (como o foi para todas as demais rubricas) à fim de dar fundamentação e consequente transparência ao contribuinte da base de cálculo da contribuição apurada, ou seja, do lançamento neste item, o que denota afronta ao art. 142 do CTN.***

*Nestes termos, entendo que deve ser dado provimento parcial ao recurso voluntário para determinar a exclusão da tributação incidente sobre PLR de Diretores e Gerentes, bem como a exclusão da tributação do Incentivo de Longo Prazo - ILP.*

Conforme se destaca do Voto condutor do julgado, existem dois fundamentos que conduziram para a exclusão da tributação do Incentivo de Longo Prazo – ILP.

O Redator traz argumentos afirmando que o ILP é pago como complemento à parcela de participação nos lucros e resultados (com cálculo diferenciado), motivo porque também há de se exonerar este pagamento da incidência de contribuição previdenciária, pelos mesmos termos expostos quanto ao PLR para Diretores e Gerentes.

Assim, restou firmado entendimento de que houve a participação da comissão de empregados, bem como a participação sindical, para a previsão de cláusula expressa no acordo de PLR no sentido de que a empresa possa estabelecer "planos" específicos para os funcionários que exerçam cargo de confiança, chefia e executiva, o que ressaltou motivo suficiente para caracterizá-lo como PLR, por restarem atendidas as disposições inseridas na Lei nº 10.101/2000. Referido fundamento enseja a improcedência do lançamento de ILP.

Não obstante a improcedência sob os mesmos fundamentos do PLR para Diretores e Gerentes, ainda se destaca a falha do lançamento, posto que, no Discriminativo de Débito, não existe rubrica própria para o item ILP, o que demonstra deficiência na acusação fiscal por falha na identificação da matéria e base tributável, afrontando o art. 142 do CTN. Nesse ponto, o ato administrativo revela vício material.

Nestes termos, em face dos dois fundamentos no voto, o colegiado decidiu pela improcedência do lançamento, para determinar a exclusão da tributação do Incentivo de Longo Prazo - ILP.

Dadas às conclusões do voto, acima expostas, deve ser adequado o Acórdão nestes termos e incluir na ementa o seguinte trecho:

*INCENTIVO DE LONGO PRAZO – ILP*

*O ILP é pago como complemento à parcela de participação nos lucros e resultados (com cálculo diferenciado), motivo porque, também há de se exonerar este pagamento da incidência de contribuição previdenciária, pelos mesmos motivos expostos quanto ao PLR para Diretores e Gerentes.*

*Existe falha intrínseca no lançamento por deficiência na identificação da matéria e base tributável, afrontando o art. 142 do CTN, o que revela a existência de vício material no ato administrativo.*

*Deve ser julgado improcedente o lançamento, para determinar a exclusão da tributação do Incentivo de Longo Prazo – ILP.*

**3. Omissão e contradição – Ganho Eventual, Acordo Coletivo Noturno, Abono Eventual e Abono Indenizatório**

Em sua peça recursal, aduz a Recorrente que o Colegiado exonerou a cobrança relacionada ao abono eventual e indenizatório com base no Ato Declaratório nº 16/2011, não tendo, no entanto, procedido à análise dos requisitos para a aplicação do citado Ato Declaratório, caracterizado omissão no julgado, além de contradição, por vislumbrar que o caso sob análise não se amolda aos requisitos previstos no citado ato declaratório da PGFN.

Assevera ainda contradição entre as razões do julgado, em que o Relator manteve a tributação sobre as verbas pagas a título de “GANHO EVENTUAL LEI 9711”, porém na conclusão do voto e no texto do acórdão consta resultado diverso, no sentido de exclusão dessa rubrica do lançamento.

Como se pode verificar do Acórdão, os membros do Colegiado, **por unanimidade de votos**, deu provimento parcial ao recurso para determinar a exclusão da tributação incidente sobre Ganho Eventual, Acordo Coletivo Noturno, Abono Eventual e Abono Indenizatório.

Em análise do voto do Relator, verifica-se que houve distinção entre *GANHO EVENTUAL LEI 9711- GE*, cujo lançamento foi mantido no Acórdão nº 2403-002.951, *GANHO EV AC COL TURNO – GT e EVENTUAL E ABONO INDENIZATÓRIO - AE E AI* (fls. 2711/2714).

A decisão embargada esclarece o que foi alegado pela recorrente, no sentido de que as verbas relativas ao ganho eventual são pagas por liberalidade do empregador, em caráter eventual, e que os Ganhos Eventuais Acordo Coletivo Noturno e o Abono Indenizatório indenizam o trabalhador em razão da condição de trabalho, e enfatiza que o relatório fiscal registra que tais verbas estão previstas em convenção. Conclui que, Com base no Ato Declaratório nº 16/2011, da PGFN, referidas verbas devem ser excluídas da tributação.

Nesse sentido, reproduzo trechos do Acórdão ora embargado:

*A recorrente alega que as verbas não objetivam retribuir o trabalho, não incidindo contribuições previdenciárias sobre os*

*tais valores, que o Abono Eventual é pago por mera liberalidade do empregador, em caráter eventual, que os Ganhos Eventuais Acordo Coletivo Noturno GT e o Abono Indenizatório compensam uma perda relativa, indenizando o trabalhador em razão de uma condição especial do trabalho.*

*Registra o Relatório Fiscal que essas verbas estão previstas em convenção.*

## 5.2 GANHO EV AC COL TURNO - GT

5.2.1 Este ganho também não foi oferecido à tributação. A empresa entendeu que esta verba teria caráter eventual, contudo, tal parcela foi verificada na convenção de trabalho apresentada.

5.2.2 Na convenção está previsto o pagamento de uma parcela fixa e anual aos trabalhadores de Turno. Conforme dados extraídos da folha, os pagamentos foram efetuados todos anos de modo consecutivo e habitual. Como não há previsão legal para afastar a incidência de contribuição previdenciária, todos os pagamentos efetuados foram considerados como base de cálculo.

## EVENTUAL E ABONO INDENIZATÓRIO - AE E AI

5.3.1 Estes abonos estão previstos em acordos e convenções de trabalho. São verbas fixadas nos acordos e convenções coletivas, tem valor fixo e são pagas anualmente.

São, portanto, proventos vinculados ao trabalho.

5.3.2 A lei 9711 só afasta a incidência da contribuição previdenciária dos Abonos que são desvinculados expressamente do salário. - tem os acordos e convenções o poder de isentar estes anos. somente a lei.

5.3.3 Estas verbas têm relação com o trabalho desenvolvido, estão previstas em acordos e convenções de trabalho, são pagas com habitualidade e, portanto, devem sofrer a incidência da contribuição previdenciária.

*Com base no Ato Declaratório nº 1612011, da PGFN, entendo que as verbas devem ser excluídas da tributação.*

A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso I do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJINº 2114/2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 09/12/2011, DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outros fundamentos relevantes: "nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o abono único, previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, desvinculado do salário e pago sem habitualidade, não há incidência de contribuição previdenciária".

Pois bem. Não existe a contradição apontada pela embargante.

O Colegiado entendeu pela aplicação do Parecer PGFN/CRJINº 2114/2011 e excluiu a incidência da contribuição previdenciária por terem sido preenchidos os requisitos do Ato Declaratório nº 1612011, da PGFN.

No presente caso, após a análise do processo, a unanimidade dos Conselheiros excluiu da tributação as verbas incidentes sobre Ganho Eventual, Acordo Coletivo Noturno, Abono Eventual e Abono Indenizatório com base no Ato Declaratório nº 1612011, da PGFN, entendendo a sua pertinência com o caso concreto.

O inconformismo com os fundamentos adotados no julgamento não significa a existência de omissão no acórdão.

Como consequência, descabe acolher o vício de omissão apontado pela Fazenda Nacional.

Quanto à contradição entre os fundamentos adotados e a conclusão do voto, entendo que assiste razão a embargante, devendo a conclusão do voto ter a seguinte redação:

*À vista do exposto, voto pelo provimento parcial do recurso, determinando, a manutenção da tributação incidente sobre "GANHO EVENTUAL LEI 9711" e a exclusão da TRIBUTAÇÃO ACORDO COLETIVO NOTURNO, ABONO EVENTUAL E ABONO INDENIZATÓRIO; até a competência 11/2008, a exclusão da multa de ofício e o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91 e prevalência da mais benéfica ao contribuinte.*

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por CONHECER dos embargos de declaração e, no mérito, DAR-LHES PARCIAL PROVIMENTO, sem efeitos modificativos, para sanar as omissões/contradição existentes no Acórdão, para tão somente proporcionar o saneamento e a integração do acórdão.

(assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto