



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13136.724682/2022-70
ACÓRDÃO	2401-012.291 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AREZZO INDUSTRIA E COMERCIO S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/06/2018 a 31/05/2019

AÇÃO JUDICIAL. MESMO OBJETO. SÚMULA CARF Nº 1.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. TERCEIROS. LIMITAÇÃO EM 20 SALÁRIOS-MÍNIMOS. TEMA 1079 DO STJ.

Conforme decidido pelo STJ na sistemática de recurso repetitivo no Tema 1079, a partir da entrada em vigor do art. 1º, I, do Decreto-Lei 2.318/1986, as contribuições destinadas a terceiros não são submetidas ao teto de vinte salários-mínimos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, exceto quanto às questões submetidas ao Judiciário e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Elisa Santos Coelho Sarto – Relatora

Assinado Digitalmente

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro – Presidente Substituto

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Elisa Santos Coelho Sarto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro (Presidente Substituto), Leonardo Nunez Campos, Marcio Henrique Sales Parada, Matheus Soares Leite e Francisco Ibiapino Luz. Ausente a Conselheira Miriam Denise Xavier, substituída pelo Conselheiro Francisco Ibiapino Luz.

RELATÓRIO

Como bem resume o Acórdão de nº 106-044.920, da 15ª Turma/DRJ06 (e-fls. 3359-3374):

Trata o presente processo de lançamento de contribuições previdenciárias para outras entidades e fundos (Sesi, Senai, Sebrae, Salário Educação e Incra), nas competências 6/2018 e 5/2019, nos valores respectivos de R\$ 290.429,20, R\$ 193.619,45, R\$ 178.033,69 e R\$ 59.344,54 (mais acréscimos de juros).

O Termo de Verificação Fiscal de folha 17 e seguintes ainda informa o que segue.

1.1.3 – Referido Procedimento Fiscal, com foco nos TRIBUTOS/CONTRIBUIÇÕES: Contribuição Empresa/Empregador, com cobertura do período de 01/2018 a 12/2019, iniciou-se com a ciência pelo contribuinte, do Termo de Início do Procedimento Fiscal – TIPF, por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, ciência esta realizada na data de 28/06/2022, data em que se considera feita a intimação nos termos do art. 23, § 2º, inciso III, alínea 'b' do Decreto nº 70.235/72, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem, em anexo.

1.2 – Importante registrar o que consta da Certidão lavrada pela Seção Judiciária do Distrito Federal - 16ª Vara Federal Cível da SJDF, de acordo com os autos da Ação Ordinária - CLASSE: PROCEDIMENTO COMUM CÍVEL (7) - ajuizada pela AREZZO INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A, com pedido de antecipação de tutela, cadastrada sob o nº 1031777- 39.2019.4.01.3400, contra a FAZENDA NACIONAL, deferida conforme Decisão inicial em 31/10/2019:

(...) “certifica que AREZZO INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A ajuizou Ação Ordinária, com pedido de antecipação de tutela, cadastrada sob o nº 1031777- 9.2019.4.01.3400, contra a FAZENDA NACIONAL, objetivando declarar a inexistência de relação jurídico tributária entre a Autora e Ré quanto à exigência, em função dos exercícios

ocorridos no período de 10/2017 e seguintes no âmbito do "Plano de outorga de opções de compra de ações" aprovado na Assembleia Geral Extraordinária realizada em 25/05/2012, de contribuições previdenciárias sobre a folha de salários e demais contribuições de terceiros (INCRA/SEBRAE/FNDE/SESI/SENAI/SESC/SENAC). O MM. Juiz singular deferiu o pedido de tutela provisória de urgência para determinar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário relativo às contribuições previdenciárias sobre a folha de salários e demais contribuições de terceiros (INCRA/SEBRAE/FNDE/SESI/SENAI/SESC/SENAC) sobre os valores exigidos a partir de outubro de 2017 em decorrência de ganhos eventualmente experimentados em função do exercício das opções de compra de ações no contexto do "Plano de outorga de opções de compra de ações", instituído na Assembleia Geral Extraordinária da empresa requerente, em 25/05/2012. Determinou, também, a suspensão, pela parte requerida, da prática de qualquer ato tendente à exigência dos valores controvertidos, tais como a negativa de expedição de regularidade fiscal, protesto, e a inscrição em dívida ativa. Em sentença, confirmou a tutela de urgência deferida e, com base no art. 487, inc. I, do CPC, julgou procedentes os pedidos para declarar a inexistência de relação jurídico tributária entre a autora e ré quanto à exigência, em função dos exercícios ocorridos no período de 10/2017 e seguintes no âmbito do "Plano de outorga de opções de compra de ações" aprovado na Assembleia Geral Extraordinária realizada em 25/05/2012, de contribuições previdenciárias sobre a folha de salários e demais contribuições de terceiros (INCRA/SEBRAE/FNDE/SESI/SENAI/SESC/SENAC). (...) Interposto recurso de apelação pela Fazenda Nacional, registrado nesta Corte sob o mesmo número de origem e distribuído ao Exmo. Sr. Desembargador Federal Novély Vilanova da Silva Reis, encontram-se os autos conclusos a Sua Excelência. O REFERIDO É VERDADE E DOU FÉ. Dada e passada em 29 de dezembro de 2022, em Brasília, Distrito Federal. Eu, Maciel Nunes dos Santos, Técnico Judiciário, a lavrei. E eu, Jesus Narvaez da Silva Coordenador da Oitava Turma, assino.

1.2.1 – Destarte, face às decisões proferidas pelo Tribunal Regional Federal da Primeira Região - TRF1 - 16ª Vara Federal Cível da SJDF, conforme se extrai da Certidão acima transcrita parcialmente, com grifos nossos, determinando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário relativo às contribuições previdenciárias sobre a folha de salários e demais contribuições de terceiros INCRA/SEBRAE/FNDE/SESI/SENAI/SESC/SENAC) sobre os valores exigidos a partir de outubro de 2017 em decorrência de

ganhos eventualmente experimentados em função do exercício das opções de compra de ações no contexto do "Plano de outorga de opções de compra de ações", instituído na Assembleia Geral Extraordinária da empresa requerente, em 25/05/2012, este Processo deverá permanecer sobrestado até a decisão final, haja vista que este lançamento tem o objetivo de prevenir a decadência na constituição do crédito, tendo a empresa o prazo de 30 dias para impugnar administrativamente as questões não submetidas ao Judiciário.

[...]

O contribuinte teve ciência em 2/2/2023 (folha 3053).

Em 3/3/2023, foi apresentada a sua impugnação (folha 3056).

A impugnação (folha 3058) alega o que segue.

A não observância do limite de 20 salários-mínimos das bases de cálculo implicaria em nulidade da autuação. Tal limite adviria de previsão no art. 4º da Lei 6.950/1981, que não teria sido revogado até o momento.

No mérito, haveria elementos de contrato mercantil no caso concreto, a saber, voluntariedade, onerosidade e risco. O posicionamento defendido pela auditoria, de que tais pagamentos teriam natureza remuneratória, seria contrário à jurisprudência majoritária sobre o tema. Segundo o Tribunal Superior do Trabalho (TST), o caráter contratual do pagamento de stock option afastaria a aplicação de regras da legislação trabalhista dessas operações. No caso, haveria risco na própria viabilidade econômica do exercício da opção. Não existiu intervenção da empresa para garantir que o ganho sempre ocorresse. Cita acórdãos da administração tributária onde foi reconhecido o caráter mercantil da operação. A volatilidade do investimento, principalmente levando em conta o lapso temporal entre os marcos da operação, denota o risco que o empregado partilha. Nesse sentido, foi julgada a ação 1031777-39.2019.4.01.3400, na 16ª Vara Federal de São Paulo, para declarar a inexistência de relação jurídico tributária entre a autora e a ré quanto à exigência, em função dos exercícios ocorridos no período de 10/2017 e seguintes no âmbito do 'Plano de outorga de opções de compra de ações' [...] de contribuições previdenciárias sobre a folha de salários e demais contribuições de terceiros. Tal decisão teria entendido que o plano não teria caráter retributivo, não representando remuneração pelo trabalho.

Também não haveria ganho patrimonial na operação em razão do preço de exercício em relação ao valor de mercado. Essa expectativa seria a legítima na modalidade de investimento "opções".

Inexistiria retributividade e habitualidade na operação. Para o exercício da opção seria necessário pagamento e o ganho decorreria somente do mercado acionário. Não haveria, portanto, certeza de que o empregado pudesse contar com tal rendimento.

O fato gerador eleito seria incompatível com a legislação de regência, por ausência de previsão legal.

Não seria possível considerar a diferença entre o valor de mercado e o de exercício como remuneração, posto que não estaria sob seu controle a definição do ganho, decorrente da disposição do mercado. Assim, não seria congruente com as regras de remuneração.

Entende que normas regulatórias da CVM ou CPC não poderiam ser prova indiciária da natureza remuneratória do plano. O CPC 10 não reconheceria natureza remuneratória de todos os pagamentos baseados em ações, sendo que autoridade que a edita não teria competência para definição da natureza jurídica do procedimento.

Alega que haveria necessidade de sobrestamento do processo já que está pendente a análise da matéria pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), sob sistemática de recurso repetitivo, em se tratando da definição do limite da base de cálculo das contribuições a terceiros.

Pede, ao final, o cancelamento da autuação pelas razões expostas ou o sobrestamento do processo até o julgamento de recursos repetitivos.

A 15ª Turma da DRJ/06 julgou improcedente a Impugnação, mantendo o crédito tributário, em decisão assim ementada:

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/06/2018 a 31/05/2019

AÇÃO JUDICIAL. MESMO OBJETO. INCONSTITUCIONALIDADE. LIMITE 20 SALÁRIOS-MÍNIMOS. CONTRIBUIÇÃO A TERCEIROS.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

A existência de ação judicial sob rito de recurso repetitivo, por si, não impede a tramitação administrativa processual.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A decisão se restringiu apenas à questão relacionada ao limite da base de cálculo das contribuições a terceiros.

Inconformada, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 3382-3436), em que retoma as alegações trazidas em sua Impugnação. Além disso, suscita as seguintes preliminares:

- i) Nulidade do acórdão recorrido: o acórdão recorrido possui flagrante vício que implica em sua nulidade, tendo em vista o patente e irremediável erro da decisão que deixou de se pronunciar sobre o tópico “III.4 – Da Incompatibilidade do Fato Gerador Eleito Pela Autoridade Fiscal”, em manifesta violação aos princípios da legalidade e ampla defesa;
- ii) Nulidade do acórdão recorrido: ausência de motivação para afastar os precedentes que convalidam o direito aduzido pela Recorrente: em que pese o livre convencimento do julgador, a análise conjunta das disposições dos artigos 15 e 489, parágrafo 1º, inciso VI, da Lei nº 13.105/2015, leva ao entendimento de que as decisões judiciais ou administrativas devem ser proferidas no limite da estabilidade e da segurança jurídica, não destoando de outras decisões já proferidas em situações similares. Isto posto, conclui-se que não se considera fundamentada a decisão que deixe de seguir jurisprudência ou precedente invocado pela parte sem demonstrar a existência de distinção (distinguishing) ou a superação (overruling) do entendimento aduzido. Neste cenário, embora a Recorrente tenha apresentado precedentes para fundamentar o seu pleito, relativamente ao tópico “II.1 – Nulidade do Auto de Infração das Contribuições devidas a Terceiros: Não Observância do Limite de 20 Salários-Mínimos das Bases de Cálculos”, o acórdão recorrido não os apreciou e sequer apresentou qualquer justificativa para tanto.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Elisa Santos Coelho Sarto**, Relatora

1. Admissibilidade e delimitação da lide

O recurso interposto é tempestivo. Contudo, deve ser conhecido apenas em parte, tendo em vista a existência de ação judicial correlata, de nº 1031777-39.2019.4.01.3400.

Deve-se atentar à Súmula CARF nº 01:

Súmula CARF nº 1

Aprovada pelo Pleno em 2006

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Também não é possível conhecer da preliminar suscitada pela Recorrente, em seu Recurso Voluntário, de nulidade por ausência de apreciação de fundamentos da defesa, em que argumenta que a DRJ deixou de se pronunciar sobre a incompatibilidade do fato gerador eleito pela autoridade fiscal. A Autoridade Fiscal teria entendido que a data do fato gerador é a data do exercício das opções, correspondente à data de transferência das ações, o que seria contraditório e incompatível com a legislação de regência.

No entanto, conforme se verifica na Petição Inicial da Ação pelo Procedimento Comum, constante nas e-fls. 3291-3343, em especial no trecho de e-fls. 3337, a Recorrente levou ao debate na ação judicial a questão sobre o momento do fato gerador:

Na remota hipótese de se entender pelo caráter remuneratório e habitual do stock option plan, a tributação deverá recair no momento da outorga e não do exercício.

De acordo com a visão do Fisco, o caráter remuneratório estaria presente em função do exercício das opções, ou seja, no momento do exercício das opções (aspecto temporal), ao passo que a base de cálculo recairia sobre a diferença do valor de mercado da ação na data de exercício menos o preço de exercício (aspecto quantitativo).

[...]

Por não ter qualquer lastro em lei, a interpretação do Fisco padece de relevante incerteza: não se indica quando ocorre o exercício da opção. O exercício pode ser compreendido (a) no momento da notificação, pelo participante, de sua intenção de exercer as opções, (b) quando o Conselho de Administração, em reunião, homologa esse pleito, por estar em linha com o que foi antes avençado, (c) quando pago o preço das ações pelo participante ou (d) quando alterado o registro da propriedade no respectivo órgão de custódia.

Definitivamente, se adotados os necessários rigores legais e se obedecida a lógica, infere-se que a remuneração não deveria ocorrer no momento do exercício da opção de compra de ações ("momento 3"), mas, sim, no instante da outorga da opção de compra ("momento 1").

Sendo assim, o conhecimento deve se restringir apenas à questão do limite da base de cálculo de contribuições a terceiros.

2. Da limitação da base de cálculo das contribuições a terceiros

Entende a Recorrente que a base de cálculo das contribuições devidas a terceiros supera o limite imposto pela legislação no parágrafo único do art. 4 da Lei nº 6.950/81, de 20 salários-mínimos.

No entanto, este entendimento não prospera. O STJ julgou a matéria sob o rito dos recursos repetitivos, Tema nº 1079, tendo firmado a seguinte tese:

- i) o art. 1º do Decreto-Lei 1.861/1981 (com a redação dada pelo DL 1.867/1981) definiu que as contribuições devidas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac incidem até o limite máximo das contribuições previdenciárias;
- ii) especificando o limite máximo das contribuições previdenciárias, o art. 4º, parágrafo único, da superveniente Lei 6.950/1981, também especificou o teto das contribuições parafiscais em geral, devidas em favor de terceiros, estabelecendo-o em 20 vezes o maior salário mínimo vigente; e
- iii) o art. 1º, inciso I, do Decreto-Lei 2.318/1986, expressamente revogou a norma específica que estabelecia teto limite para as contribuições parafiscais devidas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac, assim como o seu art. 3º expressamente revogou o teto limite para as contribuições previdenciárias;
- iv) portanto, a partir da entrada em vigor do art. 1º, 1, do Decreto-Lei 2.318/1986, as contribuições destinadas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac não estão submetidas ao teto de vinte salários.

O julgamento ocorreu em 13/09/2023, tendo havido o trânsito em julgado em 22/02/2024. Com isso, o pedido da Recorrente para sobrestamento do processo administrativo até a decisão definitiva do STJ sobre o tema perde seu objeto.

Assim, não há esta limitação suscitada pela Recorrente, motivo pelo qual deixo de acolher o pleito da Recorrente.

3. Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, exceto quanto às questões submetidas ao Judiciário e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Elisa Santos Coelho Sarto

ACÓRDÃO 2401-012.291 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 13136.724682/2022-70

DOCUMENTO VALIDADO