



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 13808.000154/2002-28
Recurso n° 167.450 Voluntário
Acórdão n° **1803-00.946 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 28 de junho de 2011
Matéria EMBARGOS DE DECLARAÇÃO
Recorrente BANK OF AMERICA BRASIL HOLDINGS LTDA, incorporadora de
BANKAMERICA REPRES. E SERVIÇOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1997

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.

Acolhem-se os embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma.

PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO DE EMPREGADOS NOS LUCROS (PLR). DEDUTIBILIDADE.

As modalidades de participação nos lucros previstas no art. 58 do DL 1.598/77 e Lei nº 10.101/00, submetem-se às normas gerais de dedutibilidade previstas na legislação de regência do IRPJ e CSLL, não se confundindo porém as duas formas que devem observar regras específicas a cada modalidade. O atendimento destas regras deve ser comprovado caso a caso, não se admitindo simples alegações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos para suprir a omissão apontada, no mérito negar provimento ao recurso e rerratificar o Acórdão 1803-00.467, de 08/07/2010.

(assinado digitalmente)

Selene Ferreira De Moraes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Walter Adolfo Maresch - Relator.

Processo nº 13808.000154/2002-28
Acórdão n.º **1803-00.946**

S1-TE03
Fl. 294

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Selene Ferreira de Moraes (Presidente), Sérgio Rodrigues Mendes, Walter Adolfo Maresch, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Victor Humberto da Silva Maizman e Marcelo de Assis Guerra.

Relatório

A embargante (contribuinte), inconformada com a decisão proferida por esta 3ª Turma de Julgamento, interpôs embargos declaratórios, alegando omissão do julgado em relação a seguinte matéria:

- Que “ainda que se considere que tais valores não podem ser tidos como pagamento de PLR, seria necessário considerá-los como pagamentos de natureza salarial e, como tais, despesas dedutíveis do IRPJ e da CSL, nos termos do artigo 299, § 3º do Regulamento do Imposto de Renda.”.

O acórdão 1803-00.467 de 08/07/2010, objeto dos embargos, encontra-se assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1997

PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO DE EMPREGADOS NOS LUCROS (PLR). DEDUTIBILIDADE.

A dedutibilidade dos valores pagos a título de Programa de Participação nos Lucros ou Resultados (PLR), depende da adoção de regras claras e objetivas, consignadas em acordo/convenção coletiva do sindicato da categoria ou acordo particular adotado através de prévia negociação com comissão de trabalhadores, contando com a participação do respectivo sindicato da categoria.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1997

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTARIA.

Nos termos da Súmula CARF nº 02 o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Consoante dispõe a Súmula CARF nº 04, a partir de 10 de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1997

LANÇAMENTO DE OFÍCIO REFLEXO OU DECORRENTE.

Pela íntima relação de causa e efeito, aplica-se ao lançamento reflexo ou decorrente de CSLL o decidido em relação ao lançamento principal - IRPJ.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walter Adolfo Maresch

Os embargos são tempestivos e preenchem os demais requisitos legais para sua admissibilidade, deles conheço.

Os autos primeiramente vieram a julgamento nesta Terceira Turma Especial da 1ª SJ, na sessão plenária de 08 de julho de 2010, tendo o Colegiado decidido, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso apresentado.

Afirma a embargante que teria havido omissão no julgado em relação ao pedido alternativo de que independentemente do reconhecimento dos valores deduzidos a título de PLR – Participação dos Empregados nos Lucros nos moldes da Lei nº 10.101/00, as verbas pagas aos empregados seriam dedutíveis como despesa de natureza salarial nos termos do art. 299, § 3º do Regulamento do Imposto de Renda que tem a seguinte redação:

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.

O dispositivo transcrito e citado pela embargante é do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, sendo que no período objeto do lançamento – 1997, vigia o Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94, cujo artigo correspondente é o artigo 242, com a mesma redação exceto justamente o § 3º enfatizado pela embargante.

Já o ponto em que a recorrente abordou no recurso voluntário a dedutibilidade perante o IRPJ e CSLL dos valores glosados pela fiscalização, tem a seguinte redação:

“b) A aplicação do disposto no artigo 462 do RIR

55. Se já não fosse por todos esses motivos, a decisão merece ainda ser revista em razão de que o próprio artigo 462 do Regulamento do Imposto sobre a Renda ("RIR"), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26.3.1999, permite a dedução em questão.

56. Estabelece esse artigo que:

Art. 462. Podem ser deduzidas do lucro líquido do período de apuração as participações nos lucros da pessoa jurídica:

I - asseguradas a debêntures de sua emissão;

II - atribuídas a seus empregados segundo normas gerais aplicáveis, sem discriminações, a todos que se encontrem na mesma situação, por dispositivo do estatuto ou contrato social, ou por deliberação da assembleia de acionistas ou sócios quotistas;

III - atribuídas aos trabalhadores da empresa, nos termos da Medida Provisória nº 1.769-55, de 1999.

57. Tal dispositivo deixa claro que não são dedutíveis apenas os valores pagos nos termos da Medida Provisória nº 1.769-33/99, posteriormente convertida na Lei nº 10.101/00. Com efeito, o inciso II do citado artigo assegura a dedutibilidade dos valores pagos aos empregados a título de participação nos resultados, desde que não haja discriminação.

58. No caso concreto, a Convenção Coletiva de Trabalho dos Empregados em Estabelecimentos Bancários deixa claro que todos os empregados terão direito ao benefício, e a CCT do Sindicato admite expressamente a aplicação de outras que não estejam ali contidas, desde que sejam mais benéficas à categoria, o que afasta por completo a hipótese de discriminação.

*59. Assim, também por essa razão afigura-se desprovida de fundamento a glosa dos valores pagos aos empregados. Aliás, é conveniente mencionar que a exigência em questão é tão desarrazoada, que procura ignorar que o verdadeiro benefício da PLR não constitui na dedutibilidade dos valores pagos aos empregados, **já que os salários pagos são integralmente dedutíveis, de acordo com as normas em vigor.** Grifo do original*

60. Na verdade, o benefício previsto nas regras atinentes à PLR consiste em que os valores pagos a tais títulos não se incorporam no chamado "salário de contribuição" e, por tal razão, não geram incidência de quaisquer verbas previdenciárias, nem devem ser computados no cálculo das férias e do décimo terceiro salário devido aos empregados. Como se vê, o benefício em questão é de natureza previdenciária e trabalhistas, mas não tributária!

61. *Por isso mostram-se equivocadas e imprecisas as assertivas de que o "benefício da dedutibilidade" dos valores pagos a título de PLR dependem do cumprimento de uma série de formalidades. O cumprimento de tais requisitos poderia, sim, impactar no cálculo de verbas trabalhistas e previdenciárias, mas jamais teria qualquer relevância para o cálculo do IRPJ e da CSL.*

62. *Tanto isso é verdade que muito antes da edição das Medidas Provisórias que resultaram na Lei nº 10.101/00, o Fisco Federal já admitia a dedutibilidade de valores pagos a título de participação nos resultados.*

63. *Confira-se, a esse respeito, os seguintes precedentes:*

(...)"

Destarte, considerando o exposto, entendo efetivamente que faltou ao acórdão embargado a apreciação mais detalhada da alegação e portanto acolho os embargos para suprir a omissão apontada.

Não obstante o empenho de seus patronos, no mérito não se pode prover os embargos apresentados pela requerente.

Com efeito, inicialmente constata-se que a matéria alegada nos subitens – 55 a 62 – do recurso voluntário não foi objeto de prequestionamento por ocasião da impugnação (fls. 59/77), sendo portanto preclusa e vedado em princípio o seu conhecimento sob pena de supressão de instância.

No entanto, considerando tratar-se de matéria constante de dispositivo expresso em norma tributária pode o julgador administrativo superar a preclusão da matéria não suscitada na impugnação.

Vê-se que a interessada apresentou nos embargos como suporte às suas alegações o § 3º do art. 299 do RIR/99, que trata de gratificações e não de participações nos lucros, sendo que no ano calendário de 1997, vigiam as disposições do RIR/94 em seus artigos 242, 280 e 299, com limites específicos para dedutibilidade de gratificações a empregados.

No entanto, conforme dispõe o caput do art. 299 e seus §§, todos os dispêndios seja com participações nos lucros ou à título de gratificações, submetem-se às normas gerais de dedutibilidade, devendo observar as regras específicas à cada modalidade de dispêndio para reunir as condições de dedutibilidade e estar inseridas nos conceitos de necessidade, normalidade e usualidade.

Outrossim, desde a impugnação vem a contribuinte sistematicamente defendendo a legitimidade da dedução realizada, como participação dos empregados nos lucros, nos termos da Lei nº 10.101/00, fato corroborado pela dedução na linha 28 da ficha 26 da DIPJ (fl. 22), não podendo agora dar-lhe natureza jurídica de gratificação.

Por outro lado, o dispositivo invocado pela recorrente (art. 432 do RIR/99), tinha na vigência do RIR/94, como correspondente o art. 430, com a seguinte redação:

“Art. 430. Podem ser deduzidas na apuração do lucro líquido do período-base as participações nos lucros da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 58):

I – asseguradas a debêntures de sua emissão;

II – atribuídas a seus empregados segundo normas gerais aplicáveis, sem discriminações, a todos que se encontrem na mesma situação, por dispositivo do estatuto ou contrato social, ou por deliberação da assembléia de acionistas ou sócios quotistas.

Constata-se que a participação nos lucros aventada no inciso II do art. 430 do RIR/94, tendo como base legal o art. 58 do Decreto-Lei nº 1.598/77, é modalidade distinta da PLR regulada a partir das Medidas Provisórias nº 794/94 e 1.769-55 de 1999 (atual Lei nº 10.101/2000), com requisitos e procedimentos próprios para fins de dedutibilidade, tanto que esta última mereceu atenção específica com o advento do RIR/99, conforme se observa dos artigos 359 e 626 e a inclusão do inciso III do art. 432, citado no recurso voluntário e já transcrito neste voto.

As participações nos lucros aventadas tem condições de dedutibilidade distintas bem como repercussões diferentes no âmbito previdenciário e trabalhista, afastando a suposta similitude entre as aludidas modalidades.

Não comprovou contudo, que preencheu ao menos os requisitos exigidos no art. 430 do RIR/94, limitando-se a mera alegação genérica que não pode ser acolhida por este colegiado julgador administrativo.

Ou seja, se a contribuinte na primeira instância nada alegou neste sentido, em grau de recurso voluntário alegou a suposta identidade entre as participações nos lucros aventadas no RIR/99 (ainda não vigente no ano calendário 1997) não apresentando contudo qualquer prova de que reunia as condições prescritas ao menos em um dos institutos, sendo que nos embargos apresentou nova versão, pleiteando desta feita a possibilidade de dedutibilidade como gratificação.

Destarte, se pretendia conforme foi sua manifestação na impugnação, efetuar a distribuição dos lucros na forma da Lei nº 10.101/2000, na vigência das Medidas Provisórias nº1.539/96 e 1.619/97, deveria atender suas disposições sob pena de ver glosada a dedutibilidade para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e CSLL, não se vislumbrando a suposta fungibilidade com a participação nos lucros prevista no art. 58 do DL 1.598/77.

Ante o exposto, voto por acolher os embargos para no mérito negar provimento ao recurso, rerratificando-se o acórdão embargado.

(assinado digitalmente)

Walter Adolfo Maresch - Relator

Processo nº 13808.000154/2002-28
Acórdão n.º **1803-00.946**

S1-TE03
Fl. 300
