



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.723028/2021-13
ACÓRDÃO	2202-011.945 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LOCAMERICA RENT A CAR S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/02/2017 a 30/04/2019

AÇÃO JUDICIAL. IDENTIDADE DE OBJETO. CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF Nº 1. NÃO CONHECIMENTO.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial com o mesmo objeto do processo administrativo, resultando no seu não conhecimento, exceto de matéria distinta da constante do processo judicial.

AÇÃO JUDICIAL. ANTECIPAÇÃO DE TUTELA. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO DO CRÉDITO. SÚMULA CARF Nº 48. POSSIBILIDADE.

A propositura de ação judicial em que o sujeito passivo obtenha tutela antecipada para suspensão da exigibilidade da contribuição, não impede o lançamento de ofício do crédito tributário para exigí-lo.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PREVENÇÃO DA DECADÊNCIA. MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 17. INEXIGIBILIDADE.

Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2017 a 30/04/2019

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. DIRETOR NÃO EMPREGADO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SÚMULA CARF Nº 196.

Os valores pagos aos diretores não empregados a título de participação nos lucros ou nos resultados estão sujeitos à incidência de contribuições previdenciárias.

PRÊMIOS. DESEMPENHO SUPERIOR AO ESPERADO. SEGURADOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. INAPLICABILIDADE.

Os prêmios excluídos da incidência das contribuições previdenciárias são aqueles pagos, exclusivamente, a segurados empregados em razão de desempenho superior ao esperado, não alcançando os valores pagos aos segurados contribuintes individuais

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto a parte relativa à incidência de contribuição previdenciária sobre o plano de outorga de ações (Stock Options), e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para afastar a multa de ofício aplicada sobre a parcela do lançamento realizado para prevenir a decadência relativa ao plano de outorga de ações (Stock Options).

Assinado Digitalmente

Marcelo Valverde Ferreira da Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcelo Valverde Ferreira da Silva (Relator), Henrique Perlatto Moura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Andressa Pegoraro Tomazela, Rafael de Aguiar Hirano (substituto[a] integral), Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem descrever os eventos ocorridos por ocasião do lançamento tributário deste processo, reproduz-se abaixo o relatório da decisão recorrida, que ao final julgou a impugnação improcedente, para manter o crédito tributário no valor originário de R\$ 5.216.982,73, acrescido de juros de mora e da multa proporcional calculada no percentual de 75%.

O presente processo trata sobre a cobrança de obrigação principal, mediante Autos de Infração emitidos em 15/12/2021, por meio eletrônico, para o período de 02/2017 a 04/2019, contendo a cobrança da CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR - no valor de R\$ 10.044.165,37 (incluindo multa e juro), acostado às fls. 502/507, para custeio da seguridade social incidente sobre a remuneração dos segurados contribuintes individuais e a cobrança de multa de ofício de 75%.

No Relatório Fiscal de fls. 508/527 o Auditor informa que o procedimento fiscal teve início em 26/10/2020, quando o contribuinte foi intimado a apresentar os documentos e esclarecimentos inicialmente necessários à auditoria e que a autuada atua no setor de locação de veículos automotores, administração de frotas, venda de veículos e outros serviços correlatos ou derivados, estando as contribuições devidas para a Previdência Social vinculadas ao FPAS 612 – Empresas de Transportes Rodoviários.

Destaca o Auditor que pela análise dos documentos e informações apresentadas, verificou-se que o contribuinte incluiu os diretores não empregados, eleitos em assembleia geral de acionistas, nos Programas de Participação nos Lucros ou Resultados que firmou com o Sindicato dos Empregados e Trabalhadores em Empresas Locadoras de Veículos Automotores do Estado de São Paulo, nos anos de 2017 a 2019, estipulando a não incidência das contribuições previdenciárias, conforme se extrai dos Programas de Resultados 2017/2018 – Acordo Coletivo de Trabalho 2018 – Programa de Participação nos Resultados 2019.

Prossegue o Auditor com a identificação dos diretores que receberam os valores a título de PLR e discorre sobre as “Stock Options” cujo pagamento foi apurado na conta 4101010024 – Despesas de Stock Options, do grupo 41101 – Despesas com Pessoal, 410101 – Salário e Ordenados.

Os diretores beneficiados foram os seguintes:

Nome	Data de exercício	Número de ações entregues	Preço de exercício	Valor total de exercício	Preço da ação na data do exercício	Valor a preço de mercado	Ganho R\$	Ganho (%)
C H S	28/03/2019	50.000	16,79	839.500,00	37,65	1.882.500,00	1.043.000,00	124%
L A F F	22/04/2019	21.800	25,88	564.184,00	37,20	810.960,00	246.776,00	44%
P A C R	05/04/2019	100	25,88	2.588,00	39,00	3.900,00	1.312,00	51%

Sobre o pagamento das Stock Options o Auditor conclui que deve sofrer a incidência das contribuições previdenciárias, pois em razão da concessão das opções em condições vantajosas em relação ao mercado, com o objetivo de compensar o trabalho desenvolvido pelos diretores estatutários, não pode ser vista como uma mera relação comercial, mas sim como um instrumento de

incentivo, dentro da política de benefícios oferecidos pela empresa, como forma de recompensa pelos serviços prestados.

3.2.7.1 Em razão das características expostas, a concessão das opções em condições vantajosas em relação ao mercado, com o objetivo de compensar o trabalho desenvolvido pelos colaboradores, não pode ser vista como uma mera relação comercial, mas sim como um instrumento de incentivo, dentro da política de benefícios oferecidos pela empresa, como forma de recompensa pelo serviços prestados, motivo pelo qual deve sofrer a incidência das contribuições previdenciárias, segundo as disposições do art. 22, III, da Lei nº 8.212/1991, acima transcrito no item 3.1.2.4, o qual prevê a incidência da contribuição a cargo da empresa, destinada a Seguridade Social, sobre o total da remuneração dos contribuintes individuais que lhe prestem serviço.

3.2.7.2 A base de cálculo utilizada equivale ao ganho em relação ao preço de mercado, conforme calculado na tabela apresentada no item 3.2.6.13, sendo aplicada a alíquota de 20%, consoante as disposições do mesmo art. 22, III, da Lei nº 8.212/1991.

Além desta verba, segundo o Auditor comprovou-se a existência de ajuda de custo e prêmios pagos a diretores não empregados no período de 08/2017 a 07/2018, que segundo a empresa referem-se a ajuda de custo para cobrir despesas de deslocamento, como por exemplo, despesas de transferência acompanhamento de clientes, eventos profissionais.

3.3.9.4 Assim sendo, entendemos que a ajuda de custo paga ao diretor não empregado, em diversas parcelas, para compensar despesas de deslocamento, faz parte da base de cálculo das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração do contribuinte individual, tendo sido lançado o crédito tributário, correspondente a 20% da citada remuneração, nos termos do art. 22, III, da Lei nº 8.212/1991.

3.3.10.4 Assim, apesar de a Unidas informar que os prêmios foram pagos por liberalidade, em razão do desempenho profissional acima do esperado, de acordo com o artigo 457, § 4º da CLT, entendemos que referida rubrica deve integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária, pois a exclusão prevista na lei não se aplica à remuneração paga a diretores estatutários, enquadrados na categoria de contribuintes individuais perante a Previdência Social.

3.3.10.5 Além disso, apesar de solicitados os critérios para a atribuição dos prêmios e a memória de cálculo dos valores pagos, a empresa não detalhou as informações de como avaliou o desempenho dos diretores nem como determinou os valores da premiação, informando apenas que os critérios consideraram o

envolvimento de cada um deles no processo de combinação de negócios com a Companhia de Locação das Américas e que foram atribuídos múltiplos salariais para definir o valor, conforme transcrevemos a seguir:

...

3.3.10.6 Em relação às parcelas denominadas ajuda de custo, pagas ao diretor GFBM, no período de 04 a 06/2018, e que a empresa informou se tratar também de prêmio pago por liberalidade, em função do desempenho profissional, verificamos que correspondem exatamente ao valor do pró-labore, pago regularmente até 03/2018, de acordo com os dados extraídos das folhas de pagamento:

...

3.3.10.7 Observamos que, em 27/04/2018, ocorreu a eleição da nova diretoria da empresa, que não incluiu o diretor GFBM. Assim, as parcelas pagas de 04 a 06/2018, no mesmo valor do pró-labore recebido até 03/2018, não podem ser consideradas prêmios, mas apenas uma continuidade do pró-labore, com mudança de denominação da verba, tendo em vista o término do mandato do diretor.

3.3.10.8 Por todo o exposto, consideramos devidas as contribuições previdenciárias incidentes sobre os prêmios pagos aos diretores no período de 04 a 06/2018, discriminados anteriormente, bem como sobre os valores pagos com denominação de ajuda de custo ao diretor GFBM no mesmo período, tendo sido aplicada a alíquota de 20%, conforme previsto no artigo 22, III, da Lei nº 8.212/1991.

DA IMPUGNAÇÃO

O contribuinte tomou ciência da autuação em 16/12/2021.

Conforme Termo de Solicitação de Juntada acostado às fls. 537 em 13/01/2022 a autuada oferece a Impugnação de fls. 540/573 onde protesta pela tempestividade e após resumir os fatos que motivaram a autuação, em preliminar, pede o reconhecimento da nulidade por descumprimento de decisão judicial (sentença) vigente, proferida nos autos da Ação Ordinária nº 1011224-68.2019.4.01.3400, que impede a cobrança de contribuições previdenciárias sobre exercícios (passados e futuros) de opções de ações relativas ao 2º Plano de Outorga de Opções de Compra de Ações.

Esclarece a empresa que o 2º Plano de Outorga de Opções de Compra de Ações, aprovado em AGE de 23/02/2012, e os respectivos contratos de opção de compra de ações firmados com os beneficiários apresentados no curso do procedimento de fiscalização (fls. 301/324) foram instituídos / celebrados pela COMPANHIA DE LOCAÇÃO DAS AMERICAS (CNPJ nº 10.215.988/0001-60).

Assevera ainda que:

Com efeito, há provimento jurisdicional vigente que impede a cobrança, em face da Impugnante (que também é Autora da ação e está resguardada pela sentença judicial), de contribuições previdenciárias sobre exercícios (passados e futuros) de opções de ações relativas ao mencionado 2º Plano de Outorga de Opções de Compra de Ações.

Logo, qualquer pretensão de cobrança nesse sentido, como a consubstanciada no Auto de Infração em tela, importa em inadmissível descumprimento de decisão judicial vigente, de modo que deve ser prontamente anulada.

No mérito, sustenta que não há incidência de contribuição previdenciária sobre as parcelas pagas a diretores estatutários a título de Participação nos Lucros e Resultados, pois além da desvinculação com a remuneração possuem natureza jurídica diferente.

A previsão para pagamento de participação nos lucros e resultados da empresa encontra respaldo no artigo 7º, inciso XI, da Constituição Federal de 1988, que, ao mesmo tempo que erige a PLR à categoria de direito social fundamental dos trabalhadores, a desvincula, expressamente, da remuneração.

...

Por essa razão, já se pode entrever que sobre a PLR não podem incidir contribuições previdenciárias de qualquer trabalhador, tenha ele vínculo empregatício ou não, por ser efetiva hipótese de não incidência tributária, sob pena de violação patente a essa disposição constitucional.

De toda forma, o próprio artigo 7º, inciso XI, da CF/88, ao desvincular a PLR da remuneração, reporta-se aos valores pagos aos “trabalhadores urbanos e rurais”, e não apenas para “empregados”, que seriam uma espécie do gênero “trabalhador”, ou seja, aqueles trabalhadores que possuem carteira assinada.

...

E ainda que se entenda que a norma inserta no artigo 7º, inciso XI, da CF/88, tem eficácia contida, o que se admite apenas *ad absurdum tantum*, caberia ao legislador infraconstitucional apenas a função de regulamentar as limitações do Texto Constitucional, sendo incabível qualquer restrição ao conteúdo da norma, que possibilite a tributação por este ou aquele tributo, desnature o instituto da PLR e viole o primado da isonomia.

...

Assim, o alcance da regra contido no artigo 28, §9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/91, é delineado, em sua completude, em relação aos diretores estatutários pela norma contida no artigo 152, caput e §§, da Lei nº. 6.404/76, que justamente dispõe sobre a forma que a remuneração será paga ou creditada para estes trabalhadores.

Portanto, veja-se que a Lei nº. 10.101/00 não é a única norma que regulamenta o pagamento de participação nos lucros e resultados, haja vista que a Lei nº 6.404/76 estabelece expressamente o pagamento de participação nos lucros aos administradores / diretores, de modo que a PLR é paga aos diretores de acordo com lei, conforme preceitua a alínea “j” do § 9º do artigo 28 da Lei n. 8.212/91.

...

Dessa maneira, não deve incidir a contribuição previdenciária sobre as verbas pagas a título de PLR, para os trabalhadores de forma geral, independentemente do seu regime de contratação, motivo pelo qual se impõe o cancelamento do débito tributário formalizado no Auto de Infração em tela relativo à contribuição previdenciária patronal em relação à referida rubrica concedida aos seus diretores estatutários.

O contribuinte alega que os ganhos auferidos também por diretores estatutários em razão do exercício das opções de compra de ações (“Stock Options”) concedidas pela Companhia possuem evidente natureza mercantil (não remuneratória), característica essa não afastada pela fiscalização.

Da leitura do referido dispositivo legal, é possível concluir que para a instituição do “Stock Options” é necessário que sejam atendidos cinco requisitos, quais sejam: (i) emissão por sociedade por ações, abertas ou fechadas; (ii) previsão expressa no estatuto; (iii) em observância aos montantes delimitados no capital autorizado, (iv) conforme plano de compra de ações aprovado pela assembleia geral e (iv) tendo como beneficiários os empregados, administradores e outras pessoas naturais que prestem serviços à sociedade por ações ou à sociedade sob o seu controle. A presença destes requisitos é incontroversa, eis que não infirmadas pela Auditora Fiscal.

Além destes elementos, a jurisprudência administrativa indica a necessidade de presença nas condições do plano e da outorga de outros três elementos do contrato para que se configure sua natureza mercantil, a saber, a voluntariedade, a onerosidade e o risco.

O Impugnante se contrapõe, as folhas 559 a 565, as características apontadas pela fiscalização que caracterizam o Stock Options como remuneração.

Especificamente sobre a Stock Options a empresa anexa às fls. 640/697 a petição datada de 03/05/2019, comprovando a instauração de processo judicial contendo observação de “segredo de justiça”, onde figuram como signatários a empresa atuada e os diretores relacionados como beneficiários da aquisição de ações por Stock Options (CHS; LAFF; PACR) e às fls. 2366/2377 foi anexada cópia da sentença exarada pela 13ª Vara Federal Cível da SJDF, exarada em 08/05/2019 onde a Juíza Federal Edna Márcia Silva Medeiros Ramos decidindo em liminar o seguinte:

Dessa forma, entendo que a natureza não salarial prevalece, considerando todas as características que envolvem o plano.

Presentes, portanto, os requisitos autorizadores da concessão da medida pleiteada.

Ante o exposto, DEFIRO o pedido de tutela de urgência para que a Ré se abstenha de exigir das Companhias Autoras, contribuições previdenciárias sobre a folha de salários e demais contribuições de terceiros; multa por suposta ausência de retenção de imposto de renda quando do exercício das opções pelos Participantes; e dos Autores Participantes, imposto de renda quando do exercício das opções, bem como que se abstenha da negativa de expedição de certidão de regularidade fiscal, a anotação no CADIN, a inscrição em dívida ativa dos valores controvertidos e o ajuizamento de execução fiscal para sua cobrança. Admitido o depósito caso a parte autora deseje fazê-lo.

O Impugnante discorre sobre o pagamento de prêmio a diretores estatutários, destacando que a base de cálculo da contribuição previdenciária é a remuneração percebida pelo segurado obrigatório em decorrência de seu trabalho (salário).

Sobre o pagamento diz que está previsto no artigo 457, § 4º, da Consolidação das Leis Trabalhistas, que tem como requisito “(i) ser paga individualmente; (ii) ser paga em forma de bens, de serviços ou de valor em dinheiro; (iii) constituir uma liberalidade concedida pela empresa (não podendo decorrer de obrigação legal ou ajuste expresso); e (iv) ser paga em razão de desempenho superior ao ordinariamente esperado no exercício das atividades do empregado”.

Afirma que os prêmios não integram a base de cálculo quando pagos por mera liberalidade da empresa, não sendo necessário a empresa possuir detalhamento formalizado das informações de como avaliou o desempenho dos diretores nem como determinou os valores da premiação.

Os critérios não formalizados adotados pela Impugnante, como já esclarecido para a fiscalização na resposta de fls. 435/437, consideram o desempenho superior ao ordinariamente esperado no exercício de suas atividades que resultou na efetivação da Combinação de Negócios ocorrida, em 09 de março de 2018, junto a Companhia de Locação das Américas (Locamerica).

Os critérios para pagamento consideraram o envolvimento de cada executivo no processo de negociação e, para isso, foram aplicados múltiplos salariais entre 15 e 60, aplicados de acordo com a remuneração individual, seu envolvimento e performance negocial durante todo o processo de combinação de negócios.

É isso que justifica, aliás, o fato de que o colaborador GFBM tenha recebido valores coincidentes com o valor de seu pro labore, de forma multiplicada e parcelada, após o seu desligamento da Companhia, o que apenas reforça o fato de não decorrer da prestação de serviços laborais, mas sim concedido em caráter de absoluta liberalidade pela Notificada ao seu ex-colaborador, em razão de seu desempenho superior ao esperado no exercício de suas atividades, quando esteve laborando em favor da Companhia.

Portanto, sendo incontroverso que os pagamentos foram realizados pela Impugnante em razão de mera liberalidade, em razão de desempenho superior ao ordinariamente esperado no exercício de suas atividades por seus diretores e, ainda, sendo inclusive vedado que os critérios sejam formalizados previamente pela Companhia, sob pena de desvirtuamento do instituto do prêmio, não há dúvidas quanto a impossibilidade de exigência das contribuições previdenciárias.

...

Portanto, também se releva ilegítimo o Auto de Infração na parte em que formaliza a exigência das contribuições previdenciárias sobre os prêmios concedidos aos diretores estatutários da Impugnante.

Por fim, pede:

Por todo o exposto, requer-se seja processada e conhecida a presente Impugnação Administrativa para que, preliminarmente, seja reconhecida a nulidade ao menos parcial do Auto de Infração em tela eis que descumpra provimento jurisdicional vigente, nos termos delineados no tópico “III.1”.

Subsidiariamente, caso se adentre no mérito, deve ser a presente Impugnação Administrativa julgada integralmente procedente para o fim de se desconstituir a integralidade do débito tributário constituído pelo Auto de Infração em tela, anulando-se o tributo cobrado, além dos juros e multas de ofício exigidas; em face dos fundamentos erigidos nos tópicos “IV.1” a “IV.3” da presente defesa.

Também de forma subsidiária, acaso entenda-se necessário, requer-se que o presente Processo Administrativo Fiscal seja baixado em diligência à Delegacia Fiscal de origem, para que se confirmem as alegações ora apresentadas.

DA DILIGÊNCIA

O processo foi baixado em diligência em 28/06/2022, Despacho nº 14 – 15ª TURMA/DRJ06, para que fosse confirmada a existência da antecipação da tutela e da decisão, vigentes à época do lançamento, bem como a possível existência de depósitos judiciais, que também excluem a multa de ofício além dos juros de mora.

Em resposta o Auditor Fiscal informa que:

4 Emitido o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – Diligência nº 08.1.90.00-2023-00240-8, intimamos o contribuinte a apresentar Certidão de Objeto e Pé do processo em referência, bem como a informar se foram realizados depósitos judiciais das correspondentes contribuições previdenciárias.

5 Em sua resposta, LOCAMERICA RENT A CAR S.A. informou que não há depósitos judiciais referentes às contribuições previdenciárias lançadas no auto de infração 15746.723.028/2021-13, pois a empresa possuía decisão judicial vigente, proferida nos autos da Ação Ordinária nº 1011224-68.2019.4.01.3400, que impediria a cobrança. Apresentou a Certidão de Objeto e Pé, bem como cópias das decisões judiciais, onde verificamos:

- A tutela de urgência foi deferida em 08/05/2019, para que a Ré se abstinhasse de exigir das Companhias Autoras, contribuições previdenciárias sobre a folha de salários e demais contribuições de terceiros; multa por suposta ausência de retenção de imposto de renda quando do exercício das opções pelos Participantes; e dos Autores Participantes, imposto de renda quando do exercício das opções, bem como que se abstenha da negativa de expedição de certidão de regularidade fiscal, a anotação no CADIN, a inscrição em dívida ativa dos valores controvertidos e o ajuizamento de execução fiscal para sua cobrança. Admitido o depósito caso a parte autora deseje fazê-lo.

- Em 30/06/2020 foi proferida sentença, na qual o MM. Juízo Federal declarou a inexistência de relação jurídico tributária entre as partes Autoras e Ré quanto à exigência, em função dos exercícios (passados e futuros) de opções de ações nos 1º e 2º Planos de Outorga de Opções de Compra de Ações instituído pela Companhia Autora nas Assembleias Gerais Extraordinárias de 21/12/2010 e 23/02/2012, respectivamente: I. das Companhias Autoras, contribuições previdenciárias sobre a folha de salários e demais contribuições de terceiros; II. das Companhias Autoras, multa por suposta ausência de retenção de imposto de renda quando do exercício das opções pelos Participantes.

6 De acordo, ainda, com a certidão apresentada, os autores e a União (Fazenda Nacional) interpuseram recurso de apelação. Os autos ascenderam ao Tribunal Regional Federal da 1ª Região em 16/04/2021 e estão conclusos ao Exmo. Sr. Desembargador.

O contribuinte tomou ciência do resultado da diligência em 08/05/2023 e se manifestou em 06/06/2023 alegando a tempestividade e reiterando diversos pontos já impugnados.

A defesa inicialmente pede a nulidade da autuação afirmando que o lançamento desrespeita expressamente a decisão judicial obtida no caso para determinar que a União Federal se abstenha de exigir cota patronal sobre “Stock Options” decorrentes do Segundo Plano de Outorga de Opções de Compra de Ações instituído em Assembleia Geral Extraordinária em 23/02/2012, além de violar frontalmente a sentença prolatada em favor do contribuinte para reconhecer a natureza mercantil da referida verba e afastar a incidência de contribuições previdenciárias (patronal e de terceiros) sobre as stock Options.

Subsidiariamente ressalta a multa de ofício deve ser cancelada, visto que o lançamento sobre “Stock Options” concedidos para os diretores não empregados visa prevenir a decadência.

Sobreveio o Acórdão nº 106-046.238, da 15ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil da 6ª Região Fiscal que, por unanimidade de votos, não conheceu da matéria relativa ao “Stock Options” em razão da Ação Ordinária nº 1011224-68.2019.4.01.3400, que impede a cobrança de contribuições previdenciárias sobre exercícios (passados e futuros) de opções de ações relativas ao 2º Plano de Outorga de Opções de Compra de Ações, e, na parte

conhecida julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário. A decisão foi assim ementada:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2017 a 30/04/2019

NULIDADE. HIPÓTESES.

Somente ensejam a nulidade a lavratura de atos e termos por pessoa incompetente e o proferimento de despachos e decisões por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA AO LITÍGIO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

A existência ou propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial com o mesmo objeto do lançamento importa renúncia ou em desistência ao litígio nas instâncias administrativas.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - PLR. PAGAMENTO A ADMINISTRADORES NÃO EMPREGADOS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Constitui parcela não integrante do salário de contribuição a Participação nos Lucros e Resultados da empresa - PLR, quando estabelecida nos termos fixados pela legislação de regência (Lei nº 10.101/2000).

Embora a Constituição Federal de 1988 adote a expressão "trabalhadores" (artigo 7º, caput) a inteligência da Lei nº. 10.101/00 não admite o pagamento de Participação nos Lucros e Resultados - PLR a diretores não empregados, enquadrados como segurados contribuintes individuais, constituindo instrumento fecundo ao fomento da relação integrada "capital-trabalho" entre empresário e empregados, stricto sensu.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. PRÊMIO POR DESEMPENHO SUPERIOR. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. IMPROCEDENTE.

Os pagamentos efetuados, mesmo que habituais, à título de prêmio, não incide contribuição previdenciária, se comprovado que o segurado empregado teve desempenho superior ao esperado no exercício de suas atividades, não alcançando os contribuintes individuais.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado com o Acórdão de Impugnação, o sujeito passivo, por meio de sua incorporadora, apresentou o Recurso Voluntário de fls. 3.288 a 3.321, acompanhado de documentos que comprovam poderes aos signatários do recurso para representá-la, bem como relatório de auditoria prévia ao processo de incorporação levada a efeito por Companhia de Locação das Américas, CNPJ nº 10.215.988/0001-60.

VOTO

Conselheiro **Marcelo Valverde Ferreira da Silva**, Relator

1 CONHECIMENTO

O Recurso Voluntário foi apresentado em 06.05.2024, após a ciência do acórdão de impugnação em 04.04.2024. Considerando que o vencimento do prazo de 30 dias ocorreu em um sábado (04.05.2024), é tempestivo o recurso apresentado no primeiro dia útil subsequente (06.05.2024).

No entanto, deixo de conhecer da matéria meritória relativa ao plano de aquisição de ações (Stock Options), haja vista a discussão relativa à incidência da contribuição previdenciária patronal foi deslocada para a esfera judicial, conforme parte dispositiva transcrita da Ação Ordinária nº 1011224.68.2019.4.01.3400:

Ante o exposto, DEFIRO o pedido de tutela de urgência para que a Ré se abstenha de exigir das Companhias Autoras, contribuições previdenciárias sobre a folha de salários e demais contribuições de terceiros; multa por suposta ausência de retenção de imposto de renda quando do exercício das opções pelos Participantes; e dos Autores Participantes, imposto de renda quando do exercício das opções, bem como que se abstenha da negativa de expedição de certidão de regularidade fiscal, a anotação no CADIN, a inscrição em dívida ativa dos valores controvertidos e o ajuizamento de execução fiscal para sua cobrança. Admitido o depósito caso a parte autora deseje fazê-lo.

Verifica-se, também, que em sua peça recursal o sujeito passivo apresenta diversas decisões administrativas que vão de encontro com as teses defensivas. No entanto, registro que apenas as decisões vinculantes são de reprodução obrigatória por este colegiado.

2 PRELIMINARES**2.1 NULIDADE DO LANÇAMENTO. DESCUMPRIMENTO DE ORDEM JUDICIAL**

Em sede de preliminar, defende o recorrente a nulidade do lançamento tributário, argumentando que ele contraria ordem judicial contida em decisão proferida no curso da Ação Ordinária nº 1011224.68.2019.4.01.3400, cujas palavras reproduzimos abaixo:

Contudo, não merecem prosperar os argumentos delineados na decisão da DRJ, porque a nulidade da autuação decorre do descumprimento de decisão judicial, uma vez que foi reconhecido na Ação Ordinária nº. 1011224.68.2019.4.01.3400 a impossibilidade de incidência da cota patronal sobre a rubrica em questão, seja na decisão que concedeu a tutela para suspender a exigibilidade dos débitos e

impedir a cobrança da contribuição sobre as Stock Options, seja pela sentença que, mantendo a tutela deferida, julgou procedente a ação nesse capítulo.

De toda a sorte, a eventual nulidade aventada, diria respeito a apenas uma parte do lançamento (Plano de Stock Options), e não sobre a integralidade do lançamento tributário que envolve também a contribuição incidente sobre a Participação nos Lucros ou Resultados e o pagamento de prêmios a segurados não empregados.

Ocorre que a decisão judicial, conforme pontuada pelo próprio recorrente, tão somente suspende a exigibilidade da contribuição previdenciária incidente sobre o Plano de Stock Options, mas não impede a constituição do crédito uma vez que ele não se encontra auto lançado, nos termos do artigo 32, IV, da Lei nº 8.212/1991. Ademais, o julgador de piso por meio de diligência, constatou a inexistência de depósito judicial, o que tornou necessária a intervenção da autoridade lançadora a fim de constituir o crédito tributário correspondente.

Assim sendo, não se pode confundir a hipótese de suspensão de exigibilidade do lançamento tributário contido no artigo 151, V, do Código Tributário Nacional, com o poder dever da autoridade fiscal de constituir o crédito tributário por meio do lançamento de ofício.

Art. 140. As circunstâncias que modificam o crédito tributário, sua extensão ou seus efeitos, ou as garantias ou os privilégios a ele atribuídos, ou que excluem sua exigibilidade não afetam a obrigação tributária que lhe deu origem.

[...]

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

[...]

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

[...]

V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;

[...]

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes.

Nada mais elucidativo que o parágrafo único do artigo 151, do CTN, acima citado, pois o que ocorre é a mera suspensão do crédito tributário, o que não faculta ao sujeito passivo a

obrigação de sua auto constituição por meio do cumprimento de obrigações acessórias. E assim não o fazendo, exige-se a atuação oficiosa do fisco, conforme a Súmula CARF nº 48:

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário por força de medida judicial não impede a lavratura de auto de infração.

Portanto, não há que se argumentar qualquer ação ilícita por parte da autoridade lançadora passível de nulificar o lançamento do crédito tributário, realizado dentro dos estreitos limites de sua atuação funcional.

2.2 AFASTAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO

Neste mesmo capítulo introdutório, o recorrente pugna pela exclusão da multa de ofício aplicada no percentual de 75% sobre o lançamento de ofício envolvendo o Plano de Opções de Ações, haja vista, caso considerado lícito o lançamento, ele teria se dado para prevenir a decadência, considerando a decisão judicial que suspendeu a exigibilidade do crédito tributário. Invoca o artigo 63, da Lei 9.430/1996:

Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício.

Senão vejamos quais foram os motivos invocados pelo julgador de piso para justificar a manutenção da multa de ofício aplicada às Stock Options:

O efeito suspensivo susta o andamento normal da ação, neste caso há a suspensão da sentença do juízo a quo enquanto não for julgado pelo tribunal ad quem.

Com base, nos documentos acostados aos autos não é possível verificar se com a apelação houve restrição ao efeito suspensivo da decisão prolatada, não havendo, portanto, dados suficientes para afirmar a manutenção dos efeitos da decisão judicial, devendo ser mantida a multa de ofício.

Em síntese, o julgador afirma que não há nos autos elementos necessários e suficientes para se afirmar a manutenção dos efeitos da decisão judicial que suspendeu a exigibilidade da contribuição em questão. Ou seja, no recebimento da apelação, o Tribunal poderia ter modificado os efeitos da sentença.

Com a máxima vênia, não posso concordar com o julgador de piso. O artigo 1.042, § 1º, inciso V, do CPC 2015, crava que produz efeitos imediatos a sentença que confirma, concede ou revoga tutela provisória. Às fls. 3.133 a 3.134, na certidão de objeto e pé consta a sentença confirmando a tutela de urgência para que a União se abstenha de exigir a contribuição previdenciária sobre o Planos de Outorga de Opções. Na certidão consta ainda que a União teria interposto agravo de instrumento.

Na mencionada certidão nada consta quanto ao resultado do agravo de instrumento apresentado pela União. Também se observa que houve a interposição de apelação, mas a dita certidão é silente quanto aos efeitos a ela dados, cuja leitura interpreto como de inexistência de qualquer restrição à sentença que confirmou a tutela de urgência.

É certo que o Tribunal *ad quem* poderia alterar os efeitos da sentença que confirmou a tutela de urgência, conforme argumenta a possibilidade o julgador de piso, mas penso que se o tivesse feito, tal medida excepcional constaria da certidão de objeto e pé produzida pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região, que é um documento que apresenta fé pública. Assim sendo, os elementos necessários para a comprovação do andamento processual da Ação Ordinária nº 1011224.68.2019.4.01.3400 constam das fls. 3.133 e 3.134, e nos leva a crer pela manutenção dos efeitos dados pela tutela de urgência e confirmados em sentença.

Resta enfrentar a contemporaneidade da medida que suspendeu a exigibilidade do crédito tributário conquanto comparada com a data em que foi realizado o lançamento correspondente. Conforme se pode observar de fls. 1.769 a 1.775, a data da antecipação da tutela é 08.05.2019, sendo o lançamento cientificado ao sujeito passivo em 15.12.2021, ou seja, quando já se encontrava suspensa a sua exigibilidade.

Diante deste quadro, há que se aplicar o teor do artigo 63, da Lei nº 9.430/1996, que determina o afastamento da multa de ofício, quando o lançamento se der para prevenir a decadência, nos termos dos incisos IV e V, do artigo 151, do Código Tributário Nacional, cuja matéria consta da Súmula CARF nº 17:

Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência, quando a exigibilidade estiver suspensa na forma dos incisos IV ou V do art. 151 do CTN e a suspensão do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

Nestes termos, é medida de direito excluir do lançamento de ofício a parcela da multa proporcional aplicada aos fatos geradores relacionados com o Plano de Outorga de Ações (Stock Options).

3 MÉRITO

Ressalvada a matéria não conhecida objeto do Plano de Outorga de Ações (Stock Options), cujo teor o sujeito passivo optou por deduzir na esfera judicial, questiona o recorrente a incidência da contribuição previdenciária sobre a participação nos lucros ou resultados e o pagamento de prêmios para segurados não empregados, os quais serão divididos em tópicos abaixo, para melhor compreensão da lide tributária.

3.1 PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS DE DIRETORES NÃO EMPREGADOS

Conforme o relato fiscal, os diretores estatutários são contribuintes obrigatórios da seguridade social, e como tais não são elegíveis para o auferimento de participação nos lucros e resultados com a não incidência de contribuições previdenciárias, haja vista a regra excludente do artigo 28, § 9º, 'j', da Lei nº 8.212/1991 é exclusiva para segurados empregados, amparando seu entendimento na Solução de Consulta COSIT nº 368/2014.

A fiscalização identificou 7 (sete) diretores estatutários que no período compreendido entre fevereiro de 2017 e março de 2019 auferiram rendimentos que totalizaram R\$ 12.316.825,54 (doze milhões, trezentos e dezesseis mil, oitocentos e vinte e cinco reais, e cinquenta e quatro centavos). O julgador de piso, reiterou os fundamentos adotados pela autoridade lançadora, concluindo pela incompatibilidade da Lei nº 10.101/2001 com os segurados não empregados, trazendo acórdãos deste CARF que corroboram este entendimento.

Posteriormente ao acórdão de impugnação, o CARF publicou a Súmula nº 196, consolidando os precedentes dos acórdãos 9202-011.036, 9202.010.258 e 9202-009.919, passando o entendimento a ser de reprodução obrigatória por este colegiado, por força regimental:

Os valores pagos aos diretores não empregados a título de participação nos lucros ou nos resultados estão sujeitos à incidência de contribuições previdenciárias.

Portanto, as alegações do recorrente quanto ao alcance que teria pretendido dar o legislador constituinte ao direito social dos trabalhadores contido no artigo 7º, XI, da Carta Magna, não apresenta maiores discussões, mormente porque restou pacificada que este dispositivo é uma norma de eficácia limitada, cuja benesse da não incidência de contribuição previdenciária está condicionada ao atendimento de regras definidas em lei.

No julgamento do RE nº 569.441, o Egrégio Supremo Tribunal Federal firmou o entendimento que o direito a participação nos lucros ou resultados previstos no artigo 7º, XI, da Constituição Federal, somente tem aplicabilidade a partir da Medida Provisória 794/94, posteriormente convertida na Lei nº 12.101/2001, do que resultou no Tema nº 344, da Repercussão Geral, cuja ementa se reproduz abaixo:

EMENTA: CONSTITUCIONAL E PREVIDENCIÁRIO.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. NATUREZA JURÍDICA PARA FINS TRIBUTÁRIOS. EFICÁCIA LIMITADA DO ART. 7º, XI, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE ESSA ESPÉCIE DE GANHO ATÉ A REGULAMENTAÇÃO DA NORMA CONSTITUCIONAL.

1. Segundo afirmado por precedentes de ambas as Turmas desse Supremo Tribunal Federal, a eficácia do preceito veiculado pelo art. 7º, XI, da CF – inclusive no que se refere à natureza jurídica dos valores pagos a trabalhadores sob a forma de participação nos lucros para fins tributários – depende de regulamentação.

2. Na medida em que a disciplina do direito à participação nos lucros somente se operou com a edição da Medida Provisória 794/94 e que o fato gerador em causa concretizou-se antes da vigência desse ato normativo, deve incidir, sobre os valores em questão, a respectiva contribuição previdenciária.

3. Recurso extraordinário a que se dá provimento.

Portanto, uma vez que o STF não reconhece o dispositivo constitucional como suficiente para a fruição do benefício em questão, resta evidente que as condições impostas para o seu gozo podem ser estabelecidas na Lei nº 10.101/2001 que elege, tão somente, os empregados a integrem plano de participação nos lucros ou resultados.

Vale ressaltar que não se confundem as disposições da Lei nº 10.101/2001, com o teor do artigo 158, da Lei nº 6.404/1976, uma vez que esta última não visa regulamentar o artigo 7º, XI, da Constituição Federal, no que toca a participação nos lucros ou resultados de segurados não empregados como pretende o recorrente. Logo, inexistente fundamento que preveja a não incidência de contribuições previdenciárias sobre tais rendimentos, tal qual previsto no artigo 28, § 9º, “j”, da Lei 8.212/1991, para a participação nos lucros e resultados para os segurados empregados.

Segue abaixo, uma série de acórdãos representativos oriundos da Câmara Superior de Recursos Fiscais que adotaram a mesma linha de raciocínio registrada por este relator, no parágrafo anterior.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

PARTICIPAÇÃO NO LUCRO. DIRETORES NÃO EMPREGADOS.

A participação no lucro prevista na Lei nº 6.404/1976 paga a diretores administradores contribuintes individuais integra a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias.

Número da decisão: 9202-010.622 – Processo nº 19515.720979/2017-11

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2011 a 28/02/2012

PARTICIPAÇÃO NO LUCRO. DIRETORES ADMINISTRADORES NÃO EMPREGADOS.

A participação no lucro prevista na Lei nº 6.404/1976 paga a administradores contribuintes individuais integra a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias.

Número da decisão: 9202-008.356 – Processo nº 11065.723290/2015-10

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS A DIRETORES ESTATUTÁRIOS. EXCLUSÃO DA BASE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO. PREVISÃO LEGAL. INEXISTÊNCIA.

Os valores pagos a diretores não empregados, na forma do art. 158 da Lei 6.404/1976, estão sujeitos às contribuições previdenciárias e de terceiros, posto que inexistente norma que lhes conceda isenção. A Lei 10.101/2000 regulamenta o pagamento de participação nos lucros ou resultados a trabalhadores vinculados a empresas na condição de empregados e não serve como base para isentar de contribuições previdenciárias valores pagos a esse título quando destinados a outras espécies de segurados da Previdência Social.

Número da decisão: 9202-007.870 – Processo nº 15504.725977/2011-09

Portanto, não merece qualquer reparo a decisão do julgador de piso, justificando a manutenção do lançamento relativamente a incidência de contribuições previdenciárias sobre a participação nos lucros e resultados pagas a segurados não empregados.

3.2 PAGAMENTO DE PRÊMIOS REALIZADOS POR LIBERALIDADE

Neste último capítulo recursal, desenvolve o sujeito passivo seu arrazoado questionando a decisão do julgador de piso que considerou improcedente a impugnação em razão de não se haver demonstrado os pressupostos fáticos necessários para se comprovar desempenho superior ao esperado. E mais, que a não incidência de contribuições previdenciárias sobre os prêmios somente seria aplicável aos segurados empregados e não aos seus diretores estatutários.

O relatório fiscal aponta o pagamento de R\$ 60.000,00 ao diretor de compras MVT, mais R\$ 146.187,68 ao diretor de financeiro GFBM, inicialmente, à título de ajuda de custo para fazer jus a despesas deslocamento, acompanhamento de clientes e participação em eventos profissionais. No entanto, após intimação fiscal, para a comprovação das despesas correspondentes, o sujeito passivo apontou que tais pagamentos se referiam ao pagamento de prêmios pagos por liberalidade.

A fiscalização também constatou os pagamentos que totalizaram R\$ 12.270.786,00 aos diretores CHS, FRR, GFBM e LAFF, registrados originariamente como pagamento de prêmios. Verifica-se que nas intimações de fls. 410 a 411, de fls. 424 a 425 e de fls. 432 a 433, foi oportunizado ao sujeito passivo demonstrar os motivos que justificaram a não incidência da contribuição previdenciária patronal sobre tais rendimentos. No entanto, limitou-se a justificar:

Com relação aos critérios para escolha dos premiados, convém informar que os Srs. CHS, FRR e LAFF foram agraciados com o recebimento de prêmio, tendo em vista o desempenho superior ao ordinariamente esperado no exercício de suas atividades que resultou na efetivação da Combinação de Negócios ocorrida, em 09 de março de 2018, junto a Companhia de Locação das Américas (Locamérica).

Os critérios para pagamento consideraram o envolvimento de cada executivo no processo de negociação e, para isso, foram aplicados múltiplos salariais entre 15 e

60, aplicados de acordo com a remuneração individual, seu envolvimento e performance negocial durante todo o processo de combinação de negócios.

Em 27 de dezembro de 2017, foi assinado um acordo de investimento, entre a Companhia e Companhia de Locação das Américas, com a finalidade de regular os termos e condições para a realização da combinação de negócios entre estas duas pessoas jurídicas, conforme descrito nas demonstrações financeiras da Companhia para exercício findo em 31 de dezembro de 2017. A consumação da operação foi, nos termos do artigo 125 do Código Civil, condicionada à aprovação pelo Conselho Administrativo de Defesa Econômica – CADE, além de outras condições previstas no Acordo de Investimento e que são comumente aplicáveis neste tipo de operação.

A operação foi aprovada sem restrições pelo CADE (Conselho Administrativo de Defesa Econômica) no despacho de 22 de janeiro de 2018 e foi concluída em 9 de março de 2018, motivo pelo qual os referidos prêmios foram pagos na competência de abril de 2018.

No que tange ao prêmio pago ao Sr. GFBM, a Notificada se reporta aos esclarecimentos já realizados por intermédio de sua resposta protocolada em 26 de novembro de 2021.

Pois bem, o conceito de prêmio consta do § 4º do artigo 457, da CLT, pagos ao empregado ou a grupo de empregados, por liberalidade, em razão de desempenho superior ao ordinariamente esperado, no exercício de suas atividades.

Art. 457 - Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber.

[...]

§ 2º As importâncias, ainda que habituais, pagas a título de ajuda de custo, auxílio-alimentação, vedado seu pagamento em dinheiro, diárias para viagem, prêmios e abonos não integram a remuneração do empregado, não se incorporam ao contrato de trabalho e não constituem base de incidência de qualquer encargo trabalhista e previdenciário.

[...]

§ 4º Consideram-se prêmios as liberalidades concedidas pelo empregador em forma de bens, serviços ou valor em dinheiro a empregado ou a grupo de empregados, em razão de desempenho superior ao ordinariamente esperado no exercício de suas atividades.

Portanto, o prêmio a que se refere a nova norma excludente trazida pela Lei nº 13.467/2017 (Lei da Reforma Trabalhista) é aquele que decorre da relação de emprego, caracterizada pelos requisitos inerentes ao contrato de trabalho: pessoalidade, habitualidade, onerosidade e subordinação. O que efetivamente não é o caso concreto, pois a Lei nº 13.467/2017

não autoriza a extensão do benefício conferido ao empregado ao segurado contribuinte individual, conforme muito bem esclarecido pela Receita Federal do Brasil, nos termos da Solução de Consulta COSIT nº 10, de 10, de 30 de janeiro de 2026, cuja ementa se transcreve abaixo:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. NÃO INCIDÊNCIA. PRÊMIO POR DESEMPENHO SUPERIOR. REFORMA TRABALHISTA.

A partir de 11 de novembro de 2017, não integra a base de cálculo, para fins de incidência das contribuições previdenciárias, o prêmio decorrente de liberalidade concedida pelo empregador em forma de bens, serviços ou valor em dinheiro a empregado ou a grupo de empregados, em razão de desempenho superior ao ordinariamente esperado no exercício de suas atividades.

No período compreendido entre 14 de novembro de 2017 e 22 de abril de 2018, o prêmio por desempenho superior, para ser excluído da base de cálculo das contribuições previdenciárias, não pode exceder ao limite máximo de dois pagamentos ao ano.

Os prêmios excluídos da incidência das contribuições previdenciárias: (1) são aqueles pagos, exclusivamente, a segurados empregados, de forma individual ou coletiva, não alcançando os valores pagos aos segurados contribuintes individuais; (2) não se restringem a valores em dinheiro, podendo ser pagos em forma de bens ou de serviços; (3) não poderão decorrer de obrigação legal ou de qualquer tipo de ajuste que descaracterize a liberalidade do empregador; e (4) devem decorrer de desempenho superior ao ordinariamente esperado, de forma que o empregador deverá comprovar, objetivamente, qual o desempenho esperado e também o quanto esse desempenho foi superado.

REFORMA A SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 151, DE 14 DE MAIO DE 2019.

Dispositivos Legais: Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, art. 62, § 11; Lei nº 13.467, de 2017, arts. 1º e 4º; Medida Provisória nº 808, de 2017, art. 1º; Lei nº 8.212, de 1991, arts. 22 e 28; Decreto-Lei nº 5.452, de 1943, art. 457, §§ 2º e 4º; e Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, arts. 52 e 58 (Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 17 de outubro de 2022, arts. 29 e 34).

Resta enfrentar o argumento do recorrente de que os ganhos eventuais não se constituem em base de cálculo para a incidência das contribuições previdenciárias, nos termos do item 7, da alínea “e”, do § 9º, do artigo 28, da Lei nº 8.212/1991, haja vista o pagamento realizado à título de prêmio foi realizado em parcela única, por mera liberalidade. Ora, basta ler com atenção o teor do dispositivo para concluir que a norma excludente abarca “recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário”, que é a modalidade de remuneração adotada para retribuir o trabalho realizado pelo segurado empregado.

O critério da eventualidade não diz respeito, propriamente, ao número de ocorrências, mas àquilo que é inesperado e não decorre da contraprestação pela atividade laboral

desempenhada pelo segurado empregado. Quanto aos segurados contribuintes individuais, conforme o artigo 22, da Lei 8.212/1991, a contribuição patronal incide sobre as remunerações pagas a qualquer título, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviço.

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

[...]

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços

[...]

Ora, ainda que se siga a linha de raciocínio do recorrente, não se pode considerar inesperada ou eventual, algo engendrado pelos próprios gestores para se autopremiarem, por desempenho superior aos patamares que eles mesmos definiram. Seguramente, não é esse o intento da Lei da Reforma Trabalhista, que pretende modernizar as regras laborais, adequando-as às novas relações de trabalho, incentivando a negociação entre patrão e empregado, a fim de conferir segurança jurídica entre as partes.

Conforme desenvolvido pelo recorrente, o desempenho superior teria origem no sucesso obtido na efetivação da Combinação de Negócios ocorrido entre contribuinte e a Companhia de Locação das Américas, da qual resultou ao final na sua incorporação. Diante do quadro fático, resta evidente a inadequação da situação concreta com o favor legal pretendido pelo recorrente, seja por sua incompatibilidade em relação aos contribuintes individuais, seja por imprecisão quanto ao alcance do suposto prêmio com a norma celetista.

O recorrente também transcreve algumas palavras em relação a “ajuda de custo” concedida a GFBM que recebeu parcelas idênticas ao seu prolabore, após deixar a diretoria do sujeito passivo, nos meses de 04/2018 a 06/2018, no valor mensal de R\$ 48.729,24 . Ocorre que inexistente previsão legal para a exclusão da base de cálculo destas parcelas, pois, uma vez encerrado o vínculo estatutário, toda e qualquer remuneração paga, a qualquer título, a contribuinte individual está sujeita incidência das contribuições previdenciárias, nos termos do artigo 22, III, da Lei nº 8.212/1991. O fato de o recorrente continuar a remunerar diretor afastado, não desautoriza a incidência da contribuição previdenciária, por absoluta ausência de previsão legal.

Portanto, nenhum reparo merece a decisão proferida pelo julgador de piso, razão pela qual deve ser mantido o lançamento na sua integralidade, relativamente aos fatos geradores discutidos neste capítulo recursal.

4 CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, exceto na parte relativa à incidência de contribuição previdenciária sobre o plano de outorga de ações

(Stock Options), rejeitar a preliminar de nulidade, e, na parte conhecida, dar parcial provimento para afastar a multa de ofício aplicada sobre a parcela do lançamento realizado para prevenir a decadência relativa ao plano de outorga de ações (Stock Options).

Assinado Digitalmente

Marcelo Valverde Ferreira da Silva