



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

Processo n° 16327.001466/2010-60
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 1402-002.364 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de janeiro de 2017
Matéria Dedução PLR
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado BANK OF AMERICA MERRILL LYNCH BANCO MULTIPLO S.A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2008

VÍCIO DE CONTRADIÇÃO. PARTICIPAÇÃO DOS EMPREGADOS NOS LUCROS OU RESULTADOS. DEDUTIBILIDADE COM FULCRO NOS ART. 299 E 462 DO RIR/99. As parcelas pagas aos empregados a título de participação nos lucros ou resultados (PLR) decorrentes de acordos coletivos de trabalho preenchem os pressupostos da necessidade e usualidade de modo que preenchidos tais requisitos legítima sua dedutibilidade à luz do art. 299 do RIR/99, à medida que são relevantes para formação do resultado da empresa.

VÍCIO DE OBSCURIDADE. APLICAÇÃO DE JUROS DE MORA À MULTA DE OFÍCIO. Aplica-se a taxa SELIC à multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos de declaração para sanar a contradição suscitada, sem efeitos infringentes, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Assinado digitalmente

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

Assinado digitalmente

Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo de Andrade Couto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luís Pagano Gonçalves, Paulo Mateus Ciccone, Caio César Nader Quintella, Luís Augusto Souza Gonçalves, Lucas Bevilacqua Cabianca, Vieira e Demetrius Nichele Macei.

Relatório

Trata-se de embargos de declaração opostos pela FAZENDA NACIONAL admitido pela Presidência desta Turma, com alegações de que o acórdão nº 1402-001.135 que julgou parcialmente procedente o recurso voluntário para restabelecer a dedutibilidade das despesas sob o título de PLR padece segundo a recorrente de contradição, obscuridade e omissão. O acórdão ora hostilizado restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

RECURSO DE OFÍCIO. DEDUÇÃO DE DESPESAS RELATIVAS A TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES EM VALORES SUPERIORES AOS DEVIDOS. Na apuração do lucro real, podem ser deduzidas as despesas com tributos e contribuições segundo o regime de competência. Constatada pela fiscalização a dedução de valores superiores aos tributos apurados, mas tendo a impugnante logrado provar sua adição, deve ser exonerada a exigência relativa a essa parcela.

PARTICIPAÇÃO DOS EMPREGADOS NOS LUCROS OU RESULTADOS. DEDUTIBILIDADE COM FULCRO NOS ART. 299 E 462 DO RIR/99. As parcelas pagas aos empregados a título de participação nos lucros ou resultados, decorrentes de acordos coletivos de trabalho, que atendem ao disposto no art. 462 do RIR/99, podem ser deduzidas na apuração do IRPJ e CSSL, pois, enquadram-se como despesas necessárias à luz do art. 299 do RIR/99, à medida que são relevantes para formação do resultado da empresa. Irrelevante, portanto, o atendimento aos requisitos específicos da Lei 10.101/2000.

JUROS RELATIVOS A TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES COM EXIGIBILIDADE SUSPensa. INDEDUTIBILIDADE PELO REGIME DE COMPETÊNCIA. Os tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa por força de medidas judiciais não podem ser deduzidos para fins de apuração do lucro real. Os juros de mora incidentes sobre tais tributos e contribuições, acessórios a estes, seguem a mesma norma de dedutibilidade.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

Recurso de Ofício Negado. Recurso Voluntário Provido em Parte.

Alega a Fazenda Nacional que o acórdão padece de contradição na medida em que é contraditório considerando que no voto condutor foi registrado que as despesas não atendem aos requisitos de necessidade e essencialidade enquanto que o colegiado cancelou as glosas fiscais empreendidas pela autoridade fiscal para restabelecer a dedutibilidade da PLR.

Ainda em sede de embargos alega a Fazenda Nacional que a decisão padece de obscuridade quanto a aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício.

O contribuinte, por sua vez, também opôs declaratórios em 22 de outubro de 2015 com a alegação que o acórdão padece de omissão acerca da inexistência de excesso de despesas quanto às contribuições devidas no ano-base de 2008 conforme trazido no Recurso Voluntário (f.63-4).

Do exame preambular das razões de embargar do recorrente constata-se que não houve apreciação, também, do documento "Composição da Base de Cálculo da Contribuição Social", o que seria elucidativo para o deslinde preciso da questão conforme indicado em sede do Recurso Voluntário.

É o relatório passo a analisar as razões de recorrer dos Embargos opostos pela Fazenda para, em seguida, apreciar os Embargos opostos pelo contribuinte.

Voto

Conselheiro Relator Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira

Alega a Fazenda Nacional que o acórdão padece de contradição ao restabelecer a dedutibilidade da PLR. Tem-se que de fato presente contradição decorrente de erro material do relator de então ao proferir seu voto; o que devidamente esclarecido em sede de informações aos embargos.

Ao comentar acerca da aplicação do art.299 do RIR o relator registra que "...uma despesa somente é dedutível quando for necessária à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora de receitas, e desde que usual ou normal no tipo de operações ou atividades da empresa. Necessária é a despesa essencial às operações relacionadas com a exploração da atividade (inerente ao negócio), e que esteja vinculada com a fonte produtora de rendimentos. Despesa normal é despesa comum, vale dizer, aquela que, na realização do negócio, verifica-se de forma costumeira ou ordinária. A usualidade deve ser interpretada na acepção de habitualidade em relação à espécie do negócio. Trata-se, portanto, de um conjunto de conceitos imprescindíveis à legitimação da dedução e que NÃO estão, absolutamente, reunidos no caso em apreço."

No dispositivo da decisão consta a seguinte conclusão: "(...) Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, (i) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício; (ii) por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer a dedutibilidade das despesas sob o título de PLR (participação de funcionários nos lucros), por considerá-las necessárias à luz do art. 299 do RIR/99, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado."

Do cotejo do fundamento adotado e do dispositivo da decisão patente sua contradição. Em sede de informações o relator de então reconhece ter incorrido em erro ao grafar parte final da fundamentação enquanto que construiu toda linha argumentativa no sentido de que preenchidos os requisitos da necessidade e usualidade da do pagamento da PLR pelo recorrente de modo que tais requisitos ESTÃO..reunidos no caso de modo a autorizar, assim, sua dedutibilidade.

Na linha argumentativa empreendida quando da fundamentação da dedutibilidade restou cristalino que a necessidade da despesa não decorre necessariamente da previsão daquela despesa em lei como obrigatória e sim das condições do ambiente de mercado no qual empreendida aquela determinada atividade operacional pelo contribuinte que longe estão de representar "mera liberalidade".

O que tem-se é que a PLR é um ato de gestão, inerente à atividade fim da empresa, que pode até ser o diferencial entre o lucro e o prejuízo, logo, evidentemente trata-se de uma despesa passível de dedução no IRPJ e CSLL. Ademais, inobstante tudo isso o pagamento da PLR foi estabelecido em convenções coletivas de trabalho tem inegavelmente um caráter normativo; o que reitera sua necessidade e usualidade.

Nesse cenário, considerando, sobretudo as informações trazidas pelo relator de então, impende manter-se a decisão nos exatos termos em que consta da ementa superando-se, assim, a contradição indicada na medida em que decorrente de mero equívoco de redação do relator de então na parte final da fundamentação de sua decisão.

Impende ainda superar a obscuridade suscitada também em sede de Embargos da Fazenda Nacional respeitante à incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Em julgamento essa Eg. Turma se manifestou no seguinte sentido:

"Todavia, considerando que a Receita Federal tem cobrado a taxa SELIC sobre a multa de ofício e neste julgamento o Colegiado decidiu que determinar a cobrança de juros acima do montante acumulado da SELIC acarretaria em agravamento da exigência, a Unidade de Origem deve aplicar os juros de mora de 1% ao mês sobre a multa de ofício, desde de que sua aplicação no período do vencimento até o pagamento não ultrapasse a aplicação da taxa de juros SELIC. Mantenho, pois a cobrança de juros sobre a multa de ofício na forma que vem sendo realizada pela Receita Federal."

A partir do citado trecho do voto condutor do acórdão conclui-se que o Colegiado manteve a cobrança de juros sobre a multa de ofício na forma realizada pela Receita Federal, a qual utiliza a taxa Selic para o cálculo de tal exigência, na forma preceituada pelo art. 61, § 3º da Lei nº 9.430/96.

Todavia, observa-se que no referido voto também consta determinação para que a Unidade de Origem calcule os juros de mora sobre a multa de ofício no percentual de 1% ao mês.

A menção à aplicação do percentual de 1% ao mês para cálculo dos juros de mora sobre a multa de ofício seguida da afirmação de que a cobrança de juros sobre a multa deve ser mantida da forma como realizada pela Receita Federal levanta dúvidas sobre qual foi o posicionamento do Colegiado. Isto é, exsurge dúvida sobre qual taxa de juros a Turma entende que deve incidir no caso.

Das razões lançadas se constata de fato que a questão da aplicação dos juros de mora na multa de ofício restou mesmo obscura ao que faz-se necessário que o Colegiado explicite sua posição esclarecendo, assim, se entende aplicável a taxa Selic para cálculo dos juros de mora incidente sobre a multa de ofício com a devida explicitação dos motivos da decisão.

Em sede de Recurso Voluntário o contribuinte pleiteava a não incidência da taxa de juros sobre a multa de ofício; o que foi rejeitado pelo colegiado.

Ao proceder a fundamentação da decisão ora hostilizada o relator de então externa seu entendimento pessoal de que o correto seria a taxa de juros de 1% ao mês sobre a multa de ofício. No entanto, tem-se que a aplicação de juros de mora à multa é matéria vinculada a observância do princípio da legalidade que subsiste independentemente da convicção pessoal do julgador.

De acordo com o prescrito no art. 113 do CTN, a obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, entendida esta como decorrente de obrigação tributária principal. E se referido crédito tributário (penalidade) não for pago integralmente no vencimento deve ser acrescido de

juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, aplicando-se a taxa de 1% ao mês, se a lei não dispuser de modo diverso, nos termos do art. 161, § 1º, do CTN:

“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

A partir da exceção legal contida no art. 161, § 1º, do CTN, a Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, dispôs que, a partir de 1º de abril de 1995, sobre os tributos e contribuições sociais não recolhidos no prazo de vencimento incidem juros de mora calculados à taxa Selic (art. 13):

Lei nº 9.065, de 1995:

Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a 2, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995:

“Art. 84. Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:

I - juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna;

(...).”

No mesmo sentido a Lei nº 9.430, de 1996 ao dispor que os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições, com fato gerador ocorrido a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos no vencimento, serão acrescidos de juros de mora à taxa Selic (art. 61):

“Multas e Juros

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

Portanto, consistindo a multa de lançamento de ofício em débito para com a União, de natureza de obrigação tributária principal, dúvidas não mais subsistem, independentemente da convicção pessoal do relator de então, que sobre referida penalidade incidem juros à taxa Selic, a partir do seu vencimento.

Tem-se, assim, por superadas as questões suscitadas nos Embargos da Fazenda julgados parcialmente procedentes para esclarecer que as despesas pagas à título de PLR são sim dedutíveis na medida em que ESTÃO presentes os requisitos da necessidade e aplicáveis juros de mora sobre a multa de ofício na taxa SELIC.

Conclusão:

Desse modo, entendo que os embargos opostos pela Fazenda Nacional deve ser parcialmente admitido para manter o acórdão lavrado que concluiu pela necessidade da PLR que autoriza, assim, sua dedutibilidade e aplicação de juros de mora na multa de ofício considerando à taxa SELIC.

Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira - Relator

Processo nº 16327.001466/2010-60
Acórdão n.º **1402-002.364**

S1-C4T2
Fl. 1.396
