



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.720188/2019-81
ACÓRDÃO	2201-011.899 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	1 de outubro de 2024
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	ITAÚ UNIBANCO S. A.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CABIMENTO.

Quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma, bem como, quando o acórdão contiver inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculo existentes na decisão, é cabível a oposição de embargos para correção, mediante a prolação de um novo acórdão.

NORMAS GERAIS. NULIDADES. CERCEAMENTO DE DEFESA. OCORRÊNCIA. LANÇAMENTO DE PLR.

A nulidade do lançamento deve ser declarada quando não atendidos os preceitos do CTN e da legislação que rege o processo administrativo tributário no tocante à incompetência do agente emissor dos atos, termos, despachos e decisões ou no caso de preterição do direito de defesa e do contraditório do contribuinte.

CONTRADIÇÃO. SANEAMENTO DO JULGADO.

Para fins de saneamento do julgado, ante o acolhimento da preliminar de nulidade, por contraditório, deve ser excluída do voto condutor do Acórdão a análise de questões meritórias acerca das exigências que foram/deixaram de ser cumpridas pelo contribuinte para que os pagamentos efetuados a título de PLR fossem considerados fora/sujeitos à incidência da contribuição previdenciária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes para, sanando o vício apontado no Acórdão nº 2201-011.328, de 07/11/2023, alterar o dispositivo para: “Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Quanto ao recurso voluntário: i) por maioria de votos, em acolher a preliminar de nulidade do lançamento da PLR, por cerceamento do direito de defesa e contradição insanável no TVF, vencidos os conselheiros Débora Fófano dos Santos e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, que negaram provimento; ii) por unanimidade de votos, em dar provimento para excluir a multa referente ao lançamento do PLR dos administradores e para excluir as rubricas de vale alimentação e vale refeição em ticket; iii) por maioria de votos, em dar provimento para excluir a rubrica relativa ao *hiring bonus*, vencidos os conselheiros Débora Fófano dos Santos e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, que negaram provimento; iv) por maioria de votos, em negar provimento em relação ao limite de 20 salários mínimos referente a contribuição destinada a terceiros, vencidos os Conselheiros Douglas Kakazu Kushiyama (relator) e Luciana Matos Pereira Sanchez, que deram provimento. Designada a Conselheira Débora Fófano dos Santos para redigir o voto vencedor na parte em que o relator foi vencido”.

Sala de Sessões, em 1 de outubro de 2024.

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente

Participaram do presente julgamento os julgadores: Débora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Embargos de Declaração opostos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) de fls. 1.051/1.061, em face do Acórdão nº 2201-011.328, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção, em sessão plenária de 07 de novembro de 2023 (fls.

1.011/1.048), com fundamento no artigo 116, § 1º, inciso III do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023¹.

A ementa e o dispositivo do acórdão embargado restaram registradas nos seguintes termos (fls. 1.011/1.012):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

RECURSO DE OFÍCIO. CONHECIMENTO. SÚMULA CARF Nº 103.

Recurso de ofício em que o crédito tributário exonerado ultrapassa o limite de alçada deve ser conhecido.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. EMPREGADOS. PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS. NÃO INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES.

O pagamento de participação nos lucros ou resultados em acordo com a lei de regência viabiliza a incidência das contribuições devidas à Seguridade Social, das contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, bem como das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos.

PARTICIPAÇÃO NO LUCRO. ADMINISTRADORES. SÚMULAS CARF Nº 1 E 17.

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. Concomitância de instâncias. Depósito judicial, impede o lançamento da multa de ofício.

AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA

O auxílio alimentação, quando pago por intermédio de ticket alimentação/refeição em que só é possível a sua utilização para compra de alimentos e pagamento de refeições não se sujeita à incidência de contribuição previdenciária.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. BÔNUS DE CONTRATAÇÃO. INCIDÊNCIA.

Incide contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de bônus de contratação se o ajuste evidenciar vinculação do numerário ao exercício de emprego ou função por determinado tempo.

CONTRIBUIÇÃO AOS TERCEIROS. BASE DE CÁLCULO. LIMITE PREVISTO NO PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 4º DA LEI Nº 6.950 DE 1981. INAPLICABILIDADE.

O artigo 4º da Lei nº 6.950 de 1981, que estabelecia limite para a base de cálculo das contribuições destinadas a outras entidades e fundos (Terceiros), foi integralmente revogado pelo artigo 3º do Decreto-Lei nº 2.318 de 1986. Os

¹ Correspondente ao artigo 65, inciso III do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343 de 09 de junho de 2015.

parágrafos constituem, na técnica legislativa, uma disposição acessória com a finalidade apenas de explicar ou excepcionar a disposição principal contida no caput. Não é possível subsistir em vigor o parágrafo estando revogado o artigo correspondente.

DECISÕES DEFINITIVAS DE MÉRITO PROFERIDAS PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL E PELO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62, § 2º DO RICARF.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Tal vedação fica afastada no caso de decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, que deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Quanto ao recurso voluntário, i) por unanimidade de votos, dar provimento para excluir a multa referente ao lançamento do PLR dos administradores e para excluir as rubricas de vale alimentação e vale refeição em ticket; ii) por maioria de votos, dar provimento para excluir as rubricas relativas ao PLR e relativas ao *hiring bonus*, vencidos os conselheiros Débora Fófano dos Santos e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, que negaram provimento; iii) por maioria de votos, negar provimento em relação ao limite de 20 salários mínimos referente a contribuição destinada a terceiros, vencidos Douglas Kakazu Kushiyama (relator) e Luciana Matos Pereira Sanchez, que deram provimento. Designada a Conselheira Débora Fófano dos Santos para redigir o voto vencedor na parte em que o relator foi vencido.

(...)

Por bem relatar os fatos, adoto para compor o presente relatório o seguinte excerto do “Despacho de Admissibilidade de Embargos”, exarado em 18/04/2024 (fls. 1.073/1.075 e págs. PDF 1.068/1.070):

(...)

Da contradição e omissão que demandam o devido saneamento: (i) suposto acolhimento de preliminar de nulidade c/c enfrentamento de mérito acerca das exigências (des)cumpridas e (ii) suposta declaração de nulidade, de ofício e sem análise de prejuízo ao sujeito passivo.

A embargante sustenta que o acórdão concluiu pelo cancelamento da autuação fiscal quanto à incidência de contribuições previdenciárias incidentes sobre a PLR com fundamento na existência de nulidade por cerceamento do direito de defesa

do contribuinte (alegação não suscitada pelo sujeito passivo) e pelo cumprimento dos requisitos previstos na Lei nº 12.101/2000.

Nesse sentido pleiteia a manifestação da turma julgadora para esclarecer se a turma julgadora deu provimento ao recurso quanto à PLR em decorrência de acolhimento da preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa OU análise de mérito com respaldo na fundamentação de preenchimento dos requisitos da legislação de regência da matéria.

Apresenta os seguintes argumentos:

Ocorre que, da leitura do voto condutor, pode-se extrair trechos em que o ilustre conselheiro relator entende pelo acolhimento da nulidade – que, diga-se de passagem, jamais foi suscitada pelo sujeito passivo – no sentido de que teria havido cerceamento à defesa do contribuinte em razão da contradição apontada no Termo de Verificação Fiscal.

(...)

Não obstante o posicionamento no sentido de reconhecer a suposta nulidade (decorrente de contradição insanável), observe-se que, na sequência, o voto adentra no mérito da controvérsia (apreciando o eventual cumprimento dos requisitos da Lei 10.101/00), o que se mostra, com todas as vênias, processualmente inadequado.

Caso reconhecida uma preliminar (na hipótese: nulidade), a análise de mérito é tecnicamente incompatível, conforme dispõe o art. 938 do Código de Processo Civil: “A questão preliminar suscitada no julgamento será decidida antes do mérito, deste não se conhecendo caso seja incompatível com a decisão.”

(...)

Nesse sentido, pede-se o posicionamento do colegiado acerca do eventual acolhimento da preliminar ora analisada no acórdão e, caso mantida a fundamentação nesse sentido, a exclusão da apreciação de mérito acerca da matéria.

Na hipótese de se tratar de mero *obiter dictum* (o que se poderia inferir pela ausência de menção à suposta nulidade na ementa do julgado), pede-se que tal aspecto fique claro, sob pena de tornar-se um embaraço à interposição de recurso.

O segundo ponto relevante, objeto dos presentes embargos de declaração, é que o colegiado procedeu à análise da suposta nulidade **de ofício e sem indicar qual prejuízo teve o sujeito passivo em sua defesa.**

Observe-se que nas manifestações apresentadas pelo contribuinte não há qualquer menção à cerceamento do direito de defesa, tendo exercido perfeitamente o contraditório a partir da compreensão adequada nos motivos de fato e de direito da autuação.

Tanto a impugnação quanto o recurso voluntário apresentam de forma muito didática os pontos indicados no Termo de Verificação Fiscal relativos às exigências descumpridas,

(...)

(...)

Em momento algum o contribuinte suscita contradição, ausência de compreensão, ou qualquer outra mácula nesse sentido. Não se trata apenas de preclusão, mas de demonstração clara e cristalina acerca da inexistência de qualquer cerceamento.

A partir disso, se indaga qual prejuízo teve o sujeito passivo com o suposto “trecho contraditório” mencionado pelo relator.

A pergunta se mostra relevantíssima, considerando que o **Decreto 70.235/72 é expresso quanto à inexistência de nulidade quando não demonstrado efetivo prejuízo à parte.**

Segundo resulta da disciplina dos arts. 59 c/c 60 do Decreto n.º 70.235/72, aplicáveis à hipótese, a notificação e demais termos do processo administrativo fiscal somente serão declarados nulos na ocorrência de uma das seguintes hipóteses: a) quando se tratar de ato/decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente; b) resultar em inequívoco cerceamento de defesa à parte.

Da leitura do inteiro teor do acórdão verifica-se que assiste razão à embargante.

De fato, o voto proferido pelo conselheiro relator do acórdão, vencedor quanto a não incidência de contribuições previdenciárias sobre a PLR aponta suposta nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa do contribuinte (excertos de fls.1030) ao mesmo passo que analisa matéria de mérito (data da assinatura e participação do sindicato – excertos fls. 1030/1031).

PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS PARA O PAGAMENTO DO PLR

A recorrente alega que não incide a Contribuição Previdenciária sobre o pagamento de Participação nos Lucros e Resultados, que tem previsão constitucional, no artigo 7º, XI: Constituição Federal de 1988

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

(...)

XI – participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei; No caso em questão, de acordo com a fiscalização, o contribuinte preencheu os requisitos previstos na Lei nº 10.101/2000.

(...)

Não havendo justificativas plausíveis para autuar parte do PLR da contribuinte implica em cerceamento do direito de defesa, uma vez que o contribuinte não consegue se defender ou mesmo, sequer entender por qual razão foi autuado em parte de seu PLR e outra parte não.

(...)

O ACT 2013/2014 baseia a PLR Planos Próprios paga em fev/14 (rubricas 5993, 5941, 6045 e 6060). E, para o que importa a este tópico, a sua validade não é afastada pelo fato de a sua assinatura ter ocorrido em 24/10/13, durante o ano da aferição de resultados, lembrando que esta é a única objeção do auto de infração sobre o tema.

Nesse aspecto, o auto de infração encerra contradição e torna nulas as cobranças calculadas sobre a PLR paga em fev/14, pois o próprio TVF, em seus parágrafos 53 a 54, reconheceu a validade daquele mesmo ACT PLR 2013/2014, assinado em 24/10/13

(...)

Ou seja, se o ACT 2013/2014 atendeu à legislação e se a PLR por ele regida não é objeto do auto de infração, tem-se que a PLR de programas próprios, também regida pelo ACT 2013/2014, não deve se sujeitar às cobranças. Há contradição insanável no próprio TVF, que ora reconhece a validade do ACT 2013/2014, ora não reconhece a validade do mesmo ACT 2013/2014.

E é certo que a Cláusula Segunda do ACT 2013/2014 (fls. 569/570) evidencia que as regras dos Planos Próprios previstas no Anexo Único da norma coletiva foram negociadas, reconhecidas e firmadas com representantes sindicais, além de serem do conhecimento de seu público-alvo:

(...)

Ademais, a data de assinatura deve anteceder o pagamento da PLR e esse requisito foi cumprido nos autos, conforme decisões recentes da 2ª Turma da C. CSRF, proferidas à unanimidade de votos, litteris:

(...)

Deste modo, acolho esta pretensão do contribuinte.

Nesse sentido, resta demonstrada obscuridade/contradição no acórdão embargado.

(...)

Os presentes autos haviam sido pautados para julgamento em sessão de 09/07/2024, todavia, ante a constatação da necessidade de complementação do despacho de admissibilidade de embargos, o referido processo foi retirado da pauta, conforme registro em ata e teor do Despacho de Encaminhamento lavrado em 17/07/2024 (fl. 1.082 e pág. PDF 1.077).

Do despacho complementar de análise de Embargos de Declaração, exarado em 22/07/2024, extraem-se os seguintes excertos (fls. 1.083/1.086 e págs. PDF 1.078/1.081):

(...)

Dos Embargos de Declaração

A Fazenda Nacional, com fundamento no art. 116, do Anexo do RICARF, apresentou os Embargos de Declaração de fls. 1051 a 1061 alegando a existência de **contradição e omissão que demandam o devido saneamento**:

(i) suposto acolhimento de preliminar de nulidade c/c enfrentamento de mérito acerca das exigências (des)cumpridas e

(ii) suposta declaração de nulidade, de ofício e sem análise de prejuízo ao sujeito passivo.

Em 18/04/2024 foi proferido o Despacho de Admissibilidade de Embargos de fls. 1071 a 1075, cuja análise restou afeita apenas ao item (i), sendo necessária a emissão de despacho complementar quanto à omissão alegada no item (ii) suposta declaração de nulidade, de ofício e sem a análise de prejuízo ao sujeito passivo.

(...)

ADMISSIBILIDADE DOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

Os Embargos de Declaração estão previstos no art. 116, do Anexo do RICARF:

Art. 116. Cabem 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 deveria pronunciar-se a turma.

Feitas essas considerações, passamos à necessária apreciação complementar ao despacho de fls. 1071 a 1075.

Omissão quanto à declaração de nulidade, de ofício e sem análise de prejuízo ao sujeito passivo

A embargante alega que o acórdão incorreu em omissão ao proceder “à análise da suposta nulidade **de ofício e sem indicar qual prejuízo teve o sujeito passivo em sua defesa**”. Destaca que não houve demonstração, pelo sujeito passivo, de seu prejuízo na defesa.

Pleiteia “a manifestação do colegiado acerca do ponto levantado (ausência de prejuízo a acarretar o reconhecimento da nulidade), relevante para a delimitação do julgado e para caso necessário, a interposição de recurso especial, considerando a existência de jurisprudência pacífica quanto ao tema”. Destaca os Acórdãos nº 9202-007.393, 9202-009.337, 2402-011.922.

Do exposto pela embargante verifica-se que não lhe assiste razão.

O voto condutor do acórdão destaca a nulidade da autuação quanto à incidência de contribuições previdenciárias sobre a PLR por entender que houve contradição insanável no próprio TVF [“ora reconhece a validade do ACT 2013/2014, ora não reconhece a validade do mesmo ACT 2013/2014”], ocasionando cerceamento de defesa.

A jurisprudência tem entendido não se caracterizar como omissão a motivação sucinta, pois esta não se confunde com a falta de motivação.

O suposto equívoco descrito nos embargos, tratado como carecedor de direito, poderia, no máximo, se inserir em uma interpretação incorreta, somente podendo ser revisto por uma instância julgadora revisora, a qual possa qualificar os fatos dos autos da forma como quer a Embargante.

Ao trazer essa questão, a Embargante pretende rediscutir a decisão do acórdão embargado, como se os embargos fossem um recurso que pudesse devolver a matéria a novo julgamento pela turma ordinária, aceitando as possíveis considerações. No entanto, os embargos de declaração têm a finalidade de sanar contradições, omissões ou obscuridades nas decisões e não se prestam a reapreciar a qualificação jurídica dos fatos dada pela Turma Julgadora, como se fossem um recurso de devolutividade ampla, a submeter a causa a novo julgamento.

Pelo exposto, a alegação de omissão resta improcedente.

Conclusão

Com fundamento no art. 116, §3º, do Anexo do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 2023, dou parcial seguimento aos Embargos de Declaração opostos pela Fazenda Nacional, apenas em relação ao item **(i) contradição e omissão quanto ao acolhimento de preliminar de nulidade c/c enfrentamento de mérito acerca das exigências (des)cumpridas, nos termos do despacho de admissibilidade de fls. 1071 a 1075.**

Depreende-se da reprodução acima que os Embargos de Declaração foram acolhidos apenas em relação ao item (i) para o saneamento da contradição e omissão quanto ao acolhimento de preliminar de nulidade c/c enfrentamento de mérito acerca das exigências (des)cumpridas.

Por fim, nos termos do Despacho de Encaminhamento (fl. 1.087 e pág. PDF 1.082), tendo em vista o fato do Relator originário não mais integrar o Colegiado, o processo foi encaminhado para a esta conselheira, em virtude de ter sido designada para redigir o voto vencedor em relação à matéria em que o relator foi vencido.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

Por preencherem os requisitos de acolhimento, o presidente desta Colenda Turma deu seguimento aos Embargos opostos pela Fazenda Nacional, conforme teores dos Despachos de Admissibilidade de Embargos (fls. 1.071/1.075 (págs. PDF 1.066/1.070) e 1.083/1.086 (págs. PDF 1.078/1.081)).

Preliminarmente, cumpre deixar consignado que não acompanhei o voto do Relator quando do julgamento do recurso voluntário no tocante ao acolhimento da nulidade suscitada pelo Recorrente, apenas em sede de Memoriais, apresentados em 29/09/2023, justamente por entender não ter havido qualquer prejuízo à defesa. Não obstante, o entendimento esposado pelo Relator prevaleceu, tendo este sido acompanhado pela maioria dos membros do Colegiado.

Do Suposto Acolhimento de Preliminar de Nulidade c/c Enfrentamento de Mérito Acerca das Exigências (Des)Cumpridas.

A autoridade lançadora considerou que os pagamentos de PLR efetuados através de programas constantes do Anexo Único do Acordo Coletivo de Trabalho (ACT), que no caso em espécie correspondem ao Regimento Interno para Outorga de Opções de Ações para Beneficiários do Itaú Unibanco S/A (Regimento) e ao Regulamento de Programa de Sócios (Regulamento), por estarem em desacordo com a Lei nº 10.101 de 2000, ante a ausência de negociação entre as partes e retroatividade do ACT, deveriam sofrer a incidência da contribuição previdenciária e, em decorrência, tais pagamentos realizados foram objeto de lançamento, cujas bases de cálculo utilizadas foram extraídas das folhas de pagamento e das planilhas apresentadas pelo contribuinte em resposta às Intimações lavradas no curso da ação fiscal.

A autoridade julgadora de primeira instância rechaçou os argumentos do contribuinte apresentados por ocasião da impugnação, mantendo o lançamento após as retificações efetuadas pela autoridade lançadora, sob os seguintes fundamentos (fls. 864/865):

(...)

A Autoridade Lançadora no seu RELATÓRIO FISCAL- FLS. 243 A 300, do (sic) itens 44 a 128 - DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS DOS EMPREGADOS de fls. 252 a 284, descreve de forma minuciosa, que o contribuinte não atendeu os requisitos legais previstos no artigo 2º, da Lei nº 10.101/2000, aos quais o impugnante corrobora com os argumentos de suas contestações, de que não houve cumprimentos desses requisitos.

Pelas alegações do impugnante são fatos incontroversos de que o contribuinte deixou de cumprir as exigências legais, argumentando de que se devem dar outras interpretações extensivas ao artigo 2º da Lei nº 10.101/2000 e eventual descumprimento de algum requisito formal, não pode descaracterizar o PLR.

A Lei pressupõe que os acordos coletivos devem ser entabulados antes, como também, registrados antes no órgão competente, para dar a publicidade, nos estabelecimentos as regras para atingimentos de metas e resultados.

Porque, as metas e resultados estão ligados ao aumento de produtividade e a participação no resultado tem finalidade de incentivo direto por maior produção ou maior rendimento do trabalho e realização de meios previamente programados, como também, estão relacionadas aos alcances das metas de desempenhos propostas pelas equipes.

Assim, os pagamentos do PLR após atos jurídicos passados caracterizam critérios subjetivos, porque a lógica do razoável e de que os critérios objetivos se dão para atos jurídicos futuros

Os fundamentos fáticos detalhados pela Autoridade Lançadora apontam que as outorgas de opções de ações aos empregados caracterizam salários-de-contribuição, pois essas têm caracteres personalíssimos e uma contraprestações (*sic*) pelos serviços.

Os planos de outorgas de opções de ações seriam uma forma de retribuições econômicas pelos trabalhos de seus empregados, caracterizam a remuneração diferida, além disso não foram estabelecidos em ACORDOS COLETIVOS.

Lembra-se que a Administração Pública deve seguir o Princípio da Legalidade previsto no artigo 37, da Constituição da República Federativa do Brasil, como também, a atividade de lançamento é vinculada, conforme o artigo 142, do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

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.

E no artigo 96, da LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966, Código Tributário Nacional, conceitua a extensão da expressão "legislação tributária", *in verbis*:

Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Ademais, o artigo 111, do Código Tributário Nacional expressa que a interpretação deve ser literal com relação a outorga de isenção, *in verbis*:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

De forma que os pagamentos de PLR em desacordo com a LEI Nº 10.101, DE 19 DE DEZEMBRO DE 2000, são salários-de-contribuição, pois não se submete a aplicação da regra do artigo 28, parágrafo 9º, “j”, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991.

Portanto, não há como acolher as alegações do impugnante.

(...)

No acórdão embargado foi acolhida a preliminar de nulidade suscitada pelo Recorrente em relação ao lançamento de PLR sob o fundamento de “não existir justificativas plausíveis para autuar parte da PLR da contribuinte implica em cerceamento do direito de defesa, uma vez que o contribuinte não conseguir se defender ou mesmo, sequer entender por qual razão foi autuado em parte de seu PLR e outra parte não”.

Ainda que tenha sido acolhida tal preliminar de nulidade, o Relator do voto condutor adentrou na análise de questões meritórias acerca das exigências que foram/deixaram de ser cumpridas pelo contribuinte para que os pagamentos efetuados a título de PLR fossem considerados fora/sujeitas à incidência da contribuição previdenciária, ainda que manifestações superficiais sobre determinadas questões pontuais, talvez com o único intento de fundamentar a tese adotada da alegada contradição no lançamento, implicando no suposto cerceamento de defesa do contribuinte e assim justificar a nulidade do lançamento.

Neste sentido, o Relator tenta fazer um paralelo entre os motivos que levaram a autoridade lançadora a reconhecer a validade da PLR do ACT 2013/2014 e não reconhecer a dos Programas Próprios que seriam integrantes do Anexo Único da referida ACT, apontando as pretensas contradições, de modo que em um primeiro momento afirma que “de acordo com a fiscalização, o contribuinte preencheu os requisitos previstos na Lei nº 10.101/2000” (fl. 1.020); a seguir assevera que a fiscalização apontou como sendo o único motivo para a objeção da validade dos Planos Próprios integrantes do ACT 2013/2014, paga em fev/2014 (rubricas 5993, 5941, 6045 e 6060) o fato da assinatura do acordo ter ocorrido em 24/10/2013, durante o ano da aferição de resultados (fl. 1.030) e finalmente aponta que há contradição insanável no Relatório Fiscal ao reconhecer a validade do ACT 2013/2014 e não reconhecer a validade dos Planos Próprios previstos no Anexo Único do referido ACT (fl. 1.030), conforme se observa da reprodução do seguinte excerto do voto:

(...)

O ACT 2013/2014 baseia a PLR Planos Próprios paga em fev/14 (rubricas 5993, 5941, 6045 e 6060). E, para o que importa a este tópico, a sua validade não é afastada pelo fato de a sua assinatura ter ocorrido em

24/10/13, durante o ano da aferição de resultados, lembrando que esta é a única objeção do auto de infração sobre o tema.

Nesse aspecto, o auto de infração encerra contradição e torna nulas as cobranças calculadas sobre a PLR paga em fev/14, pois o próprio TVF, em seus parágrafos 53 a 54, reconheceu a validade daquele mesmo ACT PLR 2013/2014, assinado em 24/10/13, ao afirmar que: “54. Os Acordos Coletivos de Trabalho atenderam à legislação e os valores pagos aos empregados segundo suas regras não são objeto do presente Auto de Infração.” Tanto que deixa de autuar a PCR (Participação Complementar nos Resultados), valores fixos pagos aos funcionários, PREVISTA NO MESMO ACT das demais verbas lançadas.

Ou seja, se o ACT 2013/2014 atendeu à legislação e se a PLR por ele regida não é objeto do auto de infração, tem-se que a PLR de programas próprios, também regida pelo ACT 2013/2014, não deve se sujeitar às cobranças. Há contradição insanável no próprio TVF, que ora reconhece a validade do ACT 2013/2014, ora não reconhece a validade do mesmo ACT 2013/2014.

(...)

Diante do exposto e em resposta ao questionamento dos embargos de declaração acerca de qual foi o posicionamento do colegiado quanto às razões de decidir, se o acolhimento da preliminar de nulidade ou análise de mérito com respaldo na fundamentação de preenchimento dos requisitos da legislação de regência, no caso em análise, o motivo ensejador do provimento do recurso voluntário em relação ao lançamento da PLR pela maioria do Colegiado foi o acolhimento da preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa aventada em sede de Memoriais pelo contribuinte.

Assim, por incompatível, não há como subsistir o reconhecimento da nulidade por cerceamento de defesa com a análise de questões meritórias do recurso, ainda que esta análise tenha tido, em tese, o único objetivo de procurar deixar caracterizada a contradição do lançamento dos Programas Próprios do Anexo Único do ACT em relação ao PLR do ACT e, assim, reconhecer a existência de um suposto cerceamento do direito de defesa do contribuinte para acolher integralmente a nulidade do lançamento da PLR.

Em vista dessas considerações:

- (i) Deve ser acolhido o pedido formulado nos embargos no sentido de excluir do acórdão embargado a apreciação de mérito acerca da matéria ante a incompatibilidade deste com o reconhecimento da preliminar de nulidade, nos termos do artigo 938 do Código de Processo Civil, com a supressão do seguinte excerto do voto condutor (fls. 1.030/1.031):

(...)

E é certo que a Cláusula Segunda do ACT 2013/2014 (fls. 569/570) evidencia que as regras dos Planos Próprios previstas no Anexo Único da norma coletiva foram negociadas, reconhecidas e firmadas com representantes sindicais, além de serem do conhecimento de seu público-alvo:

“Cláusula Segunda – Programas de Participação nos Lucros ou Resultados

A Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) dos BANCOS ACORDANTES será apurada e paga conforme as regras e premissas estipuladas neste Acordo Coletivo e seu Anexo Único.

Parágrafo Primeiro

Para melhor cumprir os objetivos de integração entre o capital e o trabalho e de incentivo à produtividade, os BANCOS ACORDANTES adotam este Plano de Participação nos Lucros ou Resultados, composto pelas metodologias dispostas no Anexo (doravante denominadas “Programas”) para apuração e cálculo da Participação nos Lucros ou Resultados devida aos seus empregados, satisfazendo em todo momento as seguintes premissas:

a) cada Programa aplica-se a um público-alvo próprio de empregados em razão das peculiaridades dos cargos e funções por eles desempenhados nos BANCOS ACORDANTES, como descrito no Anexo;

b) cada empregado será beneficiário, durante um mesmo período, de apenas um Programa, nos termos do Anexo;

c) cada Programa possui critério próprio de apuração, sem prejuízo da utilização de critérios de outros Programas. Parágrafo Segundo

As regras que compõem cada Programa, reunidas no Anexo Único, são de conhecimento do seu público-alvo.”(g.n.).

Para melhor cumprir os objetivos de integração entre o capital e o trabalho e de incentivo à produtividade, os BANCOS ACORDANTES adotam este Plano de Participação nos Lucros ou Resultados, composto pelas metodologias dispostas no Anexo (doravante denominadas “Programas”) para apuração e cálculo da Participação nos Lucros ou Resultados devida aos seus empregados, satisfazendo em todo momento as seguintes premissas:

a) cada Programa aplica-se a um público-alvo próprio de empregados em razão das peculiaridades dos cargos e funções por eles desempenhados nos BANCOS ACORDANTES, como descrito no Anexo;

b) cada empregado será beneficiário, durante um mesmo período, de apenas um Programa, nos termos do Anexo;

c) cada Programa possui critério próprio de apuração, sem prejuízo da utilização de critérios de outros Programas.

Parágrafo Segundo

As regras que compõem cada Programa, reunidas no Anexo Único, são de conhecimento do seu público-alvo.”(g.n.).

Ademais, a data de assinatura deve anteceder o pagamento da PLR e esse requisito foi cumprido nos autos, conforme decisões recentes da 2ª Turma da C. CSRF, proferidas à unanimidade de votos, litteris:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/03/2006 a 31/05/2006

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. LEI Nº 10.101/00. REQUISITOS. CUMPRIMENTO. Os valores pagos a título de PLR não sofrem incidência tributária somente se cumpridos os requisitos estabelecidos na Lei nº 10.101/00.

PLR. PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. ACORDO DISCUTIDO E FIRMADO APÓS O INÍCIO DO PERÍODO DE AFERIÇÃO. INEXISTÊNCIA DE DESCONFORMIDADE COM A NORMA DE REGÊNCIA. A formalização do acordo para pagamento de PLR durante o período de aquisição do direito à percepção da verba não representa desconformidade com a Lei nº 10.101/00 desde que tal ajuste seja firmado com a devida antecedência do pagamento.”
(Acórdão 9202-010.353, Processo 13864.000030/2011-69, Sessão de 23/08/2022)

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. LEI Nº 10.101/00. REQUISITOS. CUMPRIMENTO. Os valores pagos a título de PLR não sofrem incidência tributária somente se cumpridos os requisitos estabelecidos na Lei nº 10.101/00.

PLR. PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. ACORDO DISCUTIDO E FIRMADO APÓS O INÍCIO DO PERÍODO DE AFERIÇÃO. INEXISTÊNCIA DE DESCONFORMIDADE COM A NORMA DE REGÊNCIA. A formalização do acordo para pagamento de PLR durante o período de aquisição do direito à percepção da verba não representa desconformidade com a Lei nº 10.101/00 desde que tal ajuste seja firmado com a devida antecedência do pagamento.”
(Acórdão 9202-010.352, Processo 15504.004615/2010-91, Sessão de 23/08/2022)

(...)

- (ii) A ementa e o dispositivo do acórdão embargado passam a ter a seguinte redação:

a) Ementa

Alterar de:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

RECURSO DE OFÍCIO. CONHECIMENTO. SÚMULA CARF Nº 103.

Recurso de ofício em que o crédito tributário exonerado ultrapassa o limite de alçada deve ser conhecido.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. EMPREGADOS. PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS. NÃO INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES.

O pagamento de participação nos lucros ou resultados em acordo com a lei de regência viabiliza a incidência das contribuições devidas à Seguridade Social, das contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, bem como das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos.

PARTICIPAÇÃO NO LUCRO. ADMINISTRADORES. SÚMULAS CARF Nº 1 E 17.

A participação no lucro prevista na Lei n 6.404/1976 paga a administradores contribuintes individuais integra a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias. Concomitância de instâncias. Depósito judicial, impede o lançamento da multa de ofício.

AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA

O auxílio alimentação, quando pago por intermédio de ticket alimentação/refeição em que só é possível a sua utilização para compra de alimentos e pagamento de refeições não se sujeito à incidência de contribuição previdenciária.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. BÔNUS DE CONTRATAÇÃO. INCIDÊNCIA.

Incidência contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de bônus de contratação se o ajuste evidenciar vinculação do numerário ao exercício de emprego ou função por determinado tempo.

CONTRIBUIÇÃO AOS TERCEIROS. BASE DE CÁLCULO. LIMITE PREVISTO NO PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 4º DA LEI Nº 6.950 DE 1981. INAPLICABILIDADE.

O artigo 4º da Lei nº 6.950 de 1981, que estabelecia limite para a base de cálculo das contribuições destinadas a outras entidades e fundos (Terceiros), foi integralmente revogado pelo artigo 3º do Decreto-Lei nº 2.318 de 1986. Os parágrafos constituem, na técnica legislativa, uma disposição acessória com a finalidade apenas de explicar ou excepcionar a disposição principal contida no

caput. Não é possível subsistir em vigor o parágrafo estando revogado o artigo correspondente.

DECISÕES DEFINITIVAS DE MÉRITO PROFERIDAS PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL E PELO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62, § 2º DO RICARF.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Tal vedação fica afastada no caso de decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, que deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Alterar para:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

RECURSO DE OFÍCIO. CONHECIMENTO. SÚMULA CARF Nº 103.

Recurso de ofício em que o crédito tributário exonerado ultrapassa o limite de alçada deve ser conhecido.

NORMAS GERAIS. NULIDADES. CERCEAMENTO DE DEFESA. OCORRÊNCIA. LANÇAMENTO DE PLR.

A nulidade do lançamento deve ser declarada quando não atendidos os preceitos do CTN e da legislação que rege o processo administrativo tributário no tocante à incompetência do agente emissor dos atos, termos, despachos e decisões ou no caso de preterição do direito de defesa e do contraditório do contribuinte.

CONTRADIÇÃO. SANEAMENTO DO JULGADO.

Para fins de saneamento do julgado, ante o acolhimento da preliminar de nulidade, por contraditório, deve ser excluída do voto condutor do Acórdão a análise de questões meritórias acerca das exigências que foram/deixaram de ser cumpridas pelo contribuinte para que os pagamentos efetuados a título de PLR fossem considerados fora/sujeitos à incidência da contribuição previdenciária.

PARTICIPAÇÃO NO LUCRO. ADMINISTRADORES. SÚMULAS CARF Nº 1 E 17.

A participação no lucro prevista na Lei n 6.404/1976 paga a administradores contribuintes individuais integra a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias. Concomitância de instâncias. Depósito judicial, impede o lançamento da multa de ofício.

AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA

O auxílio alimentação, quando pago por intermédio de ticket alimentação/refeição em que só é possível a sua utilização para compra de alimentos e pagamento de refeições não se sujeita à incidência de contribuição previdenciária.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. BÔNUS DE CONTRATAÇÃO. INCIDÊNCIA.

Incidirá contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de bônus de contratação se o ajuste evidenciar vinculação do numerário ao exercício de emprego ou função por determinado tempo.

CONTRIBUIÇÃO AOS TERCEIROS. BASE DE CÁLCULO. LIMITE PREVISTO NO PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 4º DA LEI Nº 6.950 DE 1981. INAPLICABILIDADE.

O artigo 4º da Lei nº 6.950 de 1981, que estabelecia limite para a base de cálculo das contribuições destinadas a outras entidades e fundos (Terceiros), foi integralmente revogado pelo artigo 3º do Decreto-Lei nº 2.318 de 1986. Os parágrafos constituem, na técnica legislativa, uma disposição acessória com a finalidade apenas de explicar ou excepcionar a disposição principal contida no caput. Não é possível subsistir em vigor o parágrafo estando revogado o artigo correspondente.

DECISÕES DEFINITIVAS DE MÉRITO PROFERIDAS PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL E PELO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62, § 2º DO RICARF.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Tal vedação fica afastada no caso de decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, que deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

b) Dispositivo

Alterar de:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Quanto ao recurso voluntário, i) por unanimidade de votos, dar provimento para excluir a multa referente ao lançamento do PLR dos administradores e para excluir as rubricas de vale alimentação e vale refeição em ticket; ii) por maioria de votos, dar provimento para excluir as rubricas relativas ao PLR e relativas ao *hiring bonus*, vencidos os conselheiros Débora Fófano dos Santos e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, que negaram provimento; iii) por maioria de votos, negar provimento em relação ao limite de 20 salários mínimos referente a contribuição destinada a terceiros, vencidos Douglas Kakazu Kushiyama (relator) e Luciana Matos Pereira Sanchez,

que deram provimento. Designada a Conselheira Débora Fófano dos Santos para redigir o voto vencedor na parte em que o relator foi vencido.

Alterar para:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Quanto ao recurso voluntário: i) por maioria de votos, em acolher a preliminar de nulidade do lançamento da PLR, por cerceamento do direito de defesa e contradição insanável no TVF, vencidos os conselheiros Débora Fófano dos Santos e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa; ii) por unanimidade de votos, dar provimento para excluir a multa referente ao lançamento do PLR dos administradores e para excluir as rubricas de vale alimentação e vale refeição em ticket; iii) por maioria de votos, em dar provimento para excluir a rubrica relativa ao *hiring bonus*, vencidos os conselheiros Débora Fófano dos Santos e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, que negaram provimento; iv) por maioria de votos, m negar provimento em relação ao limite de 20 salários mínimos referente a contribuição destinada a terceiros, vencidos os Conselheiros Douglas Kakazu Kushiyama (relator) e Luciana Matos Pereira Sanchez, que deram provimento. Designada a Conselheira Débora Fófano dos Santos para redigir o voto vencedor na parte em que o relator foi vencido.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se no sentido de acolher os embargos formalizados em face do Acórdão nº 2201-011.328, de 7 de novembro de 2023, para, sem efeitos infringentes, sanar a omissão e a contradição apontadas, nos termos do voto acima.

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos