



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.720382/2011-18
ACÓRDÃO	9202-011.753 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	10 de abril de 2025
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	BANCO SANTANDER (BRASIL) S/A

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Data do fato gerador: 01/02/2006, 31/12/2006

EMBARGOS DECLARATÓRIOS. CONTRADIÇÃO.

Constatada contradição entre os fundamentos do acórdão e a parte dispositiva, correto o manejo de embargos de declaração, devendo ser sanada a contradição corrigindo-se a parte dispositiva.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos, sem efeitos infringentes, para sanando a contradição verificada no Acórdão 9202-010.569, de 19 de dezembro de 2022, alterar-lhe a parte dispositiva para: Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial da Fazenda Nacional, apenas quanto às matérias, "PLR Periodicidade mínima" e "Retroatividade Benigna da Multa", vencido o conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso, que conheceu somente em relação à retroatividade benigna. No mérito, na parte conhecida, acordam, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, para restabelecer o lançamento em relação à PLR, vencidos os conselheiros Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (relatora), Ana Cecilia Lustosa da Cruz e João Victor Ribeiro Aldinucci, que lhe negaram provimento; e o conselheiro Carlos Henrique de Oliveira, que lhe deu provimento integral. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Eduardo Newman de Mattera Gomes. Acordam ainda, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial do Contribuinte, apenas em relação às matérias i) comprovação da existência de regras claras e objetivas; ii) participação do sindicato e iii) concomitância de instrumentos. No mérito, na parte conhecida, acordam, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Especial do Contribuinte, vencidos os conselheiros Eduardo Newman de Mattera Gomes, Mário Pereira de Pinho Filho e Sonia de Queiroz Accioly, que lhe negaram provimento. Relativamente à matéria "comprovação da existência de regras claras e

objetivas", votaram com a relatora, pelas conclusões, os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, João Victor Ribeiro Aldinucci, Sonia de Queiroz Accioly, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Henrique de Oliveira.

Assinado Digitalmente

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Relatora

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro (substituto integral), Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, substituído pelo conselheiro Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro.

RELATÓRIO

Trata-se de embargos de declaração (fls. 2341/2344) apresentados pela Procuradoria da Fazenda Nacional contra o acórdão 9202-010.569 (fls 2315/2339), proferido em sessão realizada em 19/12/2022, cuja ementa e parte dispositiva transcrevo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2006 a 31/12/2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. CONHECIMENTO PARCIAL.

O Recurso Especial de Divergência deve ser conhecido em relação à parte em que restar comprovado que, em face de situações equivalentes, a legislação de regência tenha sido aplicada de forma divergente, por diferentes colegiados.

PLR. PAGAMENTO DE TRÊS PARCELAS NO MESMO ANO. DESCABIMENTO DA FRUIÇÃO DA BENESSE FISCAL.

Restando indubitoso que a empresa promoveu o pagamento de três parcelas de PLR no curso do ano civil, e, logo, descumprido requisito legalmente estatuído para o gozo da benesse fiscal veiculada na Lei nº. 10.101, de 2000, é imperiosa a regular incidência das contribuições previdenciárias sobre tais três parcelas.

PLR. REGRAS CLARAS E OBJETIVAS. CRITÉRIOS SUBJETIVOS. AUSÊNCIA DE IMPUTAÇÃO FISCAL.

Não é aceitável que os critérios de apuração de metas de um programa de Participação nos Lucros e Resultados sejam delimitados a partir de aspectos subjetivos. Entretanto, deve a fiscalização expressamente apontar tal violação no Relatório Fiscal da autuação.

PLR. COMISSÃO DE EMPREGADOS. PARTICIPAÇÃO DO SINDICATO.

A Lei 10.101/00 possui como objetivo defender os interesses dos empregados no que tange a negociação do plano de PLR. A exigência de participação do sindicato não deve ser tomada como um requisito intransponível, mas sua participação - que pode ser comprovada a partir dos elementos indiciários constantes dos autos - auxilia na defesa dos interesses da classe.

PLR. INSTRUMENTOS CONCOMITANTES. POSSIBILIDADE.

O § 3º do art. 3º da Lei 10101/00 prevê expressamente que os pagamentos efetuados em decorrência de planos de participação nos lucros ou resultados, mantidos espontaneamente pela empresa, poderão ser compensados com as obrigações decorrentes de acordos ou convenções coletivas de trabalho. De uma norma permissiva expressa (§ 3º do art. 3º) resulta o afastamento de uma norma proibitiva que sequer está rigorosamente prevista (art. 2º, caput).

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. NOTA SEI Nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME.

A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Afasta-se a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial da Fazenda Nacional, apenas quanto às matérias "PLR - Requisitos Cumulativos", "PLR Periodicidade mínima" e "Retroatividade Benigna da Multa", vencido o conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso, que conheceu somente em relação à retroatividade benigna. No mérito, na parte conhecida, acordam, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, para restabelecer o lançamento em relação à relação à PLR, vencidos os conselheiros Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (relatora), Ana Cecilia Lustosa da Cruz e João Victor Ribeiro Aldinucci, que lhe

negaram provimento; e o conselheiro Carlos Henrique de Oliveira, que lhe deu provimento integral. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Eduardo Newman de Mattera Gomes. Acordam ainda, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial do Contribuinte, apenas em relação às matérias i) comprovação da existência de regras claras e objetivas; ii) participação do sindicato e iii) concomitância de instrumentos. No mérito, na parte conhecida, acordam, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Especial do Contribuinte, vencidos os conselheiros Eduardo Newman de Mattera Gomes, Mário Pereira de Pinho Filho e Sonia de Queiroz Accioly, que lhe negaram provimento. Relativamente à matéria "comprovação da existência de regras claras e objetivas", votaram com a relatora, pelas conclusões, os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, João Victor Ribeiro Aldinucci, Sonia de Queiroz Accioly, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Henrique de Oliveira.

Segundo a Procuradoria, o aresto padeceria de contradição, na medida em que o dispositivo correspondente registra que a matéria intitulada "PLR – Requisitos Cumulativos" teria sido conhecida para apreciação, porém, o voto da Conselheira Relatora averba o não conhecimento em relação a essa controvérsia e, de outra banda, não há voto vencedor quanto ao conhecimento e ao próprio mérito.

Os embargos de declaração foram acolhidos pelo despacho de 04/07/2024 (fls. 2409/2413)

Tendo em vista que a Relatora, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, e o Redator Designado, Eduardo Newman de Mattera Gomes, não mais integram a 2ª Turma/CSRF, os autos foram a mim distribuídos por sorteio para relatoria.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes - Relatora.

Os embargos de declaração foram apresentados tempestivamente e, de fato, se verifica contradição entre a parte dispositiva que afirma que o recurso especial da Procuradoria foi conhecido em relação à matéria "PLR – Requisitos Cumulativos" e no corpo do acórdão só há manifestação da Relatora pelo seu não conhecimento.

Da análise do acórdão embargado, é possível concluir que estamos diante de duas possibilidades a saber:

- A parte dispositiva está correta quando indica o conhecimento da matéria e, por um lapso, o Redator do voto vencedor deixou de incluir formalmente as razões para o conhecimento.

- Não houve divergência com o entendimento na Relatora quanto a essa questão e o equívoco encontra-se na parte dispositiva.

No caso do acórdão embargado, observamos que foram indicadas pela autoridade fiscal várias requisitos que foram consideradas descumpridos à luz da Lei nº 10.101/2000 quanto à Participação nos Lucros e Resultados, quais sejam:

- Ausência de regras claras e objetivas;
- Ausência da participação do sindicato nas negociações;
- Inexistência de acordo prévio;
- Pagamento de PLR com base em mais de um instrumento de negociação;
- Pagamento de valores exorbitantes a alguns empregados;
- Pagamentos em valores superiores à periodicidade permitida no ano de 2006;
- Tributação de valores superiores àqueles previstos na CCT.

Parte dessas acusações de descumprimento já haviam sido afastadas pelo acórdão de recurso voluntário 2301-003.732 (fls. 1105/1139), integrado pelos acórdãos de embargos de declaração nº 2301-004.111 e 2301-005.418, que também reconheceu a decadência de parte do lançamento.

No julgamento dos recursos especiais apresentados pela Procuradoria e pelo Contribuinte, a Relatora deu total provimento ao recurso especial do Contribuinte no que tange à PLR. No entanto, o voto vencedor foi no sentido de que ocorrendo o descumprimento do requisito da periodicidade, toda a PLR deve ser tributada e não apenas as parcelas excedentes. Assim, manteve-se a totalidade da PLR paga no ano de 2006 não atingida pela decadência.

Desse modo, temos que diante de diversas alegações de descumprimento de requisitos, no acórdão recorrido reconheceu-se que a maior parte dessas alegações foi considerada improcedente, mas o entendimento da correção do lançamento em relação a um dos requisitos (periodicidade) levou à manutenção do lançamento não fulminado pela decadência.

Infere-se que a Procuradoria entende que o resultado do julgamento deveria ser pelo total desprovimento, haja vista que o descumprimento de apenas um requisito desvirtuaria toda a PLR. No entanto, o colegiado entendeu por julgar cada um dos requisitos que teriam sido descumpridos separadamente, resultando em provimentos e desprovimentos.

No tocante à matéria “requisitos cumulativos”, a Relatora afirma que inexistente divergência e que os acórdãos seriam concordantes, veja-se o seguinte trecho:

No que tange à divergência “requisitos cumulativos” entendo que o entendimento externado pelos acórdãos paradigmas 2302-002.504 e 2401-00.545 são convergentes com o entendimento do Recorrido. Em que pese a análise do Colegiado a quo ter sido segregada, onde cada um dos requisitos da Lei nº 10.101/00 foi analisado isoladamente, a partir da resposta dada aos Embargos de

Declaração apresentados pela Procuradoria da Fazenda, é forçoso concluir que, objetivamente, o descumprimento de quaisquer requisitos da Lei nº 10.101/00, isoladamente ou em conjunto, leva à descaracterização de todo o plano de PLR devendo a totalidade da verba paga ser considerada para fins de salário-de-contribuição.

Ademais, ainda que não se considerasse essa alegada convergência de entendimentos, os paradigmas possuem contexto fático diverso do recorrido.

No acórdão recorrido estamos diante de várias alegações de descumprimento de requisitos de PLR, sendo que algumas delas foram mantidas e outras não prevaleceram.

Quanto aos paradigmas, tivemos o lançamento por descumprimentos de requisitos de PLR, os quais foram mantidos pelos colegiados, ou seja, em nenhum dos casos houve requisitos considerados cumpridos.

O paradigma 2302-002.504 trata de lançamento de PLR em razão da não participação do sindicato da categoria nas negociações e da falta de arquivamento dos instrumentos celebrados, conforme se depreende do seguinte trecho:

No caso sobre o qual nos debruçamos, a Fiscalização apurou que o sindicato da categoria (Sindicato dos Empregados de Empresas de Processamento de Dados de Santa Catarina) não participou das negociações entre empresa e empregados relativas à participação nos lucros e resultados dos exercícios de 2005 e 2006, tampouco mantém arquivado os respectivos instrumentos dos acordos celebrados

O lançamento foi mantido pelo descumprimento desse requisito:

Nesse contexto, não restando integralmente adimplidas as condições e formalidades consignadas na lei específica, excluídas da hipótese de não incidência legal tributária se encontram as verbas pagas pelo Recorrente a seus empregados a título de participação nos lucros e resultados.

Já no paradigma 2401-00.545, o lançamento sobre valores pagos a título de PLR ocorreu pela não participação do sindicato nas negociações, pela ausência de ajuste prévio que teve como consequência a ausência de regras claras e objetivas.

A não participação do sindicato ocorreu em período abrangido pela decadência e o colegiado manteve o lançamento restante em relação à ausência de ajuste prévio e de regras. Veja-se:

Voto Vencido

(...)

Conforme explicitado alhures, as PLR's relacionadas com as competências 12/1997, 12/1998, 01/2000, 12/2000, 12/2001, as quais teriam sido pagas sem a devida participação de representante de Sindicato foram atingidas pela decadência, não havendo mais o que tratar no mérito, restando contemplar nessa

oportunidade tão somente as verbas concedidas nos meses de 12/2002 e 12/2003, sem acordo prévio e, por conseguinte, metas a serem atingidas.

(...)

Voto Vencedor

(...)

No caso em questão a autoridade fiscal, conforme descrito no relatório fiscal, fls. 51, procedeu ao lançamento de contribuições previdenciárias sobre os pagamentos feitos à título de participação nos lucros uma vez que inexistia acordo prévio ao exercícios em que se fundavam (exercício de 2001 (acordo de 10/01/2002), exercício de 2002 (acordo de 18/12/2002) e exercício de 2003 (acordo de 12/11/2003)). Ademais, ainda descreve a autoridade que não houve indicação/discriminação/comprovação das metas descritas nos acordos.

(...)

Peço vênia ao ilustre relator para discordar do seu entendimento de que a lei não exigiu a fixação de critérios. Pelo contrário, conforme transcrito acima, "dos instrumentos DEVERÃO constar regras claras e objetivas quanto a fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas (...). Entendo que a expressão "podendo", descrita no final do dispositivo legal, visou apenas indicar os incisos I e II, como exemplos, mas de forma alguma, afastou o estabelecimento de critérios. Se assim, não fosse, poder-se-ia vislumbrar que o trabalho exaustivo do empregado durante todo um ano, com a promessa por parte do empregador de uma futura participação nos lucros, resultasse no incremento ínfimo em sua remuneração. Ou seja, para que possa sentir-se estimulado o empregado, tem que ter a mínima noção do quanto esse seu empenho, trar-lhe-á de resultados.

Os fundamentos descritos acima, são os mesmos para discordar do entendimento do relator de que a lei apenas exige acordo prévio ao pagamento. Novamente, entendo impraticável a adoção de tal entendimento, vez que a lei exige primeiramente, o estabelecimento do programa de participação nos lucros e resultados por meio de: "Comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; (grifo nosso), ou Convenção ou acordo coletivo de trabalho." OU seja, entendo que o programa de participação para ter seus valores desvinculados devem ser previamente formalizados nos instrumentos descritos na forma estabelecida em lei.

Face o exposto e de tudo o que mais consta dos autos.

CONCLUSÃO

Voto por conhecer do recurso e no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Como se vê, diferentemente do acórdão recorrido, nos paradigmas os lançamentos foram mantidos com base em todos os requisitos descumpridos, não havendo em nenhum deles

algum requisito indicado pela fiscalização que foi considerado cumprido para que se pudesse aplicar a tese dos “Requisitos Cumulativos”.

Portanto, entendo que a contradição reside na parte dispositiva do acórdão e não na ausência de voto vencedor quanto ao conhecimento da matéria apresentada pela Procuradoria “PLR – Requisitos Cumulativos”.

Conclusão

Ante o exposto, acolho os Embargos, sem efeitos infringentes, para sanando a contradição verificada no Acórdão 9202-010.569, de 19 de dezembro de 2022, definir que a parte dispositiva do acórdão passe a ter a seguinte redação:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial da Fazenda Nacional, apenas quanto às matérias, "PLR Periodicidade mínima" e "Retroatividade Benigna da Multa", vencido o conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso, que conheceu somente em relação à retroatividade benigna. No mérito, na parte conhecida, acordam, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, para restabelecer o lançamento em relação à relação à PLR, vencidos os conselheiros Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (relatora), Ana Cecilia Lustosa da Cruz e João Victor Ribeiro Aldinucci, que lhe negaram provimento; e o conselheiro Carlos Henrique de Oliveira, que lhe deu provimento integral. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Eduardo Newman de Mattera Gomes. Acordam ainda, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial do Contribuinte, apenas em relação às matérias i) comprovação da existência de regras claras e objetivas; ii) participação do sindicato e iii) concomitância de instrumentos. No mérito, na parte conhecida, acordam, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Especial do Contribuinte, vencidos os conselheiros Eduardo Newman de Mattera Gomes, Mário Pereira de Pinho Filho e Sonia de Queiroz Accioly, que lhe negaram provimento. Relativamente à matéria "comprovação da existência de regras claras e objetivas", votaram com a relatora, pelas conclusões, os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, João Victor Ribeiro Aldinucci, Sonia de Queiroz Accioly, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Henrique de Oliveira.

Assinado Digitalmente

Sheila Aires Cartaxo Gomes