



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

Processo nº 16327.720678/2012-10
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 2301-005.275 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de maio de 2018
Matéria EMBARGOS DE DECLARAÇÃO
Embargante PRESIDENTE DA 1ª TURMA DA 3ª CAMARA DA 2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO DO CARF
Interessado BANCO ITAU BBA S.A.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

EMBARGOS INOMINADOS. CABIMENTO. EXISTÊNCIA DE CONTRADIÇÃO ENTRE A EMENTA E O ENTENDIMENTO MAJORITÁRIO DA TURMA NO JULGADO PROFERIDO PELO CARF. SANEAMENTO.

Na existência de contradição entre a ementa e o entendimento majoritário da turma, em Acórdão proferido por este Conselho, são cabíveis Embargos Inominados para saneamento da decisão.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

NULIDADE. ART. 146, CTN. INOCORRÊNCIA.

Para caracterizar alteração de critério jurídico, nos termos do art. 146 do Código Tributário Nacional, necessário se faria que a Administração Tributária tivesse um posicionamento consolidado no sentido de que pagamentos de PLR nos moldes realizados pela recorrente não se enquadrariam à hipótese de incidência das contribuições previdenciárias e, relativamente a lançamentos posteriores a tal interpretação, a Administração Tributária passasse a considerar que houve fato gerador dos tributos.

Descabe, nesse ponto, a alegação de nulidade por inobservância ao art. 146, pois não houve alteração de critério jurídico anteriormente adotado pela Administração Tributária.

DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA PARCIAL. SÚMULA 99 DO CARF. RECOLHIMENTO PARCIAL. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor

considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. DESCONFORMIDADE COM A LEI Nº 10.101/2000.

Os pagamentos de verbas à título de PLR que descumprem os requisitos previstos na Lei 10.101/2000 devem sofrer a incidência de contribuições previdenciárias. A ausência de um dos requisitos é suficiente para desqualificação da verba paga como Participação nos Lucros ou Resultados. Somente os valores pagos com estrita obediência aos comandos previstos na Lei nº 10.101/2000, estão fora da esfera de tributação da contribuição previdenciária.

REMUNERAÇÃO DIRETORES/ADMINISTRADORES NÃO EMPREGADOS. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INAPLICABILIDADE DA LEI 10.101/2000. FALTA DE PREVISÃO DA SUA EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ART. 28, § 9º DA LEI 8.212/91.

Uma vez estando no campo de incidência das contribuições previdenciárias, para não haver incidência é necessária a previsão legal nesse sentido, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da isonomia. Inteligência do art. 28, § 9º da Lei 8.212/91.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. ADMINISTRADORES NÃO EMPREGADOS. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA EXCLUSÃO DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO - INAPLICABILIDADE DA LEI 10.101/2000 E DA LEI 6.404/76.

Tratando-se de valores pagos aos diretores não empregados, não há que se falar em exclusão da base de cálculo pela aplicação da Lei 10.101/2000, posto que nos termos do art. 2º da referida lei, essa só é aplicável aos empregados. A verba paga aos diretores não empregados possui natureza remuneratória. A Lei nº 6.404/1976 não regula a participação nos lucros e resultados para efeitos de exclusão do conceito de salário de contribuição, posto que não remunerou o capital investido na sociedade, mas, sim, o trabalho executado pelos diretores, compondo dessa forma, o conceito previsto no art. 28, II da lei 8212/91. A regra constitucional do art. 7º, XI possui eficácia limitada, dependendo de lei regulamentadora para produzir a plenitude de seus efeitos, pois ela não foi revestida de todos os elementos necessários à sua executoriedade. Inteligência dos entendimentos judiciais manifestados no RE 505597/RS, de 01/12/2009 (STF), e no AgRg no AREsp 95.339/PA, de 20/11/2012 (STJ). Somente com o advento da Medida Provisória (MP) 794/94, convertida na Lei 10.101/2000, foram implementadas as condições indispensáveis ao exercício do direito à participação dos trabalhadores empregados no lucro das sociedades empresárias. Inteligência do RE 569441/RS, de 30/10/2014 (Info 765 do STF), submetido a sistemática de repercussão geral.

MULTA DE OFÍCIO. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA.
MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. NÃO CONHECIMENTO.

A redução de multa previdenciária por aplicação retroativa de lei nova não corresponde à matéria de ordem pública a exigir conhecimento de ofício por parte da Autoridade Administrativa de Julgamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos inominados para, sanando o vício apontado no Acórdão nº 2301-004.747, corrigir a ementa do acórdão embargado, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

João Bellini Júnior - Presidente

(assinado digitalmente)

Andrea Brose Adolfo - Relatora

EDITADO EM: 24/05/2018

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrea Brose Adolfo, Alexandre Evaristo Pinto, João Maurício Vital, Wesley Rocha, Antônio Sávio Nastureles, Marcelo Freitas de Souza Costa, Juliana Marteli Fais Feriato e João Bellini Júnior (Presidente).

Relatório

Trata-se de Embargos Inominados opostos pelo Presidente da 1ª Turma da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF em face do Acórdão nº 2301-004.747 (e-fls. 1467/1517), proferido pela citada turma, em sessão de 12 de julho de 2016, que deu parcial provimento ao recurso voluntário, recebendo as seguintes ementas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

NULIDADE. ART. 146, CTN. INOCORRÊNCIA.

Para caracterizar alteração de critério jurídico, nos termos do art. 146 do Código Tributário Nacional, necessário se faria que a Administração Tributária tivesse um posicionamento consolidado no sentido de que pagamentos de PLR nos moldes realizados pela recorrente não se enquadrariam à hipótese de

incidência das contribuições previdenciárias e, relativamente a lançamentos posteriores a tal interpretação, a Administração Tributária passasse a considerar que houve fato gerador dos tributos.

Descabe, nesse ponto, a alegação de nulidade por inobservância ao art. 146, pois não houve alteração de critério jurídico anteriormente adotado pela Administração Tributária.

DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA PARCIAL. SÚMULA 99 DO CARF. RECOLHIMENTO PARCIAL. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. DESCONFORMIDADE COM A LEI Nº 10.101/2000.

Os pagamentos de verbas à título de PLR que descumprem os requisitos previstos na Lei 10.101/2000 devem sofrer a incidência de contribuições previdenciárias. A ausência de um dos requisitos é suficiente para desqualificação da verba paga como Participação nos Lucros ou Resultados. Somente os valores pagos com estrita obediência aos comandos previstos na Lei nº 10.101/2000, estão fora da esfera de tributação da contribuição previdenciária.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS DOS ADMINISTRADORES. DISPOSIÇÕES DA LEI Nº 6.404/76.

A participação nos lucros e resultados da empresa relativa aos administradores enquadra-se nas hipóteses previstas pela Lei nº 8.212/91 referente às parcelas não integrantes do salário de contribuição, em virtude de previsão legal pela Lei nº 6.404/76. Entretanto, no caso concreto, não restou demonstrado o atendimento aos requisitos dispostos na Lei específica, caracterizando verdadeiras parcelas remuneratórias com incidência de contribuições previdenciárias.

MULTA DE OFÍCIO. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. NÃO CONHECIMENTO.

A redução de multa previdenciária por aplicação retroativa de lei nova não corresponde à matéria de ordem pública a exigir conhecimento de ofício por parte da Autoridade Administrativa de Julgamento. (grifamos)

A parte dispositiva foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado: (a) por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar relativa à alteração de critério jurídico do lançamento; (b) por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário em relação à prejudicial de mérito da decadência para excluir do lançamento o período de janeiro a maio de 2007, nos termos do art. 150, §4º, do CTN; (c) por maioria de votos, não conhecer de ofício da questão da multa previdenciária (art. 35 da Lei 8.212, de 1991) e da multa por descumprimento de obrigação acessória (GFIP) DEBCAD nº 37.011.4787; vencidas nesse item a relatora e a conselheira Gisa Barbosa Gambogi Neves, que conheciam de ofício a questão; (d) quanto às demais questões, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relatora; divergiu nessas questões o conselheiro Fabio Piovesan Bozza, que dava provimento parcial ao recurso voluntário para tributar somente os pagamentos excedentes a dois que sejam decorrentes de acordo coletivo de trabalho; quanto ao PLR de administradores, acompanharam pelas conclusões os conselheiros Júlio Cesar Vieira Gomes, Andrea Brose Adolfo, Marcela Brasil de Araújo Nogueira e Amílcar Barca Teixeira Júnior e João Bellini Júnior. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Andrea Brose Adolfo. Foi dada a palavra para o patrono da recorrente, Dr. Fábio Zambite, OAB/RJ 176.415/RJ, para tecer esclarecimentos de fato.

Nos embargos opostos (e-fls. 1585-1588), o presidente da turma ressaltou que a ementa (na parte em que se referiu ao pagamento de PLR dos administradores - negritada na transcrição acima) expressou mas o entendimento pessoal da conselheira Alice Grecchi, de acordo com o seu voto e não o entendimento majoritário da turma. Concluindo que:

(a) a ementa deve espelhar o entendimento da turma julgadora na apreciação do recurso e que

(b) esta 1ª Turma, no julgamento em questão, considerou que não há previsão legal para o pagamento de participação nos lucros e resultados aos administradores, concordando tão somente com as conclusões do voto da relatora, que concluiu pela incidência das contribuições previdenciárias sobre os referidos pagamentos,

com base no art. 66 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 2015 (Ricarf), EMBARGO DE OFÍCIO embargo de ofício o Acórdão 2301-004.747, para que seja elaborada ementa que espelhe o entendimento da turma no julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira ANDREA BROSE ADOLFO - Relatora

Os embargos são tempestivos, portanto, deles conheço e passo à análise.

Verifica-se da parte dispositiva do Acórdão embargado que a maioria dos conselheiros acompanhou a relatora apenas pelas conclusões no que diz respeito à matéria PLR de administradores:

Acordam os membros do colegiado: (...)

*(d) quanto às demais questões, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator; divergiu nessas questões o conselheiro Fabio Piovesan Bozza, que dava provimento parcial ao recurso voluntário para tributar somente os pagamentos excedentes a dois que sejam decorrentes de acordo coletivo de trabalho; **quanto ao PLR de administradores, acompanharam pelas conclusões os conselheiros Júlio Cesar Vieira Gomes, Andrea Brose Adolfo, Marcela Brasil de Araújo Nogueira e Amílcar Barca Teixeira Júnior e João Bellini Júnior.***

Aplicável ao caso o disposto no § 8º do art. 63 do RICARF:

§ 8º Na hipótese em que a decisão por maioria dos conselheiros ou por voto de qualidade acolher apenas a conclusão do relator, caberá ao relator reproduzir, no voto e na ementa do acórdão, os fundamentos adotados pela maioria dos conselheiros.

A participação nos lucros e resultadas está prevista na Constituição Federal art. 7º, inciso XI, como direito dos trabalhadores, *verbis*:

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;

A conselheira relatora expôs em seu voto que não foi comprovado pelo recorrente o atendimento ao disposto no art. 152, § 1º da Lei nº 6.404/76, concluindo:

Assim, considerando que o Banco não se desincumbiu do ônus probatório relativamente ao atendimento dos requisitos contidos § 1º art. 152, da Lei das Sociedades Anônimas, os valores creditados aos administradores, contribuintes individuais, têm natureza de verba remuneratória, com incidência de contribuições previdenciárias. (Grifos no original.)

Entretanto, o entendimento majoritário da turma foi no sentido de que não há base legal para não incidência de contribuições previdenciárias sobre o pagamento de participação nos lucros e resultados a administradores não empregados.

Em primeiro lugar, porque a Lei nº 6.404/76 não é lei que trata da participação nos lucros e resultados da empresa, portanto não serve para regulamentar o disposto no inciso XI do art. 7º da CF:

Em segundo lugar, a Lei nº 10.101/2000, por sua vez, regulamenta a participação nos lucros e resultados das empresas aos seus empregados, não sendo aplicável aos diretores não empregados.

Portanto a ementa deve ser ajustada para expressar o entendimento majoritário da turma.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, acolho os embargos para rerratificar a decisão embargada, ajustando sua ementa nos seguintes termos:

Assunto: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

EMBARGOS INOMINADOS. CABIMENTO. EXISTÊNCIA DE CONTRADIÇÃO ENTRE A EMENTA E O ENTENDIMENTO MAJORITÁRIO DA TURMA NO JULGADO PROFERIDO PELO CARF. SANEAMENTO.

Na existência de contradição entre a ementa e o entendimento majoritário da turma, em Acórdão proferido por este Conselho, são cabíveis Embargos Inominados para saneamento da decisão.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

NULIDADE. ART. 146, CTN. INOCORRÊNCIA.

Para caracterizar alteração de critério jurídico, nos termos do art. 146 do Código Tributário Nacional, necessário se faria que a Administração Tributária tivesse um posicionamento consolidado no sentido de que pagamentos de PLR nos moldes realizados pela recorrente não se enquadrariam à hipótese de incidência das contribuições previdenciárias e, relativamente a lançamentos posteriores a tal interpretação, a Administração Tributária passasse a considerar que houve fato gerador dos tributos.

Descabe, nesse ponto, a alegação de nulidade por inobservância ao art. 146, pois não houve alteração de critério jurídico anteriormente adotado pela Administração Tributária.

DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA PARCIAL. SÚMULA 99 DO CARF. RECOLHIMENTO PARCIAL. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. DESCONFORMIDADE COM A LEI Nº 10.101/2000.

Os pagamentos de verbas à título de PLR que descumprem os requisitos previstos na Lei 10.101/2000 devem sofrer a incidência de contribuições previdenciárias. A ausência de um dos requisitos é suficiente para desqualificação da verba paga como Participação nos Lucros ou Resultados. Somente os valores pagos com estrita obediência aos comandos previstos na Lei nº 10.101/2000, estão fora da esfera de tributação da contribuição previdenciária.

REMUNERAÇÃO DIRETORES/ADMINISTRADORES NÃO EMPREGADOS. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INAPLICABILIDADE DA LEI 10.101/2000. FALTA DE PREVISÃO DA SUA EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ART. 28, § 9º DA LEI 8.212/91.

Uma vez estando no campo de incidência das contribuições previdenciárias, para não haver incidência é necessária a previsão legal nesse sentido, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da isonomia. Inteligência do art. 28, § 9º da Lei 8.212/91.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. ADMINISTRADORES NÃO EMPREGADOS. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA EXCLUSÃO DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO - INAPLICABILIDADE DA LEI 10.101/2000 E DA LEI 6.404/76.

Tratando-se de valores pagos aos diretores não empregados, não há que se falar em exclusão da base de cálculo pela aplicação da Lei 10.101/2000, posto que nos termos do art. 2º da referida lei, essa só é aplicável aos empregados. A verba paga aos diretores não empregados possui natureza remuneratória. A Lei n 6.404/1976 não regula a participação nos lucros e resultados para efeitos de exclusão do conceito de salário de contribuição, posto que não remunerou o capital investido na sociedade, mas, sim, o trabalho executado pelos diretores, compondo dessa forma, o conceito previsto no art. 28, II da lei 8212/91. A regra constitucional do art. 7º, XI possui eficácia limitada, dependendo de lei regulamentadora para produzir a plenitude de seus efeitos, pois ela não foi revestida de todos os elementos necessários à sua executoriedade. Inteligência dos entendimentos judiciais manifestados no RE 505597/RS, de 01/12/2009 (STF), e no AgRg no AREsp 95.339/PA, de 20/11/2012 (STJ). Somente com o advento da Medida Provisória (MP) 794/94, convertida na Lei 10.101/2000, foram implementadas as condições indispensáveis ao exercício do direito à participação dos trabalhadores empregados no lucro das sociedades empresárias. Inteligência do RE 569441/RS, de 30/10/2014 (Info 765 do STF), submetido a sistemática de repercussão geral.

MULTA DE OFÍCIO. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. NÃO CONHECIMENTO.

A redução de multa previdenciária por aplicação retroativa de lei nova não corresponde à matéria de ordem pública a exigir conhecimento de ofício por parte da Autoridade Administrativa de Julgamento.

É como voto.

Processo nº 16327.720678/2012-10
Acórdão n.º **2301-005.275**

S2-C3T1
Fl. 6

Andrea Brose Adolfo - Relatora