



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

Processo n° 16327.721236/2014-44
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-002.484 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de maio de 2017
Matéria DCOMP SALDO NEGATIVO
Recorrente BV FINANCEIRA SA CREDITO FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

DESPESAS COM PLR E COMISSÕES. APROPRIAÇÃO. MOMENTO FATO GERADOR

A apropriação de despesas com PLR e Comissões deve ser feita no momento em que o contribuinte se viu obrigado a seus pagamentos. Por isso, o reconhecimento da despesa deve ser realizada nesse período e não postergada para exercícios futuros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Presidente

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Flávio Franco Corrêa, José Eduardo Dornelas Souza, Roberto Silva Junior, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Waldir Veiga Rocha.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 12-80.170, proferido pela 5ª Turma da DRJ/RJO, em 29 de março de 2016, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos do voto do relator, para não reconhecer o direito creditório, e não homologar as compensações em litígio.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório confeccionado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito:

Trata o processo das seguintes Declarações de Compensações, nas quais a interessada pretende utilizar crédito de saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2010, no valor de R\$ 34.344.405,71:

PER/DCOMP	Crédito original (R\$)	Débito	P.A.	Principal (R\$)
00397.07010.290713.1.7.03-2490	4.013.895,57	0561-07	01/05/13	1.820.131,52
		1708-06	01/05/13	449.293,68
		3208-06	01/05/13	95.534,33
		8045-06	01/05/13	399.226,58
		4574-01	01/05/13	559.366,18
		7987-01	01/05/13	1.615.947,60
13167.40734.290713.1.7.03-4020	6.601.235,18	1150-03	11/06/13	179.128,91
		7893-03	11/06/13	7.944.351,10
22163.66897.290713.1.7.03-5642	240.891,48	5952-02	01/06/13	296.441,05
36652.31069.290713.1.7.03-0586	5.147.604,92	1150-03	21/06/13	163.570,05
		7893-03	21/06/13	6.202.472,96
17666.68909.290713.1.7.03-7350	6.236.744,70	1150-03	11/07/13	146.478,70
		7893-03	11/07/13	7.566.503,47

34862.31448.300713.1.3.03-3573	532.414,60	9385-02	21/06/13	600,00
		5952-02	01/07/13	614.358,31
		0588-06	01/05/13	3.259,03
		1708-06	01/05/13	34.655,39
41898.26296.140813.1.7.03-6146	7.785.714,53	9385-02	21/07/13	3.996,61
		7893-03	21/07/13	9.514.583,44
		1150-03	21/07/13	166.070,26
36531.05599.140813.1.3.03-1253	3.785.904,73	7893-03	01/08/13	4.709.286,89
Total	34.344.405,71			42.485.256,06

As DCOMP foram analisadas, e a Delegacia Especial de Instituições Financeiras em São Paulo emitiu Despacho Decisório DIORT/DEINF/SP, fls. 212/222, reconhecendo parcialmente o direito creditório no valor de R\$ 333.826,54, e homologar as compensações declaradas até o limite do crédito, e não homologar as compensações que ultrapassem o limite do crédito reconhecido.

A decisão decorre das seguintes constatações:

1) A análise utilizou como fundamento para decisão os documentos juntados ao processo administrativo nº 16327.720540/2013-93, pois descrevem fatos que impactaram a base de cálculo da CSLL apurada no ano-calendário de 2010.

2) O crédito de saldo negativo de CSLL no valor de R\$ 34.344.405,71, objeto do presente processo, decorre do confronto (sic.) das antecipações realizadas ao longo do ano, demonstradas na Ficha 17 da DIPJ/2011, no montante de R\$ 132.771.523,78, e a CSLL devida no valor de R\$ 98.427.118,07.

3) As antecipações foram confirmadas nos seguintes valores: (i) pagamentos no valor total de R\$ 132.439.900,06 e (ii) IRRF no valor de R\$ 331.623,72.

4) Constatou-se que a interessada retificou a DIPJ/2011 em 21/06/2013, aumentando o valor das “Outras Exclusões”, na linha 60 da Ficha 17, o que acarretou na diminuição da base de cálculo da contribuição social devida. Com este procedimento, o valor da CSLL a pagar no final do período reduziu de R\$ 132.771.523,78 para R\$ 98.427.118,07, dando origem ao saldo negativo de CSLL no valor de R\$ 34.344.405,71.

5) Intimada a esclarecer o motivo da retificação da DIPJ/2011, a interessada esclareceu que as bases de cálculo do IRPJ e CSLL foram reduzidas por ajustes determinados pelo Banco Central do Brasil - BACEN, que propôs a alteração nos registros das despesas diferidas de PLR e Comissão antecipada de acordo comercial.

6) Da análise da natureza dos valores excluídos, a autoridade *a quo* concluiu que as despesas diferidas de PLR e a Comissão antecipada de acordo comercial devem ser apropriadas levando em consideração a vigência do contrato e não devem ser deduzidas antes que se confirmem o adimplemento dos contratos e/ou o cumprimento de metas estabelecidas e vinculada a estes custos.

7) Logo, as despesas diferidas de PLR e Comissão antecipada de acordo comercial devem manter-se diferidas para fins tributários, sendo apuradas pelo regime de competência. Portanto, os ajustes determinados pelo BACEN não devem produzir efeitos tributários, não afetando o cálculo e a apuração dos tributos federais.

8) Cita o artigo 177, §2º da Lei nº 6.404/76, que dispõe que a legislação tributária deve ser respeitada naquilo que são divergentes.

9) A pretensão da interessada em deduzir o lucro líquido com despesas condicionadas a receitas ou eventos futuros atribui a essas deduções característica de provisões. No entanto, somente provisões expressamente autorizadas pela legislação tributária podem ser dedutíveis na determinação dos tributos.

10) Conclui-se que a exclusão efetuada pela interessada, no valor de R\$ 226.737.194,48, tomando por base o detalhamento apresentado ao BACEN em 21/10/2013, está em desacordo com a legislação do imposto de renda, visto que não se trata de despesa operacional paga ou incorrida e tampouco pode ser considerada provisão dedutível na determinação do lucro real.

11) A tabela a seguir demonstra a recomposição do saldo negativo de CSLL para o ano-calendário de 2010, no valor de R\$ 333.826,54:

Lucro Líquido	845.082.828,09	845.082.828,09
Adições	1.916.168.368,13	1.916.168.368,13
Exclusões	2.105.070.409,09	1.878.333.214,61
Base de Cálculo	656.180.787,13	882.917.981,61
CSLL Devida	98.427.118,07	132.437.697,24
(-) CSLL Mensal Paga	132.771.523,78	132.771.523,78
CSLL a Pagar	-34.344.405,71	-333.826,54

A interessada teve ciência da decisão em 15/12/2014, e apresentou manifestação de inconformidade em 13/01/2015, fls. 283/314, com as seguintes alegações:

- a tempestividade da manifestação de inconformidade.
- o crédito compensado decorre de erro no reconhecimento e na (falta de) dedução de despesas no curso de 2010, relativas a obrigações de pagamentos de verbas a título de (i) Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) a empregados e (ii) comissões de acordo comerciais a correspondentes bancários.
- por força dos acordos firmados, encontrava-se obrigada a pagar PLR e Comissões em função do alcance de metas de vendas/negociações de operações de crédito.
- por equívoco, considerou que estas despesas seriam incorridas em função do reconhecimento das receitas com origem nas operações de crédito correlatas que compuseram as metas de vendas alcançadas, efetuando o diferimento do reconhecimento fiscal e contábil.
- assim, de início, as despesas de PLR e Comissões com obrigação de pagamento no ano-calendário de 2010 não foram reconhecidas e deduzidas integralmente naquele período, mas no curso dos anos subseqüentes, em paralelo ao prazo das operações de crédito e financiamento correspondentes.
- em consulta ao BACEN, o órgão asseverou que a obrigação de pagamento de tais verbas não estava condicionada à ocorrência de qualquer evento futuro, e que estas despesas já eram definitivamente incorridas no próprio ano-calendário de 2010.
- quanto à aplicação do Princípio da Competência, na qual supostamente a autuada estaria emparelhando as despesas com as receitas, o BACEN esclareceu que o diferimento estaria equivocado, dada à ausência de individualização entre as despesas (diferidas) e as operações de créditos correlatas.
- ato contínuo, e estando convencida da inaplicabilidade do diferimento das despesas, promoveu os ajustes contábeis em sua apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, deduzindo tais despesas nos respectivos períodos da obrigação de seus pagamentos.
- assim, retificou a apuração do Lucro Real, excluindo despesas com PLR e Comissões, provocando majoração do saldo negativo de CSLL – o Crédito Compensado.

- no entanto, a autoridade fiscal se apóia na equivocada idéia de que as despesas com PLR e Comissões estariam condicionadas ao efetivo adimplemento das operações de crédito, e o seu reconhecimento fiscal seria diferido.

- ocorre que o entendimento fiscal deve ser reformulado, dado que as despesas com PLR e Comissões não são condicionadas, afigurando-se incorridas no átimo da obrigação do seu pagamento, este definitivo e irreversível, pelo que sua dedução estaria correta no ano de 2010.

- é premissa já consolidada que as despesas com PLR e Comissões são operacionais, e dedutíveis no IRPJ e CSLL, e sendo que efetivamente as pagou, de acordo com as obrigações previstas no Acordo Coletivo Trabalhista – ACT, e acordos firmados com os bancários.

- as obrigações afiguram-se efetivas e definitivas, motivadas pelo alcance de metas, e de forma independente do adimplemento das operações de crédito, sendo calculadas com base em fórmulas que contêm diversos componentes, que correspondem à performance do empregado durante o período aquisitivo.

- concluído o período aquisitivo, os componentes variáveis que compõem a fórmula são definitivamente calculados e afere-se o montante da PLR devida a cada empregado, devendo ser pago em até 60 (sessenta) dias contados do semestre civil correspondente, conforme Cláusula Quarta – Do Pagamento da Participação, do ACT.

- a citada cláusula prevê o pagamento da PLR em caráter definitivo e independente do resultado dos períodos anteriores, surgindo o dever incondicional de pagar a PLR.

- o mesmo ocorre com as Comissões, que são definidas a partir da quantidade de operações geradas pelos correspondentes bancários; uma vez atingida a meta, surge a obrigação definitiva de pagar as Comissões, que não são suscetíveis ao adimplemento das respectivas obrigações de crédito, ou qualquer outro critério.

- assim, enquanto despesas operacionais que são, os pagamentos da PLR e Comissões não estão condicionados a eventos futuros e incertos, mas são efetivamente incorridos no exercício a que referem, ou seja, no ano-calendário de 2010, devendo ser apropriadas de imediato, observando o Princípio da Competência.

- as retificações contábeis foram feitas não por determinação do BACEN, mas por força da própria legislação, que obriga a adoção do Regime de Competência para determinação do lucro real.

- não são provisões, pois as despesas não estão condicionadas a evento futuro, mas sim despesas operacionais, nos termos dos artigos 250, inciso I, artigo 299 e artigo 359 do RIR/99.

- efetuou uma série de ajustes contábeis em sua escrituração comercial para anular o diferimento equivocado das despesas com PLR e Comissões, não violando o Parecer Normativo CST nº 96/78, citado pela Autoridade Fiscal.

- os ajustes contábeis determinados pelo BACEN não prestaram a garantir a segurança necessária para atividade financeira, mas sim corrigir procedimento equivocado de contabilidade.

- as normatizações e as orientações provenientes do BACEN gozam de força cogente e *erga omnes*, por força do artigo 25 do ADCT.

- deve prevalecer a essência (apropriação correta das despesas com PLR e Comissões no âmbito do nascimento da obrigação do pagamento e de forma desvinculada à receita) sobre a forma (tratamento contábil equivocadamente de diferimento das despesas, refutado pelo BACEN, mas requerido pela Autoridade Fiscal).

- ainda que fossem provisões, os pagamentos seriam dedutíveis nos termos do artigo 3º, § 3º da Lei nº 10.101/2000.

- contesta a aplicação dos juros de mora sobre a multa.

Foi lavrado auto de infração para cobrança da multa isolada, tendo como base legal o artigo 74, § 17º da Lei nº 9.430/96, introduzido pelo artigo 62 da Lei nº 12.249/2010, e modificado pela Medida Provisória nº 656, de 07/10/2014, formalizado no processo administrativo nº 16327.721284/2014-32, em apenso ao presente.

É o relatório.

Naquela oportunidade, a r.Turma julgadora entendeu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade apresentada, conforme sintetizado pela seguinte Ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013

DESPESA DIFERIDA. DEFINIÇÃO.

Despesas diferidas são aquelas que, embora registradas no período de apuração, devam ser transferidas (diferidas) para apropriação ou amortização em períodos de apuração futuros por não competirem ao período em que foram registradas (regime de competência), ou que devam influenciar resultados de períodos subsequentes.

PAGAMENTO DE PLR E COMISSÕES. VÍNCULO COM RECEITAS NOS EXERCÍCIOS SEQUENTES. TRATAMENTO CONTÁBIL. DIFERIMENTO.

Com base no pressuposto básico do Regime de Competência, quando as despesas com PLR e Comissões incorridas estiverem relacionadas com os ativos correspondentes que geram receitas em períodos subsequentes, esses custos devem ser ativados e posteriormente apropriados ao resultado, na mesma proporção e prazo que a receita é apropriada.

DIREITO CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO - NÃO HOMOLOGAÇÃO DA COMPENSAÇÃO.

A falta de comprovação do crédito líquido e certo, requisitos necessários para o reconhecimento do direito creditório, conforme o previsto no art. 170 da Lei Nº 5.172/66 do Código Tributário Nacional, acarreta o indeferimento do pedido de restituição, e não homologação das compensações.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, através de patrono legitimamente constituído, pugnando pelo provimento, onde apresenta argumentos que serão a seguir analisados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 1972, razão pela qual deve ser conhecido.

Preliminarmente, impõe-se analisar petição protocolizada pela recorrente (fls. 852-855), em data de 16 de fevereiro de 2017, assim, posterior à data de protocolo do recurso voluntário e anterior à data deste julgamento, noticiando a existência de processo conexo e reflexo ao presente, em tramitação neste CARF, e requerendo a redistribuição destes autos para a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta 1ª Seção.

Trata-se do PA nº 16327.721227/2014-53 (IRPJ), e que, realmente, foi distribuído para aquela Turma em data anterior à data em que distribuído este processo para minha relatoria, cujos fatos são os mesmos dos presentes autos, qual seja, reapuração fiscal realizada pela interessada em 2012, mediante apropriação de despesas na apuração da base de cálculo da CSLL do ano-calendário de 2010, relativas ao pagamento de Participação nos Lucros ou Resultados ("PLR") a empregados e de comissões de acordo comercial a correspondentes bancários.

Ocorre que justifica-se reunião de processos para possibilitar o julgamento conjunto de processos que se amparam em fatos e provas idênticos. Todavia não há como reunir este processo para julgamento conjunto com aquele processo, pois encontram-se em fases processuais distintas, sendo aquele julgado na sessão de 09 de agosto de 2016, data esta, inclusive, anterior à petição protocolizada pela interessada e que requereu a predita redistribuição.

Assim, nega-se tal pedido.

Da Análise do Recurso Voluntário

Consoante relatado, por meio de 8 (oito) Per/Dcomps, o contribuinte informou a existência de crédito correspondente a saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2010, no valor de R\$ 34.344.405,71, cujas declarações estão assim discriminadas:

PER/DCOMP	Crédito original (R\$)	Débito	P.A.	Principal (R\$)
00397.07010.290713.1.7.03-2490	4.013.895,57	0561-07	01/05/13	1.820.131,52
		1708-06	01/05/13	449.293,68
		3208-06	01/05/13	95.534,33
		8045-06	01/05/13	399.226,58
		4574-01	01/05/13	559.366,18
		7987-01	01/05/13	1.615.947,60
13167.40734.290713.1.7.03-4020	6.601.235,18	1150-03	11/06/13	179.128,91
		7893-03	11/06/13	7.944.351,10
22163.66897.290713.1.7.03-5642	240.891,48	5952-02	01/06/13	296.441,05
36652.31069.290713.1.7.03-0586	5.147.604,92	1150-03	21/06/13	163.570,05
		7893-03	21/06/13	6.202.472,96
17666.68909.290713.1.7.03-7350	6.236.744,70	1150-03	11/07/13	146.478,70
		7893-03	11/07/13	7.566.503,47
34862.31448.300713.1.3.03-3573	532.414,60	9385-02	21/06/13	600,00
		5952-02	01/07/13	614.358,31
		0588-06	01/05/13	3.259,03
		1708-06	01/05/13	34.655,39
41898.26296.140813.1.7.03-6146	7.785.714,53	9385-02	21/07/13	3.996,61
		7893-03	21/07/13	9.514.583,44
		1150-03	21/07/13	166.070,26
36531.05599.140813.1.3.03-1253	3.785.904,73	7893-03	01/08/13	4.709.286,89
Total	34.344.405,71			42.485.256,06

As referidas Dcomp foram analisadas, sendo emitido despacho decisório DIORT/DEINF/SP, no sentido de reconhecer parcialmente o direito creditório no valor de R\$ 333.826,54, e homologar as compensações declaradas até o limite do crédito.

Irresignada, a recorrente apresenta manifestação de inconformidade, sendo seus argumentos analisados pela DRJ/RJO, que entendeu indeferi-los, mantendo os termos do despacho decisório.

Assim, a lide diz respeito a glosa parcial do crédito pleiteado, no valor de R\$ 34.010.579,17 (34.344.405,71 - 333.826,54), sob o fundamento de ausência de rigidez de todo o crédito compensado, adotando-se o entendimento de que as despesas com PLR e Comissões referentes ao ano-calendário de 2010 estariam condicionadas ao efetivo adimplemento das operações de crédito, pelo que, o seu reconhecimento fiscal deveria ser diferido.

Registre-se que não está sob discussão se as despesas com PLR e Comissões são dedutíveis para fins do IRPJ e da CSLL (i.e., usuais e necessárias) e nem há insurgência por parte de autoridade fiscal quanto ao valor apresentado (R\$ 34.344.405,71). Repita-se: a discussão está centralizada no fato de tais despesas serem condicionadas ou não a evento futuro e incerto, e o momento de sua dedutibilidade.

Em suas razões recursais, a recorrente alega preliminarmente nulidade, sustentando que a decisão recorrida trouxe novos argumentos à decisão inicial que não reconheceu integralmente seu pleito compensatório, pois, ao assim proceder, teria a autoridade julgadora modificado os critérios jurídicos que nortearam o despacho decisório, em clara preterição ao direito de defesa.

Com relação ao mérito, o contribuinte defende a higidez do crédito compensado, sob a premissa de que as despesas com PLR e Comissões não se afiguram diferidas, tampouco são provisões, dado que o seu pagamento não está condicionado à ocorrência de evento futuro, e por ser originadas com foco no passado, em período de tempo pré-definido em instrumento próprio, sendo definitivas no átimo do nascimento da obrigação do seu pagamento.

Com referência à aferição do valor da PLR, assim se expressa:

100. Conforme se verifica, a aferição do valor da PLR, no que tange aos Negócios Externos, considera a (in)adimplência dos contratos **em andamento, ou seja, contratados antes do pagamento da PLR**, no momento do cálculo da verba PLR devida aos empregados, tomando por base o percentual dos contratos com mais de 30 dias de atraso, em relação à carteira total. Tal atraso, obviamente, **refere-se aos contratos inadimplidos no momento do cálculo** (e não no futuro, por óbvio), originando um índice que será considerado, dentre outros, no cálculo do valor definitivo a ser pago a título de PLR.

101. Ora, o fato do cálculo da PLR levar em consideração o índice de adimplemento de contratos em andamento, dentre outros parâmetros, de maneira alguma vincula o pagamento desta verba ao recebimento de receitas futuras, ensejando o diferimento das respectivas despesas, como quer fazer crer a D. Autoridade Julgadora.

102. Ao contrário, com o término do período aquisitivo, para cada empregado, são definitivamente aferidos os valores de cada elemento variável que compõe o cálculo da PLR e, com base nesses valores, determina-se a PLR definitivamente devida, a qual, uma vez calculada, não está sujeita a qualquer alteração em decorrência de (in)adimplemento futuro de operações de crédito.

103. Com efeito, para que a argumentação desenvolvida pela D. Autoridade Preparadora pudesse prosperar, deveria existir alguma disposição que alterasse o valor da PLR após a sua aferição, majorando-a ou reduzindo-a, em decorrência de variações no índice de adimplemento das operações de crédito, ou, ainda, que condicionasse o pagamento a tal adimplemento.

104. Entretanto, não é o que ocorre. Conforme reiteradamente demonstrado e comprovado, uma vez calculada com base nos parâmetros descritos no ACT, o valor da PLR torna-se definitivo e imutável, notadamente por eventos futuros e incertos.

105. Portanto, tem-se que as despesas com PLR, seja relativa aos Negócios Internos ou aos Negócios Externos, não são condicionadas a eventos futuros e incertos, afigurando-se incorridas no átimo da obrigação de seu pagamento. Uma vez calculado o montante da PLR devida a cada empregado, as obrigações afiguram-se efetivas e definitivas, e independem do adimplemento futuro das operações de crédito. (G.N)

Delimitada a lide, passo a analisar os argumentos da recorrente.

Primeiramente com relação à sua arguição de nulidade, não penso que a autoridade julgadora teria modificado os critérios jurídicos que nortearam o despacho decisório: acrescentar um novo ou um outro fundamento não é juridicamente inválido, desde que não se afaste a situação fática apresentada inicialmente. Assim, não há uma inovação fática para o indeferimento, e, sim, apenas a aplicação do direito. Logo, não é passível de nulidade a decisão recorrida.

Superada esta questão preliminar, passa-se ao mérito.

Para solucionar a lide, vejo na Clausula Quarta do ACT disposição que corrobora com o entendimento de que o cálculo do valor devido a título de PLR não está sujeito a qualquer condição/evento futuro. Confira-se seus termos:

CLÁUSULA QUARTA – DO PAGAMENTO DA PARTICIPAÇÃO

4.1. O pagamento será efetuado semestralmente, em até 60 (sessenta) dias contados do término do semestre civil correspondente.

4.2. A distribuição de um semestre será efetuada em caráter definitivo, independentemente do resultado do semestre anterior, e exclusivamente de acordo com as regras aqui pactuadas. Serão, no entanto, respeitados no mínimo os critérios e valores estabelecidos nas Convenções Coletivas de Trabalho da categoria, acrescidos do valor de R\$ 1.000,00 (hum mil reais), aplicáveis para o exercício anual como um todo, proporcional ao

3

tempo trabalhado, desde que a Empresa tenha um crescimento mínimo de 10% (dez por cento) na sua carteira de crédito em relação ao ano fiscal de 2008.

4.3. O pagamento dos respectivos valores apurados seguirão as regras estabelecidas na Cláusula Segunda e Nona.

Ou seja, de acordo com a citada cláusula, o valor devido a título de PLR para cada empregado deve ser realizado em até 60 (sessenta) dias contados do término do semestre civil correspondente, sendo que o pagamento do PLR será em caráter definitivo e independentemente do resultado de períodos anteriores.

Assim, entendo que embora o cálculo da PLR devida a cada empregado possua componentes parametrizados em operações de crédito ao término do período aquisitivo, os valores devidos a título de PLR são definitivamente aferidos, surgindo para a recorrente o dever incondicional de pagar a PLR calculada nos moldes acordados.

Além do mais, nos termos que estabelece nossa Constituição Federal, e seu art. 7º, XI, e Lei 10.101/00, a PLR é devida em função de metas/critérios e no resultado/lucro aferidos na competência do seu pagamento e não em previsões de futuro.

O mesmo ocorre em relação às Comissões. Nos acordos firmados com correspondentes bancários, as Comissões são definidas a partir da quantidade de operações geradas pelos correspondentes bancários. Uma vez cumprido este requisito, surge para a recorrente a obrigação definitiva de pagar as Comissões aos correspondentes bancários, as quais, tal como ocorre em relação à PLR, não são suscetíveis de devolução, seja integral ou parcial, em função do adimplemento das respectivas operações de crédito, ou qualquer outro critério.

Com efeito, enquanto despesas operacionais que são, os pagamentos de PLR e Comissões não estão condicionados a eventos futuros e incertos, mas são efetivamente incorridos no exercício a que se refere, ou seja, ano-calendário de 2010.

Isso porque tais despesas afiguram-se incorridas quando do nascimento da obrigação de seu pagamento, no curso de 2010, dadas as suas características de efetividade e definitividade, em detrimento de qualquer condição fundada em evento futuro e incerto.

Desta forma, não sendo condicionadas a eventos futuros as despesas com PLR e Comissões, sua apropriação deve ser feita no momento que ocorrer seus fatos geradores, isto é, no momento em que se viu obrigada a seus pagamentos - i.e., em 2010, de acordo com o regime de competência, assim definido pela Deliberação da CVM nº 29:

*"Toda despesa diretamente delineável com as receitas reconhecidas, em determinado período, com as mesmas deverá ser confrontada; os consumos ou sacrifícios de ativos (atuais e futuros), realizados em determinado período e que não puderam ser associados à receita do período nem às dos períodos futuros, deverão ser descarregados como despesa do período em que ocorrerem."*¹

Assim, considerando o caso concreto, a obrigação de pagar PLR e Comissões nasceu no momento em que se reúnem as condições legais e necessárias para que o pagamento possa ser realizado, sintetizada no alcance da meta de vendas/negociações estipulada, pelos beneficiários, ocorrida no ano-calendário de 2010.

Tais despesas, como se vê, não foram condicionadas a qualquer evento futuro e incerto, mas foram incorridas por ocasião do cumprimento de metas, quando nasceu aí a obrigação de pagamento da PLR e das Comissões.

Assim, o tratamento contábil adotado pela recorrente se encontra em consonância não somente com as regras contábeis aplicáveis, mas também com a norma jurídica prevista no artigo 3º, §1º, da Lei nº 10.101/00:

Art. 3º A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

§ 1º Para efeito de apuração do lucro real, a pessoa jurídica poderá deduzir como despesa operacional as participações atribuídas aos empregados

¹ In "Manual de contabilidade das Sociedades por Ações - Aplicável também às demais sociedades", Sérgio de Ludícibus, Eliseu Martins e Ernesto Rubens Gelbcke, 4ª Edição, Ed. Atlas, São Paulo, 1995, p.84.

nos lucros ou resultados, nos termos da presente Lei, dentro do próprio exercício de sua constituição. (...) (G.N)

Tal dispositivo legal autoriza a apropriação da despesa de PLR na qualidade de operacional e dentro do próprio exercício de sua constituição, o que, no presente caso, corresponde ao ano-calendário de 2010.

Com referência às ponderações trazidas pela D. Autoridade Julgadora da DRJ acerca da comparabilidade do caso com a hipótese de despesas "pré-operacionais", com a devida vênia, não concordo com seus fundamentos, por entender que pagamento de PLR não se assemelha a uma despesa incorrida em fase pré-operacional.

Isso porque as citadas despesas (PLR e Comissões) são incorridas no curso das atividades operacionais da recorrente, e visam retribuir a boa performance operativa dos empregados, além do que, como restou evidenciado, não se trata de uma despesa diferida, na essência contábil, não devendo, por assim, ser tratada como tal.

Por fim, apenas a título de registro e como forma de ilustrar as razões de direitos aqui declinadas, registro trecho do voto proferido pelo I. Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, no julgamento do processo nº 16327.721227/2014-53 (IRPJ), cujos fatos são os mesmos dos presentes autos, qual seja, reapuração fiscal realizada pela interessada em 2012, mediante apropriação de despesas na apuração da base de cálculo da CSLL do ano-calendário de 2010, relativas ao pagamento de Participação nos Lucros ou Resultados ("PLR") a empregados e de Comissões de acordo comercial a correspondentes bancários.

Em razão da sua própria natureza, a PLR (participação nos lucros e resultados) possui o caráter nitidamente retrospectivo, ou seja, o trabalhador recebe por aquilo que produziu num determinado período. Esse reconhecimento é posterior ao resultado alcançado. Por isso, a aferição dos critérios qualitativos são semestrais e não numa periodicidade "aberta", que dependeria da duração de cada contrato individual e poderia durar muitos anos após o próprio período de reconhecimento da PRL. O mesmo pode ser dito das comissões, que possuem, na verdade, a natureza de bônus por resultados já obtidos, segundo a própria análise empreendida pelo Bacen abaixo reproduzida:

(...) também não é admissível o diferimento da PRL (sic.) e das remunerações com características de bônus pagos aos correspondentes. Como o correspondente ou o funcionário da IF só poderá fazer jus ou não a tais valores dependendo de se atingir condicionantes acordadas e em momento diverso daquele em que a operação de crédito é originada, não é possível incluir esse componente no cálculo da taxa efetiva de juros dessa operação.

Conclusão

Por estas razões, rejeito a preliminar suscitada de nulidade da decisão recorrida, para, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer o crédito pleiteado, homologando as compensações realizadas até o limite do crédito reconhecido.

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza

Processo nº 16327.721236/2014-44
Acórdão n.º **1301-002.484**

S1-C3T1
Fl. 868
