



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

Processo nº 16327.721798/2011-45
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1402-000.284 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 23 de setembro de 2014
Assunto Declinação de Competência
Recorrente ITAÚ UNIBANCO HOLDING S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, resolver declinar a competência do julgamento à 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF para apreciação em conjunto com o processo nº 16327.721796/2011-56, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Sergio Luiz Bezerra Presta e Paulo Roberto Cortez. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Carlos Pela.

Relatório

O Presidente da 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – SP1, em razão do duplo grau de jurisdição, recorre de ofício, em conformidade com o artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 1972, combinado com o art. 3º inciso II, da Lei nº 8.748, de 1993, com nova redação dada pelo art. 67, da Lei nº 9.532, de 1997 e da Portaria MF nº 03, de 2008, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, da decisão prolatada de fls. 250/276, que julgou parcialmente procedente a impugnação, interposta pelo contribuinte, declarando a exoneração de parte do crédito tributário constituído pelo Auto de Infração de fls. 75/79.

Por sua vez, a empresa ITAÚ UNIBANCO HOLDING S.A., contribuinte inscrito no CNPJ/MF sob nº 60.872.504/0001-23, com domicílio fiscal na cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, na Praça Alfredo Egydio de Souza Aranha, nº 100, Bairro Parque Jabaquara, jurisdicionado a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo - SP, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 250/276, prolatada pela 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – SP1, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 284/336.

Contra o contribuinte, acima identificado, foi lavrado pela Delegacia Especial de Instituições Financeiras em São Paulo - SP, em 23/12/2011, o Auto de Infração para a exigência da multa de ofício aplicada de forma isolada no percentual de 75% em razão da falta de recolhimento de Imposto de Renda na Fonte (fls. 75/79), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 598.481.938,32 a título de multa de ofício isolada, referente ao período de apuração de 01/03/200 a 31/12/2006.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização onde a autoridade fiscal lançadora entendeu haver falta de retenção ou recolhimento do IRRF, após o prazo fixado, sem o acréscimo de multa moratória, razão pela qual aplicou a exigência da multa de ofício isolada prevista no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007.

O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela constituição do crédito tributário lançado esclarece o lançamento através do Termo de Verificação Fiscal (fls. 57/70) com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que no curso da auditoria fiscal realizada, foi constatado que o contribuinte remunerou os seus administradores, em função dos serviços que lhe prestaram, através da outorga de opções de ações (Stock Options), opções essas que dão direito à subscrição de ações da companhia, desde que atendidas certas condições estabelecidas;

- que a outorga aos administradores de opções de compra de ações da companhia é uma forma de remuneração a médio e longo prazo, possuindo, portanto, natureza inegavelmente salarial;

- que o vínculo que une o trabalhador à empresa e vice-versa pode se representado da seguinte forma: a empresa precisa dos serviços prestado pelo trabalhador; este precisa da remuneração paga por aquela. Se os serviços prestados não são de interesse da empresa, o trabalhador é demitido ou sequer contratado. Se a remuneração não for suficiente ao trabalhador, ele se demite ou nem sequer aceita ser contratado. Se a única coisa que os une é a prestação de serviço, todo ou qualquer fluxo de caixa entre os dois se deve a esta relação de trabalho;

- que, diante de tudo o que foi exposto, e que será relacionado resumidamente a seguir, no caso em análise referente ao sujeito passivo Itaú Unibanco Holding S/A, a outorga de opções de compra de ações para administradores tem caráter salarial, sendo uma espécie de remuneração a longo prazo, devendo integrar os rendimentos do trabalhador (base de cálculo) para fins de incidência do IRRF;

- que a outorga das opções de compra de ações aos trabalhadores se traduz em um contrato pendente de condição suspensiva, e reputam-se perfeitas e acabadas na data em que ocorre o vencimento do prazo de carência, que é o momento do implemento da condição suspensiva contratual;

- que a data de ocorrência do fato gerador das contribuições apuradas foi aquela em que ocorreu o vencimento do respectivo prazo de carência, seja pelo decurso do prazo previsto contratualmente, seja pelo vencimento antecipado nos casos também previstos em contrato, independentemente do exercício das opções pelo trabalhador;

- que, portanto, a base de cálculo da multa apurada (montante da remuneração paga), conforme consta no Termo de Verificação Fiscal e é demonstrado nas planilhas de fls. 71/74, foi calculada multiplicando-se a quantidade de opções outorgadas e passíveis de exercício pela diferença entre o valor de mercado da ação e o preço de exercício da opção, ambos referentes à data de vencimento do prazo de carência;

- que, a partir de tudo o que foi exposto, deve ser aplicada a multa isolada à proporção de 75% sobre o IRRF que deixou de ser retido pela empresa, incidente sobre os valores resultantes das outorgas de opções de compra de ações para seus administradores em função dos serviços prestados, opções essas que dão direito à subscrição de ações da companhia, desde que atendidas certas condições estabelecidas.

Em sua peça impugnatória de fls. 81/131, instruída pelos documentos de fls. 132/211, apresentada, tempestivamente, em 24/01/2012, o autuado se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que, no que diz respeito à **Preliminar de Nulidade do Lançamento e a Falta de Liquidez e Certeza do Montante Devido**, é de se dizer que ao efetuar o lançamento o auditor fiscal considerou, para a consolidação do valor da base de cálculo, a quantidade de ações após todos os eventos de desdobramento e bonificação ocorridos até 31/08/2009, e não a quantidade de ações a que corresponde o preço adotado, ou seja, a quantidade na data do vencimento do prazo de carência, o que, por óbvio resultou em manifesta distorção nos valores lançados;

- que um segundo erro da Fiscalização mostra-se ainda mais evidente, uma vez que o auditor fiscal não considerou para cada vencimento do prazo de carência uma única vez a

totalidade das opções de cada série, mas sim, para cada linha da planilha inicialmente apresentada, relativa a um exercício parcial, novamente foi considerada a quantidade total das opções de cada série, resultando em absurda multiplicidade da mesma base de cálculo já indevidamente majorada;

- que referidos vícios do trabalho fiscal maculam os valores exigidos e implicam evidente e manifesta insubsistência do auto de infração, posto que o valor da multa apurada não é certo, e muito menos líquido ou exigível, conforme exige o artigo 142 do Código Tributário Nacional;

- que a exigência de tributos ou penalidades por meio de lançamento fiscal só é legítima quando há liquidez e certeza do valor apurado, o que não ocorre no caso concreto, sendo impositivo o reconhecimento da insubsistência do auto de infração;

- que não cabe a alegação de que uma vez constatados os erros acima demonstrados o presente lançamento poderia simplesmente ser corrigido, já que não se admite autuações por métodos de tentativa e erro do fisco sob pena de flagrante insegurança jurídica, conforme entendimento reiterado do Conselho de Contribuinte, razão pela qual o lançamento deve ser anulado;

- que, no que diz respeito à **decadência**, é de se dizer que tendo sido cientificada do presente lançamento em 23/12/2011, as parcelas exigidas a título de multa isolada, nas competências 03/2006, 04/2006 e 05/2006, estão extintas pela decadência, nos termos do art. 150, parágrafo 4º, do CTN, tendo em vista houve pagamento antecipado do IRRF relativo a tais competências;

- que conforme reconhecido pela própria fiscalização no Termo de Verificação Fiscal, a Impugnante deixou, apenas e tão somente, de recolher o IRRF sobre as verbas pagas a título de plano de outorga de opções de compra de ações, recolhendo integralmente o tributo incidente sobre os demais valores que integram a sua base de cálculo, razão pela qual deve prevalecer a aplicação da regra decadencial prescrita pelo artigo 150, § único, em detrimento da norma do artigo 173,1, ambos do CTN;

- que, no que diz respeito ao **mérito**, é de se dizer que a questão que se coloca, quanto ao auto de infração que imputou à Impugnante suposta violação ao art. 9º da Lei nº 10.426/2001 (fundamento legal não apontado pela fiscalização), é saber se o valor autuado em razão das *stock options* concedidas pelo Impugnante (diferença entre o preço de exercício da ação na data do vencimento do prazo de carência e o preço de mercado da ação) corresponde efetivamente a uma remuneração paga pelo Impugnante aos beneficiários;

- que o plano de outorga de opção de compra de ações não configura qualquer espécie de remuneração, seja pela ótica trabalhista, fiscal ou societária, sendo típico contrato mercantil com evidente característica de álea, razão pela qual não se materializa, no caso concreto, qualquer fato gerador capaz de fazer nascer o IRRF;

- que os planos de opções de compra de ações prevêm uma série de condições associadas aos fatores de riscos naturais do mercado de ações (riscos do capital) e estão previstos na Lei 6.404/76, regulamentados pela CVM, por meio das Instruções nºs 290/98, 291/98 e 390/03, restando evidente que não representam nenhuma espécie de remuneração pelo trabalho, sendo típico negócio societário ou mercantil, com os riscos inerentes aos negócios desta natureza;

- que diversamente do que afirma o fisco, jamais reconheceu "o caráter remuneratório que norteia a outorga de opção de ações aos seus diretores ao prever que "o Comitê de Remuneração é o órgão responsável pela definição da remuneração dos diretores, inclusive pela outorga de opções", isto porque a natureza salarial de qualquer pagamento feito pelas empresas não é definida por nenhum comitê que a preveja, mas sim por características que revelem, ou não, a presença de caráter contraprestacional;

- que chega a ser temerária a afirmação fiscal de que o plano de outorga de opção de compra de ações seria de natureza salarial só porque estabelecido por comitê que tinha também outras atribuições e que no passado se intitulava "Comitê de Remuneração";

- que pelo mesmo motivo, é irrelevante a forma como apresentadas as informações relativas as stock options no formulário 20F, tendo em vista que aquelas informações destinam-se a uma finalidade específica, que é a padronização das informações a serem prestadas aos acionistas, sem que daí se possa extrair qualquer consequência para fins tributários;

- que o entendimento adotado pela Fiscalização, ao considerar que as stock options são oferecidas em troca dos serviços prestados à empresa (natureza remuneratória) não tem amparo na doutrina e na jurisprudência trabalhista, que são pacíficas quanto à natureza não salarial das opções de ações;

- que o salário/remuneração é necessariamente algo que aquele que presta serviços pode exigir daquele que o contratou pelo simples fato de o serviço ter sido prestado, independentemente de qualquer outra condição, e sobretudo independentemente de qualquer pagamento a ser feito pelo prestador do serviço àquele que o contratou;

- que não ocorre remuneração, dentre inúmeros exemplos, no caso concreto pode ser citada a hipótese daquele beneficiário que simplesmente por ocasião do vencimento do prazo de carência não tem a disponibilidade financeira necessária para realizar a compra das ações, ou embora tenha esta disponibilidade e efetivamente deseje exercer suas opções de compra simplesmente não pode fazê-lo porque prefere dar ao valor outra destinação que considera mais importante ou conveniente;

- que pode simplesmente ocorrer que no vencimento do prazo de carência o preço de exercício da opção de compra seja superior ao valor de mercado da ação, hipótese em que evidentemente a opção naquela data não representou ganho algum para o beneficiário, ainda que durante o prazo de vigência da opção seu exercício no futuro venha a se mostrar interessante e acabe gerando efetivo lucro para quem exercer a opção;

- que pelo exposto, muito ao contrário do que afirmou a fiscalização, não há qualquer possibilidade de se atribuir natureza salarial e muito menos remuneratória ao plano de outorga de opções de compra de ações mantido pelo Impugnante, não podendo assim prevalecer a exigência da retenção e recolhimento do IRRF sobre uma remuneração não existente;

- que com base nas características do plano em vigor no caso concreto, não tem cabimento pretender, como quer a fiscalização, assimilar a diferença entre o preço de exercício da ação na data de vencimento do prazo de carência e o valor de mercado da ação a uma remuneração sujeita à incidência de IRRF e contribuições previdenciárias;

- que, inicialmente, deve se ter em mente que não se trata no caso de opções pelas quais decorrido um certo período de tempo o beneficiário pode gratuitamente "adquirir" determinadas ações, pois no caso concreto, para exercício da opção o beneficiário deve pagar pelas ações a serem adquiridas um preço que corresponde à média do preço de venda das ações no período imediatamente antecedente à outorga das opções, corrigido pelo IGPM;

- que nos termos da cláusula 7.2 do plano, mesmo após o decurso do prazo de carência, caso não exercida a opção de compra pelo beneficiário, sua vigência poderá a qualquer momento ser extinta em caso de desligamento, inclusive no caso de renúncia do cargo de diretor ou não reeleição;

- que, tendo em vista, o disposto nos próprios arts. 125 do Código Civil e 114, 116, inciso II e 117, inciso I do CTN, não tem cabimento se pretender ver auferida uma remuneração pelo simples fato de o beneficiário ter tido em um determinado momento a possibilidade de comprar (pagar) ações, se mesmo esta possibilidade (que pode ou não lhe gerar rendimentos no futuro) é absolutamente precária enquanto não exercida;

- que também não tem cabimento considerar que a "remuneração" apurada pelo ilustre fiscal autuante é decorrente de trabalho prestado se em caso de falecimento no dia seguinte à outorga da opção de compra ela já pode imediatamente ou por todo o seu prazo de vigência ser exercida pelos herdeiros;

- que não se pode vislumbrar que, automaticamente, na data de vencimento do prazo de carência, ocorre uma disponibilidade de renda se mesmo vencido aquele prazo muitas vezes pode estar vedado o exercício da opção de compra em face dos "períodos de suspensão" previstos, como ocorreu em relação a dois dos fatos geradores objeto de autuação (abril e maio/2005), conforme calendário anexo (doe. 05);

- que tendo em vista a obrigatoriedade de comunicação prévia com antecedência de 48 horas ao efetivo exercício das opções de compra, e considerando as grandes oscilações de mercado, resta novamente evidenciado o caráter aleatório do possível ganho que virá a ser auferido pelo beneficiário, sujeito às oscilações de mercado;

- que, conforme dispõe a cláusula 10 do plano, uma vez exercida a opção de compra o beneficiário somente pode dispor livremente de metade das ações adquiridas, ficando a outra metade indisponível pelo prazo de 2 anos;

- que, portanto, tendo em vista a fundamentação invocada pelo próprio fiscal autuante quanto ao momento da ocorrência do fato gerador, à luz do disposto nos arts. 125 do Código Civil e 114, 116, inciso II e 117, inciso I do CTN, já se verifica o absurdo de se pretender considerar como rendimento do beneficiário na data do vencimento do prazo de carência a diferença entre o preço do exercício e o preço de mercado da totalidade das opções de compra exercidas;

- que, mesmo se fosse possível considerar como remuneração eventual diferença positiva quanto à parcela imediatamente disponível (o que já se demonstrou acima não ser o caso), no caso é condição para sua aferição a aquisição de igual quantidade de ações sobre as quais o beneficiário somente terá disponibilidade dois anos depois, o que poderá acabar obrigando o beneficiário a auferir um prejuízo real (se o valor da ação estiver inferior ao valor de aquisição) que poderá ser inclusive superior à diferença entre o preço de exercício e o preço de mercado na data do exercício ou na data do vencimento do prazo de carência !;

- que, houvesse a obrigação do Impugnante de efetuar qualquer pagamento de contribuições ao INSS, deveria também existir para o beneficiário a obrigação correspondente de oferecer à tributação pelo Imposto de Renda aquele mesmo rendimento;

- que da forma como apurou a base de cálculo a fiscalização acabou por deixar claro que não pretende a tributação do IRRF de efetivo rendimento dos beneficiários, mas sim sobre a mera diferença entre o valor de mercado da ação e o preço de exercício da opção nem sequer exercida na data de vencimento do prazo de carência, e que sequer se sabe se seria ou será exercida;

- que o fato de ocorrer o vencimento do prazo de carência das opções outorgadas não faz surgir para os beneficiários qualquer rendimento que possa ser tido como remuneração do trabalho, como a propósito já entendeu a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém, no meio do acórdão 0113567, de 14/04/09, desta forma, resta demonstrado também que no vencimento dos respectivos prazos de carência não se materializou qualquer fato gerador capaz de fazer nascer a obrigação do Impugnante de reter e recolher o IRRF em nome dos diretores beneficiados, devendo assim ser cancelada a exigência fiscal em questão já que a infração acusada pelo fisco jamais foi praticada;

- que o adendo à Impugnação, portanto, devidamente intimada, a impugnante novamente se manifestou, dentro do prazo concedido, consoante instrumento de fls.237/247;

- que a confirmação dos erros apontados, a fiscalização apurou nova base de cálculo para fins de lançamento, não se tratando, portanto, de mera exclusão de determinadas competências ou cancelamento de alguma infração específica, mas sim de completo recálculo da matéria tributável, que evidentemente só poderia ser feito em sede de novo lançamento, e não por meio de nova diligência;

- que embora as correções efetuadas no lançamento pelo ilustre Auditor Fiscal tenham resultado num valor tributável menor que o originalmente lançado, na apuração da base de cálculo foram incluídos 30 novos beneficiários que não constaram do lançamento original;

- que não se admite autuações por métodos de tentativa e erro do fisco sob pena de flagrante insegurança jurídica, consoante reiteradamente decidido perante o Conselho de Contribuintes;

- que ao contrário do que defende o ilustre Auditor Fiscal, todos os elementos necessários à correta apuração da base de cálculo já constavam dos autos e eram de pleno conhecimento da fiscalização muito antes da impugnação apresentada, não sendo possível seu refazimento do lançamento em sede de diligência, sobretudo quando já decorrido o prazo decadencial para tanto (artigo 150, parágrafo 4o do Código Tributário Nacional) e ainda mais com a inclusão de 30 novos fatos geradores da suposta falta que não constaram do lançamento original, razão pela qual é manifesta a nulidade dos autos de infração em questão;

- que fosse possível o refazimento do lançamento fiscal, como pretendeu a fiscalização, e nulo não fosse o lançamento, jamais o mesmo poderia prevalecer, posto que, como demonstrado na defesa apresentada, que ora se reitera integralmente, quanto ao auto de infração em questão;

- que ocorreu a decadência quanto aos supostos fatos geradores ocorridos no período de março, abril e maio de 2006, nos termos do artigo 150, parágrafo 4o do Código

Tributário Nacional, considerando que o Impugnante foi cientificado somente em 23/12/2011 do auto de infração em questão;

- que o auto de infração imputou suposta violação ao art. 9º da lei nº 10.426/02 e , evidentemente, deveria a fiscalização ter igualmente apontado a norma legal que a seu ver conteria a obrigação da impugnante efetuar a retenção na fonte de imposto de renda sobre os valores autuados, o que em momento algum constou do Termo de Verificação Fiscal ou no auto de infração;

- que consoante pacífica doutrina e jurisprudência já consolidada do E. Tribunal Superior do Trabalho, a outorga de opções de compra de ações ainda que gere algum rendimento este não terá relação alguma com os serviços prestados pelo beneficiário a impugnante, descaracterizando assim qualquer hipótese de remuneração;

- que especificamente no caso concreto o Plano para Outorga de Opções de Compra de Ações aprovado pela Assembléia Geral de Acionistas do Impugnante possui ainda diversas peculiaridades que tornam absolutamente impossível pretender ver no vencimento do prazo de carência destas opções o pagamento de uma remuneração aos seus beneficiários;

- que no vencimento dos respectivos prazos de carência não se materializa qualquer fato gerador capaz de fazer nascer a obrigação do Impugnante de reter e recolher o IRRF em nome dos diretores beneficiários do plano, devendo assim ser cancelada a exigência da multa isolada em questão já que a infração acusada pelo fisco jamais foi praticada;

- que a Impugnante solicitou que seja acolhida a impugnação para o fim de se reconhecer a improcedência do auto de infração lavrado, se antes não reconhecida a sua nulidade.

Após a análise das alegações da Impugnante, segundo as quais houve majoração indevida e multiplicidade do valor da base de cálculo e, ainda, da análise da planilha anexa aos autos (fls. 71/74) onde foi demonstrado o cálculo do montante da base de cálculo do crédito, os autos foram devolvidos à Delegacia de origem para que, em diligência, a autoridade fiscal se manifestasse, conclusivamente, em relação aos argumentos trazidos pela Impugnante, conforme despacho nº 05 de 19/07/2012 (fls.212/214). No mesmo despacho foi solicitado, ainda, que na hipótese de ser confirmada a necessidade de retificação do lançamento, fosse elaborada planilha no modelo “de/para” que possibilitasse tal procedimento.

Em cumprimento à referida solicitação, a Fiscalização, após o procedimento de diligência fiscal emitiu o Termo de Encerramento de Diligência Fiscal (fls. 217/220) e manifestou-se acerca dos questionamentos feitos pela impugnante. Nos itens 1 e 2 do Termo de Encerramento de Diligência Fiscal, a Fiscalização analisa os documentos apresentados pela autuada e descreve as alterações por eles provocadas na apuração da base de cálculo do crédito lançado.

No item 3 do Termo de Encerramento de Diligência Fiscal, elaborou planilha indicando as alterações na base de cálculo utilizada no lançamento, em virtude dos grupamentos/desdobramento de ações e exclusões de informações repetidas, expostos nos itens anteriores. Após este fato, a Fiscalização constatou que o Termo de Encerramento, assim como a planilha de cálculo que o acompanha, necessitavam de ajustes, porque, apesar de o referido termo afirmar que a série EP.01/0508/ 156,76 deveria ser excluída do lançamento, restaram na planilha de cálculo 3 (três) informações referentes a essa série, uma na competência 03/2005,

uma na 04/2006 e outra na 05/2008. Assim, foi emitido o Termo de Re/ratificação de Encerramento de Diligência Fiscal (fls. 227/231) e planilha (fls. 232/234), onde são feitas as retificações mencionadas e ratificadas as demais informações constantes no Termo de Encerramento de Diligência Fiscal. Foi concedido o prazo de 30 (trinta) dias, para manifestação do contribuinte.

Devidamente intimada, a impugnante novamente se manifestou, dentro do prazo concedido, consoante instrumento de fls.237/247, onde, alega em síntese:

- que a confirmação dos erros apontados, a fiscalização apurou nova base de cálculo para fins de lançamento, não se tratando, portanto, de mera exclusão de determinadas competências ou cancelamento de alguma infração específica, mas sim de completo recálculo da matéria tributável, que evidentemente só poderia ser feito em sede de novo lançamento, e não por meio de nova diligência;

- que embora as correções efetuadas no lançamento pelo ilustre Auditor Fiscal tenham resultado num valor tributável menor que o originalmente lançado, na apuração da base de cálculo foram incluídos 30 novos beneficiários que não constaram do lançamento original;

- que não se admite autuações por métodos de tentativa e erro do fisco sob pena de flagrante insegurança jurídica, consoante reiteradamente decidido perante o Conselho de Contribuintes;

- que, ao contrário do que defende o ilustre Auditor Fiscal, todos os elementos necessários à correta apuração da base de cálculo já constavam dos autos e eram de pleno conhecimento da fiscalização muito antes da impugnação apresentada, não sendo possível seu refazimento do lançamento em sede de diligência, sobretudo quando já decorrido o prazo decadencial para tanto (artigo 150, parágrafo 4º do Código Tributário Nacional) e ainda mais com a inclusão de 30 novos fatos geradores da suposta falta que não constaram do lançamento original, razão pela qual é manifesta a nulidade dos autos de infração em questão;

- que ainda que fosse possível o refazimento do lançamento fiscal, como pretendeu a fiscalização, e nulo não fosse o lançamento, jamais o mesmo poderia prevalecer, posto que, como demonstrado na defesa apresentada, que ora se reitera integralmente, quanto ao auto de infração em questão;

- que ocorreu a decadência quanto aos supostos fatos geradores ocorridos no período de março, abril e maio de 2006, nos termos do artigo 150, parágrafo 4º do Código Tributário Nacional, considerando que o Impugnante foi cientificado somente em 23/12/2011 do auto de infração em questão;

- que o auto de infração imputou suposta violação ao art. 9º da lei nº 10.426/02 e, evidentemente, deveria a fiscalização ter igualmente apontado a norma legal que a seu ver conteria a obrigação da impugnante efetuar a retenção na fonte de imposto de renda sobre os valores autuados, o que em momento algum constou do Termo de Verificação Fiscal ou no auto de infração;

- que consoante pacífica doutrina e jurisprudência já consolidada do E. Tribunal Superior do Trabalho, a outorga de opções de compra de ações ainda que gere algum rendimento este não terá relação alguma com os serviços prestados pelo beneficiário a impugnante, descaracterizando assim qualquer hipótese de remuneração;

- que especificamente no caso concreto o Plano para Outorga de Opções de Compra de Ações aprovado pela Assembléia Geral de Acionistas do Impugnante possui ainda diversas peculiaridades que tornam absolutamente impossível pretender ver no vencimento do prazo de carência destas opções o pagamento de uma remuneração aos seus beneficiários;

- que no vencimento dos respectivos prazos de carência não se materializa qualquer fato gerador capaz de fazer nascer a obrigação do Impugnante de reter e recolher o IRRF em nome dos diretores beneficiários do plano, devendo assim ser cancelada a exigência da multa isolada em questão já que a infração acusada pelo fisco jamais foi praticada;

- que, diante do exposto, a Impugnante solicitou que seja acolhida a impugnação para o fim de se reconhecer a improcedência do auto de infração lavrado, se antes não reconhecida a sua nulidade.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, em 30/07/2013, os membros da 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – SP1, concluíram pela procedência parcial da impugnação, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que, no que diz respeito à **nulidade do lançamento e a falta de liquidez e certeza do montante devido**, é de se dizer que a Impugnante sustenta a nulidade dos autos de infração em virtude de erros e vícios do trabalho fiscal, que resultaram em lançamento com majoração e multiplicidade do valor da base de cálculo, gerando evidente falta de liquidez e certeza do montante devido;

- que ainda que se considere que o disposto no artigo acima transcrito não encerra relação *numerus clausus* de possibilidades de nulidade, somente poder-se-ia cogitar desta no caso de vício em um dos elementos estruturais dos atos administrativos atacados, a saber, além da competência do agente, a forma, o objeto, a finalidade ou o motivo do ato;

- que quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões cometidas no lançamento, passíveis de correção, não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio, nos termos do art. 60 do mencionado decreto;

- que, no caso em questão, o procedimento adotado pela autoridade fiscal que efetuou o lançamento, foi o mesmo adotado em todas as fiscalizações realizadas pela Receita Federal do Brasil, qual seja, a fiscalização teve início com a emissão do Mandado de Procedimento Fiscal (no caso o de nº 0816600.2011.00085 código de acesso 18775599) e o envio do Termo de Início do Procedimento Fiscal, comunicando o início do procedimento e solicitando a documentação necessária à fiscalização (fls. 03/04). Ao longo do procedimento de fiscalização, a autoridade fiscal, no exercício de suas funções, solicitou, por meio de vários Termos de Intimação e reintimação Fiscal (5/11), a documentação e as informações necessárias à ação fiscal;

- que o Termo de Verificação Fiscal (fls. 57/70), que acompanha o Auto de Infração, traz, de forma clara e precisa, todo o histórico do procedimento fiscal, a documentação apresentada pela empresa, os fatos constatados durante a fiscalização, a matéria tributável (descrição dos fatos geradores), a data da ocorrência dos fatos geradores, a apuração da base de cálculo, a multa devida, o período do lançamento e todas as razões que ensejaram a lavratura do auto de Infração, indicando, inclusive, a fonte de onde foram extraídas as

informações para a apuração do crédito, a forma como foi feito o lançamento, a legislação aplicável ao caso, etc.;

- que no Auto de Infração (fls. 75/79), estão discriminados, competência por competência, os valores da multa devida e o demonstrativo de apuração da mesma. Por outro lado, ao contrário do alegado na impugnação, a norma legal que contém a obrigação da impugnante efetuar a retenção na fonte de imposto de renda sobre os valores autuado, qual seja, o art. 9º da lei nº 10.426/02, está expressamente citada no próprio Auto de Infração, no item “Enquadramento Legal”;

- que, ao contrário do que foi alegado na impugnação, não houve, no presente caso, autuações por métodos de tentativa e erro do fisco e muito menos, qualquer causa que possa causar insegurança jurídica ao contribuinte autuado. Houve apenas erro no cálculo da base de cálculo e no *quantum* devido, motivado pela interpretação incorreta dos dados apresentados pela empresa em forma de planilha em meio magnético. Entretanto, referidos erros foram sanados, com base nos documentos apresentados com a impugnação, conforme é demonstrado no vários relatórios e planilhas elaborados pela autoridade fiscal após diligência fiscal;

- que o lançamento em questão, após as correções processadas no procedimento de diligência fiscal, reúne todos os requisitos previstos no art. 142 do CTN e nos demais atos normativos que disciplinam a matéria, possibilitando à Autuada o pleno exercício do seu direito de defesa, razão pela qual não vislumbro qualquer vício que possa ensejar a nulidade do mesmo e, portanto, rejeito a referida preliminar;

- que, no que diz respeito à **decadência**, é de se dizer que a impugnante alega a extinção pela decadência dos créditos relativos a períodos anteriores a dezembro de 2006 (competências 03/2006, 04/2006 e 05/2006) e traz como fundamento legal o artigo 150, parágrafo 4º, do CTN;

- que, no caso dos autos, deve ser aplicado o artigo 173, do CTN, para efeito do início de contagem do prazo decadencial para a constituição do crédito correspondente;

- que para a aplicação da regra prevista no § 4º do art. 150 do CTN, como quer a Impugnante, é indispensável o pagamento parcial antecipado dos valores devidos incidentes sobre os fatos geradores de que trata o lançamento e não apenas o recolhimento de importâncias que o sujeito passivo entenda serem devidas, mesmo porque em matéria de tributos não há espaço para subjetividade no que concerne à aplicação da norma legal;

- que no caso concreto, em razão de a Impugnante não ter feito nenhuma retenção ou recolhimento de importâncias referentes aos fatos jurídicos de que trata o lançamento, não há que se aplicar a regra decadencial do art. 150, § 4º, do CTN, segundo a qual a contagem inicia-se a partir da ocorrência do fato gerador;

- que os créditos lançados referem-se aos períodos de 03/2006, 04/2006, 05/2006 e 12/2006 e foram consolidados em 20/12/2011, com a ciência pessoal do contribuinte, em 23/12/2011 (fls. 75/76). Portanto, nenhuma competência encontra-se em período decadente, visto que o crédito correspondente à competência mais antiga (03/2006), poderia ter sido lançado até 31/12/2011 (cinco anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte – 01/01/2007);

- que em relação aos valores incluídos na base de cálculo após a diligência fiscal, referentes aos diretores que não constavam nos valores originais, entendo que não há qualquer reparo a ser feito no procedimento fiscal, tendo em vista que o crédito correspondente foi constituído dentro do prazo legal previsto no art. 173, I, do CTN. Conforme pode ser constatado na planilha de fls. 232/234, referidos valores referem-se à competência 12/2006, cujo vencimento das contribuições devidas ocorreu em 01/2007, de forma que a contagem do prazo decadencial somente se iniciou, nos termos do art. 173, I, do CTN, em janeiro de 2008, podendo o lançamento ter sido efetuado até 31/12/2012, fato este que ocorreu, tendo em vista que o contribuinte tomou ciência do Termo de Re/ratificação de Encerramento de Diligência Fiscal (fls. 227/231) e planilha (fls. 232/234), em 12/12/2012;

- que, no que diz respeito ao **mérito**, é de se dizer que a empresa autuada, ora impugnante, ofereceu opção de compra de ações da própria companhia aos seus diretores identificados pela fiscalização. Tal operação foi considerada pela fiscalização como remuneração indireta paga aos contribuintes beneficiados e, portanto, a empresa deveria ter retido e recolhido o correspondente imposto de renda na fonte IRRF, nos termos do artigo 717 do RIR/99: Entretanto, referidos valores não foram oferecidos à tributação pelo contribuinte por entendê-los como não integrantes da base de cálculo do referido tributo;

- que, assim, visando o deslinde da questão, necessária é a análise individualizada da natureza das verbas consideradas, no presente lançamento, como integrantes da base de cálculo do crédito constituído, quais sejam: os valores pagos pela autuada, por meio de plano de outorga de opções de compra de ações (stock options), aos seus diretores, considerados como remuneração indireta pela autoridade fiscal responsável pela autuação;

- que quanto ao instituto tem-se que a política mais arrojada em gestão de pessoas trouxe ao nosso mercado de trabalho novas políticas de remuneração, principalmente aos empregados de nível gerencial e altos executivos, com planos de opção de compra de ações da companhia ou de outra do grupo. O mecanismo pode ser descrito assim: a) preestabelece-se um preço para as ações; b) marca-se uma data futura para que a ação possa ser adquirida por aquele preço, se mantida a permanência do profissional na companhia; c) vencida a data e durante algum tempo, fica o beneficiário com a opção de adquirir ações da companhia pelo preço anteriormente determinado, independentemente o valor de mercado da ação;

- que o momento da ocorrência do fato gerador do IRRF incidente sobre as remunerações por meio de opções de compra de ações é a data do vencimento do seu respectivo prazo de carência, independentemente do exercício das opções pelo beneficiado. A base de cálculo apurada é a mensurável nessa mesma data, conforme foi efetuado pela Fiscalização, multiplicando-se a quantidade de opções outorgadas e passíveis de exercício pela diferença entre o valor de mercado da ação e o preço de exercício da opção, ambos referente à data de vencimento do prazo de carência;

- que, não tem cabimento o argumento, segundo o qual, a impugnante não teria efetuado nenhuma espécie de pagamento aos beneficiários dos programas de opção de compra de ações, não se podendo perder de vista que o ato de se outorgar um direito de se subscrever ações de uma companhia por um preço inferior ao de mercado, em contraprestação ao serviço prestado, consiste em oferecer uma vantagem econômica e, portanto, remunerar a prestação de serviço;

- que, não resta qualquer dúvida de que as *Stock options* concedidas pela impugnante aos seus administradores, fazem parte da sua política de oferecer remuneração variável aos executivos do alto escalão de sua administração;

- que, os julgados da Justiça do Trabalho que afastam a natureza salarial das *Stock Options* não podem servir de fundamento para a pretensão da impugnante, uma vez que ali se está tratando do conceito de salário dentro do contexto do contrato de trabalho, que é típico e detalhadamente regulamentado pela CLT;

- que, nas decisões da Justiça Laboral, não se leva em conta o contexto jurídico da tributação sobre a renda, em que a intenção do próprio legislador é a mais ampla possível, abarcando não apenas o salário regulado pela CLT e tutelado pela justiça trabalhista, mas todos os rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física, mesmo sem vínculo empregatício, como no caso em questão;

- que os pagamentos efetuados aos diretores da impugnante, sob a forma de outorga de opções de compra de ações, constituem remuneração, correto o procedimento do Auditor Fiscal ao lavrar o presente lançamento;

- que o artigo 637 do RIR/99, estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, calculado na forma prevista no art. 620 do mesmo regulamento, os rendimentos pagos aos titulares, sócios, dirigentes, administradores e conselheiros de pessoas jurídicas, a título de remuneração mensal por prestação de serviços, de gratificação ou participação no resultado;

- que por se tratar de rendimentos sujeitos ao ajuste na declaração de rendimentos dos beneficiários (dirigentes), a retenção constitui mera antecipação do imposto de renda devido. Deste modo, não é possível a exigência, na fonte pagadora, do imposto devido, o qual não foi retido, depois de ultrapassado o prazo de entrega, pelo beneficiário, da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF);

- que os pagamentos efetuados aos diretores da impugnante, a título de outorga de opções de compra de ações, têm natureza remuneratória e, portanto, e que a mesma deveria ter retido e recolhido o correspondente imposto de renda na fonte IRRF, nos termos do artigo 717 do RIR/99;

- que, cabe destacar, aqui, que por se tratar de rendimentos sujeitos ao ajuste na declaração de rendimentos dos beneficiários (dirigentes), a retenção constitui mera antecipação do imposto de renda devido. Deste modo, não é possível a exigência, na fonte pagadora, do imposto devido, o qual não foi retido, depois de ultrapassado o prazo de entrega, pelo beneficiário, da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF);

- que, portanto, no caso em epígrafe, somente foi lançada a multa isolada, conforme dispõe o art. 9º da Lei nº 10.426/2002, não tendo havido o lançamento do imposto cuja retenção e recolhimento deixou de ser antecipado pela fonte pagadora;

- que, no presente caso, a multa é exigida isoladamente com base no **artigo 9º da Lei nº 10.426/2002**, e tendo em vista que já ter terminado o prazo de entrega, pelo beneficiário, da Declaração de Ajuste Anual de Renda da Pessoa Física;

- que, no que diz respeito à **retificação da base de cálculo dos autos de infração**, é de se dizer que a partir de tudo que foi exposto anteriormente, ou seja: a) dos

Processo nº 16327.721798/2011-45
Erro! A origem da referência não foi encontrada. n.º 1402-
000.284

S1-C4T2
Fl. 15

grupamentos/desdobramentos que alteram a quantidade das ações resultantes das opções de compra; b) da exclusão dos lançamentos referentes à série EP01/ 0508/ 156,76 e c) da exclusão de informações repetidas relativas às demais séries, a autoridade fiscal elaborou a Planilha denominada “Opções de Ações 2006 – Valores Retificados – PAF 16327.721796/201156” (fls. 232/234) onde são demonstrados, mês a mês, os valores recebidos, por meio de opções de compra de ações, discriminados individualmente por beneficiário, cuja somatória constitui a correta da base de cálculo do lançamento em questão.

A presente decisão encontra-se consubstanciada nas seguintes ementas:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/03/2006 a 31/05/2006, 01/12/2006 a 31/12/2006

LANÇAMENTO. NULIDADE. REQUISITOS LEGAIS PRESENTES. INCORREÇÕES SANADA INOCORRÊNCIA.

Não é nulo o auto de infração lavrado por autoridade competente e quando se verificam presentes no lançamento os requisitos exigidos pela legislação tributária. Irregularidades, incorreções e omissões cometidas no lançamento, passíveis de correção, não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio, nos termos do art. 60 do Decreto 70.235/72.

DECADÊNCIA. PRAZO

A ausência de pagamento antecipado sobre os fatos jurídicos de que trata o lançamento impõe a aplicação do prazo decadencial de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Período de apuração: 01/03/2006 a 31/05/2006, 01/12/2006 a 31/12/2006

REMUNERAÇÃO INDIRETA. OPÇÃO DE COMPRA DE AÇÕES. STOCK OPTIONS. FATO GERADOR.

As verbas pagas pela empresa aos seus diretores, sob a forma de opções de compra de ações stock options, como retribuição ao trabalho prestado, têm natureza remuneratória, sobre as quais incidem o imposto de renda que deve ser retido pela fonte pagadora.

A ocorrência do fato gerador do referido tributo incidente sobre as remunerações por meio de opções de compra de ações é a data do vencimento do seu respectivo prazo de carência,

independentemente do exercício das opções pelo trabalhador. A base de cálculo apurada é a mensurável nessa mesma data.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Deste ato, por força do recurso necessário, a Presidência da 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – SP1 recorre de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em conformidade com o art. 3º inciso II, da Lei nº 8.748, de 1993, com nova redação dada pelo art. 67, da Lei nº 9.532, de 1997 e da Portaria MF nº 03, de 2008.

Da mesma forma, após ser cientificado da decisão de Primeira Instância, em 17/08/2013, conforme Termo constante à fl. 282, e, com ela não se conformando o recorrente interpôs, em tempo hábil (06/09/2013), o recurso voluntário de fls. 284/336, instruído pelo documento de fl. 337 no qual demonstra irresignação na parte da decisão mantida, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que, no que diz respeito à **nulidade do lançamento fiscal crédito tributário apurado com base em levantamento mal elaborado e a falta de liquidez e certeza**, é de se dizer que principalmente da jurisprudência pacífica administrativa inadmitindo qualquer procedimento ou levantamento que não conduza a lançamentos baseados em valores líquidos e certos, fica evidenciada a total insubsistência do presente auto de infração, que mesmo diante das correções efetuadas por ocasião da diligência fiscal deve ter a sua nulidade reconhecida diante do vício que o maculou desde a origem, no momento de sua lavratura;

- que, no que diz respeito à **decadência dos créditos tributários incluídos no levantamento fiscal constante do termo de encerramento da diligência realizada**, é de se dizer que, conforme já mencionado, diante da confirmação dos erros apontados na impugnação apresentada pela Recorrente, a fiscalização apurou nova base de cálculo para fins de lançamento, só poderia ser feito em sede de novo lançamento, e não por meio de simples diligência fiscal;

- que ainda que pudesse ser superada a nulidade acima apontada, contudo, certo é que embora tenha sido apurado na diligência realizada um valor tributável menor do que o originalmente lançado, no novo levantamento fiscal apresentado com as conclusões da diligência fiscal foram incluídos 30 novos beneficiários que não constaram do lançamento original, conforme se verifica da simples comparação entre a planilha intitulada “Opções de Ações 2006 – Valores Retificados” e a planilha anterior, da qual se verifica que os beneficiários abaixo indicados não constavam do lançamento original;

- que, nessa condições, sendo dos 30 novos fatos geradores autuados relativos à competência de dezembro 2006, a autoridade administrativa tinha o prazo de 5 (cinco) ano para efetuar o competente lançamento a contar daquele fato gerador, de modo que, não o tendo efetuado, decaiu de seu direito, estando caduco o crédito tributário que se pretende exigir por meio do novo levantamento fiscal constante do termo de encerramento da diligência fiscal realizada, impondo-se a reforma da r. decisão recorrida neste tocante;

- que a decadência quanto ao levantamento fiscal original, não bastasse a decadência configurada em relação ao novo levantamento fiscal apresentado por ocasião do encerramento da diligência realizada neste auto, a Recorrente demonstrou em sua impugnação que também os valores inicialmente exigidos, em relação às competências de março, abril e maio de 2006, encontra-se extintos nos termos do artigo 156, V do CTN uma vez que, como já mencionado, considerado que a natureza do IRRF que deu causa à exigência da multa isolada em comento é de tributo cujo lançamento se dá por homologação, mostra-se perfeitamente aplicável a regra do artigo 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional, conforme pacífico entendimento deste E. CARF a respeito;

- que, dúvida não existem de que, comprovada a existência de pagamento de IRRF nos meses de marcos, abril e maio de 2006, mostra-se absolutamente intempestivo o presente auto de infração, constituído apenas em 23/12/2011 e, portanto, fora do quinquídio legal estabelecido pelo artigo 150, §4º do CTN, impondo-se da r. decisão recorrida também neste tocante;

- que o Auto de Infração imputou à Recorrente suposta violação ao art. 9º da Lei nº 10.426/2002;

- que, a questão que se coloca, assim, é saber se o valor auçado em razão das *stock options* concedidas pela Recorrente (diferença entre o preço de exercício da ação na data do vencimento do prazo de carência, independentemente do seu efetivo exercício e o preço de mercado da ação) corresponde efetivamente a uma remuneração paga aos beneficiários;

- que, diante de tais características, considerando que seja no momento da assinatura do contrato de outorga de opção de compra de ações, seja no momento em que vencido o prazo de carência, seja ainda mesmo se efetivamente exercida a opção de compra não se garante qualquer ganho efetivo aos beneficiários, não há dúvidas de que este plano não configura qualquer espécie de remuneração seja sob a ótica trabalhista, fiscal ou societária, sendo típico contrato mercantil com evidente característica de álea;

- que a doutrina e jurisprudência trabalhista reconhecem o caráter não salarial ou remuneratório dos planos de outorga de opções de compra de ações, portanto, após analisar as características acima, concluiu o ilustre fiscal autuante no Termo de Verificação Fiscal que embasa o presente auto de infração que o plano de outorga de opções de compra de ações teria natureza salarial;

- que ao contrário do que afirmou a fiscalização, não há qualquer possibilidade de se atribuir natureza salarial e muito menos remuneratória ao plano de outorga de opções de compra de ações mantido pela Recorrente, não podendo assim prevalecer a r. decisão recorrida considerando que a Recorrente não esteve jamais obrigado à retenção e recolhimento de IRRF sobre a “remuneração” que em vão tentou o fisco demonstrar ter existido;

- que das peculiaridades do plano de outorga de opções de compra de ações mantido pela recorrente, ou seja, apenas para argumentar, que pelas razões acima já não seja de plano reconhecida a insubsistência do lançamento, cumpre salientar que especificadamente no caso concreto, em razão das peculiaridades do plano de outorga de opções de compra de ações mantido pela Recorrente, com muito mais razão o valores auçados jamais poderiam ser tidos como remuneração dos beneficiários.

- que, como se pode observar do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, conquanto a multa prevista no inciso II possa ser exigida isoladamente, o mesmo não ocorre com a multa do inciso I, que só pode ser exigida em conjunto com o valor do tributo devido;

- que, assim, conquanto o inciso I do artigo 44 permita a exigência da multa no caso de falta de recolhimento, ela evidentemente só poderá ser cobrada de quem for responsável pelo pagamento do tributo não recolhido;

- que considerando-se que o próprio Parecer Normativo COSIT 01/2002 invocado pela decisão recorrida determina que “Quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se no caso de pessoa física, no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual”, é evidente que depois do prazo de entrega da declaração de ajuste anual da pessoa física, quando o imposto só pode ser exigido desta e não mais da fonte, a multa do inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, que deve sempre acompanhar o tributo lançado, só poderá ser cobrada da pessoa física, e não mais da fonte;

- que razão pela qual a regra do artigo 9º da Lei nº 10.426/2002, na hipótese de falta de retenção, só se aplica dentro do prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste pela pessoa física, mas não depois, quando nem o imposto nem a multa do artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96 podem ser exigidas da fonte que não efetuou a retenção.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Roberto Cortez, Relator

Do exame dos autos verifica-se que existe uma questão prejudicial à análise do mérito do presente lançamento, no que diz respeito à competência das Seções para o julgamento dos recursos impetrados no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Trata-se de Auto de Infração, lavrado pela Fiscalização no montante de R\$ 598.481.938,32, reduzido pela decisão de primeira instância para R\$ R\$ 64.086.225,28, composto por multa de ofício de 75% isolada, devida por falta de retenção e recolhimento de IRRF, incidente sobre a remuneração paga a diretores, sob a forma de outorga de opções de ações (Stock Options) que dão direito à subscrição de ações da companhia, no período de 03/2006, 04/2006, 05/2006 e 12/2006.

Conforme é salientado no Termo de Verificação Fiscal (fls. 57/70), a outorga das opções de compra de ações aos trabalhadores se traduz em um contrato pendente de condição suspensiva, e reputam-se perfeitas e acabadas na data em que ocorre o vencimento do prazo de carência, que é o momento do implemento da condição suspensiva contratual. Assim, a data de ocorrência do fato gerador das contribuições apuradas foi aquela em que ocorreu o vencimento do respectivo prazo de carência, seja pelo decurso do prazo previsto contratualmente, seja pelo vencimento antecipado nos casos também previstos em contrato, independentemente do exercício das opções pelo trabalhador.

A base de cálculo da multa apurada (montante da remuneração paga), conforme consta no Termo de Verificação Fiscal e é demonstrado nas planilhas de fls. 71/74, foi calculada multiplicando-se a quantidade de opções outorgadas e passíveis de exercício pela diferença entre o valor de mercado da ação e o preço de exercício da opção, ambas referentes à data de vencimento do prazo de carência.

A decisão recorrida manteve o lançamento sob os seguintes argumentos básicos: *“Não é nulo o auto de infração lavrado por autoridade competente e quando se verificam presentes no lançamento os requisitos exigidos pela legislação tributária. Irregularidades, incorreções e omissões cometidas no lançamento, passíveis de correção, não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio, nos termos do art. 60 do Decreto 70.235/72.”*; *“A ausência de pagamento antecipado sobre os fatos jurídicos de que trata o lançamento impõe a aplicação do prazo decadencial de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN).”*; *“As verbas pagas pela empresa aos seus diretores, sob a forma de opções de compra de ações stock options, como retribuição ao trabalho prestado, têm natureza remuneratória, sobre as quais incidem o imposto de renda que deve ser retido pela fonte pagadora e “A ocorrência do fato gerador do referido tributo incidente sobre as remunerações por meio de opções de compra de ações é a data do vencimento do seu respectivo prazo de carência, independentemente do exercício das opções pelo trabalhador.”*

Inconformado, em virtude de não ter logrando êxito total na instância inicial, o contribuinte apresenta a sua peça recursal a este E. Conselho Administrativo de Recursos

Processo nº 16327.721798/2011-45
Erro! A origem da referência não foi encontrada. n.º 1402-000.284

S1-C4T2
Fl. 20

Fiscais pleiteando a reforma da decisão prolatada na Primeira Instância onde, em sua defesa, apresenta questões preliminares e razões de mérito sobre a irregularidade apontada pela autoridade fiscal lançadora.

Como visto, o procedimento fiscal iniciou com a fiscalização dos recolhimentos das contribuições devidas à Seguridade Social, através do processo nº 16327.721796/2011-56.

De acordo com o site do CARF a posição atual do referido processo é a seguinte:

RETIRADO DE PAUTA POR DETERMINAÇÃO DO PRESIDENTE

Órgão Julgador: 1ºTO/4ªCÂMARA/2ªSEJUL/CARF/MF

Relator: CAROLINA WANDERLEY LANDIM

Data da Sessão: 02/12/2014

Hora da Sessão: 09:00

Tipo da Pauta: Ordinária

Tipo Sessão: Normal

O Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações introduzidas pelas Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010, no campo da competência para o julgamento dos recursos, se manifesta da seguinte forma:

Das Seções de Julgamento

Art. 2º À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação de:

I - Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

III - Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), quando se tratar de antecipação do IRPJ;

IV - demais tributos e o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), quando procedimentos conexos, decorrentes ou reflexos, assim compreendidos os referentes às exigências que estejam lastreadas em fatos cuja apuração serviu para configurar a prática de infração à legislação pertinente à tributação do IRPJ; (o destaque e o grifo não constam do original)

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (SIMPLES-Nacional);

VI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo; e

VII - tributos, empréstimos compulsórios e matéria correlata não incluídos na competência julgadora das demais Seções.

Art. 3º À Segunda Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação de:

I - Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF);

II - Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF);

III - Imposto Territorial Rural (ITR);

IV - Contribuições Previdenciárias, inclusive as instituídas a título de substituição e as devidas a terceiros, definidas no art. 3º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007; e

V - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas físicas e jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo.

Para que a competência fosse da Primeira Seção o processo em pauta teria que forçosamente estar enquadrado na seguinte situação “***demais tributos e o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), quando procedimentos conexos, decorrentes ou reflexos, assim compreendidos os referentes às exigências que estejam lastreadas em fatos cuja apuração serviu para configurar a prática de infração à legislação pertinente à tributação do IRPJ.***”.

Ora, no presente caso, isso não ocorreu. Ou seja, a exigência da multa isolada foi em decorrência da falta de retenção e recolhimento de IRRF, incidente sobre a remuneração paga a diretores, sob a forma de outorga de opções de ações (Stock Options) que dão direito à subscrição de ações da companhia, no período de 03/2006, 04/2006, 05/2006 e 12/2006.

Isto posto voto no sentido de declinar da competência do julgamento à 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF para apreciação em conjunto com o processo nº 16327.721796/2011-56.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez