



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.721177/2011-12
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-011.053 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 25 de outubro de 2023
Recorrente BANCO BTG PACTUAL S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2006

RECURSO ESPECIAL. CONTRARIEDADE À SÚMULA. NÃO CONHECIMENTO.

Não cabe recurso especial contra decisão que adota entendimento de Súmula do CARF, ainda que a referida Súmula tenha sido aprovada posteriormente ao despacho que, em juízo prévio de admissibilidade, dera seguimento ao recurso. Hipótese de não conhecimento do recurso interposto

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PAGAMENTO COM INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS DA LEI OU ACORDO COLETIVO.

As verbas pagas a título de participação nos lucros e resultados em desacordo com a legislação própria, assim como, com inobservância do Acordo Coletivo celebrado entre o interessado e o respectivo sindicato dos empregados, integram o salário de contribuição por possuírem natureza salarial.

PLR PAGA A DIRETORES NÃO EMPREGADOS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

A Lei no. 10.101/00 não se aplica às remunerações pagas pelo sujeito passivo aos seus administradores e diretores estatutários a título de participação nos lucros, pagamentos estes que se enquadram no conceito do salário de contribuição, sujeitos à incidência de contribuições previdenciárias e destinadas a terceiros.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas pelo CARF ou pelos tribunais judiciais, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se estendem a outras ocorrências, senão aquela objeto da decisão.

REGIMENTO INTERNO DO CARF. § 3º ART. 57. APLICAÇÃO

Presentes na peça recursal os argumentos de defesa já explicitados por ocasião do oferecimento da manifestação de inconformidade ou impugnação, que foram claramente analisados pela decisão recorrida, esta pode ser transcrita e ratificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso, apenas em relação à matéria (a) improcede a glosa pois a PLR autuada neste feito enquadra-se na Lei nº 10.101/00. No mérito, por voto de qualidade, acordam em negar-lhe provimento. Vencidos os conselheiros Marcelo Milton da Silva Risso (relator), Leonam Rocha de Medeiros, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Mário Hermes Soares Campos. Julgamento realizado na vigência da Lei 14.689, de 2023. Processo julgado na sessão do dia 25/10/2023, no período da tarde.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda – Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

(assinado digitalmente)

Mario Hermes Soares Campos – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado), Mario Hermes Soares Campos, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (suplente convocado), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (suplente convocada), Regis Xavier Holanda (Presidente).

Relatório

01 – Trata-se de Recurso Especial interposto pelo contribuinte (e-fls. 1.448/1.484) em face do V. Acórdão de nº 1401-001.573 (e-fls. 1.326/1.341) da Colenda 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção, que julgou em sessão de 03 de março de 2016 o recurso voluntário do contribuinte que discutia o lançamento decorrente da glosa da parcela de R\$ 47.552.700,00, computada no montante de R\$ 228.554.525,61 pago a título de segunda parcela de participações nos lucros e resultados – PLR, referentes ao ano-calendário 2006. A parcela foi paga a empregados admitidos em 01/12/2006, mas que ocuparam a posição de diretores não empregados na maior parte do ano-calendário 2006. Por sua vez, o acordo coletivo de trabalho expressamente dispunha que não farão jus à PLR (Participação nos Lucros e Resultados) no semestre respectivo os empregados, dentre outras condições, cujos contratos de trabalho por tempo indeterminado tenham sido iniciados após três meses ao início de cada semestre.

02 - A ementa do Acórdão recorrido está assim transcrita e registrada, *verbis*:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

NULIDADE. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. ILEGALIDADE.

Inexiste ilegalidade do feito fiscal, não caracterizando nulidade por preterição do direito de defesa, se a infração foi claramente descrita, os fatos alegados foram documentalmente comprovados e a fundamentação legal expressamente declarada.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2006

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PLR.

Como o acordo trabalhista é quem dá sustentação legal à dedutibilidade das participações de empregados nos lucros e resultados (PLR) para efeito de apuração do lucro real, sua não observância dá fundamento à glosa dos valores pagos.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. ADMINISTRADORES.

Se o direito privado trata as participações nos lucros como um instituto específico, o direito tributário pode tomar o seu conceito para atribuir-lhe os seus próprios efeitos, qual seja, exigir que a participação de administradores nos lucros seja adicionada ao lucro real.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

JUROS SOBRE MULTA. POSSIBILIDADE.

Os juros moratórios são devidos à taxa SELIC e sobre o “crédito tributário”. Este decorre da obrigação principal que, por sua vez, inclui também a penalidade pecuniária.

Recurso Voluntário Negado

03 – O recurso é tempestivo e o contribuinte alega dissídio jurisprudencial em relação as seguintes matérias em que foi dado seguimento pelo despacho de admissibilidade de e-fls. 1.834/1.847, convalidado pelo despacho em agravo de e-fls. 1.894/1.898: “(a) *improcede a glosa pois a PLR autuada neste feito enquadra-se na Lei nº 10.101/00, conforme reconhecido no v. acórdão n.º 2401-003.288, de 21/11/2013, inclusive no tocante à dedutibilidade para fins de apuração do Lucro Real prevista no seu art. 3º, §1º, e no art. 359 do RIR/99, e ao b) improcede a aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício.*” sob as seguintes alegações:

a) e-fls 1.328 (itens 180 a 196) primeira matéria, indica que não há justificativa para se compreender que os PPR efetuados posteriormente ao ACT seriam novos acordos estabelecidos se revogando o anterior;

b) e-fls. 1.331/1.337 (itens 197/219)

c) e-fls. 1.352/1.355 (itens 298/316) aplicação dos juros de mora sobre a multa

04 – A Fazenda Nacional foi intimada e apresentou contrarrazões às (e-fls. 1.900/1.917) no qual alega em síntese o não conhecimento do recurso pois não houve a demonstração de divergência jurisprudencial conforme definida no caput do art. 67 do RICARF, uma vez que o acórdão recorrido e o acórdão apresentado como paradigma, a despeito de terem julgado questões semelhantes de formas distintas, possuem fundamentos legais distintos. No mérito pede o improvimento do recurso.

05 – O processo foi distribuído para essa C. Turma da CSRF de acordo com os termos das Portarias CARF n.º 22.564/2020 e 12.202/2021 que estendeu temporariamente à essa 2ª Turma as matérias constantes do seu anexo único para processar e julgar os recursos que versem sobre as matérias da 1ª Turma da CSRF sendo esse o relatório do necessário. Esse o relatório do necessário.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE

Conhecimento

(a) improcede a glosa pois a PLR autuada neste feito enquadra-se na Lei n.º 10.101/00, conforme reconhecido no v. acórdão n.º 2401-003.288, de 21/11/2013, inclusive no tocante à dedutibilidade para fins de apuração do Lucro Real prevista no seu art. 3º, §1º, e no art. 359 do RIR/99 Paradigma 2401-003.288.

06 – A PGFN refuta o conhecimento desse tema alegando em síntese que não houve a demonstração de divergência jurisprudencial conforme definida no caput do art. 67 do RICARF, uma vez que o acórdão recorrido e o acórdão apresentado como paradigma, a despeito de terem julgado questões semelhantes de formas distintas, possuem fundamentos legais distintos.

07 – Nesse caso entendo por conhecer do recurso do contribuinte, pois no caso concreto como bem exposto no despacho de admissibilidade trata-se de discussão do mesmo fato (decisão da 2ª Seção do CARF julgando a questão previdenciária entendendo que a PLR está de acordo com os termos da Lei 10.101/00) e decisão da 1ª Seção tratando do tema quanto a impossibilidade de dedução da despesa em relação ao IRPJ e CSLL. A divergência se encontra na análise dos mesmos fatos, sendo que em uma Turma houve a confirmação da legalidade do pagamento e em outra entendeu que não.

08 – Por óbvio que a decisão da 2ª Seção não entraria na questão de artigos do RIR por conta da sua competência e objeto da autuação, contudo, não podemos no caso concreto nos distanciar naquilo que mais importa, que são os fatos concretamente ocorridos. Esses sim em última análise, na minha percepção, são mais importantes para o conhecimento da questão, e que não deixa de ser apenas, de forma bem objetiva, em saber se tais despesas são ou não dedutíveis.

09 – Essa C. Turma nos autos do AC. 9202-009.801 j 26/08/2021 Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci, além de conhecer do recurso com base em paradigmas da 2ª Seção, reconheceu o direito do contribuinte dando provimento ao recurso por unanimidade de votos. Portanto afastou a preliminar de não conhecimento.

Juros sobre a multa - Paradigma 9101-00.722 e 9202-002.600

10 – Em relação ao recurso do contribuinte, no que tange ao questionamento da matéria sobre a aplicação dos juros sobre a multa de ofício, entendo pelo não conhecimento em vista que afronta Súmula desse E. CARF publicada posteriormente à decisão, *verbis*:

Súmula CARF n.º 108 Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

11 – Portanto, de acordo com art 67 § 3º do RICARF entendo pelo não conhecimento dessa matéria:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

Mérito

12 – Quanto ao mérito entendo por dar provimento ao recurso do contribuinte em vista da própria decisão de seu paradigma Acórdão 2401-003.288 (já transitado em julgado sem interposição de recurso especial) j. 21/11/2013, mas antes destaco parte do relatório e voto da decisão recorrida que tratou do tema, *verbis*:

“O lançamento decorre da glosa da parcela de R\$ 47.552.700,00, computada no montante de R\$ 228.554.525,61 pago a título de segunda parcela de participações nos lucros e resultados – PLR, referentes ao ano calendário 2006. A parcela foi paga a empregados admitidos em 01/12/2006, mas que ocuparam a posição de diretores não empregados na maior parte do ano calendário 2006. Por sua vez, o acordo coletivo de trabalho expressamente dispunha que não farão jus à PLR (Participação nos Lucros e Resultados) no semestre respectivo os empregados, dentre outras condições, cujos contratos de trabalho por tempo indeterminado tenham sido iniciados após três meses ao início de cada semestre.

(...)

Conforme esclarecido no Termo de Verificação Fiscal, o BANCO PACTUAL S/A, em 01/12/2006, foi adquirido pelo grupo UBS, tornando-se BANCO UBS PACTUAL S/A. Em 2009, o Banco Central do Brasil aprovou a transferência do controle deste último para o controlador do grupo BTG, Sr. André Santos Esteves, passando a empresa a se denominar BANCO BTG PACTUAL S/A.

Enquanto diretores do BANCO PACTUAL S/A, os beneficiários da PLR em questão não compunham o seu quadro de funcionários. Posteriormente, com a reorganização societária, passaram, então, a essa condição.

Os beneficiários da referida PLR são a seguir listados.

CNPJ	ANO	NOME	VALOR de PRL (EM R\$)
30.306.294/0002-26	2006	ANDRÉ SANTOS ESTEVES	21.799.440,00
30.306.294/0002-26	2006	ANTONIO CARLOS CANTO PORTO FILHO	1.068.600,00
30.306.294/0002-26	2006	JAMES MARCOS DE OLIVEIRA	8.548.800,00
30.306.294/0002-26	2006	ROBERTO BALLS SALLOUTI	5.877.300,00
30.306.294/0002-26	2006	RODOLFO RIECHERT	3.846.960,00
30.306.294/0001-45	2006	RODRIGO GUEDES XAVIER	6.411.600,00
TOTAL			47.552.700,00

Segundo a fiscalização, essa remuneração afrontou os termos do acordo celebrado entre a instituição bancária e o sindicato dos seus trabalhadores ao não observar a vedação que estabelecia o prazo máximo de três meses a contar do início de cada semestre (base de apuração da participação) para o termo inicial do contrato de trabalho por tempo indeterminado que poderia ser beneficiado pelo PLR. Assim, como os beneficiários acima só foram contratados em 01/12/2006, o prazo já se encontrava findo para se fazer jus ao benefício referente ao último semestre de 2006 (período ao qual foram atribuídas as participações questionadas). Por conseguinte, como o acordo é quem dá sustentação legal à dedutibilidade dessas participações para efeito de apuração do lucro real (artigo 3º, § 1º, da Lei nº 10.101/00), sua não observância dá fundamento à glosa efetuada.

(...)

Vejamos, primeiramente, o conteúdo dos dispositivos relevantes do referido acordo trabalhista (fls. 384 a 388):

Cláusula 1ª A partir da vigência deste acordo e observadas as regras estabelecidas neste instrumento, somente farão jus ao recebimento da PLR (Participação nos Lucros e Resultados) concedida pelo Banco os Empregados que na data de encerramento de cada semestre, ou seja, 15 de junho ou 15 de dezembro, mantenham contrato de trabalho por prazo indeterminado com o empregador.

§ 1º Não farão jus à PLR (Participação nos Lucros ou Resultados) no semestre respectivo os empregados que estejam nas seguintes situações:

(...)

b) cujos contratos de trabalho por prazo indeterminado tenham sido iniciados após três meses ao início de cada semestre;

(...)

§ 2º Os empregados que por qualquer razão não tenham permanecido no emprego ao longo de todo o semestre, farão jus ao recebimento da PLR de forma proporcional ao período efetivamente trabalhado no semestre.

A leitura sistemática das regras transcritas não deixa dúvidas. O § 2º se aplica aos empregados que já se encontravam na condição de contratados ao fim dos três

primeiros meses do semestre. Ou seja, aqueles que foram contratados antes de iniciado o semestre ou, pelo menos, até o fim do seu terceiro mês. No entanto, se por alguma razão, se afastam do emprego, por exemplo, no caso de licenças médicas, ainda assim, farão jus ao recebimento da PLR. Nada obstante, esta será calculada de forma proporcional ao período efetivamente trabalhado no semestre.

Portanto, mesmo que os diretores tenham sido contratados como empregados em dezembro de 2006, não resta dúvida de que as participações nos lucros e resultados recebidas não poderiam ser qualificadas no espectro do acordo trabalhista. Destarte, como o acordo é quem dá sustentação legal à dedutibilidade dessas participações para efeito de apuração do lucro real, sua não observância dá fundamento à glosa efetuada. Para essa conclusão, basta o que está dito nos artigos 2º e 3º, § 1º, da Lei nº 10.101/00, verbis:

Art.2o A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

I comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

II convenção ou acordo coletivo.

(...)

Art. 3º (...)

§1o Para efeito de apuração do lucro real, a pessoa jurídica poderá deduzir como despesa operacional as participações atribuídas aos empregados nos lucros ou resultados, nos termos da presente Lei, dentro do próprio exercício de sua constituição.

(grifei)

Esse entendimento foi claramente observado na DRJ, tanto pelo relator do voto vencido (fls. 1080), quanto pelo redator do voto vencedor (fls. 1086). A recorrente, porém, insiste que o direito à proporcionalidade das participações já estava previsto no Parágrafo Quarto da Cláusula Primeira da Convenção Coletiva de Trabalho (CCT), firmada com a Federação Nacional dos Bancos (FENABAN). Defende que, embora reconhecendo este documento como direito mínimo, a fiscalização adotou conclusão equivocada e que não se pode fazer uma interpretação restritiva das regras do direito trabalhista.

Vejamos, então, o citado dispositivo da CCT:

PARÁGRAFO QUARTO

Ao empregado admitido a partir de 1º.01.2006, em efetivo exercício em 31.12.2006, mesmo que afastado por doença, acidente de trabalho ou licença maternidade, será efetuado o pagamento de 1/12 (um doze avos) do valor estabelecido, por mês trabalhado ou fração igual ou superior a 15 (quinze) dias.

Ao afastado por doença, acidente de trabalho ou auxílio-maternidade fica vedada a dedução do período de afastamento para cômputo da proporcionalidade.

Ora, essa regra em nada infirma o entendimento já fixado na leitura do acordo trabalhista. Se os diretores tivessem se tornado empregados no prazo estabelecido para fazerem jus à PLR (cf. previsto no § 1º da Cláusula 1ª do acordo), receberiam o benefício de forma proporcional acaso fossem afastados de suas funções por um dos motivos citados (doença, acidente de trabalho ou licença-maternidade).

Tudo em sintonia com o § 2º (do acordo) invocado pela recorrente. Não há nenhuma interpretação restritiva ou ofensa ao direito mínimo contido na CCT. O que a recorrente pretende é fazer valer a regra da proporcionalidade de maneira totalmente assistemática, qual seja, desconsiderando completamente a regra do prazo estabelecido para se fazer jus à PLR.

Não faz sentido, assim, dizer que a glosa é injustificada porque não teria havido demonstração de que as pessoas beneficiárias da participação, mesmo ocupando cargo de diretoria, desempenhavam funções de administradores. Como já assentado, para justificar a glosa, é suficiente a constatação de que as participações pagas não obedeceram as condições estabelecidas no acordo trabalhista. Ademais, a fiscalização provou, sim, que os beneficiários em questão exerceram a função administrativa quando verificou que todos foram reeleitos para o mandato de um ano no exercício da diretoria executiva na assembleia geral ordinária de 28 de abril de 2006 (fls. 841 e 843) e que o artigo 6º do estatuto social da instituição bancária (fls. 847) declarava expressamente que a companhia seria administrada pela diretoria composta por seus diretores executivos.”

13 – Como dito alhures o voto a seguir que trata do paradigma adotado pelo recorrente foi o que julgou a PLR (no âmbito previdenciário), o mesmo plano questionado nesse caso de competência da 1ª Seção, (IRPJ) com ementa abaixo reproduzida ter dado provimento ao recurso voluntário entendendo pela legalidade da PLR (os mesmos fatos questionados nesse recurso), *verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2007 a 28/02/2007

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PAGAMENTOS EFETUADOS A SEGURADOS EMPREGADOS. DESCUMPRIMENTO DAS CLÁUSULAS CONSTANTES NO ACORDO FIRMADO ENTRE AS PARTES. INOCORRÊNCIA. DESCARACTERIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Tendo em vista que das provas e alegações constantes dos autos resta claro que a recorrente efetuou pagamentos a efetivos segurados empregados, com os quais possuía vínculo de trabalho de forma ininterrupta durante todo o período aquisitivo constante no acordo de PLR, não há que se falar em descumprimento do pacto acordado, de modo que os pagamentos efetuados a estes poderiam ser considerados como salário, nos termos da Lei 10.101/00.

RELATÓRIO DE REPRESENTANTES LEGAIS. INEXISTÊNCIA DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

O Relatório de Representantes Legais representa mera formalidade exigida pelas normas de fiscalização, em que é feita a discriminação das pessoas que representavam a empresa ou participavam do seu quadro societário no período do lançamento, não acarretando, na fase administrativa do procedimento, qualquer responsabilização das pessoas constantes daquela relação.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO E OCORRÊNCIA DE DECLARAÇÃO INCORRETA OU OMISSA EM RELAÇÃO A FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES. DISPOSITIVO APLICÁVEL.

Havendo lançamento de ofício e ocorrendo simultaneamente declaração de fatos geradores na GFIP com erros ou omissões, a multa é única e aplicada com esteio no art. 35-A da Lei n. 8.212/1991

APLICAÇÃO DA MULTA MAIS BENÉFICA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DO ART. 61 DA LEI N. 9.430/1996.

Tendo havido lançamento de ofício das contribuições, não é cabível a aplicação do art. 61 da Lei n. 9.430/1996, posto que este dispositivo é destinado às situações em que o recolhimento fora do prazo é efetuado espontaneamente pelo sujeito passivo.

INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.

Incidem juros sobre a multa de ofício, a serem aplicados após a constituição do crédito.

Recurso Voluntário Provido.

14 – Destaco alguns trechos do voto vencedor nesse caso, que tratam da questão ora em debate, *verbis*:

“Conforme se depreende do relatório fiscal, o lançamento fora efetuado tendo em vista que o fiscal autuante concluiu que a recorrente descumpriu a cláusula do acordo coletivo que justificava o pagamento da PLR firmado com os segurados empregados. Apontou que a recorrente efetuou o pagamento de verbas a título de PLR em favor de beneficiários não contemplados pelo Acordo Coletivo, porque o seu vínculo se iniciou após três meses do início do semestre, em desacordo com o previsto na alínea “b”, do parágrafo primeiro da Cláusula 1ª do Acordo Coletivo. E tais beneficiários se tratavam de Ex-Diretores não empregados que passaram a ser empregados a partir da data de 01/12/2006.

(...)

Pois bem, diante do caso em concreto, há de se pontuar que conforme documentação constante nos autos a recorrente passou por reestruturação societária, sendo objeto de alienação, oportunidade na qual os antigos Diretores não empregados, passaram à condição de efetivos empregados na data de 01/12/2006, exercendo as mesmas funções que anteriormente lhe eram típicas, já que dos autos não consta qualquer informação que leve este julgador a crer em sentido contrário.

Inicialmente há de se afirmar que é incontroverso que no momento do pagamento da PLR, os beneficiários que no entender do fisco não poderiam receber os valores distribuídos eram efetivos segurados empregados, de sorte que detendo referida condição, poderiam receber pagamentos sob a égide das disposições da Lei 10.101/00.

Logo, ao analisar o caput da cláusula 1a do Acordo Coletivo firmado entre as partes, dele extraio que os empregados que possuíssem com a recorrente contrato de trabalho por tempo indeterminado no encerramento do semestre, este eleito como a data de 15 de dezembro, teriam direito ao recebimento da PLR, situação esta que se amolda ao caso dos beneficiários ex-diretores não empregados, eis que contratados a partir de 01/12/2006.

Ainda em análise ao restante do teor da cláusula, verifico e tenho convicção no sentido de que o previsto na alínea “b”, do parágrafo primeiro da Cláusula 1ª do Acordo Coletivo, também não pode ser considerado como um limitador a ser aplicado ao caso dos exdiretores, agora empregados, a teor dos argumentos constantes no recurso voluntário.

Referida cláusula, a meu ver, tem um escopo que se amolda a uma das finalidades daquilo o que dispõe a própria Lei 10.101/00, qual seja o da devida integração entre o capital e trabalho, pois esta exclui do recebimento da PLR beneficiários que não tenham efetivamente contribuído em tempo suficiente - na medida de seus esforços e limites de suas funções - para o alcance das metas

fixadas que garantiram a todos os demais funcionários a distribuição de tais valores.

(...)

Pois bem, no caso dos autos, verifico que referida cláusula de fato visa a limitar o recebimento da PLR por trabalhadores que diferentemente dos demais já admitidos pela empresa, não tenham por tempo suficiente engendrado seus esforços e força de trabalho com o fito de buscar alcançar os resultados eleitos pelas partes que firmaram o acordo gerando os almejados benefícios às classes patronal e empregada.

A toda evidência dos autos, não me parece ser o caso específico dos segurados André Santos Esteves, Antônio Carlos Canto Porto Filho, James Marcos de Oliveira, Rodrigo Guedes Xavier, Rodolfo Riechert e Roberto Balls Sallourt. Tais pessoas, conforme afirmado pela própria fiscalização, já possuíam vínculo com a recorrente por anos a fio, de modo que simplesmente tiveram uma modificação na sua condição jurídica de prestação dos serviços junto a recorrente, mas não de fato, pois dessa forma não apontou o ilustre auditor fiscal autuante. Logo, se tratam de pessoas que exerceram suas funções durante todo o período aquisitivo da PLR constante no Acordo Coletivo firmado, pessoas que de fato colaboraram para o alcance das metas que justificaram o pagamento da PLR a todos os demais empregados admitidos pela recorrente.

Dessa forma, não me parece razoável considerar que tais pessoas não contribuíram para o resultado obtido pela recorrente no período aquisitivo da PLR, pelo simples fato da mudança em sua condição jurídica de contratação, sem que houvesse qualquer modificação das condições de fato no exercício de suas funções. A mudança na situação jurídica, portanto, no presente caso, pode ser até considerada como uma regularização de uma situação fática característica do trabalho já antes exercido pelos ex diretores considerados como não empregados. E tal assertiva se justifica diante da falta de esclarecimentos da fiscalização acerca de eventual modificação nas condições de fato das funções anteriormente exercidas pelos ex-diretores em contrapartida com as novas funções agora por eles exercidas na condição de empregados. Face a tal quadro, não entendo ser possível concluir que houve claro descumprimento das regras constantes no acordo coletivo.

Reitero que se tratavam de efetivos empregados quando do pagamento da PLR, possuíam contrato de trabalho por tempo indeterminado e estavam devidamente admitidos antes de 15/12/2006, o que os qualifica como pessoas aptas a receberem pagamentos a título de PLR.

Ademais, o próprio fiscal colocou categoricamente que diante dos dispositivos da Lei 10.101/00, o acordo firmado cumpre todos os seus requisitos, tendo descaracterizado o pagamento da PLR somente em razão do descumprimento de uma das cláusulas pactuadas.

Assim, diante da questão de fato que permeia o caso, não vislumbro razoabilidade suficiente na imputação fiscal e mesmo previsão no acordo a justificar a desqualificação dos empregados André Santos Esteves, Antônio Carlos Canto Porto Filho, James Marcos de Oliveira, Rodrigo Guedes Xavier, Rodolfo Riechert e Roberto Balls Sallourt como beneficiários da PLR, pois se tratam de pessoas que possuíam efetivo vínculo com a recorrente durante todo o período aquisitivo e de alcance de metas para o pagamento da PLR, período no qual certamente o resultado de seu trabalho justificou mesmo o atingimento do resultado almejado pela classe trabalhadora e patronal, além de possuírem a condição de efetivos empregados quando receberam os pagamentos.”

15 – Entendo pelo fato de ter sido provido o recurso do contribuinte pela 2ª Seção do CARF reconhecendo que os diretores eram empregados a hipótese dos autos não se submete a vedação contida no art. 303 do RIR, tratando sobre a legalidade da PLR no campo previdenciário e em que se discutia os mesmos fatos desse caso, principalmente em relação ao vínculo dos diretores, entendo por dar provimento ao recurso do contribuinte para afastar a glosa efetuada.

Conclusão

16 - Diante do exposto, conheço parcialmente do Recurso especial do contribuinte e no mérito dou-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso

Voto Vencedor

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos – redator designado

Em que pese o esmerado voto, peço *vênia* ao e. Relator para apresentar respeitosa divergência, posto que vislumbro evidências que me inclinam a entendimento contrário ao provimento do presente Recurso Especial da contribuinte.

Uma vez não conhecida por este Colegiado a divergência quanto ao tema de incidência de juros sobre multa de ofício, o que resta em discussão é a matéria: “improcede a glosa pois a PLR atuada neste feito enquadra-se na Lei nº 10.101/00, conforme reconhecido no v. acórdão n.º 2401-003.288, de 21/11/2013, inclusive no tocante à dedutibilidade para fins de apuração do Lucro Real prevista no seu art. 3º, §1º, e no art. 359 do RIR/99.”

Encaminhou o i.relator pelo provimento do Recurso Especial mediante o seguinte fundamento: “*Entendo pelo fato de ter sido provido o recurso do contribuinte pela 2ª Seção do CARF reconhecendo que os diretores eram empregados a hipótese dos autos não se submete a vedação contida no art. 303 do RIR, tratando sobre a legalidade da PLR no campo previdenciário e em que se discutia os mesmos fatos desse caso, principalmente em relação ao vínculo dos diretores...*”

Não obstante a bem fundamentada tese, baseado nos fatos narrados e vasta documentação dos autos, tenho que não assiste razão à recorrente, uma vez que os pagamentos objeto do presente recurso não atenderam aos comandos e requisitos constantes do acordo trabalhista, afastando-se assim, das exigências legais que autorizariam a sua não inclusão na base de cálculo das contribuições.

Cumprido de pronto registrar, que eventuais julgamentos administrativos, mesmo que analisando os mesmos fatos, são desprovidos da natureza de normas complementares, sendo opostos apenas à situação específica, não possuindo assim, o condão de vincular as decisões de

outra turmas julgadoras, na espécie esta 2ª Turma da Câmara Superior, que devem se pautar nos elementos constantes dos autos e livre convencimento dos julgadores.

Foi demonstrado nos fundamentos do acórdão recorrido, que a leitura sistemática das regras do acordo, celebrado entre a autuada e o respectivo sindicato dos trabalhadores, não deixou dúvidas de que os valores/rubricas que originaram o presente lançamento não atendem aos pressupostos acordados, para que se qualificassem como pagamentos passíveis de exclusão da base de cálculo das contribuições a título de Participação nos Lucros e Resultados (PLR). Tal assertiva, se encontra claramente demonstrada até mesmo em trechos da decisão recorrida, acima reproduzidos no voto do e.relator, motivo pelo qual, apesar de reconhecer a demasia, peço *vênia* para reprodução de partes dos fundamentos do voto recorrido, uma vez que também os adoto como minhas razões de decidir:

(...)

Conforme esclarecido no Termo de Verificação Fiscal, o BANCO PACTUAL S/A, em 01/12/2006, foi adquirido pelo grupo UBS, tornando-se BANCO UBS PACTUAL S/A. Em 2009, o Banco Central do Brasil aprovou a transferência do controle deste último para o controlador do grupo BTG, Sr. André Santos Esteves, passando a empresa a se denominar BANCO BTG PACTUAL S/A.

Enquanto diretores do BANCO PACTUAL S/A, os beneficiários da PLR em questão não compunham o seu quadro de funcionários. Posteriormente, com a reorganização societária, passaram, então, a essa condição.

Os beneficiários da referida PLR são a seguir listados.

(...)

Segundo a fiscalização, essa remuneração afrontou os termos do acordo celebrado entre a instituição bancária e o sindicato dos seus trabalhadores ao não observar a vedação que estabelecia o prazo máximo de três meses a contar do início de cada semestre (base de apuração da participação) para o termo inicial do contrato de trabalho por tempo indeterminado que poderia ser beneficiado pelo PLR. Assim, como os beneficiários acima só foram contratados em 01/12/2006, o prazo já se encontrava findo para se fazer jus ao benefício referente ao último semestre de 2006 (período ao qual foram atribuídas as participações questionadas). Por conseguinte, como o acordo é quem dá sustentação legal à dedutibilidade dessas participações para efeito de apuração do lucro real (artigo 3º, § 1º, da Lei nº 10.101/00), sua não observância dá fundamento à glosa efetuada.

Esse fato, por si só, já seria suficiente para a caracterização da infração. Nada obstante, a fiscalização acrescenta outro argumento, o de que o artigo 463 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), determina a adição ao lucro real das participações pagas a diretores não empregados (administradores), por isso, se a PLR é calculada com base no desempenho e produtividade dos beneficiários ao longo do ano e tem por objetivo incentivar e recompensar este desempenho e esta produtividade, claro está que a PLR 2006 atribuída pela autuada a esses beneficiários decorre diretamente de sua atuação no curso do ano de 2006, na condição de diretores não empregados que foram até o final de novembro/2006. Portanto, não poderia, nos termos da legislação aplicável, ser considerada dedutível para efeito de imposto de renda.

A recorrente se apega a esse último argumento para alegar que a autoridade fiscal presumiu que os pagamentos se referem ao período anterior à admissão,

como empregados, dos citados beneficiários. Porém, essa presunção seria destituída de prova. Nesse sentido, não foi demonstrado de que modo a PLR teria tomado por base aquele período, quais seriam as funções desempenhadas pelos beneficiários, a inexistência de subordinação capaz de afastar a característica de empregado e, ainda, a efetiva condição de administradores da instituição bancária. Acrescenta que a fiscalização não questionou o mecanismo de aferição dos resultados e não demonstrou que a remuneração auferida por aquelas pessoas estaria fora dos parâmetros de modo a justificar o seu desempenho como diretores. Discorda, também, da inversão do ônus da prova que lhe foi imputada e, depois, confirmada pela decisão recorrida. Afirma que houve vício de legalidade e, portanto, cerceamento do direito de defesa, propugnando, então, pela nulidade do feito fiscal.

Nesse ponto, não há como se dar razão à recorrente. A instância a quo analisou corretamente a circunstância de a infração ter sido claramente descrita no auto de infração, assim como no Termo de Verificação Fiscal. Confira-se:

A autuação, mais especificamente falando, foi motivada por duas razões, como consta à fl.17 no Termo de Verificação Fiscal: no curso do ano de 2006, os beneficiários dos pagamentos eram diretores não-empregados, tendo permanecido nessa condição até o final de novembro/2006; assim sendo, a empresa não poderia ter deduzido a despesa, já que em afronta ao artigo 463 do RIR/99; além disso, quanto ao mês de dezembro, os mesmos beneficiários, já na condição de diretores empregados, não fariam jus à participação, por não restar obedecido o prazo previsto no § 1º, alínea "b", da Cláusula 1ª do Acordo Coletivo celebrado entre o Banco e o Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos Bancários do Rio de Janeiro.

Os fatos que embasaram a caracterização das infrações, quais sejam, o

pagamento das participações questionadas (em fevereiro/2007) e a condição de administradores (pelo menos até 01/12/2006) foram documentalmente comprovados. Veja-se:

- a) as folhas de pagamento do mês de fevereiro/2007, confirmam o pagamento das participações nos lucros aos diretores da empresa, conforme a seguir discriminado: - André Santos Esteves - R\$ 21.799.440,00 - fl. 288; Antonio Carlos Canto Porto Filho - R\$ 1.068.600,00 - fl. 290; James Marcos de Oliveira - R\$ 8.548.800,00 - fl. 315; Roberto Balis Sallouti - R\$ 5.877.300,00 - fl. 353; Rodolfo Riechert - R\$ 3.846.960,00 - fl. 353 e Rodrigo Guedes Xavier - R\$ 6.411.600,00 - fl. 251;
- b) os pagamentos antes referidos são ratificados pela relação de pagamentos efetuados de fls. 378/382 (vide fls. 380 e 381);
- c) a nomeação para a diretoria do banco das pessoas anteriormente referidas é confirmada pela Ata das Assembleias Gerais Ordinária e Extraordinária realizadas em 28 de abril de 2006 (fls. 842/845), cuja nomeação foi aprovada pelo Banco Central em 24 de agosto de 2006 (vide Ofício Deorf/GTRJA-2006/08052 -fl. 841).

(...)

Quanto às questões de mérito, melhor sorte não socorre à recorrente.

A autuada sustenta que a fiscalização teria omitido a disposição contida no § 2º da Cláusula Primeira do acordo trabalhista, que assevera a possibilidade de pagamento proporcional da PLR.

Vejamos, primeiramente, o conteúdo dos dispositivos relevantes do referido acordo trabalhista (fls. 384 a 388):

Cláusula Iª - A partir da vigência deste acordo e observadas as regras estabelecidas neste instrumento, somente farão jus ao recebimento da PLR (Participação nos Lucros e Resultados) concedida pelo Banco os Empregados que na data de encerramento de cada semestre, ou seja, 15 de junho ou 15 de dezembro, mantenham contrato de trabalho por prazo indeterminado com o empregador.

§ 1º - Não farão jus à PLR (Participação nos Lucros ou Resultados) no semestre respectivo os empregados que estejam nas seguintes situações:

(...)

b) cujos contratos de trabalho por prazo indeterminado tenham sido iniciados após três meses ao início de cada semestre;

(...)

§ 2º - Os empregados que por qualquer razão não tenham permanecido no emprego ao longo de todo o semestre, farão jus ao recebimento da PLR de forma proporcional ao período efetivamente trabalhado no semestre.

A leitura sistemática das regras transcritas não deixa dúvidas. O § 2º se aplica aos empregados que já se encontravam na condição de contratados ao fim dos três primeiros meses do semestre. Ou seja, aqueles que foram contratados antes de iniciado o semestre ou, pelo menos, até o fim do seu terceiro mês. No entanto, se por alguma razão, se afastam do emprego, por exemplo, no caso de licenças médicas, ainda assim, farão jus ao recebimento da PLR. Nada obstante, esta será calculada de forma proporcional ao período efetivamente trabalhado no semestre.

Portanto, mesmo que os diretores tenham sido contratados como empregados em dezembro de 2006, não resta dúvida de que as participações nos lucros e resultados recebidas não poderiam ser qualificadas no espectro do acordo trabalhista. Destarte, como o acordo é quem dá sustentação legal à dedutibilidade dessas participações para efeito de apuração do lucro real, sua não observância dá fundamento à glosa efetuada. Para essa conclusão, basta o que está dito nos artigos 2º e 3º, § 1º, da Lei nº 10.101/00, *verbis*:

(...)

Esse entendimento foi claramente observado na DRJ, tanto pelo relator do voto vencido (fls. 1080), quanto pelo redator do voto vencedor (fls. 1086). A recorrente, porém, insiste que o direito à proporcionalidade das participações já estava previsto no Parágrafo Quarto da Cláusula Primeira da Convenção Coletiva de Trabalho (CCT), firmada com a Federação Nacional dos Bancos (FENABAN). Defende que, embora reconhecendo este documento como direito mínimo, a fiscalização adotou conclusão equivocada e que não se pode fazer uma interpretação restritiva das regras do direito trabalhista.

Vejam, então, o citado dispositivo da CCT:

PARÁGRAFO QUARTO

Ao empregado admitido a partir de 1.º.01.2006, em efetivo exercício em 31.12.2006, mesmo que afastado por doença, acidente de trabalho ou licença-maternidade, será efetuado o pagamento de 1/12 (um doze avos) do valor estabelecido, por mês trabalhado ou fração igual ou superior a 15 (quinze) dias. Ao afastado por doença, acidente de trabalho ou auxílio-maternidade fica vedada a dedução do período de afastamento para cômputo da proporcionalidade.

Ora, essa regra em nada infirma o entendimento já fixado na leitura do acordo trabalhista. Se os diretores tivessem se tornado empregados no prazo estabelecido para fazerem jus à PLR (cf. previsto no § 1º da Cláusula 1ª do acordo), receberiam o benefício de forma proporcional acaso fossem afastados de suas funções por um dos motivos citados (doença, acidente de trabalho ou licença-maternidade). Tudo em sintonia com o § 2º (do acordo) invocado pela recorrente. Não há nenhuma interpretação restritiva ou ofensa ao direito mínimo contido na CCT. O que a recorrente pretende é fazer valer a regra da proporcionalidade de maneira totalmente assistemática, qual seja, desconsiderando completamente a regra do prazo estabelecido para se fazer jus à PLR.

Não faz sentido, assim, dizer que a glosa é injustificada porque não teria havido demonstração de que as pessoas beneficiárias da participação, mesmo ocupando cargo de diretoria, desempenhavam funções de administradores. Como já assentado, para justificar a glosa, é suficiente a constatação de que as participações pagas não obedeceram as condições estabelecidas no acordo trabalhista. Ademais, a fiscalização provou, sim, que os beneficiários em questão exerceram a função administrativa quando verificou que todos foram reeleitos para o mandato de um ano no exercício da diretoria executiva na assembleia geral ordinária de 28 de abril de 2006 (fls. 841 e 843) e que o artigo 6º do estatuto social da instituição bancária (fls. 847) declarava expressamente que a companhia seria administrada pela diretoria composta por seus diretores executivos.

(...)

Conforme reportado acima, a autuação fiscal foi motivada por duas razões. A uma, pelo fato de que os beneficiários dos pagamentos eram, durante quase todo o período aquisitivo, diretores não-empregados do Banco, tendo permanecido nessa condição até o final de novembro/2006; assim sendo, a instituição não poderia ter deduzido a despesa, já que em afronta ao artigo 463 do então vigente Regulamento do Imposto sobre a Renda de 1999 (RIR/99). Em segundo lugar, mas não menos importante, é o fato de que somente no mês de dezembro/2006 os beneficiários dos pagamentos passaram à condição de empregados (diretores empregados), o que implica não fazerem jus à PLR nos termos acordados entre as partes, por não restar observado o prazo previsto no § 1º, alínea "b", da Cláusula 1ª do Acordo Coletivo celebrado entre o Banco e o Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos Bancários do Rio de Janeiro.

Claro assim, o fato de que os pagamentos efetuados pela autuada aos seus diretores não atenderam aos requisitos firmados no Acordo Coletivo; desta forma, concordando com os fundamentos do voto proferido na decisão recorrida, também adoto tais conclusões como

razões de decidir, baseado no disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF.

Pelo exposto, na parte conhecida, voto por negar provimento ao Recurso Especial da contribuinte.

(assinado digitalmente)

Mario Hermes Soares Campos