

Prezados Leitores:

A publicação **Nota Tributária # Conselho Administrativo de Recursos Fiscais** tem por objetivo atualizar nossos clientes e demais interessados sobre os principais assuntos que estão sendo discutidos e decididos nesse órgão.

Nesta 116ª edição do nosso informativo, comentamos decisão em que a Câmara Superior de Recursos Fiscais (“CSRF”) interpretou o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972 para decidir que os órgãos administrativos não podem decidir de maneira *extra petita*.

Comentamos, ainda, decisão na qual o CARF analisou a incidência de Contribuições Previdenciárias sobre planos de opção de compra de ações (“*stock options*”), bem como supostas violações aos artigos 142 e 146 do CTN em decorrência de vícios na determinação da matéria tributável.

Para acessar diretamente o texto referente a cada um desses temas, clique:

CSRF – Acórdão nº 9101-003.38 – Limites Processuais

CARF – Acórdão nº 2401-005.729 – Contribuições Previdenciárias – Stock Options

O escritório **Schneider, Pugliese, Sztokfisz, Figueiredo e Carvalho Advogados** encontra-se à disposição dos clientes para esclarecer quaisquer dúvidas acerca dos julgados aqui relatados.

Esperamos que tenha uma boa leitura!

CSRF – Acórdão 9101-003.38 – Limites Processuais

“LIMITES DA LIDE. DECISÃO ULTRA PETITA. ULTRAJE À IMPARCIALIDADE. REDUÇÃO AOS LIMITES DO PEDIDO.

O artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972 claramente prescreve que o contribuinte pode optar entre recorrer de todo o conteúdo da decisão de primeira instância, ou recorrer apenas de parte dele. Isto é, a norma processual administrativa acena para a prevalência da vontade do contribuinte, na devolução da matéria a ser examinada pela instância ad quem. Quando a lei entrega a alguém o poder de impor sua própria vontade a outrem, quer desse último a submissão a um poder alheio. Assim, o exercício do direito potestativo do contribuinte de determinar a extensão de seu direito de defesa, exclui o poder do julgador de ampliar a lide. Em outras palavras, ao julgar matéria não inserida no Recurso Voluntário, o órgão a quo excedeu dos poderes jurisdicionais, atuando de forma desautorizada pelo Direito, vilipendiando a exigência de imparcialidade que está atrelada ao limite da lide fixado pelas partes. Tratando-se, pois, de decisão ultra petita, cabe a esta instância especial reduzi-la aos limites do pedido.”

Em interessante julgado sobre os limites do processo administrativo, a CSRF interpretou o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972 para decidir que os órgãos administrativos não podem extrapolar os pedidos do contribuinte aduzidos em seu Recurso Voluntário, isto é, a vontade do Contribuinte, que inicia e dá continuidade à fase litigiosa do processo fiscal.

No acórdão que foi objeto do Recurso Especial, o CARF havia entendido que a multa de ofício qualificada deveria ser revista e reduzida de 150% para 75%, pois o caso concreto se amoldaria à Súmula CARF nº 14, apesar de o Contribuinte não ter alegado tal tese em seu Recurso Voluntário.

A PGFN interpôs Recurso Especial alegando existência de divergência jurisprudencial relativa à proibição de julgamento ultra petita que estaria prevista nos artigos 2º, 128 e 460 do CPC (1973). No mérito, argumentou: **(a)** que a instância julgadora está restrita ao limite do pedido do Recorrente; e **(b)** que não se ater ao pedido do Recorrente tem como resultado a violação da isonomia e do devido processo legal.

O Contribuinte, em suas Contrarrazões, argumentou pela inexistência dos pressupostos de admissibilidade do Recurso Especial e, no mérito, alegou que: **(a)** os artigos 63, 64B e 65 da Lei nº 9.784/1999 permitem a revisão de ofício de matérias não discutidas; **(b)** o fato de seu caso concreto estar enquadrado na Súmula CARF nº 14 torna obrigatória a revisão de ofício, pois o CARF deve observar suas súmulas; e **(c)** os princípios norteadores do processo administrativo fiscal permitem a revisão de ofício, pois as Autoridades Administrativas têm plena competência para apreciar o lançamento.

O Recurso Especial foi admitido pela CSRF. O Relator dissertou sobre a natureza de um processo e do litígio em caráter geral, antes de examinar as regras previstas especificamente no Decreto nº 70.235/1972. Ao analisar referido Decreto, o Relator entendeu que os artigos 16 e 17 indicariam que o processo fiscal comporta o que chama de princípio dispositivo, que atrela o objeto do processo à vontade das partes: matéria estranha ao processo, não introduzida voluntariamente pelas partes em suas defesas, não podem ser analisadas. Isto é, tais dispositivos limitariam a atuação do legislador à vontade das partes, concretizada por suas manifestações processuais tempestivas e não preclusas. Além disso, o Relator também entendeu que o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972 – fundamento para interposição do Recurso Voluntário – prevê que os contribuintes podem recorrer de toda a matéria objeto de decisão da DRJ ou de apenas parte dela, indicando, assim, a prevalência da vontade do Contribuinte, que limita o poder decisório do CARF.

Com base nessas considerações, o Relator entendeu que a decisão recorrida, por ser ultra petita, deveria ser reformada para que o conteúdo decisório do CARF se restrinja aos limites do pedido do Contribuinte em seu Recurso Voluntário, reestabelecendo a multa qualificada. A maioria dos Conselheiros acompanhou o Relator e a CSRF deu provimento ao Recurso Especial da PGFN.

CARF – Acórdão nº 2401-005.729 – Contribuições Previdenciárias – Stock Options

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

NULIDADE POR IMPRECISÃO DO LANÇAMENTO

Não há que se falar em nulidade quando estão explicitados todos os elementos concernentes ao lançamento e claramente descritos os motivos da autuação. Se certos ou errados, serão objeto de apreciação no mérito. PLANO DE OPÇÃO DE COMPRA DE AÇÕES. STOCK OPTIONS. NATUREZA MERCANTIL CARACTERÍSTICAS DE RISCOS E ONEROSIDADE EXISTENTES

A concessão do plano tem como objetivo fomentar a visão empreendedora dos administradores, empregados e prestadores de serviços em concernência aos objetivos do empregador. Ao aderir ao programa o profissional sente-se estimulado a permanecer na empresa e trabalhar para a evolução dos resultados dos negócios, a fim de obter ganhos futuros com as vendas de ações.

Assim, conceitualmente, referidos planos de outorga de ações tem natureza de operação mercantil. Para que se verificasse alguma desvirtuação na sua concepção original, a acusação fiscal teria que ter apresentado elementos contundentes de desvirtuamento do plano que afastassem a natureza mercantil do negócio firmado pelos participantes.

MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO NO LANÇAMENTO

Se a autoridade fiscal não aprofundou o trabalho delimitando o que seria passível de mudança no âmbito do lançamento tributário, não cabe agora fazer uma tentativa de salvar o lançamento anterior através de nova valoração jurídica dos fatos já conhecidos, sem trazer motivo jurídico e fático para tal fim e sem tecer os detalhes imprescindíveis para a nova forma de avaliação dos fatos. Deve ser observada a vedação contida no art. 146 do CTN.

FATO GERADOR BASE DE CÁLCULO

Diante da possibilidade de sobreposição de exigência fiscal e tendo em vista a mudança de critério jurídico adotado no lançamento, a autoridade administrativa teria que esclarecer no ato administrativo a não ocorrência de tributação do mesmo fato gerador no mesmo período.

Não há como correlacionar o fato jurídico (aspecto temporal) apontado no lançamento com a base de cálculo (aspecto quantitativo) auferida de forma dissonante do momento histórico eleito. Há nesse aspecto incerteza no lançamento. Há clara violação ao art. 142 do CTN.”

O julgado em questão analisa a incidência de Contribuições Previdenciárias sobre planos de opção de compra (“stock options”), bem como supostas violações aos artigos 142 e 146 do CTN em decorrência do lançamento.

Foram realizados dois lançamentos diversos para exigência de Contribuições Previdenciárias, acrescidas de multa e juros, sobre as remunerações pagas pela Contribuinte aos empregados e administradores, a título de stock options, relativas aos anos-calendário de 2011 e 2012. O primeiro Auto de Infração consiste na cobrança de Contribuições para o financiamento da Seguridade Social, parte patronal, enquanto que a lavratura do segundo auto de infração ocorreu para a exigência de Contribuições destinadas ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (“FNDE”) e ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (“INCRA”).



A Autoridade Lançadora alegou que os planos de stock options teriam caráter remuneratório, pois foram outorgados meramente para cobrir despesas pessoais dos funcionários, além de que se destinavam à remuneração destes a longo prazo pelos serviços prestados deste à Contribuinte. A DRJ julgou improcedente a impugnação, mantendo os Autos de Infração.

A Contribuinte interpôs o competente Recurso Voluntário alegando que: **(i)** houve a violação do princípio da legalidade e da tipicidade cerrada, uma vez que as bases de cálculo e fatos geradores foram distintos em cada uma das autuações; **(ii)** os autos de infração carecem de fundamentação, pois houve uma análise sumária durante o procedimento de fiscalização para descaracterizar o caráter mercantil das stock options outorgadas, além de que não há previsão legal para a incidência de Contribuições Previdenciárias sobre stock options; **(iii)** houve a decadência do crédito tributário, uma vez que os planos datam dos anos-calendário de 2007 e 2008 e os Autos de Infração foram lavrados em 2015; e **(iv)** os contratos possuíam todos os requisitos para serem caracterizados como contratos mercantis.

No julgamento do recurso, inicialmente, o Conselheiro Relator aduz que as stock options permitem que uma empresa ofereça suas ações aos seus funcionários por um preço pré-determinado e com possibilidade de exercício em data futura prevista previamente, visando uma evolução nos resultados da empresa, tendo em vista que os objetivos da empresa se alinham com o do funcionário que detém a ação.

Ato contínuo, o Relator esclarece que as stock options encontram previsão no art. 168, § 3º, da Lei nº 6.404/76 e possuem natureza jurídica de operação mercantil. Assim, o Conselheiro entendeu que não há que se falar no caráter remuneratório das stock options a priori, pois há expressa previsão legal na Lei das S.A. sobre a possibilidade de outorga destes planos a empregados e funcionários. Deste modo, caberia à Fiscalização descaracterizar a natureza mercantil dos contratos de stock options a partir de uma análise mais profunda das condições previstas nos contratos, o que não ocorreu durante o procedimento fiscal.

Ainda, os Conselheiros entenderam que, ao realizar os dois lançamentos, a Autoridade Lançadora incorreu na violação do princípio da legalidade e da tipicidade, pois: **(i)** violou o art. 146 do CTN, tendo em vista que as duas autuações foram lavradas contra o mesmo sujeito passivo, sobre os mesmos fatos geradores, porém sob fundamentações distintas; e **(ii)** infringiu o art. 142 do CTN em razão da ausência de correspondência entre a base de cálculo e o fato gerador, sendo que, para a base de cálculo, foi utilizado o valor justo das opções outorgadas e, para o fato gerador, foi considerado o momento do exercício do direito.

Assim, o CARF, por unanimidade, deu provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte, para afastar a incidência de Contribuições Previdenciárias sobre planos de stock options e reconhecer a ofensa aos artigos 142 e 146 do CTN.



Equipe Schneider, Pugliese, Sztokfisz, Figueiredo e Carvalho Advogados (contato@schneiderpugliese.com.br)

