



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.720986/2017-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-005.160 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de junho de 2019
Recorrente BANCO PAN S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

PLR. NEGOCIAÇÃO PRÉVIA. CRITÉRIOS CLAROS E OBJETIVOS. INEXISTÊNCIA. CARÁTER REMUNERATÓRIO DO PAGAMENTO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Estão sujeitos à incidência das contribuições previdenciárias os pagamentos realizados a título de PLR quando efetuados em desacordo com as regras estabelecidas na Lei nº 10.101 de 2000. Não atendem as exigências dessa lei acordos firmados ao fim do ano calendário de referência e que não contenham regras claras e objetivas quanto aos critérios a serem adotados para o pagamento da verba.

BÔNUS DE CONTRATAÇÃO (*HIRING BONUS*). INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES ADSTRITA À OBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

O bônus de contratação tem natureza salarial por representar antecipação pecuniária para atrair o empregado, ainda que seja disponibilizada ao beneficiário em parcela única, há a necessidade da prestação de serviço para que o valor incorpore-se ao seu patrimônio. Possuindo o bônus de contratação caráter remuneratório, a incidência da contribuição previdenciária dá-se na data do pagamento

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS E FÉRIAS GOZADAS.

É devida a incidência da contribuição previdenciária sobre verbas pagas a título de terço constitucional de férias e férias gozadas.

Apenas as decisões definitivas de mérito exaradas na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869 de 1973, devem ser reproduzidas pelos Conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC sobre o valor correspondente à multa de ofício (Súmula CARF nº 108).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, também por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo – Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 882/961) interposto contra decisão no acórdão nº 04-45.573, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (DRJ/CGE), em sessão de 12 de abril de 2018 (fls. 856/871), a qual julgou a impugnação improcedente mantendo o crédito tributário lançado.

O presente processo é constituído pelos seguintes autos de infração (AI), lavrados em 27/11/2017, em cujos valores consolidados já estão incluídos juros (até 11/2017) e multa de mora:

i) Contribuição Previdenciária da Empresa: parte patronal e aquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT sobre *Participação nos Lucros dos Empregados (fevereiro a maio de 2013 e novembro de 2013)*, *Hiring Bonus (janeiro e fevereiro de 2013)*, *Férias não declaradas em GFIP (abril a dezembro de 2013)* e *Terço de Férias (fevereiro a dezembro de 2013)*, no montante consolidado de R\$ 19.236.632,13 (fls. 227/240); e

ii) Contribuição para Outras Entidades e Fundos: parte destinada ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE (Salário Educação) e ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária – INCRA sobre *Participação nos Lucros dos Empregados*, *Hiring Bonus*, *Férias* e *Terço de Férias*, no montante consolidado de R\$ 2.036.819,16, já inclusos juros (calculados até 11/2017) e multa (fls. 241/254).

A fiscalização esclarece de forma minuciosa ter verificado pagamentos de valores classificados como “Participação nos Lucros ou Resultados (PLR)” sem o atendimento dos requisitos legais estabelecidos pela Lei nº 10.101 de 2000, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa, além de pagamentos de rendimentos a diretores-empregados (*hiring bonus*) sobre os quais não foram recolhidas integralmente as contribuições sociais devidas. Por sua vez, o valor pago pelo empregador a título de férias acrescidas do terço constitucional, possui natureza salarial e integra o salário de contribuição do segurado empregado, ressaltando que o auto lavrado cuida somente dos valores de “Férias e

Terço de Férias pagos pelo contribuinte em apreço e não devidamente declarados em GFIP". A seguir transcreve-se excerto do relatório fiscal elaborado (fls. 256/345):

"(...)

5. Da Participação nos Lucros ou Resultados dos Empregados
(fls. 257/319)

(...)

5.151 Em resumo, o pagamento da Participação nos Lucros ou Resultados em apreço não observou o conjunto das regras estabelecidas pela Lei nº 10.101/00, tendo sido verificado pela auditoria:

- Ausência de Incentivo à Produtividade (garantia de parcela mínima fixa; não pactuação prévia de metas, mecanismos de aferição e critérios de avaliação; objetivos definidos pelo próprio empregado, fora do acordo, sem a participação sindical, constituídos de encargos ordinários decorrentes do contrato de trabalho; utilização de critérios de avaliação de caráter subjetivo; distribuição altamente desigual entre beneficiários);
- Ausência dos Requisitos para Celebração dos Acordos Coletivos (perda de prazo para registro junto ao Ministério do Trabalho e Emprego do acordos coletivos de PLR de 2012);
- Ausência de Pactuação Prévia (retroatividade dos instrumentos de negociação; não pactuação prévia e completa das metas, mecanismos de aferição e critérios de avaliação diretamente pelos acordos de participação; definição das metas pelos empregados, fora do acordo e sem participação sindical; utilização de tipos de avaliação e de mecanismo de conceitos – e não notas – ausentes do conteúdo do acordo);
- Ausência de Regras Claras e Objetivas (não estipulação detalhada e completa de metas, mecanismos de aferição e critérios de avaliação diretamente pelos acordos de participação; definição das metas pelos empregados, fora do acordo e sem participação sindical; utilização de objetivos rotineiros e ordinários e/ou abstratos na definição de metas; presença de critérios subjetivos de avaliação; utilização de instrumentos internos de gerenciamento profissional como avaliações de desempenho; utilização de tipos de avaliação e de mecanismo de conceitos – e não notas – ausentes do conteúdo do acordo; existência de avaliações de desempenho realizadas somente pelo empregado e não pelo superior hierárquico; garantia de parcela mínima fixa);
- Substituição ou Complementação dos Salários (distribuição de participação em valores relevantes em relação à remuneração dos trabalhadores, chegando mesmo a sobrepujá-la). Estamos diante, portanto, de um sistema de avaliação para pagamento de remuneração variável e não de um conjunto de regras estabelecidas de acordo com a legislação específica para a PLR.

(...)

6. Do Hiring Bonus (fls. 319/332)

(...)

6.26 No caso do Banco Pan S.A., foram encontrados em suas Folhas de Pagamento, na rubrica nº 2148 – Gratificação Única, os seguintes pagamentos:

- Victor Mauro Salomoni dos Reis (admitido em 01/2013) – no valor de R\$ 40.000,00 em janeiro de 2013; e
- Alexandre Azzi Feres (admitido em 12/2012) – no valor de R\$ 74.291,67 em fevereiro de 2013.

6.27 Intimado a esclarecer a natureza de tais pagamentos, o contribuinte informou, em Carta Protocolo, de 29 de agosto de 2017, ser o valor de R\$ 40.000,00 pago a Victor Mauro Salomoni dos Reis relativo ao pagamento de Hiring Bonus acordado em contrato verbal; e esclareceu que Alexandre Azzi Feres recebeu o valor suscitado conforme previamente acordado no ato de sua contratação. Nessa oportunidade o banco não apresentou os Contratos Individuais ou Propostas de Contratação com Cláusula de Pagamento de Hiring Bonus.

6.28 Novamente intimado a apresentar a documentação que respalda tais pagamentos, o contribuinte respondeu, por intermédio da Carta Protocolo, de 25 de setembro de 2017: “Em relação aos itens 2 e 3, informamos que os pagamentos efetuados ao Sr. Alexandre Azzi Feres e ao Sr. Victor Mauro Salomoni dos Reis, decorreram de acordos verbais firmados entre as partes para pagamento de Hiring Bonus, e que não foram localizados em nossos arquivos instrumentos firmados negociando os referidos valores (propostas ou contratos individuais, como exemplificado pela Sra. Agente Fiscal). Tais acordos foram feitos antes da formalização dos contratos de trabalho e do início dos trabalhos dos mesmos, bem como desvinculados de qualquer condição para seu recebimento (como permanência mínima no banco).”

6.29 Isto posto, constata-se que os dois empregados acima referidos receberam parcelas a título de Hiring Bonus em contrapartida à prestação de trabalho e possível manutenção da relação de emprego. Desta feita, tal verba integra a remuneração e compõe a base de cálculo das Contribuições Previdenciárias.

6.30 Os pagamentos a segurados empregados a título de Hiring Bonus foram realizados através da rubrica nº 2548 Gratificação Única das Folhas de Pagamento e encontram-se contabilizados nas contas Cosif nº 499301001086 (Proventos e Ordenados) e nº 817330043663 (Salários).

6.31 Os valores pagos aos segurados empregados a título de Hiring Bonus não foram declarados em GFIP e sobre eles não foram recolhidas as respectivas Contribuições Previdenciárias, caracterizando-se assim o descumprimento da legislação vigente.

7. Das Férias Gozadas e do Terço Constitucional de Férias (fls. 332/343)

(...)

7.22 Dessarte, tem-se que o valor pago pelo empregador a título de férias acrescidas do terço constitucional, possui natureza salarial e integra o salário de contribuição do segurado empregado. Logo, sobre essas rubricas incide a contribuição previdenciária de que trata o inciso I do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

(...)

7.24 Durante a auditoria foram encontrados, nas Folhas de Pagamentos do contribuinte, pagamentos a segurados empregados a título de Férias e Terço de Férias através das rubricas (a) nº 2164 – Férias 1/3, (b) nº 2166 - Férias, (c) nº 2168 - Férias Médias, e (d) nº 2170 – Férias Médias 1/3, os quais foram contabilizados nas contas Cosif nº 499301001086 (Proventos e Ordenados) e nº 817330043574 (Férias - Provisionadas).

7.25 Os valores pagos aos segurados empregados a título de Férias e Terço de Férias não foram uniformemente declarados em GFIP e sobre parte de tais pagamentos não foram recolhidas as respectivas Contribuições Previdenciárias, caracterizando-se assim o descumprimento da legislação pertinente. O auto ora lavrado cuida somente dos valores de **Férias e Terço de Férias pagos pelo contribuinte em apreço e não devidamente declarados em GFIP.**

7.26 Os montantes discriminados individualmente são apontados no Demonstrativo de Pagamentos de Férias Não Declarados em GFIP em 2013 e no Demonstrativo de Pagamentos de Terço de Férias Não Declarados em GFIP em 2013, tendo sido obtidos a partir das informações constantes das Folhas de Pagamento, formato Manad, fornecidas pela empresa ora notificada, assim como de planilha, fornecida pelo contribuinte com informações relativas à declaração individual de tais rubricas em GFIP. Os valores lançados encontram-se demonstrados nos campos próprios do Demonstrativo de Apuração.

(...)"

A ciência dos referidos autos foi pessoal em 30/11/2017 (fls. 438/439) e em 28/12/2017, dentro do prazo regulamentar previsto no artigo 15 do Decreto nº 70.235 de 6 de março de 1972 (fls. 453/454), o contribuinte apresentou sua impugnação (fls. 455/546), instruída com os documentos de fls. 547/847, alegando em síntese, em conformidade com o resumo constante do acórdão da DRJ (fls. 858/860), o seguinte:

"(...)

II – DO DIREITO.

II.1 – REGULARIDADE DOS PAGAMENTOS REALIZADOS A TÍTULO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS – PLR AOS EMPREGADOS DO IMPUGNANTE.

II.1.1 – NECESSÁRIOS ESCLARECIMENTOS PRÉVIOS QUANTO À PLR PAGA PELO IMPUGNANTE.

II.1.2 – ERRO DE FUNDAMENTAÇÃO – PREMISSAS LEGAIS INEXISTENTES OU EQUIVOCADAS: INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL DE OBRIGATORIEDADE DE TRATAMENTO DOS TRABALHADORES DE FORMA PARITÁRIA.

- Não há obrigatoriedade na Lei nº 10.101/00 de tratamento dos trabalhadores de forma paritária.
- Desse modo, mostra-se impertinente sua adoção como critério de avaliação do atendimento das disposições da Lei nº 10.101/00 pelos instrumentos de PLR do impugnante. Razão pela qual a autuação fiscal não se sustenta nesse aspecto, argumentos de fls. 475 a 480.

II.1.3 – ERRO DE FUNDAMENTAÇÃO – PREMISSAS LEGAIS INEXISTENTES OU EQUIVOCADAS: INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL DE DEFINIÇÃO DO ACORDO ANTES DO INÍCIO DO ANO DE VIGÊNCIA.

- Portanto, sustentar como premissa legal para reputar inválidos os Acordos de PLR do impugnante a alegação de que os instrumentos foram constituídos no curso do período de aferição, por si só, carece de substrato legal, argumentos de fls. 480 a 482.

III.1.4 – INSUBSISTÊNCIA DAS ACUSAÇÕES FISCAIS: REGULARIDADE DO ACORDO DE PLR DO IMPUGNANTE DE ACORDO COMO A LEI Nº 10.101/00

- Dessa forma, pelo exposto, resta claro que a previsão contida no artigo 614 da CLT jamais poderia impossibilitar a fruição da isenção determinada pelo legislador aos acordos de PLR firmados pelo Sindicato e pelo Impugnante, argumentos de fls. 482 a 486.
- Ou seja, a divulgação por meios internos de informações atinentes à PLR dos empregados respeitou as diretrizes negociadas e formalizadas nos Acordos Coletivos do Impugnante, não apresentando qualquer inovação ou divergência. Diante do exposto, deve ser reconhecida a regularidade do acordo de PLR, argumentos de fls. 486 a 492.
- Assim, não é a data da assinatura dos ACT que denota ou comprova quando iniciaram as negociações entre as partes, porque o impugnante já havia dado conhecimentos aos seus empregados internamente de quais eram os critérios, as metas e as condições para o pagamento de PLR, argumentos de fls. 492 a 504.
- Ou seja, a mera formalidade da assinatura (que representa apenas o encerramento das negociações) jamais poderia vincular a validade da PLR, argumentos de fls. 504 a 505.
- Nesse esteio, a existência de expressa previsão de parcelas distintas de pagamentos de PLR nos instrumentos que compõem o acordo de PLR do Impugnante, devidamente negociado pelo Sindicato, não se mostra contrário à disposição legal tampouco simboliza pagamento de remuneração disfarçada de PLR, argumentos de fls. 506 a 511.

· Conseqüentemente, após a análise das metas qualitativas, parte-se para apuração do atingimento das metas qualitativas, essas metas referem-se aos critérios objetivos e específicos da área, cargo ou função do empregado, ocorrendo a adequação das competências individuais elencadas no Acordo Coletivo, portanto, não há margem para dúvidas, subjetividade ou erros. As metas são definidas no plano próprio do Impugnante e, posteriormente, aplicadas nas Avaliações de Desempenho dos empregados de forma ajustada à realidade de cada empregado, mas dentro do mesmo eixo de avaliação previsto nos ACT.

· Por derradeiro, no tocante à parcela fixa da participação nos resultados não invalida, resta comprovado a fixação de regras claras e objetivas na implementação do Acordo da PLR do impugnante, as quais visam o incentivo à produtividade dos empregados em estrita observância dos ditames da Lei nº 10.101/00 argumentos de fls. 512 a 524.

II.2 – HIRING BONUS – INEXISTÊNCIA DE CARÁTER REMUNERATÓRIO E NÃO INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

· HIRING BONUS constitui verba indenizatória, pois não retribui qualquer serviço, que sequer foi prestado no momento da contratação profissional, os pagamentos foram realizados em momento anterior a assinatura do contrato de trabalho, principalmente, do início das atividades dos empregados, sem qualquer caráter de retributividade ou contraprestatividade, por meios de acordos verbais, sem habitualidade, argumentos de fls. 524 a 534.

II.3 – NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE O TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS – DECISÃO DO STJ EM SEDE DE RECURSO REPETITIVO NOS AUTOS DO Resp 1.230.957/RS.

· Os valores pagos a título de terço constitucional de férias, além de carecer de habitualidade, não possuem natureza de remuneração pelo trabalho (natureza salarial), mas de natureza indenizatória, portanto, não é salário-de-contribuição, consoante entendimento jurisprudencial, argumentos de fls. 535 a 541.

II.4 – NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE AS FÉRIAS GOZADAS.

· Férias gozadas têm caráter indenizatórios, não são salários-de-contribuição, pois não é contraprestativa ou remuneratória dos serviços prestados pelo trabalhador, mas compensatória, argumentos de fls. 542 a 544.

II.5 – ILEGALIDADE DA INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE O VALOR DA MULTA.

· Os juros calculados com base na taxa SELIC não poderão incidir sobre a multa de ofício, argumentos de fls. 545."

O processo foi encaminhado para julgamento e a 4ª Turma da DRJ/CGE, em sessão de 12 de abril de 2018, no acórdão nº 04-45.573, decidiu pela improcedência da impugnação, mantendo o crédito tributário, conforme ementa abaixo reproduzida (fls. 856/871):

**"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

FÉRIAS 1/3 FÉRIAS

Os valores pagos a pessoa física a título de férias e 1/3 de férias constitucional são salários-de-contribuição.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS

A participação nos lucros ou resultados da empresa paga em desacordo com a lei 10.101/2000 integra o salário de contribuição para fins de incidência de contribuições previdenciárias.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido"

O Contribuinte tomou ciência do acórdão por meio de sua caixa postal, considerada seu domicílio tributário eletrônico (DTE) perante a RFB na data de 11/7/2018, conforme termo de ciência por abertura de mensagem (fl. 879). Interpôs recurso voluntário em 9/8/2018 (fls. 882/961), acompanhado de documentos de fls. 962/1032, com os mesmos fundamentos da impugnação, arguindo preliminarmente a nulidade do acórdão recorrido por vício de fundamentação e pelo fato da autoridade julgadora não ter se pronunciado sobre todos os argumentos suscitados no processo, nos termos do artigo 489, § 1º, inciso IV do CPC.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora em sessão pública.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, deve ser conhecido o recurso.

Insurge-se o Recorrente argumentando:

a) preliminarmente a nulidade do acórdão recorrido por vício de fundamentação e pelo fato de a autoridade julgadora não ter se pronunciado sobre todos os argumentos suscitados no processo, nos termos do artigo 489, § 1º, inciso IV do CPC; e

b) no mérito que: i) os pagamentos feitos a título de PLR se deram em perfeita conformidade com os requisitos dispostos na Lei nº 10.101 de 2000, que regulamentou o artigo 7º, inciso XI, da Constituição Federal, sendo insubsistentes as acusações da autoridade fiscal quanto à regularidade do acordo firmado; ii) inexistência de caráter remuneratório e não integração ao salário de contribuição do *Hiring Bonus*; iii) não incidência de contribuições previdenciárias sobre o terço constitucional de férias – decisão do STJ em sede de recurso

repetitivo nos autos do RESP 1.230.957/RS; iv) não incidência de contribuições previdenciárias sobre as férias gozadas; e v) ilegalidade da incidência de juros sobre o valor da multa.

Colaciona jurisprudência advinda do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e decisões do CARF, requerendo, por fim, o provimento ao recurso voluntário com a declaração de nulidade do acórdão recorrido em razão da preliminar arguida ou, alternativamente, o cancelamento dos autos de infração originários do presente processo administrativo.

Da Preliminar

Em suas razões recursais o Recorrente alega a nulidade do acórdão recorrido pelo motivo da turma julgadora não ter procedido a devida fundamentação de seu *decisum* e não ter se pronunciado sobre todos os argumentos suscitados no processo, nos termos do artigo 489, § 1º, inciso IV do CPC.

No âmbito do processo administrativo fiscal são tidos como nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235 de 1972:

"Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo."

Desta forma, para ser considerada nula, a decisão tem que ter sido lavrada por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos existir fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte.

Ao contrário do alegado pelo contribuinte o julgador administrativo não está obrigado a rebater todos os pontos suscitados pelo recorrente bastando apresentar fundamentação suficiente para o deslinde da causa. No acórdão recorrido, a decisão não foi omissa, analisou a questão de modo genérico e decidiu a respeito conforme se depreende do excerto a seguir (fl. 866):

"(...)

Aferem-se que as questões principais dos fundamentos fáticos e jurídicos do lançamento e das contestações da impugnação referem-se as Celebrações dos Acordos Coletivos que estabeleceram o pagamento da Participação nos Lucros ou Resultados dos empregados da sociedade empresária BANCO PAN S.A são válidas.

São fatos incontroversos que os Acordos Coletivos que estabeleceram o pagamentos da Participação nos Lucros ou Resultados dos empregados da sociedade empresária BANCO

PAN S.A, como também, o registro desses acordos coletivos no Órgão Competente, deram-se após os pagamentos antecipados de supostos atingimentos de metas de resultados.

A LEI Nº 10.101, DE 19 DE DEZEMBRO DE 2000, que Dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa e dá outras providências, impõe regras claras e objetivas vedando critérios subjetivos.

Constata-se que as escolhas de quais funcionários estariam aptos a receber a participação nos resultados, caracterizam, por si sós, critérios subjetivos, pois são esses critérios estabelecidos pela sociedade empresária, conforme as análises das amostragens de avaliações de empregados anexados aos autos.

Ademais, pressupõe que os acordos coletivos devem ser entabulados antes, como também, registrados antes no órgão competente, para dar a publicidade, nos estabelecimentos as regras para atingimentos de metas e resultados.

Porque, as metas e resultados estão ligados ao aumento de produtividade e a participação no resultado tem finalidade de incentivo direto por maior produção ou maior rendimento do trabalho e realização de meios previamente programados, como também, estão relacionadas aos alcances das metas de desempenhos propostas pelas equipes.

Assim, os pagamentos do PLR após atos jurídicos passados caracterizam critérios subjetivos, porque a lógica do razoável e de que os critérios objetivos se dão para atos jurídicos futuros

De forma que os pagamentos de PLR em desacordo com a Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, são salários-de-contribuição, pois não se submete a aplicação da regra do artigo 28, parágrafo 9º, “j”, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991.

(...)”

Também não houve qualquer cerceamento do direito de defesa, posto que a matéria está sendo rediscutida no presente recurso pelo contribuinte, não havendo que se falar ainda em supressão de instâncias.

Nesse sentido, cabe citar o esclarecedor voto do I. conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso, no Acórdão 2201003.593 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, em sessão de 9 de maio de 2017, a seguir:

“(…)”

A meu ver não há qualquer nulidade na presente decisão, a DRJ emitiu juízo de valor fundamentando que não teria competência para julgamento dessa matéria de direito, portanto, não foi omissa a decisão mas analisou a questão e decidiu a respeito, não havendo qualquer cerceamento do direito de defesa, posto que a matéria está sendo rediscutida no presente recurso pelo contribuinte, não havendo que se falar em supressão de instâncias.

A teor do Novo CPC em seu artigo 1.013 §§ 1º a 3º que trata dos efeitos da apelação verbis aplicado de forma subsidiária no processo administrativo fiscal:

Art. 1.013. A apelação devolverá ao tribunal o conhecimento da matéria impugnada.

§ 1º Serão, porém, objeto de apreciação e julgamento pelo tribunal todas as questões suscitadas e discutidas no processo, ainda que a sentença não as tenha julgado por inteiro.

§ 2º Quando o pedido ou a defesa tiver mais de um fundamento e o juiz acolher apenas um deles, a apelação devolverá ao tribunal o conhecimento dos demais.

§ 3º Se o processo estiver em condições de imediato julgamento, o tribunal deve decidir desde logo o mérito quando:

I – reformar sentença fundada no art. 485;

II – decretar a nulidade da sentença por não ser ela congruente com os limites do pedido ou da causa de pedir;

III – constatar a omissão no exame de um dos pedidos, hipótese em que poderá julgá-lo;

IV – decretar a nulidade de sentença por falta de fundamentação.

§ 4º Quando reformar sentença que reconheça a decadência ou a prescrição, o tribunal, se possível, julgará o mérito, examinando as demais questões, sem determinar o retorno do processo ao juízo de primeiro grau.

Portanto de acordo com art. 15 do Novo CPC os princípios recursais acima indicados são plenamente aplicáveis ao recurso voluntário, e portanto, toda a matéria discutida será devolvida ao tribunal ad quem.

Ao contrário do alegado pelo contribuinte entendo que o julgador administrativo não está obrigado a rebater todos os pontos suscitados pelo recorrente bastando apresentar fundamentação suficiente para o deslinde da causa, nem mesmo no Judiciário essa premissa é real, sendo que a Primeira Seção do STJ no EDcl no MS 21.315DF, Rel. Min. Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3ª Região), julgado em 8/6/2016 (Info 585) assim decidiu aplicando o NCPC, verbis:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA ORIGINÁRIO. INDEFERIMENTO DA INICIAL. OMISSÃO, CONTRADIÇÃO, OBSCURIDADE, ERRO MATERIAL. AUSÊNCIA.

1. Os embargos de declaração, conforme dispõe o art. 1.022 do CPC, destinam-se a suprir omissão, afastar obscuridade, eliminar contradição ou corrigir erro material existente no julgado, o que não ocorre na hipótese em apreço.

2. O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 veio confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida.

3. No caso, entendeu-se pela ocorrência de litispendência entre o presente mandamus e a ação ordinária n. 002781280.2013.4.01.3400, com base em jurisprudência desta Corte Superior acerca da possibilidade de litispendência entre Mandado de Segurança e Ação Ordinária, na ocasião em que as ações intentadas objetivam, ao final, o mesmo resultado, ainda que o polo passivo seja constituído de pessoas distintas.

4. Percebe-se, pois, que o embargante maneja os presentes aclaratórios em virtude, tão somente, de seu inconformismo com a decisão ora atacada, não se divisando, na hipótese, quaisquer dos vícios previstos no art. 1.022 do Código de Processo Civil, a inquinare tal decisum.

5. Embargos de declaração rejeitados.

Portanto, a teor do artigo 29 do Decreto do PAF o julgador deve apreciar livremente as provas e os argumentos das partes e tem a livre convicção de julgar desde que de forma fundamentada.

Com isso entendo que não houve preterição do direito de defesa do recorrente pela DRJ sendo que passo a decidir a respeito dessa matéria de acordo como posta em discussão pelo recorrente.

(...)"

Isto posto, rejeita-se a preliminar arguida pelo Recorrente.

Do Mérito

O Recorrente insurge-se em relação aos seguintes pontos: i) o acordo firmado para pagamento de PLR está em conformidade com os requisitos dispostos na Lei nº 10.101 de 2000, que regulamentou o artigo 7º, inciso XI, da Constituição Federal; ii) inexistência de caráter remuneratório e não integração ao salário de contribuição do *Hiring Bonus*; iii) não incidência de contribuições previdenciárias sobre o terço constitucional de férias – decisão do STJ em sede de recurso repetitivo nos autos do RESP 1.230.957/RS; iv) não incidência de contribuições previdenciárias sobre as férias gozadas; e v) ilegalidade da incidência de juros sobre o valor da multa.

i) Pagamentos Feitos à Título de PLR

A matéria em discussão consiste em definir se os pagamentos realizados pelo Recorrente obedeceram aos requisitos legais para que pudessem ser caracterizados como

participação nos lucros e resultados da empresa, nos termos da Lei nº 10.101 de 2000, e, conseqüentemente, não se submeterem à incidência da contribuição previdenciária e das contribuições para terceiros.

A participação nos lucros ou resultados como prevista constitucionalmente é desvinculada da remuneração, não possuindo natureza jurídica salarial e não integrando o salário de contribuição, desde que paga em conformidade com lei específica.

Quanto a desvinculação da remuneração atribuída constitucionalmente à PLR, assim dispõe a alínea "j" do § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991¹:

"Art. 28. (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;

(...)"

A consequência do pagamento de tais valores em desacordo com a legislação de referência está prevista no § 10 do artigo 214 do Regulamento da Previdência Social (RPS) Decreto n.º 3.048 de 6 de maio de 1999:

"Art. 214. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente:

(...)

X - a participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;

(...)

§ 10. As parcelas referidas no parágrafo anterior, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis.

(...)"

Nos dispositivos citados, resta clara a relevância do atendimento integral ao que dispõe a legislação, no caso a Lei nº 10.101 de 2000, para que os pagamentos realizados a título de PLR assim sejam reconhecidos. Os requisitos necessários para a caracterização da PLR estão previstos no artigo 2º da referida lei:

"(...)

Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos

¹ Da mesma maneira dispõe o inciso X, § 9º do art. 214 do Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999.

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;*~~

I - comissão paritária escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; (Redação dada pela Lei nº 12.832, de 2013) (Produção de efeito)

II - convenção ou acordo coletivo.

§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

§ 2º O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.

§ 3º Não se equipara a empresa, para os fins desta Lei:

I - a pessoa física;

II - a entidade sem fins lucrativos que, cumulativamente:

a) não distribua resultados, a qualquer título, ainda que indiretamente, a dirigentes, administradores ou empresas vinculadas;

b) aplique integralmente os seus recursos em sua atividade institucional e no País;

c) destine o seu patrimônio a entidade congênere ou ao poder público, em caso de encerramento de suas atividades;

d) mantenha escrituração contábil capaz de comprovar a observância dos demais requisitos deste inciso, e das normas fiscais, comerciais e de direito econômico que lhe sejam aplicáveis.

§ 4º Quando forem considerados os critérios e condições definidos nos incisos I e II do § 1º deste artigo: (Incluído pela Lei nº 12.832, de 2013) (Produção de efeito)

I - a empresa deverá prestar aos representantes dos trabalhadores na comissão paritária informações que colaborem para a negociação; (Incluído pela Lei nº 12.832, de 2013) (Produção de efeito)

II - não se aplicam as metas referentes à saúde e segurança no trabalho. (Incluído pela Lei nº 12.832, de 2013) (Produção de efeito)
(...)"

O referido dispositivo legal prevê requisitos formais, dentre os quais estão a negociação entre empregadores e empregados por meio de comissão, integrada também por um representante do sindicato da categoria ou de convenção/acordo coletivo e requisitos materiais como regras claras e objetivas quanto aos direitos substantivos e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição do seu cumprimento, periodicidade da distribuição, vigência e prazos de revisão. O critério de pagamento pode ter por base, entre outros, índices de produtividade, qualidade ou lucratividade ou de programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

Quanto à PLR, antes de adentrar ao mérito das questões, o Recorrente faz breve introdução acerca da estrutura do plano próprio adotado. Aduz que no curso das negociações com seus empregados, por meio do Sindicato, foi convencionado que a participação se constituiria em: a) uma parcela fixa, definida segundo critério de elegibilidade - ser empregado do Recorrente em 31/10/2012 e 31/12/2013, nos termos do item 1 da cláusula 1º dos Acordos (fls. 717 e 729), fazendo jus ao recebimento do valor mínimo de 50% e 60% do salário nominal, respectivamente; e b) outra variável baseada na avaliação de desempenho individual de cada empregado, resultante do atingimento de metas específicas e pré-estipuladas, previstas nos Anexos dos ACTs.

As Metas Gerenciais/Corporativas, estipuladas nos Acordos (fls. 724 e 743) correspondem ao montante a ser distribuído entre os empregados, resultado da diferença entre determinadas contas do "Plano Contábil da Instituição do Sistema Financeiro Nacional - COSIF", conforme abaixo reproduzido:

a) Anexo 1 do Acordo Coletivo de Participação dos Empregados nos Resultados do Exercício de 2012 (fl. 724)

2. AS METAS DE RESULTADO ALMEJADAS PELO BANCO

Os valores passíveis de distribuição pelo BANCO serão apurados com base no resultado da diferença obtida entre as seguintes contas do "Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional - COSIF":

7.1.1.00.00-1	Rendas de Operações de Crédito
7.1.7.00.00-9	Rendas de Prestação de Serviços
8.1.8.30.30-9	Provisões para Operações de Crédito
8.1.1.00.00-8	Despesas de Captação

Uma vez definido o montante passível de distribuição, a parcela atribuída a cada um dos empregados observará o resultado da sua avaliação individual, a qual estará alicerçada em metas qualitativas (competências) e quantitativas (objetivas) pertinentes à área e à função do empregado, conforme descrito a seguir.

b) Anexo 1 do Acordo Coletivo de Participação dos Empregados nos Resultados do Exercício de 2013 (fl. 743)

II. Cálculo dos Resultados que serão distribuídos

Os valores passíveis de distribuição pelo BANCO serão apurados com base na demonstração de resultado do BANCO, a partir da diferença obtida entre as seguintes contas do "Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional – COSIF":

7.1.1.00.00-1	Rendas de Operações de Crédito
7.1.7.00.00-9	Rendas de Prestação de Serviços
8.1.8.30.30-9	Provisões para Operações de Crédito
8.1.1.00.00-8	Despesas de Captação

Uma vez definido o montante passível de distribuição, a parcela atribuída a cada um dos empregados observará o resultado da sua AVALIAÇÃO DE PERFORMANCE individual, descrita acima.

Definido o montante passível de distribuição, a parcela atribuível a cada empregado no Exercício de 2012, descritas no Anexos I do ACT de PLR/2012, de fls. 724/725, deverá corresponder ao cumprimento de: a) Metas Qualitativas (com peso de 40%) se referem às competências individuais dos empregados, a saber: 1. Transparência e Agilidade; 2. Trabalho em Equipe e Cooperação; 3. Motivação e Comprometimento; 4. Visão de Longo Prazo; 5. Liderança e pró-atividade; e b) Metas Objetivas (com peso 60%) são específicas de cada área, cargo e função de cada indivíduo. Tais metas não foram indicadas, contendo somente informação no item 5 do ACT/2012 (fl. 727) que foram divulgadas antecipadamente a todos os empregados e disponibilizadas em seus meios internos de comunicação.

Já no ACT de PLR/2013 (fl. 743) também não há especificação das metas objetivas mas apenas a informação de que foram divulgadas antecipada e internamente a todos os empregados, bem como disponibilizadas em seus meios internos de comunicação e no sistema de AVALIAÇÃO DE PERFORMANCE.

Para corroborar a legitimidade dos ACTs, o Recorrente apresenta amostragem de avaliações individuais de empregados.

ii) Da (In)Subsistência das Acusações Fiscais: Regularidade do Acordo de PLR do Recorrente de Acordo com a Lei nº 10.101 de 2000

O período do lançamento do crédito correspondente à *Participação nos Lucros dos Empregados* compreende fevereiro a maio de 2013 e novembro de 2013.

De acordo com relato de fl. 909, no entender da autoridade fiscal, o Recorrente não teria observado requisitos essenciais dos programas de PLR, em relação aos seguintes tópicos:

- a) Inobservância dos requisitos previstos no artigo 614 da CLT;
- b) A definição das metas fora do ACT e sem a participação sindical configuraria violação ao disposto na Lei nº 10.101/00;

- c) Os instrumentos pelos quais foi definida a PLR teriam sido constituídos na vigência do período aquisitivo, acarretando na retroatividade dos instrumentos de negociação;*
- d) Realizado pagamento antecipado da PLR, antes da celebração dos ACTs;*
- e) Pagamento de participações nos resultados em montantes desiguais aos empregados, o que implicaria a inobservância da função de incentivo à produtividade do plano próprio do Recorrente; e*
- f) A ausência de regras claras e objetivas configuraria violação ao disposto na Lei nº 10.101/00. Haveria critérios subjetivos e abstratos na elaboração do Acordo Coletivo.*

a) Inobservância dos requisitos previstos no artigo 614 da CLT

Segundo o Recorrente a autoridade fiscal fundamenta os autos de infração na formalidade insculpida no artigo 614 da CLT, inferindo a sua inobservância uma vez que o Acordo Coletivo foi celebrado em 13/12/2012² e seu registro e arquivamento no Ministério do Trabalho e do Emprego se deu em 21/1/2013, após o prazo legal de 8 dias. Argumenta que o registro é indispensável apenas para que o acordo seja oponível a terceiros e que o Tribunal Superior do Trabalho (TST) já pacificou entendimento fixando validade plena da norma coletiva, independente do depósito e/ou registro perante o MTE, trazendo aos autos arestos de julgados do TST.

Conclui-se a partir dos precedentes jurisprudenciais trazidos aos autos que o fator mais relevante é a caracterização dos pagamentos como distribuições de lucros ou resultados, constituindo-se a falta de registro do acordo em infração administrativa que não macula o conteúdo da negociação coletiva. No caso em tela é inconteste que o acordo foi celebrado e assinado pelas partes, não tendo sido efetuado o registro junto ao Ministério do Trabalho e Emprego do Acordo de PLR de 2012 no prazo legalmente previsto, fato que por si só não teria o condão de descaracterizar os pagamentos como distribuições de lucros ou resultados desde que preenchidos os demais requisitos legais.

b) Falta de estabelecimento de regras claras e objetivas com a definição de metas fora do ACT, sem a participação sindical nos acordos de PLR configuraria violação ao disposto na Lei nº 10.101/00.

O legislador condicionou o pagamento da PLR à negociação entre capital e trabalho, devendo o instrumento resultante do ajuste conter claramente as condições necessárias à obtenção da vantagem. Embora a Lei nº 10.101 de 2000 não disponha de forma expressa sobre o lapso temporal que se deve observar entre a assinatura do acordo e o pagamento da verba, é de se adotar o entendimento de que os requisitos necessários à fruição do benefício trabalhista devem ter sido estipulados previamente, de forma que os empregados possam inteirar-se das regras com a antecedência necessária para que possam, assim, contribuir com seu esforço para o alcance das condições fixadas no ajuste, para se valerem dos benefícios daí resultantes.

Quanto à fixação de regras para o empregado fazer jus ao recebimento da PLR, conforme verificado, os 2 (dois) Acordos (2012 e 2013) estabeleciam como critério de elegibilidade, ser empregado do Recorrente em 31/12/2012 e 31/12/2013. O ACT/2012 previa

² Com vigência de 01/01/2012 a 31/12/2012.

critérios subjetivos de avaliação (Metas Qualitativas com peso de 40%) e as metas individuais objetivas que não foram especificadas em ambos os ACTs de PLR, deles constando apenas a informação de que foram divulgadas antecipada e internamente a todos os empregados, bem como disponibilizadas em seus meios internos de comunicação e no sistema de AVALIAÇÃO DE PERFORMANCE, depreendendo-se que não houve a participação de representante sindical na fixação das mesmas.

Assim, a falta de estipulação prévia de regras claras e objetivas dos critérios de avaliação nos acordos e a divulgação de metas em meios internos de comunicação, fora dos instrumentos de negociação e sem a participação de representante sindical, configuram-se em violação ao disposto na Lei nº 10.101 de 2000.

c) Os instrumentos pelos quais foi definida a PLR foram constituídos na vigência do período aquisitivo, acarretando na retroatividade dos instrumentos de negociação e pagamento antecipado da PLR, antes da celebração dos ACTs

Os ACTs de PLR foram assinados em 13/12/2012, para o período compreendido entre janeiro e dezembro de 2012 (fls. 716/727) e em 16 de dezembro de 2013 para o exercício de 2013 (fls. 728/736).

Quanto aos pagamentos da PLR, a Cláusula Terceira do Acordo de PLR/2012 estabeleceu que o pagamento seria efetuado pelo banco juntamente com a segunda parcela da PLR prevista na Convenção Coletiva (fl. 719). A Convenção Coletiva de PLR dos Bancos/2012, assinada em 2/10/2012 (fls. 814/822), convencionou na cláusula 1ª o pagamento da parcela final da PLR até 1º/3/2013 (fl. 815). Todavia, segundo relatado pela Autoridade Fiscal (fls. 283/284):

"(...) o banco não cumpriu o estipulado em tal acordo coletivo, uma vez que pagou a PLR relativa ao exercício de 2012 em duas parcelas, a primeira em agosto de 2012 e a segunda em fevereiro de 2013. Desta feita, o contribuinte pagou um adiantamento de PLR que não foi estipulado pelo instrumento de negociação da PLR, sendo inclusive a data de tal pagamento (agosto/2012) anterior à própria celebração da CCT dos Bancários (02/10/2012) e do Acordo Coletivo de PLR (13/12/2012)."

Já em relação ao ACT da PLR/2013, a cláusula terceira previa o pagamento da 1ª parcela, representativa de 60% do salário nominal, no prazo de 5 (cinco) dias úteis contados da aprovação do Acordo (fl. 732), conforme abaixo reproduzido:

CLÁUSULA TERCEIRA - PAGAMENTO

1. O pagamento referente à **PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS** do **BANCO** estabelecida neste **ACORDO** será efetuado pelo **BANCO**, em duas parcelas:

- a) a 1ª. Parcela que representa 60% (sessenta por cento) do salário nominal vigente, limitado a R\$ 6.000,00 (seis mil reais), a ser paga dentro do prazo de até 05 (cinco) dias úteis, contados da aprovação do presente **ACORDO** pelos empregados em Assembleia; e
- b) a 2ª. Parcela do presente **ACORDO** será paga na mesma data do pagamento final da PLR prevista na Convenção Coletiva de Trabalho 2013/2014.

De acordo com o relatório fiscal (fls. 283/284), novamente o banco não cumpriu o acordado, já que pagou a primeira parcela da PLR, relativa ao exercício de 2013, no mês de novembro de 2013, em data anterior à própria celebração do Acordo Coletivo de PLR em 16/12/2013.

Cabe lembrar o entendimento consolidado na atual composição da Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao estipular a necessidade dos acordos de PLR serem prévios ao início do período aquisitivo do direito ao recebimento de participação nos lucros e resultados da empresa, conforme ementa do acórdão nº 9202-006.218, julgado em 28/11/2017, a seguir reproduzida:

"PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS PLR. REQUISITOS DA LEI Nº 10.101/2000. AUSÊNCIA DE FIXAÇÃO PRÉVIA DE CRITÉRIOS PARA RECEBIMENTO DO BENEFÍCIO. DESCONFORMIDADE COM A LEI REGULAMENTADORA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

Os valores auferidos por segurados obrigatórios do RGPS a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, quando pagos ou creditados em desconformidade com a lei específica, integram o conceito jurídico de Salário- de Contribuição para todos os fins previstos na Lei de Custeio da Seguridade Social.

A ausência da estipulação entre as partes trabalhadora e patronal, de metas e objetivos previamente ao início do período aquisitivo do direito ao recebimento de participação nos lucros e resultados da empresa, caracteriza descumprimento da lei que rege a matéria. Decorre disso, a incidência de contribuição previdenciária sobre a verba."

Ao contrário do aduzido pelo Recorrente, a assinatura não se constitui em mera formalidade, mas sim em requisito de validade. Realmente não há vedação na Lei nº 10.101 de 2000 para o pagamento antecipado de PLR. Ocorre que o pagamento por ele realizado foi feito antes da celebração dos ACTs. Assim sendo, os pagamentos de PLR em desacordo com a legislação de referência, integram o salário de contribuição, nos termos do disposto no § 10 do artigo 214 do Regulamento da Previdência Social (RPS) - Decreto n.º 3.048 de 6 de maio de 1999.

d) Pagamento de participações nos resultados em montantes desiguais aos empregados, o que implicaria a inobservância da função de incentivo à produtividade do plano próprio do Recorrente

Neste tópico, de acordo com o Relatório Fiscal (fls. 314/315):

"(...)

5.136 No caso dos acordos ora questionados, foram apontados, por amostragem, no Demonstrativo PLR x Salário Anual 2013, dados através dos quais é possível notar a existência de diferentes "castas" de empregados no que tange ao recebimento da PLR devido a uma grande diferença de valores recebidos.

5.137 Em relação aos pagamentos ocorridos durante o ano de 2013, verifica-se que a porcentagem de PLR em relação ao salário anual vai de 3,83% a 299,43%.

5.138 Há que se observar ainda o montante altíssimo pago a determinados beneficiários. Tais valores apontam a quase 300% de seus salários anuais, apesar de já termos visto que a PLR não deve substituir ou complementar a remuneração dos empregados.

5.139 **Nítidos aqui o caráter retributivo e a substituição salarial, uma vez que muitos empregados recebem, na forma de PLR, valores bastante elevados em relação à sua remuneração anual, sem a incidência de Contribuições Previdenciárias. É evidente que tais pessoas não estão prestando serviço por conta do salário "oficial" que recebem e sim pelos valores exorbitantes disfarçados de Participação nos Lucros ou Resultados.**

5.140 É consenso que os profissionais do mercado financeiro são remunerados pelo sucesso nas operações que realizam. Nesse sentido, muitas vezes a remuneração variável passa a ser muito mais relevante do que o salário contratual. Ocorre que, quando a suposta Participação nos Lucros ou Resultados paga pela empresa aos seus funcionários sobrepuja e é tão ou mais relevante do que o próprio salário contratado com a empresa, resta evidenciada a existência de substituição de parcela salarial.

(...)

5.143 Ora, o fundamento da PLR é a contribuição direta que de um lado os empregados e de outro a empresa possam ter para o desenvolvimento desta última, por intermédio de obtenção de lucros ou resultados que passam a ser almejados por ambas as partes. Tal entendimento fica claro na redação do artigo 218, § 4º da Constituição Federal de 1988, a qual preconiza que

"a lei apoiará e estimulará as empresas (...) que pratiquem sistemas de remuneração que assegurem ao empregado, desvinculada do salário, participação nos ganhos econômicos resultantes da produtividade de seu trabalho".

5.144 Desta feita, **não se evidencia aqui base legal que justifique uma distribuição de forma tão desigual entre os empregados ou a distribuição de valores tão significantes. A PLR não admite**

critérios subjetivos de distribuição, haja vista que visa o incentivo da produtividade e não premiar determinados colaboradores em detrimento de outros, a não ser por critérios objetivos de aferição.

(...)"

Como visto, ante o fato de que, em alguns casos os pagamentos de PLR suplantam os salários anuais em percentuais de até quase 300%, conforme demonstrativos de fls. 400/408, apesar de constar no item 4 da cláusula 1ª do "Acordo Coletivo de Participação dos Empregados nos Resultados do Exercício de 2013" o estabelecimento dos valores máximos a serem distribuídos/teto de acordo com o cargo/função do empregado (fls. 728/736), resta clara a adoção de critérios subjetivos de distribuição de lucros em prol de determinados colaboradores, o que viola as disposições da Lei nº 10.101 de 2000.

Concluindo, pelo exposto é indubitável que não houve o atendimento integral ao que dispõe a legislação, no caso a Lei nº 10.101 de 2000, para que os pagamentos realizados a título de PLR assim sejam reconhecidos, razão pela qual não merece reparo o acórdão recorrido.

ii) Do Hiring Bonus

O Recorrente alega que (fl. 524/527):

"O hiring bonus, também denominado "bonus de contratação", são montantes pagos antes da contratação de empregados, em geral profissionais disputados no mercado de trabalho em razão de seus conhecimentos técnicos específicos, ou pela carteira de clientes que os acompanha, além de outros aspectos profissionais, como forma de atrativo para o ingresso no novo desafio profissional.

(...) hiring bonus não é passível de inclusão na base de cálculo do salário de contribuição, já que inexistente nesse valor pago aos empregados no momento das contratações as características e requisitos necessários para configuração da natureza remuneratória dessa verba, quais sejam: (i) inexistência de contraprestação por parte do empregado; (ii) ausência de habitualidade, pelo fato do montante em questão ser um valor único; e (iii) inexistência de previsão legal positivada que reconheça tal verba como remuneração.

(...) o hiring bonus constitui verdadeira verba indenizatória paga ao profissional com um perfil específico, de forma a restituí-lo de eventuais ganhos futuros que deixa de ganhar ou de receber em razão de seu desligamento voluntário da empresa anterior.

(...) os pagamentos do hiring bonus foram realizados em momento anterior à assinatura do contrato de trabalho e, principalmente, do início das atividades pelo empregado. Portanto, sem qualquer caráter de retributividade ou contraprestatividade.

(...)"

No item 6 do Relatório Fiscal (fls. 319/331) após manifestação quanto aspectos da incidência das contribuições previdenciárias sobre a folha de salários, a autoridade lançadora passou a analisar a natureza dos pagamentos a título de *hiring bonus* como espécie remuneratória

integrante do conceito de salário de contribuição, colacionando diversos acórdãos do CARF. Nos itens 6.26 a 6.30 relatou sobre os pagamentos efetuados pelo Banco Pan S.A. a título de *hiring bonus*, tecendo as considerações a seguir reproduzidas (fls. 331/332):

"6.26 No caso do Banco Pan S.A., foram encontrados em suas Folhas de Pagamento, na rubrica nº 2148 – Gratificação Única, os seguintes pagamentos:

- Victor Mauro Salomoni dos Reis (admitido em 01/2013) – no valor de R\$ 40.000,00 em janeiro de 2013; e

- Alexandre Azzi Feres (admitido em 12/2012) – no valor de R\$ 74.291,67 em fevereiro de 2013.

6.27 Intimado a esclarecer a natureza de tais pagamentos, o contribuinte informou, em Carta Protocolo, de 29 de agosto de 2017, ser o valor de R\$ 40.000,00 pago a Victor Mauro Salomoni dos Reis relativo ao pagamento de Hiring Bonus acordado em contrato verbal; e esclareceu que Alexandre Azzi Feres recebeu o valor suscitado conforme previamente acordado no ato de sua contratação. Nessa oportunidade o banco não apresentou os Contratos Individuais ou Propostas de Contratação com Cláusula de Pagamento de Hiring Bonus.

6.28 Novamente intimado a apresentar a documentação que respalda tais pagamentos, o contribuinte respondeu, por intermédio da Carta Protocolo, de 25 de setembro de 2017: “Em relação aos itens 2 e 3, informamos que os pagamentos efetuados ao Sr. Alexandre Azzi Feres e ao Sr. Victor Mauro Salomoni dos Reis, decorreram de acordos verbais firmados entre as partes para pagamento de Hiring Bonus, e que não foram localizados em nossos arquivos instrumentos firmados negociando os referidos valores (propostas ou contratos individuais, como exemplificado pela Sra. Agente Fiscal). Tais acordos foram feitos antes da formalização dos contratos de trabalho e do início dos trabalhos dos mesmos, bem como desvinculados de qualquer condição para seu recebimento (como permanência mínima no banco).

6.29 Isto posto, constata-se que os dois empregados acima referidos receberam parcelas a título de Hiring Bonus em contrapartida à prestação de trabalho e possível manutenção da relação de emprego. Desta feita, tal verba integra a remuneração e compõe a base de cálculo das Contribuições Previdenciárias.

6.30 Os pagamentos a segurados empregados a título de Hiring Bonus foram realizados através da rubrica nº 2548 Gratificação Única das Folhas de Pagamento e encontram-se contabilizados nas contas Cosif nº 499301001086 (Proventos e Ordenados) e nº 817330043663 (Salários)."

Tendo em conta o fato de que "os valores pagos aos segurados empregados a título de *hiring bonus* não foram declarados em GFIP e sobre eles não foram recolhidas as respectivas Contribuições Previdenciárias, caracterizando-se assim o descumprimento da legislação vigente", efetuou lançamento tomando tais verbas como abrangidas pelo conceito de salário de contribuição.

A lide consiste em discussão quanto a natureza jurídica do referido bônus, se salário de contribuição ou não. A Lei nº 8.212 de 1991 exclui, expressamente, do âmbito do conceito de salário de contribuição:

"Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...)

e) as importâncias:

(...)

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;

(...)"

Para que os pagamentos a título de bônus de contratação e extraordinários não integrem o salário de contribuição é necessário verificar o atendimento de requisitos como pagamento desvinculado do salário, sem habitualidade, não condicionado a metas ou prazo mínimo de permanência. Tais situações, se confirmadas, acabam por vincular o pagamento ao trabalho, indiretamente ao salário e, por consequência, caracterizam-se como salário de contribuição.

No presente caso, apesar de regularmente intimado a esclarecer acerca da natureza dos pagamentos efetuados, o contribuinte alegou que *"decorreram de acordos verbais firmados entre as partes para pagamento de Hiring Bonus, e que não foram localizados em nossos arquivos instrumentos firmados negociando os referidos valores"*. Com a impugnação e o recurso voluntário limitou-se aos aspectos conceituais e à indicação de que os pagamentos têm natureza indenizatória, sem juntada de qualquer documento que permitisse aduzir que os pagamentos em questão não estariam vinculados ao salário e ao trabalho, condicionado a metas ou prazo mínimo de permanência, ou seja, não se desincumbiu de seu ônus probatório, conforme previsto no artigo 373 da Lei nº 13.105 de 2015³.

³ LEI Nº 13.105 DE 16 DE MARÇO DE 2015. Código de Processo Civil.

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Pertinente a reprodução de excerto do voto do conselheiro Kleber Ferreira de Araújo no acórdão nº 2402-005.392:

"(...) De se concluir que esse tipo de pagamento, independente da nomenclatura utilizada, subsume-se ao conceito de salário-de-contribuição acima reproduzido, posto que é um rendimento pago como forma de atrair o empregado e que, malgrado seja disponibilizada ao beneficiário em parcela única, há a necessidade da prestação de serviço para que o valor incorpore-se totalmente ao seu patrimônio, posto que, caso não cumpra o prazo de permanência mínima na empresa estabelecido contratualmente, terá que devolver total ou parcialmente o valor transferido.

Não há dúvida de que a configuração fática revela não uma verba de natureza indenizatória, mas um pagamento que é efetuado como antecipação salarial pelo tempo que o segurado deve permanecer vinculado à empresa, o que revela sua feição nitidamente remuneratória.

Ora, o fato de ficar claro no acordo do pagamento do hiring bonus que tais valores são um adiantamento pelo período futuro em que o empregado deverá ficar vinculado à empresa, já demonstra forte indício de que existe uma vinculação do seu pagamento à contraprestação pelo serviço. No presente caso vê-se sem dúvida uma remuneração antecipada.

A Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), em seu art. 457, prescreve que compõe o salário toda contraprestação pelo trabalho do empregado. Tal premissa nos leva a indagar a que título o bônus de contratação é pago. A contratante paga um bônus de contratação (no caso denominado hiring bonus) para atrair e manter por um período em seus quadros um profissional reconhecidamente competente no seu ramo.

Pretende dispor do trabalho do profissional por um tempo e compromete-se a pagar uma quantia adicional em relação ao salário contratado. Portanto, de um lado temos a empresa oferecendo uma quantia ao trabalhador e de outro temos o empregado que deverá ficar vinculado à nova contratante por um período. Dessa configuração emerge a natureza contraprestacional do bônus.

Esse entendimento tem sido também adotado nas cortes trabalhistas, onde se entende que os pagamentos em questão se assemelham as luvas do atleta profissional, que não têm natureza de indenização, mas de pagamento vinculado à performance do trabalhador no cumprimento do seu contrato de trabalho. Vale a pena trazer à colação as seguintes decisões do TST:

"INTEGRAÇÃO DOS VALORES PAGOS A TÍTULO DE EMPRÉSTIMO. LUVAS. NATUREZA SALARIAL. Evidenciada a figura equiparada às luvas do atleta profissional, paga pelo empregador com o objetivo de tornar mais atraente o ingresso da Reclamante em seu quadro funcional, é de se concluir que as parcelas concedidas ostentam nítida natureza salarial, razão

pela qual devem integrar o salário para todos os efeitos legais. Nesse sentido, precedentes desta Corte. Recurso de Revista conhecido e provido, no particular. (TST-RR-56741-38.2003.5.04.0028, 4ª Turma, Rel. Min. Maria de Assis Calsing, DEJT 01.4.2011)"

"RECURSO DE REVISTA. INTEGRAÇÃO DOS VALORES PAGOS A TÍTULO DE LUVAS. NATUREZA SALARIAL. Evidenciada a figura equiparada às luvas do atleta profissional, paga pelo empregador com o objetivo de tornar mais atraente o ingresso do Reclamante em seu quadro funcional, é de se concluir que as parcelas concedidas ostentam nítida natureza salarial, razão pela qual devem integrar o salário para todos os efeitos legais. Nesse sentido, precedentes desta Corte. Recurso de Revista não conhecido.(RR 15260058.2009.5.15.0095, 4ª Turma, Relatora Ministra Maria de Assis Calsing, DJ de 19.04.2013)"

"RECURSO DE REVISTA. DIFERENÇAS SALARIAIS. ABONO PAGO NO MOMENTO DA CONTRATAÇÃO. "LUVAS". NATUREZA JURÍDICA. O valor pago a título de empréstimo, formalizado por meio de contrato de mútuo, com a finalidade de tornar mais atrativa a contratação de empregado bancário, equipara-se às luvas pagas aos atletas profissionais, razão por que tem nítida natureza salarial e, não obstante o pagamento ter ocorrido uma única vez, a parcela deve integrar a remuneração da autora para todos os efeitos. Recurso de revista conhecido e provido (PROCESSO Nº TSTRR133698.2012.5.03.0005, 6ª Turma, Relator Ministro Aloysio Correia da Veiga, DJ de 16.04.2014)"

Também não deve ser aceita a afirmação de que os ganhos seriam eventuais e, por esse motivo, excluídos do salário-de-contribuição, conforme dispõe o art. 28, § 9.º, alínea "e", item 7, da Lei n.º 8.212/1991.

A eventualidade, como elemento caracterizador da isenção prevista no dispositivo citado, significa que as vantagens para o segurado decorram de importâncias recebidas a títulos de ganhos eventuais, digam respeito à ocorrência de caso fortuito.

Como se pode ver da pesquisa efetuada no Dicionário Michaelis:

Eventual 1 Dependente de acontecimento incerto. 2 Casual, fortuito. 3 Variável.

Não encontro qualquer traço de eventualidade no pagamento de bônus de contratação, haja vista que estes decorrem de contrato firmado entre empresa e empregado para manutenção do

trabalhador a serviço do empregador por um tempo previamente ajustado."

Concluindo, o pagamento de *hiring bonus* tem relação direta com o vínculo contratual estabelecido entre as partes, representando um pagamento antecipado ao contratado pela futura prestação de serviço de modo que compõe a remuneração do beneficiado, nos termos do artigo 28 da Lei nº 8.212 de 1991.

Diante do exposto, também não merece reparo o acórdão recorrido neste ponto.

iii) Da Incidência de Contribuições Previdenciárias sobre o Terço Constitucional de Férias e sobre as Férias Gozadas

Em linhas gerais, o Recorrente argumenta que deve ser afastada a incidência da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias com base em entendimento exarado pelo STJ no RESP 1.230.957/RS e sobre as férias gozadas ante o seu evidente caráter indenizatório.

Não resta dúvida, de que tais verbas se amoldam ao conceito de salário de contribuição previsto no artigo 28, inciso I da Lei nº 8.212 de 1991:

"Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)"

Os órgãos de julgamento administrativos devem aplicar os precedentes do STF e STJ quando esses foram proferidos em sede de recursos repetitivos ou com repercussão geral reconhecida a teor do disposto no artigo 62 do RICARF. Ainda assim, importante ressaltar que não há qualquer tese definitiva (transitada em julgado) firmada pelo STJ ou STF em sede de recursos repetitivos ou repercussão geral, respectivamente, sobre as matérias objeto do presente caso. O tema envolvendo a não incidência das contribuições previdenciárias sobre o terço constitucional de férias (Tema Repetitivo STJ 479) foi, de fato, decidido pelo STJ através do REsp 1.230.957/RS. Contudo, seus efeitos encontram-se suspensos por decisão da Vice-Presidência do STJ em razão do Recurso Extraordinário com repercussão geral reconhecida (RE 593068 / Tema 163).

Neste sentido, orientação consubstanciada na Nota PGFN/CRJ nº 640/2014, a seguir transcrita:

"(...)

5. No presente caso, conforme se verá mais adiante, não obstante o RESP nº 1.230.957/RS ter sido parcialmente desfavorável à Fazenda Nacional, não é possível a inclusão dos temas na lista a

que se refere o inciso V do art. 1º da Portaria nº 294/2010, em razão de se vislumbrar a possibilidade de reversão do entendimento no âmbito do Supremo Tribunal Federal (STF). Desse modo, a presente Nota Explicativa, além de delimitar o que ficou decidido no RESP nº 1.230.957/RS, tem apenas como intuito cumprir o disposto no art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014, informando à RFB a não-inclusão de temas em lista de dispensa de contestar e recorrer.

6. Os recursos especiais existentes nos autos do RESP 1.230.957, submetidos ao rito do art. 543-C do CPC, tratavam, em essência, da incidência de contribuição previdenciária, a cargo da empresa, no contexto do Regime Geral da Previdência Social (RGPS), sobre as seguintes verbas: a) terço constitucional de férias; b) salário-maternidade; c) salário-paternidade; d) aviso prévio indenizado; e) importância paga nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença.

7. Decidiu-se pela incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas atinentes ao salário-maternidade e ao salário-paternidade. Quanto à incidência da contribuição sobre as demais verbas, prevaleceu entendimento desfavorável à Fazenda Nacional. Em face de tal posicionamento desfavorável, importa fazer algumas considerações para cada uma das exações, tendo em vista que se entende pela continuidade de impugnação das decisões que apliquem o entendimento do STJ firmado em desfavor à Fazenda Nacional.

(...)

IV

Terço constitucional de férias

15. Ainda no RESP nº 1.230.957/RS, o STJ decidiu pela não incidência de contribuição previdenciária quanto ao adicional de um terço referido às férias indenizadas, bem como no caso das férias gozadas. Em relação às férias indenizadas, não há a exação, com base no art. 28, §9º, “d”, da Lei nº 8.212/91; já quanto às férias gozadas, o STJ, partindo da premissa de que o STF teria firmado a orientação de que o terço constitucional de férias possuiria natureza compensatória/indenizatória, a partir de precedentes do STF que se referiam a servidores sujeitos ao Regime Próprio dos Servidores Públicos (RPPS), não haveria ganho habitual a ensejar a tributação.

16. A Corte Superior considerou, assim, que a importância paga a título de terço constitucional de férias gozadas não se destina a retribuir serviços prestados, tampouco configura tempo à disposição do empregador, de modo que não se enquadraria no disposto no art. 22, I, “d” da Lei nº 8.212/1991, nem se amoldaria no conceito de salário-de-contribuição do empregado previsto no art. 28, I, da Lei nº 8212/1991.

17. Todavia, como o entendimento do STJ, em relação à contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias dos empregados, derivaria de orientação do STF relativamente à

exação sobre o terço constitucional de férias dos servidores públicos e, tendo em vista que o RE nº 593.068 teve sua repercussão geral reconhecida, justamente para tratar dessa questão, verifica-se que a matéria ainda não está pacificada, de maneira que também não é possível a inclusão do tema na lista prevista no inciso V do art. 1º da Portaria PGFN nº 294/2010.

(...)"

Em virtude do exposto, por tais decisões não possuírem o atributo da definitividade, tendo em vista que ainda não se operou o trânsito em julgado, o terço constitucional de férias e as férias gozadas não podem ser excluídas da base de cálculo das contribuições previdenciárias por possuírem natureza remuneratória. A exceção é a hipótese de férias não gozadas, objeto de indenização.

Sobre a matéria, pertinente a transcrição dos seguintes julgados:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2009 a 31/12/2009

(...)

ADICIONAL DE FÉRIAS

O adicional de 1/3 de férias possui natureza remuneratória, não havendo que se cogitar de sua exclusão da base de cálculo das contribuições previdenciárias, exceto na hipótese de férias não gozadas, objeto de indenização.

(...)

(Acórdão nº 9202-003.773 – 2ª Turma)"

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2015 a 31/03/2015

(...).

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. QUINZE PRIMEIROS DIAS DO AFASTAMENTO POR AUXÍLIO-DOENÇA OU AUXÍLIO-ACIDENTE.

Diante da moldura constitucional e em razão da amplitude conceitual e legislativa dos conceitos de remuneração e salário-de-contribuição, no caso do adicional constitucional de férias, bem como nos quinze primeiros dias de afastamento do empregado por auxílio-doença ou auxílio-acidente, temos típicas hipóteses de interrupção do contrato de trabalho, razão pela qual, a despeito de inexistir prestação de serviço, há remuneração e, havendo remuneração paga, devida ou creditada, há incidência de contribuições previdenciárias. Conseqüentemente, tais valores, recolhidos pela recorrente, não podem ser considerados pagamentos indevidos.

RECURSOS REPETITIVOS. SISTEMÁTICA DO ART. 543 DO CPC ANTIGO OU DOS ARTS. 1.036 A 1.041 DO NOVO CPC. VINCULAÇÃO. ART. 62A DO RICARF. DECISÕES NÃO TRANSITADAS EM JULGADO.

O STJ, no REsp 1.230.957, julgado na sistemática do artigo 543C do Código de Processo Civil (recurso repetitivo), estabeleceu a não incidência de contribuição previdenciária sobre a remuneração (i) nos 15 dias anteriores à concessão de auxílio-doença, (ii) do terço constitucional de férias indenizadas ou gozadas. Todavia, a vinculação de conselheiro ao quanto decidido na sistemática dos recursos repetitivos somente ocorre que somente ocorre com o trânsito em julgado das decisões, o que não ocorreu até a presente data. Em sentido semelhante, o disposto na Nota/PGFN/CRJ/Nº 640, de 2014.

(Acórdão nº 2301-005.596 - 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária)"

Ante o exposto, vota-se por negar provimento ao recurso neste ponto.

iv) Da Incidência de Juros sobre o Valor da Multa.

Nas suas razões recursais o Recorrente alega que por absoluta ausência de previsão legal não poderão ser exigidos os juros calculados com base na taxa Selic sobre a multa de ofício lançada, transcrevendo parte da ementa do acórdão CSRF nº 02-03.133.

O artigo 161 do Código Tributário Nacional (CTN) dispõe sobre a incidência de juros sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento nos seguintes termos:

“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.”

Por sua vez, os artigos 43 e 61 da Lei nº 9.430 de 1996, trazem a previsão expressa da incidência de juros sobre a multa:

“Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

(...)

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para

o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Medida Provisória nº 1.725, de 1998) (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

Ademais a matéria já se encontra pacificada no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais através de Súmula nº 108, a seguir reproduzida:

*"**Súmula CARF nº 108:** Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício."*

Desse modo, uma vez que restou sumulada a matéria, não há mais que se discutir a aplicação ou não de juros sobre multa de ofício, não assistindo razão ao Recorrente neste ponto.

Conclusão

Em razão do exposto, vota-se por rejeitar a preliminar arguida e no mérito por negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto em epígrafe.

Débora Fófano dos Santos