



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.721299/2012-39
ACÓRDÃO	2302-004.499 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ZURICH SANTANDER BRASIL SEGUROS E PREVIDENCIA S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/10/2007

PLR. PEX AUSÊNCIA DE ASSINATURA, QUALIFICAÇÃO DAS PARTES E DATA. INVALIDADE FORMAL.

O PEX não atende aos requisitos mínimos de validade formal, pois carece de assinatura, qualificação das partes e indicação da data de celebração, o que impede o reconhecimento de sua existência jurídica e sua vinculação aos PPRs alegadamente complementados.

PROGRAMA SIM/SOMAR. AUSÊNCIA DE ASSINATURA. FALTA DE METAS E CRITÉRIOS OBJETIVOS PRÉVIOS.

O programa SIM/SOMAR não atende aos requisitos da Lei nº 10.101/2000, pois carece de assinatura, não estabelece metas e critérios objetivos previamente definidos e incorpora o Programa TOP, baseado em competição individual, incompatível com a natureza coletiva da PLR.

MERA REFERÊNCIA À CCT. INSUFICIÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE DE SOBREPOSIÇÃO OU CUMULAÇÃO DE PROGRAMAS NÃO FORMALIZADOS PRÉVIOS.

A simples remissão à Convenção Coletiva não dispensa a observância integral dos requisitos legais nem autoriza a coexistência de múltiplos instrumentos de apuração sem comprovação de formalização prévia e atendimento dos critérios exigidos pela legislação.

PLR. PERIODICIDADE. VEDAÇÃO À ANTECIPAÇÃO EM PRAZO INFERIOR A UM SEMESTRE CIVIL.

O § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101/2000 veda o pagamento de antecipações ou distribuições de PLR em periodicidade inferior a um semestre civil.

PLR. DESCUMPRIMENTO DOS REQUISITOS DE VALIDADE. INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. INCIDÊNCIA SOBRE A TOTALIDADE DOS VALORES.

O descumprimento dos requisitos necessários à caracterização da participação nos lucros ou resultados afasta sua natureza jurídica específica e determina a integração da verba ao salário-de-contribuição, com incidência sobre a totalidade dos valores pagos a esse título.

PLR. IMPOSSIBILIDADE DE SEGREGAÇÃO ENTRE PARCELAS REGULARES E IRREGULARES. NATUREZA REMUNERATÓRIA.

Pagamentos efetuados sob a rubrica PLR em desacordo com as diretrizes legais integram o salário-de-contribuição, não sendo possível segregar parcelas “regulares” e “irregulares”.

TAXA SELIC. LEGALIDADE.

A Taxa Selic aplica-se integralmente aos débitos tributários federais, incluindo contribuições previdenciárias e multas de ofício, desde 1º/01/1999, nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212/1991 e do art. 30 da Lei nº 10.522/2002.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA CARF Nº 196.

Para fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, aplica-se o art. 106, II, do CTN. A retroatividade benigna deve observar os critérios fixados na Súmula CARF nº 196.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar parcial provimento para aplicar a Súmula CARF nº 196. Vencidas as conselheiras Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo e Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz que votaram por dar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Roberto Carvalho Veloso Filho – Relator

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosimery Brandao Barbosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Roberto Carvalho Veloso Filho e Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de processo administrativo fiscal instaurado em face de ZURICH SANTANDER BRASIL SEGUROS E PREVIDÊNCIA S.A., em razão da lavratura de Autos de Infração destinados à exigência de contribuições previdenciárias patronais, contribuições destinadas a terceiros e multa por descumprimento de obrigação acessória, relativamente às competências compreendidas entre janeiro e outubro de 2007.

1.AÇÃO FISCALIZATÓRIA

Conforme consignado no Relatório Fiscal, a fiscalização concluiu que determinados pagamentos efetuados pela contribuinte a título de Participação nos Lucros e Resultados – PLR teriam sido realizados em desacordo com os requisitos previstos na Lei nº 10.101/2000, razão pela qual tais valores deveriam integrar o salário-de-contribuição, sujeitando-se à incidência das contribuições previdenciárias previstas na Lei nº 8.212/1991.

Foram lavrados os seguintes lançamentos: (i) DEBCAD nº 37.371.570-6, referente à contribuição previdenciária patronal e SAT/RAT, no valor de R\$ 302.835,60; (ii) DEBCAD nº 37.371.571-4, referente às contribuições destinadas a terceiros, no valor de R\$ 34.793,87; e (iii) DEBCAD nº 37.371.569-2, referente à multa por descumprimento de obrigação acessória decorrente da apresentação de GFIP com informações consideradas inexatas, no valor de R\$ 48.513,60.

Segundo a fiscalização, os pagamentos autuados decorreram de Programas de Participação nos Resultados (“PPR”), do Programa Executivos (“PEX”), do Programa SIM/SOMAR e do Programa TOP Ouro, Prata e Diamante, previstos em acordos coletivos celebrados no âmbito do conglomerado Santander. O entendimento fiscal foi no sentido de que tais programas não observavam os requisitos legais da Lei nº 10.101/2000, especialmente em

razão da alegada ausência de pactuação prévia, inexistência de regras claras e objetivas, fixação de metas genéricas, possibilidade de definição unilateral de critérios pela diretoria da empresa, pagamento mesmo sem atingimento integral de metas, existência de natureza remuneratória variável e realização de pagamentos em periodicidade inferior à legalmente permitida.

A fiscalização também sustentou que os programas analisados se aproximariam de sistemas de remuneração variável e premiação individual por desempenho, especialmente no tocante ao Programa PEX e ao Programa TOP, os quais envolveriam metas individuais, avaliação de performance e competição entre empregados. Concluiu-se, assim, pela incidência das contribuições previdenciárias sobre os valores pagos sob tais rubricas.

2.IMPUGNAÇÃO

Irresignada, a contribuinte apresentou impugnação administrativa, sustentando, preliminarmente, a decadência parcial dos lançamentos relativos às competências de janeiro e fevereiro de 2007, bem como das multas acessórias correlatas, com fundamento no art. 150, §4º, do CTN e, subsidiariamente, no art. 173, I, do CTN. Alegou que houve recolhimentos antecipados e entrega de GFIP, circunstâncias aptas a atrair a sistemática decadencial aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

No mérito, a impugnante defendeu a plena regularidade dos programas de PLR adotados, afirmando que os pagamentos foram realizados com fundamento em acordos coletivos válidos e negociados com as entidades sindicais representativas. Sustentou que a assinatura dos instrumentos após o início do período de apuração não descaracterizaria a PLR, especialmente porque as regras e programas eram reproduzidos de forma contínua ao longo dos exercícios anteriores, sendo previamente conhecidos pelos empregados.

Argumentou, ainda, que os programas continham regras claras e objetivas, com previsão de metas quantitativas e qualitativas, critérios de avaliação, indicadores de desempenho e parâmetros previamente definidos. Defendeu que os programas PEX e SIM/SOMAR integravam os próprios acordos coletivos, inexistindo definição unilateral de critérios pela administração da empresa. Sustentou também que o pagamento proporcional ou antecipado da PLR não descaracterizaria o instituto, sendo compatível com a Lei nº 10.101/2000.

A impugnante também refutou a alegação de que o Programa TOP configuraria premiação salarial ou competição incompatível com a natureza jurídica da PLR, sustentando que referido programa integrava o SIM/SOMAR e observava critérios previamente negociados coletivamente. Por fim, requereu o cancelamento integral dos lançamentos e da multa por obrigação acessória.

3.DECISÃO RECORRIDA

A 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/BA proferiu o Acórdão nº 15-42.028, julgando a impugnação parcialmente procedente. A decisão reconheceu a decadência parcial dos lançamentos relativos às competências anteriores a outubro de 2007, aplicando o art. 150, §4º, do CTN, em razão da existência de recolhimentos antecipados. Também determinou a aplicação da penalidade mais benéfica relativamente à multa por obrigação acessória, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN.

No mérito remanescente, contudo, a DRJ manteve parcialmente os lançamentos, entendendo que os pagamentos de PLR ocorreram em desacordo com a Lei nº 10.101/2000. A decisão recorrida concluiu que os acordos teriam sido celebrados sem observância da necessária pactuação prévia; que inexisteriam regras claras e objetivas suficientes; que houve pagamento mesmo sem atingimento das metas previstas; que os programas PEX e TOP apresentariam natureza de remuneração variável vinculada ao desempenho individual; e que ocorreram pagamentos em periodicidade inferior à admitida pela legislação.

4.RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada da decisão recorrida em 08/05/2017, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 07/06/2017, requerendo a reforma integral do acórdão recorrido.

Em suas razões recursais, a recorrente reiterou os fundamentos anteriormente deduzidos na impugnação, sustentando que os programas de PLR observavam rigorosamente a Lei nº 10.101/2000. Defendeu que a pactuação prévia deve ser analisada à luz das peculiaridades dos programas negociados e da continuidade das regras adotadas ao longo dos exercícios, inexistindo vedação legal expressa à assinatura dos instrumentos durante o período de apuração.

A recorrente sustentou, ainda, que os programas continham critérios objetivos de avaliação, metas quantitativas e qualitativas e mecanismos claros de aferição de desempenho. Alegou que o pagamento proporcional ou antecipado da PLR não desnatura o instituto e que os programas PEX, SIM/SOMAR e TOP integravam o sistema global de participação nos resultados regularmente pactuado com os sindicatos representativos dos empregados.

Defendeu também a inexistência de natureza salarial das verbas autuadas, afirmando que os programas não constituíam remuneração variável ordinária, tampouco premiação individual desvinculada dos resultados empresariais. Requereu, ao final, o cancelamento integral dos lançamentos mantidos pela decisão recorrida.

É o relatório

VOTO

Conselheiro **Roberto Carvalho Veloso Filho**, relator

1.ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade. Portanto merece ser conhecido e apreciado.

2.MÉRITO

2.1VALIDADE DO PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS

O recorrente sustenta, em síntese, que a PLR objeto da autuação mostra-se plenamente válida à luz da Lei nº 10.101/00, motivo pelo qual as verbas dela decorrentes não devem integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias, devendo integralmente cancelada a autuação fiscal.

Argumenta, ainda, que a Fiscalização optou por lavrar os Autos de Infração ora impugnados, exigindo contribuições previdenciárias relativas aos fatos geradores de janeiro, fevereiro e outubro de 2007, sob o fundamento de que a PLR paga pela Recorrente aos seus empregados não atenderia aos requisitos previstos na Lei nº 10.101/00.

Afirma, todavia, que a integração entre capital e trabalho foi devidamente comprovada por meio da efetiva negociação da PLR autuada entre empresa, trabalhadores e entidade sindical, circunstância que evidencia a insubsistência da autuação em debate.

Segundo a Receita Federal, a Autuação Fiscal foi fundamentada em dois pontos: (i) ausência de regras claras e objetivas; e (ii) suposta discrepância entre os valores de salário e de PLR.

Em linhas gerais, a questão central do Recurso Voluntário consiste em verificar se os valores pagos a título de PLR atendem aos requisitos legais, pois sua descaracterização levou à inclusão dessas verbas na base de cálculo das contribuições previdenciárias, nos termos do art. 28, § 9º, “j”, da Lei nº 8.212/91 e do art. 214, § 9º, do Decreto nº 3.048/99. Ressalta-se que a isenção da PLR constitui exceção à regra geral de incidência prevista no art. 195, I, da Constituição Federal, somente sendo aplicável quando preenchidos, de forma cumulativa, os requisitos formais e materiais da Lei nº 10.101/2000.

Antes de avançar no mérito, reputo oportuno tecer breves considerações acerca do instituto da Participação nos Lucros e Resultados.

No Brasil, a participação nos lucros surgiu pela primeira vez em 1943, quando o então Ministro do Trabalho promoveu a alteração do art. 621 da CLT, com o objetivo de permitir a inclusão da matéria em convenções e acordos coletivos de trabalho, isto é, o dispositivo passou a autorizar que tais instrumentos normativos contemplassem cláusulas relativas à participação nos lucros.

Posteriormente, o inciso IV do art. 157 da Constituição Federal de 1946 assegurou a participação obrigatória e direta do trabalhador nos lucros da empresa.

A Constituição de 1967, por sua vez, tratou novamente do tema, embora tenha suprimido do texto o caráter obrigatório e direto da participação nos lucros.

Cumpre destacar que tais disposições normativas mantinham, à época, caráter meramente simbólico, uma vez que o instituto carecia de regulamentação específica.

No período anterior à Constituição Federal de 1988, as parcelas pagas a título de participação nos lucros eram consideradas integrantes do salário, em razão de sua natureza jurídica salarial. Inclusive, a matéria encontrava-se consolidada na Súmula nº 25 do TST, que classificava como salário, para todos os efeitos legais, a participação nos lucros paga de forma habitual.

Com o advento da Constituição de 1988, a participação nos lucros deixou de integrar o salário no ordenamento jurídico brasileiro. O art. 7º, XI, estabelece expressamente que a participação nos lucros ou resultados é desvinculada da remuneração, afastando, portanto, o caráter salarial anteriormente atribuído à verba.

Na mesma linha, o § 4º do art. 218 da Constituição determina 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 do seu trabalho”.

O Recurso Extraordinário nº 569.441, Tema 344 de repercussão geral do Supremo Tribunal Federal, examinou, à luz dos artigos 7º, XI, e 195, I, “a”, da Constituição Federal, a constitucionalidade da incidência de contribuição previdenciária sobre a parcela denominada participação nos lucros, relativamente ao período posterior à promulgação da Constituição de 1988 e anterior à edição da Medida Provisória nº 794/1994.

O referido recurso teve origem em apelo extraordinário interposto pelo INSS contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, o qual reconheceu a não incidência da contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de participação nos lucros desde a vigência da Constituição Federal de 1988.

No recurso, o INSS sustentou, em síntese, que a participação nos lucros ostentaria natureza remuneratória, o que autorizaria a exigência de contribuição previdenciária no período anterior à Medida Provisória nº 794/1994, especialmente porque, na ausência de regulamentação específica, não haveria subsunção da hipótese ao disposto no art. 28, § 9º, “j”, da Lei nº 8.212/1991.

O Ministro Relator entendeu que a regulamentação introduzida pela MP nº 794/1994, posteriormente convertida na Lei nº 10.101/2000, representou mínima inovação, porquanto se limitou a prestigiar a livre negociação entre as partes, sem interferir substancialmente nas relações entre empregados e empregadores. Concluiu seu voto pelo desprovimento do Recurso Extraordinário, assentando que as verbas pagas a título de participação nos lucros ou resultados não integram a base de cálculo da contribuição previdenciária prevista no art. 195, I, da Constituição Federal, mesmo antes da edição da norma específica referida no art. 28, § 9º, “j”, da Lei nº 8.212/1991.

Inaugurando a divergência, o Ministro Teori Zavascki, acompanhado pelos demais Ministros, observou que a jurisprudência de ambas as Turmas do STF já se firmara no sentido da incidência do tributo naquele período. Destacou que, embora o texto constitucional desvincule a participação nos lucros da remuneração, o exercício desse direito depende, de modo indispensável, da existência de disciplina legal. Assim, reputou legítima a cobrança das contribuições previdenciárias até a entrada em vigor da Medida Provisória nº 794/1994.

Ao final, o Plenário do Supremo Tribunal Federal deu provimento ao Recurso Extraordinário, vencido o Ministro Dias Toffoli, fixando entendimento pela incidência da contribuição previdenciária sobre a participação nos lucros no período anterior à MP nº 794/1994.

O julgamento do RE nº 569.441 revelou-se de extrema relevância para a consolidação da incidência das contribuições previdenciárias sobre valores pagos a título de participação nos lucros e resultados.

A Segunda Turma da Câmara Superior, por sua vez, conforme Acórdão nº 9202-010.620, enfatizou a importância da jurisprudência firmada pelo Supremo Tribunal Federal no referido precedente, nos seguintes termos:

Perceba-se que esse direito constitucional já era levado à efeito antes mesmo da edição da MP 794/94, que deu origem à Lei 10.101/2000. Consigne-se sobre o

tema, que o STF, no julgamento do RE 569.441, consolidou o entendimento de que há incidência de contribuições previdenciárias nas verbas pagas a título de participação nos lucros e resultados, antes de dezembro 1994. Em resumo: o pagamento da PLR, em cumprimento à determinação constitucional, era uma prática antes mesmo da edição da lei que o retirou do campo de incidência do tributo, observadas, por óbvio, as exigências legais.

Cumpra salientar que a Lei nº 10.101/2000, responsável por regulamentar o Programa de Participação nos Lucros ou Resultados, contém peculiaridades próprias que devem ser rigorosamente observadas.

No julgamento do Acórdão nº 2202-003.373, proferido pela 2ª Câmara da 2ª Turma da 2ª Seção, foram delineados os requisitos necessários ao cumprimento da Lei nº 10.101/2000, nos seguintes termos:

A Constituição Federal, ao tratar dos direitos conferidos aos trabalhadores assegurou, em seu artigo 7º, dentre outros, o direito a Participação nos Lucros e Resultados:

"Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social: (...)

XI- participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei; Trata-se de norma de eficácia limitada, cuja regulamentação se deu por meio da Medida Provisória (MP) nº 794, de 29 de dezembro de 1994.

De forma harmônica com a Constituição Federal, a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, também determinou que a participação nos lucros ou resultados da empresas somente não integraria o salário de contribuição, quando paga ou creditada de acordo com lei específica, nestes termos:

"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; (...)

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

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica; A Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, determina os requisitos da participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa, tendo resultado da conversão em lei da já citada Medida Provisória nº 794, de 1994, após sucessivas reedições. São esses os termos da lei reguladora:

Art. 1º Esta Lei regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7º, inciso XI da Constituição.

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.

§ 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.

(...)

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

(...)

§ 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil. (grifamos)

A leitura dos artigos acima transcritos nos permite verificar a existência de normas prescritivas (determinam a conduta a ser observada) e normas permissivas essa distinção, a nosso ver, é fundamental para interpretação da obediência ou não do plano de PLR ao estabelecido na mencionada lei.

Em primeiro lugar, observa-se que o artigo 1º da lei é norma de conteúdo programático, ou seja, trata da finalidade da lei que seria, em suas palavras, "integração entre o capital e o trabalho" "incentivo à produtividade O artigo 2º traz uma norma prescritiva ao determinar que a participação deverá ser objeto de negociação coletiva realizada por comissão paritária, acordo ou convenção coletiva.

O §1º do artigo 2º, por sua vez, traz normas prescritivas e permissivas ao determinar que "dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas" e que, para essa finalidade poderão, ser considerados, dentre outros, os índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa, bem como os programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

Da leitura sistemática dos artigos 2º e 3º da Lei nº 10.101/00, depreende-se que os principais pilares de legitimidade de um plano de participação nos lucros ou resultados são: (i) a intervenção do sindicato e a participação dos empregados na negociação do plano; (ii) a existência de regras claras e objetivas para a distribuição dos valores; (iii) o prévio

estabelecimento de metas, indicadores e mecanismos de aferição; (iv) o momento do arquivamento do acordo; e (v) a periodicidade do pagamento das parcelas referentes à participação nos lucros ou resultados.

De todo o exposto, verifica-se, em suma, a existência de diversos fundamentos, acima mencionados, aptos à descaracterização das parcelas pagas a título de PLR pelo sujeito passivo, embora a ocorrência de apenas um desses motivos já seria suficiente para afastar a isenção fiscal.

Portanto, mostra-se essencial analisar as condições em que a verba foi pactuada e paga, a fim de se verificar se corresponde, ou não, ao modelo disciplinado pela Lei nº 10.101/00, cuja observância permite a exclusão da tributação por força do disposto na Lei nº 8.212/91.

Delimitados os conceitos, passo à análise do caso concreto.

2.2DA DEVIDA FORMALIZAÇÃO DOS PPRs QUANTO À DATA DE ASSINATURA

O recorrente sustenta que os PPRs mantiveram a estrutura ao longo de todo o período, desde 2006, havendo apenas modificações nos valores a serem pagos, conforme se verifica da leitura dos instrumentos pactuados. Assim, não merece acolhimento a alegação fiscal de que os empregados não teriam conhecimento das metas e regras inerentes aos referidos planos próprios de PLR.

Da análise dos autos, observa-se que os acordos foram firmados após decorridos vários meses, ou mesmo todo o período aquisitivo, considerando que, quando de suas assinaturas, já haviam transcorrido todos os meses do respectivo ano (acordos firmados em 10/2006 para o ano-calendário de 2006 e em 12/2007 para o ano-calendário de 2007 – fl. 188). Tal circunstância, por si só, conduz à incidência da contribuição previdenciária sobre os pagamentos de PLR em exame.

Conforme o próprio Relatório Fiscal e os documentos anexos, a negociação relativa ao ano-calendário 2007 foi formalizada em dezembro de 2007, ou seja, após a ocorrência de todo o período-base de apuração dos resultados.

A Lei nº 10.101/2000, em seu art. 2º, § 1º, estabelece:

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

§ 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.

Portanto, a anterioridade negociação e pactuação é essencial para que a PLR cumpra sua função constitucional de instrumento de integração entre o capital e o trabalho e incentivo à produtividade, conforme o art. 1º da Lei nº 10.101/2000.

O incentivo pressupõe que o trabalhador tenha ciência das metas e das condições de participação antes de iniciar o esforço que se pretende estimular. Se o acordo é formalizado após a apuração dos resultados, ou de parte significativa deles, o pagamento perde o caráter de

incentivo e assume a natureza de mera liberalidade do empregador, ou de componente de remuneração variável disfarçado.

O argumento da Recorrente de que a manutenção da "mesma estrutura" de acordos em anos anteriores, desde 2006, garantiria o prévio conhecimento das metas, trata-se de uma tese destituída de base legal que não encontra respaldo no direito tributário.

A Lei exige a formalização do instrumento de negociação e a clareza das regras para o período de apuração específico. Uma mera expectativa baseada em acordos anteriores não pode substituir a segurança jurídica da pactuação anual formalizada e arquivada, conforme determina o art. 2º, § 2º, da Lei nº 10.101/2000, veja-se:

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:

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

A jurisprudência do CARF é pacífica a esse respeito, conforme se extrai dos seguintes julgados:

Acórdão nº 9202-011.409 – CSRF / 2ª Turma

A Lei nº 10.101/2000 estabelece que os programas de metas e resultados devem estar pactuados antes do período de aferição de tais critérios para a fixação da PLR atribuída a cada empregado, pois o objetivo da PLR, como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e incentivo à produtividade, é motivar o alcance dos resultados pactuados previamente. Não cumpre os requisitos legais da regra isentiva o acordo pactuado já no fim do período-base para apuração do valor de PLR, pois não estimulam esforço adicional do trabalhador a aumentar sua produtividade.

Acórdão 9202-005.718 – CSRF / 2ª Turma

As regras para percepção da PLR devem constituir-se em incentivo à produtividade, devendo assim ser estabelecidas previamente ao período de aferição. Regras e/ou metas estabelecidas no decorrer do período de aferição não estimulam esforço adicional.

Isto posto, diante da comprovação de que o acordo de 2007 foi firmado após a consolidação do período, o requisito fundamental da anterioridade restou violado.

Portanto, não assiste razão ao recorrente.

2.3DA HIGIDEZ DA PLR PAGA – ESTRITO CUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO PREVISTA NOS PPR E NA CCT

O recorrente sustenta que, caso a autuada alcançasse uma das três primeiras colocações no Painel das Instituições Financeiras, parâmetro utilizado para a avaliação do critério de satisfação, seriam devidos aos empregados os correspondentes valores a título de PLR. Contudo, tal meta não foi atingida, razão pela qual a pretensão não merece acolhimento.

Não assiste razão ao recorrente.

No caso em exame, verifica-se violação ao disposto no art. 1º da Lei nº 10.101/2000, que estabelece a promoção da integração entre capital e trabalho como fundamento da Participação nos Lucros ou Resultados.

Essa finalidade resta frustrada quando as metas e critérios de aferição são fixados somente após o início do período de apuração, circunstância que compromete a transparência e a efetividade do instrumento, tornando-o incompatível com os pressupostos legais que regem a matéria.

A jurisprudência do CARF é pacífica em reconhecer a ilegalidade da estipulação de metas posteriores ao início do período aferível, consoante se observa:

9202-010.620 – CSRF / 2ª Turma

Com efeito, não vejo sentido, tampouco respaldo legal para que se pague essa PLR isenta, quando o respectivo acordo é firmado quando já iniciado o período de apuração a que ele se refere, sob pena de, eventualmente, estarmos tratando esses pagamentos como prêmios pelo atingimento de determinadas metas ou pelo cumprimento de determinadas regras.

E veja-se, objetivamente falando, a pactuação se encerra com a assinatura do acordo, sem o quê, não se pode admitir alegações no sentido de que o que foi ao final estabelecido já seria do conhecimento dos empregados ou a eles familiar, dada a fragilidade da prova que eventualmente pudesse ser trazida a esse pretexto, já que seria produzida, inoportunamente, por, no máximo, duas das três partes que possuem interesse no assunto, a saber, a empresa, os empregados (e representantes sindicais) e o Fisco.

Portanto, diante do descumprimento dos requisitos legais essenciais, não assiste razão ao recorrente.

2.4DA HIGIDEZ DA PLR FUNDADA NA EXISTÊNCIA DE REGRAS CLARAS E OBJETIVAS NOS PROGRAMAS ESPECÍFICOS CONSTANTES NOS ANEXOS DOS PPRs

O recorrente alega que as Cláusulas Terceiras dos PPRs trariam disposições expressas acerca das metas, baseadas no “Programa de Melhoria do Índice de Satisfação dos Clientes”, e dos métodos de aferição, quantificados conforme a classificação obtida pelo Banco no “Painel das Instituições Financeiras (FRACTAL/USP)”. Defende, assim, que a existência de tais parâmetros demonstraria a clareza e objetividade das regras pactuadas, o que conferiria plena higidez à PLR concedida.

Todavia, tal argumento não procede.

De acordo com a Lei nº 10.101/2000, a fixação prévia de metas e critérios de aferição constitui requisito indispensável para a validade da Participação nos Lucros ou Resultados. A prévia pactuação não se limita à existência abstrata de metas dentro do texto do acordo, exige-se que os parâmetros sejam estabelecidos antes do início do período de apuração, permitindo que os empregados conheçam, de antemão, quais objetivos deverão atingir e qual será a compensação decorrente desse esforço. Esse requisito decorre diretamente da finalidade integrativa da PLR, que pressupõe transparência, previsibilidade e estímulo efetivo ao desempenho.

No caso concreto, contudo, observa-se que, embora o programa faça referência a metas e mecanismos de avaliação, tais critérios foram formalizados somente após o início do período aferível. Essa circunstância desnatura a própria essência do instituto, pois impede que o trabalhador tenha conhecimento prévio e oportuno das condições que regeriam sua participação.

Além disso, é relevante registrar que, em nenhum dos exercícios analisados, o sujeito passivo alcançou o objetivo de figurar entre as três primeiras instituições no referido Painel, condição necessária para a distribuição dos valores. Assim, ainda que se admitisse a regularidade formal do programa, o que não ocorre, não haveria direito material à percepção da verba, pois a meta prevista simplesmente não se concretizou.

A alegação subsidiária de que as regras adotadas no período seguiriam o mesmo padrão de anos anteriores tampouco prospera. A ausência de formalização prévia dos acordos impede o reconhecimento de qualquer suposto costume ou prática reiterada como suprimento às exigências legais, dado que mera expectativa de direito não tem o condão de afastar a necessidade de estrita observância dos requisitos estabelecidos pela Lei nº 10.101/2000.

O recorrente infirma que as Clausulas Terceiras dos PPRs contém disposições expressas quantos às metas (pagamento com base no "Programa de Melhoria do Índice de Satisfação dos clientes") e métodos de aferição do cumprimento do acordado (quantificada de acordo com a classificação obtida pelo Banco no "Painel das Instituições Financeiras – FRACTAL /USP). Assim, é nítida a presença de meta e mecanismo de avaliação no bojo dos PPRs firmados pela Recorrente, devendo ser reconhecida a higidez da PLR fundada na existência de regras claras e objetivas nos PPRs e seus anexos.

É válido destacar, que em nenhum dos exercícios o sujeito passivo poderia pagar essa participação no resultado desse acordo coletivo, pois o objetivo era ficar entre os três primeiros colocados, o que não foi alcançado.

Acórdão nº 9202-011.030 – CSRF / 2ª Turma

Quanto ao argumento adicional de que as regras dos PLR seguiriam os mesmos critérios estipulados em anos anteriores, melhor sorte não assiste ao contribuinte, pois trata-se, na ausência de documento formalizando os acordos previamente ao período de aferição, de mera expectativa de direito, insuficiente para promover a relativização na exegese das prescrições legais.

Não assiste razão ao recorrente.

2.5 DOS DEVIDOS PAGAMENTOS REALIZADOS COM BASE NO PROGRAMA PEX

O recorrente afirma que o PEX consistiria em simples desdobramento dos PPRs, motivo pelo qual, estando assinados os PPRs dos anos de 2006 e 2007, seria desnecessária a assinatura específica do PEX, por se tratar de documento acessório. Sustenta, ainda, que, reconhecida a legitimidade dos PPRs, deveria ser igualmente reconhecida a validade do PEX, porquanto suas regras não possuiriam autonomia própria, limitando-se a complementar o conteúdo dos acordos principais. Ao final, conclui pela legitimidade dos pagamentos de PLR efetuados com base no PEX, requerendo o reconhecimento de sua natureza não salarial e, por consequência, a integral desconstituição dos Autos de Infração.

Todavia, as alegações não prosperam.

Corroboro o entendimento da Receita Federal de que o PEX carece dos elementos mínimos de validade formal, uma vez que não possui assinatura, qualificação das partes ou indicação da data de celebração. Ausentes tais requisitos essenciais, não é possível sequer comprovar a existência jurídica do suposto acordo complementar, tampouco aferir sua vinculação aos PPRs que o recorrente afirma pretender complementar.

Além disso, observa-se que o PEX não contém metas, critérios de desempenho ou mecanismos objetivos de aferição, elementos indispensáveis para que se possa reconhecer a natureza de Participação nos Lucros ou Resultados nos termos da Lei nº 10.101/2000. A ausência desses instrumentos inviabiliza a verificação de qualquer relação entre esforço, resultado e compensação, premissa basilar do modelo legal de PLR, o que reforça sua completa inadequação aos parâmetros exigidos pelo ordenamento jurídico.

Dessa forma, ainda que se admitisse a regularidade formal dos PPRs, hipótese meramente argumentativa, o PEX não poderia, por si só, produzir efeitos, dada sua absoluta deficiência documental e sua incapacidade de demonstrar o atendimento aos requisitos legais que regem a matéria.

Assim, não há suporte jurídico para reconhecer a legitimidade do pagamento efetuado com base no PEX nem para afastar sua natureza remuneratória.

Não assiste razão ao recorrente.

2.6DA REGULARIDADE DO PROGRAMA SIM/ SOMAR

O Relatório Fiscal detalhou a existência, nos programas anexos (SIM/SOMAR), da modalidade TOP Ouro, Prata e Bronze, destinada a "reconhecer os 3 melhores Gerentes Comerciais Seguros e Gerentes de Negócios Jr, Pl, Sr do Banco Santander, no semestre". A premiação era paga em múltiplos de salário referência para os 1º, 2º e 3º colocados.

Programas que promovem a competição entre grupos específicos de trabalhadores e reservam o pagamento de valores significativos (prêmios) apenas para os melhores desempenhos, desvirtuam a natureza integrativa da PLR. A Participação nos Lucros ou Resultados deve ser um esforço coletivo que, uma vez alcançada a meta empresarial ou setorial, é distribuído a todos os elegíveis.

Quando o pagamento se restringe a uma parcela mínima dos empregados (os três melhores), a verba transmuda-se em prêmio ou remuneração variável por performance individual, sendo incompatível com o conceito de PLR desvinculada do salário. Essa natureza puramente premial e competitiva, focada na performance individual em detrimento do resultado coletivo da empresa, implica a descaracterização, conforme o art. 3º da Lei nº 10.101/2000, que veda que a PLR substitua ou complemente a remuneração devida.

Com isso, resta evidente que os critérios, metas e regras insculpidos no Programa SIM/SOMAR são cristalinos tanto quanto ao seu conceito como quanto à sua forma, revelando-se, assim, completamente despida de supedâneo fático qualquer alegação de que as metas deveriam estar insculpidas no acordo ou que este não tem regras claras e objetivas.

O recorrente conclui, asseverando que a verba paga com base no Programa SIM/SOMAR serve para compor a a PLR distribuídas aos empregados da Recorrente e em nada se assemelha à comissão sobre vendas, sendo certo que foi celebrado juntamente com o representante sindical da categoria, de modo a resguardar todos os direitos dos trabalhadores. E mais, testa nítida a presença de critérios claros e objetivos a serem atingidos, bem como o mecanismo de aferição de desempenho de cada área, aspecto este que demonstra ainda mais a natureza de PLR das verbas autuadas.

No que se refere ao SIM/SOMAR, entendo que o referido programa não atende aos requisitos previstos na Lei nº 10.101/2000, pois: (i) o instrumento não contém assinatura; (ii) não apresenta, de forma clara e prévia, as metas e critérios objetivos exigidos pela legislação; e (iii) os pagamentos realizados no âmbito do Programa TOP, integrante do SIM/SOMAR, não

poderiam ser enquadrados como PLR, uma vez que estabelecem competição entre os gerentes, em afronta ao espírito legal de estímulo coletivo à produtividade.

Portanto, não assiste razão ao recorrente.

2.7DA POSSIBILIDADE DE CONCOMITÂNCIA DE INSTRUMENTOS AOS PAGAMENTOS DE PLR

O recorrente sustenta que os Programas PEX, SIM/SOMAR e TOP seriam meros anexos dos PPRs, organizados separadamente apenas em razão das peculiaridades de cada categoria profissional, com atribuições e responsabilidades específicas dentro da estrutura da empresa. Afirma que todos os beneficiários da PLR autuada se encontram submetidos aos PPRs e que a apuração dos valores se daria conforme o programa aplicável a cada grupo. Argumenta, ainda, que a elegibilidade à PLR não se confunde com seu efetivo recebimento, pois este somente ocorreria caso as metas estabelecidas fossem alcançadas. Por fim, conclui ser incorreto tratar os PPRs e seus respectivos anexos como programas simultâneos distintos, porque, em verdade, representariam um único programa destinado a públicos diferentes. Acrescenta, também, que a concomitância entre PPR e CCT não afrontaria a Lei nº 10.101/2000.

Entretanto, tais argumentos não encontram amparo jurídico.

Não se verifica, no caso concreto, qualquer fundamento que justifique a existência e o pagamento de múltiplos programas supostamente integrados entre si, mas aplicáveis a um mesmo grupo de trabalhadores. A simples alegação de que seriam “anexos” dos PPRs não é suficiente para suprir a ausência dos requisitos formais essenciais exigidos pela Lei nº 10.101/2000, sobretudo no que diz respeito à prévia pactuação, à definição de metas objetivas e à existência de instrumentos claros de aferição do desempenho.

Cumprir destacar que a estruturação de mais de um programa, ainda que sob o pretexto de adaptação a diferentes funções, não pode resultar na multiplicidade de regimes de PLR aplicados simultaneamente aos mesmos empregados, sob pena de se desvirtuar a finalidade do instituto e converter a parcela em meio de remuneração habitual, o que é vedado pela legislação.

Ademais, a simples referência à CCT não afasta a necessidade de cumprimento integral dos requisitos legais, nem autoriza a sobreposição de programas ou a coexistência de instrumentos distintos de apuração sem a comprovação de que todos foram formalizados previamente e com observância dos critérios exigidos pela lei.

Diante desse cenário, não há elementos que sustentem a tese de que os diversos programas constituem um único instrumento ou que justificariam o pagamento de múltiplas PLRs a um mesmo trabalhador.

Entendo que não se evidencia motivos e razões que justifiquem o pagamento de diversos programas aos mesmos trabalhadores.

Não assiste razão ao recorrente.

2.8DA OBSERVÂNCIA DA PERIODICIDADE SEMESTRAL QUANTO AOS PAGAMENTOS DE PLR AUTUADOS

O recorrente sustenta que a empresa poderia realizar diversos pagamentos a título de PLR ao longo do mesmo ano-calendário, desde que não ultrapassasse o limite de duas parcelas no exercício e observasse o intervalo mínimo de um semestre civil, ainda que destinados aos mesmos beneficiários ou fundamentados no mesmo instrumento de PLR.

Todavia, tal interpretação não encontra respaldo na legislação de regência.

O § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101/2000 estabelece, de forma expressa e inequívoca, a vedação ao pagamento de quaisquer antecipações ou distribuições de valores referentes à Participação nos Lucros ou Resultados em periodicidade inferior a um semestre civil, bem como limita o número máximo de parcelas a duas por ano civil. Trata-se de comando normativo cogente, destinado a impedir a fragmentação indevida de pagamentos e o consequente desvirtuamento do instituto, evitando que a PLR seja utilizada como substitutivo de remuneração habitual.

Assim, o descumprimento desses limites legais não se restringe às parcelas excedentes ou pagas fora da periodicidade mínima, compromete a higidez de todas as verbas distribuídas sob tal rubrica no exercício, uma vez que a inobservância da periodicidade mínima e da limitação quantitativa descaracteriza o programa como um todo. Consequentemente, os valores pagos passam a integrar o salário-de-contribuição, atraindo a incidência das contribuições previdenciárias sobre a integralidade das quantias distribuídas.

Não assiste razão ao recorrente

2.9DA IMPOSSIBILIDADE DE DESCONSIDERAÇÃO TOTAL DOS VALORES PAGOS A TÍTULO DE PLR PELA RECORRENTE

O recorrente sustenta, que, na remota hipótese de serem mantidos os lançamentos ora impugnados, impõe-se a determinação de sua revisão, a fim de que as Contribuições Previdenciárias incidam apenas sobre os valores supostamente pagos em desacordo com a Lei nº 10.101/2000, e não sobre a integralidade das verbas pagas a título de Participação nos Lucros ou Resultados (PLR). Argumenta que, tendo havido previsão de pagamentos com fundamento na Convenção Coletiva de Trabalho, seria indevida a exigência das contribuições sobre a totalidade das parcelas, devendo a autuação restringir-se apenas àquelas que não atendam aos requisitos legais.

Todavia, tal pretensão não merece prosperar. Como sabido, os requisitos previstos na legislação de regência da PLR possuem natureza cumulativa, de modo que o descumprimento de qualquer deles compromete a validade do programa em sua integralidade. Assim, a inobservância de exigências legais que estruturam o Plano algumas das quais já reconhecidas de forma definitiva na instância administrativa inviabiliza, por consequência lógica, qualquer discussão residual acerca da periodicidade ou proporcionalidade das parcelas pagas.

O não atendimento aos requisitos essenciais previstos na Lei nº 10.101/2000 compromete a própria natureza jurídica da Participação nos Lucros ou Resultados, de modo que a verba deixa de configurar parcela desvinculada do salário. Nessa hipótese, os valores pagos passam a integrar o salário-de-contribuição para todos os efeitos, atraindo a incidência das contribuições previdenciárias sobre a totalidade das quantias desembolsadas.

Isso ocorre porque os critérios estabelecidos pela legislação possuem caráter cumulativo e estruturante, a inobservância de qualquer deles invalida o Plano como um todo, impossibilitando a dissociação entre parcelas que, em tese, teriam sido pagas de forma regular e aquelas que eventualmente estariam em desconformidade com a lei. Assim, uma vez descaracterizada a PLR, não subsiste fundamento jurídico que permita a segregação ou o fracionamento dos valores pagos aos empregados sob tal rubrica.

Nesse sentido, o Acórdão nº 9202-008.404 – CSRF / 2ª Turma estabelece que os pagamentos efetuados aos empregados sob a rubrica de Participação nos Lucros ou Resultados,

quando em desacordo com as diretrizes legais, integram o salário-de-contribuição, afastando-se, assim, qualquer possibilidade de segregação entre parcelas regulares e supostamente irregulares.

Não assiste razão ao recorrente.

2.10 NECESSÁRIA EXCLUSÃO DA PENALIDADE POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

A Recorrente requer a exclusão da multa por descumprimento de obrigação acessória (DEBCAD 37.371.569-2), alegando que, se considerava as verbas não tributáveis, não deveria declará-las na GFIP, e a multa só se aplicaria em caso de omissão total de arrecadação.

No caso em tela, a multa foi aplicada com base no art. 32, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, redação vigente à época, por "apresentar Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias".

Nesse sentido, para as infrações com fatos geradores anteriores a 04/12/2008, data da entrada em vigor da MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941/ de 2009, com base no que dispõe o CTN, art. 106, inciso II, a multa aplicada deve observar o princípio da retroatividade benigna, comparando-se a multa atual com a multa imposta pela legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador, conforme a Súmula CARF nº 196:

Súmula CARF nº 196

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma:

(i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%;

(ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

Logo, entendo aplicável ao caso a recente Súmula CARF nº 196.

2.11 NECESSÁRIO AFASTAMENTO DA APLICAÇÃO DE JUROS DE MORA SOBRE A MULTA

A Recorrente pugna pela exclusão da cobrança de juros de mora sobre a multa, com base em interpretações restritivas do CTN e da Lei nº 9.430/96.

Tal alegação não assiste razão ao Recorrente.

A Taxa Selic é aplicável integralmente aos débitos tributários federais, o que inclui as contribuições previdenciárias e as multas de ofício decorrentes do lançamento, desde 1º de janeiro de 1999 (art. 35-A da Lei nº 8.212/91, conforme incluído pela Lei nº 9.528/97, e art. 30 da Lei nº 10.522/02).

O entendimento desta Corte Administrativa sobre o tema é cristalino e consolidado, por meio da Súmula CARF nº 108.

Transcreve-se a Súmula nº 108 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de observância obrigatória por esta Turma de Julgamento, para o exato fim de dirimir a questão:

Súmula CARF nº 108: Incide a taxa Selic sobre o valor do crédito tributário, que engloba o principal e a multa de ofício, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento até o mês anterior ao do pagamento.

Nesse contexto, a multa de ofício, após sua constituição, assume a natureza de penalidade pecuniária e integra o crédito tributário, nos termos do art. 113, § 1º, e do art. 139 do CTN. Consequentemente, o atraso no pagamento do crédito tributário, incluindo a multa, gera a aplicação dos juros de mora previstos legalmente sobre a integralidade do crédito, desde a data do vencimento.

Assim, não há margem para a exclusão da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício aplicada.

Não assiste razão ao recorrente.

3.CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, para no mérito dar - lhe provimento parcial para aplicar a Súmula CARF nº196.

Assinado Digitalmente

Roberto Carvalho Veloso Filho