



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 16327.721611/2013-75  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-006.466 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 7 de agosto de 2018  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** BANCO DE INVESTIMENTOS CREDIT SUISSE (BRASIL) S/A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/01/2010

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

A multa de ofício integra o crédito tributário, logo está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do mês subsequente ao do vencimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário no que se refere à incidência de juros de mora sobre multa de ofício.

(assinado digitalmente)

Mario Pereira De Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Jamed Abdul Nasser Feitoza - Relator - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Denny Medeiros da Silveira, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini, Gregório Rechmann Júnior e Mario Pereira de Pinho Filho.

## Relatório

Cuida-se, no presente caso, de reapreciação parcial de Recurso Voluntário, interposto pelo Banco De Investimentos Credit Suisse Brasil S/A, às fls. 409/440, ao qual, por unanimidade, foi dado provimento, pelo Acórdão nº 2403-002-938, de fls. 674 *usque* 687, proferido pela 3ª Turma Ordinária desta 4ª Câmara, que restou assim ementado:

*"PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. PAGAMENTO EM CONFORMIDADE COM A LEI Nº 10.101/2000.*

*O método de pagamento da Participação nos Lucros ou Resultados está de acordo com a Lei n.º 10.101/2000, pois a lei pretende privilegiar a livre negociação entre as partes na fixação das regras atinentes ao pagamento da PLR, e que as regras acordadas sejam claras e objetivas, podendo inclusive estarem escritas em documento apartado, desde que haja menção ao mesmo no acordo ou convenção coletiva.*

*BÔNUS DE CONTRATAÇÃO. HIRING BÔNUS. GANHO EVENTUAL. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.*

*Pagamento do bônus de contratação, luvas ou hiring bonus. Utilização pelas empresas com objeto de atrair grandes profissionais. Serve como forma de compensar, indenizar aquele profissional, incentivando pedido de demissão de outra empresa. Trata-se de verba indenizatória, até porque não há prestação de serviço que justifique a incidência de contribuição previdenciária prevista no inciso III, do artigo 22, da Lei 8.212/91."*

Contra tal *decisum*, a Fazenda Nacional interpôs, aos 5 de maio de 2015, Recurso Especial (fls. 689/706), com fundamento no artigo 67, anexo II, do Regimento Interno deste. e. Conselho.

Em seu recurso, requer a Fazenda a rediscussão da decisão tomada pela c. Turma Julgadora que excluiu o crédito tributário perseguido no presente PAF referente às parcelas pagas a título de PLR e *hiring bonus*.

Quanto a Admissibilidade, aponta que existiria divergência entre o Acórdão prolatado nos presentes autos e o Acórdão nº 2401-00.545, eis que, na decisão paradigma, entendeu-se que *"Ao contrário do que sustentam a autoridade fiscal e a DRJ, o fato de o Acordo de PLR ter sido assinado próximo do fim do período a ser avaliado, não implica em descaracterização da PLR paga pela recorrente em 2010 (referente ao ano base de 2009), uma vez que a Lei nº 10.101/00 em nenhum momento veda que o Acordo seja celebrado ao longo do período de aferição do lucro ou mesmo após o seu advento o importante é que ele seja celebrado antes do pagamento da PLR."* (fls. 694)

E prossegue:

*"Diversamente decidiu a Primeira Turma da Quarta Câmara da Segunda Seção do CARF, a qual entendeu que o acordo deve ser sempre prévio ao exercício, sob pena de incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de PLR.*

Ainda em preliminar de conhecimento, quanto à incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de bônus de contratação, apresenta caso advindo da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Segunda Seção, que teria entendido que *"sobre as verbas pagas a título de Bônus de Contratação representam pagamentos realizados em contraprestação ao trabalho exercido pelo contratado, devendo tais valores compor o salário de contribuição"*. (fls. 694)

Para firmar que há existência de divergência jurisprudencial, salienta o entendimento enunciado no Acórdão nº 2401-02.250 e que, portanto, tal matéria deve ser revista e uniformizada.

Nas suas razões para reforma do Acórdão, apresenta que *"se a Constituição ou a Lei Básica de Previdência Social não excluírem o pagamento de determinada parcela remuneratória, que se originou em decorrência única e exclusiva do vínculo laboral entre empregado e empregador, esta não deve ser extirpada da base de cálculo da contribuição"*. (fls. 700). Transcreve jurisprudência advinda dos colendos Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça para dar pé às suas arguições.

Segue aduzindo que não é o caso dos autos a imunidade de tributação de que se refere a Lei nº 10.101/00., em seus arts. 2º e 3º, uma vez que não haver a cumulatividade dos requisitos impostos na Lei para a aquisição do benefício (existência de acordo prévio E existência de regras previamente ajustadas).

Assim, no presente caso, teria-se vulneração do que determinado legalmente e, portanto, seria forçoso reconhecer a necessidade da cobrança ora perseguida.

Sustenta, ainda, que, no que se refere à incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de bônus de contratação, que, muito embora tal *quantum* seja negociado antes, só é recebido **depois** do aceite (e assinatura) da contratação e, portanto, estar-se-ia perante pagamento vinculado ao contrato de trabalho que lhe sucede.

Propugna, nessa esteira, para que seja conhecido e provido o apelo especial para reformar o acórdão e restabelecer o lançamento de forma integral.

Às fls. 709/713, o conselheiro substituto, Carlos Henrique de Oliveira, através do exame de admissibilidade, entende que deve ser dado seguimento ao recurso especial para que a matéria seja *"rediscutida a matéria relativa à incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de PLR, quando da inexistência de acordo prévio ao exercício sobre os valores pagos a título de bônus de retenção"* (fls. 713).

Às fls. 714, a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, presidente da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF à época, despachou no seguinte sentido:

*"De acordo.*

*Com fundamento nos artigos 67 e 68, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n° 256, de 2009, **DOU SEGUIMENTO** ao Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, para que sejam reapreciada a questão acima explicitada.*

*Diante do seguimento do recurso, encaminhe-se os autos à Repartição de Origem, que deverá cientificar o contribuinte do Acórdão 2403-002938, do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e do presente Despacho, facultando-lhe o direito a oferecer Contra-Razões e Recurso Especial, conforme o art. 69, do Regimento acima. Após, que retornem os autos à Câmara Superior de Recursos Fiscais, para prosseguimento"*

Após sua intimação, aos 20 dias de outubro de 2015, o Contribuinte apresentou suas contrarrazões ao recurso especial, no sentido de que o entendimento esposado no v. acórdão recorrido já estaria pacificado no sentido de que, "desde que a assinatura do referido acordo ocorra antes do pagamento da verba, não poder-se-ia falar em descaracterização da PLR.

Colige Acórdãos emanados deste e. Tribunal Administrativo (Acórdãos n° 9202-002.484, 9202-002.485 e 9202.778).

E salienta, às fls. 728:

*"Destaque-se, ainda, que, o Acordo relativo ao ano-base 2009 tenha sido celebrado apenas em novembro daquele ano (o que, como visto, não viola a Lei n° 10.101/00), as regras neles contida são praticamente idênticas às regras previstas nos Acordos de PLR referentes aos anos anteriores (2005, 2006, 2007 e 2008), os quais o RECORRIDO anexou à impugnação"*

Defende que provou, ainda, o conhecimento prévio das metas, conforme salientado pela COSIT n° 426, tendo o Programa atingido seu objetivo-fim, qual seja, estimular o empenho dos empregados para a geração de resultados previamente pactuados.

Advoga, no mais, no sentido de que seja negado provimento ao recurso especial, sendo mantido o acórdão recorrido e, alternativamente, que o processo seja devolvido à 2ª Turma da 4ª Câmara para que se aprecie o argumento subsidiário contido na seção 4 de seu Recurso Voluntário, no sentido de que seria descabida a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício de 75%.

Às fls. 767 *usque* 785, acordou a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso especial fazendário e, no mérito, por voto de qualidade, dar-lhe provimento com retorno dos autos à esta Turma para análise das demais questões do recurso voluntário.

O referido julgado tem a seguinte ementa:

*"PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS REQUISITOS DA LEI N° 10.101/2000. CELEBRAÇÃO DO ACORDO APÓS O INÍCIO DO PERÍODO DE APURAÇÃO.*

*As regras para percepção da PLR devem constituir-se incentivo à produtividade. Regras estabelecidas no decorrer do período de aferição não estimulam esforço adicional.*

*HIRING BONUS. VERBA DECORRENTE DO CONTRATO DE TRABALHO, COMPONENTE DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.*

*A verba paga a título de hiring bonus é decorrente do contrato de trabalho. Essa verba não tem natureza de verba eventual, por não estar relacionada a caso fortuito e, ao contrário, sendo esperada desde a contratação, deve compor o salário de contribuição."*

Às fls. 802, o Contribuinte, após ser intimado do resultado do julgamento do Recurso Especial da Fazenda, requer a suspensão da cobrança a ele enviada, através de carta, uma vez que o recurso ainda estaria pendente de julgamento nesta Corte.

Com a extinção da 3ª Turma da 4ª Câmara, o processo foi redistribuído e veio para julgamento.

**É o relatório.**

## Voto

Conselheiro Jamed Abdul Nasser Feitoza - Relator

### 1. ADMISSIBILIDADE.

Trata-se de reexame parcial de Recurso Voluntário tempestivamente interposto pela Recorrente que retorna a essa câmara baixa para complementação da decisão proferida por meio do Acórdão 2403002.938 proferido pela 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária reformada nos termos do Acórdão 9202-004.308 – 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, proferido em resposta ao Recurso interposto pela PGFN, portanto, o mesmo merece ser conhecido.

### 2. DELIMITAÇÃO DA LIDE.

Como bem resumiu o Banco Recorrente, a Fiscalização lavrou os autos de infração nºs 51.039.836-7 e 51.039.837-5 ("AUTOS") para exigir, com acréscimos de multa de ofício de 75% e de juros de mora, contribuições previdenciárias (parcela patronal e RAT) e contribuições destinadas a Terceiros ("CONTRIBUIÇÕES") sobre os pagamentos de (i) Participação nos Lucros e Resultados (PLR) efetuado pelo PETICIONÁRIO a seus empregados em janeiro de 2010, referente ao ano de 2009, e (ii) *hiring bonus* efetuado ao empregado ENRICO ANCAO CARBONE em janeiro de 2009.

Em 11.02.2015, por meio do Acórdão nº 2403-002.938, a 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) deu provimento ao recurso voluntário do PETICIONÁRIO, cancelando integralmente os AUTOS. Contra o referido Acórdão, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF).

Em sessão de julgamento realizada em 21.07.2016, a 2ª Turma da CSRF deu provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, mas determinou que o processo em epígrafe fosse remetido à 2ª Seção do CARF para que fossem apreciados os demais argumentos contidos no recurso voluntário do PETICIONÁRIO, que não chegaram a ser apreciados pela 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF.

Os limites da lide estão bem definidos no voto proferido pelo relator LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS, que demonstra, de forma clara e precisa, a conclusão adotada pela 2ª Turma da CSRF no Acórdão nº 9202-004.308:

*"Pelo exposto, voto no sentido de conhecer do recurso da Fazenda Nacional e dar-lhe provimento, para restabelecer a tributação das verbas pagas a título de participação nos lucros e resultados e hiring bonus, com retorno dos autos ao colegiado a quo, para análise das demais questões trazidas no recurso voluntário".*

Por ocasião do julgamento que resultou no Acórdão nº 2403-002.938, a 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

(CARF) foram objeto análise apenas as questões principais relacionadas os créditos tributários restabelecidos pela CSRF.

Revisitando a peça recursal (Fls. 409/440), verifica-se que apresentava a seguinte argumentação:

*"1 - Conforme jurisprudência pacificada pela CSRF, a Lei nº 10.101/00 não veda que o Acordo de PLR seja celebrado ao final do ano-base a que se refere; o importante apenas é que a celebração do Acordo de PLR seja anterior à data do pagamento da respectiva verba;*

*2 - A PLR paga pelo Recorrente em janeiro de 2010 (referente ao referente ao ano-base 2009) está de acordo com a Lei nº 10.101/00, na medida em que o respectivo Acordo de PLR foi celebrado em data anterior a esse pagamento;*

*3 - Em que pese o fato de o Acordo de PLR ter sido firmado em novembro de 2009, as regras relativas à PLR do ano-base 2009 eram de conhecimento prévio de todos os empregados do Recorrente, já que:*

*3.1 - Tais regras eram praticamente idênticas às dos Acordos de PLR vigentes nos anos anteriores, não tendo havido nenhuma modificação significativa; e*

*3.2 - as metas individuais de cada empregado, para fins do cálculo da PLR devida, foram fixadas no início do ano de 2009, como comprovam os documentos juntados ao processo.*

*4 - O pagamento de hiring bonus efetuado uma única vez em janeiro de 2009 configura ganho eventual do respectivo beneficiário e não se sujeita à incidência das contribuições, nos termos do art. 28, § 9º, alínea "e", item 7, da Lei 8.212/91.*

*5 - Ainda que os fundamentos acima fossem superados, a Receita Federal do Brasil (RFB) não pode exigir juros de mora sobre a multa de ofício lançada nos autos."*

O Acórdão em questão deixou de abordar os argumentos recursais relativos a impossibilidade de exigência de juros sobre multa de ofício, eis que todos os demais argumentos e pontos foram objeto de análise.

Assim, vem a julgamento tão somente os argumentos manejados no item 4 da peça recursal (Fls 436/437) versando sobre "DESCABIMENTO DE JUROS SOBRE MULTA".

### 3. DA LEGALIDADE DE INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Tal temática é recorrente neste colegiado, que tem entendimento sedimentando no sentido reconhecer a legalidade da incidência de juros sobre multa de ofício.

Recorrendo ao que dispõem os Arts. 113, 139 e 161 da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 (Código Tributário Nacional - CTN), temos o seguinte:

*Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*

*§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*

*§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.*

*§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.*

[...]

*Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.*

[...]

*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. (grifo do relator)*

A simples análise dos dispositivos ora transcritos revela que a multa lançada de ofício (penalidade pecuniária) constitui uma obrigação principal da qual decorre o crédito tributário, estando este sujeito a juros de mora quando não pago no vencimento. Logo, não há como se afastar a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Em outras palavras, como a multa de ofício integra o crédito tributário e este está sujeito a juros de mora por inadimplência, obviamente, a multa de ofício também está sujeita a juros de mora.

Nesse sentido é a Solução de Consulta nº 47 da Cosit, de 04/05/2016:

*Os juros de mora incidem sobre a totalidade do crédito tributário, do qual faz parte a multa lançada de ofício.*

Cabe destacar, ainda, que os dispositivos do Decreto-Lei nº 1.736, de 20/12/1979, e da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, citados pela Relatora, tratam da multa de mora e não da multa de ofício, além do que, em que pese ambas terem caráter “punitivo/sancionatório”, tal fato não autoriza que se aplique a não incidência dos juros de

Processo nº 16327.721611/2013-75  
Acórdão n.º **2402-006.466**

**S2-C4T2**  
Fl. 862

---

mora sobre a multa de ofício sem previsão expressa nesse sentido, pois, como visto, o CTN é claro ao prever a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

**CONCLUSÃO.**

Do exposto, naquilo que, por ordem do que dispôs o Acórdão nº 9202-004.308 da CSRF, fora devolvido para análise do Colegiado, voto por conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento no que se refere a incidência de juros de mora sobre multa de ofício.

(assinado digitalmente)

Jamed Abdul Nasser Feitoza