



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

**Processo n°** 16682.720121/2012-21  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-003.288 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de novembro de 2013  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** BANCO BTG PACTUAL S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

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

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

RELATÓRIO DE REPRESENTANTES LEGAIS. INEXISTÊNCIA DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

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

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

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

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

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

INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.

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

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Kleber Ferreira de Araújo e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Igor Araújo Soares. Ausente justificadamente a conselheira Carolina Wanderley Landim.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Igor Araújo Soares – Redator Designado

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

## Relatório

Trata-se de recurso interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão n.º 12-50.094 de lavra da 10.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ no Rio de Janeiro I (RJ), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada para desconstituir os seguintes Autos de Infração:

a) AI n.º 37.360.463-7: exigência das contribuições patronais para a Seguridade Social, inclusive aquela destinada ao custeio dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho;

b) AI n.º 37.360.464-5: exigência das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos;

c) AI n.º 37.360.462-9: aplicação de multa pela infração de deixar de declarar na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

De acordo com a Auditoria Fiscal, os fatos geradores das contribuições lançadas foram as remunerações, pagas a título de PLR, efetuadas a beneficiários não contemplados pelo Acordo Coletivo, seja porque não possuíam vínculo empregatício com a empresa (estagiários), seja porque o vínculo se iniciou após três meses do início do semestre, em desacordo com o previsto na alínea “b”, do parágrafo primeiro da Cláusula 1ª do Acordo Coletivo (Ex-Diretores não empregados que passaram a ser empregados em 01/12/2006).

Com relação aos estagiários, esclarece que os valores pagos aos estagiários não podem ser considerados como PLR, eis que estes trabalhadores não são abarcados pela Lei nº 10.101/2000 e que, diante da inexistência dos pressupostos legais para a caracterização da relação de emprego, os estagiários foram enquadrados na categoria de contribuintes individuais.

Pelo descumprimento da obrigação acessória acima mencionada, foi aplicada a multa prevista nos artigos 32, § 5º, da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, na redação anterior à Medida Provisória 449/2008, c/c artigo 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, com a atualização procedida pela Portaria MPS/MF nº 2, de 06 de janeiro de 2012, consoante planilha de fls. 1.120.

Acrescenta-se ainda que, em observância ao princípio da retroatividade benigna, consubstanciado no artigo 106, II, alínea “c” do CTN, foi procedida a comparação entre as penalidades previstas na Lei nº 8.212/1991 na redação vigente quando da ocorrência dos fatos geradores e na redação atual, introduzida pela MP n. 449, de 04/12/2008, posteriormente convertida na Lei n. 11.941/2009.

Apresentada a impugnação, a DRJ declarou improcedentes as contribuições lançadas sobre os valores pagos aos estagiários, por entender que o fisco somente poderia caracterizar esses trabalhadores como contribuintes individuais se lograsse comprovar que a prestação de serviço não atendia aos requisitos da legislação que trata dos contratos de estágio.

Assim, as parcelas pagas aos estagiários foram excluídas do AI n. 37.360.463-7, todavia, não houve alteração na multa decorrente do descumprimento da obrigação acessória, uma vez que, mesmo retirando as contribuições relativas às remunerações dos estagiários, a penalidade manteve-se acima do teto legal de aplicação da multa previsto no § 4. do inciso IV do art. 32 da Lei n.º 8.212/1991.

Inconformada com a decisão, o sujeito passivo interpôs recurso, no qual, em apertada síntese, alegou que:

a) devem ser excluídos da relação de vínculos constante no processo os nomes dos administradores, posto que essa vinculação fere o disposto no inciso III do art. 135 do CTN;

b) é incontroverso que o acordo para pagamento de PLR aos seus empregados observou todas as normas e princípios que regem a matéria;

c) os segurados mencionados pelo fisco como diretores não empregados eram, à época do pagamento da PLR (02/20007), há meses empregados da recorrente;

d) a análise da legislação concernente ao pagamento da PLR leva à conclusão de que foi ilegítima a sua inclusão na base de cálculo das contribuições previdenciárias;

e) por não representar contraprestação pelo serviço e por não haver habitualidade no seu pagamento, é inviável tentar caracterizar a PLR como verba remuneratória;

f) os segurados André Santos Esteves, Antônio Carlos Canto Porto Filho, James Marcos de Oliveira, Rodrigo Guedes Xavier, Rodolfo Riechert e Roberto Balls Sallourt, que eram Diretores Executivos eleitos do Banco Pactual S/A, em razão de reorganização societária, deixaram os cargos de diretoria em novembro de 2006 e foram contratados pelo Banco UBS Pactual S/A, entidade que viria a efetuar o pagamento da PLR;

g) todos os contratos de trabalho foram assinados em 01/12/2006, conforme documentação colacionada;

h) a Lei n. 10.101/2000 não estabeleceu qualquer prazo mínimo em relação à vigência do contrato de trabalho para que o empregado faça jus ao recebimento da PLR, assim não se pode contestar a legitimidade do pagamento dessa verba aos antigos Diretores Executivos;

i) mesmo que houvesse a referida restrição, a PLR deveria ser calculada proporcionalmente aos dias trabalhados em determinado ano-calendário;

j) a disposição contida no § 1. da Cláusula 1. do Acordo Coletivo, a qual veda o pagamento da PLR aos empregados que tenham iniciado os seus contratos de trabalho após três meses do início do semestre deve ser analisada com parcimônia, haja vista que os segurados em questão já laboravam na empresa na condição de contribuintes individuais;

k) considere-se também que os segurados receberam a verba já na condição de segurados empregados, tanto que o fisco não considerou que os pagamentos tenham sido feitos a contribuintes individuais;

l) esses trabalhadores contribuíram para a formação do resultado da empresa antes da reestruturação do Grupo, assim, a simples mudança de cargo e função não pode ser suficiente para lhes negar parcela dos resultados obtidos, que eles ajudaram a construir;

m) apresenta decisão da Justiça do Trabalho em que se repele a exclusão de empregados do recebimento da PLR em razão da vigência dos seus contratos de trabalho;

n) como as verbas em questão não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias, inexistente a obrigação de declará-las na GFIP, sendo improcedente a multa aplicada em razão do descumprimento de obrigação acessória;

o) a aplicação da penalidade mais benéfica, leva no AI n.º 37.360.462-9 a utilização da regra do inciso I do art. 32-A da Lei n.º 8.212/1991;

p) segundo as novas disposições legais, a multa de mora que antes respeitava a gradação prevista na redação original do art. 35 da Lei n.º 8.212/1991, agora está limitada a 20%, uma vez que submetida às disposições contidas no art. 61 da Lei n. 9.430/1996;

q) é ilegal a incidência de juros sobre a multa de mora.

Ao final requer:

a) a declaração de improcedência das lavraturas;

b) o cancelamento da multa decorrente do suposto descumprimento de obrigação acessória ou a sua redução nos termos do art. 32-A da Lei n.º 8.212/1991;

c) exclusão do nome dos administradores do relatório de vínculos;

d) a limitação da multa incidente sobre as contribuições lançadas ao patamar de 20%; e

e) o reconhecimento da impossibilidade de aplicação de juros sobre a multa.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

### Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

### Do pagamento de participação nos lucros

Esclareça-se inicialmente que no presente processo os únicos fundamentos para que se considerasse as verbas pagas a título de PLR como salário-de-contribuição foi o desrespeito à cláusula do acordo que determinava que os pagamentos da rubrica seriam feitos apenas aos segurados admitidos nos três primeiros meses do semestre, além da impossibilidade de exclusão do salário-de-contribuição da PLR paga a contribuintes individuais.

Eis a dicção da referida estipulação:

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

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

*(...)*

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

Extrai-se dos autos que os segurados considerados na apuração laboravam para a recorrente até 30/11/2006 na condição de diretores não-empregados (contribuintes individuais) e, por força de reestruturação societária, passaram a partir de então à condição de segurados empregados.

Concluiu, então, o fisco que, quando do recebimento da segunda parcela relativa ao PLR de 2006, paga em 02/2007, os segurados em questão não preenchiam o requisito para percepção do benefício previsto na alínea “b” do § 1.º da Cláusula 1.ª. Diante dessa situação a verba foi considerada integrante do salário-de-contribuição.

Alega a empresa que não há na Lei da PLR nenhuma barreira para pagamento da verba que esteja vinculada ao tempo de contrato de trabalho. Advoga ainda que não é razoável que o fato dos atuais empregados terem alterado sua relação jurídica com o empregador lhes retire o direito de participar dos resultados da empresa, uma vez que eles na condição de ocupantes de cargos de direção contribuíram para o alcance dos referidos resultados.

Advoga o fisco que no exercício de 2006 a atuação dos segurados se deu como diretores não empregados e que a PLR para a esse tipo de trabalhador não goza da exclusão da base de cálculo das contribuições sociais. Eis a afirmação da Autoridade Lançadora:

*“4.5. Diante da verificação de pagamento da PLR a esses beneficiários que só apresentam vínculo empregatício com a empresa em 12/2006, vínculo este iniciado após três meses ao início de cada semestre, o que, de acordo com a alínea “b” do parágrafo primeiro da Cláusula 1.ª do Acordo Coletivo, excluiria tais empregados do direito à PLR, intimamos a empresa a se justificar, com emissão de Termo de Intimação Fiscal – TIF em 09/12/2011, junto à solicitação de diversos outros documentos, incluindo a memória de cálculo das PLR pagas, conforme o item 2.2 do presente.*

*4.6 A empresa respondeu que, em Maio/2006, o PACTUAL S/A e o UBS assinaram acordo de compra e venda de 100% das ações do BANCO PACTUAL, observadas algumas condições, e que em 01/12/2006 a transação foi concluída, razão por que a partir desta data os antigos diretores não-empregados se tornaram formalmente funcionários do UBS, fazendo jus, no entendimento expresso da empresa, à PLR..*

*4.7. Se a PLR é calculada com base no desempenho e produtividade dos beneficiários ao longo do ano, e tem por objetivo incentivar e recompensar este desempenho e esta produtividade, claro está que os valores atribuídos pela autuada aos Diretores, então empregados em 02/2007, a título de PLR, decorrem diretamente de sua atuação no curso do ano de 2006, na condição que foram de Diretores não-empregados que foram até o final de Novembro/2006, e portanto não poderiam, nos termos da legislação aplicável, ser considerados imunes de contribuição previdenciária”.*

Feitos estes esclarecimentos, já podemos avançar na análise da questão. O entendimento majoritário dessa Turma de Julgamento é o de que os pagamentos a título de PLR feitos aos diretores não-empregados não são abarcados pela exclusão do salário-de-contribuição prevista na alínea “j” do parágrafo 9. do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991. É essa conclusão que se pode tirar do Acórdão n. 2401-003.112, prolatado no mês de julho passado em processo desta mesma empresa, cuja ementa transcrevo:

*Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008*

*PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. DEMONSTRAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO DOS SINDICATOS NA NEGOCIAÇÃO PARA PAGAMENTO DA PLR. FALTA DE INDICAÇÃO DO NOME DO ENTE SINDICAL NO INSTRUMENTO DE ACORDO. DESCARACTERIZAÇÃO DO ACORDO. IMPOSSIBILIDADE.*

*Mesmo que não conste do instrumento de negociação para pagamento da PLR o nome do ente sindical, caso se comprove que este participou das negociações, deve-se considerar como*

*cumprida a regra que exige a participação dos sindicatos nas tratativas para pagamento da PLR.*

**PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. EXISTÊNCIA DE REGRAS CLARAS E OBJETIVAS CONCERNENTES AO PAGAMENTO DA VERBA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS DOCUMENTOS DE AFERIÇÃO DAS METAS PARA PAGAMENTO DE PLR. DESCONSIDERAÇÃO DO ACORDO. IMPOSSIBILIDADE.**

*A falta de apresentação dos documentos em que conste a aferição dos resultados alcançadas com vistas ao pagamento da PLR, não descaracteriza o plano, quando este contiver as regras claras e objetivas exigíveis para pagamento do benefício. Sendo cabível, nestas situações, a imposição de multa por descumprimento de obrigação acessória, seguida do lançamento das contribuições por arbitramento.*

**PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. NEGOCIAÇÃO EFETUADA COM COMISSÃO DE EMPREGADOS. NÃO APLICAÇÃO DO ART. 612 DA CLT.**

*Não se aplica aos ajustes firmados entre empresa e comissão de empregados para pagamento da PLR o art. 612 da CLT, o qual trata do quorum para aprovação de acordos ou convenções coletivas de trabalho.*

**PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. EXIGÊNCIA DE QUE O PERCENTUAL DO LUCRO A SER DISTRIBUÍDO SEJA NEGOCIADO ENTRE EMPRESA E EMPREGADO. INEXISTÊNCIA.**

*Inexiste regra legal que obrigue que o percentual do lucro, a ser distribuído aos empregados, seja objeto de negociação entre estes e o empregador.*

**PAGAMENTO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS A SEGURADOS SEM VÍNCULO DE EMPREGO. FALTA DE PREVISÃO DA SUA EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.**

*Os valores pagos aos administradores (diretores não empregados) a título de participação nos lucros sujeitam-se a incidência de contribuições, por não haver norma que preveja a sua exclusão do salário-de-contribuição.*

**PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS DA EMPRESA – PLR. IMUNIDADE. AUSÊNCIA E/OU IMPOSSIBILIDADE DE CONVENÇÃO COLETIVA DO SINDICATO ESPECÍFICO. CCT DE SINDICATO CONGÊNERE. VALIDADE. OBSERVÂNCIA À LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA.**

*A Participação nos Lucros e Resultados – PLR concedida pela empresa aos seus funcionários, como forma de integração entre capital e trabalho e ganho de produtividade, não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, por força do disposto no artigo 7º, inciso XI, da CF, mormente por não se revestir da natureza salarial, estando ausentes os requisitos da*

*habitualidade e contraprestação pelo trabalho, conquanto que observados os requisitos legais inscritos na Lei nº 10.101/2000.*

*Na hipótese de inexistência de Convenção Coletiva de Trabalho do Sindicato específico de parte dos trabalhadores da contribuinte, sobretudo em razão de impossibilidade técnica de fazê-lo, a adoção de CCT de Sindicato congênera não fere os pressupostos legais de tal verba, mormente quando adotado para todo o grupo econômico da empresa, em observância ao princípio da razoabilidade, bem como à própria essência do benefício, o qual, na condição de verdadeira imunidade, deve ser interpretada de maneira ampla e não restritiva.*

**INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.  
POSSIBILIDADE.**

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

*Recurso Voluntário Provido em Parte (destaquei)*

Em face desse entendimento, há de se concluir quanto à impossibilidade de que seja afastada a tributação sobre a PLR por se considerar que a aquisição do direito à sua percepção ocorreu quando da atuação dos segurados na condição de diretores não empregados.

Por outro lado, quando do pagamento da verba, competência 02/2007, os trabalhadores em questão atuavam na empresa sob o manto do contrato empregatício. Esse fato a princípio sugere que os segurados fariam jus ao pagamento da verba e que o fisco não poderia alcançá-la com a tributação para a Previdência Social.

Essa conclusão seria acertada se o acordo firmado pela autuada e o Sindicato representativo da categoria de seus empregados não excluísse do pagamento da PLR os empregados admitidos há mais de três meses do início do semestre.

Assim, os segurados André Santos Esteves, Antônio Carlos Canto Porto Filho, James Marcos de Oliveira, Rodrigo Guedes Xavier, Rodolfo Riechert e Roberto Balls Sallourt que firmaram vínculo de emprego com a empresa somente em 01/12/2012, não poderiam, nos termos do acordo, receber a segunda parcela da PLR de 2006, paga em 02/2007.

Considerando que o art. 2. da Lei n. 10.101/2000 determina que a participação nos lucros e resultados da empresa será objeto de negociação entre empregador, a qual se dará mediante comissão escolhida pelas partes, convenção ou acordo coletivo, é de se concluir que, se o instrumento de negociação exclui determinados trabalhadores da percepção da verba, os pagamentos feitos a título de PLR a estes contraria a Lei de regência.

Por outro lado, conforme a alínea “j” do § 9. do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, somente não incidem contribuições sob as verbas pagas a título de PLR quando a rubrica é repassada aos empregados em conformidade com a lei específica.

Forçoso concluir, assim, que o pagamento da PLR aos segurados mencionados foi feito em desacordo com a Lei da PLR e devem se sujeitar a incidência e contribuições sociais.

Observe-se que não é o caso de admitir a exclusão proporcional de valores da base de cálculo relativa ao período em que os segurados passaram a condição de empregados, posto que o Acordo excluía da participação nos lucros esses trabalhadores, posto que contratados após o terceiro mês do início do semestre.

### **Exclusão de representantes legais**

O pedido para exclusão dos representantes legais do polo passivo da relação tributária não merece acolhida. É que não há a vinculação dos mesmos na condição de devedores. No presente caso, a responsabilização é das empresas arroladas, os sócios e gerentes, por serem os representantes legais do sujeito passivo, constam da relação anexada ao AI apenas para cumprir formalidade das normas emanadas da Administração, sendo que este rol tem caráter apenas informativo

O Fisco não atribuiu responsabilidade direta aos sócios/gestores, mas apenas elencou no relatório fiscal quais seriam os responsáveis legais da empresa para efeitos cadastrais. Assim, a empresa carece de interesse de agir quanto ao pedido exclusão dos representantes legais, posto que inexistente a alegada responsabilização dos mesmos pelo crédito.

### **Da infração e da aplicação da multa**

A conclusão de que as verbas pagas a título de participação nos lucros integra o salário-de-contribuição impõe ao sujeito passivo a obrigação de declarar tais fatos geradores na GFIP. Uma vez tendo constatando o fisco que as verbas não foram incluídas na guia informativa, surge o motivo para aplicação da penalidade, a qual foi fixada em consonância com a legislação conforme veremos.

É cediço que com o advento da Medida Provisória MP n. 449/2008, convertida na Lei n. 11.941/2009, houve profunda alteração no cálculo das multas decorrentes de descumprimento das obrigações acessórias relacionadas à GFIP.

Na sistemática anterior, a infração de omitir fatos geradores em GFIP era punida com a multa correspondente a cem por cento da contribuição não declarada, ficando a penalidade limitada a um teto calculado em função do número de segurados da empresa.

Quanto havia lançamento da obrigação principal relativo aos fatos geradores não declarados, o sujeito passivo ficava também sujeito à aplicação da multa de mora nos créditos lançados, num percentual do valor principal que variava de acordo com a fase processual do lançamento, ou seja, quanto mais cedo o contribuinte quitava o débito, menor era a multa imposta.

Com a nova legislação, há duas sistemáticas de aplicação da multa. Inexistindo o lançamento das contribuições, aplica-se apenas a multa de ofício prevista no art. 32-A da Lei n. 8.212/1991, que é calculada a partir de um valor fixo para cada grupo de 10 informações incorretas ou omitidas, nos seguintes termos:

*Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e*

(...)

Todavia pelo art. 35-A da mesma Lei, também introduzido pela Lei n. 11.941/2009, ocorrendo o lançamento da obrigação principal, a penalidade decorrente do erro ou omissão na GFIP fica incluída na multa de mora constante no crédito constituído. Deixa, assim, de haver cumulação de multa punitiva e multa moratória, condensando-se ambas em valor único. Vejam o diz o dispositivo:

*Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.*

É que o art. 44, I, da Lei n. 9.430/1996<sup>1</sup> prevê que, havendo declaração inexata ou omissa de tributo, acompanhado da falta de recolhimento do mesmo, deve-se aplicar a multa ali especificada. Como já exposto, nessas situações, a multa agora é uma para ambas as infrações, descumprimento das obrigações principal e acessória.

Diante das considerações acima expostas, não há como se aplicar na situação em tela o art. 32-A da Lei n. 8.212/1991, como requer o sujeito passivo, posto que houve na espécie lançamento das contribuições correlatas. A situação sob enfoque pede a aplicação do art. 35-A da mesma Lei, o qual, conforme demonstrativo apresentado pelo fisco, seria mais gravoso que a norma vigente quando da ocorrência dos fatos geradores. Assim, a multa imposta com esteio no § 5. do art. 32 da Lei n.º 8.212/1991 deve ser mantida.

### **Da multa aplicada sobre as contribuições lançadas**

Requer o sujeito passivo que a multa seja imposta observando-se a nova redação dada ao dispositivo em questão pela MP n. 449/2008, convertida na Lei n. 11.941/2009, que trouxe ao art. 35 da Lei n.º 8.212/1991 a seguinte redação:

*Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

O referido art. 61 da Lei n. 9.430/1996 assim prescreve:

*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*

<sup>1</sup> Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

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

*§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.*

(...)

Ocorre que a aplicação retroativa a que se refere dispositivo acima somente tem lugar quando se está diante de pagamento espontâneo, ou seja, não objeto de lançamento de ofício.

Às situações em que houve o sujeito passivo deixou de declarar os fatos geradores e recolher as contribuições, levando o fisco a constituir o crédito tributário, a regra da novel legislação é o art. 44, I, da Lei n. 9.430/2006, conforme previsão do art. 35-A da Lei n.º 8.212/1991, introduzida pela MP n. 449/2008, convertida na Lei n. 11.941/2008:

*Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

Portanto, não há de se acatar o requerimento da empresa, posto que o art. 44, I, da Lei n. 9.430/1996, impõe multa mais gravosa (75% do tributo não recolhido) que aquela prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212/1991, na redação vigente quando da ocorrência dos fatos geradores.

Nesse sentido, deve-se manter a multa aplicada no lançamento, posto que a aplicação retroativa da nova legislação conduziria a um valor mais gravoso ao sujeito passivo.

### **Juros sobre multa de ofício**

A incidência de juros de mora sobre a multa de lançamento de ofício encontra fundamento legal nos art. 43 e 61, § 3º, da Lei 9.430/96. É que no lançamento de ofício o valor originário do crédito tributário compreende o valor do tributo e da multa. Portanto, sobre a multa por lançamento de ofício há a incidência de juros SELIC.

Esse posicionamento é adotado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, que entendeu pela aplicabilidade da Taxa de Juros SELIC sobre as multas de ofícios decorrentes de Autos de Infração, correção essa que passa a incidir a partir da lavratura desses.

É o que se pode ver do acórdão assim ementado:

*JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO APLICABILIDADE.*

*O art. 161 do Código Tributário Nacional CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o “crédito” a que se refere o caput do artigo Recurso especial negado.*

*É legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC.*

*Precedentes do Tribunal Regional Federal da 4ª Região.*

*Precedente da 2ª Turma da CSRF: Acórdão nº 920201.806.*

Processo nº 16682.720121/2012-21  
Acórdão n.º 2401-003.288

S2-C4T1  
Fl. 1.466

---

*Recurso especial negado.*

*(Processo n.º 16327.002244/99-33, Relator Conselheiro Elias Freire, Sessão 16/02/2012)*

Assim, curvo-me à jurisprudência predominante nesse Tribunal Administrativo para afastar a tese recursal de que não pode incidir juros sobre a multa de ofício imposta nos lançamentos guerreados.

**Conclusão**

Voto por negar provimento ao recurso.

Kleber Ferreira de Araújo.

## Voto Vencedor

Conselheiro Igor Araújo Soares – Redator Designado

Em que pesem os argumentos adotados como razão de decidir pelo Em. e nobre relator, peço vêcias para dele divergir.

Conforme muito bem relatado, o presente caso trata do lançamento de contribuições previdenciárias pagas sobre valores creditados a segurados empregados a título de PLR.

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

Vejam, pois, a cláusula, que a teor dos argumentos do fiscal, restou descumprida:

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

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

*(...)*

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

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

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

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

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

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

É de bom alvitre lembrar que a Participação nos Lucros e Resultados – PLR – se trata de um mecanismo legal de incentivo a produtividade, de acordo com o art. 1º da Lei 10.101/00, a seguir:

*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*

E por sua vez, assim preceitua o art. 7º da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, a seguir:

*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*

Tanto é assim, que o próprio art. 2º da Lei 10.101/00, indica que os acordos poderão adotar critérios e condições ao pagamento da PLR de acordo com índices de produtividade da empresa, ou mesmo programa de metas. Confira-se:

*§ 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.*

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

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

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

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

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

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

Processo nº 16682.720121/2012-21  
Acórdão n.º **2401-003.288**

**S2-C4T1**  
Fl. 1.468

---

Logo, em face de todo o exposto, pedindo vênias ao Em. Relator, voto no sentido de **DAR PROVIMENTO** ao recurso.

É como voto.

Igor Araújo Soares.

CÓPIA