



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10530.725796/2013-03
ACÓRDÃO	2402-013.459 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MINERACAO CARAIBA S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PERIODICIDADE MÁXIMA. DESCUMPRIMENTO. NATUREZA REMUNERATÓRIA. O descumprimento do § 2º, do art. 3º, da Lei nº 10.101/2000, que descreve a vedação do 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, implica incidência de contribuição previdenciária em relação aos pagamentos feitos a título de PLR

PAGAMENTO DE ABONO COM NATUREZA DE SALÁRIO INDIRETO. NÃO CARACTERIZAÇÃO COMO ABONO ÚNICO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Incide contribuição previdenciária sobre denominados abonos com natureza de salário indireto, não caracterizado como abono único, previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, vinculado ao salário e pago em parcelas, não sendo pagamento único, representativo de um complemento salarial, não se aplicando o entendimento contido no Ato Declaratório n.º 16/2011 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional

GLOSA DE COMPENSAÇÃO.

A compensação prescinde do direito líquido e certo ao crédito apto a extinguir a obrigação tributária. No caso de compensações realizadas sem a comprovação do direito os valores devem ser glosados

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. PROCEDÊNCIA.

Quando houver compensação indevida, demonstrada a falsidade na inserção da informação do crédito em GFIP, é procedente a aplicação de multa isolada

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DECORRENTE DE SENTENÇA JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO. SUPERVENIÊNCIA DE DECISÃO VINCULATIVA. Súmula CARF nº 206. NÃO APLICAÇÃO.

A compensação de valores discutidos em ações judiciais antes do trânsito em julgado, efetuada em inobservância a decisão judicial e ao art. 170-A do CTN, configura hipótese de aplicação da multa isolada em dobro, prevista no § 10 do art. 89 da Lei nº 8.212/1991. Não aplicação, tendo em vista decisão judicial erga omnes do STF e repercussão geral do STJ, superveniente no curso do processo administrativo

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, (1) por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada; (2) no mérito, por voto de qualidade, em dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto para (i) retirar do crédito o valor de R\$ 800 pago individualmente aos segurados e atinente ao abono eventual; (ii) excluir da glosa os valores relativos ao terço constitucional de férias e aplicar a redução à multa isolada. Vencidos os Conselheiros Joao Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano e Suez Roberto Colabardini Filho que deram provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcus Gaudenzi de Faria, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Alexandre Correa Lisboa, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Suez Roberto Colabardini Filho, Rodrigo Duarte Firmino (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de **recurso voluntário** interposto contra o **Acórdão nº 09-064.439**, proferido pela **5ª Turma da DRJ/JFA**, que, **por unanimidade**, julgou **improcedente** a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Para melhor contextualização, **adoto, em parte**, a exposição fática constante do relatório do acórdão recorrido.

Do lançamento

O crédito tributário em litígio foi constituído em face da empresa por meio de **Autos de Infração** relativos ao período de apuração de **01/2010 a 12/2010**, lavrados em **12/09/2013**, com ciência do contribuinte em **23/09/2013**, por via postal, assim discriminados:

1. **DEBCAD nº 51.000.712-0** – no valor de **R\$ 330.215,93**, referente à **multa isolada de 150%** incidente sobre valores **compensados indevidamente**.
2. **DEBCAD nº 51.000.713-9** – no valor de **R\$ 5.308.539,34**, relativo às **contribuições previdenciárias patronais** sobre valores pagos a segurados empregados e contribuintes individuais sob as rubricas **“2/3 de férias”, “PLR”, “abono eventual” e “bônus”**, declarados em **DIRF**, mas **não informados em GFIP**.
3. **DEBCAD nº 51.000.714-7** – no valor de **R\$ 1.635.670,55**, referente às **contribuições dos segurados empregados**, com aplicação de alíquota de **8%** sobre as rubricas acima, e às contribuições dos **contribuintes individuais**, à alíquota de **11%**, com base limitada ao teto previdenciário (**R\$ 3.416,24**).
4. **DEBCAD nº 51.000.716-3** – no valor de **R\$ 1.177.539,56**, relativo às contribuições devidas a **terceiros** incidentes sobre remunerações de segurados empregados nas mesmas rubricas.

Segundo o Auditor-Fiscal, o procedimento fiscal teve por finalidade verificar o recolhimento das contribuições sociais devidas à Seguridade Social, tendo sido apurada, a partir do cotejamento entre **DIRF** e **GFIP**, diferença de **R\$ 18.331.209,79** em remunerações declaradas na DIRF e não declaradas em GFIP. Apontou, ainda, que a empresa **não incluía na base de cálculo** das contribuições previdenciárias as rubricas: **2/3 de férias, bônus, abono eventual e PLR**.

A empresa foi intimada a apresentar documentos e esclarecimentos sobre as divergências. Em síntese, sustentou que as diferenças decorreriam: (i) de características próprias das declarações; (ii) da ausência, no arquivo inicialmente apresentado, de informações de GFIP de filiais; e (iii) da não consideração do 13º salário na planilha fiscal, além de suposta ausência de empregados de determinadas filiais na relação enviada.

Quanto às rubricas, afirmou, em resumo:

- **2/3 de férias:** pagamento previsto em acordos coletivos como “abono” equivalente a 2/3 da remuneração, a ser somado ao terço constitucional, defendendo não incidência por força do **art. 144 da CLT** e da **Lei nº 8.212/91**.
- **PLR e bônus:** pagamentos realizados segundo contratos de participação nos lucros e resultados, com metas globais (PLR) e metas específicas (bônus), sustentando tratar-se de verba de PLR e invocando a não incidência do **art. 28, §9º, “j”, da Lei nº 8.212/91**, quando paga conforme lei específica.
- **abono eventual:** parcela prevista em acordo coletivo como “abono especial”, pago de uma só vez, sem incorporação ao salário, defendendo não incidência por se tratar de verba desvinculada do salário, nos termos do **art. 28, §9º** da Lei nº 8.212/91.

Foram solicitados documentos relativos à PLR, bem como justificativa para as compensações informadas em GFIP. **A empresa afirmou que as compensações decorreriam de créditos por recolhimentos indevidos sobre 1/3 de férias e sobre o suposto abono de férias (2/3 de férias)**, alegando respaldo em entendimento judicial e em **Solução de Consulta** favorável.

Rubricas analisadas pela fiscalização

Abono eventual

Conforme relatado, a rubrica “**abono eventual**” foi paga em **09/2010**. A fiscalização concluiu que a empresa teria **unificado sob uma mesma rubrica** duas naturezas distintas: (i) parcela vinculada a **recomposição/reajuste salarial retroativo** (cláusula do ACT) e (ii) parcela de **R\$ 800,00** paga a todos os empregados.

Nesse contexto, entendeu que ao menos parte do pagamento possuía **natureza salarial**, devendo integrar a base de cálculo das contribuições, consignando, ainda, que o **Decreto nº 3.048/99** trataria de forma restritiva as hipóteses de não incidência.

Bônus e PLR

A fiscalização apurou pagamentos de **PLR** nas competências **03/2010** e **06/2010**, e de **bônus** em **04/2010**. Após examinar os acordos de PLR (2009 e 2010) e termo aditivo, concluiu que, no ano-calendário de 2010, teriam sido pagas **três parcelas** relacionadas a PLR (PLR/2009, PLR complementar/bônus e antecipação de PLR/2010), o que, para a fiscalização, desatenderia a Lei específica.

Ainda assim, registrou ter **excluído do lançamento** os valores pagos a título de PLR **uma única vez dentro de um semestre civil**, por entender atendidos os requisitos da **Lei nº 10.101/2000**, lançando os demais.

2/3 de férias

Quanto à rubrica “**2/3 de férias**”, embora a empresa a vinculasse a abono de férias previsto em acordo coletivo, a fiscalização concluiu que, na prática, os pagamentos teriam

ocorrido **no contexto de rescisões**, inclusive para **menores aprendizes**, e sem relação com o gozo de férias, motivo pelo qual considerou tratar-se de verba **tributável**.

Compensações declaradas e multa isolada

A fiscalização glosou as compensações declaradas em GFIP, sob o fundamento de ausência de crédito líquido e certo, destacando que a **Solução de Consulta nº 61 (SRRF05/DISIT, de 12/12/2012)** não respaldaria o procedimento adotado, especialmente quando o pagamento não se desse no período de férias e quando houvesse relação com fatores pessoais.

Além disso, consignou que, quanto ao **1/3 constitucional de férias**, ainda que existissem precedentes judiciais afastando a incidência, tais decisões não teriam, no caso concreto, efeito vinculante, e apontou ausência de trânsito em julgado de demanda judicial mencionada pela empresa. Assim, manteve a glosa e aplicou **multa isolada qualificada de 150%**, com fundamento no **art. 89, §10, da Lei nº 8.212/91**, por entender configurada hipótese de compensação indevida baseada em créditos considerados “fictícios”.

Da impugnação

A impugnação foi apresentada em **21/10/2013**, reputada tempestiva.

Preliminar de nulidade

A impugnante alegou nulidade do lançamento por suposta violação ao **art. 142 do CTN**, sustentando ausência de adequada verificação do fato gerador e motivação insuficiente, além de glosa de compensações sem indicação clara das verbas glosadas e aplicação de multa desproporcional, com presunção de inserção de informações falsas em GFIP sem comprovação.

Mérito

No mérito, defendeu, em síntese:

- **Abono eventual**: pagamento único, previsto em ACT e desvinculado do salário, sem habitualidade; invoca **art. 28, §9º, “e”, item 7, da Lei nº 8.212/91**, jurisprudência do STJ, além do **Parecer PGFN/CRJ nº 2114/2011** e **Ato Declaratório nº 16/2011**.
- **PLR/bônus**: sustenta que os pagamentos em 2010 abrangem parcelas referentes a exercícios distintos (2009 e 2010), devendo ser observado o **regime de competência**; afirma ausência de violação à Lei nº 10.101/2000 e menciona precedentes administrativos e trabalhistas.
- **2/3 de férias**: defende tratar-se de abono de férias previsto em ACT, proporcional e limitado a 20 dias, sem natureza salarial, citando soluções de consulta e o **art. 144 da CLT**.
- **Compensações**: sustenta legitimidade das compensações lastreadas na Solução de Consulta nº 61 e em precedentes sobre o terço constitucional.
- **Multa de 150%**: alega ausência de dolo, fraude ou má-fé, e invoca o **art. 100 do CTN** (normas complementares), além de princípios de proporcionalidade e vedação ao confisco.

Do acórdão recorrido

A DRJ julgou a impugnação **improcedente**, mantendo o crédito tributário. A ementa do acórdão destacou, em síntese: (i) validade do lançamento; (ii) condicionamento da não incidência sobre abono único à efetiva desvinculação salarial; (iii) necessidade de estrita observância dos requisitos da Lei nº 10.101/2000 para PLR; (iv) exigência de crédito líquido e certo para compensação; (v) procedência de multa isolada por compensação indevida mediante falsidade de declaração; (vi) preclusão para juntada documental fora do momento processual; e (vii) indeferimento de intimações em nome do advogado por ausência de previsão legal. Consta, ainda, que uma das julgadoras apresentou **declaração de voto**, acompanhando as conclusões.

Do recurso voluntário

Cientificado em **14/09/2017**, o contribuinte apresentou **recurso voluntário**, no qual, preliminarmente, alegou tempestividade (reconhecida), reiterou a narrativa fática e, no mérito, renovou as teses relativas a: **abono eventual, PLR/bônus, 2/3 de férias, validade das compensações e inaplicabilidade da multa relativa à glosa de compensações, trazendo, todavia, jurisprudências acerca da multa qualificada (150%),**

Ao final requer a reforma integral do julgado.

Registra-se a **inexistência de contrarrazões** pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria, relator:

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e, atendidos aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72, deve, portanto, ser conhecido.

Tratam os autos de Recurso Voluntário contra acórdão que julgou improcedente a impugnação da Mineração Caraíba

Preliminarmente a recorrente novamente suscita a nulidade do lançamento com fundamento no **art. 142 do Código Tributário Nacional**, sustentando que a autoridade fiscal não teria realizado investigação completa da matéria tributável e que teria presumido a existência de informações falsas em GFIP sem comprovação.

Tal situação fora refutada no acórdão recorrido, em resumo, abordando os seguintes tópicos, aos quais não faço reparo.

Entretanto, a nulidade do processo administrativo fiscal somente se verifica nas hipóteses previstas no **art. 59 do Decreto nº 70.235/72**, quais sejam: quando o ato é praticado por autoridade incompetente ou quando há preterição do direito de defesa.

No caso, verifica-se que o **Auto de Infração foi lavrado por autoridade competente e contém todos os elementos exigidos pela legislação**, tais como a qualificação do atuado, descrição dos fatos, indicação dos dispositivos legais infringidos, determinação do crédito tributário e identificação da penalidade aplicável, em conformidade com o **art. 10 do Decreto nº 70.235/72**.

Ressalte-se que a auditoria fiscal constitui procedimento administrativo destinado a verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido e identificar o sujeito passivo, nos termos do **art. 142 do CTN**, culminando na lavratura do auto de infração para constituição do crédito tributário, conforme dispõe o **art. 37 da Lei nº 8.212/1991**.

Dessa forma, com base nos argumentos defendidos pela recorrente, ao revisitar o documento de autuação, destaco que **não se verificou qualquer vício formal capaz de macular o lançamento**, razão pela qual a alegação de nulidade não merece prosperar. Quanto às glosas das compensações, entendo que, por se confundir com uma questão de mérito, deve ser tratada no tópico específico.

Do mérito.

Pontos a serem tratados

- a) Abono Eventual
- b) PLR/Bônus
- c) Terço constitucional e 2/3 de férias
- d) Compensações e Multa Isolada aplicada (150%)

No que concerne ao abono eventual, o acórdão recorrido enfrenta a tese trazida em sede de impugnação, nos seguintes termos:

A Impugnante argui que o Abono Eventual está previsto no Acordo Coletivo de Trabalho 2010/2011, prevendo o pagamento a todos os empregados, em 21/08/2010. Tal pagamento estaria em conformidade com o art. 28, § 9º, item 7 da Lei nº 8.212/91 e do Parecer PGFN/CRJ/Nº2114/2011, não havendo incidência de contribuição previdenciária.

Afirma que também foi previsto em Acordo Coletivo o **Abono Especial no valor de 41,43%** incidente sobre a remuneração de setembro, pago uma vez ao ano, portanto eventual. O incremento salarial de 6% só ocorreu em janeiro/2011.

Questiona também o fato de o Auditor Fiscal ter afirmado que para que o Abono Especial não configurasse pagamento antecipado do aumento salarial seria necessário lei específica.

De acordo com o Auditor Fiscal o Abono Eventual e o Abono Especial foram unificados em uma única rubrica:

Analizando o citado acordo coletivo, constatei que a fiscalizada unificou apenas sob a rubrica abono eventual o pagamento de duas obrigações acordadas.

Apesar de terem sido unificados contabilmente, verifica-se que no Acordo Coletivo foram pactuados em cláusulas distintas e desta forma que serão analisados neste voto.

O Abono Especial, a partir da análise dos documentos acostados ao auto,

foi pago em uma única parcela, entretanto diretamente ligadas ao montante da remuneração do empregado, conforme Cláusula Cinco – Dos Salários do Acordo Coletivo 2010/2011:

CLÁUSULA CINCO - DOS SALÁRIOS

5.1) A Mineração Caraíba revisará os salários dos empregados em 1º de janeiro de 2011, contemplando com um reajuste salarial de 6% (seis por cento), incidentes e calculados sobre os salários vigentes em 31/12/2010, sendo pago antecipadamente em 30/09/2010 abono especial no valor de 41,43% sobre a remuneração referente ao mês de setembro.

Para desfrutar da isenção prevista em lei é necessário desvinculação do **abono dos salários**, o que não ocorreu no presente caso, visto que o valor do abono está diretamente ligado ao salário do mês de setembro de 2010. Além disso, como destacado pelo Auditor Fiscal, verifica-se que este abono tem natureza salarial, estando inclusive na mesma cláusula dos salários.

Em relação ao citado Parecer PGFN/CRJ/Nº 2114 /2011, citado na peça impugnatória:

4. O entendimento sustentado pela União em juízo é o de que o abono único, concedido em Convenção Coletiva de Trabalho, sofre a incidência de contribuição previdenciária, porquanto ostenta natureza salarial.

5. Ocorre que o Poder Judiciário tem entendido diversamente, restando assente no âmbito do STJ o posicionamento segundo o qual o abono único, estabelecido em Convenção Coletiva de Trabalho, a teor do art. 28, § 9º, alínea “e”, item 7, da Lei nº 8.212, de 1991, não integra a base de cálculo do salário-de contribuição quando o seu pagamento carecer do requisito da habitualidade – o que revela a eventualidade da verba – e não se encontrar atrelado ao pleno e efetivo exercício da atividade laboral.

6. Desse modo, configurada a ausência de vinculação à remuneração do trabalhador, citada verba restará desprovida de natureza salarial, razão pela qual sobre ela não haverá incidência de contribuição previdenciária. (grifos nossos)

Resta claro, que a referida verba tem natureza salarial, como trazido no citado Parecer a **partir do momento que o valor do abono está atrelado ao salário pago ao empregado que se encontra vinculado ao pleno e efetivo exercício da atividade laboral. (grifei).**

O entendimento acima foi acolhido também pela Solução de Consulta COSIT n.º 130 de 1 de junho de 2015:

c) O que seria abono único pago sem habitualidade? Pode-se entender como sendo o benefício pago em poucas parcelas ao longo da vigência do instrumento coletivo que o outorgou?

(...)

14. Respondendo à terceira indagação formulada pela consulente, entende-se por abono único pago, sem habitualidade, o pagamento único, desvinculado do salário, sem que represente contraprestação de serviços prestados. Note-se que, para caracterizar o abono de que trata o inciso XXX do art. 58 da IN RFB nº 971/2009, o pagamento há de ser único, não podendo ser efetuado mediante prestações, como deseja a consulente, sob pena de não enquadrar-se no dispositivo legal. Nesse sentido tem-se perfilhado o mesmo entendimento disposto no STJ, em seu Informativo 389:

O abono em questão refere-se à convenção coletiva, não é habitual (seu pagamento é único) e não se vincula ao salário (deveria ser pago em valor fixo a todos os empregados, sem representar contraprestação por serviços, pois até os afastados do trabalho receberiam). Conclui-se, assim, não incidir sobre o referido abono a contribuição previdenciária (art. 28, § 9º, e, item 7, da Lei n. 8.212/1991) ou a contribuição ao FGTS (art. 15, § 6º, da Lei n. 8.036/1990). Com esse entendimento, acolhido por maioria, a Turma, ao prosseguir o julgamento, deu provimento ao especial. Resp 819.552-BA, Rel. originário Min. Luiz Fux, Rel. para acórdão Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 2/4/2009.

15. A expressão ‘pago sem habitualidade’ não está a indicar permissividade de pagamento do abono mediante prestações, o que iria de encontro à própria essência do abono único, ou seja, abono concedido mediante pagamento único. A referida expressão ‘pago sem habitualidade’ destina-se a repisar o requisito de que o abono, em questão, não possa caracterizar a contraprestação pelos serviços prestados, o que indicaria sua habitualidade, e portanto, sua integração ao salário de contribuição. Em outros termos, o abono concedido de forma habitual, ainda que seu pagamento seja em parcela única, caracterizaria contraprestação de serviços, e portanto, passaria a integrar o salário.

Conclusão

(...)

(iii) Entende-se por abono único pago sem habitualidade, o pagamento único, desvinculado do salário, sem que represente contraprestação de serviços prestados;

Do acima exposto, constatamos que a não incidência de contribuições previdenciárias fica condicionada à efetiva desvinculação do pagamento do abono único do salário e do efetivo exercício da atividade laboral, condições estas que não foram atendidas quando do pagamento do Abono Especial no caso do presente lançamento.

O Abono Eventual foi pago a todos os empregados, em parcela única no valor de R\$800,00 (oitocentos reais), como disposto na Cláusula trinta e cinco:

CLÁUSULA TRINTA E CINCO - ABONO EVENTUAL

35.1) a Mineração Caraíba concederá a cada empregado com vínculo empregatício na data de 21/08/2010, sem compensação e não incorporado ao respectivo salário, abono eventual correspondente a R\$ 800,00 (oitocentos reais).

No Relatório Fiscal, o Auditor Fiscal considera o citado Abono como base de cálculo para as contribuições previdenciárias:

Assim, constato que de acordo com as respostas da fiscalizada, a empresa unificou sob a rubrica abono eventual o pagamento de aumento salarial e um pagamento a todos os funcionários, denominado abono eventual, no valor de R\$ 800,00, pagos de uma única vez.

Em sua petição a fiscalizada cita o art. 28, § 9º, item 7, da Lei 8.212/91 como o dispositivo que autoriza a não incidência da contribuição previdenciária sobre estes pagamentos:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição: (...)

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

e) as importâncias: (...)

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

Este dispositivo por si só já nos autoriza a lançar uma parte desta base de cálculo, haja vista a constatação de que o pagamento acordado na cláusula cinco é eminentemente de cunho salarial.

Mas mesmo que a fiscalizada alegue que tais pagamentos não sejam o pagamento retroativo do aumento salarial, vejamos o que diz o decreto 3.048/99 que regulamenta a cita Lei:

Art.214. Entende-se por salário-de-contribuição: (...)

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

j) ganhos eventuais e abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei; (grifo nosso)

Portanto, é fato que o parágrafo 9º do regulamento da Previdência Social enumera de forma exhaustiva as hipóteses de não incidência da contribuição previdenciária.

No que diz respeito às importâncias pagas a título de ganhos eventuais e abonos, não integram o salário de contribuição quando expressamente desvinculados do salário por força de lei. Porém, ainda não há lei que isente a citada rubrica de abono da incidência das contribuições sociais.

Como já tratado neste voto para não integrar o salário de contribuição o pagamento de ganhos eventuais e abonos devem estar de acordo com a legislação. O que se verifica no presente caso, como já ressaltado pelo Auditor Fiscal é que o Abono Eventual foi informado na mesma conta contábil que o Abono Especial, que está diretamente relacionado ao salário do empregado.

Além disso, pela leitura da cláusula trinta e cindo, entende-se que havia previsão para o pagamento do referido Abono em 21/8/2010 enquanto o Acordo Coletivo 2010/2011 foi

assinando em 09/2010, observa-se que o pagamento ocorre antes do acordo ser assinado (22 de setembro de 2010) e viger:

Cláusula Quarenta – Da Vigência

40.1) *O presente Acordo terá vigência de 1º de setembro de 2010 a 31 de agosto de 2011.*

Além do já exposto, o lançamento contábil ocorre em setembro de 2010,

conforme Relatório Fiscal:

Tabela 2

Mês	Abono Eventual		Segurados
	Matriz - 0001-13	Filial 0002-02	Empregados
set/10	1.662.785,69	135.588,55	Contribuinte Individual
	17.563,92	-	

Além disso, o citado Parecer PGFN/CRJ/Nº 2114/2011, utilizado pela Impugnante para justificar a não incidência da Contribuição Previdenciária sobre o referido abono é claro ao determinar que o meio utilizado para efetuar o acordo entre as partes deve ser “**Convenção Coletiva de Trabalho**”, enquanto o documento apresentado na impugnação foi um “**Acordo Coletivo**”.

*O presente Parecer tem como escopo analisar a viabilidade de edição de ato declaratório, com base no art. 19, inciso II, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e no art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, que dispensa a apresentação de contestação, a interposição de recursos e a desistência dos já interpostos em relação às demandas/decisões judiciais que fixam o entendimento de que a contribuição previdenciária não incide sobre os valores pagos pelo empregador aos seus empregados a título de abono único concedido por meio de **Convenção Coletiva de Trabalho**, conforme previsão do art. 28, § 9º, alínea “e”, item 7, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. (grifo nosso)*

Cabe destacar que a Convenção Coletiva é celebrada entre o(s) sindicato(s) dos empregados de uma determinada categoria e o sindicato Patronal (das empresas), atingindo toda a categoria econômica, inclusive as empresas não ligadas àquele sindicato. O Acordo Coletivo, atinge apenas a empresa que dele participa e os empregados, ou seja é uma negociação entre os trabalhadores e a empresa, nos termos do art. 661 da CLT:

Art. 611 - Convenção Coletiva de Trabalho é o acordo de caráter normativo, pelo qual dois ou mais Sindicatos representativos de categorias econômicas e profissionais estipulam condições de trabalho aplicáveis, no âmbito das respectivas representações, às relações individuais de trabalho. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

§ 1º É facultado aos Sindicatos representativos de categorias profissionais celebrar Acordos Coletivos com uma ou mais empresas da correspondente categoria econômica, que estipulem condições de trabalho, aplicáveis no âmbito da empresa ou das acordantes respectivas relações de trabalho. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

Apesar de haver um previsão no Acordo Coletivo este não seria o meio para celebrar o pagamento do abono nos termos do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2114 /2011, sendo assim é precedente o lançamento.

A recorrente contrapõe, com a seguinte tese

A Fiscalização interpreta o Decreto nº 3.048/99, que incluiu a expressão “por força de lei”, no sentido de que os valores pagos a título de abono e ganhos eventuais não poderiam ser excluídos do conceito de salário de contribuição, por inexistir previsão legal expressa que os desvincule dos salários. Tal interpretação, contudo, revela-se, na visão do recorrente equivocada.

O art. 28, § 9º, alínea “e”, item 7, da Lei nº 8.212/91 dispõe expressamente que não integram o salário de contribuição as importâncias recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário.

Argumenta que a referência feita pelo Decreto nº 3.048/99 à expressão “por força de lei” remete à própria Lei nº 8.212/91, inexistindo fundamento para a incidência de contribuições previdenciárias sobre abonos eventuais desvinculados do salário.

Ademais, não se pode atribuir a ato infralegal interpretação que amplie ou restrinja o conteúdo da lei. O decreto regulamentar deve apenas viabilizar a aplicação da norma legal, respeitando seus limites.

O poder regulamentar, exercido por meio de decretos, não pode criar obrigações ou direitos não previstos em lei, limitando-se a disciplinar sua execução.

Nesse sentido, a Constituição Federal, em seu art. 49, inciso V, prevê a possibilidade de o Congresso Nacional sustar atos do Poder Executivo que exorbitem do poder regulamentar ou dos limites de delegação legislativa.

Assim, a expressão “por força de lei”, constante do Decreto nº 3.048/99, refere-se à própria Lei nº 8.212/91, não exigindo nova previsão legal para a exclusão dos ganhos eventuais e dos abonos desvinculados do salário do conceito de salário de contribuição.

A interpretação adotada pela autoridade fiscal, ao ampliar o alcance do decreto regulamentar, desconsidera os limites do poder regulamentar e contraria o disposto no art. 28, § 9º, alínea “e”, item 7, da Lei nº 8.212/91.

Portanto, não procede o argumento da Fiscalização de que inexistiria lei específica a desvincular os abonos pagos pelo contribuinte, uma vez que a própria Lei nº 8.212/91 estabelece expressamente essa exclusão.

Consta dos autos que, em setembro de 2010, a Recorrente efetuou pagamento, sob a rubrica “abono eventual”, no valor de R\$ 1.662.785,69 aos segurados empregados e R\$ 17.563,92 a um contribuinte individual da matriz, além de R\$ 135.588,55 aos segurados empregados da filial.

Tais pagamentos estão previstos no Acordo Coletivo de Trabalho 2010/2011 firmado entre a Recorrente e a Comissão de Negociação dos Empregados da Mineração Caraíba S/A.

Trata-se de verba sem caráter habitual e expressamente desvinculada do salário, razão pela qual não possui natureza remuneratória apta a atrair a incidência de contribuições previdenciárias.

O art. 28, § 9º, alínea “e”, item 7, da Lei nº 8.212/91 dispõe que não integram o salário de contribuição as importâncias recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos

expressamente desvinculados do salário. Dessa forma, tais valores não podem compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias, como entendeu a Fiscalização.

Os abonos foram previstos no Acordo Coletivo 2010/2011 e pagos em parcela única, sem habitualidade e sem vinculação a contraprestação de serviços.

A Cláusula 35 do acordo coletivo estabelece o pagamento de abono eventual de R\$ 800,00 a cada empregado com vínculo em 21/08/2010, sem incorporação ao salário.

O benefício foi concedido de forma geral a todos os empregados, sem vinculação a metas ou condições específicas.

O acordo coletivo também previu o pagamento de abono especial correspondente a 41,43% da remuneração do mês de setembro de 2010.

Conforme reconhecido pela própria Fiscalização, os valores foram pagos conjuntamente em setembro de 2010.

Assim, os pagamentos ocorreram em parcela única, afastando qualquer caracterização de habitualidade e, conseqüentemente, a incidência de contribuições previdenciárias.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é pacífica no sentido de que o abono pago em parcela única, previsto em acordo coletivo, não integra o salário de contribuição (grifei).

No mesmo sentido, alega que a Solução de Consulta COSIT nº 130/2015 define o abono único como pagamento realizado sem habitualidade e desvinculado do salário. Portanto, o pagamento realizado pela Recorrente caracteriza-se como abono eventual pago em parcela única, sem natureza remuneratória.

Ademais, argumenta que o Parecer PGFN/CRJ nº 2.114/2011 reconhece a não incidência de contribuição previdenciária sobre abono único, em consonância com a jurisprudência do STJ

Analisando os autos e argumento trazidos à baila, entendo necessário materializar os fatos narrados.

Existem duas componentes (previstas nas cláusulas 5ª e 35ª) que foram pagas conjuntamente. Isso, por si só não lhes dá a mesma natureza.

Impacta destacar que a parcela do abono vinculada à cláusula 5ª tem clara e demonstrada vinculação com o salário dos empregados. Inclusive em percentual definido. Houve. A meu ver, **mistura de naturezas**: parte do “abono eventual” corresponderia a **recomposição/reajuste salarial retroativo** (cláusula 5 do ACT), portanto **remuneração**.

Ora, mesmo sem mesmo sem alteração do salário-base, como aponta a recorrente, o pagamento de um percentual expressamente vinculado ao salário de cada empregado tem a característica de remuneração.

Entendo, todavia, que assiste parcial razão à recorrente. Em que pese a impropriedade contábil (junção das duas tipologias sob a mesma caracterização – ABONO EVENTUAL, conforme quadro fls 91 e seguintes), entendo que o abono previsto no Artigo 35

efetivamente preenche as condições determinadas para a não incidência, ao passo que a verba apontada com a nomenclatura de abono, conforme apontado pela fiscalização no item 5.1 do relatório, sem reparos deste relator, acerca da caracterização daquele pagamento como verba salarial.

Neste sentido, cito acórdão da CSRF 9202-011.129, de relatoria do

PAGAMENTO DE ABONO COM NATUREZA DE SALÁRIO INDIRETO. NÃO CARACTERIZAÇÃO COMO ABONO ÚNICO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Incide contribuição previdenciária sobre denominados abonos com natureza de salário indireto, não caracterizado como abono único, previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, vinculado ao salário e pago em parcelas, não sendo pagamento único, representativo de um complemento salarial, não se aplicando o entendimento contido no Ato Declaratório n.º 16/2011 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional

Assim, entendo que cabe dar parcial provimento ao recurso para **excluir da base os valores pagos em cumprimento ao artigo 35 do acordo**, dado que, claramente demonstrado que, sendo o previsto no artigo 5º distinto da natureza de abono (verba salarial convencional) não estaria desnaturada esta condição para o valor que de fato atende a condição.

No tocante à PLR a recorrente argumenta que a fiscalização “somou indevidamente” pagamentos de **exercícios diferentes** (PLR 2009 + antecipação 2010), ignorando o **regime de competência**;

- mesmo que fossem dois pagamentos de PLR 2009 em 2010, a lei permite “até duas vezes no mesmo ano civil” (alternativa do §2º do art. 3º da Lei 10.101);
- bônus seria PLR complementar de 2009, previsto em acordo, com critérios, e por isso manteria natureza de PLR.

A DRJ, afastou em sede de impugnação os argumentos do recorrente, nos seguintes termos :

A Impugnante argumenta que o pagamento de PLR na competência de 03/2010 possui previsão no Acordo de Participação no Lucro e Resultados de 2009; os pagamentos efetuados na competência de 04/2010, referem-se à PLR Complementar para o ano calendário de 2009 e os valores pagos na competência 06/2010 referem-se a uma antecipação de PLR para o ano calendário de 2010, que seria pago em 30/03/2011. Portanto, não houve desobediência a Lei nº 10.101/2000, visto que a

distribuição/antecipação do PLR deve seguir, assim como as contribuições previdenciárias, o regime de competência.

A Constituição Federal de 1988 (CF/1988) estabelece em seu artigo 7º, inciso XI, norma relativa ao tema:

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;

A referida norma é de eficácia limitada dependendo de lei ordinária para sua eficácia plena, ou seja a lei específica tem o poder de definir as condições e requisitos aplicáveis à concessão deste benefício. Portanto, para que a participação nos lucros e/ou resultados esteja desvinculada da remuneração é imprescindível estar de acordo com o estabelecido em lei.

O artigo 28, parágrafo 9º, alínea “j” da Lei n.º 8.212/1991, a seguir transcrito, estabelece que participação nos lucros ou resultados só não terá natureza jurídica salarial, e não integrará o salário-de-contribuição, se for paga em conformidade com o disposto na Lei n.º 10.101/2000.

Art. 28. (...)

(...)

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

(...)

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

O Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, por sua vez, discrimina em seu art. 214, parágrafo 9º quais as rubricas que não integram o salário de contribuição, dispondo o parágrafo 10º do mesmo artigo:

Art. 214. (...)

(...)

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

Assim, para que a parcela relativa à Participação nos Lucros/Resultados não integre o salário-de-contribuição, deve a empresa cumprir as exigências da legislação específica, que no caso, é a Lei n.º 10.101/2000 (vigente a época dos fatos geradores).

Lei n.º 10.101/00:

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. 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.

(grifos nossos)

Apesar da partícula “ou” indicar uma alternância entre as condições “periodicidade inferior a um semestre civil” e “mais de duas vezes no mesmo ano civil”, verifica-se que de fato as duas condições devem ser satisfeitas, inclusive posteriormente o citado parágrafo é corrigido para que a redação fique mais clara:

§ 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em mais de 2 (duas) vezes no mesmo ano civil e em periodicidade inferior a 1 (um) trimestre civil. (Redação dada pela Lei nº 12.832, de 2013)

É de se ressaltar que a atividade da autoridade administrativa encontra-se vinculada, no caso, aos dispositivos legais mencionados, não possuindo esta autoridade competência para declarar indevidas contribuições previstas na legislação previdenciária, incidentes sobre valores pagos a título de participação nos resultados em desacordo com a lei específica, a cujo recolhimento a empresa está obrigada por norma vigente.

Cabe destacar que nada impede que a empresa outorgue aos segurados que lhe prestem serviços verbas a título de participação nos resultados sem observar os pressupostos estabelecidos na legislação específica (Lei n.º 10.101/00), contudo, neste caso, nos termos do art. 28, § 9º, “j” da Lei n.º 8.212/91, estes pagamentos se caracterizam como verba integrante do salário-de-contribuição destes segurados.

No presente caso, tem-se que os pagamentos efetuados a título de PLR não atenderam plenamente os requisitos estabelecidos na Lei n.º 10.101/00, conforme explicitado no Relatório Fiscal do qual transcrevemos alguns trechos a seguir.

A Mineração Caraíba também foi intimada a justificar as rubricas Bônus, no valor de R\$ 2.926.718,90 e a rubrica PLR, no valor de R\$ 6.381.206,18, que na folha de pagamento em formato MANAD estavam classificadas como “Não é Base” das contribuições sociais previdenciárias.

(...)

Nos foi informado, em resposta ao T1PF, que a empresa, conforme o contrato de participação nos lucros e resultados efetuou pagamentos aos segurados mediante o atingimento de metas globais (rubrica PLR) e pagamentos mediante o atingimento de metas específicas (rubrica Bônus) da área de lotação de cada empregado.

Concluiu a fiscalizada que "as duas rubricas (PLR e Bônus) têm a mesma natureza, Pagamento de Participação nos Lucros e Resultados".

(...)

Portanto, do cotejamento das citadas cláusulas com as folhas de pagamento e com as explicações da empresa, extraímos as seguintes regras de pagamentos de PLR e Bônus (PLR Complementar), acordadas entre a Mineração Caraíba e seus empregados:

A Mineração Caraíba efetuará o pagamento de PLR referente ao atingimento das metas globais do ano-calendário 2009, descontado a antecipação de 0,5 remuneração paga em julho de 2009, até o dia 28/02/2010 ou sete dias após a obtenção do balanço patrimonial auditado, o que ocorreres primeiro. Em 28/01/2010, através do Termo Aditivo PLR/2009 o pagamento foi postergado para o dia 15/03/2010;

- A empresa pagou em abril de 2010 sob a rubrica bônus o que ela chamou de "PLR complementar" no item 1.1.2 da cláusula primeira do acordo de 2009. Esta cláusula definia que os ocupantes de cargos de nível universitário teriam direito a este pagamento atrelado a metas específicas de suas respectivas áreas de atuação. Este bônus só pode ter sido definido no acordo de 2009, pois o acordo de 2010 foi assinado em 11/05/2010 e o pagamento do citado bônus foi efetuado na competência 04/2010. Ademais, fica claro que esta rubrica denominada bônus se refere ao PLR complementar citado no acordo quando verificamos que na folha de pagamentos, Anexo 05, apenas as pessoas com cargos de gerência, supervisão e coordenação o receberam.*
- Em junho de 2010 a empresa pagou a antecipação de 1,0 remuneração do PLR/2010 que seria pago em 30/03/2011 referente ao atingimento das metas globais daquele ano.*

Assim, podemos concluir que foram pagos no ano-calendário 2010 três parcelas referentes a PLR: A PLR/2009 paga em março de 2010; o bônus que na verdade é uma espécie de "PLR complementar" pago em abril e a antecipação do pagamento do PLR/2010 em junho.

Com já ressaltado à questão da periodicidade dos pagamentos de PLR, trazida pela impugnante, cabe observar que a Lei n.º 10.101/2000 é clara, não se vislumbrando que a periodicidade possa ser inferior a um semestre civil ou mais de duas vezes ao ano, não havendo qualquer indicativo que essa periodicidade ocorra para os pagamentos de PLR de um mesmo período de apuração, decorrentes de um único acordo coletivo.

Desse modo, tem-se que não há reparo a ser feito no procedimento adotado pela fiscalização, no presente caso, no que se refere à identificação do problema na periodicidade dos pagamentos de PLR, informado no Relatório Fiscal, tendo sido constatados pagamentos de PLR realizados, pela empresa, em período inferior a um semestre civil e três vezes no ano de 2010.

Note-se que o acordo não tem o poder de isentar o contribuinte de sua obrigação para com o Fisco, visto que esta decorre de lei e só por ela pode ser elidida. Vale lembrar que a Constituição Federal, em seu artigo 150, parágrafo 6º, a seguir transcrito, determina que, em matéria tributária, as normas isentivas ou redutoras da base de cálculo devem ser veiculadas, necessariamente, por lei específica.

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

Ante o exposto, tem-se que o sujeito passivo deveria ter declarado em GFIP e recolhido as contribuições previdenciárias e de terceiros incidentes sobre os valores pagos a título de PLR, em desacordo com a legislação específica, no período fiscalizado. Dessa forma, deve ser mantido o lançamento realizado pela fiscalização.

Analisando os documentos trazidos, em que pese o argumento de tratar de planos distintos, o dispositivo da lei que permite a não tributação traz uma redação restritiva.

Contata-se aqui que a rubrica denominada bônus é, em realidade, parcela complementar do PLR (atinentes a termo aditivo assinado).

Neste particular, tenho acompanhado entendimento do Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, trazido no voto vencedor do acórdão 9202-011.129

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PERIODICIDADE MÁXIMA. DESCUMPRIMENTO. NATUREZA REMUNERATÓRIA.

O descumprimento do § 2º, do art. 3º, da Lei nº 10.101/2000, que descreve a vedação do 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, implica incidência de contribuição previdenciária em relação aos pagamentos feitos a título de PLR

Importa trazer este entendimento à baila, posto que, no caso concreto, houve lançamento apenas sobre uma das parcelas.

Isso cria um precedente interno do próprio lançamento de que havia pagamentos regulares, com o qual, na interpretação dada ao mandamento legal que, por tratar de matéria tributária, tem interpretação restritiva.

O entendimento deste relator é no sentido de que descumprimento da determinação legal implica a tributação de todos os pagamentos efetuados a esse título.

Destaco, pois, texto extraído do acórdão supra citado.

Não é razoável entender que a PLR é válida até o limite posto pela lei, pois se assim o fosse, estaria privilegiando aquelas empresas que, deliberadamente, efetuam vários pagamentos sob o suposto manto da regra de não incidência para, ao final, lhe ver garantida a não incidência, pelo menos, em relação a dois desses pagamentos no ano, ou em relação a um dentro do mesmo semestre civil, por exemplo. Ou é, ou não é PLR !

Uma vez que, no caso em tela, o lançamento é apenas parcial, e, sendo descabido o julgador amplificar seus efeitos, cabendo, neste caso, somente, manter a decisão do julgador de piso, uma vez constatado o descumprimento por pagamento de mais de duas parcelas referentes a PLR num mesmo ano calendário.

2/3 de férias

Revisitando o lançamento, verifica-se que a autoridade lançadora entendeu que, apesar do rótulo, a rubrica teria sido paga **no ato da rescisão**, inclusive a **menores aprendizes**, e **sem relação com férias**. Assim, fora tributada como uma gratificação

O recorrente, em sua tese aponta, para refutar o entendimento da fiscalização:

- é **abono de férias** previsto em ACT (2009/2010 e 2010/2011);
- pode ser pago proporcionalmente na rescisão (homologação), sem descaracterização;
- respeita limite de **20 dias** (art. 144 da CLT);
- ampara-se em **soluções de consulta** Disit nº 61 e no art. 100 do CTN

O acórdão recorrido enfrentou a matéria, nos seguintes termos

A Impugnante argui que o Abono de 2/3 de férias está previsto nos Acordos coletivos de 2009/2010 e 2010/2011, sendo pago proporcional no momento da homologações das rescisões dos contratos de trabalho, corroborando com o fato de que o benefício era pago uma vez ao ano a todos os empregados, independente de contraprestação.

Entretanto, o relato do Auditor Fiscal diverge da afirmação da Impugnante:

Inicialmente, cabe destacar que este provento não era extensivo a todos os empregados como colocou a empresa.

De acordo com o Anexo 12 poucos segurados empregados receberam uma parte do total deste abono. A outra parte, conforme o Anexo 13, foi paga a menores aprendizes.

(...)

Portanto, resta claro que a fiscalizada tenta enquadrar a rubrica 2/3 de férias como abono pecuniário de férias discriminado pelo art. 144 da CLT, concedido em virtude de cláusula da convenção ou acordo coletivo.

A cláusula sete do Acordo Coletivo de Trabalho firmado entre a fiscalizada e seus empregados dispõe o seguinte:

CLÁUSULA SETE - ABONO DE FÉRIAS

7.1) A todos os empregados, ao entrar em gozo de férias, a Mineração Caraíba concederá abono equivalente a 2/3 (dois terços) do valor de sua remuneração mensal vigente, proporcionalmente a suas férias legais. Ressalve-se que este benefício deve ser somado ao abono legal de 1/3 (um terço) da remuneração.

7.2) A Mineração Caraíba assegurará o pagamento da proporcionalidade deste abono aos empregados desligados durante a vigência deste Acordo, no ato da homologação da sua rescisão de contrato.

Constatei que a rubrica 2/3 de férias foi paga apenas a empregados e menores aprendizes no ato da sua rescisão.

Conforme o Anexo 14, executei uma amostragem representativa dos segurados listados na folha de pagamento como beneficiários da rubrica "2/3 de férias".

*Nesta amostragem notamos que esta rubrica não tem relação alguma com as férias dos segurados. **Os pagamentos efetuados são mera liberalidade, generosidade, da empresa no ato da rescisão do contrato de seus colaboradores. Todos a recebem apenas na competência da rescisão do contrato de trabalho e alguns outros recebem esta rubrica mesmo tendo gozado suas férias meses antes.***

O inciso I do artigo 28 da Lei 8.212/91 conceitua o salário de contribuição como sendo a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título durante o mês, inclusive aqueles decorrentes de convenção ou acordo coletivo, sendo que no mesmo art. §9º nos item 6 e 7 são elencados as hipóteses de ganhos que não integram o salário de contribuição:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou

acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

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

(...)

6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

No caso em tela, a verba “abono de férias” paga pela Impugnante em decorrência de cláusula de acordo coletiva de trabalho, onde, segundo o Relatório Fiscal, não era paga a todos os empregados, mas sim eram “*mera liberalidade, generosidade, da empresa no ato da rescisão do contrato de seus colaboradores*”.

Segundo a Impugnante, havia previsão no Acordo Coletiva para que o Abono de Férias fosse pago proporcional na rescisão, e a lei não estabelece prazo para o pagamento do benefício. Entretanto, o citado acordo (cláusula sete) determinava que o abono era devido a todos os empregados ao entrar no gozo das férias, mesmo que a lei não determine a data para o pagamento do abono, o acordo entre as partes assim o determinava, portanto o abono proporcional pago na rescisão seria a exceção.

Além disso, a Impugnante não traz nos autos provas de que o Abono de Férias de fato era pago a todos os empregados no momento do gozo das férias, apenas se justifica afirmando que a verba paga na rescisão era proporcional e portanto não havia irregularidades.

No que tange à citada consulta interna nº 61, alguns pontos merecem destaque:

14. Portanto, esta consulta vale apenas para descrever uma situação em tese, sem garantir que o abono pago pela consulente se enquadra nos parâmetros do art. 144 da CLT.

(...)

Conclusão

Diante do exposto, conclui-se que, por força do § 2º, do art. 22, c/c § 9º, ‘e’, item 6. do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, o abono de férias, quando estabelecido na forma do art. 144 da CLT, não integra o salário de contribuição do empregado.

Em relação ao prazo para repetição de indébito, tem-se que o mesmo é de cinco anos contados do pagamento do tributo, de acordo com o CTN, art. 168, I, c/c a Lei Complementar nº 118, art. 3º.

A citada consulta não dá a empresa o direito a não incidência de contribuições sobre a verba Abono de Férias, como ficou claro no item 14, **a análise se baseou em uma situação hipotética, além disso, na autuação, assim como neste voto o ponto central é que o abono não foi concedido a todos os empregados, mas sim foi uma mera liberalidade, como descrito no Relatório Fiscal:**

Constatei que a rubrica 2/3 de férias foi paga apenas a empregados e menores aprendizes no ato da sua rescisão.

Conforme o Anexo 14, executei uma amostragem representativa dos segurados listados na folha de pagamento como beneficiários da rubrica "2/3 de férias".

Nesta amostragem notamos que esta rubrica não tem relação alguma com as férias dos segurados. Os pagamentos efetuados são mera liberalidade, generosidade, da empresa no ato da rescisão do contrato de seus colaboradores.

Todos a recebem apenas na competência da rescisão do contrato de trabalho e alguns outros recebem esta rubrica mesmo tendo gozado suas férias meses antes.

Portanto, não há dúvidas de que a verba integra o salário de contribuição:

por sua indiscutível natureza jurídica salarial e por não se enquadrar nas hipóteses excluídas de tributação legal.

Revisitando o recurso voluntário, a fim de analisar o contraste com o argumento fático primordial do lançamento, qual seja, a rubrica 2/3 de férias é paga na rescisão, não tendo a natureza alegada de sua denominação, deparo-me com a seguinte constatação.

89. Apenas a título de esclarecimento, a Recorrente relaciona, por amostragem, alguns casos em que houve o pagamento do referido benefício de forma proporcional, em razão do desligamento dos empregados, conforme se comprova nos Termos de Rescisão dos

Contratos de Trabalho (TRCT) em anexo (Vide doc. 11 da Impugnação):

Nome do Empregado	Data da rescisão	2/3 de férias proporcionais
Carlos André Vieira da Silva	31/12/2010	R\$ 354,74
Daniel de Medeiros Torres	07/06/2010	R\$ 2.150,19
José Valdo dos Santos	07/05/2010	R\$ 1.262,69
George da Silva Santos	08/07/2010	R\$ 379,57
Givanildo Pacheco de Oliveira	06/12/2010	R\$ 569,97
João Batista C. dos Santos	07/08/2010	R\$ 580,09
Jusceino Marques dos Santos	05/05/2010	R\$ 330,55
José Wilson M. da Silva	25/10/2010	R\$ 896,19
José Lucivaldo Campos	08/02/2010	R\$ 750,38

Jairo de Souza Varjão	07/05/2010	R\$ 624,59
José Emílio da Silva	01/01/2010	R\$ 242,05

Não há, portanto, qualquer irregularidade na concessão proporcional de tal benefício no momento da rescisão do contrato de trabalho

Ou seja, ao invés de contraditar o acórdão, o elemento material trazido apenas é uma confirmação, apontando que, nas rescisões os valores de férias e da dita gratificação são proporcionais.

Em tópico que discute a compensação destas verbas (significa dizer que no passado houve a oferta à tributação e o pagamento), a recorrente sustenta que não se pode glosar “pelo simples fato” de o pagamento ocorrer na rescisão. Ora, o fato de ser um pagamento efetuado no momento da rescisão e não como referente ao descanso remunerado é justamente o cerne do lançamento,

Neste sentido, nada a prover (dado que, de fato, a tipologia da rubrica é distinta da nomenclatura, como afirma a fiscalização)

Compensações e Multa Isolada aplicada (150%)

Sendo a compensação vinculada a créditos de 2/3 de férias e **também 1/3 de férias, conforme apontado no relatório de lançamento, implica, por conta da necessária observância do tema 985 do STF**, uma análise segmentada.

A Impugnante afirma que com base na Solução de Consulta compensou os valores que vinha recolhendo sobre o Abono de Férias – 2/3 de férias, e também o sobre o 1/3 de férias, já pacificado nos tribunais a não incidência de contribuição previdenciária.

A empresa questiona que o Auditor Fiscal não especificou os valores glosados, entretanto, a Impugnante tinha pleno conhecimento a que se referia a impugnação, como se verifica em sua defesa, quando o contribuinte afirma que o valor compensado deriva do pagamentos de contribuição previdenciária incidentes sobre os 2/3 de férias e 1/3 de férias.

Portanto, não há de se falar que o Auditor Fiscal não especificou tais valores, visto que eram de pleno conhecimento da empresa.

Em relação ao abono de férias (denominado 2/3), assunto este já tratado neste voto, a empresa não poderia realizar qualquer compensação, visto que é passível de incidência de contribuição previdenciária.

Constata-se pois que os elementos carreados pela autoridade fiscal demonstraram que, em que pese a nomenclatura, não se trata de abono previsto no artigo 143 da CLT, não gozando da não incidência de tributação.

Destaco que, tanto em sede de impugnação quanto de recurso o contribuinte sustenta que a Solução de Consulta da Disit autorizava seu comportamento. Totalmente equivocado. O que a solução de consulta diz é que, para aquela situação tipificada no artigo 143 da CLT, existe a previsão legal de não incidência, respeitados os parâmetros descritos na própria lei.

Sendo entendida como devida a contribuição previdenciária, descabido considerar os pagamentos pretéritos como crédito, claramente destacada no acórdão recorrido, entendo que não merece qualquer reparo a decisão recorrida. Repita-se, a nomenclatura atribuída à rubrica, no caso concreto, difere da efetivamente aplicada ao caso concreto, Neste sentido, correta a distinção feita pelo julgador de piso, ao apontar que a Solução de Consulta trazida de fato não guardava correlação com a matéria fática, resultando na autuação lavrada.

Quanto ao terço constitucional, importa destacar que a construção do julgado é anterior aos debates do STF acerca do tema 985.

- Terço Constitucional de Férias: sobre tal verba remuneratória, recebida normalmente (gozada ou usufruída), incide inequivocamente a contribuição previdenciária, a teor da regra geral disposta no art. 28, I da Lei nº 8.212/91, vez que não consta expressamente nas exceções do § 9º do mesmo dispositivo. Em consequência, tais contribuições não podem, de acordo com a legislação vigente, ser classificadas como indevidas.

Terço Constitucional de Férias, o gozo de férias anuais remuneradas com, pelo menos, um terço a mais do que o salário normal encontra-se disciplinado pelo art. 7º, inciso XVII da CF/88, como direito dos trabalhadores urbanos e rurais. A Lei nº 8.212/91, assim dispõe na alínea “d”, §9º do art. 28:

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

(...)

d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e o respectivo adicional constitucionais, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

Assim, a rubrica 1/3(um terço) constitucional sobre férias gozadas, não se enquadra nas exceções previstas no § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91. Embora os tribunais tenham decidido pela não incidência previdenciária no caso das férias gozadas ou usufruídas, tal matéria ainda não está pacificada, conforme a manifestação da PGFN (Nota Explicativa/PGFN/CRJ nº 640/2014) :

IV

Terço constitucional de férias

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

referiam a servidores sujeitos ao Regime Próprio dos Servidores Públicos (RPPS), não haveria ganho habitual a ensejar a tributação.

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

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

As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei 8.212, de 24/07/1991, bem como as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme caput do art. 89 da Lei 8.212/91, em nova redação dada pela Lei nº 11.941/2009, conforme abaixo transcrito:

Art. 89 As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) (...)

No que se refere a ação judicial processo nº 4854-05.2010.4.01.3304, conforme Relatório Fiscal:

Nesta decisão o Magistrado dispõe:

"Determino ainda a restituição dos valores correspondentes ao abono de férias pagos nos termos da redação do art. 144 da CLT, indevidamente recolhidos entre junho de 2000 e junho de 2005, assim como a restituição dos valores recolhidos, desde julho de 2000, a título de contribuição previdenciária incidente sobre os quinze primeiros dias de afastamento do empregado em face de doença ou acidente, bem como o aviso prévio indenizado, décimo terceiro proporcional ao aviso prévio indenizado e o **adicional de 1/3 sobre férias, após trânsito em julgado**, por meio de compensação, aplicando-se a taxa SELIC na forma prevista no art. 39, § 4º da Lei 9.250/95, inacumulável com qualquer outro índice de correção monetária, sendo esta condicionada a posterior homologação pelo Fisco para encontro de contas na forma do Decreto 2.138/97".

Não consta nos autos qualquer alteração na referida decisão, ou o trânsito em julgado da ação, portanto, fica claro que a empresa não poderia usar os pagamentos sobre o adicional de 1/3 de férias para compensar valores devidos a previdência social.

Verifica-se que a ação (0004854-05.2010.4.01.3304) transitou em julgado, tendo por ato decisório conclusivo a decisão terminativa a seguir transcrita

DECISÃO TERMINATIVA - RETRATAÇÃO UNIPESSOAL

1 - Trata-se de feito que retornou à Relatoria/Turma, por determinação da Vice PRESI/TRF1 ou do STJ ou do STF, para eventual exercício do “juízo de retratação” (CPC/1973: art. 543-C, §7º, II, c/c art. 543-B, §3º, ou CPC/2015: art. 1.030, II, c/c art. 1.040), pois o julgamento, em tese, contrariaria precedente(s) vinculante(s) advenientes do STJ e/ou do STF (SÚMULA, REPET REsp ou RG-RE), conforme o(s) paradigma(s) consignado(s) na decisão que deliberou pela devolução do feito a este órgão julgador de origem. Fundamento e decido:

2 - O julgado paradigma, citado como justa causa para o rejuízo (retratação), assim assentou (STF: RG-RE nº 1.072.485/PR c/c TEMA nº 985): “É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias”

(...)

7 - Pelo exposto, monocraticamente, em juízo de retratação, aplico ao julgado retratando a orientação vinculante supra (incide a contribuição previdenciária patronal sobre o terço das férias gozadas), ratificando o dispositivo anterior que deu parcial provimento à apelação da Fazenda Nacional e à remessa oficial.

8 - Declaro, ademais (cláusula de abertura), que a eventual ulterior modulação dos efeitos do precedente paradigma invocado aplica-se de imediato ao feito, sem a necessidade de novo juízo de retratação, eis que tal ponto é acessório (integrante/derivado) do julgado referencial em si mesmo. 8.1 – Confirma-se o julgado retratando quanto ao mais.

9 – Publique-se. Intime-se. Após, prossiga-se no rito. Brasília/DF, na data da assinatura digital certificada

Negado segmento ao Recurso Extraordinário, nos termos do art. 1.030, I, a, do CPC/2015

Transito em julgado em 11/01/2023

O recorrente realizou a compensação, antes do trânsito em julgado de ações que buscavam afastar a incidência de contribuição previdenciária, esta questão já fora apreciada em cortes superiores:

Tema nº 985 STF: “É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias.

No que tange ao terço de férias houve a modulação dos efeitos da decisão no seguinte sentido:

Embargos de declaração parcialmente providos, para atribuir efeitos ex nunc ao acórdão de mérito, a contar da publicação de sua ata de julgamento, **ressalvadas as contribuições**

já pagas e não impugnadas judicialmente até essa mesma data, que não serão devolvidas pela União

No caso concreto do contribuinte, o crédito refere-se ao período de compensação de 01.01.2010 à 31/12/2010, questionando a incidência sobre o 1/3 de férias, fazendo *jus* a não incidência da contribuição, tendo em vista que a tributação do 1/3 de férias somente foi permitido à partir de agosto de 2020.

Neste contexto, tenho votado no sentido de não afastar a aplicação do artigo 170.A do CTN, dado que a compensação efetivamente ocorrera antes do trânsito em julgado.

Entendo prudente resgatar da seguinte análise sobre o tema

Limitação do art. 170-A do CTN

O Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp 1.167.039 – DF, submetido ao regime do art. 543-C do CPC (Recursos Repetitivos), firmou seu posicionamento reconhecendo que a compensação de crédito tributário objeto de controvérsia judicial somente pode ser realizada após o trânsito em julgado da sentença favorável ao contribuinte (art. 170-A do CTN), mesmo quando reconhecida a inconstitucionalidade do tributo indevidamente recolhido.

Confira-se a ementa do julgado:

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. ART. 170-A DO CTN. REQUISITO DO TRÂNSITO EM JULGADO. APLICABILIDADE A HIPÓTESES DE INCONSTITUCIONALIDADE DO TRIBUTO RECOLHIDO.

1. Nos termos do art. 170-A do CTN, "é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial", **vedação que se aplica inclusive às hipóteses de reconhecida inconstitucionalidade do tributo indevidamente recolhido. (grifo nosso)**

2. Recurso especial provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

(RESP 200902265493, TEORI ALBINO ZAVASCKI, STJ - PRIMEIRA SEÇÃO, DJE DATA:02/09/2010)

Neste caso, embora pacificado o tema pelo Poder Judiciário, cabe analisar se, no(s) processo(s) judiciais ainda em tramitação, ou cuja tramitação fora encerrada após as

compensações terem sido realizadas, existe, na decisão judicial, qualquer vedação procedimental que este Conselho não poderia deixar de observar.

Para o caso em tela, entendo que a atuação deste Conselho, **ao dar cumprimento ao determinado pelo Supremo Tribunal Federal é dever do julgador administrativo, ato que não fere as competências exclusivas do julgador daquele Poder (que entendo, devam ser respeitadas enquanto tramitar o processo no rito judicial).**

Estando encerrada a lide na esfera judicial, compete definir se o julgador administrativo, que está vinculado a observar as decisões, dada a necessária observância ao disposto no §12 do art. 114 do Ricarf.

Assim, considerada a existência de ação judicial sobre o tema, da qual o contribuinte é beneficiário, e, estando o período de origem dos créditos compensados abarcado no intervalo temporal determinado pela modulação de efeitos, entendo cabível, neste item, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para cancelar a glosa referente ao Terço Constitucional de Férias.

Trago, adicionalmente manifestação da Procuradoria da Fazenda, a partir do Parecer SEI nº 4366/2025/MF, aprovado pela Procuradora Geral da Fazenda Nacional em 05/12/2025, somente farão jus à restituição/compensação os contribuintes que recolheram as contribuições até 15/09/2020 (incluindo essa data) e impugnaram-na judicialmente até 15/09/2020 (incluindo essa data), que entendo aderente ao caso..

Extraio, das conclusões que:

Conclusões e encaminhamentos [...]

i) excepcionalmente, por força da ressalva contida a modulação, o precedente repercutirá seus efeitos para o passado, com vistas a impedir o direito à restituição ou compensação das contribuições recolhidas até 15/09/2020 (incluindo essa data), que não foram impugnadas judicialmente até 15/09/2020 (incluindo essa data);

j) por sua vez, farão jus à restituição/compensação os contribuintes que recolheram as contribuições até 15/09/2020 (incluindo essa data) e impugnaram-na judicialmente até 15/09/2020 (incluindo essa data);

k) impugnações administrativas são regidas pelo entendimento sedimentado no tema nº 985, devendo-se considerar a incidência da exação patronal sobre o terço de férias gozadas legítima;

Importa destacar que o fundamento para o lançamento em momento algum estava calcado no debate acerca da incidência ou não do tributo. À época dos fatos já estava em

discussão no STJ o tema, com decisões favoráveis ao contribuinte, posteriormente revertidas no STF e que resultaram na modulação de efeitos.

Seu cerne está claramente apontado para a existência de uma compensação, na qual o contribuinte se utiliza de um crédito (no caso o terço constitucional de Férias) antes do trânsito em julgado (que, em realidade, ocorrera apenas 10 anos após a compensação ter sido objeto desta auditoria). Ou seja, é objeto de debate uma glosa para evitar homologação tácita.

Entretanto, para o caso em tela, entendo, smj, que prepondera o decidido no TEMA 985, até mesmo para evitarmos uma continuidade processual sobre um tema nos quais os repetitivos são instrumentos construídos na ótica do CPC como ferramentas de aceleração da solução de litígios e redução de contencioso.

Portanto, como consta que o Recorrente tenha ação judicial nesse sentido até 15/09/2020, lhe cabe a compensação a esse título e, dada a excepcional situação imposta pela modulação de efeitos, que demanda a observação pelo julgador administrativo, deve-se, excepcionalmente, afastar do caso a aplicação da Sumula Carf 01, acobertado pelo determinado nos dispositivos combinados dos artigos 98 e 99 do Ricarf

Quanto à multa isolada, o recorrente manifesta sua total irresignação com sua aplicação

Vejamos o que diz o acórdão recorrido:

A Impugnante questiona a aplicação da multa isolada no percentual de 150% em razão de valores compensados, visto que agiu de boa-fé ao se basear na Solução de Consulta preferida pela Secretaria da Receita Federal.

O instrumento utilizado pelo sujeito passivo para fins de informação da compensação de contribuições previdenciárias é a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, mediante preenchimento de campos próprios, que reduzem o valor da contribuição devida à Previdência Social.

A compensação por meio da GFIP pressupõe a preexistência do direito líquido e certo ao crédito para que a obrigação tributária seja extinta.

A compensação não prescinde de autorização judicial/administrativa para ser realizada, prescinde apenas de um direito líquido e certo ao crédito. No caso em análise, como já exaustivamente tratado, verifica-se que não foi comprovada a existência do direito ao crédito declarado em GFIP.

Como demonstrado nos itens precedentes, os valores pagos a esses títulos não fogem à regra geral do art. 28, I da Lei nº 8.212/91. Têm natureza remuneratória e não se enquadram nas exceções do § 9º do mesmo artigo. Logo, a incidência das contribuições sobre tais rubricas não pode ser considerada indevida.

Dessa forma, tendo em vista que o contribuinte não apresentou justificativa para as compensações informadas em GFIP, não resta outra alternativa senão considerar como indevidas as compensações realizadas.

Constatando irregularidades no procedimento compensatório efetuado pelo sujeito passivo, a autoridade administrativa competente está obrigada a constituir o crédito tributário, através do lançamento, “sob pena de responsabilidade funcional”, consoante o disposto no parágrafo único do artigo 142 do CTN, já citado neste voto.

Assim, agiu corretamente a fiscalização ao efetuar a glosa das compensações declaradas pelo sujeito passivo em GFIP, eis que não ficou comprovada a existência de créditos que legitimassem toda as compensações por ele efetuadas naquele período.

A glosa de compensação indevida encontra amparo no art. 89 da Lei nº 8.212/1991 (com a redação dada pela Lei nº 9.129/1995) e artigos 247 a 249, 251, 253 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

Destaca-se o art. 89 da Lei nº 8.212/1991, que trata da multa moratória de 20% sobre os valores compensados indevidamente em GFIP, nos termos do §9º do artigo 89 da Lei 8.212/1991:

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 9º Os valores compensados indevidamente serão exigidos com os acréscimos moratórios de que trata o art. 35 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Multa esta aplicada corretamente sobre os valores compensados indevidamente.

A Impugnante insurge-se contra a multa isolada aplicada sobre os valores glosados. Afirma que não houve falsidade de declaração, portanto não cabe a aplicação do § 10º do art. 89 da Lei 8.212/91, a falsidade não decorre diretamente do fato de o contribuinte ter eventualmente realizado compensações acima do valor devido

A multa isolada 150% (cento e cinquenta por cento), foi aplicada em razão de o contribuinte ter prestado sim declaração falsa ao informar, em GFIP, compensações relativas a créditos inexistentes.

O §10 do artigo 89 da Lei 8.212/1991 assim determina:

§ 10. Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Fica claro pela leitura do §10 que falsidade aqui declarada refere-se a qualidade de falso, a uma mentira, contrário a verdade, inexato, incorreto, portanto informar um valor retido

em GFIP ao qual a empresa não tem direito enquadra-se perfeitamente na legislação citada, ou seja, a empresa declarou um valor inexato a Receita Federal do Brasil.

Sendo assim, a multa aplicada no Autos de Infração em análise decorre de declaração falsa em GFIP. Apesar do contribuinte afirmar que não houve declaração falsa, e nenhum momento contesta os valores glosados durante a auditoria fiscal, apresentando provas de retenções não consideradas pelo Auditor Fiscal.

Caso encontre alguma incorreção no lançamento a Impugnante deve demonstrar o erro anexando provas, documentos que de fato demonstrem o valor correto, e não declarações e podem ter sido objeto de erro, tal procedimento faz-se necessário em respeito ao princípio da verdade material que norteia o processo administrativo tributário

A partir do momento que o lançamento respeitou a legislação vigente, o ônus de comprovar as alegações trazidas na impugnação é do sujeito passivo, a teor do art. 16, III do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Desse modo, os fatos tributários demandam a comprovação, não podendo ser passível de consideração às alegações apresentadas pela impugnante, mantendo-se a multa isolada

No que toca aos itens componentes da rubrica de 2/3 de férias, dado tratar-se materialmente de gratificação (tanto que o contribuinte apresentava tal rubrica à tributação e, posteriormente deixa de fazê-lo para buscar converter tais pagamentos em crédito), sabendo da iliquidez, ao inserir tal informação em GFIP, incorre nas cominações apontadas.

Já o caso do terço constitucional, em visão direta do lançamento, vinculado não ao mérito da rubrica, mas sim que, em face de decisão judicial precária, para compensações apresentadas entre 11/2010 e 01/2011

Importa destacar que este tema é objeto de Sumula, de observação obrigatório por parte do Colegiado (qual seja a Súmula 206)

Todavia, tratando-se de crédito referente ao terço constitucional de férias, tendo o questionamento sido ajuizado em período que abarca as competências de origem do direito creditório, de sorte que a situação fática encontra-se na situação delineada pela modulação de efeitos definida para o Tema 985 do STF, e, estando o processo judicial transitado em julgado (inclusive com decisão em juízo de retratação), é obrigação do julgador administrativo apenas dar cumprimento ao determinado.

Destarte, em que pese os argumentos trazidos pelo recorrente não demonstrarem qualquer incorreção na multa isolada aplicada, é imperioso reconhecer que a sua base (valores indevidamente inseridos na GFIP para fins de compensação) invariavelmente se altera.

Assim, nada a prover no tocante ao mérito, para a manutenção da multa isolada no patamar de 150%, observada a necessidade de retificar a base de imposição, dada a validação do terço constitucional de férias em observação ao decidido no tema 985.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário interposto, afastado a preliminar de nulidade suscitada, para no mérito, dar-lhe parcial provimento a fim de

I) Excluir da Glosa de compensação em GFIP os valores atinentes ao terço constitucional de férias.

ii) Aplicar a redução acima apontada na quantificação da multa isolada

iii) retirar do crédito lançado a rubrica correspondente ao valor de R\$ 800 pago individualmente aos segurados e atinente ao abono eventual (artigo 35 do acordo);

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria