



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10830.727497/2013-11
ACÓRDÃO	2101-003.605 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CPFL COMERCIALIZACAO BRASIL S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. CONHECIMENTO. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 28.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

MATÉRIA ESTRANHA AO LITÍGIO. COBRANÇA CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO COM MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. ARTIGO 89, § 10 DA LEI Nº 8.212 DE 1991. NÃO CONHECIMENTO.

Não se pode conhecer de matéria estranha ao objeto do litígio, uma vez que o lançamento em questão não envolve multa isolada por compensação não homologada.

NORMAS GERAIS. NULIDADES. INOCORRÊNCIA.

A nulidade do lançamento deve ser declarada quando não atendidos os preceitos do CTN e da legislação que rege o processo administrativo tributário no tocante à incompetência do agente emissor dos atos, termos, despachos e decisões ou no caso de preterição do direito de defesa e do contraditório do contribuinte.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL.

É devida a contribuição patronal incidente sobre as remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, a segurados empregados e contribuintes individuais.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SEGURADOS EMPREGADOS.

A empresa é obrigada a arrecadar e a recolher as contribuições dos segurados empregados, descontando-as da respectiva remuneração.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS (PLR). PAGAMENTOS EM DESACORDO COM A LEI. AUSÊNCIA DE REPRESENTANTE SINDICAL.

Os pagamentos a título de PLR em dissonância com os requisitos da Lei nº 10.101 de 2000 devem ser incluídos na base de cálculo previdenciária.

PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. REGIME ABERTO. NÃO EXTENSIVA À TOTALIDADE DE EMPREGADOS E DIRIGENTES. NÃO INCIDÊNCIA. REQUISITOS.

Com a entrada em vigor da Lei Complementar nº 109/2001, no caso de planos de previdência complementar organizados em regime aberto, o empregador pode definir como beneficiários grupos de empregados e dirigentes vinculados a uma categoria específica. Contudo, o pagamento dessa vantagem não pode ser caracterizado como um instrumento de incentivo ao trabalho, nem estar atrelada à produtividade.

ADICIONAL CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS.

O adicional constitucional de férias integra o salário de contribuição para o fim de incidência da contribuição previdenciária.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE O TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.072.485/PR. TEMA 985. MODULAÇÃO EFEITOS.

É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias. Em sede de embargos de declaração opostos foi modulado os efeitos da decisão, a contar da data da publicação da ata de julgamento da decisão de mérito, ou seja, a contribuição previdenciária das empresas deve ser cobrada sobre o terço constitucional de férias a partir de 15/09/2020, com exceção das contribuições já pagas e não impugnadas judicialmente até essa mesma data, que não serão devolvidas pela União.

DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO. SISTEMÁTICA DA REPERCUSSÃO GERAL OU DOS RECURSOS REPETITIVOS. VINCULAÇÃO. ARTIGO 99 DO RICARF.

O STF no RE 1.072.485/PR, julgado na sistemática da repercussão geral, estabeleceu a incidência de contribuição previdenciária sobre a remuneração do terço constitucional de férias, a partir de 15/09/2020.

As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

ABONO DE FÉRIAS. PREVISÃO EM NORMA COLETIVA DE TRABALHO. LIMITADO A VINTE DIAS DO SALÁRIO. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

Não incidem contribuições sociais sobre o abono de férias pago em obediência a norma coletiva de trabalho e não excedente a vinte dias do salário do trabalhador.

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA IMPUGNAÇÃO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, § 12, INCISO I DA PORTARIA MF Nº 1.634 DE 21 DE DEZEMBRO DE 2023 (RICARF).

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novas razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF) autoriza o relator a transcrever integralmente a decisão proferida pela autoridade julgadora de primeira instância caso o relator concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali adotados.

MULTA QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE.

Não tendo sido comprovado o intuito de fraude, sonegação ou conluio, por parte do sujeito passivo, há de ser afastada a multa de ofício qualificada.

JUROS MORATÓRIOS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC. SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por unanimidade de votos, por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das alegações acerca da representação fiscal para fins penais e da impossibilidade de cobrança concomitante da multa de mora e da multa de ofício; e na parte conhecida, afastar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para: (i) reduzir a multa de ofício ao percentual de 75%; (ii) excluir do

AI – DEBCAD 51.055.024-0: (ii.1) os valores referentes ao PGBL para gerentes e executivos e (ii.2) a verba relativa ao adicional constitucional de férias, correspondente às seguintes rubricas: (ii.2.a) V30 - ABONO CONSTIT DE FÉRIAS, no montante de R\$ 146.582,52 e (ii.2.b) V37 - ABONO CONST DE FERIAS-DIFERENC, no montante de R\$ 3.016,86.

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Assinado Digitalmente

Mario Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Débora Fófano dos Santos, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (fls. 590/646) interposto contra decisão no acórdão exarado pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande/MS (fls. 561/573), que julgou a impugnação improcedente, mantendo os créditos tributários formalizados nos autos de infração abaixo referidos, lavrados em 17/12/2013, acompanhados do Relatório Fiscal (fls. 34/93):

- AI – Auto de Infração – DEBCAD nº 51.055.024-0, no montante de R\$ 564.801,31, já incluídos juros e multa de ofício, refere-se a contribuições sociais devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição da empresa sobre a remuneração de empregados e contribuição da empresa para financiamento dos benefícios em razão de incapacidade laborativa (fls. 10/24). De acordo com o Relatório Fiscal, os fatos geradores são os seguintes (fls. 87/88):

✓ as remunerações pagas aos segurados empregados a título de adicional e gratificação de férias, de acordo com o especificado no Levantamento FE - FERIAS;

✓ as remunerações pagas aos segurados empregados a título de previdência complementar, de acordo com o especificado no Levantamento PC – PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR;

✓as remunerações pagas aos segurados empregados a título de participação nos resultados, de acordo com o especificado no Levantamento PR – PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS.

- AI – Auto de Infração – DEBCAD nº 51.055.025-8, no montante de R\$ 10.286,59, já incluídos juros e multa de ofício, referente a contribuições sociais devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos segurados empregados (fls. 25/33), cujos fatos geradores são as remunerações pagas aos segurados empregados a título de adicional e gratificação de férias, de acordo com o especificado no Levantamento FE - FERIAS (fl. 91).

Foi mencionado no Relatório Fiscal a existência de grupo econômico constituído pela ora autuada e pelas empresas COMPANHIA PAULISTA DE FORÇA E LUZ - CNPJ: 33.XXX.XXX/0001-88, COMPANHIA PIRATININGA DE FORÇA E LUZ - CNPJ: 04.XXX.XXX/0001-51 e CPFL GERAÇÃO DE ENERGIA S/A - CNPJ: 03.XXX.XXX/0001-47, nos termos do artigo 30, inciso IX da Lei nº 8.212 de 1991 (fl. 37).

Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado pessoalmente dos lançamentos em 20/12/2013 (fls. 10 e 25), bem como foram cientificados nesta mesma data dos Termos de Sujeição Passiva Solidária (nº 1, 2 e 3), lavrados em 17/12/2013, as empresas: CPFL Geração de Energia S/A, CNPJ 03.XXX.XXX/0001-47 (fls. 03/04), COMPANHIA PIRATININGA DE FORÇA E LUZ CNPJ 04.XXX.XXX/0001-51 (fls. 05/06) e COMPANHIA PAULISTA DE FORÇA E LUZ, CNPJ 33.XXX.XXX/0001-88 (fls. 07/08).

Ainda que devidamente cientificados, os responsáveis solidários não apresentaram impugnações. Por sua vez o contribuinte apresentou impugnação em 21/01/2014 (fls. 338/411), acompanhada de documentos (fls. 412/556), com os seguintes argumentos consoante resumo no acórdão (fls. 563/566):

(...)

DA IMPUGNAÇÃO

A impugnante apresentou impugnação, asseverando, em síntese, que:

1 – O crédito tributário foi constituído sem fundamentação clara e precisa, prejudicando o direito de defesa da contribuinte. A generalidade impossibilita a produção de provas devido ao desconhecimento da imputação;

2 - ficou privada do contraditório por desconhecer o que deve ser provado;

3- o auditor-fiscal não mencionou as normas jurídicas que exigem o recolhimento de contribuições previdenciárias sobre os eventos de folha, sobre a PLR e sobre PGBL. Também, não demonstrou que os prestadores executavam os serviços mediante cessão de mão de obra ou empreitada, ensejando o dever da retenção da contribuição previdenciária sobre o valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços;

4 – a auditoria impôs-lhe o dever desproporcional e ilegal de constituir prova negativa;

5 - a fiscalização promoveu o lançamento, imputando-lhe responsabilidade solidária com o prestador de serviços na obrigação tributária de recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamentos dos seus empregados. Entretanto, a responsabilidade prevista no artigo 31 da Lei n. 8.212/91 se traduz em penalidade imposta ao tomador de serviços executados mediante cessão de mão de obra ou empreitada quando este descumprir o dever de reter e repassar o respectivo tributo ou de exigir cópias das guias da Previdência Social de seus prestadores de serviço;

6 - as contratadas informaram em GFIP as remunerações pagas aos seus empregados, inclusive os prestadores de serviço à CPFL, e recolheram a contribuição previdenciária incidente sobre essas importâncias;

7 - na ausência de retenção da contribuição previdenciária incidente sobre o valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, as prestadoras de serviço não compensaram em GFIP créditos de retenção decorrentes dos serviços contratados;

8 - os serviços contratados no exercício 2009 não foram executados mediante cessão ou empreitada de mão de obra, tampouco se encontravam no rol taxativo do artigo 219 do Decreto n. 3.048/99;

9 - considerando que os serviços contratados foram prestados pessoalmente pelos sócios, sem o concurso de empregados ou de outros contribuintes individuais, não há que se cogitar acerca do dever de retenção;

10 - os objetos dos contratos firmados com a Energia para a elaboração de projetos de eficiência energética, sistemas e engenharia não estão sujeitos à retenção da contribuição previdenciária sobre o valor da receita bruta, considerando que a não se configura cessão de mão de obra, pelos seguintes motivos:

10.1 - os serviços eram executados de forma personalíssima pelos sócios da contratada, que não estavam à disposição da contratante em caráter habitual;

10.2 - o trabalho não era executado nas dependências da contratante ou nas dependências de terceiros, mas em estabelecimento da empresa contratada;

10.3 - objeto da contratação não era a realização de serviços contínuos;

10.4 - a atividade de elaboração de projetos de engenharia, sistemas e eficiência energética não se encontra no rol dos serviços descritos no artigo 219 do Decreto n. 3.048/99 desobrigou a Impugnante da retenção;

11 - os serviços de tecnologia de informação contratados não foram prestados mediante cessão de mão de obra, porque não atenderam os seguintes requisitos:

11.1 - colocação de segurados à disposição do contratante;

11.2 - realização dos serviços nas dependências do contratante ou nas de terceiros;

11.3 - realização de serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa;

11.4 - os serviços de tecnologia da informação não constam do rol exaustivo do artigo 219 do Decreto n. 3.048/99;

12 - os serviços de instalação e leitura de medidores contratados não foram prestados mediante cessão de mão de obra, porque não atenderam os requisitos previstos no artigo 31, quais sejam:

12.1 - colocação de segurados à disposição do contratante;

12.2 - realização dos serviços nas dependências do contratante ou nas de terceiros;

12.3 - realização de serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa;

13 - os serviços de construção civil contratados foram executados no formato de empreitada global, não se aplicando o instituto da retenção, artigo 149 da IN/RFB n. 971/2009;

14 - os serviços de cobrança não foram executados mediante cessão de mão de obra, pois não foram realizados nas dependências da contratante ou de terceiro por ela indicado, mas nas dependências da contratada;

15 - o lançamento relativo às importâncias pagas a título de PLR há de ser anulado porque tal participação foi negociada entre os empregados ocupantes de cargos gerenciais e a Impugnante e, ainda, atende os requisitos da lei n. 10.101/00 e não remunera o trabalho, sendo, por isso, imune de tributação previdenciária;

16 - o inciso XI do artigo 7º da Constituição Federal enuncia que a participação nos lucros ou resultados não integra a remuneração;

17 – a desoneração da PLR não depende da satisfação dos requisitos da Lei n. 8.212/91, da Lei n. 10.101/00 ou da CLT, mas da imunidade enunciada pelo inciso XI do artigo 7º da Constituição Federal;

18 - os valores pagos ou creditados como PLR não se amoldam ao conceito legal de remuneração e não objetivam retribuir o trabalho prestado pelos empregados;

19 - o auditor-fiscal desqualificou a PLR, baseando-se em requisitos essencialmente formais, consistente na participação do sindicato na negociação do plano, sendo que todos os pressupostos materiais foram atendidos;

20 - o plano PSAP, gerido pela Fundação CESP, foi disponibilizado a todos os empregados e dirigentes da empresa, uma vez que são elegíveis os chamados colaboradores efetivos, gerentes de divisão, gerentes de departamento, e executivos. Os planos PGBL, contratados com a Bradesco Vida e Previdência e a

Brasilprev, eram elegíveis somente gerentes de divisão, gerentes de departamento e executivos;

21 – a RFB, apesar da vigência e eficácia do § 2º do art. 202 e da alínea a do inc. I do art. 195 da CF, negligenciou a imunidade dos aportes realizados pela Impugnante para os planos de previdência privada participados por seus colaboradores, caracterizando-os, em detrimento de expressa previsão legal, como remuneração;

22 – ainda, diferentemente do que apura o auditor-fiscal, cumpriu a exigência ditada pela lei 8.212/91, em seu artigo 28, § 9º, “p”, vez que patrocinou a totalidade dos empregados, disponibilizando o plano previdenciário privado gerido pela Fundação CESP, o que tem amparo na Resolução CNSP nº 139/05 da SUSEP, que, ao consolidar as regras de funcionamento e os critérios para operação dos planos de previdência complementar aberta, rimando com o disposto na alínea “p” do § 9º do artigo 28, ratificou a possibilidade do plano aberto coletivo abranger apenas grupos específicos de empregados de um mesmo empregador, sem que o exercício dessa faculdade do patrocinador comprometa a universalidade do programa ou descaracterize a natureza previdenciária do plano ou do aporte;

23 – as rubricas relativas ao adicional constitucional de férias e a gratificações de férias não integraram a base de cálculo das contribuições previdenciárias;

24 – os eventos “abono const. de férias-diferenc” e “abono const. de férias” pagos corresponderam, na forma do artigo 143 da CLT, à conversão de um terço do período de férias a que o empregado tinha direito em abono pecuniário, no valor da remuneração que lhe seria devida nos dias correspondentes;

25 - o pagamento da gratificação de férias prevista no ACT firmado entre a Impugnante e o Sindicato da categoria atende rigorosamente o artigo 144 da CLT, sendo que o valor não ultrapassa aquele que seria devido por vinte dias de trabalho.

26 - a gratificação de férias complementar a 1/3 constitucional não excederá o valor do salário a que o empregado faria jus por vinte dias de trabalho; não atinge nem 20% do valor da remuneração mensal do empregado, ostentando natureza jurídica idêntica a 1/3 constitucional de férias;

27 – o 1/3 constitucional, diferentemente das férias, não se caracteriza como salário, mas como indenização à supressão da possibilidade de outras remunerações no período de férias. Sua natureza indenizatória, antes negada pelo STJ, foi reconhecida pelo STF;

28 - não praticou qualquer ação ou omissão dolosa na tentativa de impedir o conhecimento, pela RFB, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, assim, não é devida a multa qualificada, no percentual de 150%;

29 - não houve prova ou evidência que pudesse demonstrar indícios de materialidade ou autoria do crime de sonegação;

30 - não houve falsidade nas declarações transmitidas, sonegação de contribuições previdenciárias ou intuito de fraude, assim, ausente qualquer elemento de dolo nas suas ações, o que se comprova pelo fato de ter a Impugnante cooperado ao longo de toda a fiscalização;

31 – as supostas infrações cometidas pela Impugnante decorrem de divergência de interpretação da legislação tributária, sobretudo no que se refere às definições de base de cálculo das contribuições previdenciárias;

32 - o não recolhimento de tributo por divergência de interpretação entre o contribuinte e o sujeito ativo da obrigação tributária não pode implicar reconhecimento da prática de sonegação, mesmo porque o entendimento daquele encontra respaldo na legislação previdenciária e na jurisprudência consolidada nos Tribunais Administrativos e Judiciais;

33 – há necessidade de comprovação, por parte da autoridade fiscal, da intenção do contribuinte em omitir em documentos fornecidos durante o procedimento fiscalizatório para, assim, ocultar a sonegação;

34 - não criou embaraços à fiscalização; todos os documentos solicitados, desde que existentes, foram disponibilizados ao auditor-fiscal;

35 - o dolo deve ser comprovado para que se aplique a multa agravada, não podendo ser presumido, como quer o auditor-fiscal;

36 – é vedada a cobrança da multa de mora cumulada com a da multa isolada;

37 – não são devidos juros de mora sobre a multa de ofício;

38 -requer o não encaminhamento ao Ministério Público da representação para fins penais, relativa a crimes contra a ordem tributária, enquanto não proferida decisão final na esfera administrativa sobre a exigência do crédito tributário correspondente.

Ao final, requer:

1 - seja declarada a nulidade dos Autos de Infração impugnados;

1.1 - por se encontrarem desprovidos de motivação e pela inexistência de crédito tributário lançado em razão da ausência de retenção, considerando que as prestadoras de serviço recolheram a contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração de seus empregados;

1.2 – porque a RFB é incompetente para descaracterizar a natureza previdenciária dos aportes realizados a planos de previdência privada;

2 – no mérito, seja julgada procedente a impugnação, para declarar totalmente os Autos de Infração;

3 - seja declarada a nulidade das multas por descumprimento de obrigação acessória lançadas;

4 - seja determinada a conversão do feito em diligência, na forma do artigo 38 da Lei n. 9.784/9950 e do artigo 16, inciso IV, do Decreto n. 70.235/7251.

Da Decisão da DRJ

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (MS), em sessão de 20 de maio de 2014, no acórdão nº 04-35.540 – 2ª Turma da DRJ/CGE (fls. 561/573), julgou a impugnação improcedente, conforme ementa abaixo reproduzida (fls. 561/562):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA

Não se verifica a ocorrência de cerceamento de defesa, quando os relatórios demonstram os créditos apurados de forma clara, por competência.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS

Os valores pagos a título de participação nos lucros e resultados em desacordo com a Lei específica integram o salário-de-contribuição para o fim de incidência da contribuição previdenciária.

PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR

o valor das contribuições pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, quando não disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, integram o salário-de-contribuição para o fim de incidência da contribuição previdenciária.

ADICIONAL CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS

O adicional constitucional de férias integra o salário-de-contribuição para o fim de incidência da contribuição previdenciária.

ABONO DE FÉRIAS

O abono de férias de que trata o artigo 144 da CLT não integra a remuneração do empregado, desde que não excedente de vinte dias do salário.

NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

Não há nulidade quando não ocorre violação aos requisitos dos arts. 10 e 59 do Decreto 70.235/72.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Comprovada a intenção de impedir/ocultar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária das contribuições sociais e modificar suas características de modo a reduzir o montante do tributo devido, resta caracterizada a sonegação e a fraude, impondo-se a aplicação da multa de ofício qualificada.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. TERMO DE ARROLAMENTO DE BENS E DIREIOS (*sic*). INCOMPETÊNCIA.

Não compete à Delegacia da Receita Federal de Julgamento apreciar a regularidade e o cabimento de Representação Fiscal Para Fins Penais e de Termo de Arrolamento de Bens e Direitos formalizados ao final do procedimento de fiscalização.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

O pedido de Perícia ou Diligência, quando não revestido das formalidades exigidas pelo Decreto 70.235/72, artigo 16, IV, deve ser indeferido.

INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO

Impossibilidade de análise, por parte de órgãos administrativos de julgamento, acerca da inconstitucionalidade e da ilegalidade de dispositivos legais em vigor no ordenamento jurídico pátrio, por ser esta competência exclusiva do Poder Judiciário. Ainda, por determinação do artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72, acrescido pela Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte CPFL COMERCIALIZACAO BRASIL S.A. tomou ciência do acórdão da DRJ por meio da Caixa Postal, Modulo e-CAC, em 26/06/2014, conforme informação constante no Termo de Ciência por Decurso de Prazo (fl. 577) e interpôs recurso voluntário em 23/07/2014 (fls. 590/646), acompanhado de documentos (fls. 647/683), com os mesmos argumentos da impugnação, da qual é cópia *ipsis litteris*, sintetizados nos tópicos abaixo:

I —DA TEMPESTIVIDADE

II. DOS FATOS E DA R. DECISÃO RECORRIDA

III. FUNDAMENTOS

III.1. AUSÊNCIA DE DESCRIÇÃO DOS FATOS IMPONÍVEIS

III.2. DA NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO:

III.2.1. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS OCUPANTES DE CARGOS GERENCIAIS E DIRETIVOS

III.2.2. IMUNIDADE SOBRE A PLR

III.2.3. NÃO INCIDÊNCIA SOBRE A PLR

III.2.4. ISENÇÃO SOBRE A PLR

IV. PGBL PARA GERENTES E EXECUTIVOS

IV.1. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA SOBRE OS APORTES PARA PLANOS DE PREVIDÊNCIA PRIVADA

IV.2. INCOMPETÊNCIA DA RFB PARA DESCARACTERIZAR A NATUREZA PREVIDENCIÁRIA DO APORTE

IV.3. NÃO INCIDÊNCIA SOBRE OS APORTES PARA PLANO DE PREVIDÊNCIA PRIVADA: AUSÊNCIA DE NATUREZA REMUNERATÓRIA

IV.4. ISENÇÃO SOBRE OS APORTES PARA PLANO DE PREVIDÊNCIA PRIVADA: UNIVERSALIDADE DO PROGRAMA

V. ABONO E GRATIFICAÇÃO DE FÉRIAS

VI. DAS MULTAS

VI.1. INDEVIDA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

VI.2. IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA CONCOMITANTE DA MULTA DE MORA E DA MULTA DE OFÍCIO

VI.3. DA NÃO APLICAÇÃO DE JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

VII. CONSIDERAÇÕES FINAIS

184. Considerando que o Recurso Voluntário versa sobre a totalidade dos Autos de Infração emitidos no MPF em referência e que somente o esgotamento da via administrativa poderá ensejar a constituição do crédito tributário, com a consequente verificação da existência de eventual crime fiscal, requer a Vossa Senhoria digne-se em não encaminhar ao Ministério Público representação para fins penais, relativa a crimes contra a ordem tributária, enquanto não proferida decisão final na esfera administrativa sobre a exigência do crédito tributário correspondente.

VIII. DO PEDIDO

185. Ante o exposto, requer a Recorrente seja este Recurso Voluntário conhecido e provido para reformar integralmente a decisão de primeira instância, para declarar totalmente insubsistentes os Autos de Infração lavrados no procedimento fiscal em referência, os lançamentos deles decorrentes, inclusive os consectários legais incidentes sobre os valores lançados, sendo determinado seu imediato cancelamento, nos termos da fundamentação supra.

186. Subsidiariamente, caso não seja integralmente cancelado o lançamento, requer, ao menos, seja cancelada a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício e afastada a multa agravada, conforme entendimento pacífico da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Os responsáveis tributários COMPANHIA PAULISTA DE FORÇA E LUZ (AR de fls. 581/582), CPFL GERAÇÃO DE ENERGIA S/A (AR de fls. 583/585) e COMPANHIA PIRATININGA DE FORÇA E LUZ (AR de fls. 586/587) foram cientificados do acórdão em 02/07/2014 e semelhantemente ao ocorrido na fase de impugnação não interpuuseram recurso voluntário.

Nos termos do despacho exarado em 03/07/2023, encontrava-se a análise do presente processo suspensa em razão de ordem de sobrestamento exarada pelo Ministro André

Mendonça, em decisão monocrática no Recurso Extraordinário (RE) 1.072.485, em que se discute a natureza jurídica do terço constitucional de férias, indenizadas ou gozadas, para fins de incidência da contribuição previdenciária patronal, que encontrava-se aguardando o julgamento de embargos de declaração para a modulação de efeitos, tendo sido decretada “a suspensão, em todo o território nacional, dos feitos judiciais e administrativos pendentes, individuais ou coletivos, que versem sobre a questão presente no Tema nº 985 do ementário da Repercussão Geral, nos termos do art. 1.035, § 5º, do CPC” (fl. 689).

Com o trânsito em julgado do RE 1.072.485/PR, em 24/09/2025, os autos foram devolvidos para seguimento do julgamento, nos termos do Despacho de Devolução (fl. 691).

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Débora Fófano dos Santos**, Relatora

DA ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, todavia seu conhecimento deve parcial, uma vez que os argumentos relativos ao “encaminhamento da representação fiscal lavrada em razão do procedimento fiscal” e a “impossibilidade de cobrança concomitante da multa de mora e da multa de ofício” não serão conhecidos pelos motivos a seguir expostos:

Da Representação Fiscal para Fins Penais.

Nos termos do disposto na Súmula CARF nº 28, abaixo reproduzida, de observância obrigatória por parte dos membros do colegiado, não é competência deste Conselho se manifestar acerca de questões sobre a Representação Fiscal para Fins Penais:

Súmula CARF nº 28

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Assim, por não ser competência do CARF, não pode ser conhecido tal argumento do Recorrente.

Da Impossibilidade de Cobrança Concomitante da Multa de Mora e da Multa de Ofício.

No recurso voluntário o Recorrente apenas aduz acerca da impossibilidade de a administração tributária imputar-lhe penalidade denominada de multa de ofício em concomitância com a multa de mora; colaciona jurisprudência do CARF acerca do entendimento quanto à vedação da cobrança da multa de mora cumulada com a da multa isolada, no caso de

compensação não homologada e outro caso específico de COFINS e ao final requer a decretação da ilegitimidade da cumulação da cobrança de ambas as multas.

A multa de mora é consequência da inadimplência, do não recolhimento dos valores devidos no tempo e na forma regular, conforme disposição da Lei nº 9.430 de 1996. Já a multa **isolada é aquela** punitiva, aplicada de ofício pelo fisco, em face do descumprimento de obrigações por parte do contribuinte e tem por objetivo punir e dissuadir a fraude, o uso de informações falsas em declarações de compensação.

Não é a aplicação de multas sobre a mesma base que configuram o *bis in idem*, mas sim a igualdade das condutas puníveis. Como as penalidades decorrem de práticas delitivas distintas, uma conduta não depende da outra.

No caso em análise foi lançada apenas a multa de ofício prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996, não sendo o caso de lançamento de multa de ofício isolada por compensação não homologada, prevista no artigo 89, § 10 da lei nº 8.212 de 1991, de modo que não há cobrança concomitante de multas e, também, nos presentes autos, como bem aduzido pelo juízo *a quo* (fl. 572): “O lançamento em questão não envolve multa por descumprimento de obrigação acessória. Assim, tal questionamento não pode ser conhecido por falta de objeto”.

Em decorrência do exposto tal argumento não pode ser conhecido também na fase recursal, não merecendo reforma o acórdão recorrido neste ponto.

PRELIMINARES DE NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO

Da Arguição de Inobservância de Requisito Essencial – Cerceamento de Defesa.

Em sede de preliminar o contribuinte requer a declaração da nulidade dos autos de infração, ante a inobservância de requisito essencial à validade do ato administrativo de lançamento, consistente na descrição pormenorizada dos fatos impositivos.

No processo administrativo federal são tidos como nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235 de 1972. Por sua vez, o artigo 10 também Decreto nº 70.235 de 1972 elenca os requisitos obrigatórios mínimos do auto de infração, *in verbis*:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

(...)

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

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

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

Para ser considerado nulo, o lançamento tem que ter sido realizado por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos existir fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte.

Em sua peça recursal o contribuinte se limita a alegações genéricas, aduzindo suposta ausência de descrição pormenorizada dos fatos imponíveis. Ora, basta olhar para o Relatório Fiscal para observar que houve adequado e minucioso detalhamento das infrações apuradas (fls. 34/93).

Desta forma, não há como prosperar a alegação de nulidade dos autos de infração por cerceamento do direito de defesa.

Da Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) Ocupantes de Cargos Gerenciais e Diretivos.

O contribuinte suscita a nulidade do lançamento tributário relativo ao PLR dos ocupantes de cargos gerenciais e diretivos, na medida em que as importâncias pagas a título de PLR — oportunamente negociada entre os empregados ocupantes de cargos gerenciais e a Recorrente — além de atenderem os requisitos da Lei nº 10.101 de 2000 e não retribuírem o trabalho, consubstanciam-se em parcelas constitucionalmente imunes de tributação previdenciária.

O motivo ensejador do lançamento foi a “ausência da presença do sindicato representativo da categoria dos trabalhadores, estando os pagamentos em desacordo com a lei específica que rege a matéria, uma vez que os pagamentos ao referido título para os ocupantes de cargos gerenciais e diretivos foram feitos pelo que o grupo denominou de “sistema Web”, conforme se observa do seguinte excerto do Relatório Fiscal (fls. 75/76):

(...)

10.3.11 A PLR destinada aos empregados ocupantes de cargos gerenciais e diretivos, como já visto, não foi estabelecida nos Acordos Coletivos de Trabalho celebrados pelas empresas da CPFL Energia. Intimada a apresentar os

instrumentos decorrentes da negociação, constata-se que os pagamentos ao referido título para os ocupantes de cargos gerenciais e diretivos foram feitos pelo que o grupo denominou de “sistema Web”. Portanto, não há a presença do sindicato representativo da categoria dos trabalhadores, estando os pagamentos em desacordo com a lei específica que rege a matéria.

10.3.12 Integram o salário de contribuição os pagamentos em função de acordos entre a empresa e seus empregados, ainda que decorrentes de participação em programas de metas, resultados e prazos para obtenção de produtividade, qualidade ou lucratividade. A isenção prevista na alínea “j” do § 9º do artigo 28 da Lei 8.212/1991 só ocorre se a participação for paga ou creditada obedecendo a todos os preceitos da lei específica que regula a matéria. Além da ausência do sindicato representativo da categoria dos trabalhadores, o que já seria suficiente para caracterizar a PLR em desacordo com a Lei 10.101/2000, não se encontra no denominado “sistema Web” nenhuma outra exigência da Lei. Assim, os pagamentos a título de Participação nos Lucros ou Resultados destinada aos empregados ocupantes de cargos gerenciais e diretivos da CPFL Energia integram o salário de contribuição.

10.3.13 A relação de ocupantes de cargos gerenciais e diretivos da CPFL Brasil, denominados diretores e gerentes, consta da relação anexada ao processo intitulada “PLR de cargos gerenciais”. Na relação constam os códigos dos trabalhadores, CPF, nomes, cargos e os valores a título de PLR.

(...)

De acordo com a decisão recorrida, apesar do lançamento ter decorrido do descumprimento do inciso I do artigo 2º da Lei nº 10.101 de 2000, pela não participação do sindicato na negociação do plano, na impugnação o contribuinte não contestou tal acusação, limitando-se a alegar que houve a desqualificação da PLR baseada em requisitos formais, conforme se verifica da reprodução abaixo (fl. 568):

(...)

Verifica-se que a caracterização dos valores pagos a título de PLR como salário indireto e o conseqüente lançamento deram-se em razão do descumprimento do inciso I do artigo 2º acima transcrito, pela não participação do sindicato na negociação do plano.

Em sua impugnação, o contribuinte não contesta a acusação de descumprimento do referido dispositivo legal, limitando-se a alegar que o auditor-fiscal desqualificou a PLR, baseando-se em requisitos formais.

Extrai-se da Lei do Custeio da Previdência Social, 8.212/91, conforme alínea “j”, do § 9º, do artigo 28 acima transcrito, que a participação nos lucros ou resultados da empresa não integra o salário-de-contribuição desde que paga ou creditada de acordo com lei a específica.

Como se vê, a que trata, especificamente, da PLR é a nº 10.101/2000.

Portanto, o PLR pago em desacordo com o inciso I do seu artigo 2º integra o salário-de-contribuição para o fim de incidência da contribuição previdenciária. Assim, é procedente o lançamento.

Portanto, o PLR pago em desacordo com o inciso I do seu artigo 2º integra o salário-de-contribuição para o fim de incidência da contribuição previdenciária. Assim, é procedente o lançamento.

Como visto da reprodução acima, o fundamento da manutenção do lançamento em questão decorreu do fato do contribuinte não contestar o motivo ensejador do lançamento, mas apenas tentar desqualificar o lançamento baseando-se em requisitos formais, quando o artigo 28, § 9º, alínea “j” da Lei nº 8.212 de 1991 exige o cumprimento de todos os requisitos estabelecidos na lei específica (Lei nº 10.101 de 2000) para que a PLR não integre o salário de contribuição.

Assim, não cumpridos todos os requisitos estabelecidos na lei que rege o instituto, os pagamentos efetuados integram o salário de contribuição previdenciária, conforme decidido pelo juízo *a quo*.

Do exposto, não merece acolhida o pedido do contribuinte neste ponto.

MÉRITO

As questões meritórias giram em torno dos seguintes pontos: (i) arguições sobre a imunidade, não incidência e isenção de tributação sobre a PLR; (ii) PGBL para gerentes e executivos; (iii) abono e gratificação de férias; (iv) indevida qualificação da multa de ofício; (v) impossibilidade de cobrança concomitante da multa de mora e da multa de ofício e (vi) da não aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício.

Da Participação nos Lucros e Resultados (PLR).

A participação nos lucros e resultados é direito social do trabalho previsto no inciso XI do artigo 7º da Constituição Federal de 1988:

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;

(...)

As regras de isenção, nos termos do art. 150, § 6º da Constituição Federal de 1988, devem ser introduzidas no ordenamento jurídico através de leis específicas:

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

(...)

§ 6º 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)

A isenção inclui-se nas modalidades de exclusão do crédito tributário, e, desse modo, a legislação que dispõe sobre o tema deve ser interpretada literalmente, em consonância com o Código Tributário Nacional – CTN, aprovado pela Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1996:

Art. 111 - Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I – suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

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

A regulamentação do tema em apreço ocorreu com a edição da Medida Provisória (MPV) nº 794, de 29 de dezembro de 1994, e as que se lhe seguiram reeditando a matéria, convertidas na Lei nº 10.101 de 19 de dezembro de 2000, com alterações promovidas pela Lei nº 12.832 de 20 de junho de 2013 e pela Lei nº 14.020 de 06 de julho de 2020, a qual disciplina a PLR da empresa, estabelecendo os requisitos necessários para que a desvinculação da remuneração ocorra.

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

Art. 28. (...)

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

(...)

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

(...)

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

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

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

Nos dispositivos citados, resta clara a relevância do atendimento integral ao que dispõe a legislação, no caso a Lei nº 10.101 de 2000, para que os pagamentos realizados a título de PLR assim sejam reconhecidos.

Os requisitos necessários para a caracterização da PLR estão previstos no artigo 2º da referida lei:

"(...)

Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

~~I - comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;~~

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

II - convenção ou acordo coletivo.

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

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

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

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

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

I - a pessoa física;

II - a entidade sem fins lucrativos que, cumulativamente:

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

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

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

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

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

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

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

(...)

Participação nos lucros e prêmios

Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

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

II - convenção ou acordo coletivo.

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

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

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

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

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

I - a pessoa física;

II - a entidade sem fins lucrativos que, cumulativamente:

- a) não distribua resultados, a qualquer título, ainda que indiretamente, a dirigentes, administradores ou empresas vinculadas;
- b) aplique integralmente os seus recursos em sua atividade institucional e no País;
- c) destine o seu patrimônio a entidade congênere ou ao poder público, em caso de encerramento de suas atividades;
- d) mantenha escrituração contábil capaz de comprovar a observância dos demais requisitos deste inciso, e das normas fiscais, comerciais e de direito econômico que lhe sejam aplicáveis.

~~§ 3-A. A não equiparação de que trata o inciso II do § 3º não é aplicável às hipóteses em que tenham sido utilizados índices de produtividade ou qualidade ou programas de metas, resultados e prazos. Produção de efeitos (Incluído pela Medida Provisória nº 905, de 2019) (Revogada pela Medida Provisória nº 955, de 2020) Vigência encerrada~~

~~§ 3-A. A não equiparação de que trata o inciso II do § 3º não é aplicável às hipóteses em que tenham sido utilizados índices de produtividade ou qualidade ou programas de metas, resultados e prazos. Produção de efeitos (Incluído pela Medida Provisória nº 905, de 2019) (Vigência encerrada)~~

§ 3º-A. A não equiparação de que trata o inciso II do § 3º deste artigo não é aplicável às hipóteses em que tenham sido utilizados índices de produtividade ou qualidade ou programas de metas, resultados e prazos. (Incluído pela Lei nº 14.020, de 2020)

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

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

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

~~§ 5º As partes podem: Produção de efeitos (Incluído pela Medida Provisória nº 905, de 2019) (Vigência encerrada)~~

~~I - adotar os procedimentos de negociação estabelecidos nos incisos I e II do caput e no § 10º simultaneamente; e (Incluído pela Medida Provisória nº 905, de 2019) (Vigência encerrada)~~

~~II - estabelecer múltiplos programas de participação nos lucros ou nos resultados, observada a periodicidade estabelecida pelo § 1º do art. 3º. (Incluído pela Medida Provisória nº 905, de 2019) (Vigência encerrada)~~

§ 5º As partes podem: (Incluído pela Lei nº 14.020, de 2020)

I - adotar os procedimentos de negociação estabelecidos nos incisos I e II do caput deste artigo, simultaneamente; e (Incluído pela Lei nº 14.020, de 2020)

II - estabelecer múltiplos programas de participação nos lucros ou nos resultados, observada a periodicidade estabelecida pelo § 2º do art. 3º desta Lei. (Incluído pela Lei nº 14.020, de 2020)

~~§ 6º Na fixação dos direitos substantivos e das regras adjetivas, inclusive no que se refere à fixação dos valores e à utilização exclusiva de metas individuais, a autonomia da vontade das partes contratantes será respeitada e prevalecerá em face do interesse de terceiros. Produção de efeitos (Incluído pela Medida Provisória nº 905, de 2019) (Vigência encerrada)~~

§ 6º Na fixação dos direitos substantivos e das regras adjetivas, inclusive no que se refere à fixação dos valores e à utilização exclusiva de metas individuais, a autonomia da vontade das partes contratantes será respeitada e prevalecerá em face do interesse de terceiros. (Incluído pela Lei nº 14.020, de 2020)

~~§ 7º Consideram-se previamente estabelecidas as regras fixadas em instrumento assinado: Produção de efeitos (Incluído pela Medida Provisória nº 905, de 2019) (Vigência encerrada)~~

~~I – anteriormente ao pagamento da antecipação, quando prevista; e (Incluído pela Medida Provisória nº 905, de 2019) (Vigência encerrada)~~

~~II – com antecedência de, no mínimo, noventa dias da data do pagamento da parcela única ou da parcela final, caso haja pagamento de antecipação. (Incluído pela Medida Provisória nº 905, de 2019) (Vigência encerrada)~~

§ 7º Consideram-se previamente estabelecidas as regras fixadas em instrumento assinado: (Incluído pela Lei nº 14.020, de 2020)

I - anteriormente ao pagamento da antecipação, quando prevista; e (Incluído pela Lei nº 14.020, de 2020)

II - com antecedência de, no mínimo, 90 (noventa) dias da data do pagamento da parcela única ou da parcela final, caso haja pagamento de antecipação. (Incluído pela Lei nº 14.020, de 2020)

~~§ 8º A inobservância à periodicidade estabelecida no § 2º do art. 3º macula exclusivamente os pagamentos feitos em desacordo com a norma, assim entendidos: Produção de efeitos (Incluído pela Medida Provisória nº 905, de 2019) (Vigência encerrada)~~

~~I – os pagamentos excedentes ao segundo, feitos a um mesmo empregado, dentro do mesmo ano civil; e (Incluído pela Medida Provisória nº 905, de 2019) (Vigência encerrada)~~

~~II – os pagamentos efetuados a um mesmo empregado, em periodicidade inferior a um trimestre civil do pagamento anterior. (Incluído pela Medida Provisória nº 905, de 2019) – (Revogada pela Medida Provisória nº 955, de 2020)~~

§ 8º A inobservância à periodicidade estabelecida no § 2º do art. 3º desta Lei invalida exclusivamente os pagamentos feitos em desacordo com a norma, assim entendidos: (Incluído pela Lei nº 14.020, de 2020)

I - os pagamentos excedentes ao segundo, feitos a um mesmo empregado, no mesmo ano civil; e (Incluído pela Lei nº 14.020, de 2020)

II - os pagamentos efetuados a um mesmo empregado, em periodicidade inferior a 1 (um) trimestre civil do pagamento anterior. (Incluído pela Lei nº 14.020, de 2020)

~~§ 9º Na hipótese do inciso II do § 8º, mantêm-se a higidez dos demais pagamentos. Produção de efeitos (Incluído pela Medida Provisória nº 905, de 2019) – (Revogada pela Medida Provisória nº 955, de 2020)~~

§ 9º Na hipótese do inciso II do § 8º deste artigo, mantêm-se a validade dos demais pagamentos. (Incluído pela Lei nº 14.020, de 2020)

~~§ 10. A participação nos lucros ou nos resultados de que trata esta Lei poderá ser fixada diretamente com o empregado de que trata o parágrafo único do art. 444 da Consolidação das Leis do Trabalho, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943. Produção de efeitos (Incluído pela Medida Provisória nº 905, de 2019) – (Vigência encerrada)~~

§ 10. Uma vez composta, a comissão paritária de que trata o inciso I do caput deste artigo dará ciência por escrito ao ente sindical para que indique seu representante no prazo máximo de 10 (dez) dias corridos, findo o qual a comissão poderá iniciar e concluir suas tratativas. (Incluído pela Lei nº 14.020, de 2020)

(...)

Dentre estes requisitos formais, temos a negociação entre empregadores e empregados por meio de comissão, integrada também por um representante do sindicato da categoria ou de convenção/acordo coletivo. Como requisitos materiais, as regras claras e objetivas quanto aos direitos substantivos e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição do seu cumprimento, periodicidade da distribuição, vigência e prazos de revisão. E o critério de pagamento pode ter por base, entre outros, índices de produtividade, qualidade ou lucratividade ou de programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

No caso concreto se discute o descumprimento do requisito formal da participação do sindicato da respectiva categoria dos trabalhadores na PLR.

Nos termos do artigo 2º, incisos I e II da Lei nº 10.101 de 2000, consoante redação vigente à época dos fatos:

Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

I - comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

II - convenção ou acordo coletivo.

(...)

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 72/76), a PLR destinada aos empregados ocupantes de cargos gerenciais e diretivos não foi estabelecida nos Acordos Coletivos de Trabalho celebrados pelas empresas da CPFL Energia. Nos instrumentos decorrentes da negociação, os pagamentos para os ocupantes de cargos gerenciais e diretivos foram feitos pelo denominado “sistema Web”, sem a presença do sindicato representativo da categoria dos trabalhadores, estando os pagamentos em desacordo com a lei específica que rege a matéria.

A lei não prescreve o assentimento do sindicato, mas sim que a comissão seja integrada, necessária e não facultativamente, por representante do sindicato. Ou seja, ela atribui a tal participação a qualidade de requisito formal de validade na formação da comissão para que esta seja apta a negociar as condições do PLR, visando o legislador resguardar os interesses dos trabalhadores no curso das negociações.

De aduzir-se, em conclusão, que uma vez não atendido requisito de validade estabelecido na legislação para que os valores recebidos a título de PLR possam estar enquadrados nos termos da Lei nº 10.101 de 2000, há razão suficiente para manter o lançamento, em consonância com o decidido em sede de primeiro grau.

Portanto, pelas razões apresentadas não merece reparo o acórdão recorrido.

Do PGBL para Gerentes e Executivos.

No caso em tela o motivo ensejador do lançamento decorreu do fato “do plano denominado PGBL, celebrado com “Bradesco Vida e Previdência” e “Brasilprev”, **não ter sido disponibilizado aos empregados chamados de Colaboradores Efetivos**, sendo elegíveis para o mesmo somente Gerentes de Divisão, Gerentes de Departamento e Executivos”, conforme se observa do seguinte excerto do Relatório Fiscal (fls. 77/78):

(...)

10.4.3 A partir da documentação apresentada, constatamos que a CPFL Energia celebrou contratos de previdência complementar com a “FUNDAÇÃO CESP”, “Bradesco Vida e Previdência” e “Brasilprev”, que foram oferecidos como parte do pacote de benefícios a empregados, chamados de Colaboradores Efetivos, e aos Gerentes, Diretores, Presidentes e Vices, denominados Gerentes de Divisão, Gerentes de Departamento e Executivos.

10.4.4 Conforme já apontado no Capítulo VIII, os valores das contribuições pagas por pessoa jurídica referentes a programa de previdência complementar não integram o salário-de-contribuição para os fins da Lei 8.212/1991, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes.

10.4.5 Como pode ser verificado na planilha “Quadro Previdenciário” apresentada pela CPFL Brasil, o plano PPCPFL, conforme convênio de adesão celebrado com a FUNDAÇÃO CESP, foi disponibilizado a todos os empregados e dirigentes da empresa, uma vez que são elegíveis os chamados Colaboradores Efetivos, Gerentes de Divisão, Gerentes de Departamento e Executivos. Entretanto, o plano denominado PGBL, celebrado com “Bradesco Vida e Previdência” e “Brasilprev”, **não foi disponibilizado aos empregados chamados de Colaboradores Efetivos**, sendo elegíveis para o mesmo somente Gerentes de Divisão, Gerentes de Departamento e Executivos.

10.4.6 Portanto, as contribuições pagas pela CPFL Energia para as empresas “Bradesco Vida e Previdência” e “Brasilprev”, referentes a programa de previdência complementar na modalidade plano PGBL, destinado aos Gerentes, Diretores, Presidente e Vice, integram o salário-de-contribuição para os fins da Lei 8.212/1991.

10.4.7 O lançamento foi feito sob o Código de Levantamento “PC – Previdência Complementar”, também relacionado no relatório “DD – Discriminativo do Débito”, já mencionado neste relatório.

10.4.8 Todos os valores utilizados no lançamento foram extraídos de planilhas apresentadas pela empresa em 15/08/2013 (anexadas ao processo), conforme arquivos constantes da relação de Recibos de Entrega de Arquivos Digitais, em atenção a esclarecimentos adicionais requeridos pela fiscalização no Termo de Constatação e Intimação Fiscal lavrado em 25/07/2013. Constam destas planilhas a relação de trabalhadores que receberam o benefício e os respectivos códigos, bases de cálculo das contribuições para a previdência complementar e os valores das contribuições pagas pela empresa e pelos participantes. As somas por competência das contribuições foram lançadas no relatório “RL – Relatório de Lançamentos” do Auto de Infração AI DEBCAD nº 51.055.024-0 (contribuição patronal).

10.4.9 Não foram lançadas contribuições dos segurados empregados, relativamente ao Levantamento PC, uma vez que a remuneração dos gerentes e executivos que receberam remuneração a título de PGBL era superior ao limite máximo do salário-de-contribuição.

(...)

A DRJ manteve o lançamento sob o fundamento de que as contribuições para as empresas Bradesco Vida e Previdência e Brasilprev, relativas a programa de previdência complementar, na modalidade PGBL, destinado aos Gerentes, Diretores, Presidente e Vice, não foi disponibilizado aos empregados chamados de Colaboradores Efetivos, ou seja, que os mesmos

“não foram disponibilizados à totalidade dos empregados e dirigentes da impugnante, em desconformidade com o disposto na alínea “p” do § 9º do artigo”.

Ao final concluiu que “a Lei é clara e precisa ao prescrever, expressamente, por meio da mencionada alínea “p” que o valor das contribuições pago, relativo a programa de previdência complementar, quando não disponível à totalidade dos empregados e dirigentes, integra o salário-de-contribuição”.

No caso em análise, como visto, a única sustentação que amparou o lançamento e a decisão recorrida foi a condição de que o plano de previdência complementar deve estar disponível à totalidade dos empregados e dirigentes, ainda que se tratando de plano de benefício instituído por entidade de previdência complementar aberta.

Todavia tal premissa não se sustenta no presente caso, tendo em vista que a Lei Complementar nº 109 de 2001², em seu artigo 26, § 2º e 3º, permite que o plano seja oferecido a apenas a grupos constituídos por categorias específicas, conforme se observa na transcrição abaixo:

Seção III

Dos Planos de Benefícios de Entidades Abertas

Art. 26. Os planos de benefícios instituídos por entidades abertas poderão ser:

I - individuais, quando acessíveis a quaisquer pessoas físicas; ou

II - coletivos, quando tenham por objetivo garantir benefícios previdenciários a pessoas físicas vinculadas, direta ou indiretamente, a uma pessoa jurídica contratante.

§ 1º O plano coletivo poderá ser contratado por uma ou várias pessoas jurídicas.

§ 2º O vínculo indireto de que trata o inciso II deste artigo refere-se aos casos em que uma entidade representativa de pessoas jurídicas contrate plano previdenciário coletivo para grupos de pessoas físicas vinculadas a suas filiadas.

§ 3º Os grupos de pessoas de que trata o parágrafo anterior poderão ser constituídos por uma ou mais categorias específicas de empregados de um mesmo empregador, podendo abranger empresas coligadas, controladas ou subsidiárias, e por membros de associações legalmente constituídas, de caráter profissional ou classista, e seus cônjuges ou companheiros e dependentes econômicos.

§ 4º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, são equiparáveis aos empregados e associados os diretores, conselheiros ocupantes de cargos eletivos e outros dirigentes ou gerentes da pessoa jurídica contratante.

² **LEI COMPLEMENTAR Nº 109, DE 29 DE MAIO DE 2001.** Dispõe sobre o Regime de Previdência Complementar e dá outras providências.

§ 5º A implantação de um plano coletivo será celebrada mediante contrato, na forma, nos critérios, nas condições e nos requisitos mínimos a serem estabelecidos pelo órgão regulador.

§ 6º É vedada à entidade aberta a contratação de plano coletivo com pessoa jurídica cujo objetivo principal seja estipular, em nome de terceiros, planos de benefícios coletivos.

(...)

A obrigatoriedade de que os planos de benefícios devem ser oferecidos a todos os empregados está prevista para o caso de planos de benefícios de entidades fechadas, conforme se extrai da disposição contida no artigo 16 da referida lei:

Seção II

Dos Planos de Benefícios de Entidades Fechadas

Art. 12. Os planos de benefícios de entidades fechadas poderão ser instituídos por patrocinadores e instituidores, observado o disposto no art. 31 desta Lei Complementar.

(...)

Art. 16. Os planos de benefícios devem ser, obrigatoriamente, oferecidos a todos os empregados dos patrocinadores ou associados dos instituidores.

§ 1º Para os efeitos desta Lei Complementar, são equiparáveis aos empregados e associados a que se refere o caput os gerentes, diretores, conselheiros ocupantes de cargo eletivo e outros dirigentes de patrocinadores e instituidores.

§ 2º É facultativa a adesão aos planos a que se refere o caput deste artigo.

§ 3º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos planos em extinção, assim considerados aqueles aos quais o acesso de novos participantes esteja vedado.

(...)

Por fim, o artigo 68 da referida Lei Complementar nº 109 de 2001 estabelece que tal benefício concedido não integrará o contrato de trabalho dos participantes, conforme se verifica da reprodução a seguir:

Art. 68. As contribuições do empregador, os benefícios e as condições contratuais previstos nos estatutos, regulamentos e planos de benefícios das entidades de previdência complementar não integram o contrato de trabalho dos participantes, assim como, à exceção dos benefícios concedidos, não integram a remuneração dos participantes.

§ 1º Os benefícios serão considerados direito adquirido do participante quando implementadas todas as condições estabelecidas para elegibilidade consignadas no regulamento do respectivo plano.

§ 2º A concessão de benefício pela previdência complementar não depende da concessão de benefício pelo regime geral de previdência social.

Pela pertinência, reproduzo as ementas dos seguintes precedentes da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. REGIME ABERTO. NÃO EXTENSIVA À TOTALIDADE DE EMPREGADOS E DIRIGENTES. NÃO INCIDÊNCIA. REQUISITOS.

Com a entrada em vigor da Lei Complementar nº 109/2001, no caso de planos de previdência complementar organizados em regime aberto, o empregador pode definir como beneficiários grupos de empregados e dirigentes vinculados a uma categoria específica. Contudo, o pagamento dessa vantagem não pode ser caracterizado como um instrumento de incentivo ao trabalho, nem estar atrelada à produtividade. (Acórdão 9202-011.575; Sessão de 27/11/2024; Relator: Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/11/2006

PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. NÃO INCIDÊNCIA. REQUISITOS.

Com o advento da Lei Complementar nº 109/2001, no caso de plano de previdência complementar em regime aberto, poderá o empregador eleger como beneficiários grupos de empregados e dirigentes pertencentes à determinada categoria, desde que a vantagem não seja caracterizada como instrumento de incentivo ao trabalho e não esteja vinculada a produtividade. (Acórdão 9202-010.583; Sessão de 20/12/2022; Relatora: Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. NÃO INCIDÊNCIA. REQUISITOS.

Com o advento da Lei Complementar nº 109/2001, somente no regime fechado de previdência complementar, a empresa está obrigada a oferecer o benefício à totalidade de seus empregados e dirigentes. No caso de plano de previdência complementar em regime aberto, poderá o empregador eleger como beneficiários grupos de empregados e dirigentes pertencentes a determinada categoria, desde que a vantagem não seja caracterizada como instrumento de incentivo ao trabalho e não esteja vinculada a produtividade. (Acórdão 9202-009.256; Sessão de 19/11/2020; Relator: Pedro Paulo Pereira Barbosa)

No caso concreto, a acusação fiscal ficou restrita a uma suposta violação do artigo 28, § 9º, “p” da Lei nº 8.212 de 1991, por não estar o plano de previdência complementar disponível à totalidade dos empregados da contribuinte. Por tais fatos não se enquadrarem em

infração às normas que regem a previdência complementar, não pode prosperar a pretensão fiscal de tributar as contribuições à previdência privada exclusivamente por não estar o plano disponível à totalidade dos empregados e dirigentes do contribuinte.

Em vista dessas considerações, a decisão recorrida deve reformada para excluir da tributação os valores correspondentes ao PGBL para gerentes e executivos.

Da Gratificação de Férias.

O Recorrente repisa os mesmos argumentos da impugnação, da qual é cópia *ipsis litteris*, não apresentando, em sede recursal, novas razões de defesa que pudessem afastar os fundamentos jurídicos da decisão recorrida, motivo pelo qual entendo por adotar, como razões de decidir, os fundamentos ali adotados, valendo-me, para tanto, da autorização constante do artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023, nos pontos que aqui nos interessa, a seguir reproduzidos (fls. 569/570):

(...)

5.2 - GRATIFICAÇÃO DE FÉRIAS

Quanto à gratificação de férias, alega a impugnante que se trata de previsão em ACT firmado entre a Impugnante e o Sindicato da categoria e atende, rigorosamente, o artigo 144 da CLT, sendo que o valor não ultrapassa aquele que seria devido por vinte dias de trabalho, citando a cláusula 11 do mencionado ACT.

Estabelece o referido artigo 144 da CLT:

Art. 144. O abono de férias de que trata o artigo anterior, bem como o (abono de férias) concedido em virtude de cláusula do contrato de trabalho, do regulamento da empresa, de convenção ou acordo coletivo, desde que não excedente de vinte dias do salário, não integrarão a remuneração do empregado para os efeitos da legislação do trabalho. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 1998)

Trata o abono em questão da conversão de parte do período de férias a que o empregado tem direito em pecúnia.

Veja-se que o artigo 144 da CLT estabelece que não integra a remuneração do empregado para os efeitos da legislação do trabalho, **desde que não excedente de vinte dias do salário**, o abono de férias concedido em virtude de acordo coletivo, de cláusula do contrato de trabalho, do regulamento da empresa ou de convenção.

A impugnante cita, em sua impugnação, a cláusula 11 do ACT mencionado, *verbis*:

11 - Gratificação de férias

A CPFL manterá a gratificação de férias, com a parte fixa no valor de R\$ 1.463,11 (um mil, quatrocentos e sessenta e três reais e onze centavos), mantendo a parte variável de 40% (quarenta por cento) sobre o valor que

resultar da diferença entre a remuneração fixa mensal do empregado e a parte fixa da gratificação.

Parágrafo 1º - A gratificação de férias continuará limitada à remuneração fixa mensal do empregado, quando esta for inferior ao valor fixo da gratificação. (grifamos)

Parágrafo 2º - Com a presente sistemática de gratificação de férias, a CPFL cumpre plenamente o disposto no artigo 72, inciso XVII, da Constituição Federal.

Extrai-se do texto do ACT acima citado que a empresa paga uma parte fixa no valor de R\$ 1.463,11 e outra variável de 40% sobre o valor que resultar da diferença entre a remuneração fixa mensal do empregado e a parte fixa da gratificação.

A limitação estabelecida pelo artigo 144 da CLT é de vinte dias do salário.

Veja-se que só a parte fixa pode representar mais do que o salário integral de alguns empregados. O próprio § 1º da cláusula 11 do ACT citado confirma essa ocorrência ao afirmar que a gratificação fica limitada à remuneração fixa mensal do empregado, quando esta for inferior ao valor fixo.

Portanto, não podem prosperar as alegações da impugnante.

(...)

Nada a prover neste tópico.

Do Adicional Constitucional de Férias.

O Recorrente destaca a necessidade da exclusão do adicional de férias (terço constitucional) da base de cálculo ante o fato de restar pacificada posição jurisprudencial do STF (RE 345.458/RS), em que a relatora, Min. Ellen Gracie, analisando a constitucionalidade da redução do período de férias de procuradores autárquicos, consignou que o abono de férias era espécie de "parcela acessória que, evidentemente, deve ser paga quando o trabalhador goza seu período de descanso anual, permitindo-lhe um reforço financeiro neste período". Em face desses precedentes, o STF consolidou jurisprudência no sentido da não incidência da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional das férias, ao fundamento de que a referida verba detém natureza compensatória/indenizatória e de que, nos termos do artigo 201, §11 da CF, somente as parcelas incorporáveis ao salário do servidor para fins de aposentadoria sofrem incidência da contribuição previdenciária.

A decisão recorrida justificou a manutenção de tal parcela sob o seguinte fundamento (fl. 569):

(...)

5.1 – ADICIONAL CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS

Quanto ao adicional constitucional de férias (1/3), a impugnante alega que se caracteriza indenização à supressão da possibilidade de outras remunerações no período de férias, cuja natureza indenizatória foi reconhecida pelo STF. Relativamente à referência a reconhecimento da natureza indenizatória do adicional constitucional de férias, pelo STF, tem-se que não há decisão da Egrégia Corte com efeito erga omnes, nesse sentido. Assim, não se pode acolher a alegação da impugnante.

(...)

Sobre a matéria, convém trazer à colação as seguintes informações.

No julgamento do Recurso Extraordinário nº 593.068/SC, *leading case* do Tema 163³, a decisão exarada pelo Supremo Tribunal Federal (STF) refere-se a questão específica concernente ao regime próprio dos servidores públicos, situação diversa daquela enfrentada nestes autos, em que se trata de trabalhadores vinculados ao Regime Geral de Previdência Social (RGPS).

Por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário nº 1.072.485/PR, *leading case* Tema nº 985⁴, o STF adotou a seguinte tese: “É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias.”

Foi certificado o trânsito em julgado da decisão dos EMB. DECL. NOS EMB. DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.072.485/PR⁵, em 24/09/2025, com a rejeição dos embargos opostos pela União, tendo sido reconhecida a constitucionalidade da incidência da contribuição previdenciária sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias, estendendo a cobrança também às contribuições destinadas a terceiros e ao RAT/SAT, com modulação dos efeitos da decisão a contar da data da publicação da ata de julgamento da decisão de mérito, ou

³ Tema 163 - Contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias, a gratificação natalina, os serviços extraordinários, o adicional noturno e o adicional de insalubridade.

⁴ Tema 985 - Natureza jurídica do terço constitucional de férias, indenizadas ou gozadas, para fins de incidência da contribuição previdenciária patronal.

⁵ EMB. DECL. NOS EMB. DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.072.485 PARANÁ.

Ementa: DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. TERÇO DE FÉRIAS. REJEIÇÃO.

I. CASO EM EXAME

1. Embargos de declaração em que se pretende rediscutir a modulação de efeitos realizada no julgamento de embargos anteriores, quanto à sua necessidade e aos seus marcos temporais.

2. O acórdão embargado atribuiu efeitos *ex nunc* ao reconhecimento da constitucionalidade da incidência de contribuição previdenciária patronal sobre o terço constitucional de férias, a contar da publicação da ata do julgamento de mérito. Foram ressalvadas as contribuições já pagas e não impugnadas judicialmente até essa mesma data, que não serão restituídas pela União.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

3. Discute-se a presença de omissão ou contradição no acórdão recorrido quanto à modulação temporal dos efeitos da decisão de mérito e às ressalvas nela contidas.

Decisão: O Tribunal, por unanimidade, rejeitou os embargos de declaração opostos pela União, nos termos do voto do Relator, Ministro Luís Roberto Barroso (Presidente). Plenário, Sessão Virtual de 1.8.2025 a 8.8.2025.

seja, a partir de **15/09/2020**, "com exceção das contribuições já pagas e não impugnadas judicialmente até essa mesma data, que não serão devolvidas pela União".

Tecidas essas considerações, em apertada síntese, são as seguintes conclusões do Tema 985:

- Foi reconhecida a constitucionalidade da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias, estendendo a cobrança também às contribuições destinadas a terceiros e ao RAT/SAT.
- Com a modulação dos efeitos da decisão, o STF fixou eficácia *ex nunc*, a partir de 15/09/2020, data da publicação da ata de julgamento da decisão de mérito, sem efeitos retroativos, resguardando as ações ajuizadas antes dessa data e
- A decisão não beneficia os contribuintes que não submeteram a questão ao crivo judicial, ou seja, a decisão não restitui os valores recolhidos de forma indevida.

Certificado o trânsito em julgado que reconheceu a legalidade da incidência da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias, a partir de 15/09/2020, tal decisão vincula os membros das turmas de julgamento do CARF, nos termos do artigo 98 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023⁶, devendo tal decisão ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, nos termos do artigo 99 do RICARF⁷.

No caso em análise, a contribuição previdenciária objeto dos presentes autos corresponde ao período compreendido entre 01/01/2009 a 31/12/2009, de modo que, em obediência ao que foi decidido pelo STF, deve ser excluída do lançamento do AI – DEBCAD 51.055.024-0 a verba relativa ao adicional constitucional de férias, correspondente às seguintes rubricas: (a) V30 - ABONO CONSTIT DE FÉRIAS, no montante de R\$ 146.582,52 e (b) V37 - ABONO CONST DE FERIAS-DIFERENC, no montante de R\$ 3.016,86 (fl. 311), conforme resumo constante na tabela abaixo (fls. 20/21):

AI - DEBCAD: 51.055.024-0		
	V30	V37

⁶ Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

I - já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou

II - fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

⁷ Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

jan/09	37.298,58	0,00
fev/09	10.530,14	0,00
mar/09	10.180,91	0,00
abr/09	4.159,23	0,00
mai/09	6.210,23	12,60
jun/09	4.452,30	0,00
jul/09	40.987,54	2.906,13
ago/09	2.056,18	98,13
set/09	10.511,69	0,00
out/09	7.135,72	0,00
nov/09	7.005,07	0,00
dez/09	6.054,93	0,00
Total	146.582,52	3.016,86

Da Qualificação da Multa de Ofício.

O Recorrente alega não existir ao longo de toda a fiscalização qualquer prova ou sequer evidência que pudesse demonstrar indícios de materialidade ou autoria do crime de sonegação.

Relata que não houve qualquer falsidade nas declarações transmitidas pela Recorrente, tampouco a sonegação de contribuições previdenciárias ou evidente intuito de fraude, eis que ausente qualquer elemento de dolo nas suas ações (o que se comprova pelo fato de ter a Recorrente cooperado ao longo de toda a curta fiscalização). O que se verifica na presente hipótese é tão-somente a aplicação de interpretação legal diversa daquela entendida como correta pelo Auditor Fiscal.

Afirma que o não recolhimento de tributo por divergência de interpretação entre o contribuinte e o sujeito ativo da obrigação tributária, não pode repercutir em reconhecimento da prática de sonegação, até mesmo porque o entendimento esposado pelo Recorrente encontra amplo respaldo na legislação previdenciária e na jurisprudência consolidada nos tribunais administrativos e judiciais.

Extrai-se do Relatório Fiscal que o motivo ensejador da qualificação da multa decorreu do fato de que “as empresas do grupo CPFL Energia vêm sendo fiscalizadas e reiteradamente autuadas por deixarem de recolher contribuições previdenciárias e por descumprimento de obrigações acessórias”, mencionando a existência de diversos processos em que a matéria se repete, conforme se observa do seguinte excerto (fls. 63/65 e 85/86):

(...)

práticas reiteradas e ciência do resultado

10.1.3 Inicialmente, tendo em vista a aplicação da multa apontada no Capítulo XI, é necessário relatar que ao longo dos anos as empresas do grupo CPFL Energia vêm sendo fiscalizadas e reiteradamente autuadas, tanto por deixar de recolher contribuições devidas à Seguridade Social como por descumprimento de obrigações acessórias. Anexamos ao presente processo uma relação de processos

eletrônicos em andamento das empresas do grupo ora fiscalizadas. Dentre estes, há diversos processos de Autos de Infração, sendo que determinadas matérias se repetem em vários deles.

10.1.4 A título ilustrativo, vejamos a última ação fiscal realizada na COMPANHIA PAULISTA DE FORÇA E LUZ, maior empresa do grupo. A ação foi determinada pelo MPF 0810400-2010-00398-8, tendo sido lavrados os Autos de Infração – AI DEBCAD 37.347.823-2, 37.347.824-0, 37.347.825-9, 37.347.826-7, 37.347.827-5, 37.347.828-3 e 37.365.131-7, incluídos no Processo Administrativo Fiscal COMPROT 10830.720976/2012-25, e os Autos de Infração – AI DEBCAD 51.011.951-4 e 51.011.952-2, incluídos no Processo Administrativo Fiscal COMPROT 10830.720975/2012-81. Nos Autos de Infração de Obrigações Principais há créditos lançados pelo não recolhimento de contribuições devidas incidentes sobre valores pagos a título de participação nos lucros e resultados, previdência complementar, gratificações de férias, bem como retenções relativas a serviços terceirizados, dentre outros assuntos. As matérias destacadas já haviam sido objeto de lançamento em ações fiscais anteriores, assim como foram novamente lançadas na presente ação.

10.1.5 Esta prática reiterada, somada ao que se constatou durante o procedimento fiscal, conforme apresentaremos a seguir neste relatório, demonstra que a CPFL Energia tem ciência de que as referidas importâncias são base de cálculo das contribuições previdenciárias, assim como tem ciência de que determinadas condutas têm como resultado a supressão ou redução do recolhimento de contribuição previdenciária, o que é tipificado como crime.

10.1.6 No Direito Penal Brasileiro, o crime existe em sua modalidade dolosa apenas, a não ser que exista previsão específica da modalidade culposa (art. 18, parágrafo único do Código Penal). Os crimes contra a ordem tributária e contra a previdência social são sempre tipos penais dolosos.

10.1.7 O conceito de dolo, para os fins de tipificação dos delitos em apreço, encontra-se no art. 18, inciso I do Código Penal, ou seja, crime doloso é aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.

10.1.8 A lei penal brasileira adotou, para a conceituação do dolo, a teoria da vontade. Isto significa que o agente do crime deve conhecer os atos que realiza e a sua significação, além de estar disposto a produzir o resultado deles decorrente. Portanto, é o caso encontrado nas empresas do grupo CPFL Energia, relativamente à supressão ou redução de contribuição social previdenciária, em que as empresas tinham ciência de que determinadas condutas, por ação ou omissão, levariam ao referido resultado.

(...)

recusa de recebimento de Termos

10.1.12 Também é oportuno registrar que durante o procedimento fiscal, além de deixar de apresentar arquivos e documentos requeridos pela fiscalização,

conforme veremos adiante, a CPFL Energia chegou a recusar o recebimento de Termos de Intimação enviados via postal para empresas do grupo.

10.1.13 Como pode ser visto em anexo inserido no processo (Termos recusados pela CPFL Energia), os Termos de Intimação Fiscal lavrados em 11/01/2013 e recebidos via postal em 15/01/2013 foram devolvidos à Receita Federal do Brasil de Campinas sem terem sido abertos (devolvidos ao remetente). Lembramos que havia indicação nos Avisos de Recebimento e nos envelopes de que o conteúdo continha Termos de Intimação Fiscal. Para justificar a devolução dos Termos, a CPFL Energia utilizou a absurda alegação de que as correspondências foram enviadas para destinatário que não pertencia à Companhia. Constatam como destinatários nas correspondências enviadas: “CPFL GERAÇÃO DE ENERGIA S/A, referente ao Termo de Intimação Fiscal – T.NR.09 – AR DL380958834BR”; “COMPANHIA PIRATININGA DE FORÇA E LUZ, referente ao Termo de Intimação Fiscal – T.NR.09 – AR DL380958825BR”; “COMPANHIA PAULISTA DE FORÇA E LUZ, referente ao Termo de Intimação Fiscal – T.NR.08 – AR DL380958817BR” e “CPFL COMERCIALIZAÇÃO BRASIL S/A, referente ao Termo de Intimação Fiscal – T.NR.06 – AR DL380958803BR”. Portanto, pela clareza com que foram identificados os destinatários nas correspondências, é inadmissível a alegação de que tais intimações, também identificadas nos envelopes, pudessem não se referir a empresas do grupo CPFL Energia.

(...)

11.3 Conforme relatado no Capítulo X - DESCRIÇÃO DOS FATOS APURADOS NO PROCEDIMENTO FISCAL, a CPFL Brasil tinha plena ciência de que determinadas importâncias eram fatos geradores de contribuições previdenciárias e destinadas a outras entidades e fundos e, mediante ações ou omissões dolosas, tentou impedir o conhecimento por parte das autoridades fazendárias da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, caracterizada pelo evidente intuito de sonegação.

11.4 Dessa forma, demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses definidas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, o lançamento de ofício será efetuado com qualificação da multa, correspondente ao percentual de 75% duplicado, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. Portanto, a Multa Qualificada a ser aplicada corresponde ao percentual de 150% sobre o imposto ou contribuição não recolhido e não declarado.

(...)

É justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo 44, inciso I, § 1º da Lei nº 9.430 de 1996 quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1964. Sobre o tema, por elucidativo, pertinente a reprodução do seguinte excerto do voto de relatoria do Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, no acórdão nº 1301-005.782:

(...)

Para que se possa cogitar da multa qualificada de 150%, imprescindível que a autoridade fiscal identifique e comprove a exata ação ou omissão dolosa, tanto no aspecto objetivo (prática de ato ilícito), quanto no aspecto subjetivo (vontade ou intenção de lesar o fisco).

Essas situações normalmente são identificadas através de uso de meios inidôneos para acobertar fatos que dão origem ao crédito tributário ou pela prática de medidas que induzam a erro o trabalho da fiscalização. Tratam-se dos denominados atos dolosos ou fraudulentos, que levam ao caminho da sonegação ou evasão fiscal, tais como uso de “notas fiscais frias”, “notas fiscais de favor”, contabilidade paralela, conta bancária não declarada (“caixa 2), interposição fraudulenta de pessoas (“laranjas” ou “testa de ferro”), falsidade ideológica, documentos falsos etc.

São essas as condutas previstas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, dispositivos estes que conferem natureza penal à aludida penalidade qualificada, necessitando do elemento dolo à sua caracterização.

Semelhante entendimento foi consignado pela Conselheira Livia De Carli Germano (Relatora designada para redigir o voto vencedor no Acórdão CSRF nº 9101-002.189), em sessão realizada no dia 21 de janeiro de 2016:

“Como ensina Brandão Machado, na noção de **dolo** se insere a ideia de **contrariedade** ao direito, ou seja, da prática de um **ilícito** (“Um caso de elusão de imposto de renda”. In: Direito Tributário Atual, vol. 9, São Paulo: Resenha Tributária, 1989, p. 2209).

Da mesma forma, MARCO AURÉLIO GRECO observa:

Se não houve intuito de enganar, esconder, iludir, mas se, pelo contrário, o contribuinte agiu de forma clara, **deixando explícitos seus atos e negócios, de modo a permitir a ampla fiscalização pela autoridade fazendária**, e se agiu na convicção e certeza de que seus atos tinham determinado perfil legalmente protegido — que levava ao enquadramento em regime ou previsão legal tributariamente mais favorável — **não se trata de caso regulado pelo inciso II do artigo 44, mas sim de divergência de qualificação jurídica dos fatos; hipótese completamente distinta da fraude a que se refere o dispositivo.**

A multa agravada só tem cabimento se o elemento subjetivo do tipo for a fraude no sentido de enganar, esconder, iludir, etc.”

(Planejamento Tributário, São Paulo: Dialética, 2004, grifos nossos)

É que para que se possa falar em dolo, para além da intenção (elemento subjetivo), é necessário que o que se pretende seja ilícito (elemento objetivo), ou seja, é preciso que tal intenção seja direcionada à prática de ato ou omissão contrários ao direito.

Nesse passo, não basta a intenção de reduzir a tributação. É necessário, sim, que o contribuinte, ao buscar tal resultado, adote conduta que afronte norma que proíba ou obrigue, ou seja, contrarie uma norma imperativa, praticando assim um ato típico.

É neste sentido que os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 trazem as condutas típicas da sonegação, fraude e conluio, todas elas supondo a inequívoca constatação de dolo, elemento essencial do tipo.

Com efeito, o ilícito tributário pode compreender um dos dois elementos: (i) **elemento objetivo**, que corresponde propriamente ao ilícito tributário (não pagamento, pagamento a menor ou postergação de pagamento de tributo); e (ii) **elemento subjetivo**, identificado pelo conhecimento prévio de utilização de atos ou negócios ilícitos para reduzir ou não pagar tributo, isto é, **dolo específico**.

Todo lançamento parte de um ilícito tributário (elemento objetivo). Contudo, somente o ilícito praticado em evidente intenção de fraudar o fisco apresentará o dolo (elemento subjetivo), elemento que dá azo à qualificação da multa.

(...)

Ressalte-se ainda que o ilícito tributário praticado – de declarar tributos em valor inferior ao escriturado – possui tipificação legal própria no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996:

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**.

Como se vê, o não pagamento de tributos e a apresentação de declaração inexata são hipóteses tipificadas que ensejam a aplicação da multa de 75%, em razão de expressa disposição legal.

Assim, há de ser afastada a multa de ofício qualificada, remanescendo a multa no patamar de 75%.

(...)

O fato das empresas do grupo CPFL Energia terem sido fiscalizadas e autuadas, por deixar de recolher contribuições devidas à Seguridade Social e por descumprimento de obrigações acessórias, em relação a determinadas matérias que se repetem em vários deles, por si só não justifica a qualificação da multa de ofício se não restar configurado o intuito de fraude.

No caso em análise, de se ressaltar, que em relação a pelo menos uma dessas matérias que foram objeto do lançamento, havia sido submetida ao crivo judicial, pendente de decisão, cujo trânsito em julgado somente ocorreu no ano de 2025. Em relação a outras houve alteração de entendimento, de modo que ainda que o contribuinte tenha incorrido na mesma

infração em períodos fiscalizados, não se pode sob o pretexto de conduta reiterada majorar a multa de ofício sem deixar demonstrada a conduta do contribuinte enquadrável nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 30 de novembro de 1964.

A Lei nº 14.689 de 20 de setembro de 2023 alterou a redação do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996, nos seguintes termos:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do **caput** deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

(...)

§ 1º-C. A qualificação da multa prevista no § 1º deste artigo não se aplica quando: (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

I – não restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa a que se referem os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

II – houver sentença penal de absolvição com apreciação de mérito em processo do qual decorra imputação criminal do sujeito passivo; e (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

(...)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pela sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

Assim, somente com a alteração na redação do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996, promovida pela Lei nº 14.689 de 2023 ficou estabelecida a majoração da multa prevista no inciso I do *caput* do referido artigo, nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 30 de novembro de 1964, para os seguintes percentuais: (i) 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício (§ 1º, inciso VI); (ii) 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo (§ 1º, inciso VII) e (iii) verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos artigos. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões (§ 1º-A).

Anota-se, por fim, que a alegada recusa de recebimento de Termos de Intimação enviados via postal para empresas do grupo, seria passível de agravamento da multa lançada, nos termos do disposto no artigo 44, inciso I, § 2º da Lei nº 9.430 de 1996⁸ e não de qualificação dela.

⁸ Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Em vista dessas considerações, nos presentes autos o evidente intuito de fraude não foi devidamente justificado e comprovado pela autoridade lançadora, de modo que deve ser afastada a multa qualificada, reduzindo-a ao percentual de 75%.

Dos Juros de Mora Sobre a Multa de Ofício.

A matéria não comporta maiores discussões tendo em vista que se encontra pacificada neste CARF, objeto da Súmula CARF nº 108, abaixo reproduzida, de observância obrigatória por parte de seus membros a teor da disposição contida no artigo 72 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF nº 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. **(Vinculante,** conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo dos argumentos acerca da representação fiscal para fins penais e da impossibilidade de cobrança concomitante da multa de mora e da multa de ofício; na parte conhecida, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, em dar - lhe provimento parcial para: (i) excluir do AI – DEBCAD 51.055.024-0: (i.1) os valores referentes ao PGBL para gerentes e executivos e (i.2) a verba relativa ao adicional constitucional de férias, correspondente às seguintes rubricas: (i.2.a) V30 - ABONO CONSTIT DE FÉRIAS, no montante de R\$

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998). (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

146.582,52 e (i.2.b) V37 - ABONO CONST DE FERIAS-DIFERENC, no montante de R\$ 3.016,86 e (ii) reduzir a multa de ofício ao percentual de 75%.

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos