



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10166.727507/2011-36
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.927 – 2ª Turma
Sessão de 13 de abril de 2016
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SUPERMERCADO TATÁ S/A E OUTROS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA - TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS

O adicional de 1/3 de férias possui natureza remuneratória, não havendo que se cogitar de sua exclusão da base de cálculo das contribuições previdenciárias, exceto na hipótese de férias não gozadas, objeto de indenização.

RETROATIVIDADE BENIGNA NA APLICAÇÃO DE MULTAS.

Efetuada o lançamento de ofício de contribuições previdenciárias pela autoridade fiscal, deve-se aplicar a multa mais benéfica ao contribuinte considerando os seguintes parâmetros: se as duas multas anteriores (art. 35, II, e 32, IV, da norma revogada) ou o art. 35-A da Lei nº 8.212/91, introduzido pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Gerson Macedo Guerra (Relator), Patrícia da Silva e Ana Paula Fernandes, que deram provimento parcial ao recurso e as Conselheiras Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Teresa Martinez Lopez, que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior.

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.

(assinado digitalmente)

GERSON MACEDO GUERRA - Relator.

(assinado digitalmente)

HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR - Redator designado

EDITADO EM: 22/05/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Gerson Macedo Guerra.

Relatório

Trata-se o presente processo de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte em epígrafe e outros do mesmo grupo econômico, por responsabilidade solidária, visando a cobrança de contribuições sociais destinada a outras entidades e fundos, multa e juros no período de 01/2008 a 12/2008.

Do Relatório Fiscal (fls. 29 e seguintes) é possível extrair que o contribuinte não ofereceu à tributação valores, relativos às seguintes rubricas:

- ✓ Premiação
- ✓ Dissídio Retroativo
- ✓ Outros Adicionais de Férias
- ✓ Alimentação - fornecida “in natura”;
- ✓ Vale Transporte – pago em pecúnia.
- ✓ Pró-labore

A Impugnação apresentada foi julgada procedente em parte, para afastar a cobrança das contribuições sobre a alimentação e vale transporte.

No julgamento do Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte a 3ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 2ª Seção, afastou a cobrança das contribuições sobre o adicional de férias e reduziu a multa cobrada, aplicando o artigo 61, da Lei 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%, dando parcial provimento ao Recurso, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 22/05/2016 por GERSON MACEDO GUERRA, Assinado digitalmente em 07/06/2016

por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 22/05/2016 por GERSON MACEDO GUERRA, A

ssinado digitalmente em 07/06/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR

Impresso em 09/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ADICIONAL DE FÉRIAS. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. JURISPRUDÊNCIA DO CARF.

A jurisprudência deste Conselho é uníssona no sentido de afastar a contribuição previdenciária incidente sobre adicional/terço de férias, em virtude de seu patente caráter indenizatório, razão pela qual não deve prosperar lançamentos realizados sob esta rubrica.

GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. PRESSUPOSTOS.

Apenas existe responsabilidade tributária solidária entre empresas de um mesmo grupo econômico, apenas quando ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, não bastando o mero interesse econômico na consecução de referida situação.

MULTA. RECÁLCULO. MP 449/08. LEI 11.941/09. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Antes do advento da Lei 11.941/09, não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento a mora. No que diz respeito à multa de mora aplicada até 12/2008, com base no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação do princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%, em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, no momento do pagamento.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, (i) por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para exonerar o crédito tributário contido no levantamento "OF1 OUTROS ADICIONAIS DE FÉRIAS", (ii) Por maioria de votos em dar provimento parcial ao recurso para excluir do pólo passivo da autuação as pessoas arroladas como solidárias por ausência de demonstração de prática comum do fato gerador e ausência dos requisitos legais para tanto. Votaram pelas conclusões os conselheiros Ivacir Julio de Souza, Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro, e Daniele Souto Rodrigues. Vencido o conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari. (iii) Por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para determinar o recálculo da multa de mora em relação ao valor remanescente, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/09 (art. 61 da Lei 9.430/96). Vencido o conselheiro Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro na questão da multa.

A Fazenda Nacional, tempestivamente, interpôs recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, o qual teve a admissibilidade limitada à reanálise do quanto decidido em relação à não tributação do adicional de férias e da aplicação da multa.

Regularmente intimado, o contribuinte não apresentou contra razões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gerson Macedo Guerra, Relator

Pelo que consta no processo, o recurso atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

No que tange a incidência das contribuições previdenciárias sobre o adicional de férias, alega a União, em seu recurso, que a lei apenas autorizou a exclusão das férias indenizadas e respectivo adicional, nada dizendo sobre o adicional de férias gozadas.

Sobre este tema, entretanto, o STJ, no RESP 1.230.957/RS, em sede de repetitivo, já se manifestou, no sentido de que o terço constitucional de férias possui natureza indenizatória/compensatória, não se enquadrando no artigo 22, I, da Lei 8.212/91. Vale a transcrição do seguinte trecho da ementa:

1.2 Terço constitucional de férias.

No que se refere ao adicional de férias relativo às férias indenizadas, a não incidência de contribuição previdenciária decorre de expressa previsão legal (art. 28, § 9º, "d", da Lei 8.212/91 - redação dada pela Lei 9.528/97). Em relação ao adicional de férias concernente às férias gozadas, tal importância possui natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária (a cargo da empresa). A Primeira Seção/STJ, no julgamento do AgRg nos EREsp 957.719/SC (Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJe de 16.11.2010), ratificando entendimento das Turmas de Direito Público deste Tribunal, adotou a seguinte orientação: "Jurisprudência das Turmas que compõem a Primeira Seção desta Corte consolidada no sentido de afastar a contribuição previdenciária do terço de férias também de empregados celetistas contratados por empresas privadas."

Importante destacar que, até a data do presente julgamento, o processo que originou o RESP 1.230.957/RS não havia transitado em julgado. A par disso, em minha concepção tal como entende o STJ, a natureza do adicional de férias gozadas é de verba indenizatória.

Nesse contexto, não merece prosperar o Recurso da União nesse ponto.

Com relação à multa, entendeu a Turma a quo que, ao caso, aplicando-se a retroatividade benigna do artigo 106, do CTN, deveria ser aplicada a multa de mora prevista no artigo 61, da Lei 9.430/96, tendo em vista a nova redação do artigo 35, da Lei 8.212/91.

A União, inconformada com essa interpretação, argumenta que na hipótese em que há constatação de falta de pagamento de tributo, a penalidade aplicada após o advento da MP 449/2008 (convertida na Lei 11.941/2009) é aquela prevista no artigo 35-A, da Lei 8.212/91, que remete ao artigo 44, I, da Lei 9.430/96. Isso, porque, a natureza da penalidade a ser aplicada é de multa de ofício e não de multa de mora, como denominado na legislação.

Nessa linha de raciocínio, deve-se aplicar a multa mais benéfica ao contribuinte considerando os seguintes parâmetros: se as duas multas anteriores (art. 35, II, e 32, IV, da norma revogada) ou o art. 35-A da Lei nº 8.212/91, introduzido pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

Eu, particularmente, me afilio a essa segunda corrente. Entendo que a multa aplicável às hipóteses em que se constata a falta de pagamento de tributo, após o advento da MP 449/08, é a multa de ofício, prevista no artigo 44, I, da Lei 9.430/96, conforme determina o artigo 35-A da Lei 8.212/96.

Alinho-me aqui integralmente ao ilustre voto vencedor da Conselheira-Relatora Maria Helena Cotta Cardozo, no âmbito do Acórdão 9202-003.039, proferido por esta mesma 2ª. Turma na sessão de 12 de fevereiro de 2014 e que sentencia:

“Resta perquirir se as alterações posteriores à autuação, implementadas pela Lei nº 11.941, de 2009, representariam a exigência de penalidade mais benéfica ao Contribuinte, hipótese que autorizaria a sua aplicação retroativa, a teor do art. 106, II, do CTN. Para tanto, porém, é necessário que se estabeleça a exata correlação entre as multas anteriormente previstas e aquelas estabelecidas pela Lei nº 11.941, de 2009, a ver se efetivamente seria o caso, e em que condições aplicar-se-ia a retroatividade benigna.

Destarte, a despeito das alegações da Contribuinte, em sede de contrarrazões, resta claro que, com o advento da Lei nº 11.941, de 2009, o lançamento de ofício, envolvendo a exigência de contribuições previdenciárias, bem como a verificação de falta de declaração do respectivo fato gerador em GFIP, como ocorreu no presente caso, sujeita o Contribuinte a uma única multa, no percentual de 75%, sobre a totalidade ou diferença da contribuição, prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Com efeito, a interpretação sistemática da legislação tributária não admite a instituição, em um mesmo ordenamento jurídico, de duas penalidades para a mesma conduta, o que autoriza a interpretação no sentido de que as penalidades previstas no art. 32-A não são aplicáveis às situações em que se verifica a falta de declaração/declaração inexata, combinada com a falta de recolhimento da contribuição previdenciária, eis que tal conduta está claramente tipificada no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996.”

Nesse contexto, aplicar a retroatividade benigna ao presente caso, deve-se realizar a soma das multas anteriormente aplicáveis (art. 35, II e 32, IV, da Lei 8.212/91) e comparar com a multa prevista na Lei atual, dentre elas, aplicar a menor.

Assim, voto por dar parcial provimento ao recurso da União, para reforma do recorrido em relação a multa apenas.

Gerson Macedo Guerra - Relator

CÓPIA

Voto Vencedor

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior.

Com a devida vênia ao entendimento esposado pelo relator, ousou discordar, exclusivamente quanto ao não-provimento do pleito fazendário, no que diz respeito à não incidência das contribuições previdenciárias sobre o adicional de 1/3 de férias, quando estas forem gozadas.

A propósito, em análise, o art. 28 da Lei nº. 8.212, de 1991, mais especificamente o seu caput e § 9º., este último plenamente aplicável também à base imponible da contribuição previdenciária a cargo das empresas, com fulcro no art. 22, §2º do mesmo diploma. A seguir, a redação do dispositivo vigente à época dos fatos geradores em questão:

Lei 8.212/91

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

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

a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

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

e) as importâncias:(Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

1. previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

2. relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço-FGTS;

3. recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT;

4. recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973;

5. recebidas a título de incentivo à demissão;

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

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

8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada;(Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

9. recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984;(Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;

g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT;(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;

i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;

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

l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP;(Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho;(Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa;(Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965;(Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT;(Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa;(Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços;(Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas;(Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo;(Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990;(Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais;(Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT.(Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

y) o valor correspondente ao vale-cultura.(Incluído pela Lei nº 12.761, de 2012)

Inicialmente, a respeito do tema, de se notar, em linha com o mencionado pelo Relator e conforme já tive oportunidade de me manifestar em outros feitos relativos ao tema, que a decisão judicial citada (REsp 1.230.957), ainda que julgada sob a sistemática prevista no art. 543-C do Código de Processo Civil, encontra-se, conforme consulta ao site do Supremo Tribunal de Justiça, sobrestada, não tendo ocorrido o trânsito em julgado do referido Acórdão, por conta de existência de feitos pendentes sobre a matéria com repercussão geral reconhecida no âmbito do Supremo Tribunal Federal. Daí, de se rechaçar, aqui, qualquer violação ao art. 62-A do Regimento desta Casa ao não se adotar o posicionamento ali esposado pelo Egrégio STJ no citado REsp.

Desta forma, de se aceder aqui à atual necessidade de plena observância ao dispositivo legal acima reproduzido em vigor, não só em plena consonância com o art. 62 do referido Regimento, mas também, e principalmente, em plena obediência ao princípio da legalidade que deve nortear a seara do direito tributário material, sem que se possa abrir mão do princípio em prol de uma possível "economia processual", note-se, eventualmente vinculada a *decisum* ainda pendente de reapreciação e, assim, não vinculante, ainda que julgado (repita-se, de maneira não definitiva) em sede de recurso repetitivo.

Assim, entendo que, no caso, a celeuma deve se ater à interpretação por este CARF do dispositivo legal em comento (repita-se, plenamente vigente), para fins de definição da incidência ou não das contribuições previdenciárias sobre a verba sobre a qual o litígio se resume a esta altura, a saber, o adicional (1/3) de férias recebido pelos empregados decorrentes de férias gozadas.

A propósito, interpreto que trata o referido §9º. do mencionado art. 28 de elenco taxativo de exclusões da base de cálculo, podendo-se concluir neste sentido, em meu entendimento, ao se interpretar o referido parágrafo (que em suas numerosas alíneas trata com grande especificidade de cada exclusão, sem a utilização de termos ou descrições de rubricas genéricas) à luz do caput do mesmo artigo, que, a seu turno, estabelece critério quantitativo bastante abrangente da hipótese de incidência, a saber, "a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma".

Feita tal digressão, verifico ter se referido o legislador na alínea "d" do já extensivamente mencionado §9º. especificamente e exclusivamente aos valores recebidos a título de férias indenizadas, não havendo motivo, assim, para se entender como abrangida na referida exclusão qualquer outro tipo de remuneração (tal como o adicional referente a férias gozadas), em plena consonância com o princípio basilar de hermenêutica de que a lei não contém palavras inúteis (*Verba cum effectu sunt accipienda*). Caracterizada, assim, a intenção do legislador no sentido de restringir a exclusão às férias indenizadas, por não gozadas.

Ainda, conforme já tive oportunidade de me manifestar em outros feitos, ressalto se tratar do mencionado adicional de 1/3, no caso de férias gozadas, de verba baseada na existência de vínculo laboral, com destinação livre, exclusivamente a critério do empregado, não se podendo falar aqui de exclusão da base de cálculo por conta de sua natureza indenizatória, mantida assim a incidência das contribuições previdenciárias.

Assim, assiste razão à recorrente a também quanto a esta matéria e, diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso da Fazenda Nacional.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Redator designado

Processo nº 10166.727507/2011-36
Acórdão n.º **9202-003.927**

CSRF-T2
Fl. 392

CÓPIA