



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10183.726248/2017-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.321 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de janeiro de 2020
Recorrente EXPRESSO NS TRANSPORTES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

AVISO PRÉVIO INDENIZADO. NÃO INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. JURISPRUDÊNCIA UNÍSSONA. RECURSO REPETITIVO STJ. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

Em face da natureza eminentemente não remuneratória da verba denominada aviso prévio indenizado, na forma reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça nos autos do Recurso Especial nº 1.230.957/RS, julgado sob a indumentária do artigo 543-C, do CPC, não há que se falar em incidência de contribuições previdenciárias sobre aludida rubrica, impondo seja rechaçada a tributação imputada.

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

O adicional do terço constitucional de férias possui natureza de retribuição pelo trabalho e integra a remuneração do segurado empregado para fins de incidência da contribuição previdenciária.

SALÁRIO MATERNIDADE. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

O Superior Tribunal de Justiça - STJ se manifestou pela incidência da contribuição sobre o salário maternidade no Recurso Especial - REsp 1.230.957/RS, sob o rito dos recursos repetitivos.

ADICIONAL NOTURNO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA. STF. REPERCUSSÃO GERAL. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

O Supremo Tribunal Federal, apreciando a incidência de contribuições previdenciárias sobre o adicional noturno, no tema 20 da repercussão geral fixou a tese de que “A contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998.

HORA EXTRA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA. RECURSO REPETITIVO STJ. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

O Superior Tribunal de Justiça firmou a tese que "As horas extras e seu respectivo adicional constituem verbas de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária." (Tema n.º 687) nos autos do REsp n.º 1.358.281, julgado sob a indumentária do artigo 543-C, do CPC/1973, o qual é de observância obrigatória por este Colegiado nos termos do artigo 62, § 2º, do Anexo II ao RICARF.

ADICIONAIS. DE FÉRIAS. DE INSALUBRIDADE. DE PERICULOSIDADE. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

O caráter remuneratório dos adicionais de férias (art. 7º, XVII, da CF), de horas extras (art. 7º, XVI, da CF), noturno (art. 7º, IX, da CF), de insalubridade (art. 7º, XXIII, da CF) e de periculosidade (art. 7º, XXIII, da CF), é inequívoco, pois tratam-se de conquistas sociais que nada mais representam senão uma retribuição legal pelo trabalho, de sorte que não haveria razão para se negar o seu caráter remuneratório, como decidido pelo Superior Tribunal de Justiça.

PAF. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF N.º 2.

O CARF não é competente para se manifestar acerca de inconstitucionalidade de normas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer o crédito sobre pagamentos relativos a aviso prévio indenizado. Vencidos os conselheiros Rayd Santana Ferreira (relator), Andréa Viana Arrais Egypto e Matheus Soares Leite, que davam provimento parcial em maior extensão para também reconhecer o crédito sobre os pagamentos de contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de terço constitucional de férias. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleberson Alex Friess.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

(documento assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Jose Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rayd Santana Ferreira e Miriam Denise Xavier.

Relatório

EXPRESSO NS TRANSPORTES LTDA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 6ª Turma da DRJ em Curitiba/PR, Acórdão n.º 06-63.287/2018, às e-fls. 186/231, que julgou procedente o lançamento fiscal, concernente a glosa das compensações indevidamente informadas em GFIP/SEFIP, em relação ao período de 01/2013 a 12/2013, conforme Relatório Fiscal, às fls. 02/08 e demais documentos que instruem o processo, consubstanciado no Despacho Decisório em análise.

Segundo consta do Relatório Fiscal, ao exame das GFIP/SEFIP transmitidas constatou-se que as compensações informadas estavam maiores que os valores de contribuição previdenciária (incisos I e III do artigo 22 da Lei 8.212/92) substituídas nos termos do artigo 8º e seus parágrafos da Lei n.º 12.546/2011.

Intimada para justificar as compensações, a Empresa informou que estaria se compensando também dos pagamentos efetuados referentes às Contribuições incidentes sobre diversas verbas da folha de pagamento e a RAT/GILRAT - contribuição para o financiamento de benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho.

A Empresa juntou argumentos doutrinários e diversas decisões judiciais de processos de outros contribuintes para justificar as compensações, porém nenhum dispositivo ou sentença identificada confere direito irrecurável deste Contribuinte a se compensar das Contribuições Previdenciárias pagas, haja vista que é vedada a compensação de Tributos e Contribuições antes da decisão judicial definitiva e/ou com efeitos vinculantes (Erga omnes) a todos os contribuintes (art. 170A da Lei 5.172/1966).

A fundamentação legal encontra-se discriminada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de folhas 05 a 08.

A contribuinte, regularmente intimada, apresentou manifestação de inconformidade, requerendo a decretação da improcedência do feito.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Curitiba/PR entendeu por bem julgar procedente o lançamento, conforme relato acima.

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 239/286, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, repisa as alegações da impugnação, inovando apenas quanto a possibilidade de manifestação sobre constitucionalidade de leis pela esfera administrativa, motivo pelo qual, em relação aos demais pontos, adoto o relatório da decisão de piso, *in verbis*:

b) DA INEXISTÊNCIA DE FRAUDE

b.1) "Na fundamentação da r. decisão é citado o art. 72 da Lei n.º 4.502, que é relativo à fraude. Ocorre que no caso em questão **não** houve fraude, bem como não houve qualquer falsidade. **O fato de puramente discordar da compensação formalizada NÃO autoriza aduzir ter havido fraude ou falsidade**".

b.2) "Com efeito, a finalidade das normas punitivas é proteger o direito do Estado de ter acesso aos elementos que necessita para desenvolver sua atividade fiscalizadora. Por isto que se pune a conduta de declaração falsa, por impedir ou ao menos obstar este acesso".

[...]

b.10) "Ademais, temos que não é necessária ação judicial para usufruir de crédito apurado, conforme será detalhado em tópico próprio adiante, além do que os créditos são válidos e estão fundamentados em lei, cuja interpretação favorável ao contribuinte já foi conferida pelas Cortes Superiores, inclusive pelo E. STJ, em sede de recurso repetitivo, o que também será discorrido adiante. Desta feita, **NÃO** há falsidade ou fraude a ensejar a glosa da compensação".

c) DA LEGALIDADE DAS COMPENSAÇÕES REALIZADAS - DA CORREÇÃO DO PROCEDIMENTO ADOTADO E DA DESNECESSIDADE DE DECISÃO JUDICIAL

c.1) "Em suma, apurada a existência de crédito, é conferido o direito ao contribuinte de utilizá-lo para compensação de contribuições previdenciárias, bastando para tanto, informar tal procedimento em GFIP, não sendo exigida qualquer autorização prévia quer do Judiciário quer da Administração Fazendária para tanto".

c.2) "E foi justamente desta forma que procedeu a empresa Impugnante, nos exatos limites estipulados pelas normas de regência, porquanto apurou créditos e os utilizou para extinguir contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subsequentes, informando tal procedimento em GFIP e nos demais documentos pertinentes".

c.3) "Assim sendo, compensações não poderiam ter sido glosadas, sob o fundamento de que ausente decisão judicial".

c.4) "Não bastasse toda a argumentação exposta acima, o art. 66 da Lei n.º 8383/91 também endossa a legitimidade da conduta da Impugnante, bem como chancela a desnecessidade de prévia decisão judicial para proceder à compensação. Com efeito, segundo a exegese do art. 66 da Lei 8.383/91, combinado com o art. 74 da Lei 9.430/96, verifica-se a possibilidade de o contribuinte, nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, sujeitos ao lançamento por homologação (como é o caso em análise), efetuar a compensação com períodos subsequentes".

c.5) "De acordo com tal preceito, o contribuinte pode compensar automaticamente os valores recolhidos indevidamente, sem que haja qualquer interferência prévia da autoridade administrativa ou judicial, ficando a turno apenas da autoridade administrativa a posterior homologação expressa ou tácita deste procedimento".

[...]

c.8) "Diante de todo o exposto, é inválido o argumento utilizado pelo Sr. Auditor Fiscal para glosar a compensação formalizada, porquanto a legislação **não** exige prévia decisão judicial, sendo válida a compensação formalizada pela Impugnante, posto que procedida nos exatos moldes estabelecidos pela legislação que rege a matéria".

DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS

d) DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL A CARGO DA EMPRESA INCIDENTE SOBRE A FOLHA DE SALÁRIO – DA BASE DE CÁLCULO DE REFERIDO TRIBUTO

d.1) "[...], o **critério quantitativo** da regra matriz de incidência da contribuição sob comentário é composto da **base de cálculo** que se consubstancia na remuneração paga, devida ou creditada, ao trabalhador, pela empresa, destinada a retribuir o trabalho e a **alíquota** é de 20%. Com efeito, não será toda e qualquer verba percebida pelo

trabalhador que irá compor a base de cálculo do tributo em supedâneo, apenas o fará aquelas que possuem **nítido caráter salarial**, ou seja, que tem o condão de servir como contraprestação do labor efetivado, que sejam, efetivamente, pagas, devidas ou creditadas, pela empresa".

d.2) "Com efeito, o E. Supremo Tribunal Federal já se posicionou no sentido de que **somente irão compor a base de cálculo da contribuição em alusão aquelas verbas que tenham caráter salarial**. E os precedentes jurisprudenciais da Suprema Corte indicam tal assertiva, ao enfatizar que **não se pode exigir contribuição previdenciária sobre verba que não tenha natureza de 'salário'**. Frise-se que o Supremo Tribunal Federal afirmou que **as parcelas que tenham um caráter indenizatório e não habitual estão fora do alcance do conceito de salário** e, conseqüentemente, do âmbito de incidência das contribuições previdenciárias".

[...]

e) DO ADICIONAL DE 1/3 DA REMUNERAÇÃO DE FÉRIAS GOZADAS E AVISO PRÉVIO INDENIZADO – RECURSO REPETITIVO

e.1) "Em relação ao terço constitucional de férias e aviso prévio indenizado, no REsp n.º 1.230.957/RS, julgado pela sistemática dos **RECURSOS REPETITIVOS**, foi reconhecida a natureza indenizatória de tais rubricas".

e.2) "Em razão do julgamento acima citado, a **PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL EDITOU A NOTA PGFN/CRJ N.º. 485/2016**, que dispensou aquele órgão de contestar a incidência do **aviso prévio indenizado**, bem como **informou a Receita Federal a necessidade de aplicação do entendimento consolidado do E. STJ**, conforme trechos abaixo transcritos [fl. 167]".

e.3) "O entendimento exposto pelo E. STJ, o foi sob a sistemática de **RECURSO REPETITIVO**, o que implica seja observado o entendimento ali exposto também por expressa determinação contida no art. 62 do Regimento Interno do CARF, que segue transcrito pela pertinência [fl. 124]".

e.4) "Desta forma, imprescindível que o presente julgamento se amolde à orientação firmada pela E. Corte Suprema, guardiã da Carta. Dessa forma, diante da decisão proferida em sede de recurso repetitivo, pacífica está a orientação de que em relação ao valor pago a título de **1/3 da remuneração de férias e aviso prévio indenizado**, não incide a contribuição social, por se tratar de rubrica com natureza indenizatória"

f) DO ACRÉSCIMO DE HORAS EXTRAS

f.1) "A Constituição Federal, em seu art. 7.º, inciso XVI, ao prever os direitos dos trabalhadores, assegura, dentre outros, aquele que determina ser, o valor da hora extra trabalhada, superior ao valor da hora normal de trabalho, na razão de pelo menos 50%. Trata-se do **adicional** de hora extra. É, na verdade, um **plus**, que faz aumentar o valor da hora excedente laborada justamente pelo fato de ser extraordinária e não componente da jornada normal de trabalho. Este adicional se consubstancia em um acréscimo ao valor da hora laborada pelo fato de ser excedente. Trata-se de verdadeira compensação financeira pelo trabalho realizado que suplanta a jornada normal de trabalho, e tem o escopo de recompensar o trabalhador pelo seu sobreesforço, bem como pelo prejuízo causado em sua vida particular, configurando-se, destarte, como uma **indenização**. [...]"

[...]

g) DAS FÉRIAS GOZADAS

g.1) "[...], a verba sob comentário **não se destina a retribuir trabalho prestado**, como o faz o salário. Ao certo, se consubstancia em verdadeira indenização prevista em lei. Assim, em que pese a previsão contida na Consolidação das Leis do Trabalho no sentido de ter, a remuneração das férias, natureza salarial, certo é que se trata de verdadeira **INDENIZAÇÃO**, não devendo compor, de tal sorte, a base de cálculo da contribuição em tela, pelos motivos já expostos a exaustão.

[...]

h) DOS SALÁRIO MATERNIDADE

h.1) "A verba em alusão se trata de verdadeiro **benefício, não possuindo natureza salarial**, dado que não se consubstancia em retribuição a qualquer serviço prestado, afinal, no período em que o percebe, **a trabalhadora NÃO executa qualquer labor**. Com efeito, se é benefício e não tem qualquer correlação com retribuição de serviço prestado, independente da fonte pagadora, **não é salário**, motivo pelo qual **não é base** de cálculo do tributo em questão".

[...]

i) DOS ADICIONAIS NOTURNOS, DE INSALUBRIDADE E PERICULOSIDADE

i.1) "Com efeito, o **adicional noturno** se consubstancia em um acréscimo devido ao trabalhador em razão de desenvolver sua atividade laborativa durante a noite, ao passo que o de **insalubridade**, por laborar em situações insalubres, ou seja, hostis à saúde. Já o adicional de **periculosidade** é o acréscimo a que faz jus o trabalhador que exerce suas atividades laborais, habitualmente, em locais e/ou funções perigosas, em que sua vida seja colocada em risco. Tratam-se, na verdade, de um **plus** recebido pelo trabalhador que desenvolve atividades desenvolvidas no período comumente destinado ao descanso, que possam ser hostis à saúde ou atentar contra a sua vida".

i.2) "Consubstancia-se em verdadeira compensação financeira pela realização de trabalho em situações que fogem ao padrão comum, e que envolve risco de vida para o trabalhador e tem o escopo de recompensar este pelo risco corrido e esforço extra, configurando-se, destarte, como uma verdadeira **indenização**".

i.3) "Nestes termos, o valor percebido a título destes adicionais não possui natureza salarial, mas sim **indenizatória**. A chancelar este entendimento, temos que referidos adicionais sequer são incorporados aos proventos de aposentaria, o que comprova sua natureza não ser salarial, mas sim indenizatória".

[...]

j) DO 13º SALÁRIO

j.1) "O décimo terceiro salário não possui natureza salarial, motivo que afasta a incidência da contribuição previdenciária. Isto porque o décimo terceiro salário decorre de imposição legal, sendo considerado uma bonificação natalina, um encargo social da empresa em benefício direto do empregado".

j.2) "Diante do exposto, denota-se que deve ser excluída, da incidência das contribuições previdenciárias o valor pago a título de décimo terceiro salário".

k) HORAS EXTRAS

k.1) "No que diz respeito às verbas pagas a título de hora-extra, o STF entende pela não incidência da contribuição previdenciária sobre remuneração percebida pelo trabalho além da jornada habitual de trabalho. Eis uma decisão do Colendo Tribunal versando acerca do tema [fl. 183]".

k.2) "O STJ vem enveredando pela não-incidência, seguindo a vertente traçada pelo STF, conforme pode-se aduzir da decisão abaixo [fl. 139 e 140]". k.3) "Assim, os valores pagos a título de horas extras não devem compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias".

l) DO RISCO AMBIENTAL DO TRABALHO - RAT

l.1) "Seu perfil atual foi dado pela nova redação que a Lei 9.732 de 11/12/98, deu ao inciso II, do art. 22, da lei nº 8.212/91. As alíneas permanecem com a redação original, estabelecendo as alíquotas de incidência em razão do maior ou menor grau de risco de acidente inerente a atividade preponderante da empresa".

[...]

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

GLOSA DE COMPENSAÇÃO

A discussão referente ao DESPACHO DECISÓRIO DRF/BSB gira em torno da validade, ou não, das compensações em GFIP efetuadas pela empresa. Nessas compensações, a contribuinte alega que se valeu de créditos decorrentes de recolhimentos de contribuições previdenciárias calculadas sobre valores pagos a segurados empregados a título de adicional 1/3 de férias, acréscimo de horas extras, aviso prévio indenizado, adicional de insalubridade, adicional de periculosidade, adicional noturno, 13º salário, salário maternidade, férias, horas extras e SAT/RAT.

Contudo, concluiu a autoridade fiscal que não existe, conforme alega a contribuinte, orientação jurisprudencial **definitiva e vinculante** que afaste a previsão legal da incidência de contribuições sociais previdenciárias sobre essas verbas, não havendo nenhum dispositivo que autorize o contribuinte a efetuar, *spont propria*, a compensação dos valores a esse título, conforme depreende-se do Despacho Decisório, vejamos:

Intimada para justificar as compensações a Empresa informou que estaria compensando dos pagamentos efetuados referentes às Contribuições incidentes sobre diversas verbas da folha de pagamento e a RAT/GILRAT - contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, conforme detalhou na sua correspondência que está juntada nos autos do e-processo deste Despacho Decisório e cujos recortes colamos a seguir:

(...)

A Empresa juntou argumentos doutrinários e diversas decisões judiciais de processos de outros contribuintes para justificar as compensações, porém nenhum dispositivo ou sentença identificada confere direito irrecorrível deste Contribuinte se compensar das Contribuições Previdenciárias pagas, haja vista que é vedada a compensação de Tributos e Contribuições antes da decisão judicial definitiva e/ou com efeitos vinculantes (Erga omnes) a todos os contribuintes (art. 170-A da Lei 5.172/1966).

Consoante se infere da transcrição acima, a autoridade lançadora restringiu a acusação a falta de decisão judicial e, conseqüentemente, a natureza das verbas compensadas, como sendo remuneratórias.

Em outras palavras, na hipótese dos autos, a querela se resume em definir a necessidade ação judicial e se as rubricas compensadas tem sua natureza remuneratória ou indenizatória. Em outras palavras, há incidência ou não de contribuições sociais previdenciárias.

Em relação a ausência de decisão judicial, não há qualquer exigência acerca da prévia autorização, por meio de decisão judicial, para que seja procedida a compensação.

A Lei n.º 8.212/91, com redação dada pela Medida Provisória n.º 449/91, permite ao contribuinte realizar o procedimento de compensação quando apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Receita Federal do Brasil, passível de restituição ou de ressarcimento, *in verbis*:

Art.89. As contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Nestes termos, o dispositivo legal supra transcrito, dentre outros, confere o direito à compensação dos valores recolhidos indevidamente ou a maior. O mesmo ocorre com o art. 66 da Lei 8.383/91, combinado com o art. 74 da Lei 9.430/96.

Observa-se, não haver qualquer exigência quanto a prévia existência de decisão judicial para que seja procedida a compensação, o que leva ao raciocínio de que cabe ao contribuinte efetuar a compensação do que entender indevido, devendo a autoridade fiscal verificar tal compensação, homologando ou não.

Ademais, o art. 170-A do CTN **apenas condiciona a compensação ao final do processo quando este (o processo judicial) existe**, não apontando ser condição *sine qua non* para a compensação a existência de processo judicial.

Disto isto, passamos a analisar individualmente as verbas que ensejaram o aproveitamento de crédito por parte da recorrente e não reconhecidas pela Autoridade Fiscal, são elas:

Do aviso prévio indenizado e do terço constitucional de férias

Segundo a recorrente, o lançamento das contribuições previdenciárias incidentes sobre os pagamentos a título de aviso prévio indenizado e terço constitucional de férias, devem ser excluídos por se tratarem de verbas de cunho indenizatório.

Ocorre que a matéria em questão foi submetida à apreciação do Superior Tribunal de Justiça, o qual julgou a matéria sob a sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil de 1973, no julgamento do Recurso Especial n.º 1.230.957-RS, reconhecendo a natureza do aviso prévio indenizado no seguintes termos:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSOS ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. DISCUSSÃO A RESPEITO DA INCIDÊNCIA OU NÃO SOBRE AS SEGUINTE VERBAS: TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS; SALÁRIO MATERNIDADE; SALÁRIO PATERNIDADE; AVISO PRÉVIO INDENIZADO; IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA.

(...)

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" .

2.2 Aviso prévio indenizado.

A despeito da atual moldura legislativa (Lei 9.528/97 e Decreto 6.727/2009), **as importâncias pagas a título de indenização, que não correspondam a serviços prestados nem a tempo à disposição do empregador, não ensejam a incidência de contribuição previdenciária.** A CLT estabelece que, em se tratando de contrato de trabalho por prazo indeterminado, a parte que, sem justo motivo, quiser a sua rescisão, deverá comunicar a outra a sua intenção com a devida antecedência. Não concedido o aviso prévio pelo empregador, nasce para o empregado o direito aos salários correspondentes ao prazo do aviso, garantida sempre a integração desse período no seu tempo de serviço (art. 487, § 1º, da CLT). **Desse modo, o pagamento decorrente da falta de aviso prévio, isto é, o aviso prévio indenizado, visa a reparar o dano causado ao trabalhador que não fora alertado sobre a futura rescisão contratual com a antecedência mínima estipulada na Constituição Federal (atualmente regulamentada pela Lei 12.506/2011). Dessarte, não há como se conferir à referida verba o caráter remuneratório pretendido pela Fazenda Nacional, por não retribuir o trabalho, mas sim reparar um dano.** Ressalte-se que, "se o aviso prévio é indenizado, no período que lhe corresponderia o empregado não presta trabalho algum, nem fica à disposição do empregador. Assim, por ser ela estranha à hipótese de incidência, é irrelevante a circunstância de não haver previsão legal de isenção em relação a tal verba" (REsp 1.221.665/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 23.2.2011). A corroborar a tese sobre a natureza indenizatória do aviso prévio indenizado, destacam-se, na doutrina, as lições de Maurício Godinho Delgado e Amauri Mascaro Nascimento. Precedentes: REsp 1.198.964/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 4.10.2010; REsp 1.213.133/SC, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 1º.12.2010; AgRg no REsp 1.205.593/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 4.2.2011; AgRg no REsp 1.218.883/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 22.2.2011; AgRg no REsp 1.220.119/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJe de 29.11.2011.

2.3 Importância paga nos quinze dias que antecedem o auxílio doença.

No que se refere ao segurado empregado, durante os primeiros quinze dias consecutivos ao do afastamento da atividade por motivo de doença, incumbe ao empregador efetuar o pagamento do seu salário integral (art. 60, § 3º, da Lei 8.213/91 — com redação dada pela Lei 9.876/99). Não obstante nesse período haja o pagamento efetuado pelo empregador, a importância paga não é destinada a retribuir o trabalho, sobretudo porque no intervalo dos quinze dias consecutivos ocorre a interrupção do contrato de trabalho, ou seja, nenhum serviço é prestado pelo empregado. Nesse contexto, a orientação das Turmas que integram a Primeira Seção/STJ firmouse no sentido de que sobre a importância paga pelo empregador ao empregado durante os primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença não incide a contribuição previdenciária, por não se enquadrar na hipótese de incidência da exação, que exige verba de natureza remuneratória. Nesse sentido: AgRg no REsp 1.100.424/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe 18.3.2010; AgRg no REsp 1074103/SP, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe 16.4.2009; AgRg no REsp 957.719/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 2.12.2009; REsp 836.531/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 17.8.2006

3. Conclusão. Recurso especial de HIDRO JET EQUIPAMENTOS HIDRÁULICOS LTDA parcialmente provido, apenas para afastar a incidência de contribuição previdenciária sobre o adicional de férias (terço constitucional) concernente às férias gozadas. Recurso especial da Fazenda Nacional não

provido. Acórdão sujeito ao regime previsto no art. 543C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 Presidência/ STJ.”

De acordo com o artigo 62, § 1º inciso II, "b" do RICARF (Portaria MF nº. 343, de 09 de julho de 2015):

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Mesmo que se reconheça a inexistência do trânsito para o adicional 1/3 de férias, as decisões reiteradas e a tese já firmada, nos leva a crer pela manutenção do posicionamento encimado. Portanto, deve ser excluída a incidência, uma vez que a lide esta restringida a natureza das verbas.

Diante do regramento acima, devem ser excluídos da base de cálculo os valores relativos ao aviso prévio indenizado e terço constitucional de férias.

Das demais verbas

A respeito do adicional de horas extras, salário maternidade, férias gozadas, SAT/RAT e os adicionais pleiteados, destaco que já houve pronunciamento decisório do Superior Tribunal de Justiça (STJ), em sede de recurso especial representativo de controvérsia, neste contexto de observância obrigatória pelo CARF, tendo sido fixada a tese no sentido de que as verbas mencionadas têm cunho salarial ou há disposição legal expressa no mesmo sentido. Portanto, cabível a incidência de contribuições sociais.

Por amor ao debate, seguimos a explanação sobre a matéria. No que tange ao salário maternidade, cumpre citar, também, o Resp 1230957/RS, julgado como recurso representativo de controvérsia, que deve ser reproduzida pelos conselheiros, posto que definitiva no âmbito do STJ, pelo qual decidiu-se que incidiria contribuição sobre o salário maternidade.

Quanto ao adicional noturno, cumpre citar o julgamento realizado pelo STF no RE 565160, com repercussão geral reconhecida, portanto, de observância obrigatória por este colegiado, com a controvérsia assim delimitada:

Tal como fez o Tribunal Regional Federal da 4ª Região, delimito a controvérsia, no que envolvido processo subjetivo. Eis o pedido formulado na inicial da ação ordinária ajuizada contra o Instituto Nacional do Seguro Social – INSS:

[...] julgar procedente a presente ação, declarando a inexistência de relação jurídica tributária entre a autora e o INSS, que a obrigue a recolher a contribuição previdenciária incidente sobre o total de remunerações pagas ou creditadas a qualquer título aos segurados empregados, conforme exigência do inciso I, do art. 22, da Lei 8.212/91, com alterações impostas pela Lei nº 9.876/99, mais sim e tão somente sobre a folha de salários, sendo portanto excetuadas as seguintes verbas : adicionais (de periculosidade e insalubridade), gorjetas, prêmios, adicionais noturnos, ajudas de custo e diárias de viagem (quando excederem 50% do salário percebido), comissões e quaisquer outras parcelas pagas habitualmente, ainda que em unidades previstas em acordo ou convenção coletiva ou mesmo que concedidas por liberalidade do empregador não integrantes na

definição de salário, até a edição de norma válida e constitucional para a instituição da mencionada exação.

No julgamento do RE 565.160 foi proferida a seguinte decisão:

O Tribunal, por unanimidade e nos termos do voto do Relator, apreciando o tema 20 da repercussão geral, conheceu do recurso extraordinário e negou-lhe provimento, fixando a seguinte tese: “A contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional n.º 20/1998.”

Quanto às horas extras, também não assiste razão à recorrente e cumpre citar o REsp 1358281/SP, julgado como recurso representativo de controvérsia, que deve ser reproduzida pelos conselheiros, posto que definitiva no âmbito do STJ, pelo qual decidiu-se que incidiria contribuição previdenciária sobre esta parcela, conforme tem sido decidido neste CARF:

HORA EXTRA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA. RECURSO REPETITIVO STJ. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

O Superior Tribunal de Justiça firmou a tese que "As horas extras e seu respectivo adicional constituem verbas de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária." (Tema n.º 687) nos autos do REsp n.º 1.358.281, julgado sob a indumentária do artigo 543-C, do CPC/1973, o qual é de observância obrigatória por este Colegiado nos termos do artigo 62, § 2º, do Anexo II ao RICARF. (Acórdão n.º 2202-003.771, de 04/04/2017)

Em relação ao 13º salário, observa-se o teor da Súmula 688 do STF que versa: “*É legítima a incidência da contribuição previdenciária sobre o 13º salário.*”

Quanto às demais rubricas, pelo que já fora dito no início deste tópico, bem como pelos fundamentos elencados na decisão *a quo*, os quais adoto como razão de decidir por muito bem analisar a matéria, deve ser mantida a glosa.

No que concerne a alegação de ausência de fraude, este argumento será tratado no processo conexo que diz respeito a multa isolada.

INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE

A contribuinte aduz ser possível a manifestação acerca da inconstitucionalidade/ilegalidade das normas na esfera administrativa.

Em que pese os argumentos da contribuinte, salvo casos excepcionais, é vedado a órgão administrativo declarar inconstitucionalidade e ilegalidade de norma vigente e eficaz. Nessa linha de entendimento, dispõe o enunciado de súmula, abaixo reproduzido, o qual foi divulgado pela Portaria CARF n.º 106, de 21/12/2009 (DOU 22/12/2009):

Súmula CARF N.º 2 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF, inserto no Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015.

Como se vê, este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre a alegação de inconstitucionalidade e ilegalidade, uma vez que o fisco tão somente utilizou os instrumentos legais de que dispunha para efetuar o lançamento.

Por todo o exposto, estando os lançamentos *sub examine* em consonância parcial com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para

reconhecer o crédito sobre os pagamentos de contribuição previdenciária referente as seguintes verbas: aviso prévio indenizado e terço constitucional de férias, pelas razões de fato e de direito acima esposadas, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira

Voto Vencedor

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Redator Designado

Peço licença ao I. Relator para divergir do seu voto, particularmente quanto ao adicional do terço constitucional de férias.

Assim como o pagamento do período de férias usufruídas pelo trabalhador, o respectivo acréscimo de um terço no montante devido pelo empregador, com base no inciso XVII do art. 7º da Carta Política de 1988, é destinado a retribuir o trabalho, integrando a remuneração e o salário-de-contribuição para fins de incidência da contribuição previdenciária.

A respeito da base de cálculo da contribuição previdenciária do segurado empregado, prescreve a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas 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.

(...)

§ 2º Não integram a remuneração as parcelas de que trata o § 9º do art. 28.

(...)

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;

(...)

Sem dúvidas é abrangente a definição da base imponible pela lei ordinária, não ficando limitada aos valores pagos em decorrência do trabalho efetivamente prestado (contraprestação).

Em outras palavras, o conceito de remuneração como retribuição pelo trabalho justifica a inclusão na base de cálculo da contribuição previdenciária de parcelas recebidas quando do afastamento por férias, descanso semanal, enfim, nas hipóteses de interrupção do contrato do trabalho.

De mais a mais, o § 9º do art. 28 da Lei n.º 8.212, de 1991, não incluiu no rol das exclusões do salário-de-contribuição a parcela recebida pelo trabalhador a título do adicional do terço de férias.

Tanto é assim que o § 4º do art. 214 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 6 de maio de 1999, faz expressa alusão à incidência da contribuição previdenciária. Confira-se:

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

(...)

§ 4º A remuneração adicional de férias de que trata o inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal integra o salário-de-contribuição.

(...)

Apesar disso, é correto afirmar que o Superior Tribunal de Justiça (STJ) mantém firme jurisprudência pela não incidência de contribuição previdenciária sobre a remuneração do terço constitucional de férias gozadas, haja vista a sua natureza indenizatória. Tal interpretação está reproduzida no Recurso Especial (REsp) n.º 1.230.957/RS, julgado na sistemática dos recursos repetitivos.

Num primeiro momento, houve o sobrestamento dos efeitos da decisão devido ao reconhecimento de repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal (STF) na matéria discutida no Tema 163/STF, cujo paradigma é o Recurso Extraordinário (RE) n.º 593.068/SC, o qual abrangia a contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias, a gratificação natalina, os serviços extraordinários, o adicional noturno e o adicional de insalubridade vinculados ao pagamento do servidor público federal.

Mesmo após o julgamento do RE n.º 593.068/SC, o sobrestamento do recurso especial foi preservado pela Corte, conforme decisão da Vice-Presidência do STJ, em 03/04/2019, em face da pendência de julgamento do RE n.º 1.072.485/PR, que trata da natureza jurídica do terço constitucional de férias, indenizadas e gozadas, para fins de incidência da contribuição previdenciária patronal devida pelas empresas, matéria reputada constitucional, em que foi reconhecida a repercussão geral (Tema 985/STF).

Verifico, ainda, que no RE n.º 565.160/SC, apreciado na sistemática da repercussão geral, com trânsito em julgado em 31/08/2017, o STF decidiu pela incidência da contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre os ganhos habituais percebidos pelo empregado. É possível cogitar, então, que o terço constitucional de férias integra a base de cálculo da contribuição previdenciária patronal como ganho habitual, pago em retribuição ao vínculo laboral (Tema 20/STF).

A Corte Suprema tem se manifestado de maneira recorrente no sentido de que a controvérsia relativa à definição da natureza jurídica de verbas para fins de tributação é matéria de índole infraconstitucional. Nada obstante, isso não significa a desnecessidade de harmonização do entendimento do STJ com o definido pelo STF (Nota PGFN/CRJ/Nº 981/2017).

Ao menos em relação ao terço constitucional de férias usufruídas, a questão da incidência foi seguramente elevada ao nível constitucional, não havendo decisão definitiva, devendo-se aguardar a deliberação da mais alta Corte deste país, de maneira tal que não se impõe a vinculação dos conselheiros ao decidido no REsp nº 1.230.957/RS, tendo em conta a redação do § 2º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, e suas alterações posteriores:

Art. 62 (...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

(Destaquei)

Assim, por integrar o conceito de remuneração do trabalhador, cabe manter na base de cálculo da contribuição previdenciária incidente sobre a folha de salários o pagamento a título de adicional do terço constitucional de férias, ou suas diferenças.

No que tange ao aviso prévio indenizado, os recentes precedentes do STF estão assentados no entendimento de que a incidência da contribuição previdenciária sobre tal verba não envolve a discussão de matéria constitucional. Desta forma, torna-se obrigatória a reprodução no âmbito deste Tribunal Administrativo da decisão proferida no REsp nº 1.230.957/RS, julgado na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil (Agravo no RE nº 745.901/PR, Tema 759/STF).

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial em menor extensão ao recurso voluntário, para reconhecer o crédito apenas sobre a rubrica “aviso prévio indenizado”.

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess