



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.731390/2013-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-012.337 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de novembro de 2023
Recorrente EMPREENDIMENTO PAGUE MENOS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2010

AVISO PRÉVIO INDENIZADO. RECURSO ESPECIAL Nº 1.230.957/RS. DESPACHO Nº 42/2021 DA PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL. NATUREZA INDENIZATÓRIA.

De acordo com decisão do STJ, proferida no RE Nº 1.230.957/RS na sistemática do art. 543C da Lei nº 5.869/1973, não incidem contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado em razão de seu caráter indenizatório.

DÉCIMO TERCEIRO PROPORCIONAL AO AVISO PRÉVIO INDENIZADO. INTERPRETAÇÃO SISTÊMICA JURISPRUDENCIAL. SÚMULA Nº 688 DO STF. RESP Nº 1.066.682 (RITO REPETITIVO).

Embora o Superior Tribunal de Justiça tenha consolidado jurisprudência no sentido de que não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado (por não se tratar de verba salarial), relativamente à incidência da exação sobre o décimo terceiro salário proporcional no aviso prévio indenizado, prevalece o entendimento de que o décimo terceiro salário (gratificação natalina) integra o salário de contribuição, para fins de incidência de contribuição previdenciária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos: (1) rejeitar a conversão do julgamento em diligência, sobrestando o julgamento até manifestação definitiva do STJ acerca do Tema 1.170 da sistemática dos recursos repetitivos. Vencidos os conselheiros Gregório Rechmann Júnior, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Wilderson Botto; e (2) no mérito, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto, cancelando o crédito tributário referente ao aviso prévio indenizado, com manutenção específica dos valores relativos ao décimo terceiro sobre ele incidente (aviso prévio indenizado).

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz

- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Rigo Pinheiro

- Relator

Participaram do presente julgamento os (as) Conselheiros (as): Ana Cláudia Borges de Oliveira, Diogo Cristian Denny, Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Gregório Rechmann Junior, José Márcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino, Rodrigo Rigo Pinheiro (Relator) e Wilderson Botto (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Acórdão de Impugnação, que manteve o crédito tributário lançado nestes autos, por entender que: (i) há previsão legal expressa (artigo 30, I, 'a', da Lei nº 8.212/91) para manutenção das cobranças das contribuições previdenciárias decorrentes dos riscos de ambiente de trabalho (SAT/GILRAT), terceiros, salário-educação, INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE, bem como aquelas quanto à arrecadação e o repasse; (ii) não há qualquer formalização da Procuradoria da Fazenda Nacional, em relação ao aviso prévio indenizado, sobre a dispensa de contestar e/ou recorrer, em função do RE nº 565.160, em trâmite no Supremo Tribunal Federal; e (iii) que é vedado aos órgãos de julgamento administrativo, no âmbito do processo administrativo federal, afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

O crédito tributário em litígio é composto de contribuições previdenciárias (patronal e segurados) e de terceiros, cuja base de incidência são as verbas relativas ao aviso prévio e décimo terceiro indenizado, as quais não foram declaradas em GFIP pela Recorrente (exercício de 2010).

Em sede de Impugnações de primeira instância, o ora Recorrente ponderou os seguintes argumentos, com delineamento sintético abaixo:

- (i) Em sede preliminar, pleiteia a nulidade do processo administrativo, em função de vício formal constatado pela impossibilidade de se apreender “a base de cálculo e o fato gerador da obrigação principal”, a partir do Relatório de Procedimento Fiscal;
- (ii) Ilegalidade e inconstitucionalidade do Decreto nº 6.727/09, considerando que o aviso prévio indenizado consiste em reparação a um dano ou prejuízo causado ao empregado, não se aplicando – portanto, a tributação (colaciona jurisprudência);
- (iii) Reforça o argumento acima apontando afronta ao disposto nos artigos 146, 150, I, III (alíneas ‘a’, ‘b’ e ‘c’), 195, I, II e §6º e, por fim, ao artigo 5º, II, todos da Constituição Federal de 1988; e

- (iv) Pedido de prova pericial e produção das demais que se fizerem necessárias.

Na sessão de 18 de junho de 2014, a 13ª Turma da DRJ/SPO, por meio do Acórdão 16-58.678, manteve integralmente a cobrança do crédito tributário em comento, com supedâneo nas seguintes razões:

- (i) Que o sujeito passivo conhecia a origem dos tributos lançados, que tomou plena ciência dos fatos geradores (demonstrados nos relatórios integrantes da autuação) e que teve tempo hábil (prazo legal) para apresentar suas contrariedades. Sem qualquer compatibilidade, portanto, com a hipótese de nulidade por vício formal eivada;
- (ii) Que, com efeito, muito embora tenha havido análise e pronunciamento do Superior Tribunal de Justiça acerca da impossibilidade de incidência de contribuição previdenciária sobre, inclusive a verba analisada neste caso – aviso-prévio indenizado, a PGFN não havia formalizado a inclusão de tal rubrica dentre aquelas com relação às quais há dispensa de contestar e recorrer em razão, especialmente, da existência de processo (RE nº 565.160), em trâmite no Supremo Tribunal Federal, com repercussão geral reconhecida, cujo decisório final poderia alterar o entendimento já consolidado pelo já mencionado Órgão superior; e
- (iii) Que a produção de provas e/ou perícia, neste caso, seria desnecessária, pois a matéria ora discutida cingia-se tão-somente a questões jurídicas.

Em sede de Recurso Voluntário, a Recorrente, basicamente, reitera as questões sobre a ilegalidade e inconstitucionalidade da cobrança de contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado e pugna, alternativamente, pelo sobrestamento do feito até o julgamento do mencionado Recurso Extraordinário pendente de julgamento, em sede de repercussão geral.

Não houve apresentação de contrarrazões peça Procuradoria Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e, bem por isso, conheço-o para fins de seu julgamento.

A matéria ora em discussão, apesar de discutida por décadas em nossa jurisprudência, é possivelmente de rápida resolução atualmente. Tanto assim o é, que essa Turma já julgou este tema recentemente nos Acórdãos 2402-011.806 e 2402-010.382. Há citação, inclusive, no primeiro Acórdão mencionado, de precedente da Segunda Turma do Conselho Superior de Recursos Fiscais (Acórdão 9202-009.921).

Isso porque, a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) publicou o Despacho nº 42/2021, cujo conteúdo aprovou os Pareceres PGFN/CRJ/COJUD nº15.147/2020 e 1.626/2021, os quais consolidaram o entendimento de que não incidem contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado.

Em atenção ao disposto no art. 19-A, III, da Lei nº 10.522/2002, os Pareceres foram fundamentados na tese firmada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do Tema Repetitivo 478, o qual definiu pela não incidência da contribuição previdenciária sobre os valores pagos, a título de aviso prévio indenizado, devido à sua natureza não remuneratória.

Desse modo, a própria Recorrida consolidou o seu entendimento de que as contribuições previdenciárias a cargo do empregador (SAT/RAT) e do empregado, bem como aquelas destinadas aos terceiros, não incidem sobre o aviso prévio indenizado.

Seria, então, forçoso – em um primeiro momento, que este Conselheiro adotasse o disposto no artigo 62, §2º do RICARF. E ele assim o faz, ao menos parcialmente. Explica-se:

Há, nesta lide, um contraponto específico que não se pode deixar passar despercebido: o reflexo do aviso prévio indenizado no 13º salário. E, certamente, esse será o ponto nodal de discussão neste Voto. Aliás, esse é o ponto de exceção reiteradamente combatido pela Procuradoria da Fazenda Nacional (inclusive, expressamente apontado como uma exceção em seus Pareceres e Despachos).

Apesar de “soar” que esse tema, também, estaria já abrangido pelo já citado Tema Repetitivo 478, do Superior Tribunal de Justiça (por haver um raciocínio automático de que o reflexo do aviso prévio indenizado no 13º salário seria como um “anexo e/ou uma decorrência” natural daquele), é fato que sua tecnicidade não denota tal qualidade.

Para a Fazenda Nacional, a gratificação natalina, por ostentar caráter permanente, integra o conceito de remuneração, sujeitando-se, conseqüentemente, à contribuição previdenciária.

Além disso, para esse Órgão, a Lei 8.620/1993, em seu art. 7º, § 2º, haveria autorizado, expressamente, a incidência da contribuição previdenciária sobre o valor bruto do 13º salário. Nesse contexto, a circunstância de o aviso prévio indenizado refletir na composição da gratificação natalina seria irrelevante, devendo a contribuição previdenciária incidir sobre o total da respectiva verba. Assim, os valores relativos ao 13º proporcional ao aviso prévio indenizado por possuírem natureza remuneratória (salarial), sem o cunho de indenização, sujeitar-se-iam à incidência da contribuição previdenciária.

Já para a posição contrária (isto é, contribuinte), a gratificação natalina projetada, por se tratar de verba acessória decorrente do aviso prévio indenizado, merece idêntico tratamento. Nesse racional, não incidindo a contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado, afastada estaria, por conseguinte, sua incidência sobre a projeção do aviso prévio indenizado na percepção do 13º salário.

Em busca da orientação do Superior Tribunal de Justiça sobre o tema, este Conselheiro levantou que a jurisprudência, relativa ao **décimo terceiro proporcional ao aviso prévio indenizado**, é pacífica, na Primeira Turma, quanto à sua incidência pela contribuição

previdenciária patronal. Como precedentes, podemos citar: AgInt nos EDcl no REsp 2028362/SP, de Rel. Ministro Herman Benjamin, DJe 27.06.2023; AgInt nos EDcl no REsp 1.693.428/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 11.5.2018; AgInt no REsp 1.661.525/CE, Rel. Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, DJe 26.4.2018; REsp 1.719.970/AM, Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, DJe 21.3.2018; AgInt no REsp 1.643.425/RS, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe 17.8.2017; AgInt nos EDcl no REsp 1.572.102/PR, Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, DJe 15.5.2017; AgRg no REsp 1.530.494/SC, Rel. Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, DJe 29.3.2016; REsp 1.531.122/PR, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 29.2.2016; AgRg nos EDcl no REsp 1.489.671/PR, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 13.11.2015; REsp 1.444.203/SC, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 24.6.2014.

Dando mais um passo, verificou-se que, atualmente, sob o rito dos recursos especiais repetitivos, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ) definirá se "é cabível a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a empregado, a título de 13º salário proporcional, referente ao aviso prévio indenizado". Foram selecionados quatro recursos como representativos da controvérsia, cadastrada como Tema 1.170 (outubro de 2022). São esses os Recursos Especiais 1.974.197, 2.000.020, 2.003.967 e 2.006.644.

Observem, então, nobres Conselheiros, que o tema demanda um olhar mais aprofundado.

O que me parece, salvo melhor julgamento, é que, embora o Superior Tribunal de Justiça tenha consolidado jurisprudência no sentido de que não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado (por não se tratar de verba salarial), **relativamente à incidência da exação sobre o décimo terceiro salário proporcional no aviso prévio indenizado, prevalece o entendimento de que o décimo terceiro salário (gratificação natalina) integra o salário de contribuição, para fins de incidência de contribuição previdenciária.**

Buscou-se ainda mais: **nos termos da Súmula n. 688 do STF, "é legítima a incidência da contribuição previdenciária sobre o 13º salário".**

Por ilação lógico-sistêmica, o Superior Tribunal de Justiça acompanhou esse entendimento, conforme se infere do julgamento de recurso submetido à sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil (STJ, REsp n. , Rel. Min. Luiz Fux, j. 09.12.09).

E tal posicionamento/orientação possui sensatez em sua análise sistêmica.

Não há alteração da natureza jurídica da verba (13º salário), pelo simples fato de essa encontrar-se no cômputo ou nas vestes do aviso prévio indenizado. Aliás, nas decisões encontradas no Superior Tribunal de Justiça, o único a divergir foi o ministro Napoleão Nunes Maia Filho, que afirmou que todas as parcelas decorrentes do aviso prévio indenizado devem ter o mesmo tratamento.

Nessa linha, e considerando que este Conselheiro tenta sempre observar a linha de precedentes e orientações jurisprudências dos Órgãos Superiores do Poder Judiciário, a fim de outorgar o mínimo de segurança jurídica ao processo administrativo tributário (principalmente,

para evitar a cobrança de créditos tributários fadados ao cancelamento na esfera judicial, que só prejudicam a União Federal e/ou o Contribuinte em termos de pagamento de verbas sucumbenciais), há de se cancelar parcialmente o crédito tributário em comento, com manutenção específica aos valores relativos ao **décimo terceiro proporcional ao aviso prévio indenizado**.

Conclusão

Diante do exposto, dou provimento parcial ao Recurso Voluntário, a fim de cancelar o crédito tributário em comento, com exceção específica aos valores relativos ao **décimo terceiro proporcional sobre o aviso prévio indenizado**.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Rigo Pinheiro