



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

Processo nº 10580.728069/2013-02
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-007.918 – 2ª Turma
Sessão de 23 de maio de 2019
Matéria TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Recorrida FOX DO BRASIL SERVIÇOS DE LIMPEZA E CONSERVAÇÃO LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.

O terço constitucional de férias possui natureza de retribuição pelo trabalho, integrando a remuneração e o salário-de-contribuição para fins de incidência da contribuição previdenciária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento.

Julgado dia 23/05/2019, no período da tarde.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a Conselheira Ana Paula Fernandes.

Relatório

Trata-se de Autos de Infração de obrigação principal, relativos aos lançamentos discriminados a seguir:

- Debcad nº 51.046.776-4: contribuições da empresa, inclusive para o financiamento dos benefícios em razão de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT);
- Debcad nº 51.046.887-0: contribuição dos segurados empregados e contribuintes individuais; e
- Debcad nº 51.046.888-8 contribuições a outras entidades ou fundos, denominados terceiros (FNDE, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE).

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 50/65), o crédito tributário foi apurado com base em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social – GFIP constantes no sistema GFIP-Web e na Escrituração Contábil Digital – ECD, obtida através do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, bem como das Relações Anuais de Informações Sociais – RAIS, obtidas do sistema CNISA.

Foram identificados, a partir do exame das RAIS e da ECD, remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais e não declaradas em GFIP (vide demonstrativo de fls. 122/123). Os valores referentes a pró-labore de contribuintes individuais, foram apurados por meio da contabilidade da empresa (relação de fl. 141).

Em função da não entrega dos arquivos digitais da folha de pagamento e pela falta de esclarecimentos durante a ação fiscal, a multa de ofício (75%) foi aplicada agravada em 50%, nos termos do art. 44, § 4º, I e II da Lei nº 9.430/96.

Em sessão plenária de 14/06/2016, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2202-003.446 (fls. 1651/1669), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

DISSOLUÇÃO IRREGULAR. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS ADMINISTRADORES.

Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando a responsabilização pessoal dos administradores pelo crédito tributário, de acordo com a Súmula 435 do STJ.

RESPONSABILIDADE PESSOAL DO ADMINISTRADOR. INFRAÇÃO À LEI.

A dissolução irregular da sociedade que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal sem comunicação aos órgãos competentes representa hipótese de infração à lei, enseja a responsabilização pessoal pelo crédito tributário, com base no artigo 135 do CTN.

FÉRIAS INDENIZADAS E RESPECTIVO ADICIONAL. ADICIONAL SOBRE FÉRIAS USUFRUÍDAS. VERBAS INDENIZATÓRIAS. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Não incidência de contribuição previdenciária sobre as férias indenizadas e respectivo adicional (1/3), bem como em relação ao adicional (1/3) sobre férias usufruídas (gozadas).

OUTRAS VERBAS INDENIZATÓRIAS. ÔNUS DA PROVA. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA. AUSÊNCIA DE PROVAS.

Cabe ao interessado a prova do alegado. Não o fazendo, tornam-se improcedentes as razões apresentadas por estarem desacompanhadas de provas.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

O processo foi encaminhado à PGFN em 22/07/2016 (fl. 1670) e, em 08/08/2016, foi interposto o Recurso Especial de fls. 1671/1689 (Despacho de Encaminhamento de fl. 1690), com fundamento no art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, visando rediscutir a seguinte matéria: **“incidência da Contribuição Previdenciária sobre o terço constitucional de férias usufruídas”**.

Apresenta como paradigmas os acórdãos nº 2302-003.203 e nº 2301-004.110, cujas ementas, no que concerne à matéria em debate, transcreve-se a seguir:

Acórdão nº 2302-003.203

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 04/04/2006 a 31/12/2010

[...]

ADICIONAL DE FÉRIAS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

O caráter remuneratório do adicional de férias é inequívoco, pois trata-se de uma conquista social (art. 7º, XVII, da CF) que nada mais representa senão uma retribuição legal pelo trabalho, de sorte que não haveria razão para se negar o seu caráter remuneratório.

RECURSOS REPETITIVOS. SISTEMÁTICA DO ART. 543 DO CPC. VINCULAÇÃO. ART. 62-A DO RICARF. DECISÕES NÃO TRANSITADAS EM JULGADO.

O STJ, no REsp 1.230.957, julgado na sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil (recurso repetitivo), estabeleceu a não incidência de contribuição previdenciária sobre a remuneração (i) nos 15 dias anteriores à concessão de auxílio-doença, (ii) do terço constitucional de férias indenizadas ou gozadas; e (iii) do aviso prévio indenizado. Todavia, a

vinculação de Conselheiro ao quanto decidido na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do CPC somente ocorre quanto às decisões definitivas de mérito (art. 62-A, do RICARF), o que somente ocorre com o trânsito em julgado das decisões. Em sentido semelhante, são os argumentos contidos na Nota/PGFN/CRJ/Nº 640/2014.

[...]

Acórdão nº 2301-004.110

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

[...]

VERBA TITULADA DE TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. CARÁTER REMUNERATÓRIO. INCIDÊNCIA.

Direitos assegurados pela Constituição aos empregados, como as férias e seu adicional de um terço, integram o conceito de remuneração e sofrem a incidência da contribuição previdenciária.

[...]

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme despacho datado de 19/08/2016 (fls. 1691/1701).

A Fazenda Nacional apresenta os seguintes argumentos:

- o acórdão recorrido adotou as conclusões do STJ, externadas no julgamento do recurso especial submetido ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, no sentido de que não há incidência de contribuições previdenciárias sobre o adicional constitucional de férias;
- os acórdãos paradigmas, diante do mesmo contexto fático, chegaram a conclusões diversas;
- em que pese tenham reconhecido a existência desse precedente, destacaram que sua observância não é obrigatória no âmbito administrativo, consoante disposto no artigo 62-A do Regimento Interno deste Conselho, pois não se trata de decisão definitiva de mérito;
- a solução da lide ainda depende de pronunciamento do STF a ser exarado no RE n. 593.068/SC no qual foi reconhecida repercussão geral da matéria, já tendo sido iniciado o julgamento;
- o adicional constitucional sobre as férias tem caráter remuneratório da verba controvertida;
- o art. 201, § 11º do Texto Maior definindo os contornos da base de cálculo da contribuição previdenciária determina que “*Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei*”;
- a interpretação conjunta dos dispositivos constitucionais citados, leva, irrefutavelmente, à conclusão de que o termo “folha de salários”, para efeito de cálculo da contribuição para a Seguridade Social abrange não somente

salário no sentido estrito do termo, mas o *quantum* total efetivamente pago, devido ou creditado ao empregado em razão do contrato de trabalho, independentemente da titulação atribuída à parcela salarial ou remuneratória;

- o art. 28 da Lei nº 8.212/91 define que o salário-de-contribuição do empregado e trabalhador avulso será formado pela *“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”*;
- o § 9º do art. 28 desse diploma legal, aplicável tanto à contribuição do empregador quanto do empregado, prevê as parcelas que estarão excluídas da incidência da contribuição previdenciária;
- o art. 214, § 4º do Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, no intuito de regulamentar a Lei de Custeio, reafirma a incidência de contribuições sobre o adicional de férias ao considerá-lo salário-de-contribuição, nestes termos: *“A remuneração adicional de férias de que trata o inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal integra o salário-de-contribuição”*;
- o RPS distingue, de forma cabal, no art. 214, quais verbas relativas às férias são de jaez indenizatório, e quais são salariais, ao consignar que as férias indenizadas, bem como seu adicional, não compõem a base de cálculo das contribuições sociais à Seguridade Social;
- o valor pago pelo empregador a título de férias do empregado, inclusive o terço constitucional de férias, possui natureza salarial, salvo quando se referir a férias não desfrutadas, pagas na rescisão do contrato de trabalho, quando, então, passa a ter natureza indenizatória, em consonância com a alínea “d” do § 9º do artigo 28 da Lei n.º 8.212, de 1991;
- o termo exclusivamente, utilizado tanto no § 9º do artigo 28 da Lei n.º 8.212/91, bem como no artigo 214, § 9º do Regulamento da Previdência Social, revela que as exclusões da base de cálculo de contribuições previdenciárias foram expressamente estabelecidas pelo legislador, em *numerus clausus*, sem espaço para inovação como a que se pretende por esta ação;
- os arts. 143 e 144 da CLT, mencionados acima, não cuidam do terço constitucional de férias, mas do abono pecuniário;
- dado o caráter isentivo dos dispositivos citados, a teor do art. 111 do Código Tributário Nacional, esse devem ser interpretado literalmente, não comportando exegese ampliativa por parte do aplicador da norma;
- analisando o caso dos autos à luz dos regramentos legais transcritos, outra conclusão não há senão aquela que conduz à incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos relativos ao adicional de 1/3 de férias;
- quanto ao conteúdo do Recurso Especial (RESP) nº 1.230.957/RS, julgado na forma do art. 543-C do CPC, segundo o qual não caberia a incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de adicional de um terço sobre as férias, a Nota PGFN/CRJ/N. 640/2014 concluiu pela inexistência de dispensa de contestar e recorrer em face da pendência de julgamento, pelo STF, do RE 593.068/SC, no qual foi reconhecida a repercussão geral da matéria;

- o julgador administrativo não está atado ao entendimento perfilhado pelo STJ sobre a matéria, pois o artigo 62-A do RI-CARF somente impõe a observância obrigatória de decisões definitivas de mérito e tal qualidade não pode ser atribuída ao acórdão proferido no Recurso Especial (RESP) nº 1.230.957/RS, em que pese tenha sido julgado na forma do art. 543-C do CPC;

- a referida verba não possui natureza indenizatória mas sim remuneratória e, além disso, não se enquadra em qualquer das hipóteses de não incidência de contribuição previdenciária.

Requer seja admitido e provido o Recurso Especial, para reformar o acórdão atacado, mantendo-se o lançamento em relação às contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre o terço de férias.

Cientificado do acórdão de Recurso Voluntário, do Recurso Especial da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento em 05/09/2016 (AR. de fl. 1708), o interessado apresentou, em 27/09/2016, Recurso Especial de fl. 1713/1720 (doc. de fl. 1712 e carimbo na peça recursal à fl. 1713) que, no entanto, não foi conhecido em virtude de intempestividade.

Sem contrarrazões.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho - Relator

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Conforme visto no relatório, a controvérsia cinge-se à incidência da Contribuição Previdenciária sobre o terço constitucional de férias usufruídas.

Entendeu o Colegiado Ordinário que o Superior Tribunal de Justiça – STJ, no RESP 1.230.957/RS, em sede de repetitivo, manifestou-se no sentido de que a verba possui natureza indenizatória/compensatória, não se enquadrando no inciso I do art. 22 da Lei nº 8.212/1991 e, por essa razão, afastou a incidência das contribuições previdenciária em relação à rubrica.

Pois bem. De acordo com o **caput** e o inciso I do art. 22 da Lei nº 8.212/1991:

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.

[...]

O art. 28 do mesmo diploma legal estabelece que:

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;

[...]

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

[...]

d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e 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). (Grifou-se)

Os dispositivos legais acima (inciso I do art. 22 e inciso I do art. 28) são bastante claros ao estatuir que a base de cálculo das contribuições previdenciárias são:

- a) para a empresa, corresponde, dentre outros, ao 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; e
- b) para os empregados e trabalhadores avulsos, equivale a remuneração auferida em uma ou mais empresas (salário-de-contribuição), 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.

Veja-se que tanto em relação às empresas quanto aos segurados da Previdência Social, os dispositivos legais acima transcritos são absolutamente claros ao estabelecer que as contribuições alcançam todo e qualquer rendimento cuja finalidade seja recompensar o trabalho.

Em relação a verbas reconhecidamente de caráter indenizatório, o legislador cuidou esclarecer que essas não estão sujeitas à incidência do tributo, relacionando-as exaustivamente no § 9º do art. 28 da Lei de Custeio Previdenciário, como no caso das importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional. Tais valores são pagos não para remunerar o trabalho, mas pelo fato de os trabalhadores, em virtude de circunstâncias alheias à sua vontade, ficarem impedidos de usufruir do período de descanso concedido por força de lei em caso de rescisão contratual ou aposentadoria.

Diferentemente do que ocorre com as férias indenizadas e respectivo adicional, o terço constitucional de férias usufruídas não tem sequer traço de verba indenizatória. Trata-se de valor de caráter contraprestativo, com índole nitidamente remuneratória.

Em virtude disso o art. 214 Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 1999, de forma bastante oportuna, faz a diferenciação quanto ao tratamento tributário que deve ser atribuído a cada uma dessas verbas. Senão vejamos:

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

I – para o empregado e o 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;

[...]

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

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

[...]

IV – 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;

Aperceba-se que sobre as quantias recebidas em decorrência de férias indenizadas e seu adicional (de caráter indenizatório) não há incidência de contribuições. Porém, no tocante ao terço constitucional de férias (de caráter remuneratório) a exação há de incidir.

Mas há aqueles que defendem a natureza sinalagmática das contribuições previdenciárias e que a exação não pode incidir sobre verba não incorporável aos proventos de aposentadoria, tais como terço de férias, serviços extraordinários, adicional noturno, dentre outros. Para tanto, suscita-se inclusive recentíssima jurisprudência do Supremo Tribunal Federal em face do RE 593.068 / SC. Abaixo a ementa e o acórdão do julgado:

Ementa: DIREITO PREVIDENCIÁRIO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. REGIME PRÓPRIO DOS SERVIDORES PÚBLICOS. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE PARCELAS NÃO INCORPORÁVEIS À APOSENTADORIA.

1. O regime previdenciário próprio, aplicável aos servidores públicos, rege-se pelas normas expressas do art. 40 da Constituição, e por dois vetores sistêmicos: (a) o caráter contributivo; e (b) o princípio da solidariedade.

2. A leitura dos §§ 3º e 12 do art. 40, c/c o § 11 do art. 201 da CF, deixa claro que somente devem figurar como base de cálculo da contribuição previdenciária as remunerações/ganhos habituais que tenham “repercussão em benefícios”. Como consequência, ficam excluídas as verbas que não se incorporam à aposentadoria.

3. Ademais, a dimensão contributiva do sistema é incompatível com a cobrança de contribuição previdenciária sem que se confira ao segurado qualquer benefício, efetivo ou potencial.

4. Por fim, não é possível invocar o princípio da solidariedade para inovar no tocante à regra que estabelece a base econômica do tributo.

5. À luz das premissas estabelecidas, é fixada em repercussão geral a seguinte tese: “Não incide contribuição previdenciária sobre verba não incorporável aos proventos de aposentadoria do servidor público, tais como ‘terço de férias’, ‘serviços extraordinários’, ‘adicional noturno’ e ‘adicional de insalubridade.’”

6. Provimento parcial do recurso extraordinário, para determinar a restituição das parcelas não prescritas.

A C Ó R D Ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Tribunal Pleno do Supremo Tribunal Federal, sob a presidência do Ministro Dias Toffoli, na conformidade da ata de julgamento, por maioria de votos, apreciando o Tema 163 da repercussão geral, em dar parcial provimento ao recurso extraordinário, nos termos do voto do Relator, vencidos os Ministros Teori Zavascki, Dias Toffoli (Presidente), Marco Aurélio e Gilmar Mendes. Em seguida, fixou-se a seguinte tese: “Não incide contribuição previdenciária sobre verba não incorporável aos proventos de aposentadoria do servidor público, tais como terço de férias, serviços extraordinários, adicional noturno e adicional de insalubridade”, vencido o Ministro Marco Aurélio. Não votou o Ministro Alexandre de Moraes, sucessor do Ministro Teori Zavascki. Ausente, justificadamente, o Ministro Celso de Mello.

Brasília, 11 de outubro de 2018.

Primeiramente, a decisão do STF tem abrangência limitada aos regimes próprios de servidores públicos, disciplinada pelo art. 40 da Constituição Federal. No caso dos segurados do Regime Geral de Previdência Social – RGPS, o custeio encontra disciplina no art. 195 da Carta da República e a parte relativa aos benefícios em seu art. 201. Tratam-se de regramentos absolutamente diversos, com características próprias e que têm de ser examinados a partir de suas especificidades. Tanto assim que a Suprema Corte, logo no início da ementa do Acórdão alusivo ao RE 593.068 esclarece que a decisão refere-se ao regime previdenciário próprio, aplicável aos servidores públicos, regidos pelas normas expressas do art. 40 da Constituição e não aos trabalhadores vinculados ao RGPS.

Admitindo como válida a tese de que para os regimes próprios de previdência de servidores públicos a exigência tributária somente pode ser imposta em relação a verbas que se incorporam a aposentadoria, há aqui que uma importante ressalva, a decisão do STF beneficia trabalhadores que receberão proventos em valor semelhante à remuneração daqueles que permanecerem em atividade, o que pode justificar o entendimento adotado pela Corte.

No caso dos trabalhadores que se aposentam pelo Instituto Nacional do Seguro Social – INSS a situação é muitíssimo diferente. É que os segurados sujeitos ao RGPS, ao desligarem-se da empresa onde desenvolvem suas atividades, perdem complemente o vínculo com o cargo ou a função exercida. E mais, é absolutamente equivocada a ideia de que determinados valores vertidos a esse regime previdenciário possam não ter reflexos nos proventos de aposentadoria, e isso fica evidente quando se analisa os dispositivos da Lei nº 8.213/1991, abaixo transcritos, que tratam do regime de benefícios da Previdência Social. Confira-se:

Art. 29. O salário-de-benefício consiste: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 26.11.99)

I - para os benefícios de que tratam as alíneas b e c do inciso I do art. 18, na média aritmética simples dos maiores salários-de-contribuição correspondentes a oitenta por cento de todo o período contributivo, multiplicada pelo fator previdenciário; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 26.11.99)

II - para os benefícios de que tratam as alíneas a,d,e e h do inciso I do art. 18, na média aritmética simples dos maiores salários-de-contribuição correspondentes a oitenta por cento de todo o período contributivo. (Incluído pela Lei nº 9.876, de 26.11.99)

Observe que, de acordo com os incisos I e II do art. 29 da Lei nº 8.213/1991, as contribuições incidentes sobre rubricas como terço constitucional de férias, aviso prévio não trabalhado, importâncias pagas nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença e muitas outras, quando somadas ao salário-de-contribuição, vão compor a média em relação à qual é efetuado o cálculo dos proventos de aposentadoria do segurado da Previdência Social. Significa dizer que carece de fundamento a tese segundo a qual não há de incidir contribuição sobre essas parcelas porque elas não teriam repercussão nos benefícios. Seus reflexos no cálculo da aposentadoria dos trabalhadores, como se viu, estão expressamente previstos na Lei de Benefícios Previdenciários, não havendo que se falar que essas exações representam qualquer tipo de afronta ao § 11 do art. 201 da CF/1988.

Aliás, diferentemente do que muitos imaginam, a exclusão das parcelas citadas acima do conceito de salário-de-contribuição representam, isso sim, prejuízo aos segurados da Previdência Social, que, quando não contribuem sobre tais verbas, experimentam benefícios mais modestos por ocasião da velhice.

Recorrendo novamente ao entendimento do STF, RE 565.160/SC, dessa vez quanto ao alcance da expressão “folha de salários”, gravada no art. 195 da Carta Magna, vê-se a amplitude conferida pela Suprema Corte quanto às parcelas sujeitas a incidência de contribuições previdenciárias a cargo do empregador:

*CONTRIBUIÇÃO – SEGURIDADE SOCIAL – EMPREGADOR.
A contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, a qualquer título, quer anteriores, quer posteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998 – inteligência dos artigos 195, inciso I, e 201, § 11, da Constituição Federal.*

Especificamente com relação ao caso sob exame, tem-se que as parcelas pagas a título de terço de férias decorrem do inciso XVII do art. 7º da Constituição e são pagas no contexto da relação laboral. Daí, indiscutível a natureza habitual dessa verba em vista da obrigação imposta à empresa de sempre adicioná-la ao salário do trabalhador por ocasião do gozo das férias. Além do que, o dispositivo constitucional não deixa dúvidas quanto ao seu caráter remuneratório:

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

[...]

XVII - gozo de férias anuais remuneradas com, pelo menos, um terço a mais do que o salário normal;

[...]

Ora, uma vez que a importância paga por ocasião das férias têm feição remuneratória, o mesmo ocorre com a quantia que lhe é adicionada, sendo devida a contribuição previdenciária sobre tal quantia, a teor do entendimento do STF, decorrente do julgamento do RE 565.160/SC.

Não obstante, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) possui jurisprudência consolidada no sentido de não haver incidência de contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias, mesmo quando gozadas. No entendimento daquele Tribunal Superior, REsp nº 1.230.957/RS, dada a natureza indenizatória/compensatória da verba e o fato de não constituir ganho habitual, essa estaria fora do campo de incidência das contribuições sociais em debate:

EMENTA

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".

[...]

O § 2º do art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF, prescreve que as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo STJ em matéria infraconstitucional deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. *In verbis*:

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:

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

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)

[...]

§ 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. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Todavia, essa questão encontra-se em discussão no STF, por meio do RE 1.072.485 (Tema 985), com repercussão geral reconhecida:

*REPERCUSSÃO GERAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO
1.072.485 PARANÁ*

[...]

FÉRIAS – ACRÉSCIMO – NATUREZA – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – RECURSO EXTRAORDINÁRIO – REPERCUSSÃO GERAL CONFIGURADA. Possui repercussão geral a controvérsia alusiva à natureza jurídica do terço de férias para fins de incidência de contribuição social.

Decisão: O Tribunal, por maioria, reputou constitucional a questão, vencidos os Ministros Edson Fachin, Celso de Mello, Roberto Barroso e Luiz Fux. Não se manifestaram as Ministras Cármen Lúcia e Rosa Weber. O Tribunal, por maioria, reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada, vencidos os Ministros Edson Fachin, Celso de Mello, Roberto Barroso e Luiz Fux. Não se manifestaram as Ministras Cármen Lúcia e Rosa Weber. (Grifou-se)

Assim, conquanto a sentença proferida nos autos do RE 1.230.957/RS tenha obedecido a sistemática do art. 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, essa não tem caráter definitivo, porquanto o próprio STJ decidiu por sobrestar o *decisum* até a publicação da decisão de mérito a ser proferida pelo STF a respeito do Tema 985/STF (Recurso Extraordinário 1.072.485/PR):

*RE nos EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 1.230.957 - RS
(2011/0009683-6)*

[...]

EMENTA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL. INCIDÊNCIA SOBRE O TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. RECONHECIMENTO DA REPERCUSSÃO GERAL. TEMA 985/STF. SOBRESTAMENTO.

DECISÃO

[...]

Ante o exposto, com fundamento no artigo 1.030, inciso III, do Código de Processo Civil, determino a manutenção do sobrestamento deste recurso extraordinário até a publicação da decisão de mérito a ser proferida pelo Supremo Tribunal Federal a respeito do Tema 985/STF (Recurso Extraordinário 1.072.485/PR) da sistemática da repercussão geral. (Grifou-se)

Dessarte, nos termos do **caput** do art. 62 do Regimento Interno do CARF, impõe observar o disposto no § 4º do art. 214 do Regulamento da Previdência Social segundo o qual “A remuneração adicional de férias de que trata o inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal integra o salário-de-contribuição”.

Conclusão

Ante o exposto conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento para restabelecer a tributação em relação às parcelas pagas pelo Sujeito Passivo a título de terço constitucional de férias gozadas.

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho