



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

Processo n° 10600.720029/2016-71
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9202-007.987 – 2ª Turma
Sessão de 18 de junho de 2019
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente MINAS GERAIS SECRETARIA DE ESTADO DA EDUCAÇÃO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. TERÇO DE FÉRIAS. INCIDÊNCIA.

O terço constitucional de férias é verba paga em 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 negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Ana Cecília Lustosa da Cruz (relatora), Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Denny

Medeiros da Silveira (suplente convocada), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Contribuinte contra o Acórdão n.º 23401-005.540 proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, em 5 de junho de 2018, no qual restou consignada a seguinte ementa:

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.
O adicional do terço constitucional de férias possui natureza de retribuição pelo trabalho, integrando a remuneração e o salário-de-contribuição para fins d incidência da contribuição previdenciária.(...).

No que se refere ao **Recurso Especial interposto**, fls. 3.862 e seguintes, houve sua admissão, por meio do **Despacho** de fls. 3.941 e seguintes, **para rediscutir a incidência das contribuições sociais previdenciárias sobre o terço constitucional de férias (se seria considerado salário de contribuição)**.

Em seu **recurso, aduz a Recorrente**, em síntese, que:

- a) é pacífica nos Tribunais Superiores a não incidência das contribuições previdenciárias sobre o terço de férias;*
- b) deve ser julgado improcedente o lançamento fiscal feito sob rubrica gratificação de 1/3 de férias, razão pela qual merece reforma a decisão hostilizada.*

Intimada, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões, conforme certidão de **fls. 3.948 e seguintes, alegando, sem síntese:**

- a) considerando que não houve trânsito em julgado do RESP 1.230.957/RS, uma vez que sobrestado por fazer parte do Tema 163 de repercussão geral no Supremo Tribunal Federal (RE 593.068/SC), inexistente respaldo para reprodução obrigatória do entendimento do Superior Tribunal de Justiça, com respaldo no art. 543-C do CPC;*
- b) mostra-se relevante analisar a legislação aplicável ao caso, sob o prisma da legalidade a que está adstrito este tribunal administrativo;*
- c) art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91 traz as situações de isenção de contribuição previdenciária ao estabelecer quais as parcelas que não integram o salário-de-contribuição;*
- d) pode-se concluir que todas as verbas pagas em razão do trabalho, ou seja, todos os rendimentos ou retribuições do trabalho, quaisquer que sejam suas naturezas, excetuando-se os pagamentos discriminados no §9º do art. 28 da Lei de Custeio, compõem o salário-de-contribuição;*

- e) *o § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, trata de norma isentiva específica que deve ser interpretada restritivamente segundo disposição constitucional e CTN (art. 111, II), não cabendo, portanto, a inserção de verbas não incluídas no rol enumerado por esse dispositivo;*
- f) *que não há qualquer fundamento para concluir que a constituinte quis indenizar o trabalhador, por meio do terço a mais do valor das férias, em virtude de algum malefício decorrente da própria relação de emprego em si.*

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

Conheço do recurso, pois se encontra tempestivo e presentes os demais requisitos de admissibilidade.

O presente processo trata do lançamento de contribuições previdenciárias patronais, incluindo as contribuições destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa resultantes dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, e de contribuições previdenciárias devidas pelos segurados incidentes sobre parcelas remuneratórias pagas, devidas ou creditadas a segurados a seu serviço, devidas e não recolhidas pelo Contribuinte em época própria, apuradas em Folhas de Pagamento e não declaradas em GFIP (Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), referentes ao período de Janeiro/2012 a Dezembro/2013.

Consoante narrado, foi admitida para rediscussão pelo Colegiado a **incidência das contribuições sociais previdenciárias sobre o terço constitucional de férias (se seria considerado salário de contribuição).**

O voto vencido, constante do acórdão recorrido, assim consignou sobre o tema:

Da Gratificação de 1/3 de férias

A Recorrente se insurge contra a exigência da contribuição relativa ao adicional do terço constitucional de férias, nos termos do item 5.1 do Termo de Verificação

Fiscal (fl. 39), nos seguintes termos:

Dentre estas rubricas, merecem destaque a gratificação de 1/3 de férias (verba 0152, omitida sistematicamente da GFIP em janeiro de 2010) e o chamado prêmio de produtividade, transitado pelas Folhas de Pagamentos sob as rubricas 0399 e 0373.

Trata-se a gratificação de 1/3 de férias, rubrica 0152, ou terço constitucional sobre férias gozadas (inciso XVII do art. 7º da

CF), de parcela adicional que segue a natureza do pagamento do principal, ou seja, as férias, as quais representam remuneração auferida pelo trabalhador, e, por consequência, passível de incidência de contribuições previdenciárias.

Desta forma, tanto quanto em relação às férias, quando o segurado exerce seu direito ao descanso, como em relação ao adicional de 1/3 de férias, haverá incidência da contribuição social previdenciária. [...].

Ocorre que o Superior Tribunal de Justiça, quando do julgamento do REsp 1.230.957 decidido em sede de recurso repetitivo, entendeu que não incide a contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias, sobre o aviso prévio indenizado ou sobre os primeiros 15 dias de afastamento que antecedem ao auxílio-doença.

Posteriormente, o STF consolidou o entendimento, no RE 565.160, publicado em 23 de agosto de 2017, no sentido de que essa matéria possuía natureza infraconstitucional, razão pela qual deveria prevalecer a decisão firmada no âmbito do STJ sobre a matéria em comento.

Destarte, em virtude do que dispõe o art. 62, § 2º, do RICARF, aprovada pela Portaria nº 343/2015, os Conselheiros deverão reproduzir as decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF e pelo STJ no rito dos artigos 543B e 543C do CPC, senão vejamos:

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.

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

Assim, no cálculo do tributo devido, deve ser excluída da base de cálculos pagamentos efetuados a título de adicional do terço constitucional de férias.

Por sua vez, o voto vencedor foi no sentido da incidência das contribuições previdenciárias sobre o terço de férias, considerando, entre outras razões, a existência de sobrestamento do repetitivo (REsp n.º 1.230.957/RS).

Não obstante a discussão acerca do repetitivo em questão, no que se refere ao sobrestamento, utilizo-me dos argumentos dispostos na decisão do referido recurso para esposar o entendimento a respeito da não incidência das contribuições previdenciárias sobre o terço de férias, isso porque o Acórdão repetitivo do STJ soluciona a controvérsia de forma coerente com a Jurisprudência que vem se firmando nos Tribunais, conforme se observa dos fundamentos abaixo transcritos:

1.2 Terço constitucional de férias.

No que se refere à importância paga ao empregado a título de adicional de férias, verifica-se que o Tribunal de origem levou em consideração o disposto no art. 28, § 9º, "d", da Lei 8.212/91 para entender que a contribuição previdenciária não incide sobre tal verba, apenas quando concernente às férias indenizadas. Por outro lado, manteve-se a incidência da contribuição previdenciária sobre o adicional de férias relativo às férias gozadas.

O art. 28, § 9º, "d", da Lei 8.212/91 (redação dada pela Lei 9.528/97) estabelece que não integram o salário de contribuição "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".

Destarte, no que se refere ao adicional de férias relativo às férias indenizadas, a não incidência de contribuição previdenciária decorre de expressa previsão legal. Por tal razão, nesse ponto, não merece reforma o acórdão recorrido.

Passa-se, então, ao exame da incidência de contribuição previdenciária sobre o adicional de férias concernente às férias gozadas.

Nos termos do art. 7º, XVII, da CF/88, os trabalhadores urbanos e rurais têm direito ao gozo de férias anuais remuneradas com, pelo menos, um terço a mais do que o salário normal.

Com base nesse dispositivo constitucional, o Supremo Tribunal Federal firmou orientação no sentido de que o terço constitucional de férias tem por finalidade ampliar a capacidade financeira do trabalhador durante seu período de férias, possuindo, portanto, natureza "compensatória/indenizatória".

Além disso, levando em consideração o disposto no art. 201, § 11, da CF/88 — "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" (parágrafo incluído pela EC 20/98) — pacificou entendimento no sentido de que "somente as parcelas incorporáveis ao salário do servidor sofrem a incidência da contribuição previdenciária" (AgR no AI 603.537/DF, 2ª Turma, Rel. Min. Eros Grau, DJ de 30.3.2007). No mesmo sentido: AgR no RE 587.941/SC, 2ª Turma, Rel. Min. Celso de Mello, DJe 21.11.2008; AgR no AI 710.361/MG, 1ª Turma, Rel. Min. Cármen Lúcia, DJe de 8.5.2009.

Cumprir observar que os precedentes do Supremo Tribunal Federal referem-se a casos em que os servidores são sujeitos a regime próprio de previdência.

Sem embargo dessa observação, não se justifica a adoção de entendimento diverso em relação aos trabalhadores sujeitos ao Regime Geral da Previdência Social.

Isso porque o entendimento do Supremo Tribunal Federal ampara-se, sobretudo, nos arts. 7º, XVII, e 201, § 11, da CF/88, sendo que este último preceito constitucional estabelece regra específica do Regime Geral da Previdência Social.

Desse modo, é imperioso concluir que a importância paga a título de terço constitucional de férias 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). (...).

Por outro lado, ao contrário do que sustenta a Fazenda Nacional, a adoção desse entendimento não implica afastamento das regras contidas nos arts. 22 e 28 da Lei 8.212/91 (circunstância que demandaria a declaração de inconstitucionalidade desses dispositivos, na forma prevista no art. 97 da CF/88, c/c a Súmula Vinculante 10/STF), tendo em vista que a importância paga a título de terço constitucional de férias não se destina a retribuir serviços

prestados nem configura tempo à disposição do empregador, especialmente porque possui natureza indenizatória/compensatória, conforme entendimento do Supremo Tribunal Federal.

Destarte, a importância em comento não se enquadra no disposto no art. 22, I, da Lei 8.212/91, nem se amolda ao conceito de salário de contribuição do empregado, previsto no art. 28, I, da Lei 8.212/91, sendo que a interpretação, a contrario sensu, do art. 28, § 9º, da lei referida — como pleiteia a Fazenda Nacional — não possui o condão de alterar a natureza do terço constitucional de férias, transformando-o em verba remuneratória.

Convém registrar que a Segunda Turma/STJ, no julgamento dos EDcl no AgRg no AREsp 16.759/RS (Rel. Min. Castro Meira, DJe de 19.12.2011), entendeu que "não incide contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias, igualmente quando se trata de segurado do Regime Geral da Previdência Social", consignando que "não há violação da cláusula de reserva de plenário, no momento em que órgão fracionário do Superior Tribunal de Justiça ajusta sua jurisprudência a entendimento reiteradamente adotado pelo Supremo Tribunal Federal, considerando o princípio da segurança jurídica e a competência constitucional da Suprema Corte brasileira para a uniformização interpretativa em torno de dispositivos constitucionais".

Assim, merece reforma o acórdão recorrido, para se afastar a incidência de contribuição previdenciária sobre o adicional de férias concernente às férias gozadas.

Reputo importante manter o entendimento que é fruto de uma construção jurisprudencial no contexto da análise de vários casos práticos, pois decorrente de importante fonte normativa apta à preservação da segurança jurídica, um dos relevantes fundamentos do Estado Democrático de Direito.

No mesmo sentido, quanto o mencionado princípio, o Ministro Luís Roberto Barroso, dispõe sobre os importantes desdobramentos da segurança jurídica a confiança nos atos do poder público, que deverão reger-se pela razoabilidade e boa-fé; estabilidade das relações jurídicas, com durabilidade das normas; previsibilidade dos comportamentos das pessoas e das instituições e igualdade perante a lei, com soluções isonômicas para controvérsias idênticas ou próximas.

Além disso, não só pelo que ficou acordado no julgamento do Repetitivo, bem como em razão da tese firmada no Tema 163/STF segundo a qual “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”.

Nota-se que, embora a tese firmada sinalize um posicionamento convergente com o adotado no STJ, tal julgado refere-se a não incidência das contribuições previdenciárias sobre as parcelas pagas aos servidores públicos, considerando o regime próprio a eles aplicado.

A hipótese dos presentes autos, contudo, trata das contribuições no âmbito do Regime Geral da Previdência Social matéria diretamente vinculada ao Tema 985 do STF, ainda pendente de decisão.

Assim, apesar das distinções fáticas, é notória a firme jurisprudência no sentido da não incidência das contribuições previdenciárias sobre o terço de férias.

Isso posto, voto por conhecer do recurso especial e, no mérito, dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz

Voto Vencedor

Mário Pereira de Pinho Filho – Redator Designado

Não obstante as considerações trazidas no voto da i. Relatora, delas divirjo pelas razões de fato e de direito que exponho a seguir.

No presente caso, a matéria devolvida à apreciação deste Colegiado diz respeito à incidência de contribuições sociais previdenciárias sobre o terço constitucional de férias.

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 estatuírem que a base de cálculo das contribuições previdenciárias equivale:

a) para a empresa, 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, à 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 no 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 complementemente 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

Processo nº 10600.720029/2016-71
Acórdão n.º **9202-007.987**

CSRF-T2
Fl. 9

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 e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho