



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10630.000237/2008-93  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-006.807 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 06 de agosto de 2019  
**Recorrente** PADRÃO FLORESTAL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/12/2001 a 30/06/2006

SEGURADOS EMPREGADOS. ARRECADAÇÃO MEDIANTE  
DESCONTO. INSUBSISTÊNCIA.

Não subsistindo as contribuições consideradas como não arrecadadas mediante desconto das remunerações, não há que se falar em descumprimento do art. 30, I, *a*, da Lei n. 8.212, de 1991, e alterações posteriores.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (suplente convocada), Andrea Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa e Miriam Denise Ausente a conselheira Marialva de Castro Calabrich Schlucking.

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 104/114) interposto em face de decisão da 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (e-fls. 93/100) que, por unanimidade de votos, julgou procedente o Auto de Infração - AI nº 37.104.597-5, lavrado por deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições de segurados a seu serviço (CFL 59), incidentes sobre Gratificação Especial e

Cestas Básicas sem a devida inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, lançadas nas NFLDs n.º 37.135.264-9 (10630.000232/2008-61) e n.º 37.135.265-7 (10630.000234/2008-50).

Na impugnação (e-fls. 69/81), a empresa requereu o cancelamento do auto de infração e, sucessivamente, o reconhecimento da decadência até dezembro de 2002, tendo, em síntese, alegado:

- (a) Tempestividade.
- (b) Irrelevância do descumprimento de obrigações acessórias cujos créditos foram atingidos pela decadência.
- (c) Inexigibilidade de contribuição sobre gratificação especial.
- (d) Ilegitimidade de contribuição sobre fornecimento de cestas básicas.

Intimada do Acórdão de Impugnação em 24/09/2008 (e-fls. 101/102), a empresa interpôs em 10/10/2008 (e-fls. 104) recurso voluntário (e-fls. 104/114), em síntese, alegando:

- (a) Admissibilidade. Diante do Acórdão de Impugnação, apresenta recurso tempestivo, sendo desnecessário depósito prévio recursal.
- (b) Inexigibilidade de contribuição sobre gratificação especial. O Acórdão acolheu o entendimento de a gratificação especial ser habitual e representar contraprestação pelo trabalho. Contudo, esse entendimento não está aparado pela jurisprudência relativa ao abono de férias (CLT, art. 144) e a CLT não impede vinculação à assiduidade. A gratificação foi paga por força de Acordo Coletivo como reparação plena ao empregado em retorno de férias, a atrair o art. 28, § 9º, alínea e, item 6, da Lei n.º 8.212, de 1991. Não houve contraprestação, restando não preenchido o art. 195, I, da Constituição e há correspondência a qualquer das verbas dos arts. 457 e 458 da CLT.
- (c) Ilegitimidade de contribuição sobre fornecimento de cestas básicas. O pagamento de alimentação in natura (cestas básicas) foi estipulado em Acordo Coletivo e com a ressalva expressa de não integrar o salário para qualquer efeito, tendo a norma coletiva efeito normativo (Constituição, art. 7º, XXVI). Além disso, vantagens ou bens *in natura* não se incorporam ao salário e não integram a remuneração por não constituírem imediata vantagem financeira e ter por escopo o aumento de produtividade e eficiência (jurisprudência). A adesão ao Programa de Amparo do Trabalhador – PAT ou o cumprimento de suas regras constituem-se em meras formalidades e não podem ser opostos como impeditivos à exclusão do art. 28, § 9º, alínea c, da Lei n.º 8.212, de 1991. Caso contrário, estar-se-ia negando vigência ao art. 195, I, da Constituição.

Por fim, a recorrente pede a reforma do Acórdão com a decretação da insubsistência da autuação e cancelamento da exigência.

Aditamento. Em 04/03/2009 (e-fls. 116), a empresa protocolou petição acusado o advento da MP n.º 449, de 2008, e requereu a retificação do recurso voluntário para agregar pedido sucessivo de recálculo da penalidade aplicada, eis que seria mais benéfica a multa veiculada no art. 32-A da Lei n.º 8.212, de 1991 (CTN, art. 106, II, c).

É o relatório

## Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 24/09/2008 (e-fls. 101/102), o recurso interposto em 10/10/2008 (e-fls. 104) é tempestivo (Decreto n.º 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Não mais se exige depósito recursal (Lei n.º 11.727, de 2008, art. 42, I). Presentes os pressupostos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso.

Decadência. Em relação ao presente auto de infração, não se cogita de decadência com lastro no art. 150, §4º, do CTN<sup>1</sup> e, como bem demonstrado pelo Acórdão de piso, a multa é única (independe do número de competências e de ocorrências) e a infração imputada se reiterou até a competência 06/2006 sendo possível a manutenção da multa pela inobservância do art. 30, I, a, da Lei n. 8.212, de 1991, e alterações posteriores com lastro no período não atingido pelo art. 173, I, do CTN, não tendo o recurso vertido alegação de decadência.

Mérito. Como bem explicitado no Relatório do AI n.º 37.104.597-5, a infração imputada consistiu em deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições de segurados a seu serviço (CFL 59), incidentes sobre Gratificação Especial e Cestas Básicas sem a devida inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, lançadas nas NFLDs n.º 37.135.264-9 (10630.000232/2008-61) e n.º 37.135.265-7 (10630.000234/2008-50).

A NFLD n.º 37.135.264-9 não subsiste em razão de o Acórdão n.º 9202-002.981, de 06/11/2013, ter declarado a decadência total da exigência fiscal. A NFLD n.º 37.135.265-7 também não deve subsistir por ter este colegiado a pouco reconhecido a decadência em relação às competências 01/2002 a 11/2002 e, no mérito, ter afastado a imputação da incidência das contribuições sobre as parcelas gratificação especial (abono de férias) e cesta básica (auxílio-alimentação *in natura*).

Diante disso, na mesma linha já empreendida no julgamento do recurso voluntário apresentado no processo n.º 10630.000234/2008-50 passo a analisar se são devidas as contribuições em tela sobre gratificação especial (abono de férias) e cesta básica para se possibilitar a conclusão de ter havido ou não infração à obrigação de arrecadar mediante desconto tais contribuições.

---

<sup>1</sup> O presente processo não versa sobre tributo sujeito ao lançamento por homologação, mas sobre multa por descumprimento de obrigação acessória, não havendo como se falar no caso concreto em antecipação de pagamento legalmente previsto, impondo-se a aplicação do art. 173, I, do CTN, em face da inteligência veiculada no REsp n.º 973.733/SC.

Gratificação Especial. A fiscalização considerou como integrante da base de cálculo gratificação especial paga no período de junho de 2005 a junho de 2006, pois não se consubstanciaria em pagamento excepcional, mas em pagamento ajustado e em sucessivos Acordos Coletivos, ou seja, nos acordos referentes aos anos de 2005 e 2006. Para facilitar, transcrevo do Relatório Fiscal da NFLD n.º 37.135.265-7 (processo n.º 10630.000234/2008-50, e-fls. 101/114) a motivação referente à Gratificação Especial:

5. No período de junho de 2005 a junho de 2006 o contribuinte acima identificado, realizou o pagamento em diversas competências, de uma "Gratificação Especial" para seus empregados. Esta gratificação, foi convencionada em diversos Acordos Coletivos (Anexo "a") nos quais, encontramos sempre cláusula em que o texto segue em linhas gerais, a cláusula reproduzida a seguir, referente à Acordo Coletivo assinado em 08 de agosto de 2006:

**"CLÁUSULA VIGÉSIMA - GRATIFICAÇÃO ESPECIAL**

A empresa em caráter de excepcionalidade concederá a todos os seus empregados, um abono anual único no valor de RS 64,00 (Sessenta e Quatro Reais). O pagamento se dará até cinco dias úteis após o retomo de suas férias e obedecerá aos seguintes critérios:

- O empregado que tiver até cinco faltas no período, receberá o abono integralmente;
- O empregado que tiver de 06 (seis) até 14 (quatorze) faltas no período, receberá a título de abono a importância de RS 51,20;
- O empregado que tiver de 15 (quinze) até 23 (vinte e três) faltas no período, receberá a título de abono a importância de RS 38,40;
- O empregado que tiver de 24 (vinte e quatro) até 32 (trinta e duas) faltas no período, receberá a título de abono a importância de RS 25,60;
- O empregado que tiver acima de 32 faltas não fará jus ao abono;
- Para fins de apuração será considerado os doze meses que antecederam a concessão das férias

**Concertam as partes acordantes que a parcela não tem caráter salarial, não se integrando a remuneração dos empregados para qualquer fim ou efeito "** (Grifamos).

6. Foi observado no período fiscalizado, que embora no texto do Acordo Coletivo de 2006, a Gratificação Especial é descrita como paga "em caráter de excepcionalidade", este pagamento "excepcional" foi realizado no ano de 2005 e novamente pago no ano de 2006.

O Acordo Coletivo de Trabalho em questão foi carreado aos autos no Anexo B do presente AI n.º 37.104.597-5 (e-fls. 36/53).

O Acórdão atacado sustentou não se tratar de "ganhos eventuais e abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei" e que não se demonstrou a natureza de reparação ou indenização. Desde a impugnação, a empresa sustenta que a gratificação especial teria a natureza jurídica do abono de férias de que trata o art. 144 da CLT, representando reparação ou indenização ao trabalhador assíduo que retornar das férias.

Sobre o abono de férias, recorro as considerações vertidas pelo Conselheiro Cleberson Alex Friess em voto proferido em 03 de julho de 2017 e acolhidas, por unanimidade, pelo então colegiado, a gerar o Acórdão 2401-004.914:

91. Sob a ótica da autoridade lançadora, para que o abono celetista de férias não integre a base de cálculo da tributação, a sua concessão deverá ocorrer independentemente do implemento de qualquer condição pelo trabalhador, de ordem

pessoal ou geral, haja vista a inexistência de previsão nesse sentido no art. 144 da CLT. Caso contrário, diz a fiscalização, configura prêmio.

92. Pois bem. O art. 144 da CLT prevê que o abono concedido em virtude de cláusula do contrato de trabalho, do regulamento da empresa, de convenção ou acordo coletivo, desde que não excedente a 20 (vinte) dias do salário, não integra a remuneração do empregado para os efeitos da legislação trabalhista:

*Art. 144. O abono de férias de que trata o artigo anterior, bem como o concedido em virtude de cláusula do contrato de trabalho, do regulamento da empresa, de convenção ou acordo coletivo, desde que não excedente de vinte dias do salário, não integrarão a remuneração do empregado para os efeitos da legislação do trabalho*

93. A Lei nº 8.212, de 1991, contém previsão expressa para afastar a incidência da contribuição previdenciária:

*Art. 28 (...)*

*§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:*

*(...)*

*e) as importâncias:*

*(...)*

*6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT;*

*(...)*

94. A rigor, cuida-se de parcela com natureza contraprestativa. Porém, o legislador tributário entendeu por bem desvinculá-la da remuneração do segurado empregado e isentá-la da base de cálculo da contribuição previdenciária, quando concedida em virtude de cláusula do contrato de trabalho, do regulamento da empresa, de convenção ou acordo coletivo, desde que não ultrapassado, em qualquer caso, o limite de vinte dias de salário.

95. Como se observa do texto do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, não há qualquer exigência adicional para a não incidência tributária, daí porque a utilização do critério de assiduidade na convenção ou acordo coletivo não lhe altera a natureza jurídica, eis que inexistente na legislação disposição que condicione a isenção à proibição de constar vinculação dessa natureza.

95.1 De maneira que a interpretação do dispositivo de lei adotada pela autoridade fiscal é inovadora e ao mesmo tempo restritiva, onde a lei não ressalva, nem faz tal limitação quanto à impossibilidade de escalonamento do valor pago em função do número de faltas ao trabalho durante o período aquisitivo das férias. Por sua vez, os pagamentos efetuados pela recorrente atendem aos dois requisitos previstos na CLT.

96. Portanto, cabe excluir do crédito tributário lançado os pagamentos a título de "Prêmio Férias" (código H).

No caso concreto, a norma coletiva não adotou a expressão abono de férias, mas “gratificação especial” consistente em “abono anual único” a ser pago após o retorno das férias e segundo a assiduidade do trabalhador nos doze meses que antecedem a concessão das férias.

Note-se, contudo, que a vinculação do direito à percepção do abono e do montante a ser percebido como abono à assiduidade nos doze meses que antecedem a concessão das férias não descaracterizar a natureza de abono de férias decorrente de acordo coletivo de trabalho, mas a atesta. Isso porque, o próprio direito às férias guarda relação com a assiduidade, em face do disposto no art. 130 da CLT:

Art. 130 - Após cada período de 12 (doze) meses de vigência do contrato de trabalho, o empregado terá direito a férias, na seguinte proporção: (Redação dada pelo Decreto-lei nº 1.535, de 13.4.1977)

I - 30 (trinta) dias corridos, quando não houver faltado ao serviço mais de 5 (cinco) vezes; (Incluído pelo Decreto-lei n.º 1.535, de 13.4.1977)

II - 24 (vinte e quatro) dias corridos, quando houver tido de 6 (seis) a 14 (quatorze) faltas; (Incluído pelo Decreto-lei n.º 1.535, de 13.4.1977)

III - 18 (dezoito) dias corridos, quando houver tido de 15 (quinze) a 23 (vinte e três) faltas; (Incluído pelo Decreto-lei n.º 1.535, de 13.4.1977)

IV - 12 (doze) dias corridos, quando houver tido de 24 (vinte e quatro) a 32 (trinta e duas) faltas. (Incluído pelo Decreto-lei n.º 1.535, de 13.4.1977)

§ 1º - É vedado descontar, do período de férias, as faltas do empregado ao serviço. (Incluído pelo Decreto-lei n.º 1.535, de 13.4.1977)

§ 2º - O período das férias será computado, para todos os efeitos, como tempo de serviço. (Incluído pelo Decreto-lei n.º 1.535, de 13.4.1977)

Assim, ao vincular o abono à assiduidade, a norma posta no exercício da autonomia privada dos particulares respeitou a mesma ponderação axiológica que pautou o legislador ao positivar a regra do art. 130 da CLT, revelando que a gratificação especial consubstancia-se em verdadeiro abono de férias.

Não descaracteriza a natureza jurídica de abono de férias a circunstância de o pagamento se dar até cinco dias úteis após o retorno das férias, eis que o art. 145 da CLT exige o pagamento até dois dias antes do início do período de férias apenas para a remuneração de férias e para o abono referido no art. 143 da CLT, mas não para o abono de férias decorrente de acordo coletivo por este estar especificado na parte final do art. 144 da CLT. Logo, a norma coletiva pode determinar o pagamento do abono de férias decorrente do acordo coletivo em até cinco dias úteis após o retorno das férias.

Da mesma forma, em face do regramento legal, não descaracteriza a natureza de abono de férias ajustado em norma coletiva o fato de a parcela ter sido prevista em acordos coletivos de trabalho de 2005 e de 2006, ou seja, de não ser pagamento excepcional.

Não há que se perquirir se o abono de férias lastreado no art. 144 da CLT constitui-se ou não em reparação ou indenização, eis que o item 6 da alínea e do § 9º do art. 28 da Lei n.º 8.212, de 1991, o exclui da base de cálculo, tendo as contribuições para terceiros a mesma base. Além disso, tal abono por força da parte final do art. 144 da CLT expressamente não integra a remuneração do empregado, a também atrair o item 7 da alínea e do § 9º do art. 28 da Lei n.º 8.212, de 1991.

A fiscalização não imputou que os valores pagos a título de gratificação especial tenham excedido a vinte dias do respectivo salário do empregado, sendo os valores previstos em norma coletiva de pequena monta. Explico. No Acordo Coletivo de e-fls. 123/130 (Anexo “a”), o valor máximo da gratificação especial é R\$ 64,00 e o menor piso salarial é de R\$ 360,00.

Por conseguinte, não se sustenta o lançamento em relação à gratificação especial por ter tal pagamento natureza jurídica de abono de férias concedido em virtude de cláusula de acordo coletivo de trabalho, ou seja, por ser abono do art. 144 da CLT.

Cesta básica. A fiscalização considera como tributável a cesta básica fornecida aos empregados por força de Acordo Coletivo de Trabalho no período de 01/2002 a 06/2006.

A matéria em questão já se encontra pacificada diante do Ato Declaratório PGFN nº 3, de 2011:

Ato Declaratório PGFN nº 3, de 20 de dezembro de 2011  
(Publicado(a) no DOU de 22/12/2011, seção 1, página 36)

"Nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária".

A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 24/11/2011, declara que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexistir outro fundamento relevante:

"nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária".

JURISPRUDÊNCIA: Resp nº 1.119.787-SP (DJe 13/05/2010), Resp nº 922.781/RS (DJe 18/11/2008), EREsp nº 476.194/PR (DJ 01.08.2005), Resp nº 719.714/PR (DJ 24/04/2006), Resp nº 333.001/RS (DJ 17/11/2008), Resp nº 977.238/RS (DJ 29/ 11/ 2007).

ADRIANA QUEIROZ DE CARVALHO

O Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.117/2011, que subsidiou a emissão do Ato Declaratório PGFN nº 3, de 2011, revela que o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação (a envolver o fornecimento pelo próprio empregador de cestas básicas) não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir verba de natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no PAT ou decorra o pagamento de acordo ou convenção coletiva de trabalho.

Logo, não prospera a inclusão na base de cálculo de parcela referente ao fornecimento de cesta básica mensal a segurados empregados.

Conclusão. Não subsistindo as contribuições consideradas como não arrecadadas mediante desconto das remunerações, não há que se falar em descumprimento do art. 30, I, *a*, da Lei n. 8.212, de 1991, e alterações posteriores.

Isso posto, voto por CONHECER e DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro