



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10670.720930/2011-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2004-000.063 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Turma Extraordinária
Sessão de 30 de agosto de 2023
Recorrente FABRICA MINEIRA DE ELETRODOS E SOLDAS DENVER SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2009

RECURSO VOLUNTÁRIO. INEXISTÊNCIA DE INTERESSE RECURSAL. NÃO CONHECIMENTO.

É descabido conhecer do recurso voluntário quando faltar interesse recursal ao recorrente.

ABONO DE FÉRIAS. PREVISÃO EM NORMA COLETIVA DE TRABALHO. LIMITAÇÃO A VINTE DIAS DO SALÁRIO. IMPOSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

É incabível a incidência de contribuições previdenciárias sobre o abono de férias pago em obediência à norma coletiva de trabalho e não excedente a vinte dias do salário do trabalhador.

ABONO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA NÃO INCIDÊNCIA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

Incide a contribuição sobre as verbas pagas, que se amoldam ao conceito de salário de contribuição, quando não se enquadram em qualquer das hipóteses de não incidência previstas no § 9º do artigo 28 da Lei 8.212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, apenas em relação as rubricas “abono de férias” e “abono especial”, e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, apenas no que toca ao “abono de férias. Vencido o Conselheiro Joao Victor Ribeiro Aldinucci, que lhe deu provimento integral. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda – Presidente

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci e Regis Xavier Holanda (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo em face do acórdão de impugnação da DRJ que julgou parcialmente procedente o lançamento. Segue a ementa da decisão nos pontos que interessam e que dizem respeito ao apelo interposto:

ABONO DE FÉRIAS. CONDIÇÕES IMPOSTAS EM CLÁUSULA CONTRATUAL OU CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO.

O abono ou gratificação de férias concedido sob condições de assiduidade do empregado previstas em cláusula contratual ou convenção coletiva de trabalho não possui a natureza do abono previsto no art. 143 da CLT, integrando, assim, o salário-de-contribuição.

CONCESSÃO DE ABONO. OCORRÊNCIA DE FATO GERADOR.

Incide contribuição destinada à Seguridade Social sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados. A importância paga, devida ou creditada aos segurados empregados a título de abonos não expressamente desvinculados do salário, por força de lei, integra a base de cálculo das contribuições para todos os fins e efeitos.

CONVENÇÕES COLETIVAS. EFEITOS.

As convenções entre particulares, que façam leis entre as partes, não podem se opor à Fazenda Pública.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO. ALÍQUOTA DEFINIDA POR ESTABELECIMENTO.

REVISÃO DO LANÇAMENTO. PARECER PGFN/CRJ 2120/2011 A alíquota da contribuição para o SAT é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro. Aplicação do Parecer PGFN/CRJ/nº 2120/2011.

É revisto o crédito tributário relativo a alíquota seguro acidente de trabalho, aferida pelo grau de risco da atividade preponderante da empresa como um todo, não individualizada pelo seu CNPJ, em razão de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, expedido em virtude de jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça, bem como o entendimento consolidado da Receita Federal do Brasil expresso em atos normativos.

Conforme o relatório fiscal e o relatório da decisão recorrida:

DA AUTUAÇÃO

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra a empresa retro identificada, por meio do **Auto de Infração (AI) DEBCAD n.º 37.338.510-2**, no montante de R\$ 55.777,04 (cinquenta e cinco mil, setecentos e setenta e sete reais e quatro centavos), consolidado em 29/06/2011, **referente a contribuições destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados**, não declaradas em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) e não recolhidas, relativas às competências 01/2007 a 12/2009.

O Relatório Fiscal, de fls. 49 a 60, traz, em síntese, as seguintes informações:

As contribuições previdenciárias lançadas incidiram sobre a remuneração da mão de obra total, apurada através das informações de contabilidade e folhas de pagamento apresentadas pela empresa em meio digital, referente aos segurados que prestaram serviços à empresa e assim como sobre faturas emitidas por cooperativas de trabalho.

RAT - Levantamento ST1 - Rat Filial Pago a Menor

A empresa possuía, no período fiscalizado, **uma matriz na cidade de Montes Claros – MG e uma filial na cidade de Belo Horizonte – MG** de CNPJ 22.671.564/0002-70. **Para a matriz a empresa informou em GFIP RAT no percentual de 3% no período de 01/2007 a 01/2008 e 2% de 02/2008 em diante**, com CNAE Fiscal 2449103 – Produção de Solda e Ânodos para Galvanoplastia e CNAE 27449 – Metalurgia de outros metais não ferrosos e sua ligas.

De acordo com as tabelas CNAE e CNAE Fiscal, a empresa deveria contribuir com 3% de RAT no período de 01/2007 até 05/2007 e 2% no período de 06/2007 a 12/2009.

Nos termos do § 3º do art. 202 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06 de maio de 1999, o qual transcreve, considera-se preponderante a atividade econômica que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos. O mesmo dispositivo legal, em seu § 5º, estabelece que “é de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social revê-lo a qualquer tempo”. Atualmente a responsabilidade é da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Salienta ainda que a empresa com mais de um estabelecimento e diversas atividades econômicas deverá somar o número de segurados alocados na mesma atividade em todos os estabelecimentos, prevalecendo como preponderante a atividade que ocupe o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, considerados todos os estabelecimentos. No parágrafo § 6º do mesmo artigo, resta previsto que “verificado erro no autoenquadramento, a Secretaria da Receita Previdenciária adotará as medidas necessárias à sua correção, orientará o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procederá à notificação dos valores devidos”.

Durante a auditoria fiscal constatou-se que, sem dúvida, o estabelecimento Montes Claros possui mais segurados que a filial Belo Horizonte. Naquele, a empresa possui uma média de 90 a 100 segurados a seu serviço enquanto nesta possui apenas a média de 20 (vinte) segurados. Assim, não resta dúvidas que a atividade preponderante da empresa é a exercida no estabelecimento Montes Claros onde opera a produção de eletrodos de solda cuja alíquota RAT devida é de 3% com grau máximo de risco.

Conforme fundamentamos acima, **a mesma alíquota deve ser aplicada aos demais estabelecimentos da empresa. O que não ocorreu. Em virtude disto, efetuamos o lançamento de ofício da diferença de alíquota para o estabelecimento 22.671.564/0002-70 através do levantamento denominado ST1 – SAT FILIAL PAGO A MENOR** no qual lançamos as bases de cálculo consideradas pela empresa em folha de pagamento e GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações para a Previdência Social para o período de 01/2007 a 01/2008.

Já para a filial citada, informou em GFIP o RAT de 1% no período de 01/2007 a 01/2008 e 2% de 02/2008 em diante e informou os mesmos CNAE e CNAE Fiscal.

ABONO DE FÉRIAS E ABONO ESPECIAL - Levantamentos AF e AF1 e AF2

Em Convenções Coletivas da categoria da empresa consta obrigação de pagamento de Abono de Retorno de Férias para as empresa que “contarem com mais de 10 (dez) empregados à época da concessão das férias” devido aos empregados que, durante o período aquisitivo não tiver mais de 07 (sete) faltas ao serviço, justificadas ou não, quando do seu retorno do gozo das férias nas seguintes condições:

- a) “O abono será no valor correspondente a 1/3 (um terço) do salário nominal mensal, tendo como base o salário do dia do início do gozo de férias do empregado” para o empregado que não tiver faltas ao serviço no período aquisitivo;
- b) “O abono será no valor correspondente a 1/4 (um quarto) do salário nominal mensal, tendo como base o salário do dia do início do gozo de férias do empregado” para o empregado que não tiver mais de 04 (quatro) faltas ao serviço no período aquisitivo;
- c) “O abono será no valor correspondente a 1/5 (um quinto) do salário nominal mensal, tendo como base o salário do dia do início do gozo de férias do empregado” para o empregado que tiver mais de 04 (quatro) e até 07 (sete) faltas justificadas ao serviço no período aquisitivo.

Referidos abonos de retorno de férias, vinculados ao salário do segurado, foram pagos com regularidade pela empresa e não oferecidos à tributação.

Não foi tributado, conforme abaixo. Em Convenção Coletiva também há previsão para pagamento de abono denominado “Abono por Aposentadoria” que é concedido ao empregado que se desliga da empresa, por pedido de dispensa espontâneo formulado após aposentar-se por idade ou invalidez provocada por acidente do trabalho ou doença profissional correspondente a 40% (quarenta por cento) do saldo existente na sua conta vinculada do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço.

Além dos abonos previstos em convenção coletiva a empresa também pagou, na competência 11/2007, abono que denominou “Abono Esp. 2007- Parc. Única” e também não ofereceu à tributação.

Nos termos do art. 28, § 9º, alínea “e”, item 7 da Lei 8.212/91, apenas os abonos expressamente desvinculados do salário não integram o salário de contribuição, cujo conceito, nos termos do art. 214 do RPS transcreve.

Diante do exposto, com exceção do abono por aposentadoria, expressamente vinculado ao saldo em conta de FGTS e não ao salário, os demais abonos citados acima, pagos pela empresa aos segurados que lhe prestaram serviço, configuram base de cálculo da Previdência Social e deveriam ter sido declarados em GFIP e, via de consequência, ter os recolhimentos das respectivas contribuições efetuados.

Na planilha, “Relação de Abonos Pagos por Segurado” anexa, demonstramos os valores apurados relativamente aos pagamentos de abonos pela empresa. Os lançamentos relativos aos abonos foram efetuados através dos levantamentos denominados “AF – ABONO DE FÉRIAS E OUTROS”, “AF1 – ABONO DE FÉRIAS E OUTROS” e “AF2 – ABONO DE FÉRIAS E OUTROS”.

[...]

Irresignado com a decisão da DRJ, em seu recurso voluntário o sujeito passivo basicamente alegou o seguinte:

- **impugnação ao fato gerador abonos:** o abono de férias prevista na CCT da categoria não incorpora ao salário e não está sujeito à incidência de contribuições previdenciárias;
- o mesmo raciocínio aplica-se ao abono pago em valor fixo, de R\$280,00, estabelecido em CCT – Empresas que não possuem PLR;
- **impugnação ao fato gerador RAT:** não há que se cogitar de aplicar à filial, cuja atividade preponderante é eminentemente comercial e administrativa, o mesmo percentual de RAT da matriz.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

1 Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de trinta dias, mas não deve ser conhecido em relação à “*IMPUGNAÇÃO AO FATO GERADOR RAT*”, uma vez que a recorrente não tem interesse recursal neste particular.

Conforme acima relatado, o “*Levantamento ST1 - Rat Filial Pago a Menor*” refere-se à diferença de alíquota apurada para o estabelecimento filial da empresa situado em Belo Horizonte. No entender da fiscalização: (a) o estabelecimento Montes Claros possuiria mais segurados que a filial Belo Horizonte; (b) naquele estabelecimento a empresa possuiria uma média de 90 a 100 segurados a seu serviço, enquanto na filial possuiria apenas a média de 20 segurados; (c) não restaria dúvidas de que a atividade preponderante da empresa seria a exercida no estabelecimento Montes Claros, cuja alíquota RAT seria de 3% com grau máximo de risco.

Nesse sentido, a autoridade lançadora aplicou tal alíquota de 3% para o estabelecimento filial e fez o lançamento da diferença devida para tal estabelecimento.

Ocorre que a DRJ julgou procedente a impugnação em relação à diferença de RAT (vide efls. 819 e seguintes). O acórdão recorrido entendeu aplicável o Parecer PGFN/CRJ/nº 2120/2011 e o Ato Declaratório nº 11/2011, segundo os quais a “*alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT), [deve ser] aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ*”. Desta forma, o acórdão recorrido conclui por:

[...], o **Levantamento ST1 – SAT FILIAL PAGO A MENOR do estabelecimento CNPJ 22.671.564/0002-70 será excluído deste Auto de Infração**, alterando-se o valor originário do lançamento de R\$ 27.421,46 (vinte e sete mil, quatrocentos e vinte e um reais e quarenta e seis centavos) para R\$ 23.520,53 (vinte e três mil, quinhentos e vinte reais e cinquenta e três), conforme Discriminativo Analítico do Débito.

Logo, a recorrente não tem interesse recursal a esse respeito, visto que a decisão, neste capítulo ora impugnado, foi-lhe inteiramente favorável. O recurso voluntário não tem aptidão para gerar uma decisão mais vantajosa para a recorrente nesse tocante, diante do acolhimento da tese esposada na própria defesa administrativa. O interesse recursal reside justamente na possibilidade de a peça recursal provocar uma prestação jurisdicional concreta mais benéfica à recorrente, o que não se vislumbra no presente caso, conforme já demonstrado. Segue o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais a respeito da matéria:

RECURSO ESPECIAL. DECADÊNCIA. SÚMULA Nº 08 DO STF. FALTA DE INTERESSE RECURSAL. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO.

Não se deve conhecer de recurso especial quando a discussão devolvida não implicar em qualquer utilidade para o recorrente. Hipótese em que o recurso discute o reconhecimento de decadência que já foi declarada de ofício pela unidade preparadora com base na Súmula nº 08 do STF.

(CSRF, Acórdão 9202-007.562, julgado em 25/2/19)

Mais:

RECURSO VOLUNTÁRIO. FALTA DE INTERESSE RECURSAL. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Voluntário quando o resultado do julgamento contestado se mostra favorável à Recorrente, em virtude da falta de interesse recursal.

(CARF, Acórdão 1302-003.466, julgado em 21/3/19)

2 Abono de férias

Conforme acima relatado, o abono de férias consistia na seguinte rubrica decorrente de CCT:

Em Convenções Coletivas da categoria da empresa consta obrigação de pagamento de Abono de Retorno de Férias para as empresa que “contarem com mais de 10 (dez) empregados à época da concessão das férias” devido aos empregados que, durante o período aquisitivo não tiver mais de 07 (sete) faltas ao serviço, justificadas ou não, quando do seu retorno do gozo das férias nas seguintes condições:

a) “O abono será no valor correspondente a 1/3 (um terço) do salário nominal mensal, tendo como base o salário do dia do início do gozo de férias do empregado” para o empregado que não tiver faltas ao serviço no período aquisitivo;

b) “O abono será no valor correspondente a 1/4 (um quarto) do salário nominal mensal, tendo como base o salário do dia do início do gozo de férias do empregado” para o empregado que não tiver mais de 04 (quatro) faltas ao serviço no período aquisitivo;

c) “O abono será no valor correspondente a 1/5 (um quinto) do salário nominal mensal, tendo como base o salário do dia do início do gozo de férias do empregado” para o empregado que tiver mais de 04 (quatro) e até 07 (sete) faltas justificadas ao serviço no período aquisitivo.

Neste ponto, o recurso deve ser provido, visto que o abono decorria de norma coletiva de trabalho e não excedia vinte dias de salário do trabalhador (o máximo pago era de 1/3).

É incabível a incidência de contribuições previdenciárias sobre o abono de férias pago em consonância com o disposto no art. 144 da CLT. Se a vantagem foi estipulada mediante convenção coletiva de trabalho e limitada a vinte dias de salário do trabalhador, deve ser afastada a tributação. Para melhor elucidação do caso, vale transcrever os arts. 143 e 144 da CLT:

Art. 143 - É facultado ao empregado converter 1/3 (um terço) do período de férias a que tiver direito em abono pecuniário, no valor da remuneração que lhe seria devida nos dias correspondentes. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 1.535, de 13.4.1977(Vide Lei nº 7.923, de 1989)

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.(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 1998)

De acordo com o precedente abaixo, desta Turma, deve ser dado provimento ao recurso:

Numero do processo: 13603.723696/2010-89

Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS Câmara: 2ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Tue May 21 00:00:00 BRT 2019

Ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

ABONO DE FÉRIAS. PREVISÃO EM NORMA COLETIVA DE TRABALHO. LIMITADO A VINTE DIAS DO SALÁRIO. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

Não incidem contribuições sociais sobre o abono de férias pago em obediência a norma coletiva de trabalho e não excedente a vinte dias do salário do trabalhador.

Numero da decisão: 9202-007.857

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Miriam Denise Xavier (suplente convocada), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

Nome do relator: ANA PAULA FERNANDES

A vinculação do abono à assiduidade do trabalhador é objetiva e não é vedada pela lei, descabendo ao seu intérprete e aplicador criar pré-requisito não previsto. Em matéria de interpretação, *“aquilo que foi dito deve prevalecer sobre o que deixou de ser; aquilo que foi dito mais diretamente deve prevalecer sobre aquilo que deixou de ser”*¹. Mesmo que a regra dos arts. 143 e 144 fosse incompleta, o que não é caso, seria descabido cogitar da criação de exigência não expressa, pois *“as normas tributárias são incompletas (em relação à realidade) e incompletáveis por meio do uso da analogia ou da extensão criativa”*², de forma que o estrito cumprimento da regra implica a não incidência das contribuições lançadas.

Os arts. 143 e 144 da CLT introduzem no ordenamento jurídico a presunção absoluta de que o abono de férias não tem natureza salarial (não integra a remuneração do empregado), não deixando qualquer espaço para prova em contrário pelo intérprete e aplicador da lei (o intérprete pode somente comprovar que a lei não incidiu sobre o fato, porque o fato não teria ocorrido como previsto na hipótese legal). Como ensina a doutrina de Alfredo Augusto Becker³ - com destaques:

As valorizações dos interesses em conflito e o critério de preferência que inspiraram a *solução* legislativa (regra jurídica criada para solucionar aquele conflito) *participam da objetividade deste solução* (regra jurídica) e **não podem ser reexaminados pelo intérprete sob o pretexto de uma melhor adequação à realidade histórica posterior** (ao caso concreto que realizou a hipótese de incidência daquela regra jurídica).

3 Abono especial

As CCTs também previam um abono especial a ser pago pelas empresas que não possuíam programa de PLR. Nesse sentido o seguinte trecho da decisão recorrida:

Quanto ao ABONO ÚNICO ESPECIAL, EMPRESAS QUE NÃO POSSUEM PLR, foi pago pela empresa a seus empregados, exclusivamente por ter sido previsto e fixado na Convenção Coletiva de Trabalho, como afirma a própria impugnante em sua peça defensiva. Conforme consta da Convenção Coletiva de Trabalho as empresas que não possuíam o programa de Participação nos Lucros ou Resultados - PLR estaria obrigada a conceder a seus empregados um abono único e especial, que não se incorporaria ao salário para quaisquer efeitos.

Ratificando o acima exposto, as convenções coletivas de trabalho não podem estipular hipóteses de exclusão de incidência de contribuição previdenciária, que já não

¹ ÁVILA, Humberto. Limites à tributação com base na solidariedade social. In GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra. (Coords). Solidariedade Social e Tributação. São Paulo: Dialética, 2005, p. 86.

² DERZI, Misabel Abreu Machado. Citada por BARRETO, Paulo Ayres. Planejamento Tributário - Limites Normativos. São Paulo: Editora Noeses, 2016, p. 43.

³ BECKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 1963, p. 480.

estivessem expressamente previstas na Lei 8.212/91, para justificar a não incidência de contribuições previdenciárias sobre o ABONO ÚNICO ESPECIAL. Referido abono integra o salário-de-contribuição pois não está expressamente desvinculados do salário por força de lei, nos termos do art. 28, § 9º, alínea "e", item 7 da Lei 8.212/91, e do art. 214, §9º, V, "i", do RPS, aprovado pelo decreto nº 3.048/99.

Pois bem. No meu entender, a presente situação é de abono único desvinculado do salário (o abono foi estipulado em valor fixo, aliás). Quer dizer, o abono salarial pago sem habitualidade e em parcela única, em decorrência de norma coletiva de trabalho, não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias em função do próprio art. 28, § 9º, alínea e, item 7, da Lei 8212/91. Veja-se, nesse sentido, a ementa do seguinte julgamento da Segunda Turma - com destaques:

PROCESSO CIVIL E PREVIDENCIÁRIO CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - ABONO ÚNICO - NÃO INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO.

[...]

2 Por expressa determinação legal o **abono único** não integra a base de cálculo do salário-de-contribuição (Lei nº 8212/91, artigo 28 da, § 9º, acrescentado pela Lei 9528/97, letra "e", item 7, acrescentado pela Lei 9711/98).

3. Recurso especial provido.

(REsp 434.471/MG, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/12/2004, DJ 14/02/2005, p. 155)

Da Primeira Turma, vale destacar o julgado abaixo:

TRIBUTÁRIO E TRABALHISTA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA SOBRE O CHAMADO "ABONO" DE FÉRIAS PREVISTO EM ACORDO COLETIVO (ART. 144 DA CLT). INADMISSIBILIDADE.

1 - A redação do art. 144, da CLT, possui dicção cristalina ao dispor que "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 a vinte dias do salário, não integrarão a remuneração do empregado para os efeitos da legislação do trabalho e da previdência social" (redação anterior à Lei nº 9.528/97, que suprimiu a expressão "e da previdência social" da parte final do dispositivo).

2 - O acordo coletivo celebrado pela empresa ora recorrida e o sindicato representante da categoria de seus empregados, que previu a possibilidade, em sua cláusula nº 23, de concessão de um "prêmio", por ocasião do primeiro pagamento após o retorno das férias, de um valor máximo correspondente a 80 (oitenta) horas sobre o salário nominal, possuiu vigência apenas no período de 01/09/86 a 31/08/87, durante a eficácia, portanto, da antiga redação do art. 144, da CLT, que admitia a não incidência da contribuição previdenciária desde que o abono não excedesse vinte dias do salário.

3 - Há de ser respeitado, na hipótese, o ato jurídico perfeito, o qual se consumou segundo a lei vigente ao tempo em que se efetuou (art. 6º, da LICC, e 5º, XXXVI, da CF/88), sendo perfeitamente aplicável o Princípio da Irretroatividade da Lei.

4 - Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, improvido.

(REsp 201.936/MG, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 27/04/1999, DJ 01/07/1999, p. 138)

Esses e outros precedentes daquele Tribunal levaram a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional a prolatar o Parecer PGFN/CRJ/Nº 2114/2011, que culminou com a edição do Ato Declaratório nº 16/2011, que dispensa a apresentação de contestação, a interposição de recursos e a desistência dos já interpostos em relação às demandas/decisões judiciais sobre o tema em análise.

Logo, dou provimento ao recurso neste tópico, para afastar a incidência de contribuições sobre o abono especial.

4 Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, para, na parte conhecida, dar-lhe provimento, a fim de afastar o lançamento sobre as rubricas “abono de férias” e “abono especial”.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci

Voto Vencedor

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti – Redator Designado.

Não obstante o bem articulado voto do relator, peço-lhe licença para dele divergir, notadamente quanto ao provimento que deu no tocante à rubrica “abono especial”.

A julgar pelo seguinte excerto do relatório fiscal, referida verba não teria sido paga em razão do estabelecido da CCT. Veja-se, com os meus destaques:

25) **Além dos abonos previstos em convenção coletiva** a empresa também pagou, na competência 11/2007, abono que denominou “Abono Esp.2007-Parc. Única” e também não ofereceu à tributação.

Nesse sentido, não me parece sobre eles incidir o Parecer PGFN/CRJ/Nº 2114/2011, que culminou com a edição do Ato Declaratório nº 16/2011.

De outra vertente, quanto à incidência da contribuição sobre tal rubrica, reporto-me aos fundamentos do voto vencido do acórdão 9202.010.364, de minha relatoria, nos seguintes termos, *mutatis mutandi*:

“O artigo 195, I, “a” da CRFB/88 é a regra matriz constitucional das contribuições previdenciárias incidente sobre a remuneração dos trabalhadores em geral. Veja-se:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I – do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

[...]

E ainda, o § 11 do artigo 201 assim dispõe:

Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma do Regime Geral de Previdência Social, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, na forma da lei, a: [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019\)](#)

[...]

§ 11. 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.

Perceba-se dos textos acima, a possibilidade de essas contribuições incidirem sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados a qualquer título, ou seja estão sujeitos a tais exações não somente os rendimentos recebidos em pecúnia, mas qualquer benefício de valor monetário determinável, recebidos em consequência da relação laboral, aí incluídos os ganhos habituais percebidos seja lá a qual título seja. É, a meu ver, a clara demonstração da importância dada pelo legislador constituinte ao custeio previdenciário como um dos pilares da seguridade social em busca do Estado de bem-estar-social.

Nessa seara, por mais que efetivamente haja uma lógica sistêmica no estudo do Direito e que sua segregação se dê apenas para fins didáticos, tenho que no tocante ao custeio previdenciário, seus conceitos e institutos devem ser, sempre que possível, buscados junto à legislação que cuida da exigência tributária, dada a sua especialização nesse tocante.

Em outras palavras e com todo respeito aos que assim não entendem, tenho que não há razão para se limitar o alcance de determinado instituto regularmente conceituado na legislação previdenciária, valendo-se de conceitos próprios empregados na legislação trabalhista. Note-se que quando o legislador trabalhista houve por bem extrapolar o alcance de determinada norma ao custeio previdenciário o fez de forma textual, a exemplo do atual § 2º do artigo 457 da CLT. Veja-se:

Art. 457 - Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber. [\(Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953\)](#)

[...]

§ 2º As importâncias, ainda que habituais, pagas a título de ajuda de custo, auxílio-alimentação, vedado seu pagamento em dinheiro, diárias para viagem, prêmios e abonos não integram a remuneração do empregado, não se incorporam ao contrato de trabalho e não constituem base de incidência de qualquer encargo **trabalhista e previdenciário**.

E neste ponto, registre-se, por exemplo, que o conceito de “salário-de-contribuição” e “empregado” encontra-se, para fins previdenciários, ao abrigo do artigo 28, caput, e 12, I, “a”, respectivamente, da Lei 8.212/91.

Dito isso, dando concretude à norma constitucional, no artigo 28, I, da Lei 8.212/91 foi incluída, na conceituação de “salário de contribuição”, 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, incluído ainda nesse conceito as gorjetas e os ganhos habituais na forma de utilidades.

Desse conceito, inegavelmente abrangente, penso que todo o valor pago ou qualquer espécie de ganho concedido ao empregado no âmbito da relação de emprego integra, sim e a priori, o conceito de salário de contribuição. É dizer, todo o valor pago ou ganho que o empregado vier a obter –por força de lei ou contrato - em razão exclusivo do vínculo que mantém com o empregador, sem o qual não faria jus a ele, está incluído nesse conceito.

Nessa toada, penso que a análise da temática acerca de a verba ter sido paga pelo ou para o trabalho, se é indenizatória ou não ou ressarcitória ou não, ficou a cargo do próprio legislador, quando, no § 9º daquele artigo 28, por meio de uma relação

numerus clausus, como se extrai da expressão “exclusivamente” fez constar quais as verbas, percebidas no bojo da relação trabalhista, não integrariam tal conceito.

Vejam-se como exemplos a questão do vale transporte e das diárias para viagens, que, frise-se, são concedidos ao empregado para o trabalho e, ainda assim, o legislador fez questão de o excluir, **taxativamente**, da base impositiva do tributo.

O mesmo pode-se dizer das verbas de natureza indenizatória e dos ressarcimentos, a exemplo da licença prêmio indenizada, férias indenizadas, ressarcimento pelo uso de veículo do próprio empregado, dentre outras. Foram todas elas positivadas pelo legislador.

Note-se ainda do Regulamento da Previdência Social, a intenção de que a legislação, nesse ponto, deva ser interpretada de forma literal, como se extrai de como foram tratados os temas “ganhos eventuais” e “outras indenizações”. Veja-se: **i) ganhos eventuais expressamente desvinculados do salário por força de lei; e ii) outras indenizações, desde que expressamente previstas em lei.**

Assim considerando, penso que entender diferente, vale dizer, proceder – administrativamente – à análise da verba para, ao fim e ao cabo, concluir pela sua natureza instrumental, indenizatória ou ressarcitória fora das hipóteses previstas na legislação, poderia dar azo a toda a sorte de argumentação, aí incluídas aquelas, **aparentemente e em uma primeira vista**, desarrazoadas.

Daí este Relator entender que estes conceitos e/ou os reflexos na tributação da exação sobre determinada verba, no âmbito do contencioso administrativo, devem ser extraídos do texto da lei.

Posto desta forma, há de se convir que negar vigência ou relativizar a aplicação do RPS, consubstanciado no Decreto 3.048/99, ao argumento, por exemplo, de que extrapolaria sua função regulamentadora, implicaria, em última análise, promover o controle de sua legalidade, o que não me parece ser da competência deste Colegiado, e que difere, sobremaneira, de se promover o controle de legalidade do ato administrativo do lançamento.

Registre-se que durante a tramitação da Medida Provisória nº 600/2012, foi acrescido ao projeto de conversão, o parágrafo único e os incisos I e II ao artigo 48 da Lei 11.941/2009, nos seguintes termos:

Parágrafo único. São prerrogativas do Conselheiro integrante do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF:

I - somente ser responsabilizado civilmente, em processo judicial ou administrativo, em razão de decisões proferidas em julgamento de processo no âmbito do CARF, quando proceder comprovadamente com dolo ou fraude no exercício de suas funções; e

II - emitir livremente juízo de legalidade de atos infralegais nos quais se fundamentam os lançamentos tributários em julgamento.

Todavia, referido inciso foi vetado pela então Presidenta do Brasil sob o seguinte fundamento: "O CARF é órgão de natureza administrativa e, portanto, não tem competência para o exercício de controle de legalidade, sob pena de invasão das atribuições do Poder Judiciário."

Ademais, é da competência exclusiva do Congresso Nacional a sustação de atos normativos do Poder Executivo que exorbitem do poder regulamentar, consoante dispõe o artigo 49, V, também de nossa Carta Política.

Voltando aos autos, notadamente quanto à temática da habitualidade, é de se perceber que quando o legislador a exigiu, o fez relacionando-a aos ganhos na forma de **utilidades**.

Não bastasse, ainda sobre o tema, filio-me à corrente que sustenta que o requisito habitualidade não está associado necessariamente ao número de vezes, mas, se o seu pagamento está relacionado a algo fornecido "pelo trabalho na empresa" ou por algum evento externo, sem qualquer relação com o aspecto laboral. Vale dizer, o fornecimento de benefícios em geral, ao longo do contrato de trabalho, acaba que indiretamente remunerando o trabalhador, pois sua concessão dá-se em função da existência do vínculo de emprego. Estariam aí, por exemplo inseridos, a concessão de bolsas, alimentação, viagens de lazer, prêmios, dentro muito outros. Já se o benefício concedido, o foi à título excepcional, ou melhor dizendo eventual, aí sim poderíamos dizer que não possui relação com a prestação de serviços, como exemplo podemos citar um valor fornecido em caso fortuito ao empregado face uma calamidade pública, ou um caso fortuito ocorrido em sua via pessoal.

No caso dessa verba é inegável que por mais que seja paga por força de acordo e em razão da rescisão do vínculo laboral, ela é recebida justamente em função de um contrato de trabalho que produziu efeitos regulares. É dizer, dá-se no âmbito, ou em função, da relação de trabalho e é condicionada, ainda, à permanência do trabalhador na empresa por no mínimo 5 anos. Trata-se, como visto, de um valor que, de uma forma ou de outra, premia o trabalho exercido por determinado período de tempo na empresa. Vejo-o, assim sendo, como um plus (diferido) na remuneração vinculado a seu salário (50%) a ser pago, todavia, por ocasião da rescisão do contrato.

Nesse contexto, penso que a exclusão desses pagamentos da base de cálculo impositivo estaria condicionada à sua subsunção a uma das hipóteses previstas no § 9º do artigo 28 da Lei 8.212/91, a exemplo das rescisões, também sem justa causa, previstas no artigo 479 da CLT e no artigo 9º da Lei 7.238/84 (itens 3 e 9 da alínea "e" daquele parágrafo) ou da indenização pelo término do contrato a que dispõe o artigo 14 da Lei 5.889/73 (item 4 da alínea "e" daquele parágrafo).

Também não se pode dizer que se trataria de ganho eventual, na medida em que seu recebimento não se daria, a rigor, de maneira fortuita, casual ou mesmo imprevisível, já que a decisão sobre a rescisão do contrato estaria sob o domínio do contratante ou mesmo do de ambas as partes.

Perceba-se, caso a expressão "ganhos eventuais" fosse suficiente a dar guarida ao pleito do recorrente no tocante à verba aqui em discussão, implicaria reconhecer a desnecessidade ou mesmo inutilidade daqueles itens 3, 4 e 9 acima mencionados, já que lá os valores pagos estariam se dando em circunstâncias bem próximas da que se tem aqui. E ainda assim o legislador tomou por necessária a sua positivação.

De igual sorte, também não se pode dizer aqui que a não incidência estaria ao abrigo do Ato Declaratório PGFN n.º 16/2011, já que referido fundamento já serviu de razão de decidir pelo colegiado recorrido para exonerar do lançamento a parcela relativa ao “abono único” previsto em outro dispositivo do acordo trabalhista.

No mesmo sentido deste voto, o acórdão n.º 9202-007.873, de 22/5/19, com a seguinte ementa, no qual se analisou situação⁴ semelhante a destes autos, ocasião em que, pelo então voto de qualidade, deu-se provimento ao recurso da União.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO INDIRETO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO. SEGURADOS EMPREGADOS. CARACTERIZAÇÃO. As verbas intituladas 'Indenização' e 'Indenização Adicional', pagas pela empresa a seus empregados, integra o salário de contribuição por possuírem natureza salarial.

Nessa perspectiva e quanto a esta matéria, tenho que a decisão recorrida não merece reparos, implicando, por imperativo, a sua manutenção”

Forte no exposto, VOTO por DAR PARCIAL provimento ao recurso, apenas no que toca ao “abono de férias”.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti

⁴ Quanto à segunda matéria, relativamente à indenização adicional, conforme Relatório Fiscal, tratase de verbas pagas a trabalhadores demitidos sem justa causa além daquelas previstas na legislação trabalhista, em obediência a cláusula pactuada em Convenção Coletiva de Trabalho. O cerne da questão a ser decidida é se sobre essas verbas incide a Contribuição Social previdenciária.

Fl. 14 do Acórdão n.º 2004-000.063 - 2ª Sejul/4ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10670.720930/2011-13