



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10680.721690/2010-66</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2002-009.367 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	8 de abril de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	BRAFER INVESTIMENTOS S/A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

CONVENÇÕES E ACORDOS COLETIVOS. RECONHECIMENTO. ÂMBITO TRIBUTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

As convenções e os acordos coletivos de trabalho não são dotados de aptidão para modificar a legislação tributária que com eles seja conflitante, de modo que, sob este aspecto, não se lhes aplica o reconhecimento previsto no inciso XXVI do art. 7º da Constituição Federal de 1988.

PAGAMENTOS FEITOS AO TRABALHADOR. DETERMINAÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA. DENOMINAÇÃO. IRRELEVÂNCIA.

A denominação atribuída ao pagamento feito ao trabalhador é irrelevante para a determinação de sua natureza jurídica, de modo que não se pode reconhecer como indenizatória parcela que, verdadeiramente, não disponha dessa qualidade.

PREVIDENCIÁRIO. ABONOS. NATUREZA SALARIAL. CONTRIBUIÇÕES. INCIDÊNCIA.

Os abonos concedidos a empregados têm natureza salarial e, por conseguinte, integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias e das destinadas a terceiros.

ABONO DE FÉRIAS EXCEDENTE DOS LIMITES LEGAIS. NATUREZA JURÍDICA. REMUNERAÇÃO.

O valor correspondente ao pagamento a título de conversão de férias em pecúnia acima dos limites previstos na Consolidação das Leis do Trabalho - C.L.T. integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário não conhecendo das alegações de inconstitucionalidades e violações à Princípios Constitucionais, bem como da matéria afeta a RFFP e na parte conhecida, por rejeitar a preliminar de nulidade, indeferir o pedido de perícia e de concessão de novo prazo para juntada de documentos e, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**André Barros de Moura** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros André Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral, Henrique Perlatto Moura (substituto[a] integral), Joao Mauricio Vital, Ricardo Chiavegatto de Lima, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente)

**RELATÓRIO**

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Consoante o REFISC - Relatório Fiscal anexado às fls. 20 a 26, no curso do procedimento de fiscalização na empresa BRAFER INVESTIMENTOS S/A., foi lavrado o Auto de Infração nº 37.107.564-5, para constituição do crédito relativo às contribuições previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212/91, incidente sobre remunerações pagas a segurados empregados no período de janeiro a dezembro de 2006.

Ainda nos termos do mencionado relatório:

1º) Os fatos geradores das contribuições lançadas ocorreram com os pagamentos efetuados a segurados empregados a título de abonos, gratificações e indenizações previstos em Convenção Coletiva de Trabalho, identificados nas folhas de pagamento da empresa sob os códigos “047”, “117”, “118”, “120”, “123”, “124”, “277”, “282” e “291”;

2º) No ANEXO I, tais pagamentos encontram-se relacionados, por rubrica, competência e segurado, enquanto no ANEXO II são demonstradas, por competência, as bases de cálculo das contribuições lançadas;

3º) Os documentos examinados pela fiscalização foram os Livros Diário nº 64 a 66, as folhas de pagamento mensais, as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, a Convenção Coletiva de Trabalho do ano de 2006, a Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – DIRF, a Declaração de Informações Econômico fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ e a Relação Anual de Informações Sociais - RAIS;

4º) As alíquotas aplicadas sobre as bases de cálculo das contribuições lançadas foram de 20% e de 3%, conforme estabelecido, respectivamente, nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212/91; e

5º) Foi aplicada a multa de mora de que trata a alínea “a” do inciso II do art. 35 da Lei nº 8.212/91, na redação em vigor à época da ocorrência dos fatos geradores, tendo em vista que ela se revelou mais benéfica para o sujeito passivo do que a multa de ofício prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

#### DA IMPUGNAÇÃO

Irresignada com o lançamento, a empresa impugnou-o por meio do instrumento anexado às fls. 67 a 100, em que fórmula, em síntese, as seguintes alegações:

1ª) Tendo em vista que o auditor fiscal alude genericamente a “abonos, gratificações e indenizações”, faz-se necessário o desmembramento do Auto de Infração, sob pena de sua nulidade, com apontamento específico dos valores de cada contribuição e posterior reabertura de vista para nova impugnação, a fim de que a empresa não seja cerceada em seu direito de defesa, assegurado no inciso LV do art. 5º da Constituição Federal de 1988;

2ª) A afirmação de que os pagamentos ora controvertidos foram realizados “com previsão na CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO, mas sem previsão legal” constitui grave equívoco do D. Fiscal, pois, como se nota, “ele considerou os procedimentos adotados pela Impugnante como carentes de fundamental legal mesmo tendo atestado que o modo de proceder estava amparado por norma decorrente de Convenção Coletiva de Trabalho”, em clara agressão ao inciso XXVI, do art. 7º, da CF/88, onde expressamente consta o “reconhecimento das convenções e acordos coletivos de trabalho”;

3ª) As verbas especiais constantes da Convenção Coletiva, que ensejaram a autuação fiscal, possuem natureza indenizatória, até mesmo porque foram quitadas de maneira eventual, pontual, e ainda sem representar contraprestação ao labor, a saber:

▫ Abono único especial

Além de o próprio § 3º da cláusula 2ª da CCT exprimir que este abono tem natureza indenizatória, ele foi pago de forma pontual e transitória, não

representando contraprestação ao labor, buscando apenas compensar os trabalhadores de empresas quem não possuem PLR, em consonância com o inciso XI do art. 7º da CF, com a alínea “j” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91 e com o art. 3º da Lei nº 10.101/2000.

▫ Indenização especial

Esta verba também foi paga de forma pontual e transitória, não representando contraprestação ao trabalho, além do que o § 8º da cláusula 3ª da CCT estabelece que ela não se incorpora ao salário para quaisquer efeitos, não constituindo base de incidência trabalhista ou previdenciária.

▫ Abono de férias

Mesmo ignorando-se o conteúdo do § 8º da cláusula 14ª da CCT, que fixa expressamente a natureza indenizatória desta parcela, não há dúvida de que este abono único e especial, devido ao empregado que não tiver mais de 7 faltas ao serviço no período aquisitivo de férias, se trata de indenização e não de salário, porque, a exemplo das anteriores, não constitui contraprestação ao labor.

▫ Abono por aposentadoria

Previsto na cláusula 20ª da CCT, este abono constitui outro pagamento especial que não representa contraprestação ao trabalho, ou seja, possui natureza indenizatória e não salarial.

▫ Gratificação especial

Cuida-se de verba que também não se tratou de contraprestação ao labor, mas, ao contrário, “representou indenização especial concedida aos empregados da Autuada pela perda de lazer ou descanso em período de férias”,<sup>2</sup> isto é, “indenização para compensar o prejuízo que os trabalhadores tiveram com o labor em férias”, semelhante, mutatis mutandis, à de que trata a Súmula nº 125 do E. Superior Tribunal de Justiça.

▫ Indenização especial

No tocante a esta rubrica, prevista na cláusula 22ª da CCT, se constata o maior e mais grave equívoco cometido pelo Auditor Fiscal, pois, “conforme demonstram cabalmente os documentos ora anexados, quando a essa verba, a Autuada efetivamente recolheu a contribuição previdenciária social devida”,<sup>3</sup> fato que enseja a nulidade total do Auto ora impugnado.

4ª) Tendo em vista que, (1) pelo acima exposto, a impugnante não se omitiu ao dever de informar ou ao dever de pagar obrigação previdenciária; (2) que a presente impugnação torna litigiosa a autuação até o julgamento definitivo da questão em análise; e (3) que a empresa está efetuando depósito facultativo do montante total supostamente devido, o que impede seja caracterizada, neste momento, qualquer atitude criminosa na espécie, não se revela legítima a expedição de representação fiscal para fins penais, de modo que ela, caso já emitida, deve ser cancelada imediatamente.

A 16ª Turma da DRJ/RPO por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação para excluir as exigências relativas ao abono de aposentadoria em acórdão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006 CONVENÇÕES E ACORDOS COLETIVOS. RECONHECIMENTO.

ÂMBITO TRIBUTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

As convenções e os acordos coletivos de trabalho não são dotados de aptidão para modificar a legislação tributária que com eles seja conflitante, de modo que, sob este aspecto, não se lhes aplica o reconhecimento previsto no inciso XXVI do art. 7º da Constituição Federal de 1988.

PAGAMENTOS FEITOS AO TRABALHADOR. DETERMINAÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA. DENOMINAÇÃO. IRRELEVÂNCIA.

A denominação atribuída ao pagamento feito ao trabalhador é irrelevante para a determinação de sua natureza jurídica, de modo que não se pode reconhecer como indenizatória parcela que, verdadeiramente, não disponha dessa qualidade.

PREVIDENCIÁRIO. ABONOS. NATUREZA SALARIAL. CONTRIBUIÇÕES. INCIDÊNCIA.

Os abonos concedidos a empregados têm natureza salarial e, por conseguinte, integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias e das destinadas a terceiros.

ABONO DE FÉRIAS EXCEDENTE DOS LIMITES LEGAIS. NATUREZA JURÍDICA. REMUNERAÇÃO.

O valor correspondente ao pagamento a título de conversão de férias em pecúnia acima dos limites previstos na Consolidação das Leis do Trabalho - C.L.T. integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

A RFFP constitui obrigação funcional do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil e corresponde ao relato da constatação da ocorrência, em tese, de prática que constitua ilícito penal, apurada no curso da auditoria fiscal que realiza, não se tratando de formal acusação, mas apenas de mera comunicação dos fatos, das circunstâncias, dos documentos e demais elementos que possam contribuir para a caracterização e esclarecimentos dos fatos previstos na legislação penal, devendo ser oportunamente encaminhada à Autoridade Pública competente, que, a seu juízo, tomará as providências tendentes à apuração dos fatos ou formalização da acusação penal.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado da decisão de primeira instância em 14/07/2014, o sujeito passivo interpôs, em 12/08/2014, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, reiterando os termos de sua impugnação.

É o relatório

## VOTO

Conselheiro **André Barros de Moura**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo.

Entretanto, dele não conheço em relação às arguições de inconstitucionalidade e violação de princípio constitucionais relativa à multa qualificada, bem como da matéria afeta à Representação Fiscal para Fins Penais, em razão da aplicação das Súmula CARF n. 2 e 28, segundo as quais:

Súmula n. 2 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula n. 28 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

O litígio recai sobre as contribuições previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212/91, incidente sobre remunerações pagas a segurados empregados no período de janeiro a dezembro de 2006.

Em sede de preliminar o recorrente alega a nulidade do lançamento em razão do seu não desmembramento.

Apenas para um melhor esclarecimento sobre o assunto, transcreve-se o dispositivo que rege a matéria no processo administrativo fiscal. Prescreve o art. 59 do Decreto 70235/72 com a nova redação dada pela Lei 8748/93:

Art. 59 - São nulos:

I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II- os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;

Por conseguinte, considera-se nulo o ato, se praticado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, não tendo se caracterizado quaisquer das situações, pois não se põe em dúvida a competência do autor, nem há que se falar em preterição do direito de defesa, vez que os fatos apurados foram descritos com o respectivo enquadramento legal, e levados ao conhecimento, da autuada, levando a mesma a defender-se plenamente através da peça impugnatória acostada aos autos.

Ademais, como destacado na decisão de piso:

É verdade que no item 4 do REFISC o auditor notificante diz, apenas, que “Os fatos geradores das contribuições lançadas no presente Auto de Infração – A. I. são os valores pagos aos segurados empregados a títulos de abonos, gratificações e indenizações, com previsão na CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO mas sem previsão legal”.

No entanto, a impugnante esqueceu-se de admitir que nos itens 4.1 e 4.2 da mesma peça constam as seguintes informações:

A nós parece evidente que os “abonos, gratificações e indenizações” a que o auditor fiscal se refere genericamente no item 4 correspondem às verbas ao depois especificadas no item 4.1, e que estas, por seu turno, são as verbas que nas folhas de pagamento elaboradas pelo próprio sujeito passivo figuram sob os códigos “047”, “117”, “118”, “120”, “123”, “124”, “277”, “282” e “291”.

Ora, posto ser razoável presumir que ninguém sabe melhor do que a empresa a que título, exatamente, foram pagas as importâncias que figuram sob tais códigos nas folhas mencionadas no item 4.1 do REFISC, revelam-se absurdas tanto a alegação de que o auditor fiscal descreveu apenas genericamente as parcelas que deram ensejo ao presente lançamento – porque isto, como acabamos de demonstrar, não se deu em absoluto –, como a de que, por consequência, a autuada teve cerceado o seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

Neste mesmo item da impugnação, a empresa ainda postula o “desmembramento do Auto com apontamento específico dos valores de cada contribuição, com fulcro no inciso LV, do artigo 5º, da CF/88, com abertura de nova vista para nova impugnação, se assim a Autuada entender necessário, no momento”.

Ocorre que o procedimento requerido se mostra desnecessário, na medida em que, conforme salientado no item 4.2 do relatório fiscal, “No Anexo I foram relacionados os valores das rubricas pagas por competência, para cada segurado, e no Anexo II as bases de cálculo, por competência das contribuições não recolhidas em época própria”.

Com efeito, no Anexo I encontra-se discriminado, por trabalhador e por competência, cada um dos pagamentos que integram as bases de cálculo das contribuições lançadas, como se constata na imagem que, a título de exemplo, colamos na sequência:

A nós parece de solar clareza que as informações contidas no item 4.1 do REFISC e em seus respectivos anexos são suficientes para que o sujeito passivo exerça plenamente o direito assegurado no inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, de modo que reputamos como meramente protelatório o seu pedido de “desmembramento do Auto”, o qual, por isso mesmo, deve ser indeferido pelos membros desta 16ª Turma de Julgamento.

Assim rejeito a preliminar.

Ainda em preliminar o Recorrente requer a concessão de prazo para juntada de novos documentos e o deferimento da realização de prova pericial.

Não há dúvidas que a busca da verdade material é um princípio norteador do Processo Administrativo fiscal. Contudo, ao lado dele, também de matiz constitucional está o princípio da legalidade, que obriga a todos, especialmente à Administração pública, da qual este Colegiado integra, a obediência as normas legais vigentes, merecendo destaque o Decreto 70.235 estabeleceu o momento da prática dos atos, sob pena ainda de se atentar ainda contra outro princípio constitucional, qual seja o da duração razoável do processo.

O referido Decreto especifica objetivamente o momento da produção das provas no seu artigo 16.

"Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;"

O próprio Decreto 70.235, no mesmo artigo 16 especifica as hipóteses em que é possível a produção posterior de provas, o que faz de forma taxativa.

"§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância"

Assim, entende-se precluso o direito de juntar novos documentos, inclusive excepcionalmente no Recurso Voluntário, o que também não ocorreu.

A realização da prova pericial somente deve ser deferida quando explicitada e demonstrada a sua necessidade, como, por exemplo, quando o fato somente puder ser comprovado através de instrução que demande conhecimento técnico ou científico, ou quando o fato não puder ser provado através da juntada de documentos. É prescindível, assim, a realização de tal prova quando os elementos probatórios puderem ser trazidos aos autos pela própria parte, ou mesmo quando os fatos já estejam suficientemente demonstrados.

Se, por um lado, é assegurado à parte o contraditório e a ampla defesa, por outro lado compete ao órgão de julgamento zelar pela rápida solução do litígio, de tal forma que a autoridade julgadora deverá indeferir, de ofício ou a requerimento da parte, a realização de

perícias ou diligências desnecessárias à solução do caso controvertido, como ocorre no presente caso.

Tendo em vista que quanto ao mérito a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na manifestação de inconformidade, nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

Alegação da defesa A afirmação de que os pagamentos ora controvertidos foram realizados “com previsão na CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO, mas sem previsão legal” constitui grave equívoco do D. Fiscal, pois, como se nota, “ele considerou os procedimentos adotados pela Impugnante como carentes de fundamental legal mesmo tendo atestado que o modo de proceder estava amparado por norma decorrente de Convenção Coletiva de Trabalho”, em clara agressão ao inciso XXVI, do art. 7º, da CF/88, onde expressamente consta o “reconhecimento das convenções e acordos coletivos de trabalho”.

Primeiramente, não parece suscetível a dúvida alguma que o que a fiscalização pretendeu expressar in fine do texto destacado pela defesa foi que as parcelas aqui tributadas não se encontram previstas em qualquer lei em sentido estrito – isto é, lei enquanto obra do Poder Legislativo no exercício de sua função típica –, mas somente na Convenção Coletiva de Trabalho (CCT) citada no item 4 de seu relatório, afirmação esta que, aliás, não apenas é de todo procedente como não foi contestada pelo sujeito passivo.

Em realidade, consoante os termos do item 5 do instrumento de fls. 69 a 102, a ideia que a BRAFER busca ver reconhecida nesta seara administrativa é a de que as CCT possuem nível de eficácia idêntico ao das leis em sentido estrito, de modo que todas as suas cláusulas – incluídas, destarte, as que afirmam o não submetimento de determinadas parcelas às normas de incidência das contribuições previdenciárias – devem acolhidas pela fiscalização.

Vejamos, a propósito, os seguintes trechos daquela peça:

“Por oportuno, cabe salientar que, rogata maxima venia, as questões ora em foco já foram tratadas exhaustivamente pela Justiça do Trabalho, existindo sólida jurisprudência no sentido de que as normas fixadas em Convenção Coletiva de Trabalho possuem força de lei e também na direção de que tais instrumentos normativos podem dispor a respeito da natureza das parcelas pagas pelos empregadores aos empregados (...)

Por todo o exposto, rogata venia, há que ser declarado integralmente nulo o Auto de Infração, porque a Convenção Coletiva de Trabalho pode sim reputar, com força de lei, para qualquer parte, como indenizatória natureza de verbas especiais pagas aos trabalhadores, sob pena de austera e inaceitável agressão especialmente ao inciso XXVI, do art. 7º, da Constituição Federal”.

Debrucemo-nos, pois, sobre esta questão.

Não ignoramos que a Constituição brasileira assegura o direito ao “reconhecimento das convenções e acordos coletivos de trabalho”, até porque tal é a expressa previsão do inciso XXVI de seu art. 7º.

Todavia, isto não quer dizer tais pactos sejam dotados do poder de afastar as regras tributárias nas hipóteses em que, segundo a respectiva legislação, elas devam incidir.

Em realidade, o que o mencionado dispositivo constitucional está a dizer é que, sendo tais pactos frutos de negociações entre trabalhadores e empregadores, eles devem ser reconhecidos pelos órgãos do Poder Judiciário incumbidos de velar pelo cumprimento das normas específicas do direito do trabalho.

Este, pelo menos, é o entendimento que sobressai de recente julgado proferido pelo TRT/SP, cuja ementa transcrevemos a seguir:

ACORDO COLETIVO. REDUÇÃO DE BENEFÍCIOS. Os acordos coletivos merecem chancela do Judiciário, quando se verificar que a negociação visou a concessão de determinados benefícios atrelados à não inclusão de outros, de modo que o conjunto se torna aceitável tanto pelo empregador, como pelos empregados. Nessa esteira encontram-se as normas de flexibilização dos direitos trabalhistas, nos termos do art. 7º, da Constituição Federal. (TRT/SP - 02013200444502008 - RS - Ac. 2ªT 20090297827 - Rel. Odette Silveira Moraes - DOE 12/05/2009)

Admitir, como quer a defesa, que as convenções coletivas têm o mesmo nível de eficácia da lei ordinária para todos os efeitos – sobrepondo-se, pois, até mesmo às normas de tributação que disponham em sentido contrário ao de suas cláusulas – parece-nos de todo absurdo, por caracterizar nítida usurpação da função do Poder Legislativo. Pode-se dizer, sim, que tais acertamentos “fazem lei entre as partes” (trabalhadores e empregadores) e, por isso mesmo, o mandamento constitucional no sentido de que sejam reconhecidos. Mas isto, como vimos, está anos luz distante do entendimento aqui esposado pela impugnante.

Assim, a decisão deste Colegiado acerca da incidência ou não incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores dos pagamentos noticiados no relatório fiscal há de pautar-se, unicamente, na Lei nº 8.212/91 e nos normativos que a regulamentam, sendo irrelevantes, para tal finalidade, os dispositivos da CCT cujo instrumento encontra-se anexado às fls. 128 a 166.

Alegação da defesa

As verbas especiais constantes da Convenção Coletiva, que ensejaram a autuação fiscal, possuem natureza indenizatória, até mesmo porque foram quitadas de maneira eventual, pontual, e ainda sem representar contraprestação ao labor, a saber: (omissis)

Analisemos, uma a uma, as parcelas que, nos termos do item 5.2 e respectivos subitens da impugnação, possuem natureza indenizatória, ressaltando que, para tal mister, não enfrentaremos a questão da suposta validade das cláusulas da CCT que afirmam a não inclusão dessas verbas no campo de incidência das contribuições previdenciárias, vez que essa matéria já foi abordada no item anterior deste voto.

▫ Abono único especial

Esclarecemos, de início, que o abono em referência é o que figura nas folhas de pagamento da autuada sob o código “282”, e ao qual o auditor da RFB se refere no item 4.1.8 do REFISC, como o demonstram as imagens abaixo:

Pois bem, a alegação da empresa é de que, além de o próprio § 3º da cláusula 2ª da CCT exprimir que este abono tem natureza indenizatória, ele foi pago de forma pontual e transitória, não representando contraprestação ao labor, mas apenas compensação aos trabalhadores de empresas quem não possuem PLR. Assim, por ter natureza de PLR, a não incidência de contribuições previdenciárias, neste caso, decorre dos comandos insertos no inciso XI do art. 7º da CF, na alínea “j” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91 e no art. 3º da Lei nº 10.101/2000.

Então, segundo a defesa, a improcedência do lançamento com relação à verba em comento decorre de que esta:

- a) foi excluída campo de incidência das contribuições previdenciárias pela própria CCT;
- b) foi paga de forma pontual e transitória;
- c) não representa contraprestação ao labor, mas apenas compensação aos trabalhadores de empresas que não possuem programa de participação em seus lucros ou resultados; e
- d) possui natureza de PLR, devendo, pois, ser observados o inciso XI do art. 7º da CF, a alínea “j” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91 e o art. 3º da Lei nº 10.101/2000.

De há muito esta 16ª Turma firmou entendimento no sentido de que, como regra, os abonos integram o salário-de-contribuição e a base de cálculo de que tratam, respectivamente, o inciso I do art. 28 e os incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212/91, in verbis:

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;

.....

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.

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos:

- a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;
- b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;
- c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave. (grifamos)

A consolidação desse entendimento decorreu, em grande parte, do fato de que a única hipótese em que os abonos são expressamente excluídos do salário-de-contribuição é aquela veiculada no item 7 da alínea “e” do § 9º do art. 28 da referida lei, a saber:

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

e) as importâncias: (...)

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário; (grifamos) Cremos ser incontroverso que a lei de custeio não excluiu do salário-de-contribuição todo e qualquer abono pago pela empresa a seus empregados, mas apenas aqueles “expressamente desvinculados do salário”. Então, a eventual subsunção de um determinado caso concreto à norma acima

reproduzida depende de que haja a expressa desvinculação nela exigida, sob pena de ser aplicada a regra insculpida no § 1º do art. 457 da C.L.T., in verbis:

§ 1º - Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador. (grifamos) Mas, como se dará a desvinculação prevista naquela lei de 1991?

A resposta a encontramos no art. 214, § 9º, inciso V, alínea “j”, do Regulamento da Previdência Social, nos seguintes termos:

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

(...)V - as importâncias recebidas a título de:

(...)) ganhos eventuais e abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei; (grifamos)

Aí está, somente por lei há de operar-se validamente a desvinculação dos abonos do salário do trabalhador e, por consequência, da base de cálculo das contribuições previdenciárias a seu cargo e daquelas que incumbem ao empregador.

Destarte, para a incidência da norma de exceção estabelecida nos dispositivos legal e regulamentar há pouco reproduzidos é necessário que veículo do mesmo nível hierárquico da C.L.T. ou da própria Lei nº 8.212/91 tenha estabelecido que um determinado abono não se vincula ao salário do trabalhador, sob pena de violação ao princípio da hierarquia das normas, segundo o qual uma norma somente pode ser modificada ou revogada por outra que lhe seja superveniente e de igual ou superior hierarquia.

Trazendo do abstrato para o concreto, as regras estatuídas no § 1º do art. 457 da C.L.T. e no inciso I do art. 28 da Lei nº 8.212/91 – segundo as quais os abonos integram, respectivamente, o salário e o salário-de-contribuição – não podem ser validamente alteradas senão por meio de lei ordinária ou outro veículo dotado do mesmo nível de eficácia.

Por conta disto, pode-se afirmar, inclusive, que o RPS, ao utilizar os termos “por força de lei”, sequer inovou em relação à lei de custeio, eis que apenas expressa (desnecessariamente, diga-se de passagem) regra que nela se encontra implícita, mas de modo algum ausente.

A conclusão que disto se pode extrair, como acima antecipado, é de que, como regra, os abonos não desvinculados – expressamente e por força de lei – do salário têm natureza remuneratória, razão pela qual integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias, sendo irrelevante, data venia, que o seu pagamento se dê continuamente ou de forma pontual e transitória, ou ainda, como no caso sob exame, para compensar os trabalhadores de empresas que não possuem programa de participação em seus lucros ou resultados.

Aliás, a nosso ver, a alegação da defesa, de que, por cumprir a função a que nos referimos in fine do parágrafo anterior, o abono especial em comento tem natureza de PLR, é tão absurda quanto contrária aos seus propósitos.

Absurda, porque a obrigação de compensar (ou indenizar) tem como pressuposto o descumprimento de uma outra e anterior obrigação, cujo objeto não coincide com o daquela e que, em regra, não mais pode ser adimplida em razão do desaparecimento das condições materiais e/ou temporais que o possibilite. Exemplificando: o descumprimento, pela empresa, da obrigação de conceder férias ao trabalhador implica, na rescisão de contrato, a obrigação de indenizá-lo.

Posto não ser discutível que o pagamento correspondente às férias gozadas não possui a mesma natureza jurídica do relativo às férias indenizadas, igualmente não se pode acolher a afirmação de que o abono especial referido no item 5.2.1 da impugnação possui “natureza de PLR”, vez que aquele, como dito pelo próprio sujeito passivo e confirmado pelos termos da Cláusula 2ª da CCT, visa a compensar a ausência de pagamento aos trabalhadores a título de participação nos lucros ou resultados da BRAFER.

E tal alegação da defesa é contrária aos seus propósitos porque, ex vi do disposto na alínea “j” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, o pagamento feito ao trabalhador a título de participação nos lucros ou resultados da empresa somente não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias quando realizado de acordo com a Lei nº 10.101/2000. Confira-se:

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

(...j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica; (grifamos)

Ora, como os pagamentos do abono especial em comento não se deram, evidentemente, “de acordo com lei específica” (leia-se, de acordo com os termos da Lei nº 10.101/2000), essa verba, ainda que tivesse a mesma natureza da “PLR”, haveria de sofrer a incidência das contribuições lançadas.

Enfim, por qualquer dos ângulos propostos pela defesa, impõe-se concluir que a exigência de contribuições sobre esta verba deve ser mantida.

Ressalte-se que tal entendimento é corroborado pelas jurisprudências abaixo transcritas:

Numero do processo: 19515.720513/2011-20 Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS Câmara: 2ª SEÇÃO Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais Data da sessão: Tue Feb 27 00:00:00 UTC 2024 Data da publicação: Thu May 02 00:00:00 UTC 2024 Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. NÃO CONHECIMENTO. A divergência interpretativa

somente resta demonstrada quando, em face de situações fáticas similares, são adotadas soluções diversas. ABONO NÃO ÚNICO PREVISTO EM ACORDO COLETIVO DE TRABALHO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INAPLICABILIDADE DO ATO DECLARATÓRIO PGFN N° 16, DE 2011. 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, nos termos do artigo 28, I, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97. O Ato Declaratório PGFN nº 16, de 2011, não é aplicável à abono não único, previsto em Acordo Coletivo de Trabalho, pelo que tais verbas integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Numero da decisão: 9202-011.137 Decisão: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, apenas da matéria e) Não Incidência das Contribuições Previdenciárias Sobre Abono ACT – Rubrica 233, e no mérito, negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Leonam Rocha de Medeiros, Fernanda Melo Leal e Ludmila Mara Monteiro de Oliveira. (documento assinado digitalmente) Régis Xavier Holanda – Presidente em Exercício (documento assinado digitalmente) Sheila Aires Cartaxo Gomes – Relatora Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Regis Xavier Holanda (Presidente).

Nome do relator: SHEILA AIRES CARTAXO GOMES Numero do processo: 37172.001422/2006-34 Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS Câmara: 2ª SEÇÃO Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais Data da sessão: Tue Feb 18 00:00:00 UTC 2020 Data da publicação: Tue Mar 17 00:00:00 UTC 2020 Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2004 ABONO ÚNICO. VINCULAÇÃO COM A REMUNERAÇÃO. Somente ficam fora do alcance das Contribuições Previdenciárias os abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei. O Abono Único, mesmo o previsto em Convenção Coletiva do Trabalho, vinculado à remuneração do segurado empregado, por representativo de um complemento salarial, integra a base de cálculo da contribuição previdenciária.

Numero da decisão: 9202-008.661 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, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Ana Paula Fernandes, Ana Cecília Lustosa da Cruz, João Victor Ribeiro Aldinucci e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento. (assinado digitalmente) Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício (assinado digitalmente) Mauricio Nogueira Righetti – Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, João Victor Ribeiro Aldinucci, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula

Fernandes, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Nome do relator: MAURICIO NOGUEIRA RIGHETTI

Prossegue a decisão de piso:

▫ Indenização especial Esta verba, segundo a defesa, também foi paga de forma pontual e transitória, não representando contraprestação ao trabalho, além do que o § 8º da cláusula 3ª da CCT estabelece que ela não se incorpora ao salário para quaisquer efeitos, não constituindo base de incidência trabalhista ou previdenciária.

Já vimos que, de acordo com o inciso I do art. 28 da Lei nº 8.212/91, o salário-de-contribuição do segurado empregado é a remuneração por ele auferida em uma ou mais empresas durante o mês, significando isto que as parcelas desvestidas de natureza remuneratória – tais como as indenizatórias – não se incluem, de fato, naquela base de cálculo.

Por outro lado, considerando, por analogia, os dizeres do caput e do inciso I do art. 4º do Código Tributário Nacional (“A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:

“I – a denominação e demais características adotadas pela lei”), não podemos ignorar que o nome atribuído a certa verba paga ao trabalhador não é o elemento mais seguro para se determinar a sua natureza jurídica, ou seja, uma prestação não terá natureza remuneratória porque denominada “remuneração”, nem indenizatória porque chamada “indenização”.

Portanto, no caso concreto que ora se examina, insta averiguar se a verba prevista na cláusula 3ª da CCT possui, realmente, natureza jurídica indenizatória, tal como sugerido pela sua respectiva denominação.

Na página 26 da peça impugnatória, a atuada afirma – e os termos da referida cláusula 3ª, embora não expressamente, parecem corroborá-lo –, que se trata de indenização devida aos trabalhadores “em razão de período sem reajuste salarial”. Ou seja, na dicção da defesa, essa prestação foi paga por ter a BRAFER haver deixado de reajustar os salários de seus empregados ao longo de certo período anterior à data da celebração da CCT de 2006.

Uma análise meramente superficial do caso pode, de fato, levar à conclusão de que estamos diante de uma verba indenizatória, porquanto a obrigação de pagá-la resultou do descumprimento de uma anterior obrigação, qual seja a de reajustar a remuneração do trabalhador.

Entretanto, se a atuada reconheceu o descumprimento da obrigação de reajustar o salário de seus empregados – e este reconhecimento está implícito na assunção da obrigação positivada na cláusula 3ª da CCT –, parece-nos que, em realidade, seu dever consistia, pura e simplesmente, em pagar retroativamente as

importâncias correspondentes ao reajustamento a que não procedeu oportunamente.

Até porque, ao menos em relação aos trabalhadores ainda em atividade na empresa, não haviam desaparecido as condições materiais e/ou temporais que possibilitassem a ela pagar essas diferenças salariais, não havendo, assim, ensejo para qualificar a verba em tela como “indenizatória”.

Em suma, o que o sujeito passivo está a chamar de “indenização especial”, para nós não é outra coisa que não diferença salarial paga extemporaneamente, ressaltando-se – embora desnecessariamente – que a extemporaneidade do respectivo pagamento é irrelevante para a determinação da natureza jurídica dessa verba.

Neste contexto, é óbvio que também não possui importância alguma o fato de o pagamento ter se dado “de forma pontual e transitória”, nem o de que, como já alhures DJ RIBEIRAO PRETO SP Fl. 760 Original Documento de 22 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço <https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx> pelo código de localização EP07.0325.10398.4KEX. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

Processo 10680.721690/2010-66 Acórdão n.º 14-50.984 DRJ/RPO Fls. 15 15 pontuado, o § 8º da cláusula 3ª da CCT afirma a não incorporação dessa verba à “base incidência trabalhista ou previdenciária”.

Pelo exposto, concluímos que a exigência em questão deve ser mantida.

▫ Gratificação especial O sujeito passivo alega que esta verba também não se tratou de contraprestação ao labor, mas, ao contrário, “representou indenização especial concedida aos empregados da Autuada pela perda de lazer ou descanso em período de férias”, isto é, “indenização para compensar o prejuízo que os trabalhadores tiveram com o labor em férias”, semelhante, mutatis mutantis, à de que trata a Súmula nº 125 do E. Superior Tribunal de Justiça.

Ressaltamos, preliminarmente, que não identificamos na Convenção Coletiva de 2006 referência alguma à prestação em tela, de modo que as informações de que dispomos a respeito dela são, unicamente, as trazidas pela defesa.

Pois bem, tais informações, como já visto, são no sentido de que esta “gratificação especial” foi paga aos empregados que prestaram serviços à BRAFER durante o período em que gozavam férias, e seu escopo foi indenizá-los pela “perda de lazer ou descanso” naquele lapso temporal.

Neste sentido, salvo juízo melhor do que o nosso, trata-se de verba que cumpre função semelhante à de que trata o art. 143 da Consolidação das Leis do Trabalho – C.L.T., que assim preceitua:

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.

É claro que a função, como fizemos questão de ressaltar, é apenas semelhante, eis que a conversão prevista no art. 143 do diploma celetista traduz-se numa faculdade do empregado, enquanto o trabalho prestado durante o período de férias, a que alude a defesa, decorre, ao que parece, de necessidade da empresa.

6 Nas competências não incluídas na tabela, não houve lançamento de contribuições sobre pagamentos efetuados a título de “Abono por Aposentadoria”.

Seja como for, dois motivos impõem o não acolhimento da pretensão aqui deduzida pela autuada.

O primeiro e o mais significativo deles está em que a empresa não comprovou o próprio fato que alega, ou seja, não demonstrou nos autos que os pagamentos em questão foram, realmente, efetuados por conta do trabalho prestado por empregados durante o período em que se encontravam em férias.

Além disto – e aqui está o segundo motivo –, também não foi realizada prova de que esse fato se subsume a uma das hipóteses descritas nos art. 143 e 144 da C.L.T. e, por conseguinte, a qualquer das situações ventiladas nos seguintes dispositivos da Lei nº 8.212/91:

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

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; (...)

e) as importâncias: (...)

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

Desta forma, outra não pode ser a decisão desta 16ª Turma, senão a de que deve ser mantida a exigência fiscal ora controvertida.

▫ Indenização especial Encerrando o item 5.2 de sua impugnação, a autuada afirma que no tocante a esta rubrica, prevista na cláusula 22ª da CCT, se constata o maior e mais grave equívoco cometido pelo Auditor Fiscal, pois, “conforme demonstram cabalmente os documentos ora anexados, quando a essa verba, a Autuada efetivamente recolheu a contribuição previdenciária social devida”, fato que enseja a nulidade total do Auto ora impugnado.

A exemplo do que se deu em relação à rubrica “Abono de férias”, abordada algumas linhas acima, simples leitura do item 4.1 do REFISC e de seu Anexo I é suficiente para evidenciar que a fiscalização não incluiu os valores dessa

“Indenização especial” nas bases de cálculo das contribuições lançadas. Revejamos, uma vez mais, a imagem do referido item:

Assim, a presente alegação da defesa se revela improcedente, não merecendo maiores considerações por parte deste relator.

#### Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Voluntário não conhecendo das alegações de inconstitucionalidades e violações à Princípios Constitucionais, bem como da matéria afeta a RFFP e na parte conhecida, por rejeitar a preliminar de nulidade, indeferir o pedido de perícia e de concessão de novo prazo para juntada de documentos e no mérito, negar provimento.

*Assinado Digitalmente*

**André Barros de Moura**