ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10783.722724/2011-62

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

CÓPIA

Processo nº	10783.722724/2011-62
Recurso nº	De Ofício e Voluntário
Acórdão nº	**2402-003.564 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	15 de maio de 2013
Matéria	COMPENSAÇÃO: GLOSA. REMUNERAÇÃO SEGURADOS: PARCELAS FOLHA PAGAMENTO
Recorrentes	CHOCOLATES GAROTO S.A.
	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2009 a 31/12/2009

COMPENSAÇÃO. VALORES PAGOS SOBRE AS VERBAS TITULADAS DE TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS E DOS QUINZE PRIMEIROS DIAS DE AFASTAMENTO POR AUXÍLIO-DOENÇA OU ACIDENTE DO TRABALHO. AUXÍLIO-CRECHE. NATUREZA INDENIZATÓRIA. SÚMULA Nº 310/STJ. PARECER PGFN Nº 2.118/2011. DIREITO DE CRÉDITO. VERBAS QUE NÃO OSTENTAM O CARÁTER REMUNERATÓRIO. POSSIBILIDADE.

Não devem ser glosadas as compensações efetuadas com valores de contribuições devidas pela recorrente, quando se pleiteia o seu abatimento com valores pagos indevidamente ou a maior. No caso, devem ser considerados como direito de crédito a Recorrente os pagamentos de contribuições a maior incidentes sobre o terço/adicional constitucional de férias e os quinze primeiros dias de afastamento do trabalho em decorrência de auxílio-doença e acidente do trabalho, bem como os pagamentos referentes ao auxílio-creche. Precedentes do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

Conforme dispõe o Enunciado nº 310 de Súmula STJ, o auxílio-creche não integra o salário de contribuição. Em decorrência de entendimento pacífico da jurisprudência e orientação constante do Parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional, PGFN/CRJ/Nº 2.118/2011, não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de auxílio-creche

VERBAS PAGAS A TÍTULO DE ABONO JORNADA E ABONO TURNO FIXO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/06/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 17/06/20
13 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 20/06/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 21/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

As parcelas pagas aos empregados a título de Abono Jornada e Abono Turno Fixo, em desacordo com a legislação previdenciária, integra o salário de contribuição.

As importâncias recebidas à titulo de ganhos eventuais e abonos não integram o salário de contribuição somente quando expressamente desvinculados do salário por força de lei.

VERBA PAGA A TÍTULO DE REEMBOLSO DE MATERIAL ESCOLAR. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA.

O reembolso de material escolar está inserido no conceito de salário de contribuição previsto no art. 28, inciso I, da Lei 8.212/1991, uma vez que se constitui em uma vantagem econômica para o trabalhador, auferida como retribuição ao trabalho prestado, caracterizando, assim, o recebimento de uma remuneração indireta.

RECURSO DE OFÍCIO. NEGADO.

Quando a decisão de primeira instância está devidamente consubstanciada no arcabouço jurídico-tributário, o recurso de ofício será negado.

Recursos de Ofício Negado e Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial para reconhecer que sejam excluídas do lançamento as seguintes parcelas terço constitucional de férias, auxílio-doença, auxílio-acidente e auxílio-creche. Vencido o Conselheiro Thiago Taborda Simões que votou pela não incidência também sobre os abonos jornada e turno fixo. Por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Declarou-se impedido o Conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente

Ronaldo de Lima Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Thiago Taborda Simões e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/06/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 17/06/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 20/06/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 21/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Relatório

CÓPIA

Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondente a contribuições compensadas, de forma administrativa, indevidamente pela Recorrente, mediante o procedimento de glosa, no período de 07/2009 a 12/2009.

Também foi lavrado auto de infração concernente à aplicação da multa isolada de 150% sobre o valor indevidamente compensado, conforme assentou o Fisco no Relatório Fiscal (fls. 22/29).

Esse Relatório Fiscal informa que os créditos tributários foram constituídos por meio dos seguintes lançamentos fiscais:

1. DEBCAD 37.314.401-6 → refere-se à glosa de compensação indevida, informada em GFIP, constituído por meio do levantamento "**GL** - Glosa de Compensação";

2. DEBCAD 37.314.402-4 → refere-se à aplicação da multa isolada de 150%, sobre o valor indevidamente compensado, constituído por meio do levantamento "**MI** - MULTA ISOLADA".

O Relatório Fiscal informa ainda os motivos que justificam a incidência da contribuição previdenciária sobre as seguintes verbas:

1. **Terço Constitucional de Férias (Evento 227) e Terço Constitucional sobre o abono de férias Garoto (Evento 257)**. "4.9. A exclusão de tais parcelas da base de cálculo das contribuições previdenciárias fere frontalmente o § 4º, do art. 214 do Decreto nº 3.048/99 que determina que a remuneração adicional de férias de que trata o inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal integra o salário-de-contribuição. 4.10. Assim, são indevidas as compensações originadas a partir de tais fatos geradores."

2. **Abono Jornada e Abono Turno Fixo**. "4.11. O Abono Turno Fixo foi pago aos empregados por força do item 2, Seção I do Segundo Aditamento ao Acordo Coletivo de Trabalho 2004/2005, quando os mesmos passaram do regime de revezamento de turmas por turnos interruptos para turnos fixos. 4.12. O Abono Jornada foi pago aos empregados da área industrial por força do § 13, da Seção II, Cláusula 4ª do Acordo Coletivo de Trabalho 2007/2009, em face da adoção da nova escala de trabalho nele acordada. 4.13. Conforme dispõe o art. 28, § 9º, letra "e", item 7, da Lei nº 8.212/91, acrescido pela Lei nº 9.711/98, não integram a base de cálculo os abonos expressamente desvinculados do salário. Já o Decreto nº 3.048/99 acrescentou a necessidade de previsão legal, ou seja, determina que o abono seja expressamente desvinculado ao salário por força de lei. 4.14. O que se

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/06/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 17/06/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 20/06/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 21/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

verifica, no caso em tela, é que os abonos foram concedidos em virtude de acordo coletivo. Por não atender ao requisito da previsão legal, os mesmos integram a base de cálculo de contribuições previdenciárias, o que torna indevida a compensação de contribuições incidentes sobre os abonos acima descritos."

3. **Reembolso Material Escolar**. "4.15. Trata-se de pagamento de até R$100,00, no mês de fevereiro, a empregados que recebam até 04 pisos salariais e que tenham filhos e dependentes de 07 a 14 anos. 4.16. A legislação previdenciária não contempla os valores fornecidos aos empregados a título de reembolso do material escolar como parcela excluída da base de cálculo das contribuições previdenciárias. 4.17. Indevida, portanto, a compensação de valores originados a partir desta rubrica."

4. **Auxílio Creche AC (5 e 6 meses)**. "4.18. De acordo com os incisos XXIII e XXIV do art. 9º do art. 214, as parcelas pagas a título de auxílio-creche e auxílio-babá são excluídas do salário-de-contribuição, quando apresentados documentos que comprovem a despesa. 4.19. Tal auxílio, no valor de 01 salário mínimo, é concedido às empregadas nos dois meses subseqüentes após o retorno da licença maternidade, independentemente de comprovação da despesa com babá ou creche, conforme determina a Cláusula 13ª do Acordo Coletivo 2007/2009. 4.20. Pelo não atendimento aos ditames legais, tais valores ficam sujeitos à incidência, tornando indevidas as compensações efetuadas a este título."

5. **Atestado Médico**. 4.21. Os valores compensados a este título referem-se ao pagamento dos dias em que o empregado esteve afastado por doença, em período inferior a quinze dias. 4.22. Por falta total de previsão legal de não incidência, as compensações efetuadas relativas a tais pagamentos são indevidas."

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 12/05/2011 (fls.01 e 116), mediante correspondência postal com Aviso de Recebimento (AR).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 119/143) – acompanhada de anexos de fls. 144/170 –, alegando, em síntese, que:

1. a Auditoria considerou que as parcelas compensadas de natureza indenizatória devem integrar a base de cálculo das contribuições devidas, por não terem sido incluídas no parágrafo 9º, do artigo 28 da Lei 8.212/1991, o qual descreve as rubricas que não integram o salário de contribuição. Argumenta no sentido de que a base de cálculo da contribuição a cargo da empresa deve ser composta apenas por valores pagos à trabalhadores e que guardem relação direta com a prestação do serviço. No entender da Impugnante a base de cálculo só deve ser integrada por valores destinados a retribuir o trabalho, sendo importante observar essa limitação, uma vez que "há inúmeros pagamentos que são devidos aos empregados – porque impostos pela lei – mas que não se destinam a retribuir o trabalho", e sim a indenizar os trabalhadores por possíveis danos que venham a ser causados, não

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/06/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 17/06/20
13 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 20/06/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 21/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

podendo integrar a base de cálculo das contribuições sociais, porquanto não há autorização constitucional para isso;

2. o **auxílio-doença** encontra-se regulamentado pelos artigos 59 a 63 da Lei nº 8.212/1991 e pelos artigos 71 a 81 do Decreto nº 3.048/1999. Tendo em vista, que o auxílio-doença é pago em função de uma enfermidade apresentada pelo empregado que o impossibilita de realizar os trabalhos para o qual foi contratado, conclui a Impugnante que a referida verba não possui natureza de contraprestação pelos serviços prestados, e, sim, natureza indenizatória;

3. com relação ao **adicional de 1/3 constitucional de férias** ressaltou a Impugnante que o referido adicional corresponde a 1/3 sobre o valor pago pelo empregador ao empregado a título de férias, nos termos do artigo 7º, XVII, da Constituição Federal, segundo o qual, o trabalhador tem direito ao gozo de férias anuais remuneradas com, pelo menos, um terço a mais do que o salário normal. Conclui a Impugnante que essa verba não tem por finalidade "remunerar" o empregado, na medida em que, nas férias, o trabalhador não presta serviços ao empregador, razão pela qual não pode integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária;

4. **sobre o auxílio creche (5 e 6 meses)** argumentou que o art. 28, § 9º, "s", da Lei 8.212/91, exclui da base de cálculo da contribuição previdenciária o "ressarcimento pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas. Segundo Wladimir de Novaes Martinez (in Comentários a Lei Básica da Previdência Social), o auxílio-creche pode ser de formas distintas: creche na empresa ou creche conveniada; creche reembolsada pelo empregador ou pagamento direto do valor ao empregado sem comprovação. Conforme entendimento do STJ consolidado na Súmula 310, em 23/05/05: "O auxílio-creche não integra o salário-de-contribuição". Ressalta-se que a mencionada Súmula considerou o auxílio-creche como parcela indenizatória, sem contudo, exigir qualquer meio de comprovação. No caso da Impugnante, o auxílio-creche encontra amparo no Acordo Coletivo com vigência de 2007 a 2009, cláusulas 13ª e 15ª. Além disso, de acordo com entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça, quando tal benefício está previsto em Convenção Coletiva configura-se como direito do trabalhador e, como tal, não deve integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária por sua natureza indenizatória, independentemente de comprovação;

5. **sobre o abono jornada e o abono turno fixo**, argumentou que os abonos, de forma geral, tem a característica de presentear e/ou indenizar o trabalhador (segundo o conceito de "reparação" e não por força do trabalho despendido). Tanto é verdade que, em razão de sua natureza, os abonos, por previsão expressa no artigo 28, § 9º "e", "7", da Lei 8.212/91, não integram o salário de contribuição: "as parcelas

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/06/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 17/06/20
13 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 20/06/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 21/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário não integram o salário de contribuição". Desta forma, seja por expressa disposição legal ou em razão de jurisprudência dominante, é pacífico que sobre os abonos, quando pagos de maneira eventual, não deve haver incidência de contribuição previdenciária. No caso em tela, o Abono Jornada foi expressamente previsto no Acordo Coletivo 2007/2009 (DOC. 3), *in verbis*: "Da Jornada de Trabalho dos empregados em horário de turnos fixos com escala móvel de descanso semanal: As partes acordantes estabelecem que quando houver necessidade de trabalho aos sábados e domingos nas linhas de produção a jornada semanal de trabalho será da seguinte forma: Parágrafo 13: Em face da adoção da escala de trabalho acordada nessa seção, todos os empregados lotados na área industrial, farão jus a um abono no valor de R$ 1.500,00, a ser pago em parcela única, três dias após a assinatura do presente acordo." (grifos nossos). Por sua vez, **o Abono Turno Fixo** foi estabelecido no "Segundo Aditamento ao Acordo Coletivo de Trabalho 2004/2005 (DOC 04) firmado entre a empresa Chocolates Garoto S/A e o Sindicato dos trabalhadores em alimentação a afins do estado do Espírito Santo em 01.06.2005 com vigência até 31.08.2006, que no item 2 assim estabeleceu: "A empresa pagará no mês de junho de 2005, a importância de R$ 400,00 para cada empregado que trabalhou em turnos nos termos da seção I da cláusula terceira do Acordo Coletivo de Trabalho 2004/2005 e que estejam com o contrato de trabalho em vigor até 31.05.2005". A cláusula terceira a que o item anterior menciona, assim dispõe: "Seção I – Da Jornada de trabalho dos empregados em regime de revezamento de turmas por turnos ininterruptos: As partes acordantes estabelecem que será mantido o regime de revezamento de turmas por turnos interruptos, praticado pela empresa desde 1984 com a jornada abaixo adotada a partir de outubro de 1996; (...) Parágrafo terceiro: Na primeira turma dos turnos de revezamento, a jornada de trabalho aos sábados terá o seu término às 12:00h (doze horas)". Assim resta claro que os Acordos Coletivos de Trabalho citados somente visaram "indenizar" certos grupos de trabalhadores da empresa devido ao ajustamento de turnos de escala de revezamento e não propriamente a remunerar a contra prestação de trabalho devida no cumprimento da jornada de trabalho, como se a empresa e o sindicato tentassem com o quantum ajustado indenizar uma expectativa de jornada esperada pelo empregado, mas que houve por bem adequar para outro horário (poder diretivo do empregador);

6. **acerca do reembolso de material escolar** argumenta que o parágrafo 2º, do artigo 458 da CLT, não considera salário, entre outras utilidades fornecidas pelo empregador, livros e material didático. Informa que o reembolso de material escolar advém do Acordo Coletivo de Trabalho 2007/2009 em anexo (DOC 3), Cláusula 15ª, a qual transcreve em sua impugnação: "A empresa reembolsará seus empregados com contrato de trabalho ativo que recebem até 04 pisos salariais e que tenham filhos dependentes de sete até 14 anos de idade, o valor do material escolar limitado até R$ 100,00 por ano e por dependente elegível a título de auxílio material escolar, observados os

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/06/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 17/06/20
13 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 20/06/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 21/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> critérios abaixo: (...) § 2º O referido pagamento a título de material escolar não terá configuração salarial".

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) no Rio de Janeiro/RJ – por meio do Acórdão 12-044.123 da 14ª Turma da DRJ/RJ1 (fls. 365/383) – considerou o lançamento fiscal procedente em parte, eis que exonerou os valores consubstanciado por meio do Debcad nº 37.314.402-4, correspondente à multa isolada de 150% sobre o valor indevidamente compensado, e interpôs o reexame necessário (recurso de ofício).

A Notificada apresentou recurso voluntário, manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação.

A Agência da Receita Federal do Brasil (DRF) em Vila Velha/ES informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processamento e julgamento.

É o relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/06/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 17/06/20
13 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 20/06/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 21/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Recurso tempestivo. Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso interposto.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO:

O Fisco informa que a glosa foi efetuada em razão da Recorrente ter utilizado os créditos decorrentes de pretensos pagamentos efetuados a maior a título das seguintes rubricas: (i) Terço Constitucional de Férias e Terço Constitucional sobre o abono de férias Garoto; (ii) Abono Jornada e Abono Turno Fixo; (iii) Reembolso Material Escolar; (iv) Auxílio Creche AC (5 e 6 meses); e (v) Atestado Médico decorrente de auxílio-doença ou acidente.

Quanto à incidência sobre os valores do adicional de 1/3 constitucional de férias (designados de Terço Constitucional de Férias e de Terço Constitucional sobre o abono de férias Garoto), o STJ, reformando antiga posição, desde 2009, realinhou a sua jurisprudência para acompanhar o entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal (STF) sobre o tema, assentando a conclusão no sentido de que sobre referida verba, diante do seu caráter não remuneratório, não há incidência da contribuição previdenciária.

Transcrevemos trechos das seguintes decisões do STJ:

> *TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL.* ***CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE ADICIONAL DE FÉRIAS. NÃO INCIDÊNCIA. ADEQUAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA DO STJ AO ENTENDIMENTO FIRMADO NO PRETÓRIO EXCELSO****.*
>
> *1. A Primeira Seção do STJ considerava legítima a incidência da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias.*
>
> *2. Entendimento diverso foi firmado pelo STF, a partir da compreensão da natureza jurídica do terço constitucional de férias, considerado como verba compensatória e não incorporável à remuneração do servidor para fins de aposentadoria.*
>
> ***3. Realinhamento da jurisprudência do STJ, adequando-se à posição sedimentada no Pretório Excelso, no sentido de que não incide Contribuição Previdenciária sobre o terço constitucional de férias, dada a natureza indenizatória dessa verba. Precedentes: EREsp 956.289/RS, Rel. Min. Eliana Calmon, Primeira Seção, DJe 10/11/2009; Pet 7.296/PE, Rel. Min. Eliana Calmon, Primeira Seção, DJe de 10/11/2009.***
>
> *4. Agravo regimental não provido. (AgRg no AgRg no REsp 1123792/DF, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 09/03/2010, DJe 17/03/2010)*

.....

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/06/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 17/06/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 20/06/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 21/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL. INOVAÇÃO RECURSAL. ***TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCABIMENTO****. VIOLAÇÃO DA CLÁUSULA DE RESERVA DE PLENÁRIO. INOCORRÊNCIA.*

1. Mesmo as chamadas questões de ordem pública, apreciáveis de ofício nas instâncias ordinárias, devem estar prequestionadas, a fim de viabilizar sua análise nesta Corte Superior de Justiça.

2. ***"Jurisprudência das Turmas que compõem a Primeira Seção desta Corte consolidada no sentido de afastar a contribuição previdenciária do terço de férias também de empregados celetistas contratados por empresas privadas****." (AgRgEREsp nº 957.719/SC, Relator Ministro Cesar Asfor Rocha, Primeira Seção, in DJe 16/11/2010).*

3. A interpretação extensiva da norma infraconstitucional em nada se identifica com sua inconstitucionalidade, razão pela qual não há falar em violação qualquer da norma de reserva de plenário.

4. Agravo regimental parcialmente conhecido e improvido.

(AgRg no REsp 1.221.674/SC, Rel. Ministro Hamilton Carvalhido, DJe 18/04/2011).

Percebe-se, então, que as decisões do STF e do STJ assentaram entendimentos no sentido de que não há incidência da contribuição previdenciária sobre a verba paga a título do terço constitucional de férias, razão pela qual, em se tratando de tema já absolutamente pacificado no âmbito judicial, não vejo como deixar de adotar tal entendimento, ainda em respeito ao princípio da própria economia processual.

Além disso, esclareço que a adoção do entendimento já firmado sobre o tema pelo STF e STJ, em momento algum enseja a declaração de inconstitucionalidade de norma ou legislação de direito tributário-previdenciário, motivo pelo qual afasto no caso a incidência do art. 62-A do Regimento Interno deste Conselho. Assim, não se trata da adoção de precendente que também veio a declarar a inconstitucionalidade de Lei, mas de precedentes nos quais claramente ao se discutir acerca da natureza de cada uma das verbas em questão, fixaram entendimento de que não se tratam de retribuição para o trabalho, situação que os afasta da incidência das normas previstas no art. 28 da Lei 8.212/1991.

Diante da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e do Supremo Tribunal Federal (STF), extrai-se que a verba paga a título de terço constitucional de férias não integra o salário de contribuição, dada a sua natureza ser indenizatória.

Com relação aos pagamentos efetuados nos quinze primeiros dias de afastamento (auxílio-doença e auxílio-acidente), a jurisprudência do STJ, desde 2009, assentou-se no sentido de que *"(...) não incide Contribuição Previdenciária sobre a verba paga pelo empregador ao empregado durante os primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença, porquanto não constitui salário, em razão da inexistência da prestação de*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/06/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 17/06/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 20/06/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 21/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

serviço no período" *(STJ. AgRg no AREsp 88.704/BA, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/04/2012, DJe 22/05/2012)*.

A Recorrente argumenta que tal verba não compõe a base de cálculo da contribuição previdenciária, nos termos do art. 28, inciso I, da Lei 8.212/1991.

> *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; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*

Transcrevemos trecho de decisão do STJ:

> *TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO INCIDÊNCIA. AGRAVO NÃO PROVIDO.*
>
> *1.* ***Não incide contribuição previdenciária sobre os primeiros 15 dias do pagamento de auxílio-doença e sobre o aviso prévio, ainda que indenizado, por configurarem verbas indenizatórias. Precedentes do STJ.***
>
> *2. Agravo regimental não provido.*
>
> *(AgRg no AREsp 231.361/CE, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 11/12/2012,* ***DJe 04/02/2013)***

Da mesma forma, no que se refere ao auxílio-acidente, confira-se:

> *TRIBUTÁRIO. PRESCRIÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TESE DOS CINCO MAIS CINCO. PRECEDENTE DO RECURSO ESPECIAL REPETITIVO N. 1002932/SP. OBEDIÊNCIA AO ART. 97 DA CR/88.*
>
> *CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. BASE DE CÁLCULO. AUXÍLIO-DOENÇA. PRIMEIROS 15 DIAS DE AFASTAMENTO. ADICIONAL DE 1/3 DE FÉRIAS. NÃO INCIDÊNCIA.*
>
> *1. Consolidado no âmbito desta Corte que nos casos de tributo sujeito a lançamento por homologação, a prescrição da pretensão relativa à sua restituição, em se tratando de pagamentos indevidos efetuados antes da entrada em vigor da Lei Complementar n. 118/05 (em 9.6.2005), somente ocorre após expirado o prazo de cinco anos, contados do fato gerador, acrescido de mais cinco anos, a partir da homologação tácita.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/06/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 17/06/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 20/06/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 21/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *2. Precedente da Primeira Seção no REsp n. 1.002.932/SP, julgado pelo rito do art. 543-C do CPC, que atendeu ao disposto no art. 97 da Constituição da República, consignando expressamente a análise da inconstitucionalidade da Lei Complementar n. 118/05 pela Corte Especial (AI nos ERESP 644736/PE, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 06.06.2007).*
>
> ***3. Os valores pagos a título de auxílio-doença e de auxílio-acidente, nos primeiros quinze dias de afastamento, não têm natureza remuneratória e sim indenizatória, não sendo considerados contraprestação pelo serviço realizado pelo segurado. Não se enquadram, portanto, na hipótese de incidência prevista para a contribuição previdenciária. Precedentes.***
>
> *4. Não incide contribuição previdenciária sobre o adicional de 1/3 relativo às férias (terço constitucional). Precedentes.*
>
> *5. Recurso especial não provido.*
>
> *(REsp 1217686/PE, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/12/2010, DJe 03/02/2011)*

Com isso, evidencia-se que a matéria deverá ser alinhada com a jurisprudência do STJ no sentido de que não há incidência da contribuição previdenciária sobre a verba paga até o 15º dia pelo empregador, decorrente de auxílio-doença e acidente, já que tal verba não tem natureza remuneratória e sim indenizatória.

No que tange ao auxílio-creche, o Relatório Fiscal (fls. 22/29) informa que a glosa decorre do pagamento de valores a título de Auxílio-Creche AC (5 e 6 meses), já que as despesas não foram devidamente comprovadas pelos empregados beneficiados, afastando a incidência da isenção prevista no art. 28, parágrafo 9°, alínea "s", da Lei 8.212/1991.

Assim, ficou assentado no Relatório Fiscal a seguinte motivação para a realização da glosa: "*4.19. Tal auxílio, no valor de 01 salário mínimo, é concedido às empregadas nos dois meses subseqüentes após o retorno da licença maternidade, independentemente de comprovação da despesa com babá ou creche, conforme determina a Cláusula 13ª do Acordo Coletivo 2007/2009. 4.20. Pelo não atendimento aos ditames legais, tais valores ficam sujeitos à incidência, tornando indevidas as compensações efetuadas a este título.*"

Tal benefício foi concedido aos empregados por força de Acordo Coletivo, com vigência de 2007 a 2009, cláusulas 13ª e 15ª, da empresa e do Sindicato dos Trabalhadores nas empresas de alimentos do estado do Espírito Santo.

Cumpre esclarecer que a nomenclatura adequada não se mostra relevante para fins de incidência de contribuição previdenciária, mas sim se o pagamento de tais benefícios respeitaram ou não a legislação vigente para que a empresa possa gozar da isenção tributária, bem como esteja de acordo com a jurisprudência dominante dos tribunais superposição (STF e STJ). Logo, não importa adotar o nome reembolso ou auxílio, eis que a

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/06/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 17/06/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 20/06/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 21/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

disciplina jurídica de uma espécie tributária nunca deriva de sua denominação, mas sim da análise conjugada do seu fato gerador e da base de cálculo. Isso está em consonância com o art. 4º do CTN, *in verbis*:

> *Art. 4º. 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 formais adotadas pela lei;*
>
> *II - a destinação legal do produto da sua arrecadação.*

CÓPIA

Verifica-se que o auxílio-creche, no valor de 01 salário mínimo, é concedido às empregadas nos dois meses subseqüentes após o retorno da licença maternidade, independentemente de comprovação de despesas com babá ou creche.

O entendimento do STJ que resultou no Enunciado da Súmula nº 310, de 11/05/2005, é que o benefício auxílio-creche tem natureza indenizatória e, portanto, não sofre incidência de contribuições previdenciárias.

> ***Súmula nº 310 – STJ : "****O Auxílio-creche não integra o salário-de-contribuição."*

Nesse passo, há que se observar o entendimento manifestado no parecer elaborado pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) nº 2600/2008, face ao entendimento pacificado na jurisprudência no sentido de que os valores pagos a título de auxílio-creche não integram o salário de contribuição, inclusive com a edição da Súmula nº 310 do STJ que dispõe no mesmo sentido.

Transcrevo abaixo trechos do parecer da PGFN nº 2600/2008:

> *"PGFN/CRJ/Nº 2600/2008 Tributário. Contribuição Previdenciária.* ***Auxílio-Creche. Natureza indenizatória. Não incidência****.*
>
> *Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça.*
>
> *Aplicação da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recursos e a desistir dos já interpostos.*
>
> *I O escopo do presente Parecer é analisar a possibilidade de se promover, com base no inciso II do artigo 19 da Lei nº 10.522, de 19/07/2002, e no Decreto n.º 2.346, de 10.10.1997, a dispensa de interposição de recursos ou o requerimento de desistência dos já interpostos,* ***com relação às decisões judiciais que fixam o entendimento de que não incide a contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de auxílio-creche, instituído em decorrência do dever do patrão a manter creche ou terceirização do serviço, conforme previsão do art. 389, § 1º, da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT).***
>
> *2. Tal Parecer, em face da alteração trazida pela Lei nº 11.033, de 2004, à Lei nº 10.522/2002, terá também o condão de dispensar a apresentação de contestação pelos Procuradores da Fazenda Nacional, bem como de impedir que a Secretaria da*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/06/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 17/06/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 20/06/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 21/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Receita Federal do Brasil constitua o crédito tributário relativo à presente hipótese, obrigando-a a rever de ofício os lançamentos já efetuados, nos termos do citado artigo 19 da Lei nº 10.522/2002.

3. Este estudo é feito em razão da existência de decisões reiteradas de ambas as Turmas de Direito Público do Superior Tribunal de Justiça - STJ, no sentido de que não incide a contribuição-previdenciária sobre o auxílio-creche, porquanto essa verba não integra o salário de contribuição, base de cálculo da contribuição previdenciária..

II 4. Várias ações foram propostas pelos empregadores contra a União (INSS) com o objetivo de que o Poder Judiciário reconhecesse a impossibilidade do Fisco cobrar a contribuição previdenciária nos moldes acima mencionados.

5. A interpretação dada pela Fazenda Nacional é no sentido de que a verba relativa ao auxílio-creche não tem natureza indenizatória, mas sim salarial, motivo pelo qual deveria incidir a contribuição previdenciária quando do seu recebimento.

6. Ocorre que o Poder Judiciário entendeu diversamente, tendo sido pacificado no âmbito do STJ que o auxílio-creche não integra o salário-de-contribuição, base de cálculo da contribuição previdenciária e constitui-se numa indenização pelo fato da empresa não manter em funcionamento uma creche em seu próprio estabelecimento. Ademais, o caráter salarial restaria descaracterizado pela cessação do recebimento do benefício quando o menor ultrapasse os seis anos de idade.

7. Vale lembrar que a controvérsia está superada pelo verbete sumular nº 310 do STJ. Verbis:

***O Auxílio-creche não integra o salário-de-contribuição**. (...)" (g.n.)*

Destaque-se que, em 22/12/2011, foi publicado no DOU o Ato Declaratório da PGFN nº 13/2011, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, o qual, nos termos do Parecer PGFN/CRJ nº 2.118/2011, dispensa a Procuradoria da Fazenda Nacional de contestar e recorrer, desde que inexistente outro fundamento relevante, "**nas ações judiciais que visem obter a declaração de que não incide contribuição previdenciária sobre as verbas recebidas a título de auxílio-creche pelos trabalhadores até o limite de cinco anos de idade de seus filhos**". Referido ADE revogou o Ato Declaratório PGFN nº 11/2008.

Nos termos do entendimento acima, os valores pagos em decorrência de auxílio-creche não integram o salário de contribuição independentemente da comprovação da despesa com creches pelos segurados, desde que haja demonstração, por meio de documentos, dos seguintes requisitos: (i) identificação dos beneficiários; (ii) os dependentes não tenham mais de 5 anos de idade; e, (iii) o benefício seja limitado ao valor fixado na convenção coletiva. Depreende-se do Relatório Fiscal e dos demais documentos acostados ao presente processo que esses requisitos foram preenchidos, eis que a auditoria fiscal cinge-se a registrar que o lançamento decorre da falta de comprovação pelos empregados das despesas efetuadas

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/06/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 17/06/20
13 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 20/06/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 21/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

com o benefício do auxílio-creche. Logo, este benefício não deverá integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária.

A Recorrente alega que o valor pago a título de ganhos eventuais (Abono Jornada e Abono Turno Fixo) não teria natureza salarial, vez que esses ganhos eventuais estariam amparados pela hipótese de não incidência tributária, excluídos que estão das hipóteses de incidência previstas no art. 28, da Lei 8.212/1991.

Esclarecemos que – conforme o disposto no art. 28, § 9º, alínea "e" e item 7, da Lei 8.212/1991 – é isenta de contribuição previdenciária apenas a verba decorrente de ganhos eventuais e abonos que sejam expressamente desvinculados do salário.

Lei 8.212/1991:

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; (Redação dada pela Lei 9.528, de 10/12/97).

(...)

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

(...)

*e) **as importâncias**: (Incluído pela Lei n° 9.528. de 10.12.97)*

(...)

*7. recebidas a título de **ganhos eventuais** e **os abonos expressamente desvinculados do salário** (Incluído pela Lei n° 9.711. de 20.11.98) (g.n.)*

Nesse mesmo sentido, o Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, em seu artigo 214, parágrafo 9°, inciso V, alínea "j", combinado com o parágrafo 10°, estabelecem também as condições para que os valores decorrentes de ganhos eventuais, pagos pela Recorrente, sejam excluídos do conceito de salário de contribuição:

Art. 214. (...)

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

(...)

*V - **as importâncias recebidas a título de**:*

(...)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/06/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 17/06/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 20/06/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 21/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *j)* ***ganhos eventuais*** *e* ***abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei****; (Redação dada pelo Decreto n°3.265, de 1999)*
>
> *(...)*
>
> *§10 As parcelas referidas no parágrafo anterior,* ***quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis****. (grifo nosso).*

CÓPIA

De acordo com a legislação previdenciária retromencionada, as importâncias recebidas a título de abonos expressamente **desvinculados do salário por força de lei** não integram o salário de contribuição. Esta desvinculação só pode ser feita por lei federal, conforme art. 214, parágrafo 9°, alínea "j", do Regulamento da Previdência Social (RPS), tendo em vista que somente esta espécie normativa tem o condão de excluir da base de cálculo das contribuições previdenciárias verbas de natureza salarial.

Verifica-se que os valores lançados no presente processo decorrem de abonos estipulados em Acordo Coletivo de Trabalho (ACT). Essas verbas designadas de **Abono Jornada** – pago aos empregados da área industrial por força do § 13, da Seção II, Cláusula 4ª do Acordo Coletivo de Trabalho 2007/2009, em face da adoção da nova escala de trabalho nele acordada –, e de **Abono Turno Fixo** – pago em decorrência do trabalho em turnos, efetuado nas condições pactuadas no acordo coletivo de trabalho –, caracterizam uma contraprestação pelos serviços prestados pelos segurados e evidenciam um ganho salarial em decorrência da alteração das condições de trabalho.

Para o Abono Jornada, esse entendimento decorre da regra consubstanciada no § 13, da Seção II, Cláusula 4ª do Acordo Coletivo de Trabalho 2007/2009, que estabelece: *"(...) § 13.* ***Em face da adoção da escala de trabalho acordada nessa seção****, todos os empregados lotados na área industrial, farão jus a um abono no valor de R$1.500,00 (mil e quinhentos reais), pagos em uma única parcela, no dia 18 de outubro de 2007"*.

Por sua vez, para o Abono Turno Fixo, que também tem caráter retributivo, decorrendo das condições adotadas para a jornada de trabalho dos empregados da Recorrente, conforme esclarecimento prestado nos seguintes termos: *"(...) o Abono Turno Fixo foi estabelecido no "Segundo Aditamento ao Acordo Coletivo de Trabalho 2004/2005 (DOC 04) firmado entre a empresa Chocolates Garoto S/A e o Sindicato dos trabalhadores em alimentação a afins do estado do Espírito Santo em 01.06.2005 com vigência até 31.08.2006, que no item 2 assim estabeleceu: "A empresa pagará no mês de junho de 2005, a importância de R$ 400,00* ***para cada empregado que trabalhou em turnos nos termos da seção I*** *da cláusula terceira do Acordo Coletivo de Trabalho 2004/2005 e que estejam com o contrato de trabalho em vigor até 31.05.2005"*.

O caráter contraprestativo da verba é evidente, já que a verba só é paga aos empregados da Recorrente, em decorrência do contrato de emprego entre eles celebrado, visando atender a adoção da nova escala de trabalho fixada no contratado e nova escala de turnos.

Diante disso, não têm natureza de indenização as verbas pagas a empregados em razão de acordos trabalhistas (Abono Jornada e Abono Turno Fixo), que são remuneratórias

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/06/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 17/06/20
13 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 20/06/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 21/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

e, por isso, sobre elas incide a contribuição previdenciária. Isso está em consonância com o entendimento jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que decidiu: "*(...) É cediço nesta Corte que as verbas decorrentes de acordos trabalhistas celebrados com os empregados não têm caráter indenizatório, mas, ao reverso, remuneratório, devendo, pois, incidir sobre elas a contribuição previdenciária. Todavia, querendo afastar essa incidência, cabe ao interessado comprovar que tais parcelas são, na realidade, indenizatórias. (...)*" (RESP 200400799770, 1ª Turma, Rel. Min. Denise Arruda, DJ 28.08.2006, p. 220).

Caminha com o mesmo entendimento, o disposto no art. 457 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), na medida em que a legislação trabalhista é aplicável subsidiariamente à previdenciária, sempre que não conflitante com a mesma. Nesse passo, dispõe textualmente o art. 457 da CLT, *in verbis*:

> *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.*
>
> *§ 1° **Integram o salário não só a importância fixa estipulada**, **como também** as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e **abonos pagos pelo empregador**. (g. n.)*

Considerando que a verba discutida representa um ganho ao empregado, já que tem nítida repercussão econômica, concedida com características de habitualidade, não se enquadrando em nenhuma das hipóteses excludentes do art. 28, § 9°, da Lei n° 8.212/1991, é correta a sua inclusão na base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Assim, por não estarem de acordo com o que determina a legislação pertinente, os valores pagos a título de Abono Jornada e Abono Turno Fixo, caracterizada como abonos, integram o salário de contribuição, nos termos do artigo 28, inciso I, da Lei 8.212/1991, não estando enquadrados na excludente do § 9º, alínea "e" e item 7, deste mesmo artigo, bem como do artigo 214, § 9°, inciso V e alínea "j", do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999.

É oportuno lembrar que não é a instituição de um plano de pagamento, ou mesmo previsão em Acordo Coletivo de Trabalho (ACT), referente ao pagamento de verbas a títulos de ganhos eventuais ou abonos que irá lhe retirar o seu caráter remuneratório. Pelo contrário, muito mais importante e mesmo essencial é a estreita observância à legislação que, neste caso, irá afastá-la da incidência tributária.

Com isso, mesmo que o pagamento de valores a título de ganhos eventuais ou abonos aos seus empregados seja devido, com base no acordo coletivo de trabalho celebrado entre Empregadores e Sindicato, tais valores devem integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária, pois foram pagos em desconformidade com a legislação previdenciária.

Com relação à verba paga a título de reembolso de material escolar, entende-se que tal verba deverá compor a base de cálculo da contribuição previdenciária, eis que ela tem natureza remuneratória em decorrência de configurar um ganho econômico vinculado ao trabalho.

Esse entendimento ficou devidamente delineado na decisão de primeira instância, que passarei a integrar o conteúdo deste Voto, nos seguintes termos:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/06/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 17/06/20
13 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 20/06/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 21/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

"[...] 38. Trata –se de pagamento de até R$ 100,00, no mês de fevereiro, a empregados que recebam até 04 pisos salariais e que tenham filhos e dependentes de 07 a 14 anos.

38.1. A Impugnante ressalta que o parágrafo 2º, do artigo 458 da CLT, não considera salário, entre outras utilidades fornecidas pelo empregador, livros e material didático, bem como transcreve jurisprudência com o fim de demonstrar que as verbas questionadas não têm natureza salarial.

38.2. O dispositivo legal mencionado estabelece que: § 2º Para os efeitos previstos neste artigo, não serão consideradas como salário as seguintes utilidades concedidas pelo empregador: (Redação dada pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001) (destaques nossos)

I – vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos aos empregados e utilizados no local de trabalho, para a prestação do serviço; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

II – educação, em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros, compreendendo os valores relativos a matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

(...)

38.3. Como visto, o parágrafo 2º, do artigo 458, da CLT relaciona as utilidades que não serão consideradas salário, para os efeitos previstos neste artigo. Logo, o dispositivo legal em comento não é de observância obrigatória para fins tributários. O conceito de salário para fins trabalhistas e tributários não são necessariamente idênticos.

38.4. Observe-se que para fins tributários existe a Lei 8.212/1991, que define o conceito de salário-de-contribuição das contribuições previdenciárias:

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;

38.5. A natureza de salário-de-contribuição do reembolso de material escolar, nos termos do art. 28, inciso I, da Lei nº 8.212/1991, parece clara, tendo em vista que se constitui em uma vantagem econômica para o trabalhador, auferida como

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/06/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 17/06/20
13 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 20/06/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 21/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

retribuição ao trabalho prestado, caracterizando, assim, o recebimento de uma remuneração indireta.

38.6. Os pagamentos questionados constituem para os empregados um ganho econômico, uma vantagem adicional percebida durante a vigência do contrato de trabalho. Via de regra, portanto, todos os rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades, são considerados salário-de-contribuição.

38.7. Neste sentido, transcrevo ementa de recente julgado do TRF da 3ª Região:

TRIBUTÁRIO E ADMINISTRATIVO. ANULATÓRIA DE DÉBITO PREVIDENCIÁRIO. ***CONTRIBUIÇÃO SOBRE VALOR PAGO A TÍTULO DE ABONO ESCOLAR – VERBA REMUNERATÓRIA****. CONTRIBUIÇÃO AO SAT ADICIONAL, AO INCRA, CONTRIBUIÇÕES AO SENAI/SESI E SEBRAE. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. RECURSO DAS AUTORAS IMPROVIDO. DEMAIS RECURSOS E REMESSA OFICIAL. PROVIDOS SENTENÇA REFORMADA.*

(...)

O abono escolar, ao permitir que o empregado não tenha despesas com material escolar de seus filhos, pode ser considerada como recebimento indireto de salário, pois representa um ganho para o empregado. E, considerando o caráter salarial dos valores pagos a título de prêmio estímulo aos estudos, sobre eles deve incidir a contribuição previdenciária.

A hipótese prevista na alínea "t" do § 9º do art. 28 da Lei 8212/91, introduzida pela MP 166311, de 26/06/98, e posteriores alterações, convertida na Lei 9528/97, não se aplica a valores a título de abono escolar, pagos aos empregados em razão de seus dependentes.

(...)

Recursos do INSS, do SENAI e do SESI, e remessa oficial providos. Recurso das autoras improvido. (TRF 3ª Reg. AC 1221429, QUINTA TURMA, Rel. RAMZA TARTUCE, DJU DATA:20/02/2008 PÁGINA: 1096) [...]" (Acórdão 12-044.123 da 14ª Turma da DRJ/RJ1, fls. 365/383)

Com isso, afasto a alegação da Recorrente de que a verba paga a título de reembolso de material escolar teria natureza indenizatória, já que tal verba tem nitidamente natureza remuneratória, devendo assim integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária.

DO RECURSO DE OFÍCIO:

O processamento de recurso de ofício está condicionado ao requisito consubstanciado no fato do valor exonerado ser superior à alçada prevista em ato do Ministro da Fazenda.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/06/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 17/06/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 20/06/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 21/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O limite foi estabelecido pela Portaria MF nº 03, de 3 de janeiro de 2008, publicada em 7 de janeiro de 2008, conforme se verifica do trecho abaixo transcrito:

> ***Art. 1º****. O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).*

No caso em questão, trata-se de lançamento superior ao valor da alçada, razão pela qual o recurso de ofício deve ser conhecido.

Pelos motivos fáticos e jurídicos a seguir delineados, entendo que a decisão recorrida não merece reparo.

Constata-se, por meio dos elementos probatórios juntados aos autos, que a Recorrente realizou compensações de contribuições previdenciárias delineadas nas planilhas apresentadas ao Fisco, decorrentes de recolhimentos indevidos.

Ocorre, contudo, que compete ao Fisco demonstrar a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, pois este tem que se defender dos fatos que lhe são imputados e não da tipificação jurídica que lhe é dada, no presente caso a **multa isolada** decorrente de uma suposta declaração falsa de compensação perpetrada nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP's).

Os elementos probatórios, contidos no Relatório Fiscal e nos seus anexos, permitem constatar que a Recorrente compensou valores que, segundo o seu entendimento, não seriam fato gerador das contribuições previdenciárias, pois tais valores teriam natureza indenizatória. Com isso, a partir dessa premissa, o Fisco afirma que há uma declaração falsa de compensação perpetrada nas GFIP's, imputando a Recorrente uma conduta genérica, indireta, de falsidade das informações contidas nas GFIP's.

Logo, não está materializada, nos autos, os elementos suficientes para imputar a Recorrente a prática da conduta tipificada no art. 89, § 10, da Lei 8.212/1991 c/c art. 44, § 1º, da Lei 9.430/1996, que enseja a aplicação da multa qualificada (multa isolada) de 150%.

> ***Lei 8.212/1991****:*
>
> *Art. 89. (...)*
>
> *§ 10.* ***Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro****, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (g.n.)*
>
> ***Lei 9.430/1996****:*
>
> *Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei n° 11.488, de 15 de junho de 2007)*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/06/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 17/06/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 20/06/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 21/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei n° 11.488, de 15 de junho de 2007) (...)*
>
> *§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n° 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei n° 11.488, de 15 de junho de 2007)*

CÓPIA

Diante do exposto, no que tange ao reexame necessário (recurso de ofício), a decisão de primeira instância não merece qualquer reparo, eis que ela está em conformidade com a legislação jurídico-tributária de regência.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso voluntário e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL** para reconhecer que, em decorrência do realinhamento da jurisprudência do STJ e do STF, seja afastada a incidência da contribuição social previdenciária sobre as seguintes verbas pagas a título: (i) dos primeiros quinze dias por auxílio-acidente ou doença (designada de **Atestado Médico**); (ii) de adicional de 1/3 de férias (designada de **Terço Constitucional de Férias e Terço Constitucional sobre o abono de férias Garoto**); e (iii) do auxílio-creche (designada de **Auxílio Creche AC**), nos termos do voto. E **CONHECER** do recurso de ofício para **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

Ronaldo de Lima Macedo.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/06/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 17/06/20
13 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 20/06/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 21/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA