



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10855.725927/2017-13
ACÓRDÃO	2102-004.295 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CSC COMPUTER SCIENCES BRASIL S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/07/2014 a 31/12/2015

AUXÍLIO-DOENÇA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO INCIDÊNCIA.

Não é devida a contribuição previdenciária sobre a remuneração paga pelo empregador ao empregado, durante os primeiros dias dos auxílios-doença, por não representarem contraprestação a trabalho e não possuírem natureza salarial.

AVISO PRÉVIO INDENIZADO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO INCIDÊNCIA.

Não incide contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de aviso prévio indenizado, haja vista sua natureza indenizatória, não integrando o salário-de-contribuição.

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. INCIDÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. MODULAÇÃO DE EFEITOS.

A partir da publicação do Tema 985 STF, é legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias, ressalvadas as contribuições já pagas e não impugnadas judicialmente até essa mesma data, que não serão devolvidas pela União.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. FÉRIAS GOZADAS. INCIDÊNCIA.

Incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos ou creditados a título de férias gozadas

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório sobre pagamentos a título de aviso prévio indenizado e primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula – Relator

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, Fernando Gomes Favacho, Cleber Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 16-85.396, proferido pela 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada em face de Despacho Decisório que não homologou parcialmente compensações de contribuições previdenciárias declaradas em GFIP.

O litígio tem origem em procedimento fiscal instaurado com o objetivo de verificar a regularidade das compensações efetuadas pela contribuinte, relativas ao período de apuração compreendido entre julho de 2014 e dezembro de 2015, com ênfase no ano-calendário de 2014.

No curso da fiscalização, a autoridade administrativa intimou o sujeito passivo a detalhar a origem dos créditos utilizados nas compensações declaradas em GFIP, ocasião em que a contribuinte informou que tais créditos decorreriam, essencialmente, de: (i) verbas que reputava de natureza indenizatória — tais como aviso prévio indenizado, terço constitucional de férias, valores pagos nos primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença ou acidente e férias; (ii) desoneração da folha de pagamento instituída pela Lei nº 12.546/2011; e (iii) retenções de 11% previstas na Lei nº 9.711/1998.

Diante de inconsistências verificadas entre as alegações da contribuinte e os dados constantes dos sistemas da Receita Federal, foi instaurado procedimento fiscal mais amplo, com sucessivas intimações para apresentação de documentos, planilhas e memórias de cálculo. Ainda

assim, segundo a fiscalização, o contribuinte não logrou comprovar, de forma suficiente, a origem e a liquidez dos créditos utilizados, especialmente em relação ao ano-calendário de 2014.

A autoridade fiscal constatou, ademais, que a contribuinte se encontrava submetida ao regime de desoneração da folha de pagamento, tendo sido apurado que, em determinadas competências, os valores declarados a título de compensação superavam aqueles efetivamente disponíveis em razão da substituição da contribuição previdenciária patronal pela contribuição sobre a receita bruta (CPRB).

No tocante às verbas invocadas como fundamento das compensações, a fiscalização reconheceu apenas os créditos relacionados ao aviso prévio indenizado, por se encontrarem abrangidos por orientação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional no sentido da dispensa de contestar e recorrer. Quanto às demais rubricas — notadamente terço constitucional de férias, férias gozadas e valores pagos nos primeiros quinze dias de afastamento — entendeu inexistir respaldo legal ou comprovação suficiente para o reconhecimento do direito creditório, sobretudo no que se refere à parcela patronal da contribuição previdenciária.

Em razão dessas conclusões, foi proferido Despacho Decisório que homologou parcialmente as compensações realizadas, glosando os valores considerados indevidos.

Cientificada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, na qual sustentou, em síntese: (i) a natureza indenizatória das verbas utilizadas como base das compensações; (ii) a vinculação da Administração Tributária aos precedentes firmados pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recursos repetitivos, especialmente o REsp nº 1.230.957/RS; (iii) a não incidência de contribuição previdenciária sobre as referidas rubricas; e (iv) a regularidade das compensações realizadas.

A Delegacia de Julgamento, ao apreciar a matéria, rejeitou as alegações da contribuinte e julgou improcedente a manifestação de inconformidade, sob o fundamento de que a compensação tributária exige a existência de crédito líquido e certo, nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional, o que não restou comprovado no caso concreto. Assentou, ainda, que as decisões judiciais, ainda que proferidas sob o rito dos recursos repetitivos, não vinculam automaticamente a Administração Tributária, na ausência de manifestação formal da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Irresignada, a contribuinte interpôs o presente recurso voluntário, no qual reitera as alegações anteriormente apresentadas, defendendo a reforma integral da decisão recorrida para fins de homologação das compensações efetuadas. Sustenta, em síntese: (i) que apenas verbas de natureza remuneratória podem integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias; (ii) que as rubricas discutidas não configuram contraprestação por trabalho; (iii) que o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça deve ser observado pela Administração; e (iv) que as compensações realizadas encontram respaldo jurídico e documental suficiente.

Requer, ao final, o provimento do recurso, com o reconhecimento do direito creditório e a homologação integral das compensações realizadas.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Carlos Eduardo Fagundes de Paula, relator.

Dos Pressupostos de Tempestividade e Admissibilidade

Conheço do recurso voluntário, porquanto tempestivo e atendidos os requisitos de admissibilidade.

No caso concreto, não há preliminares a serem enfrentadas, pelo que se passa ao mérito.

- Mérito

- Das Verbas Indenizatórias

A recorrente insurge-se acerca da glosa dos créditos relativos a verbas que entende possuírem natureza indenizatória, a saber:

- afastamento/auxílio-doença; e
- aviso prévio indenizado.
- terço constitucional de férias;
- Férias gozadas

Não houve questionamento acerca da aferição e cálculo dos créditos objetos de compensação, a discussão no presente processo administrativo limitar-se à existência ou não do direito ao crédito.

Pois bem!

Passo a analisar e a fundamentar.

Aviso Prévio Indenizado e Afastamento/auxílio-doença

No que concerne à glosa dos créditos decorrentes do recolhimento de contribuições previdenciárias incidentes sobre o aviso prévio indenizado e sobre os valores pagos nos primeiros quinze dias que antecedem a concessão do auxílio-doença, sustenta a Recorrente que as compensações efetuadas amparam-se em entendimento jurisprudencial já consolidado acerca da matéria.

Quanto ao aviso prévio indenizado e à importância paga pelo empregador durante os quinze dias iniciais de afastamento por motivo de doença, o Superior Tribunal de Justiça firmou orientação definitiva no julgamento do Recurso Especial nº 1.230.957/RS, submetido ao rito do art. 543-C do CPC/1973 (recursos repetitivos).

Especificamente em relação aos valores pagos nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença, as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ consolidaram o entendimento de que tais verbas não se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária, por não ostentarem natureza salarial. Trata-se de montante suportado pelo empregador em período no qual não há prestação de serviços, inexistindo, portanto, contraprestação laboral apta a caracterizar remuneração.

Nesse sentido, restou assentado que não incide contribuição previdenciária sobre a quantia paga pelo empregador ao empregado durante os primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença, uma vez que tal parcela não se enquadra no conceito de salário-de-contribuição.

No que concerne ao aviso prévio indenizado, igualmente prevalece o entendimento de que não há incidência de contribuição previdenciária sobre essa rubrica. Não se tratando de aviso prévio trabalhado, mas de verba paga a título indenizatório, evidencia-se sua natureza não remuneratória, por corresponder a ressarcimento decorrente da ruptura contratual. Ausente a prestação de serviços, inexistente fundamento jurídico para sua inclusão na base de cálculo das contribuições.

Por identidade de base de cálculo, as contribuições destinadas a Terceiros devem observar a mesma sistemática aplicável às contribuições previdenciárias, nos termos do art. 3º, § 2º, da Lei nº 11.457/2007, razão pela qual também não incidem sobre o aviso prévio indenizado.

A matéria foi igualmente examinada na Nota PGFN/CRJ nº 485/2016, elaborada após manifestação do Supremo Tribunal Federal no sentido da inexistência de repercussão geral quanto ao tema da incidência de contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado (Tema 759). Em decorrência dessa orientação, a discussão passou a integrar a lista de dispensa de contestar e recorrer, quando restrita à própria incidência da contribuição sobre a mencionada verba.

No âmbito administrativo, também se verifica jurisprudência reiterada reconhecendo a não incidência de contribuições previdenciárias tanto sobre o aviso prévio indenizado quanto sobre os valores pagos nos quinze dias iniciais de afastamento por motivo de doença.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, no processo nº 10580.722450/2014-31 (Decisão nº 9202-008.511, sessão de 28/01/2020), consignou que, à luz do REsp nº 1.230.957/RS e do Parecer PGFN nº 485/2016, não incide contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de aviso prévio indenizado, em razão de sua natureza indenizatória, por não integrarem o salário-de-contribuição.

No mesmo sentido, a Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção, no processo nº 13603.722808/2013-27 (Decisão nº 2402-011.806, sessão de 12/07/2023), reafirmou que, conforme entendimento firmado pelo STJ sob a sistemática dos recursos repetitivos, não incidem contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado,

estendendo-se tal conclusão às contribuições destinadas a Terceiros, em razão da identidade de base de cálculo. Reconheceu-se, ainda, que o décimo terceiro salário proporcional vinculado ao aviso prévio indenizado, por possuir natureza acessória, igualmente não sofre incidência contributiva.

De igual modo, a Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, no processo nº 10860.720385/2013-81 (Decisão nº 2201-011.856, sessão de 07/08/2024), destacou que, diante da natureza eminentemente indenizatória do aviso prévio indenizado, reconhecida pelo STJ no REsp nº 1.230.957/RS, revela-se indevida a exigência de contribuições previdenciárias sobre tal verba.

Por fim, a Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, no processo nº 10945.721387/2012-77 (Decisão nº 2202-008.299, sessão de 12/05/2021), reafirmou que não incide contribuição previdenciária tanto sobre o aviso prévio indenizado quanto sobre os valores pagos nos primeiros quinze dias que antecedem o auxílio-doença, em consonância com a jurisprudência firmada sob o rito do art. 543-C do CPC/1973.

Assim, tanto na esfera judicial quanto na administrativa, observa-se orientação consolidada no sentido da não incidência de contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado e sobre a importância paga pelo empregador nos quinze dias iniciais de afastamento por motivo de doença, em razão da natureza indenizatória dessas parcelas e da ausência de caráter remuneratório.

Destarte, sobre a importância paga pelo empregador ao empregado durante os primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença não incide a contribuição previdenciária, por não se enquadrar na hipótese de incidência da exação, que exige verba de natureza remuneratória. Da mesma forma, as importâncias pagas a título de indenização, que não correspondam a serviços prestados nem a tempo à disposição do empregador, não ensejam a incidência de contribuição previdenciária.

Ante o exposto, assiste razão à recorrente.

- Do Terço Constitucional de Férias

A matéria foi definitivamente apreciada pelo Supremo Tribunal Federal sob o regime da repercussão geral, no julgamento do Tema 985, no qual se discutiu a natureza jurídica do adicional de um terço constitucional, tanto nas hipóteses de férias gozadas quanto indenizadas, para fins de incidência da contribuição previdenciária patronal, à luz do sistema constitucional de custeio da seguridade social.

No referido precedente, o STF firmou tese vinculante no sentido de que é legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias.

Ocorre que, posteriormente, ao apreciar Embargos de Declaração, a Suprema Corte modulou os efeitos do acórdão de mérito, atribuindo-lhe eficácia *ex nunc*, a partir da publicação

da ata de julgamento, ressalvadas as contribuições já pagas e não impugnadas judicialmente até essa mesma data, as quais não serão devolvidas pela União.

A modulação foi expressamente justificada em razão da alteração do entendimento jurisprudencial anteriormente dominante, especialmente diante do precedente firmado pelo Superior Tribunal de Justiça, em 2014, sob a sistemática dos recursos repetitivos, que havia reconhecido natureza compensatória ao adicional de férias e afastado a incidência. Assim, o STF, visando preservar a segurança jurídica e a estabilidade do sistema de precedentes, delimitou temporalmente os efeitos do novo entendimento, vedando a restituição de valores pagos e não questionados judicialmente até a data fixada.

Diante desse quadro, embora se reconheça que houve, por período considerável, divergência jurisprudencial relevante sobre o tema, o critério objetivo estabelecido pela Corte Constitucional é claro: somente se ressalvam da vedação os recolhimentos que já estivessem judicialmente impugnados até a data fixada, hipótese em que o contribuinte poderia, em tese, obter restituição ou compensação, conforme o caso.

No presente processo, todavia, não há demonstração de impugnação judicial tempestiva relativa às contribuições recolhidas sobre o terço constitucional de férias no período discutido. Assim, incide integralmente a regra expressa da modulação definida pelo STF, no sentido de que as contribuições já pagas e não impugnadas judicialmente até a data de referência não serão devolvidas pela União, circunstância que afasta a possibilidade de reconhecimento do crédito pretendido e, por consequência, inviabiliza a compensação postulada.

Dessa forma, à luz do entendimento vinculante do Supremo Tribunal Federal e da modulação de efeitos estabelecida, conclui-se que não há direito creditório compensável relativamente ao terço constitucional de férias, razão pela qual deve ser mantida a glosa no ponto.

Assim, em relação ao terço constitucional de férias, não assiste razão à recorrente, por inexistência de crédito compensável, diante da tese firmada no Tema 985 do STF e da modulação de efeitos, não demonstrada impugnação judicial no marco temporal definido.

- Férias Gozadas

No tocante aos valores pagos a título de férias gozadas (usufruídas), não assiste razão à recorrente.

A incidência das contribuições sociais previdenciárias a cargo do empregador decorre da regra matriz estabelecida no art. 195, inciso I, alínea “a”, da Constituição Federal, e encontra disciplina infraconstitucional no art. 22, inciso I, da Lei nº 8.212/91, segundo o qual a contribuição patronal incide sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título aos segurados empregados, destinadas a retribuir o trabalho, inclusive as parcelas que, por sua natureza, integrem o salário de contribuição.

O art. 28 da Lei nº 8.212/91, por sua vez, define o conceito de salário de contribuição como o conjunto de rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título,

durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, e dispõe, em seu § 9º, rol taxativo de parcelas que não o integram, por expressa exclusão legal.

Nesse contexto, as férias gozadas não se confundem com verbas indenizatórias. Tratam-se de parcela paga ao trabalhador durante a vigência do contrato de trabalho, correspondente ao período regular de descanso anual, assegurado constitucionalmente (art. 7º, XVII, CF), sem que haja ruptura contratual ou substituição indenizatória do período de descanso.

Com efeito, durante o gozo das férias, o vínculo empregatício permanece plenamente ativo, havendo continuidade contratual e pagamento de remuneração ao empregado, razão pela qual os valores pagos a esse título mantêm caráter essencialmente remuneratório. Ainda que não haja prestação de serviço durante o período de descanso, o pagamento é devido justamente em razão do contrato de trabalho em curso e representa, na lógica do sistema trabalhista e previdenciário, continuidade remuneratória.

Ressalte-se que o fato de o empregado não prestar serviços durante o período de férias não desnatura a natureza remuneratória da verba. O critério jurídico determinante para a incidência não é a execução material de trabalho no período, mas a existência de remuneração paga no contexto do contrato vigente, com nítida vinculação ao salário habitual. A remuneração de férias, portanto, constitui rendimento do trabalho, pago em razão do vínculo empregatício e do direito ao descanso anual, integrando a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

De igual modo, não há previsão legal de exclusão da remuneração de férias gozadas do salário de contribuição. O art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91 não contempla hipótese que autorize o afastamento da incidência sobre a rubrica. Ao contrário, a sistemática legal distingue claramente as parcelas indenizatórias — em especial aquelas pagas em decorrência de rescisão contratual — das parcelas remuneratórias pagas durante a vigência do contrato, categoria em que se enquadram as férias usufruídas.

Assim, não há respaldo jurídico para reconhecer recolhimento indevido ou a maior de contribuições previdenciárias sobre férias gozadas, impondo-se manter a incidência e afastar a pretensão recursal quanto a essa rubrica.

Dessa forma, por ostentarem natureza remuneratória e por inexistir exclusão legal, os valores pagos a título de férias gozadas integram o salário de contribuição e sujeitam-se à incidência das contribuições sociais previdenciárias, razão pela qual não há que se falar em direito creditório decorrente de recolhimentos indevidos quanto a essa rubrica.

Conclusão

Pelo exposto, conheço do recurso voluntário para rejeitar as preliminares e, no mérito, dar parcial provimento, reconhecendo a não incidência de contribuição previdenciária sobre as verbas pagas a título de aviso prévio indenizado e auxílio doença.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula

DOCUMENTO VALIDADO