



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10972.720078/2011-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-006.891 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de setembro de 2019
Recorrente MUNICÍPIO DE FRUTAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DA EMPRESA.

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço.

REMUNERAÇÃO FÉRIAS NORMAIS. 1/3 FÉRIAS AULAS E 1/3 FÉRIAS PROFESSOR. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

O valor pago ao empregado, correspondente ao período de férias em pecúnia, férias normais, 1/3 de Férias Aula e 1/3 de Férias Professor, possuem natureza remuneratória e, por conseguinte, integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.

O adicional do terço constitucional de férias possui natureza de retribuição pelo trabalho, integrando a remuneração e o salário de contribuição para fins de incidência da contribuição previdenciária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Luciana Matos Pereira Barbosa (relatora), Rayd Santana Ferreira, Matheus Soares Leite e Andréa Viana Arrais Egypto, que davam provimento ao recurso voluntário para excluir do lançamento as contribuições incidentes sobre 1/3 de férias. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Miriam Denise Xavier.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier (Presidente), Cleber Alex Friess, Andréa Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rayd Santana Ferreira e Raimundo Cassio Gonçalves Lima (Suplente Convocado). Ausente a conselheira Marialva de Castro Calabrich Schlucking.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão administrativa de primeira instância proferida pela DRJ/Rio de Janeiro (Acórdão n.º 14ª Turma da DRJ/RJO) que julgou improcedente o lançamento tributário, consubstanciado no AIOP - Auto de Infração de Obrigação Principal **DEBCAD 37.348.254-0**, no valor total de R\$314.528,38, consolidado em 05/09/2011, período de 01/01/2007 a 31/12/2008.

Conforme se verifica do Relatório Fiscal e do Acórdão ora recorrido, reproduzo a síntese dos fatos:

2. O AIOP DEBCAD 37.348.254-0, vide fls. 02/13, é concernente (a) às contribuições devidas à Seguridade Social, contribuições estas da parte patronal, inclusive a destinada ao RAT – contribuição para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre as remunerações pagas a servidores contratados segundo a Consolidação das Leis do Trabalho – CLT; e (b) a contribuições da parte patronal incidentes sobre valores de divergências de remunerações de contribuintes individuais.

2.1. Informa o Relatório Fiscal, fls. 17/22, no que se refere às contribuições incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados, que foi constatada a exclusão de valores da base de cálculo de contribuições previdenciárias, a saber, “1/3 FÉRIAS P/N”, “FÉRIAS EM PECÚNIA + 1/3”, “FÉRIAS NORMAIS P/N”, “1/3 FÉRIAS AULAS”, “1/3 FÉRIAS (PROFESSOR) INF” e “FÉRIAS VENCIDAS PROFESSOR”, cujos valores foram apurados através do arquivo digital da Folha de Pagamentos, vide Anexo 10, fl. 79.

2.1.1. Para justificar a exclusão de tais valores, a autuada alegou, nos termos do Ofício n.º 009/2011/PMF, de 22 de agosto de 2011, que tal procedimento teria o amparo de parecer jurídico e decisões do Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça, vide fls. 62/78.

2.1.2. Como as decisões a que se reporta a autuada referem-se ao Regime Próprio de Previdência dos Servidores Públicos, e não aos celetistas, submetidos ao RGPS, como é o caso, e por não haver decisão judicial que exima a contribuinte em questão, foi efetuado o lançamento.

2.2. No que se refere às contribuições incidentes sobre as remunerações de segurados contribuintes individuais, é informado no Relatório Fiscal que os valores foram apurados através do cruzamento de informações prestadas em DIRF e GFIP, em que se verificou haver segurados informados na primeira, mas não na última, vide Anexos 11 e 12, respectivamente, fls. 80/84 e 85/90.

3. Consta também no Relatório Fiscal que foi aplicada a retroatividade benigna (art. 106, II alínea “c” do CTN – Lei 5.172/1966) para o cálculo das multas aplicadas, uma

vez que a MP 449, de 03/12/2008, convertida na Lei 11.941/ de 27/05/2009, ao incluir o art. 32-A na Lei 8.212/1991, alterou o cálculo do valor da multa por descumprimento do art. 32. IV da mesma lei.

3.1. Assim sendo, considerando as datas de envio das GFIP, vide Anexo 13, fl. 91, apenas para a competência 11/2008, única em que a GFIP foi enviada antes da vigência da MP 449, de 03/12/2008, foi aplicada, entre a regra anterior e posterior à referida MP, a multa calculada pela regra menos onerosa à contribuinte.

3.2. As GFIP referentes às demais competências foram enviadas já durante a vigência da referida MP, razão por que em tais competências foram aplicadas as novas regras de cálculo da multa.

Da Impugnação 4. Cientificada do lançamento em 06/09/2011, vide fls. 92/93, a autuada apresentou impugnação em 05/10/2011, vide carimbo de fl. 97 e tela de fl. 124.

5. Em síntese, são as razões de defesa:

5.1. O Supremo Tribunal Federal, em reiterada jurisprudência, vem decidindo no sentido de que o terço constitucional de férias é verba indenizatória e, portanto, excluída da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

5.2. O Município é obrigado ao recolhimento de contribuições previdenciárias por força do art. 40, § 3º da Constituição Federal, que determina:

DOS SERVIDORES PÚBLICOS (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 18, de 1998)

(...)Art. 40. Aos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, é assegurado regime de previdência de caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do respectivo ente público, dos servidores ativos e inativos e dos pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial e o disposto neste artigo. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 41, 19.12.2003)

(...)§ 3º Para o cálculo dos proventos de aposentadoria, por ocasião da sua concessão, serão consideradas as remunerações utilizadas como base para as contribuições do servidor aos regimes de previdência de que tratam este artigo e o art. 201, na forma da lei. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 41, 19.12.2003)

5.3. Por sua vez, o art. 201, § 11 da CF determina:

DA PREVIDÊNCIA SOCIAL Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, nos termos da lei, a: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

(...)

§ 11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. (Incluído dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

5.4. De acordo com a art. 201, § 11 da CF, que trata do Regime Geral de Previdência Social, a contribuição previdenciária poderá incidir nos ganhos habituais do empregado que sejam incorporados ao salário e tenham conseqüente repercussão em benefícios, o que consagra a equivalência entre o que vai ser pago pelo servidor e o que ele receberá no futuro. A impugnante conclui, então, que apenas se admite a incidência de contribuição previdenciária sobre parcelas remuneratórias que, no futuro, serão percebidas pelo servidor, a título de benefício, não havendo, portanto, sentido em calcular a contribuição sobre parcelas que não se incorporam ao vencimento do servidor e que não integrarão proventos para a aposentadoria. Apresenta jurisprudência relativa ao Regime Próprio dos servidores públicos.

5.5. Protesta contra o alargamento inconstitucional, promovido pelo art. 22, I da Lei 8.212/1991, do conceito de 'salário', que foi elástico para 'remuneração', em detrimento do art. 195, I da CF; sendo que, após a Emenda Constitucional nº 20, tal inciso foi alterado para "regularizar" tal situação.

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

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

Lei 8.212/1991 Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de: 6 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. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

5.6. Faz longa digressão sobre as diferenças entre os conceitos de salário e de remuneração, sempre chamando a atenção para a inconstitucionalidade do emprego do segundo termo em lugar do outro na Lei 8.212/1991.

5.7. Protesta que tal conceito não pode ser alterado, nos termos do art. 110 do Código Tributário Nacional, havendo a necessidade de Lei Complementar, o que não ocorreu, para que se pudesse fazer o alargamento da base de cálculo das contribuições previdenciárias, conforme determina o § 4º do art. 195 da CF, que remete ao inciso I do art. 154 da CF. Junta excerto jurisprudencial em tal sentido.

Código Tributário Nacional Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

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

(...)§ 4º A lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, obedecido o disposto no art. 154, I.

Art. 154. A União poderá instituir:

I - mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição;

5.8. Pelo acima disposto, conclui pela ineficácia da EC 20/1998 em sanar a inconstitucionalidade do art. 22, I da Lei 8.212/1991.

5.9. Finalmente: "Ante ao patente caráter indenizatório da verba em questão e a impossibilidade de que a mesma seja incorporada à remuneração do servidor para que reflita em seus proventos de aposentadoria, possível a exclusão da mesma da base de cálculo da contribuição previdenciária, fazendo respeitar assim a necessária

equivalência entre a parcela recebida e a aposentadoria do empregado. Ademais, não restam dúvidas a respeito do posicionamento fixado pelos Tribunais Superiores, sendo, como visto através da jurisprudência colacionada, pacífico o entendimento de que sobre as verbas de caráter indenizatório não deve incidir a cobrança de contribuição previdenciária e que dentre essas verbas está o terço constitucional de férias.”

5.10. Pede que a impugnação seja julgada procedente, para declarar nulo o auto de infração, e que as futuras intimações sejam encaminhadas ao subscritor no endereço constante do instrumento de procuração apresentado, vide fl. 121.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ, lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão n.º 12-77.402 - 14ª Turma da DRJ/RJO, às fls. 127/140, julgando improcedente a Impugnação apresentada, nos termos da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008 **CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DA EMPRESA.**

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço.

REMUNERAÇÃO DE FÉRIAS E TERÇO CONSTITUCIONAL. INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

O valor pago ao empregado, correspondente ao período de férias, assim como o abono de férias previsto na Constituição Federal, têm natureza remuneratória e, por conseguinte, integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008 **ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.**

A declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de leis e atos normativos é prerrogativa do Poder Judiciário, não podendo ser apreciada pela Administração Pública.

DECISÕES JUDICIAIS NO ÂMBITO DOS RECURSOS ESPECIAIS REPETITIVOS E RECURSOS EXTRAORDINÁRIOS COM REPERCUSSÃO GERAL. VINCULAÇÃO.

A Receita Federal do Brasil deve submeter-se ao entendimento consignado pelo Superior Tribunal de Justiça, no âmbito dos recursos especiais repetitivos, ou pelo Supremo Tribunal Federal, no âmbito dos recursos extraordinário com repercussão geral, somente após a manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, tendo em vista o disposto no art. 19 da Lei n.º 10.522/2002, e na Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 1, de 2014.

INTIMAÇÃO. REPRESENTANTE LEGAL. ENDEREÇAMENTO.

Por existir determinação legal expressa, as notificações e intimações serão endereçadas ao sujeito passivo no domicílio fiscal de sua eleição.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com a decisão exarada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário às fls. 152/170, repisando na íntegra suas alegações em sede de Impugnação e respaldando sua contrariedade em argumentação desenvolvida ao longo da peça recursal, alegando em síntese que:

Diante do caráter indenizatório das verbas objeto deste recurso e ante a impossibilidade que as mesmas sejam incorporadas à remuneração do servidor para que reflita em seus proventos de aposentadoria, possível torna-se a exclusão das mesmas, da base de cálculo da contribuição previdenciária.

Assim, diante de toda a argumentação e diante da farta jurisprudência colacionada ao recurso, não restam dúvidas e fica patente o entendimento de que sobre as verbas de caráter indenizatório não deve incidir a exação das contribuições previdenciárias, e que, dentro destas verbas figuram as verbas objeto deste recurso, quais sejam férias e terço constitucional de férias.

Assim, por todo o exposto e tendo em vista a natureza jurídica das verbas férias e terço constitucional, torna-se latente a ilegalidade da incidência sobre estas da contribuição previdenciária para o custeio do RGPS (art. 22, I, da Lei nº 8.212/91 e artigo 201, do Decreto nº 3.048/99).

As demais infrações objeto dos presentes autos ficam desde já impugnadas e recorridas neste por negativa geral.

Requerendo ao final conhecimento do recurso, em face de sua tempestividade, e que seja reconhecido o caráter indenizatório das verbas objeto deste recurso, para ao final determinar o cancelamento e a consequente extinção do débito fiscal ora combatido.

Após, os autos foram remetidos a este Eg. Conselho

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa, Relatora.

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

A Recorrente foi cientificada da r. decisão em debate no dia 04/04/2013, e o presente Recurso Voluntário foi apresentado, TEMPESTIVAMENTE, no dia 03/05/2013, razão pela qual CONHEÇO DO RECURSO já que presentes os requisitos de admissibilidade.

DO MÉRITO

Adoto a fundamentação constante do voto da r. decisão ora recorrida, em face de sua completude e capacidade de elucidação dos fatos, além de refletir o entendimento e convicção firmado por esta Relatora, no caso concreto, transcrito a seguir com eventuais ajustes pertinentes:

A Recorrente contestou especificamente apenas a incidência de contribuições previdenciárias sobre o 1/3 de adicional de férias, as demais matérias contestou por negativa geral. As matérias que não foram expressamente questionadas não deverão ser objeto de análise, vez que não se tornaram controvertidas, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, na redação dada pela Lei nº 9.532/97.

Ainda objetivando contextualizar os limites dos pontos a serem analisados no presente julgado, cumpre registrar que os processos dos quais a Recorrente não tenha participado ou que não apresentem eficácia *erga omnes*, bem como as doutrinas por ela mencionadas, apenas servem de reforço a seus argumentos, não vinculando a Administração àquelas interpretações, isto porque não têm eficácia normativa (art. 100, do CTN).

Como já mencionado, a Recorrente contesta o lançamento alegando, basicamente, que não integra a remuneração dos servidores o terço constitucional de férias, devido a não ser incorporado à remuneração do servidor para que reflita em seus proventos de aposentadoria, e por estar albergado em jurisprudência recorrente do STF e STJ.

O lançamento concentra-se nas contribuições para o Regime Geral de Previdência Social que incidiram sobre as remunerações de **segurados contribuintes individuais** que prestaram serviços para o Município, os quais foram elencados nos Anexos 11 e 12, respectivamente, fls. 80/84 e 85/90, sendo que não foram apresentadas razões de defesa quanto a este ponto, razão por que considera-se procedente seu lançamento. Já sobre valores de férias e terço constitucional de férias, que integram as remunerações de **segurados empregados (celetistas) contratados pelo Município, sendo que apenas estes últimos valores foram impugnados.**

Registre-se ainda que todos os argumentos da defesa e toda a jurisprudência em que tal defesa se apóia referem-se às contribuições para o Regime Próprio, que não se vincula ao lançamento, referente a verbas integrantes do salário de contribuição para o RGPS, o que foi textualmente informado no subitem 3.1 do Relatório Fiscal, vide fls. 19/20.

A despeito da contundente defesa pela inconstitucionalidade dos dispositivos legais em que se funda o lançamento, é de se destacar que somente ao Poder Judiciário é dado exercer o controle concentrado ou difuso, de caráter repressivo, da constitucionalidade das leis, sendo vedada à esfera administrativa tal discussão, vide orientação constante na Súmula CARF n.º 2, *in verbis*:

SÚMULA CARF N.º 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vale dizer que, exceto o que estiver listado no § 9º do art. 28 da Lei n.º 8.212/91, que são hipóteses taxativas de exclusão, todo e qualquer outro valor remuneratório, de Custeio da Seguridade Social, integra a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias, das contribuições destinadas ao financiamento dos benefícios previdenciários decorrentes do grau de incidência da incapacidade laborativa, bem como das contribuições devidas aos Terceiros.

Todavia, especificamente quanto ao terço constitucional de férias, é oportuno mencionar que no Recurso Especial 1.230.957/RS, julgado sob o rito dos recursos repetitivos, o STJ firmou posicionamento no sentido de que a importância paga a título de terço constitucional de férias possui natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária.

Razão pela qual assiste razão à Recorrente no que se refere a não incidência de contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias .

Na mesma linha intelectual, também não integra o salário de contribuição as férias indenizadas, bem como o pagamento em dobro das férias que forem concedidas após os doze meses do período aquisitivo (§ 9º, art. 28, da Lei n.º 8.212/91), todavia no presente auto de infração não há lançamento para as referidas rubricas.

O que se observa é que a Recorrente pretende ver reconhecido a improcedência do lançamento sobre os referidos valores remuneratórios: Férias em Pecúnia, Férias Normais, 1/3 Férias Aulas e 1/3 Férias Professor, e não há na legislação de regência hipótese de exclusão para referidas rubricas, razão pela qual, sobre referidas verbas, mantenho o lançamento fiscal.

CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, voto para **CONHECER DO RECURSO** e no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para excluir os lançamentos referentes ao terço constitucional de férias e terço das férias em pecúnia, e manter os lançamentos sobre os valores remuneratórios: Férias em Pecúnia, Férias Normais, 1/3 Férias Aulas e 1/3 Férias Professor, por absoluta falta de previsão legal para suas exclusões.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa

Voto Vencedor

Conselheira Miriam Denise Xavier, redatora designada.

Ao contrário do que entende a relatora, o terço constitucional de férias integra o salário de contribuição.

Para o segurado do RGPS, qualquer parcela destinada a retribuir o seu trabalho integra o salário de contribuição, conforme Lei 8.212/1991, artigo 28, inciso I:

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;

Entretanto, a Lei 8.212/91, no art. 28, § 9º, exclui algumas rubricas da base de incidência das contribuições previdenciárias, contudo para que tais rubricas sejam excluídas, elas devem estar previstas no citado dispositivo legal e devem ser pagas dentro dos ditames da lei.

Trata-se de norma isentiva, que deve ser interpretada restritivamente, nos termos do CTN, art. 111.

Quanto ao **terço constitucional de férias usufruídas**, nos termos da Lei 8.212/91, art. 22, I, e art. 28, e do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, art. 214, § 4º:

Art.214. Entende-se por salário-de-contribuição:

I- para o empregado e o 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;

[...]

§ 4º A remuneração adicional de férias de que trata o inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal integra o salário-de-contribuição.

Assim, nos termos da legislação citada, os valores pagos a título de terço de férias gozadas integram a base de cálculo da contribuição previdenciária.

Entretanto, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) possui jurisprudência consolidada no sentido da não incidência de contribuição previdenciária sobre referida verba, dada a sua natureza indenizatória/compensatória, segundo o que foi decidido no Recurso Especial (REsp) n.º 1.230.957/RS, julgado na sistemática dos recursos repetitivos, conforme ementa:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSOS ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. DISCUSSÃO A RESPEITO DA INCIDÊNCIA OU NÃO SOBRE AS SEGUINTE VERBAS: TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS; SALÁRIO MATERNIDADE; SALÁRIO PATERNIDADE; AVISO PRÉVIO INDENIZADO; IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA.

1. Recurso especial de HIDRO JET EQUIPAMENTOS HIDRÁULICOS LTDA.

[...]

1.2 Terço constitucional de férias. No que se refere ao adicional de férias relativo às férias indenizadas, a não incidência de contribuição previdenciária decorre de expressa previsão legal (art. 28, § 9º, "d", da Lei 8.212/91 - redação dada pela Lei 9.528/97). Em relação ao adicional de férias concernente às férias gozadas, tal importância possui natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária (a cargo da empresa). A Primeira Seção/STJ, no julgamento do AgRg nos EREsp 957.719/SC (Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJe de 16.11.2010), ratificando entendimento das Turmas de Direito Público deste Tribunal, adotou a seguinte orientação: "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".

[...]

Acórdão sujeito ao regime previsto no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ.

O RICARF, art. 62, dispõe que:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

[...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)

Acontece, porém, que a “observância obrigatória pelo CARF” deve ocorrer quando houver decisão definitiva de mérito. Assim, se as matérias forem submetidas ao STF, deve-se aguardar a decisão daquela Corte, pois, por óbvio, ainda não há que se falar em “decisão definitiva de mérito”.

A decisão adotada em face do Resp nº 1.230.957/RS teve seus efeitos sobrestados em virtude do reconhecimento de repercussão geral pelo STF na matéria discutida no Tema 163/STF, que tem como paradigma o RE 593.068/SC.

O julgamento do RE 593.068/SC foi concluído em 11/10/18 (decisão publicada em 21/3/19 no Diário da Justiça), concluindo-se que a contribuição previdenciária não incide sobre verba não incorporável aos proventos de aposentadoria do servidor público, a exemplo do terço de férias, **não fazendo qualquer referência aos segurados do RGPS.** (sobrestamento equivocado)

A despeito da conclusão do julgamento do RE 593.068/SC, **o STJ novamente sobrestou a decisão do REsp 1.230.957/RS, em 4/4/19, até que fosse proferida decisão de mérito sobre o Tema 985/STF (RE 1.072.485/PR).** Tal recurso extraordinário versa apenas sobre o terço constitucional de férias.

O STF (Tema 985), em Acórdão de 10/12/18, entendeu haver repercussão geral do tema “**Natureza jurídica do terço constitucional de férias, indenizadas ou gozadas, para fins de incidência da contribuição previdenciária patronal**”.

O STF também **julgou o RE 565.160 (tema 20)**, Acórdão de 29/3/17, no qual se discutia o “Alcance da expressão ‘folha de salários’, para fins de instituição de contribuição social sobre o total das remunerações”. No referido processo debateu-se acerca do **art. 195, I, CF/88**, tratando-se, portanto, das **contribuições “do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei”**.

Assim restou decidido:

Decisão: O Tribunal, por unanimidade e nos termos do voto do Relator, apreciando o tema 20 da repercussão geral, conheceu do recurso extraordinário e negou-lhe provimento, fixando a seguinte tese: “A contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998”. Plenário, 29.3.2017. (grifo nosso)

Vários julgados do STF reconhecem a inclusão do terço constitucional de férias no tema 20.

Sendo assim, conclui-se que a decisão do STF impacta o entendimento firmado pelo STJ no RESP nº 1.230.957/RS **acerca do terço constitucional de férias usufruídas**, pois, conforme se depreende do RE nº 565.160/SC, o terço de férias é ganho habitual do empregado (o pagamento anual de tal verba tem previsão constitucional).

Logo, uma vez assentada, no RE nº 565.160/SC, a possibilidade de incidência de contribuição previdenciária, tendo em vista a sua natureza retributiva, **caberia ao STJ adequar seu entendimento ao que restou definido pelo STF.**

Desse modo, válida a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de um terço constitucional de férias.

Como a decisão do STJ firmada no RESP nº 1.230.957/RS acerca do adicional de um terço de férias gozadas está em dissonância do decidido pelo STF, superado tal entendimento.

Veja-se o que dispõe a Nota PGFN/CRJ/Nº 981, de 29/9/17:

Tendo em vista a correlação entre o salário de contribuição e remuneração no plano infraconstitucional, vislumbra-se que a alteração do entendimento do STJ em relação à contribuição do empregador decorrente da adequação ao entendimento do STF pode ser eventualmente estendida pela Corte Superior ao empregado.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier