



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13603.001511/2007-86
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.762 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de julho de 2020
Recorrente MAGOTTEAUX BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/1996 a 31/12/2005

DECADÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE. ARTIGO 45 DA LEI Nº 8.212/91. SÚMULA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

Consideram-se decaídos os créditos tributários lançados com base no artigo 45 da Lei nº 8.212/91, que determinava o prazo decadencial de 10 anos para as contribuições previdenciárias, por ter sido este artigo considerado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos da Súmula Vinculante nº 8, publicada no DOU em 20/06/2008.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. LANÇAMENTO DE DIFERENÇA. SALÁRIO INDIRETO. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. OCORRÊNCIA. APLICAÇÃO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN. SÚMULA CARF Nº 99. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, nos termos dos dispositivos legais constantes do Código Tributário Nacional, tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria. *In casu*, aplicou-se o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, eis que restou comprovada a ocorrência de antecipação de pagamento, por tratar-se de salário indireto, tendo a contribuinte efetuado o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração reconhecida (salário normal), na esteira da jurisprudência consolidada neste Colegiado, consagrada na Súmula CARF nº 99.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. ABONO DE FÉRIAS. CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO. LIMITE QUANTITATIVO. OBSERVÂNCIA. NÃO INCIDÊNCIA.

O abono de férias de que trata o artigo 143 da CLT, bem como o concedido em virtude de cláusula do contrato de trabalho, do regulamento da empresa, de convenção ou acordo coletivo, desde que não excedente de vinte dias do salário, não integrará a remuneração do empregado para os efeitos da

Legislação do Trabalho, e se encaixa na exceção prevista no § 9º, alínea "e", item 6 do art. 28 da Lei 8.212/91.

O condicionamento do pagamento ao número máximo de faltas do empregado não retira a sua natureza de abono de férias, desde que cumpridos os requisitos expressamente previstos na legislação.

SALÁRIO INDIRETO. ABONOS. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA. INOBSERVÂNCIA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. PARECER PGFN/CRJ nº 2114/2011 e ATO DECLARATÓRIO PGFN nº 16/2011. INAPLICABILIDADE.

Desincumbindo-se o Fisco do ônus de comprovar o fato gerador das contribuições previdenciárias, cabe ao contribuinte demonstrar, com documentação hábil e idônea, que as verbas concedidas aos segurados empregados e/ou contribuintes individuais se enquadram em uma das hipóteses previstas no § 9º, do artigo 28, da Lei nº 8.212/91, de maneira a rechaçar a tributação imputada. Na hipótese dos autos, assim não o tendo feito, relativamente as verbas intituladas de “Abono Especial”, “Abono Único Especial” e “Abono por Aposentadoria”, é de se manter a exigência fiscal na forma lançada.

Destarte, após o advento do Decreto nº 3.265/99, somente as importâncias pagas aos empregados a título de abonos desvinculados expressamente por lei do salário, não compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias, conforme preceitua o artigo 214, § 9º, alínea “j”, do RPS. Mais a mais, sequer pode se admitir aplicabilidade dos preceitos inscritos no Parecer PGFN/CRJ nº 2114/2011 e Ato Declaratório PGFN nº 16/2011, uma vez não se vislumbrar a necessária eventualidade, bem como a desvinculação ao respectivo salário.

PAGAMENTOS A TÍTULO DE CUSTEIO COM INSTRUÇÃO. HIPÓTESE DE ISENÇÃO. CONFIGURAÇÃO.

De conformidade com o artigo 28, § 9º, alínea “t”, da Lei nº 8.212/91, não integram o salário-de-contribuição, os valores concedidos aos funcionários e diretores da empresa a título de Plano Educacional/Auxílio Educação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) reconhecer a decadência dos fatos geradores até a competência 07/2001; e b) excluir da base de cálculo do lançamento as quantias pagas a título de "retorno de férias CCT (abono férias)" e "reembolso escolar".

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira
– Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Matheus Soares Leite, José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Rodrigo Lopes Araújo, Andréa Viana Arrais Egypto, André Luis Ulrich Pinto (Suplente Convocado) e Miriam Denise Xavier.

Relatório

MAGOTTEAUX BRASIL LTDA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 6ª Turma da DRJ em Belo Horizonte/MG, Acórdão nº 02-15.518/2007, às e-fls. 357/265, que julgou procedente o lançamento fiscal, concernente às contribuições devidas à Seguridade Social e aos Terceiros, incidentes sobre os valores pagos em decorrência de acordos trabalhistas, bem como várias verbas remuneratórias pagas em virtude de Convenções Coletivas de Trabalho – CCT (“retorno de férias CCT”, “abono”, “indenização CCT” etc), em relação ao período de 05/1996 a 12/2005, conforme Relatório Fiscal, às fls. 83/98 e demais documentos que instruem o processo, consubstanciado na NFLD nº 35.445.081-6.

Conforme consta do Relatório Fiscal, a auditoria concluiu que as rubricas constantes da remuneração paga, devida ou creditada aos empregados, a saber: retorno de férias CCT, indenização CT, abono, gratificação especial, reembolso escolar e indenização especial, não integram as constantes do § 9º, sendo, portanto, integrantes da base de cálculo da contribuição previdenciária.

No tocante ao abono de férias, cumpre ressaltar que o mesmo está ligado a fatores de ordem pessoal do empregado, como eficiência, assiduidade, pontualidade, produção, tempo de serviço, etc. o que reforça a sua característica de remuneração, afastando a possibilidade de abono previsto no art. 144 da CLT.

Os valores que compõem a base de cálculo, mês a mês, foram extraídos dos resumos mensais das folhas de pagamento apresentadas pela empresa notificada, dos relatórios de fornecedores e das atas das audiências dos acordos celebrados no âmbito da Justiça do Trabalho, os quais estão individualizados em anexos a este relatório.

A contribuinte, regularmente intimada, apresentou impugnação, requerendo a decretação da improcedência do feito.

Os autos foram remetidos em diligência para esclarecimentos acerca da base de incidência sobre os pagamentos a empregados em virtude de Acordos Trabalhistas. Em resposta, o Auditor Fiscal pronunciou-se às fls. 235 registrando que a base de cálculo das contribuições previdenciárias incidentes sobre valores pagos em decorrência de Processos Trabalhistas (nº 327/97/4º e nº 818/93/4º, ambos da JCJ Contagem) foram apuradas com base nas respectivas Ata de Audiência, nas quais não havia discriminação das parcelas legais de incidência, razão pela qual a base de cálculo correspondeu ao valor total do acordo.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Belo Horizonte/MG entendeu por bem julgar procedente o lançamento, conforme relato acima.

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 271/302, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, aduzindo o que segue:

Da decadência

5 - A decadência do direito do INSS constituir tributos sujeitos ao lançamento por homologação ocorre com o transcurso do prazo de 5 anos contados do fato gerador, em conformidade com o artigo 150, § 4º, do CTN.

(...)

11 - Conclui-se, pois, que as competências anteriores a julho de 2001 já haviam sido fulminadas pela decadência quando da lavratura da NFLD e, como tal, não podem ser exigidas.

Abonos

12 - O crédito previdenciário em tela tem como base de cálculo diversos abonos os quais foram pagos pela Recorrente em virtude das Convenções Coletivas vigentes nos anos de 1996 a 2004.

13 - Nos termos consignados pelo acórdão em apreço, os abonos, ainda que eventuais e decorrentes de Convenção Coletiva, representariam uma retribuição ao trabalho realizado, integrariam o salário de contribuição e se submeteriam à incidência da contribuição previdenciária.

(...)

21 - A decisão recorrida limitou-se a mencionar que todo e qualquer tipo de abono constituiria fato gerador da contribuição .em tela, mas conforme previsão expressa da Lei 8.212, art. 28, § 90, "e", itens 6 e 7, as parcelas recebidas a título de abono de férias e a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário não integram o salário de contribuição para efeito de incidência de contribuição.

22 - Assim, visando afastar quaisquer dúvidas sobre a matéria, a seguir serão abordados individualizadamente todas as parcelas objeto da NFLD em comento de molde a demonstrar que as mesmas não poderiam ter sido consideradas pela fiscalização como base de cálculo da contribuição previdenciária.

Por derradeiro, discorre sobre aspectos específicos de não incidência de cada uma das parcelas em foco.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 2401-007.762 - 2ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13603.001511/2007-86

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira

, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

DA DECADÊNCIA

A contribuinte alega que encontra-se atingida pela decadência os fatos geradores anteriores a julho de 2001, pois como visto passaram-se cinco anos entre o lançamento das contribuições (por homologação) e a constituição definitiva do débito, nos termos do artigo 150, §4º, do CTN.

O exame dessa matéria impõe sejam levadas a efeito algumas considerações, senão vejamos.

O Código Tributário Nacional em seu artigo 173, caput, determina que o prazo para se constituir crédito tributário é de 05 (cinco) anos, contados do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado, *in verbis*:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

[...]

Com mais especificidade, o artigo 150, § 4º, do CTN, contempla a decadência para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos seguintes termos:

Art. 150 O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

O núcleo da questão reside exatamente nesses dois artigos, ou seja, qual deles deve prevalecer para as contribuições previdenciárias, tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Isso porque, a controvérsia a respeito do prazo decadencial para as contribuições previdenciárias, após a aprovação/edição da Súmula Vinculante nº 08, passou a se limitar a aplicação dos artigos 150, § 4º, ou 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar, resumidamente, as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149 do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o **lançamento por declaração ou misto**, contemplado no artigo 147 do mesmo Diploma Legal, é aquele em que o

contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Alfim, **o lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150 do Código Tributário, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades fazendárias.

Dessa forma, estando às contribuições previdenciárias sujeitas ao lançamento por homologação, defende parte dos julgadores e doutrinadores que a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, levando-se em consideração a natureza do tributo atribuída por lei, independentemente da ocorrência de pagamento, entendimento compartilhado por este conselheiro.

Ou seja, a regra para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, o qual somente não prevalecerá nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou conluio, o que ensejaria o deslocamento do prazo decadencial para o artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal.

Não é demais lembrar que o lançamento por homologação não se caracteriza tão somente pelo pagamento. Ao contrário, trata-se, em verdade, de um procedimento complexo, constituído de vários atos independentes, culminando com o pagamento ou não.

Observe-se, pois, que a ausência de pagamento não desnatura o lançamento por homologação, especialmente quando a sujeição dos tributos àquele lançamento é conferida por lei. E, esta, em momento algum afirma que assim o é tão somente quando houver pagamento.

Não fosse assim, o que se diria quando o contribuinte apura prejuízos e não tem nada a recolher, ou mesmo quando encontra-se beneficiado por isenções e/ou imunidades, onde, em que pese haver o dever de elaborar declarações pertinentes, informando os fatos geradores dos tributos dentre outras obrigações tributárias, deixa de promover o pagamento do tributo em razão de uma benesse fiscal?

Cabe ao Fisco, porém, no decorrer do prazo de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, proceder à análise das informações prestadas pelo contribuinte homologando-as ou não, quando inexistir concordância. Neste último caso, promover o lançamento de ofício da importância que imputar devida.

Aliás, como afirmado alhures, a regra nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dispôs expressamente os casos em que referido prazo deslocar-se-á para o artigo 173, inciso I, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação comprovados. Somente nessas hipóteses a legislação específica contempla a aplicação de outro prazo decadencial, afastando-se a regra do artigo 150, § 4º. Como se constata, a toda evidência, a contagem do lapso temporal em comento independe de pagamento.

Ou seja, comprovando-se que o contribuinte deixou efetuar o recolhimento dos tributos devidos e/ou promover o auto-lançamento com dolo, utilizando-se de instrumentos ardilosos (fraude e/ou simulação), o prazo decadencial será aquele inscrito no artigo 173, inciso I, do CTN. Afora essa situação, não se cogita na aplicação daquele dispositivo legal. É o que se extrai da perfunctória leitura das normas legais que regulamentam o tema.

Por outro lado, alguns julgadores e doutrinadores entendem que somente aplicar-se-ia o artigo 150, § 4º, do CTN quando comprovada a ocorrência de recolhimentos relativamente ao fato gerador lançado, seja qual for o valor. Em outras palavras, a homologação

dependeria de antecipação de pagamento para se caracterizar, e a sua ausência daria ensejo ao lançamento de ofício, com observância do prazo decadencial do artigo 173, inciso I.

Ressalta-se, ainda, o entendimento de outra parte dos juristas, suscitando que o artigo 150, 4º, do Código Tributário Nacional, prevalecerá quando o contribuinte promover qualquer ato tendente a apuração da base de cálculo do tributo devido, seja pelo pagamento, escrituração contábil, declaração do imposto em documento próprio, etc. Melhor elucidando, o contribuinte deverá adotar algum procedimento com o fito de apurar o tributo para que pudesse se cogitar em “homologação”.

Afora posicionamento pessoal a propósito da matéria, por entender que as contribuições previdenciárias devem observância ao prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, independentemente de antecipação de pagamento, salvo quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o certo é que a partir da alteração do Regimento Interno do CARF (artigo 62-A), introduzida pela Portaria MF nº 586/2010, os julgadores deste Colegiado estão obrigados a “reproduzir” as decisões do STJ tomadas por recurso repetitivo, razão pela qual deixaremos de abordar aludida discussão, mantendo o entendimento que a aplicação do dispositivo legal retro depende da existência de recolhimentos do mesmo tributo no período objeto do lançamento, na forma decidida por aquele Tribunal Superior nos autos do Resp nº 973.733/SC, assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed.,

Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Na esteira desse raciocínio, uma vez delimitado pelo STJ e, bem assim, pelo Regimento Interno do CARF que nos lançamentos por homologação a antecipação de pagamento é indispensável à aplicação do instituto da decadência, nos cabe tão somente nos quedar a aludida conclusão e constatar ou não a sua ocorrência.

Entrementes, a controvérsia em relação a referido tema encontra-se distante de remansoso desfecho, se fixando agora em determinar o que pode ser considerado como antecipação de pagamento das contribuições, sobretudo em face das diversas modalidades e/ou procedimentos adotados por ocasião do lançamento fiscal.

Para afastar qualquer dúvida a esse respeito foi editada a Súmula CARF nº 99, que assim dispõe:

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF, inserto no Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015.

Em suma, despiciendas maiores elucubrações a propósito da matéria, uma vez que a simples análise dos autos nos leva a concluir pela existência de antecipação de pagamento, **por tratar-se de lançamento referente ao pagamento realizado a título de abonos, reembolso escolar e indenizações, portanto, diferença de contribuições, apuradas em procedimento denominado “Batimento GFIPxGPSxFOLHA”, eis que a contribuinte promoveu o recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração reconhecida (salário normal), fato relevante para a aplicação do instituto, nos termos da decisão do STJ acima ementada, a qual estamos obrigados a observar.**

Ademais, a autoridade lançadora deixou bem claro tratar-se de lançamento de diferença de contribuições previdenciárias, mormente denota-se da denominação dos levantamentos, quais sejam: *RE1 – DIFERENÇAS FOLHA ANTES DA GFIP* e *RE2 – DIFERENÇAS FOLHA DEPOIS GFIP*.

Mais a mais, como se extrai do Termo de Encerramento Fiscal – TEAF, às e-fls. 81/82, no decorrer da ação fiscal a autoridade fazendária examinou Comprovações de Recolhimento, além de outros documentos, o que nos leva a concluir pela existência de pagamento parciais realizados pela contribuinte.

Assim, é de manter a ordem legal no sentido de adotar o prazo decadencial inscrito no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, em face do recolhimento parcial das contribuições previdenciárias ora lançadas.

Neste diapasão, tendo a fiscalização constituído o crédito previdenciário em 02/08/2006 com a devida ciência da contribuinte, verifica-se que os fatos geradores até à competência 07/2001, inclusive, encontram-se extintas pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

MÉRITO

A discussão referente ao lançamento gira em torno da incidência, ou não, das contribuições sociais sobre valores pagos a título de “reembolso escolar” ou em virtude de Convenções Coletivas de Trabalho – CCT, sob a denominação de: “retorno de férias CCT”, “indenização CCT”, “abono”, “gratificação especial” e “indenização especial”.

A fundamentação legal para o lançamento das contribuições incidentes sobre essas verbas é trazida pela autoridade lançadora nos seguintes termos, conforme relatório fiscal:

Analizando as folhas de pagamento apresentadas e respectivos resumos, constatamos que as rubricas, abaixo elencadas, não compuseram a base de cálculo da contribuição previdenciária, a saber:

- Retorno de férias CCT;
- Indenização CCT;
- Indenização CCT — idade;
- Abono;
- Gratificação especial;
- Reembolso escolar; e • Indenização especial.

Indagada através de TIAD — *Termo de Início para Apresentação de Documentos*, do porque de as rubricas citadas não participarem da base de cálculo, o contribuinte assim se pronunciou:

(...)

Com relação à *gratificação especial*, a empresa deu a ela tratamento idêntico conferida para a indenização especial.

As CCT — Convenções Coletivas de Trabalho ou Acordos Coletivos de Trabalho — ACT - de 1996 a 2004 têm, em suas essências, as mesmas redações quantos aos eventos citados acima, razão pela qual não descreveremos uma a uma.

(...)

Do exposto, concluímos que as rubricas constantes da remuneração paga, devida ou creditada aos empregados, a saber: - retorno de férias CCT, indenização CT, abono, gratificação especial, reembolso escolar e indenização especial, não integram as constantes do § 9º acima descrito, sendo, portanto, integrantes da base de cálculo da contribuição previdenciária. Desta feita, procedemos à constituição do crédito previdenciário e de terceiros.

No tocante ao abono de férias, cumpre ressaltar que o mesmo está ligado a fatores de ordem pessoal do empregado, como eficiência, assiduidade, pontualidade, produção, tempo de serviço, etc. o que reforça a sua característica de remuneração, afastando a possibilidade de abono previsto no art. 144 da CLT.

Em virtude das várias verbas lançadas na presente autuação como salário indireto, cada uma com suas peculiaridades, analisaremos a questão posta nos autos de maneira

individualizada, após transcrição dos dispositivos legais que regulamentam a matéria, senão vejamos.

Antes de adentrar as questões de mérito, é de bom alvitre trazer à baila o disposto nos artigos 111, inciso II e 176, do CTN, indispensáveis ao deslinde da lide, *in verbis*:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I – suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II – outorga de isenção;

III – dispensa do cumprimento de obrigações acessórias

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração.

Extrai-se dos dispositivos legais supracitados que qualquer espécie de isenção que o Poder Público pretenda conceder deve decorrer de lei disciplinadora, sendo sua interpretação literal e não extensiva.

Por sua vez, as importâncias que não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias estão expressamente listadas no artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, o qual estabelece os pressupostos legais para que não se caracterizem como salário-de-contribuição, visando garantir os direitos dos empregados, como segue:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

[...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: [\(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97\)](#)

a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; [\(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97\).](#)

b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT; [\(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97\).](#)

e) as importâncias: [\(Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97\)](#)

1. previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

2. relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço-FGTS;

3. recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT;

4. recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973;

5. recebidas a título de incentivo à demissão;

6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT; [\(Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998\).](#)

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário; [\(Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998\)](#).
8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada; [\(Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998\)](#).
9. recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984; [\(Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998\)](#).
- f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;
- g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; [\(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97\)](#).
- h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;
- i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;
- j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;
- l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP; [\(Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97\)](#)
- m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; [\(Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97\)](#)
- n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; [\(Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97\)](#)
- o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965; [\(Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97\)](#).
- p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; [\(Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97\)](#)
- q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; [\(Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97\)](#)
- r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; [\(Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97\)](#)
- s) o ressarcimento de despesas 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; [\(Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97\)](#)
- t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; [\(Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998\)](#).

u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990; ([Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97](#))

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; ([Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97](#))

x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. ([Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97](#))

Com mais especificidade, contemplando as verbas em epígrafe, o Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, em seu artigo 214, § 9º, prescreve a não incidência de contribuições previdenciárias nas seguintes condições, *in verbis*:

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

[...]

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

I - os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, ressalvado o disposto no §2º;

II - a ajuda de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta, nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;

III - a parcela **in natura** recebida de acordo com programa de alimentação aprovado pelo Ministério do Trabalho e Emprego, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

IV - as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho;

V - as importâncias recebidas a título de:

a) indenização compensatória de quarenta por cento do montante depositado no Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, como proteção à relação de emprego contra despedida arbitrária ou sem justa causa, conforme disposto no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

b) indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço;

c) indenização por despedida sem justa causa do empregado nos contratos por prazo determinado, conforme estabelecido no art. 479 da Consolidação das Leis do Trabalho;

d) indenização do tempo de serviço do safrista, quando da expiração normal do contrato, conforme disposto no art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973;

e) incentivo à demissão;

~~f) aviso prévio indenizado;~~ (Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009)

g) indenização por dispensa sem justa causa no período de trinta dias que antecede a correção salarial a que se refere o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984;

h) indenizações previstas nos arts. 496 e 497 da Consolidação das Leis do Trabalho;

i) abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da Consolidação das Leis do Trabalho;

~~j) ganhos eventuais e abonos expressamente desvinculados do salário;~~

j) ganhos eventuais e abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei; (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

l) licença-prêmio indenizada; e

m) outras indenizações, desde que expressamente previstas em lei;

VI - a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;

VII - a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da Consolidação das Leis do Trabalho;

VIII - as diárias para viagens, desde que não excedam a cinquenta por cento da remuneração mensal do empregado;

IX - a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 1977;

X - a participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;

XI - o abono do Programa de Integração Social/Programa de Assistência ao Servidor Público;

XII - os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho e Emprego;

XIII - a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa;

XIV - as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965;

XV - o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar privada, aberta ou fechada, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da Consolidação das Leis do Trabalho;

XVI - o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou com ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa;

XVII - o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços;

~~XVIII - o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso que se paga em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade da criança, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas;~~

XVIII - o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado, quando devidamente comprovadas; (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

XIX - o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo;

~~XX - a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até dezesseis anos de idade, nos termos da legislação específica;~~ (Revogado pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

XXI - os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; e XXII - o valor da multa paga ao empregado em decorrência da mora no pagamento das parcelas constantes do instrumento de rescisão do contrato de trabalho, conforme previsto no §8º do art. 477 da Consolidação das Leis do Trabalho.

XXIII - o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade da criança, quando devidamente comprovadas as despesas; (Incluído pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

XXIV - o reembolso babá, limitado ao menor salário-de-contribuição mensal e condicionado à comprovação do registro na Carteira de Trabalho e Previdência Social da empregada, do pagamento da remuneração e do recolhimento da contribuição previdenciária, pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade da criança; e (Incluído pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

XXV - o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a prêmio de seguro de vida em grupo, desde que previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho e disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da Consolidação das Leis do Trabalho. (Incluído pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

Como se observa, tendo a autoridade lançadora inserido os pagamentos realizados pela empresa aos segurados empregados e/ou contribuintes individuais no conceito de remuneração (salário-de-contribuição), nos termos do artigo 28 da Lei nº 8.212/91, comprovando/demonstrado com especificidade a natureza remuneratória das verbas concedidas, impõe-se ao contribuinte afastar a pretensão fiscal enquadrando tais pagamentos em uma das hipóteses de não incidência, isenção ou imunidade elencadas na norma encimada, observando, porém, os requisitos legais para tanto.

Em outras palavras, desincumbindo-se o Fisco do ônus de comprovar o fato gerador das contribuições previdenciárias, cabe ao contribuinte demonstrar, com documentação hábil e idônea, que as verbas concedidas aos segurados empregados e/ou contribuintes individuais se enquadram em uma das hipóteses previstas no § 9º, do artigo 28, da Lei nº 8.212/91, de maneira a rechaçar a tributação imputada.

Voltando à análise do caso *sub examine*, a contribuinte se insurgiu contra a tributação de todas as verbas pagas aos seus funcionários, razão pela qual passaremos a analisar os argumentos relacionados a tais rubricas individualmente, em razão de suas peculiaridades, arrimadas especialmente na jurisprudência administrativa e atual de nossos Tribunais Superiores, senão vejamos:

DO “RETORNO DE FÉRIAS CCT” (ABONO DE FÉRIAS)

A recorrente contesta a exigência sobre a rubrica paga a título de "retorno de férias CCT/abono de férias" afirmando trata-se de hipótese de exclusão do art. 28, §9º, "e.6" da Lei 8.212/91, ou seja, importâncias recebidas a título de "abono de férias".

O item 6 da alínea “e” do § 9º do artigo supra mencionado determina que não integra o salário-contribuição, as importâncias pagas a título de “abono de férias” na forma dos artigos 143 e 144 da CLT. Vejamos o teor desses dispositivos, *in verbis*:

Art. 143. E facultado ao empregado converter 1/3 (um terço) do período de férias a que tiver direito em abono pecuniário, no valor da remuneração que lhe seria devida nos dias correspondentes.

Art. 144. O abono de férias de que trata o artigo anterior, bem como o concedido em virtude de cláusula do contrato de trabalho, do regulamento da empresa, de convenção ou acordo coletivo, desde que não excedente de vinte dias do salário, não integrarão a remuneração do empregado para os efeitos da legislação do trabalho.

Conforme depreende-se da transcrição encimada, **a legislação não estipulou, além do limite quantitativo**, qualquer outra limitação para que o abono de férias esteja excluído

da remuneração. Dito isto, o simples fato de seu pagamento depender do implemento do requisito assiduidade não acarreta a mudança da sua natureza jurídica.

Este é o entendimento assente na jurisprudência do CARF, questão que já foi, inclusive, enfrentada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se percebe do precedente abaixo ilustrado:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

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

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

(Acórdão 9202-008.357 - 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - Sessão de 19.11.2019)

No caso concreto, a Convenção Coletiva de Trabalho impôs uma limitação de valores, de forma que, individualmente, o beneficiário nunca receberá montante superior a 20 (vinte) dias de seu trabalho.

Neste diapasão, deve ser excluído da base de cálculo o valor pago a título de abono de férias (retorno de férias CCT).

DA “INDENIZAÇÃO CCT” (ABONO POR APOSENTADORIA) / DO “ABONO” (ABONO ESPECIAL) / DA “GRATIFICAÇÃO ESPECIAL” (ABONO ÚNICO ESPECIAL)

A defesa contesta a incidência de contribuições previdenciárias sobre "indenização CCT / abono por aposentadoria, "abono(abono especial)" e "gratificação especial (abono único especial)", alegando de tratarem-se de verbas eventuais, desvinculadas do salário e enquadradas na hipótese do art. 28, §9º, alínea "e.7" da Lei 8.212/91, que estabelece que as *"importâncias recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário"* não integram o salário de contribuição.

Para melhor análise, vejamos as características das referidas verbas:

- O **"abono(abono especial)"**, é verba em parcela única paga aos empregados, com contratos em vigor na data de assinatura da CCT, correspondente a 20% do salário de cada empregado, reajustado conforme CCT.

- A **"gratificação especial (abono único especial)"**, é devida pelas empresas que não possuem programas de Participação nos Lucros ou Resultados para 2004 ou cujos programas não alcançaram o valor mínimo pactuado na CCT ou que não concederem nos meses de setembro, outubro ou novembro de 2004, abono, gratificação. Consiste no pagamento de parcela única correspondente a um percentual sobre o salário nominal, variável de acordo com o número de empregados da empresa, observados os valores mínimos e máximos estipulados.

- A **"indenização CCT/abono por aposentadoria"** é paga aos empregados que se desligarem da empresa por pedido de dispensa espontâneo formulado após se aposentarem por qualquer motivo, cujos valores variam com o tempo que os empregados estiveram na empresa: 2 salários mensais, para os empregados há mais de 5 anos e menos de 5 anos na empresa; 3 salários

salários, para os empregados há mais de 10 anos e menos de 15 anos na empresa e 5 salários mensais, para os empregados que estiverem há mais de 15 anos na empresa.

Pois bem, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é mansa e pacífica no sentido de que, o abono salarial pago sem habitualidade e em parcela única, em decorrência de norma coletiva de trabalho, não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias em função do próprio art. 28, § 9º, alínea e, item 7, da Lei 8212/91. Veja-se, nesse sentido, a ementa do seguinte julgamento da Segunda Turma:

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

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

3. Recurso especial provido.

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

Ademais, para que o "abono" não integre o salário de contribuição, deve obedecer os termos do Parecer PGFN nº 2114/2011 *"o abono previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, sendo desvinculado do salário e pago sem habitualidade, não sofre a incidência de contribuição previdenciária."*

No caso dos autos, as verbas pagas são fixadas de forma proporcional à remuneração auferida por cada trabalhador, ou seja, vinculada ao salário. Trata-se, à evidência, de pagamento revestido de caráter remuneratório.

Especificamente à "indenização CCT/abono por aposentadoria", suas características demonstram que a rubrica corresponde a um prêmio destinado a recompensar o trabalhador por ter atingido determinado tempo de serviço na empresa. Entendo que as parcelas pagas têm natureza contraprestativa, decorrentes do trabalho realizado pelo empregado durante a vigência do vínculo laboral, como um reconhecimento da empresa ao empregado que nela permanece por determinado tempo. Ainda que concedida ao término da relação de emprego, não se transforma em parcela indenizatória, integrando a base de cálculo da contribuição previdenciária e das contribuições reflexas, devidas a terceiros. A fim de escapar da tributação, haveria necessidade de expressa previsão em lei.

Assim sendo, por se tratar de verbas remuneratórias e na medida em que inexistente lei que expressamente exclua os abonos em tela da incidência de contribuição previdenciária, o valor dessas vantagens, pagas de acordo com a convenção coletiva e tendo a própria remuneração do segurado como parâmetro, devem integrar o salário de contribuição previdenciário, mantendo-se esse levantamento na forma como lançado.

DA "INDENIZAÇÃO ESPECIAL"

A recorrente também se insurge contra a incidência de contribuição sobre a verba "Indenização Especial" alegando tratar-se de indenização expressamente prevista na CCT. Entretanto, além das razões já expostas no tópico anterior, somente se pode falar em "indenização", quando ocorre uma "recomposição de patrimônio" que se viu reduzido no seu sentido material, o que não se dá no caso concreto, eis que a verba consiste em pagamento aos empregados dispensados sem justa causa, que, na ocasião da dispensa, contem com, o mínimo de cinco anos na empresa, e quarenta e cinco anos de idade completos, cujo valor corresponde a 50% do salário nominal na data da comunicação da dispensa. Tem-se, pois, no caso concreto, vantagens oferecidas ao trabalhador

que está se desligando da empresa após lhe dedicar muitos anos de serviços. Inadmissível, portanto, atribuir natureza indenizatória a tais vantagens.

A "Indenização Especial" também a verba é condicional, vinculada a fatores de ordem pessoal do trabalhador, quais sejam; - idade e tempo de serviço na empresa. Possui os elementos conceituais dos prêmios e/ou gratificações, tem natureza salarial, integra a remuneração do trabalhador e o salário de contribuição. Ademais, não se enquadra nas hipóteses do §9º do art. 28 da Lei 8.212/91.

Mister elucidar, ainda, que, tratando-se de prêmios, não há que se falar em habitualidade, bastando que o empregado alcance a condição predeterminada pelo empregador para fazer jus àquele benefício, como forma de gratificação ajustada, que para todos os efeitos é considerado como remuneração, nos precisos termos do artigo 457, § 1º, 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.

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

(grifamos)

Consoante se infere dos dispositivos legais e jurisprudência acima expostos, não resta dúvida que os valores pagos a título de indenização especial devem integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

DO “REEMBOLSO ESCOLAR”

No que tange a rubrica denominada "reembolso escolar", a empresa alega tratar-se de simples repasse efetuado pelo FNDE por seu intermédio. Argumenta que, mesmo que se assim não fosse, a verba representaria incentivo e custeio da educação básica enquadrada na hipótese excluída de tributação pela alínea "t" do §9º do art. 28 da Lei 8.212/91.

Pois bem! Como bem explicitou a recorrente, a verba relativa ao reembolso escolar não tem nenhuma ligação com o contrato de trabalho. Tratando-se, na realidade, de simples repasse efetuado pelo FNDE.

Sendo assim, foge completamente da regra matriz de incidência das contribuições previdenciárias.

Ademais, mesmo se a verba fosse decorrente do contrato de trabalho, ela se enquadraria na hipótese de não incidência nos moldes da alínea “t” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, pois estaria disponível a totalidade dos empregados (de acordo com o plano do FNDE).

Não sendo o bastante, para que o fiscal pudesse considerar tal rubrica como verba de natureza salarial, deveria ter desconsiderado o plano firmado com o FNDE, o que não o fez.

Dito isto, por toda a fundamentação acima, **deve-se afastar do lançamento fiscal os valores pagos pela recorrente a título de reembolso escolar.**

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração *sub examine* parcialmente em consonância com os dispositivos legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para:

(i) reconhecer a decadência dos fatos geradores até a competência 07/2001, inclusive; e

(ii) excluir da base de cálculo do lançamento as quantias pagas a título de “retorno de férias CCT (abono férias) e “reembolso escolar”, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira