



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14041.000699/2008-00
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-011.173 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 19 de março de 2024
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CAIXA DE ASSISTENCIA DOS FUNCIONARIOS DO BANCO DO BRASIL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 31/12/2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. DEMONSTRAÇÃO E COMPROVAÇÃO DOS REQUISITOS REGIMENTAIS E LEGAIS.

Deve ser conhecido o Recurso Especial de Divergência quando, atendidos os demais pressupostos regimentais e legais, restar demonstrado e comprovado que, em face de situações fático-jurídicas equivalentes, a legislação tributária foi aplicada de forma divergente por diferentes colegiados no âmbito da competência do CARF, objetivando-se afastar o dissídio jurisprudencial.

PAGAMENTO DE ABONO VINCULADO AO SALÁRIO E NÃO PREVISTO EM CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Incide contribuição previdenciária sobre abono pago pelo sujeito passivo aos empregados quando não previsto em Convenção Coletiva de Trabalho (CCT), além de vinculado ao salário e calculado em percentual da remuneração do segurado empregado, não se subsumindo tal hipótese ao disposto no art. 28, §9º, 'e', item 7, da Lei nº 8.212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e no mérito, por voto de qualidade, dar-lhe provimento. Vencidos os conselheiros Leonam Rocha de Medeiros (relator), Fernanda Melo Leal, Thiago Buschinelli Sorrentino e Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Mario Hermes Soares Campos.

(documento assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

(documento assinado digitalmente)

Mario Hermes Soares Campos - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, Leonam Rocha de Medeiros, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Fernanda Melo Leal, Mario Hermes Soares Campos, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado) e Regis Xavier Holanda (Presidente). Ausente o conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, substituído pelo conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino.

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de **Recurso Especial de Divergência do Procurador (e-fls. 4.366/4.377)** — com fundamento legal no inciso II do § 2.º do art. 37 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, estando suspenso o crédito tributário em relação a matéria admitida em **decisão de agravo (e-fls. 4.392/4.395)**, considerando a negativa de admissibilidade da Presidência da Câmara (e-fls. 4.381/4.384) — interposto pela Fazenda Nacional, sustentado em dissídio jurisprudencial no âmbito da competência deste Egrégio Conselho, inconformado com a interpretação da legislação tributária dada pela veneranda decisão de segunda instância proferida pela 1.ª Turma Ordinária da 3.ª Câmara da 2.ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), exarada em sessão de 08/10/2019, no julgamento do recurso voluntário do contribuinte, que deu provimento parcial ao recurso, consubstanciada no **Acórdão CARF n.º 2301-006.514 (e-fls. 4.352/4.363)**, o qual, no ponto para rediscussão, tratou da matéria **(i) “incidência de contribuição previdenciária sobre abono único fixado em percentual do salário”**, cuja ementa do recorrido no que se relaciona ao tema e respectivo dispositivo no essencial seguem:

EMENTA DO ACÓRDÃO RECORRIDO

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2006

ABONO E PRÊMIOS.

Conforme o parecer exarado pela PGFN (Ato Declaratório nº 16, de 20 de dezembro de 2011 (DOU de 22.12.2011), o abono único e os prêmios previstos em Convenção Coletiva de Trabalho – CCT, desvinculado do salário e pago sem habitualidade, devem ser excluídos da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

A Lei nº 9.279/98, prescreve desvinculação ao salário do pagamento de abonos, quando cumpridas as condições legais, o que remete à esfera trabalhista, não incidindo natureza salarial e consequentemente não havendo contribuição previdenciária.

DISPOSITIVO: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo da matéria sobre inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei, para no mérito DAR PARCIAL PROVIMENTO a fim de afastar a incidência das contribuições sobre verba abono único, mantendo-se as demais disposições fiscais, bem como conhecer do Recurso de Ofício para no mérito NEGAR PROVIMENTO.

Dos Acórdãos Paradigmas

Objetivando demonstrar a alegada divergência jurisprudencial, o recorrente indicou como paradigma decisão da 2.ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, consubstanciada no **Acórdão n.º 9202-007.664, Processo n.º 13864.000490/2010-14 (ementa transcrita na íntegra e-fl. 4.369)**, cujo aresto porta a seguinte ementa no essencial:

EMENTA DO ACÓRDÃO PARADIGMA (1)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2006 a 31/12/2007

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. ABONO. REMUNERAÇÕES. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES. CARÁTER HABITUAL E VINCULADO AO SALÁRIO. INAPLICABILIDADE DO ATO DECLARATÓRIO 16/2011 DA PGFN.

A importância paga, devida ou creditada aos segurados empregados a título de abonos não expressamente desvinculados do salário, por força de lei, integra a base de cálculo das contribuições para todos os fins e efeitos, nos termos do artigo 28, I, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97.

Do resumo processual antecedente ao recurso especial

O contencioso administrativo fiscal foi instaurado pela impugnação do contribuinte (e-fls. 1.282/1.306), após notificado em 11/08/2008, insurgindo-se contra lançamento de ofício, especialmente descrito em relatório fiscal (e-fls. 954/965), o qual constituiu crédito tributário compreendendo Auto de Infração de Obrigação Principal (AIOP) 37.180.991-6 com contribuições previdenciárias, devidas e não-recolhidas antes do início da ação fiscal, correspondentes à contribuição da empresa (cota-parte patronal), incidentes sobre a seguinte rubrica que importa ao recurso especial:

“Valores pagos ou creditados, por liberalidade da empresa, a segurados empregados a título de abono salarial”.

Levantamento – ABO – ABONO: abono salarial pago em dez/2004, por liberalidade da empresa.

Em decisão colegiada de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), conforme Acórdão n.º (e-fls. 3.255/3.277), decidiu, em resumo, por unanimidade de votos, considerar parcialmente procedente o pedido deduzido em impugnação. Afastou-se período abarcado pela decadência (referentes às competências de 01/2003 a 07/2003) e, também, procedeu-se com a retificação do que mais foi acolhido. Houve recurso de ofício, que não foi provido no CARF e sua temática não é abordada no recurso especial.

Recurso voluntário foi interposto pelo sujeito passivo (e-fls. 3.654/3.677).

Sobreveio o acórdão recorrido do colegiado de segunda instância no CARF, objeto do recurso especial de divergência ora em análise e anteriormente relatado.

Do contexto da análise de Admissão Prévia

Em exercício de competência inicial em relação a admissão, a Presidência da 3.ª Câmara da 2.ª Seção de Julgamento do CARF não admitiu o recurso especial. A referida autoridade considerou não ter sido demonstrado o dissídio entre julgados (e-fls. 4.381/4.384).

Porém, em decisão de agravo, a Presidência da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) reformou o ato acolhendo e dando provimento ao agravo para admitir o recurso especial de divergência (e-fls. 4.392/4.395).

Na sequência, determinou-se o seguimento, inclusive com a apresentação de contrarrazões pela parte interessada (contribuinte), porém não houve manifestação após intimação (e-fls. 4.400/4.403).

Doravante, competirá a este Colegiado decidir, em definitivo, pelo conhecimento, ou não do recurso, na forma regimental, para a matéria admitida, quando do voto.

Do pedido de reforma e síntese da tese recursal admitida

O recorrente (Fazenda Nacional) requer que seja conhecido o seu recurso e, no mérito, que seja dado provimento para reformar o acórdão recorrido e restabelecer a decisão de primeira instância, a fim de tributar o Levantamento – ABO – ABONO: abono salarial pago em dez/2004, por liberalidade da empresa, de modo a não ser aplicável o art. 28, §9º, ‘e’, item 7, da Lei 8.212/91.

Em recurso especial de divergência, com lastro no paradigma já informado alhures, o recorrente pretende rediscutir a matéria (i) **“incidência de contribuição previdenciária sobre abono único fixado em percentual do salário”**.

O recorrente, em apertadíssima síntese, sustenta que há equívoco na interpretação da legislação tributária, considerando que o correto é entender não se aplicar ao caso o Ato Declaratório n.º 16/2011, aprovado pelo Parecer PGFN/CRJ/N.º 2.114/2011, posto que o pagamento do abono se realizou de forma vinculada ao salário considerando ser calculado em percentual do salário. Argumenta, ainda, que todo abono, de qualquer natureza, concedidos em virtude de acordo coletivo ou contrato ou por mera liberalidade da empresa, integram a base de cálculo de contribuições previdenciárias, conforme Lei n.º 8.212 (art. 28, I), salvo se expressamente desvinculado do salário por força de lei, o que não é o caso dos autos.

Das contrarrazões

Não houve contrarrazões do contribuinte, apesar de intimado (e-fls. 4.400/4.403).

Encaminhamento para julgamento

Com o encerramento do mandato da Eminente Conselheira relatora originária os autos foram redistribuídos.

Em seguida, os autos foram sorteados e seguem com este novo relator para o julgamento.

É o que importa relatar.

Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade para conhecer ou não do recurso no que foi previamente admitido e, se superado este, enfrentar o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto Vencido

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Especial de Divergência da Fazenda Nacional, para reforma do **Acórdão CARE n.º 2301-006.514**, tem por finalidade hodierna rediscutir a matéria seguinte com o seu respectivo paradigma:

(i) Matéria: “Incidência de contribuição previdenciária sobre abono único fixado em percentual do salário”

(i) Paradigma (1): Acórdão 9202-007.664

O exame de admissibilidade exercido pela Presidência da Câmara foi prévio, competindo a este Colegiado a análise acurada e definitiva quanto ao conhecimento, ou não, do recurso especial de divergência interposto. O Decreto n.º 70.235, de 1972, com força de lei ordinária, por recepção constitucional com referido *status*, normatiza em seu art. 37 que “[o] julgamento no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais far-se-á conforme dispuser o regimento interno. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009).” Neste sentido, importa observar o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF). Dito isso, passo para a específica análise a partir da regulamentação constante no RICARF.

O Recurso Especial de Divergência, para a matéria e precedente previamente admitidos, ao meu aviso, na análise definitiva de conhecimento que ora exerço e submeto ao Colegiado, atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo, como indicado no despacho de admissibilidade da Presidência da Câmara, que adoto exclusivamente neste ponto da tempestividade como integrativo (§ 1.º do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 1999, com aplicação subsidiária na forma do art. 69), tendo respeitado o prazo de 15 (quinze) dias, na forma exigida no § 2.º do art. 37 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual. Outrossim, observo o atendimento dos demais requisitos regimentais. Aliás, é de se adotar, doravante, como integrativo a este capítulo, a decisão proferida no agravo.

Especificamente em relação a divergência jurisprudencial, o dissenso foi satisfatoriamente indicado, conforme, inclusive, bem destacado na decisão de agravo.

O acórdão recorrido (e-fls. 4.352/4.363), em síntese, quanto as matérias admitidas, emoldura como premissa fática na sua análise soberana do contexto de fato o seguinte:

Que o lançamento é de contribuições sociais e a fiscalização identificou o pagamento da verba abono em um único mês;

Que a CASSI concedeu, por liberalidade, abono salarial a seus empregados em Dez/2004. Estes valores transitaram pela folha de pagamento na rubrica com código 66;

Que o pagamento do abono foi aprovado pela Diretoria da CASSI pela decisão 409/2004, em apreciação à proposta contida na Súmula nº 046/2004. A Diretoria definiu o pagamento de 20% do valor do salário de outubro/2004, a título de concessão de abono;

Que foi paga a verba de abono somente em parcela única dentro do período de seis anos e sobre o lançamento o referido pagamento ocorreu uma única vez apenas em 4 anos.

Diante do quadro fático delineado o voto condutor da decisão recorrida fundamenta e motiva suas razões de decidir interpretando a legislação tributária, nestes termos:

Que é caso de abono único, não tributável (art. 28, §9º, ‘e’, item 7, da Lei 8.212/91), desvinculado do salário, não habitual e eventual, pois os pagamentos dos abonos ocorrem em parcela única, por convenção coletiva, utilizando apenas como regra base, ou parâmetro, 20% dos salários pagos. É desvinculado do salário posto que foi paga somente em parcela única dentro do período de seis anos e se verifica sobre o lançamento que o referido pagamento ocorreu uma única vez apenas em 4 anos.

Então, em resumo, para o acórdão recorrido o abono não é tributável porque:

- a) É não eventual, sendo pago uma única vez, dentro do período de seis anos e se verifica sobre o lançamento que o referido pagamento ocorreu uma única vez apenas em 4 anos;
- b) É desvinculado do salário, pois pago uma única vez, sendo a sua fixação em percentual do salário um mero parâmetro de valor;
- c) Foi pago no contexto de norma posta em negociação coletiva.

Por sua vez, para o acórdão paradigma existe hipótese de tributação de abono quando faltar quaisquer dos requisitos a seguir, que devem ser obrigatoriamente observados:

- a) Ser pago em caráter de eventualidade;
- b) Ser desvinculado do salário;
- c) Ser pago por força de norma posta em negociação coletiva.

Para o acórdão paradigma se faltar um dos requisitos acima, então haverá tributação.

O acórdão recorrido não faz essa segregação estanque e, por isso, o despacho de admissibilidade não admitiu o recurso especial. Haveria, até mesmo, para o despacho de admissibilidade, uma espécie de fundamento autônomo e independente com diferença fática entre os acórdãos comparados.

A diferença estaria no seguinte. No acórdão recorrido não há habitualidade. No acórdão paradigma há habitualidade (3 pagamentos consecutivos por ano). Essa distinção ensejaria o não conhecimento.

O despacho de admissibilidade diz que o acórdão paradigma tratava de caso habitual, não eventual, considerando que ocorreram três (3) pagamentos consecutivos. Lado outro, o acórdão recorrido trata de caso não habitual, eventual, vez que o pagamento foi único considerando um lapso de tempo razoável, inclusive.

De toda sorte, se for bem observado, a partir do momento em que o acórdão paradigma cria pontos estanques e há um dos pontos em dissonância com o acórdão recorrido, então, esse ponto, por si só, tem condição de gerar a divergência e viabilizar o recurso especial.

No caso do acórdão paradigma os pagamentos foram considerados vinculados ao salário e a vinculação se deu porque previstos em percentual dele. Este ponto, por si só, já é suficiente para a tributação na compreensão do acórdão paradigma. Isoladamente, para este ponto, já se tem a tributação, independentemente do ponto que trata da habitualidade. Para o acórdão paradigma, com a tese dos pontos estanques, mesmo que não tivesse habitualidade nos pagamentos, se o valor é baseado em percentual do salário, então há vinculação com o salário e isso, por si só, é o suficiente para tributar. É o que se extrai de sua lógica de olhar segregado com cumulatividade de requisitos (previsão em norma coletiva + desvinculado do salário + não habitual).

Sendo assim, como o acórdão recorrido, apesar de previsto em percentual do salário, entende que não há a vinculação com o salário, então, em contraponto com o acórdão paradigma, tem-se divergência.

É de se conhecer do recurso, ainda que a identidade da similitude fático-jurídica se relacione exclusivamente ao tópico “desvinculado do salário”. Isto porque, se a Turma paradigmática julgasse o acórdão recorrido, ela teria reconhecido o caráter não habitual, sendo o

pagamento eventual, mas teria registrado que por força do valor ser um percentual do salário, então haveria a tributação.

Por conseguinte, reconheço o dissenso jurisprudencial para conhecer do recurso especial de divergência.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, relacionado a alegada divergência jurisprudencial, passo a específica apreciação.

- “ABONO”

O recorrente, em suma, sustenta que há equívoco na interpretação da legislação tributária pela decisão recorrida, especialmente por força do precedente invocado, o qual, em apertado contexto, firma que havendo abono vinculado ao salário por ser seu cálculo previsto em **percentual do salário** não se aplica a isenção do item 7, da alínea "e", do § 9.º, do art. 28, da Lei n.º 8.212, ainda que se relate a existência de pactuação em norma coletiva que o estabeleça e o pagamento ocorra uma única vez. Não se aplicaria o Ato Declaratório n.º 16/2011, aprovado pelo Parecer PGFN/CRJ/N.º 2.114/2011, tampouco a jurisprudência do STJ quanto ao “abono único”, vez que essa prevê a desvinculação ao salário.

A decisão recorrida, no particular tema sobre “abono”, cancelou o lançamento em sua integralidade por entender que os valores de “abono” foram pagos uma única vez, em norma coletiva e seriam desvinculados do salário, vez que o cálculo do valor a partir de percentual do salário, na forma prevista na negociação coletiva, por si só, não vincula ao salário, sendo apenas um parâmetro para estabelecer o montante sem necessariamente vincular salário e abono.

Inclusive, consta como reporte fático na decisão recorrida que a verba foi paga somente em parcela única dentro do período de seis anos e se verifica sobre o lançamento que o referido pagamento ocorreu uma única vez apenas em 4 anos.

A divergência é no ponto “desvinculado do salário” como requisito para a isenção do abono e, especialmente, pode-se dizer que a controvérsia reside no subtema relacionado com a fixação de seu valor em percentual do salário. Quando o valor é fixado em percentual do salário ocorre o não atendimento da obrigação de ser “desvinculado do salário”? Em outras palavras, se o valor do abono é fixado em percentual do salário ocorre a vinculação do abono ao salário?

O acórdão recorrido, em suma, entende-se que o pagamento em percentual do salário não descaracteriza o abono único, pago uma só vez, servindo como mero parâmetro de valor. Não há a vinculação com o salário em sua leitura. Para o acórdão paradigma, lado outro, o abono fixado em percentual do salário acaba por ser vinculado à remuneração e, assim, se afasta da regra isentiva, pois é necessária a plena desvinculação ao salário.

Para a solução da controvérsia, entendo importante trazer à colação os seguintes precedentes do STJ sobre o tema, através das ementas:

TRIBUTÁRIO E PROCESSO CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. ABONO ÚNICO PREVISTO EM CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA 7/STJ. AGRAVO INTERNO DA FAZENDA NACIONAL NÃO PROVIDO.

1. A jurisprudência desta Corte pacificou a orientação de que o abono recebido sem habitualidade não compõe a base de cálculo do salário contribuição. Precedentes: AgInt no REsp 1.49.237/CE, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, julgado em 1º/6/2021, DJe 17/6/2021; e AREsp 1.223.198/SP, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 12/3/2019, DJe 15/3/2019.
2. Hipótese em que o tribunal regional reconheceu a eventualidade da verba, mas entendeu pela incidência da exação, sob o único fundamento de que os abonos não estavam expressamente desvinculados do salário por força de lei. Inaplicabilidade da Súmula 7/STJ.
3. Agravo Interno não provido.
(AgInt no REsp n. 1.698.129/SP, relator Ministro Manoel Erhardt (Desembargador Convocado do TRF5), Primeira Turma, julgado em 27/9/2021, DJe de 29/9/2021)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO COBRADA PELO SENAI. ABONO PREVISTO EM ACORDO COLETIVO DE TRABALHO. PAGAMENTO EM PARCELA ÚNICA. EVENTUALIDADE. NÃO-INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO EM QUESTÃO.

1. De acordo com o § 9º, alínea e, item 7, do art. 28 da Lei nº 8.212/91, não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente para os fins desta Lei, as importâncias "recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário".
2. Tendo em vista que a Lei nº 8.212/91 aplica-se, no que couber, à contribuição social devida ao SENAI, contribuição que, aliás, tem a mesma base utilizada para o cálculo das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração paga ou creditada a segurados, então no caso deve ser observada a jurisprudência do STJ, que se firmou no sentido de que não incide contribuição previdenciária sobre o abono previsto em acordo coletivo de trabalho e recebido em parcela única durante o ano (ou seja, importância recebida a título de ganho eventual).
3. Ainda que o Tribunal de origem haja reconhecido a natureza remuneratória dos abonos estipulados nos acordos coletivos de trabalho, visto que tais abonos foram previstos nas cláusulas dos acordos coletivos que tratam de reajuste salarial ou, então, nas cláusulas referentes a vale-refeição/alimentação, é fato incontroverso nos autos, inclusive consignado no acórdão recorrido, que os abonos foram recebidos pelos empregados dos Correios em parcela única (ou seja, foram recebidos a título de ganhos eventuais, sem habitualidade).
4. No julgamento do recurso especial, não se fez necessário o reexame de provas, tampouco a interpretação das cláusulas dos acordos coletivos de trabalho juntados aos autos; houve apenas uma nova valoração jurídica dos fatos incontroversos consignados no acórdão recorrido. Logo, não se aplicam as Súmulas 5 e 7 do STJ.
Também não se aplica a Súmula 283/STF porque a decisão referente ao provimento do recurso especial encontra-se fundada no reconhecimento da contrariedade à primeira parte, e não à segunda parte do item 7 da alínea "e" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, o que independe da natureza remuneratória de tais abonos.
5. Agravo regimental não provido.
(AgRg no REsp n. 1.386.395/SE, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 19/9/2013, DJe de 27/9/2013)

Importa, ainda, transcrever o que dispõe o art. 28, §9º, 'e', item 7, da Lei 8.212:

- Art. 28, § 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)
- e) as importâncias: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997)
7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

Pois bem. O que se vê nos debates sobre o tema e na jurisprudência dos Tribunais é o reconhecimento da isenção do “abono único”, previsto em norma coletiva, quando pago em caráter eventual, não habitual, sendo este um elemento essencial para leitura do requisito relacionado a exigência de dever ser “desvinculado do salário”.

Vale dizer, a expressão “*desvinculados do salário*” deve ser compreendida partindo-se do entendimento em relação a “não habitualidade/eventualidade” do(s) pagamento(s), salvo, por óbvio, se, independentemente disso, houver um nítido e flagrante caráter remuneratório. Fixar em percentual do salário, apenas para se firmar um valor, mas sem qualquer vinculação efetiva com o salário, sendo não habitual e totalmente eventual, não lhe retira a isenção na forma do art. 28, §9º, ‘e’, item 7, da Lei 8.212, pois não estará sendo fixado com vinculação ao salário, mas apenas utilizando o salário como um parâmetro para estabelecer o valor.

Veja-se que se for estabelecido um valor fixo absoluto para todos (não tendo o salário por parâmetro) poder-se-ia dizer que uns “tiveram abono maior do que outros” quando se compara o montante com a representatividade de cada trabalhador para a folha de salários da empresa. Neste horizonte, parece, inclusive, que um percentual fixo, módico, para o pagamento em caráter não habitual, totalmente eventual, seja mais razoável para preservar a representatividade de todos e igualar os desiguais e, nem por isso, haverá qualquer vinculação com o salário, sendo importante que seja não habitual, refletindo uma verdadeira eventualidade.

Em regra, se o pagamento carecer do requisito da habitualidade — revelando a eventualidade da verba —, ele será desvinculado do salário.

Ainda que a leitura das isenções deva ser literal, ao que consta, toda a interpretação do art. 28, §9º, ‘e’, item 7, da Lei n.º 8.212, a partir dos entendimentos do STJ, parte da lógica de compreender se há, ou não, vinculação ao salário pelo critério de pagamentos habituais e não eventuais. Se o pagamento é habitual e não eventual, tem-se a tributação sendo vinculado ao salário. Se o pagamento é não habitual, sendo eventual, não ocorre a vinculação com o salário. A mera estipulação de um critério de cálculo que leve em conta um percentual do salário, para a hipótese de pagamento não habitual, sendo eventual, não afasta o requisito observado de ser “desvinculados do salário”. Mantém-se a isenção.

A utilização de percentual como base de cálculo do abono, a título de parâmetro se utilizando um percentual do salário para se ter um valor para o abono, por si só, não cria a vinculação ao salário. Esse é o ponto. Essa é a questão.

Para haver a vinculação ao salário é necessário algo a mais, seja uma habitualidade (*inclusive como já acompanhei em outros julgados*), uma não eventualidade, um percentual totalmente desproporcional, o atrelamento da verba ao pleno e efetivo exercício da atividade laboral, a exigência de uma contrapartida, o atrelamento a uma condição de antecipação de futuro aumento.

Uma mera utilização do salário como base de cálculo do abono, a título de parâmetro para se ter um valor, por si só, com um percentual que não “salta aos olhos”, sendo o pagamento de forma incontroversa como eventual, não habitual, não cria a vinculação ao salário para fins de afastar a isenção.

Em certa medida esse entendimento é reconhecido pelo Parecer PGFN/CRJ/N.º 2.114/2011, aprovado pelo Ministro da Fazenda (DOU de 09/12/2011, Seção 1, pág. 58), veja-se trechos do parecer:

4. O entendimento sustentado pela União em juízo é o de que o abono único, concedido em Convenção Coletiva de Trabalho, sofre a incidência de contribuição previdenciária, porquanto ostenta natureza salarial.

5. Ocorre que o Poder Judiciário tem entendido diversamente, restando assente no âmbito do STJ o posicionamento segundo o qual o abono único, estabelecido em Convenção Coletiva de Trabalho, a teor do art. 28, § 9º, alínea “e”, item 7, da Lei nº 8.212, de 1991, não integra a base de cálculo do salário-de-contribuição quando o seu pagamento carecer do requisito da habitualidade — o que revela a eventualidade da verba — e não se encontrar atrelado ao pleno e efetivo exercício da atividade laboral.

(...)

10. Dimana da leitura das decisões acima transcritas a firme posição do STJ, contrária ao entendimento da Fazenda Nacional acerca da matéria, que sempre foi no sentido da incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas em análise.

11. Destaca-se, outrossim, que a questão não tem contornos constitucionais, pois se trata de indiscutível interpretação de norma infraconstitucional, motivo pelo qual não cabe ao Supremo Tribunal Federal manifestar-se sobre a mesma. Nesse contexto, vale conferir os seguintes precedentes monocráticos do STF: AI 698.684/RS, Min. Rel. Menezes de Direito, DJe 27/11/2008 e AI 698.111/RS, Min. Rel. Carmen Lúcia, DJe 20/05/2008.

Referido parecer aprovou o Ato Declaratório n.º 16/2011, que dispõe:

A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2114/2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 09/12/2011, declara que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:

"nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o abono único, previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, desvinculado do salário e pago sem habitualidade, não há incidência de contribuição previdenciária".

JURISPRUDÊNCIA: REsp nº 434.471/MG (DJ 14/2/2005), REsp nº 1.125.381/SP (DJe 29/4/2010), REsp nº 840.328/MG (DJ 25/9/2009) e REsp nº 819.552/BA (DJe 18/5/2009).

Veja-se que na soberania da análise fática consta no acórdão recorrido que o abono foi pago exclusivamente em parcela única, dentro do período de seis anos e se verifica sobre o lançamento que o referido pagamento ocorreu uma única vez apenas em 4 anos. Logo, sendo o abono desvinculado do salário, pago uma única vez, sem habitualidade, sendo eventual, firmado em norma coletiva (no caso concreto foi em Acordo Coletivo de Trabalho, conforme evidencia as próprias manifestações do contribuinte, a despeito de se falar em alguns momentos em convenção coletiva de trabalho), não há reparo na decisão recorrida.

Ora, não incide contribuição previdenciária sobre abono único, previsto em Acordo Coletivo de Trabalho (ACT), sem natureza salarial por transparente negociação coletiva, incontroversamente pago sem habitualidade e em caráter eventual, não lhe afastando a isenção e a desvinculação ao salário o só fato de ser calculado a partir de porcentual tendo por parâmetro um percentual da remuneração do segurado empregado.

Para afastar a isenção do abono único é necessário demonstrar outros elementos de vinculação ao salário, tais como, habitualidade e não eventualidade, o que não foi o caso dos autos com pagamento em parcela única, dentro do período de seis anos e se verificando sobre o lançamento que o referido pagamento ocorreu uma única vez apenas em 4 anos, repita-se.

Sendo assim, sem razão o recorrente.

Conclusão quanto ao Recurso Especial

Em apreciação racional da alegada divergência jurisprudencial, motivado pelas normas da legislação tributária aplicáveis à espécie, conforme debate relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em suma, conheço do recurso especial de divergência para o paradigma admitido e, no mérito, nego-lhe provimento. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, CONHEÇO do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros

Voto Vencedor

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Redator designado.

Em que pese o bem fundamentado voto, peço *vênia* ao e. Relator para apresentar respeitosa divergência, posto que vislumbro evidências que me inclinam a entendimento favorável ao provimento do presente Recurso Especial da Fazenda Nacional, conforme passo a demonstrar.

Conforme bem relatado, o que se discute no presente Recurso Especial é a decisão da 1ª Turma Ordinária / 3ª Câmara desta 2ª Seção Julgamento (acórdão 2301-006.514), que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário da contribuinte, relativamente ao lançamento de Contribuições Sociais Previdenciárias sobre a verba paga pela autuada a seus empregados intitulada “abono único”. Foi devolvida para rediscussão a matéria: **“incidência de contribuição previdenciária sobre abono único fixado em percentual do salário”**,

Na decisão do acórdão recorrido foi afastada a incidência das contribuições sobre a verba “abono único” (Levantamento – ABO – ABONO). O acórdão recorrido apresenta a seguinte ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2006

ABONO E PRÊMIOS.

Conforme o parecer exarado pela PGFN (Ato Declaratório nº 16, de 20 de dezembro de 2011 (DOU de 22.12.2011), o abono único e os prêmios previstos em Convenção Coletiva de Trabalho – CCT, desvinculado do salário e pago sem habitualidade, devem ser excluídos da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

A Lei nº 9.279/98, prescreve desvinculação ao salário do pagamento de abonos, quando cumpridas as condições legais, o que remete à esfera trabalhista, não incidindo natureza salarial e consequentemente não havendo contribuição previdenciária.

Sustenta a Fazenda Nacional, em seu recurso especial, a ocorrência de equívoco na interpretação da legislação tributária que gerou a decisão guerreada, pois, no entendimento da recorrente, não se aplicaria ao caso o Ato Declaratório n.º 16/2011, aprovado pelo Parecer PGFN/CRJ/N.º 2.114/2011, posto que o pagamento do abono teria se realizado de forma vinculada ao salário, uma vez que calculado em percentual do salário do empregado. Argumenta ainda, que todo abono, de qualquer natureza, concedido em virtude de acordo coletivo ou contrato, ou por mera liberalidade da empresa, integraria a base de cálculo de contribuições previdenciárias, conforme a Lei n.º 8.212 (art. 28, I), salvo se expressamente desvinculado do salário por força de lei, o que não seria o caso dos autos.

A seu turno, na decisão recorrida extraiu-se o entendimento de que os valores a título de “abono” foram pagos uma única vez, conforme previsto em norma coletiva, e seriam desvinculados do salário, vez que o cálculo do valor, a partir de percentual do salário, na forma prevista na negociação coletiva, por si só, não vincularia ao salário, sendo apenas um parâmetro para se estabelecer o montante, sem necessariamente se vincularem (salário e abono). Apresentada ainda como argumentação, o fato de que a verba teria sido paga, em parcela única e dentro de um período de seis anos

Ao apreciar a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, tratando do abono ora objeto de análise, a 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF (DRF/BSB), autoridade julgadora de primeira instância, manteve a Notificação Fiscal, na parte relativa a tal matéria, nos termos do Acórdão 03-34.106 - 5ª Turma/DRJ/BSB (e.fls. 3255/3277), mediante os seguintes fundamentos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

(...)

ABONO

A configuração das hipóteses de incidência tributária (do que seja fato gerador do tributo) é matéria somente reservada à lei; dessa forma, para que um elemento (o abono concedido) deixe de compor a base de cálculo da contribuição previdenciária é preciso que o mesmo esteja desvinculado da remuneração por força de lei, jamais em decorrência da liberalidade das partes.

(...)

Relatório:

(...)

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 947/958, o débito constante nesta autuação tem por objeto as contribuições previdenciárias, devidas e não recolhidas antes do início da ação fiscal, correspondentes à contribuição da empresa (cota-parte patronal), incidentes sobre as seguintes verbas: '

valores pagos ou creditados, por liberalidade da empresa, a segurados empregados a título de abono salarial:

A CASSI concedeu, por liberalidade, abono salarial a seus empregados em Dez/2004, valores que transitaram pela folha de pagamento na rubrica de código 66. O pagamento do abono foi aprovado pela Diretoria da CASSI pela Decisão 409/2004, em apreciação à proposta contida na Súmula nº 046/2004. A Diretoria definiu o pagamento de 20% do valor do salário de outubro/2004, a título de concessão de abono.

Considerando a legislação de regência, não integra a base de cálculo os abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei; como o abono foi concedido sem previsão legal, estes valores integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

(...)

Voto

(...)

DOS VALORES PAGOS OU CREDITADOS, POR LIBERALIDADE DA EMPRESA, A SEGURADOS EMPREGADOS A TÍTULO DE ABONO SALARIAL

(...)

In casu, em análise à **Súmula nº 046/2004**, de 12/11/2004 - que trata do Reajuste da Tabela de Cargos, Salários e benefícios dos servidores da CASSI, para ser implementada a partir do exercício de 2004 (às fls. 999/1003), vê-se que o abono salarial concedido aos empregados em outubro/2004 foi implementado dentro da política de Recursos Humanos que compreendia a instituição de Tabela de Cargos, Salários e Benefícios, tendo em vista, conforme item 3.4, a CASSI, no período de 23/06 a 21/09/2004, ter recebido reivindicações do SINFEAS - Sindicato das Entidades de Autogestão em Saúde Suplementar, consubstanciadas em propostas de Acordo Coletivo de Trabalho (Anexo 2 e Anexo 3), cujas propostas, em relação às cláusulas econômicas, ensejavam: reajuste salarial, reajuste do valor facial do ticket refeição e reajuste do valor-mensal do auxílio-creche.

Dessa forma, conforme item 3.5, a Gerência Administrativa/Núcleo de Recursos Humanos, de maneira a preservar os salários aprovados em 2003 dos efeitos inflacionários, a buscar adequação nos valores dos benefícios concedidos, bem como dar curso às negociações com o Sindicato, elaborou o estudo do impacto financeiro dos itens, a saber:

3.5.1 - **Data-base;**

3.5.2 - Reajuste Salarial e Reajuste de Benefícios;

3.5.3 - Abono Salarial.

3.5.4 - Cesta-Alimentação adicional.

Diante do estudo do impacto financeiro, bem como de outras considerações, a Gerência Administrativa apresentou, no item 4, as propostas possíveis de acatamento:

Diante do estudo do impacto financeiro, bem como de outras considerações, a Gerência Administrativa apresentou, no item 4, as propostas possíveis de acatamento:

4.1 - Instituir verba de caráter pessoal (V CP);

4.2 - Aprovar o reajuste salarial;

4.3 - Regularizar o mecanismo de “antecipação salarial”;

4.4 - Aprovar o valor do reajuste do auxílio-creche;

4.5 - Aprovar o valor do reajuste do ticket-refeição;

4.6 - Aprovar o valor do reajuste da cesta-alimentação mensal;

4.7 - Aprovar a concessão do Abono;

4.8 - Aprovar a concessão de uma cesta-alimentação adicional;

4.9 - Conceder alçada à Diretoria Executiva para firmar Acordo Coletivo de Trabalho com o SINFEAS.

Depois de emitido parecer jurídico e do despacho de outros setores, tem-se a Decisão da Diretoria Executiva, no item 8, decisão nº 409/2004, a qual aprova as propostas dos itens **4.7 e 4.8**.

Destarte, forçoso concluir que o abono concedido nas circunstâncias em que o foi, revela nítido caráter salarial, posto, como se evidencia, substituir o reajuste salarial (proposto no item 4.2), exsurgindo o fato gerador da contribuição previdenciária.

Através do abono concedido, a empresa promoveu uma antecipação salarial aos empregados. Sua função foi compensar a perda do poder aquisitivo do salário, mercê do fenômeno inflacionário, em substituição ao reajuste salarial proposto e em função das demandas executadas pelo Sindicato (SINFEAS).

Outrossim, o abono concedido aos empregados em substituição ao reajuste de salários tem caráter remuneratório, pois foi devido em decorrência do contrato de trabalho (por força da relação de emprego), em retribuição aos serviços prestados pelo empregado.

Nesse diapasão, a própria legislação trabalhista considera o abono como verba salarial, ao dispor no art. 457, § 1º, da CLT, *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. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953) -

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953) grifei.

No mesmo sentido a Lei de Custeio previdenciária determina que:

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

1 -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 0 mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

Logo, na medida em que, ao tratar da contribuição previdenciária do empregado, o artigo 22, I, da Lei nº 8.212/91, estabelece que a mesma incide sobre o total dos rendimentos pagos, devidos ou creditados aos empregados, é certo que o abono salarial em comento, pago pelo empregador, integra a remuneração - inclusive diante do comando normativo do § 1º do artigo 457 da CLT- sendo base de cálculo da contribuição previdenciária, bem como de outros tributos como o Imposto de Renda - IR, FGTS e das contribuições a Terceiros: FNDE, INCRA, SENAC, SESC, SEBRAE.

DA ALEGAÇÃO ,DE ILEGALIDADE DE QUE OS ABONOS ESTEJAM DESVINCULADO DO SALARIO POR FORÇA DE LEI.

Diante da alegação da impugnante de ilegalidade da consideração inserida no art. 214, § 9º, inciso V, letra “j” do RPS, aprovado pelo Dec. 3.048/99- ganhos eventuais e abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei, isso porque a norma legal que excluiu referidos abonos da base de cálculo da contribuição previdenciária não contém essa condição, toma-se salutar destacar que a recorrente se mostra equivocada, haja vista que quando o § 2º do artigo 22 da Lei nº 8.212/91 determina que “ *Não integram a remuneração as parcelas de que trata o § 9º do art. 28* ”, em referência às parcelas que a lei especifica não devam compor a base de cálculo da contribuição previdenciária, dentre elas “*as importâncias recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário*” (artigo 28, § 9º, alínea “e”, item 7), é preciso observar que essa desvinculação da base de cálculo só pode se dar por determinação de lei, nunca pela vontade das partes, uma vez ser preceito constitucional que somente a lei poderá conceder isenção, redução de alíquota ou de base de cálculo, anistia, remissão e outros incentivos e benefícios fiscais (§ 6.º, art. 150, CF/88).

Logo, a configuração das hipóteses de incidência tributária (do que seja fato gerador do tributo) é matéria somente reservada à lei; dessa forma, para que um elemento (o abono

concedido) deixe de compor a base de cálculo da contribuição previdenciária é preciso que o mesmo esteja desvinculado da remuneração por força de lei, jamais em decorrência da liberalidade das partes interessadas, não cabendo falar em ilegalidade do art. 214, § 9º, inciso V, letra “j” do RPS, aprovado pelo Dec. 3.048/99, por ser esse dispositivo legítimo.

(...) (destaques do original)

Conforme se verifica, a fiscalização entendeu que a verba paga a título de abono estaria vinculada ao salário, compondo assim a base de cálculo das contribuições, entendimento esse ratificado pela autoridade julgadora de piso e rejeitado no acórdão ora objeto recurso especial proposto pela Fazenda Nacional.

A verba paga pela autuada a título de abono foi deliberada pela Súmula 046/2004 da Gerência Administrativa/Núcleo de Recursos Humanos da Cassi, documento de e.fls. 999/1003, que possui em seu preâmbulo o título: “*ASSUNTO: 1.1. POLÍTICA DE RECURSOS HUMANOS - REAJUSTE CARGOS, SALÁRIOS DE TABELA DE E BENEFÍCIOS*”, para ser implementada a partir do exercício de 2004.

Consta no item 3.5 da referida Súmula 046/2004 que: de maneira a preservar os salários aprovados em 2003 dos efeitos inflacionários; buscar adequação nos valores dos benefícios concedidos; e, bem como dar curso às negociações com o Sindicato, foi elaborado estudo de itens que produziriam impacto financeiro. A partir de tais estudos, foram enumeradas, na forma de subitens do mesmo item 3.5, as alternativas vislumbradas, quais sejam:

3.5.1 Data-base - a data mais indicada é 1º de outubro de cada ano, por já se conhecer o reajuste dos empregados da ativa do BB, bem como dos aposentados, que têm reflexos diretos no orçamento da CASSI para o ano seguinte. -

3 5 2 Reajuste Salarial -o índice mais adequado para reajustar os salários dos empregados da CASSI é o INPC, que registra a variação de preços de produtos e serviços consumidos pelas famílias com renda de até 08 salários mínimos. Tendo em vista que o último reajuste ocorreu em Julho de 2003, a alternativa mais adequada seria a aplicação da variação do índice nos últimos-15 meses (Julho/2003 a Setembro/2004) em todas as verbas salariais, a partir de 01.10.2004.

Reajuste de Benefícios - os benefícios auxílio-creche, ticket-refeição e cesta-alimentação teriam reajuste superior à inflação do período, para adequação aos valores praticados no mercado e também por não ensejar “reflexos adicionais no custo final para a CASSI, uma vez que não existem outros encargos. Para o empregado, também reflete em aumento do poder de compra por não sofrer qualquer tipo de desconto, Os novos valores seriam os constantes da tabela abaixo.

3.5.3 Abono Salarial: outro instrumento muito utilizado pelas empresas é a concessão de abono salarial por ocasião de Acordo Coletivo de Trabalho. A concessão do abono de 50% do valor do salário de Outubro/2004, por liberalidade da CASSI seria também uma forma de reconhecimento aos serviços prestados pelos empregados.

3.5.4 Cesta-Alimentação adicional - outro benefício também sem custos adicionais (encargos ou tributação) para o empregado e empregador é a cesta-alimentação. A concessão deste benefício, no valor único de R\$ 120,00, a ser pago de uma só vez em 01.12.2004, complementaria a gratificação natalina paga aos empregados.

Ao final, após emissão de parecer jurídico e despacho de outros setores envolvidos, foi proferida a “Decisão da Diretoria Executiva” (Decisão nº 409/2004), onde foram aprovadas as propostas constantes dos subitens 3.5.3 e 3.5.4, acima reproduzidos.

Verifica-se assim, conforme já apontado no julgamento de piso, que o abono objeto da presente notificação foi concedido no bojo das negociações salariais travadas entre o sujeito passivo e o sindicato de classe representativo de seus empregados, com nítido caráter

salarial, posto que aprovado em substituição ao reajuste salarial (proposto no item 4.2), uma vez que, por meio de tal abono, a empresa promoveu uma antecipação salarial aos empregados. Tendo tal verba como função, de forma expressa, a compensação da perda do poder aquisitivo do salário, em decorrência da inflação do período da negociação, fazendo as vezes do reajuste salarial proposto e em função das demandas executadas pelo sindicato (SINFEAS).

Destaco que no subitem 3.5.3 a contribuinte afirma, textualmente, que a concessão do abono seria por liberalidade da CASSI e, também, como uma forma de reconhecimento aos serviços prestados pelos empregados, ficando claro que não se tratava, de fato, de mero instrumento de reconhecimento. Ademais, na forma como concedido o abono, fixado em percentual fixo e único do salário de cada empregado, não demonstra qualquer distinção entre os beneficiários, que evidenciasse uma efetiva premiação pelo desempenho individual, demonstrando, mais uma vez, cariz puramente de recomposição salarial.

Repise-se o fato de se tratar de pagamento a título de abono, por mera liberalidade do sujeito passivo, fixado em percentual único aplicado individualmente sobre o salário de cada funcionário, restando assim, demonstrada sua natureza unicamente remuneratória e clara vinculação ao salário. Destarte, não resta dúvida de que os pagamentos dos abonos eram diretamente vinculados aos salários dos trabalhadores, pois correspondiam a um percentual sobre a remuneração normal do empregado, e destinados à recomposição de perdas salariais.

O tema não é novo neste Colegiado, onde destaco a decisão proferida no Acórdão nº 9202-007.725, de 28/03/2019, no sentido de que a importância paga, devida ou creditada ao segurado empregado, a título de abono, somente pode ser excluída do salário de contribuição, conforme definido no § 9º, do art. 28, da Lei nº 8.212, de 1991, se presentes todas as condições referidas no Ato Declaratório PGFN nº 16, de 2011, onde destaco: a) previsão em Convenção Coletiva de Trabalho e b) desvinculação do salário. Pela pertinência ao presente julgamento, peço *vênia* para reprodução de trecho do voto do citado Acórdão nº 9202-007.725:

(...)

Pois bem, a matéria está disciplinada no art. 28, I e § 9º, alínea “e”, item 7, da Lei nº 8.212, de 1991. Confira-se:

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;

[...]

e) as importâncias:

[...]

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;

Conflitos sobre a interpretação do dispositivo foram solucionadas pelo Superior Tribunal de Justiça que, em decisões reiteradas, consagrou o entendimento de que abonos pagos por força de Convenção Coletiva, quando expressamente desvinculadas do salário e com eventualidade não integram a base de cálculo da Contribuição Social. Essas decisões levaram a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional a editar o Parecer

PGFN/CRJ nº 2114/2011 e, com base neste, o Ato Declaratório nº 16/2011 pelos quais autoriza “a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outro fundamento relevante sobre os referidos abonos, observadas as condições acima referidas.”

(...) (destaques do original)

Assim, tal como no julgado acima reproduzido, no caso ora sob análise, a vinculação ao salário, por se tratar de um percentual deste e objetivando recomposição de perdas salariais, de plano já inviabilizaria a exclusão da verba em questão do salário de contribuição. Ademais, além da vinculação ao salário, observa-se que o Ato Declaratório PGFN nº 16, de 2011, também não seria aplicável pelo fato de que, o referido ato abrange apenas o abono único **previsto em Convenção Coletiva de Trabalho (CCT)**, conforme expressamente prescrito. O que não é o caso da verba paga pela autuada, que foi paga por ato volitivo, por mera liberalidade, e com base em documento interno (intitulado Súmula 046/2004) aprovado pela Diretoria Executiva (decisão nº 409/2004), sem vinculação a qualquer CCT.

Há que se esclarecer, que o fato de a verba ora tratada não estar prevista em CCT constitui diferença significativa na decisão do empregador, no sentido de conceder benefícios indiretos aos empregados. Com efeito, a Convenção Coletiva de Trabalho, além de possuir caráter normativo, representa a avença por meio da qual dois ou mais sindicatos representativos de categorias econômicas e profissionais estipulam condições de trabalho aplicáveis, no âmbito das respectivas representações, às relações individuais de trabalho (art. 611, do Decreto nº 5.452, de 1943). Ou seja, na Convenção Coletiva existe uma imposição às empresas, para o pagamento do Abono, obrigação essa que não pode ser descumprida, porque pactuada entre os respectivos sindicatos representativos das classes. A seu turno, no caso do pagamento do abono objeto do presente recurso, o que prevaleceu foi o ato volitivo do empregador, que ao fim e ao cabo, é quem decide acerca da concessão do benefício indireto ao empregado.

Baseado em todo o exposto, assim como, no trecho acima reproduzido da decisão proferida pela DRJ/Brasília, que também adoto como fundamentos de decidir, tenho como correto o procedimento adotado pela fiscalização, ao considerar os valores pagos pelo sujeito passivo, a título de abono, como componentes da base de cálculo das contribuições, devendo ser mantida a exação.

Nesses termos, voto por dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É meu voto de divergência.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos