



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	14485.003354/2007-08
ACÓRDÃO	9202-011.873 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	27 de janeiro de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	SPAL INDUSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS S/A

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. COMPENSAÇÃO COMO MATÉRIA DE DEFESA. INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE DA LEI TRIBUTÁRIA. AUSÊNCIA. DESSEMELHANÇA FÁTICA. NÃO CONHECIMENTO.

A ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas os tornam inaptos para demonstrar a divergência de interpretação, inviabilizando o conhecimento do recurso.

Merece não ser conhecido o recurso especial quando a decisão recorrida e os acórdãos paradigmáticos partem de igual premissa jurídica.

INDENIZAÇÃO ESPECIAL PAGA QUANDO DA RESCISÃO DO CONTRATO DE TRABALHO. PREVISÃO EM CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO. NATUREZA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.

Pagamento feito a título de “indenização especial”, quando da rescisão do contrato de trabalho, a empregados com certo tempo de vínculo empregatício, conforme previsto em Acordo Convenção Coletiva de Trabalho, não pode ser considerado como ganho eventual, constituindo-se em verba pelo trabalho, sujeita à incidência de contribuição social previdenciária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em conhecer parcialmente e dar provimento parcial ao Recurso Especial, nos seguintes termos: (i) por maioria de votos, quanto à matéria “compensação ou aproveitamento de recolhimento como matéria de defesa”, em não conhecer

do recurso, vencido o relator original (Conselheiro Maurício Nogueira Righetti). Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira. O Conselheiro Cleber Alex Friess não votou, em virtude do voto proferido pelo relator original; (ii) por unanimidade de votos, quanto à matéria "incidência de contribuições sociais sobre verbas pagas a título de indenização especial", em conhecer do recurso, e, no mérito, em dar-lhe provimento. O Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Relator *ad hoc*

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Redatora do voto vencedor

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Maurício Nogueira Riguetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Ronnie Soares Anderson (substituto integral), Leonardo Nunez Campos (substituto integral) e Cleber Alex Friess (substituto integral).

RELATÓRIO

No retorno do julgamento, o Relator à época, conselheiro Maurício Nogueira Righetti, não mais integrava o quadro de conselheiros do CARF, razão por que fui designado relator *ad hoc* do reportado voto. Logo, há de se adotar, na íntegra, as minutas de ementa, relatório e voto que o Relator substituído disponibilizou no diretório corporativo deste Conselho, o qual está compartilhado aos conselheiros do Colegiado. Contudo, tratando-se tão somente da replicação redacional de outrem, ressalvo que não necessariamente ela goza da minha aquiescência.

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Na origem, cuida-se de lançamento para cobrança das contribuições previdenciárias a cargo da empresa e daquelas devidas a outras entidades e fundos, incidentes sobre as remunerações pagas a empregados e a contribuintes individuais.

O relatório fiscal encontra-se às fls. 333/341.

Impugnado parcialmente o lançamento às fls. 363/405, a Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em São Paulo I/SP, julgou-o procedente em parte (fls. 4371/4392).

Por sua vez, a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara desta Seção, após não conhecer do recurso de ofício em razão de seu valor de alçada, deu parcial provimento ao recurso voluntário de fls. 4397/4419 por meio do acórdão 2201-010.472 – fls. 4424/44.

Não conformada, a Fazenda Nacional interpôs Embargos de Declaração às fls. 4436/4439, suscitando omissão no acórdão de recurso voluntário, mas que tiveram seu seguimento negado pelo Presidente da Turma às fls. 4443/4445.

Ainda irresignada, a União interpôs Recurso Especial às fls. 4447/4468, pugnando, ao final, pelo seu conhecimento e provimento para que seja reformado o acórdão recorrido, na forma do entendimento demonstrado no apelo.

Em **25/9/23** - às fls. 4472/4480 - foi dado seguimento **parcial** ao recurso, para que fosse rediscutida a matéria “**compensação/aproveitamento de recolhimento como matéria de defesa**” e “**incidência de contribuições sociais sobre verbas pagas a título de indenização especial por ocasião da rescisão do contrato de trabalho**”. Não houve seguimento quanto à matéria “conhecimento do recurso de ofício – inclusão dos juros moratórios no montante do crédito tributário para determinação do limite de alçada”

Intimado do acórdão de julgamento dos Recursos de Ofício e Voluntário, bem como do recurso da Fazenda e do despacho que lhe dera seguimento em 23/1/24 (fl. 4488), o sujeito passivo apresentou contrarrazões tempestivas em 7/2/24 (fl.4491), pugnando pelo desprovimento do apelo especial -4492/4501.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Francisco Ibiapino Luz**, Relator *ad hoc*

O Relator substituído manifestou-se consoante argumentos ora sequenciados.

O Recurso Especial é tempestivo (processo movimentado em 15/8/23 para ciência do despacho que negara seguimento aos embargos tempestivos – fl. 4446 – e recurso apresentado em 24/8/23 – fl. 4469). Passo, com isso, à análise dos demais requisitos para o seu conhecimento.

Como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fossem rediscutidas as matérias “**compensação/aproveitamento de recolhimento como matéria de defesa**” e “**incidência de contribuições sociais sobre verbas pagas a título de indenização especial por ocasião da rescisão do contrato de trabalho**”.

O acórdão vergastado foi assim ementado, naquilo que foi devolvido à apreciação desta CSRF;

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. SAT/RAT. COMPENSAÇÃO NO CURSO DO PROCEDIMENTO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE.

O exercício do direito a compensação com outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil exige a observância dos procedimentos emanados do órgão competente para sua normatização, tendo, assim, rito próprio. A simples existência de direito creditório não confere competência para a Autoridade Julgadora autorizar a compensação tributária no curso de procedimento administrativo alheio a tal matéria.

INDENIZAÇÃO ESPECIAL. ACORDO COLETIVO DE TRABALHO. PAGAMENTO EVENTUAL.

Uma vez configurada a natureza eventual dos pagamentos feitos a título de indenização especial, tal como o recebimento de valores na demissão sem justa causa com previsão de condições previstas em acordo coletivo de trabalho, há de se afastar a incidência de contribuição previdenciária (artigo 28, § 9º, alínea “e”, item 7, da Lei nº 8212/1991).

A decisão foi no seguinte sentido:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício em razão do limite de alçada. Em relação ao recurso voluntário, também por unanimidade de votos, dar-lhe provimento parcial para exonerar o crédito tributário lançado incidente sobre os valores pagos a título de “indenização especial” e, ainda, para determinar o aproveitamento mediante alocação aos débitos correspondentes, dos recolhimentos efetuados pelo contribuinte após o lançamento fiscal.

Como noticiado acima, o lançamento teve por objetivo a cobrança das contribuições previdenciárias a cargo da empresa e daquelas devidas a outras entidades e fundos, incidentes sobre as remunerações pagas a empregados e a contribuintes individuais.

O ponto em discussão reside na incidência (ou não) das contribuições sobre o pagamento de “indenização especial” e na possibilidade (ou não) de a autoridade julgadora autorizar a compensação do valor lançado com recolhimentos efetuados após o lançamento de ofício.

Passemos ao conhecimento do apelo especial.

CONHECIMENTO - Compensação/aproveitamento de recolhimento como matéria de defesa.

Nesse ponto, assim decidiu o colegiado recorrido:

Pedido de Compensação e abatimento de valores

Solicita o contribuinte que as contribuições sociais pagas a autônomos devem ser abatidas, vez que os pagamentos foram reconhecidos, mas não compensados; e que as contribuições ao SAT/RAT devem ser compensadas pelos pagamentos já feitos anteriormente (reitera os termos da impugnação).

Voto por determinar o aproveitamento, mediante alocação aos débitos correspondentes, dos recolhimentos efetuados pelo contribuinte após o lançamento fiscal.

Em que pese a singeleza da fundamentação, o que se observa é a autorização a se compensar no lançamento as contribuições recolhidas após o procedimento fiscal, incidentes sobre os pagamentos feitos a autônomo e aquelas ao SAT/RAT. Perceba-se, inclusive, do seguinte trecho das contrarrazões do sujeito passivo:

18. Isso deixa claro que a Fazenda entendeu de forma equivocada que o Acórdão recorrido teria determinado a compensação de quaisquer créditos existentes para o abatimento do valor devido, quando na verdade o referido Acórdão determinou que a Recorrida imputasse os valores pagos pela Recorrente após o recebimento do Auto de Infração ante o reconhecimento de que a cobrança era devida.

Discordando dessa conclusão e buscando a reforma do acórdão de recurso voluntário, a recorrente indicou os acórdãos **203-12.277** e **2802-00.044** como representativos do dissenso interpretativo.

De fato, da análise desse primeiro paradigma, notadamente de seu voto condutor, se é capaz de identificar, com clareza, a divergência suscitada. Confira-se o seguinte excerto daquele voto:

Por fim, a questão do valor declarado a maior em janeiro de 2003. Entendo acertado, mais uma vez, o entendimento da primeira instância.

Se comprovado o pagamento indevido, deve este ser aproveitado pela contribuinte por meio do procedimento próprio, inclusive restituição, se for o caso. Não pode o recolhimento a maior servir para redução do lançamento no período de apuração de dezembro de 2002, como pretende a recorrente.

É que não compete à Fiscalização proceder de ofício ao encontro de contas, deduzindo dos valores a lançar eventuais recolhimentos a maior. Acaso assim procedesse estaria substituindo o contribuinte, a quem cabe decidir o momento e a oportunidade de utilizar eventuais créditos apurados em seu favor.

Neste ponto cabe mencionar que o reconhecimento do direito creditório acontece em sede própria, que é a dos processos de restituição ou compensação. Assim, os pedidos de repetição de indébito devem inicialmente ser apresentados à Delegacia ou Inspeção da Receita Federal do domicílio do contribuinte, conforme já deixou claro a decisão recorrida

Conheço, pois, do recurso quanto a esta matéria.

CONHECIMENTO - incidência de contribuições sociais sobre verbas pagas a título de indenização especial por ocasião da rescisão do contrato de trabalho

Quanto à verba paga a título de indenização na rescisão do contrato de trabalho, assim concluiu o voto condutor do recorrido, após fazer referência a julgado desta turma que caminhou em sentido oposto ao que propôs:

Descarto a ideia de indenização, mas entendo que há razão ao contribuinte quanto alega eventualidade. Conforme dito acima, a habitualidade foi entendida pelo STF como matéria infraconstitucional, e o STJ entende que abono único não integra a base de cálculo do salário-de-contribuição.

No mais, cabe lembrar que o valor recebido não será substituído pelo benefício previdenciário, posto que a previdência não busca recompor ganho não habitual.

Ainda inconformada, a Fazenda Nacional buscou a reforma desse entendimento e indicou, para tanto, os acórdãos **9202-010.019** e **9202-006.448** como representativos do dissídio jurisprudencial que pretende ver solucionado a seu favor.

Perceba-se que o cerne da querela reside no entendimento vazado pelo recorrido acerca daquilo que é “eventual” a atrair a não incidência estabelecida na alínea

Da leitura do acórdão 9202-006.448 já se é capaz de evidenciar a divergência suscitada. Em suma, o colegiado paradigmático, em circunstâncias similares a deste caso, decidiu em sentido oposto, na forma como pleiteado pela recorrente. Confira-se fragmento do despacho de prévia admissibilidade:

Compulsando as íntegras dos acórdãos cotejados, verifica-se demonstrada a divergência suscitada. Em todos os casos, trata-se de lançamento de contribuições sociais relativo a pagamento de verba intitulada indenização especial constante em convenção coletiva de trabalho, paga na rescisão contratual sem justa causa.

Apesar da similitude dos casos, a Turma recorrida expôs entendimento divergente do adotado nos paradigmas. No recorrido, apesar de o Colegiado considerar que tal verba não se tratava de indenização, entendeu que ela teria caráter eventual, assim, considerando a decisão do STJ no sentido de que o abono único não integra o salário de contribuição, decidiu pela exclusão dessa verba do lançamento fiscal. Em ambos os paradigmas, a Turma entendeu pela incidência de contribuições sociais sobre a verba em discussão, pois não eram verbas indenizatórias, nem ganho eventual, tinham sido pagas por mera liberalidade do empregador, não estavam inseridas em nenhuma das hipóteses previstas em lei de não incidência de contribuições previdenciárias, e não tinham sido pagas de forma desvinculada do salário.

Conheço do recurso também em relação a esta matéria.

MÉRITO - Incidência de contribuições sociais sobre verbas pagas a título de indenização especial por ocasião da rescisão do contrato de trabalho.

Em concreto, consoante afixou o Relator do recorrido, trata-se de verba paga com esteio em ACT, nas seguintes hipóteses:

...a empresa será obrigada, nas despesas sem justa causa dos empregados que constem com um mínimo de 40 meses consecutivos na empresa, ao pagamento de uma indenização adicional correspondente a um salário nominal, além do aviso prévio e direitos legais.

No que tange a este tema, trata-se de matéria já enfrentada por esta 2ª Turma. Refiro-me ao acórdão de nº **9202-010.363**, do qual fui Relator e restei vencido naquela ocasião. Reitero aqui os fundamentos dos quais me vali naquele voto, nos termos a seguir:

Independentemente do nome atribuindo à verba no acordo trabalhista (CCT), o que se discute é se o valor “*pago ao empregado dispensado sem justa causa, que conte na ocasião da dispensa com um mínimo de 5 anos na empresa e 45 anos de idade completos, equivalente a 50% de seu salário nominal*” é ou não base de incidência da exação. Ou melhor, se está contemplado dentre as hipóteses de não incidência exaustivamente previstas no § 9º do artigo 28 da Lei 8.212/91.

Em sua defesa, aduz o recorrente que tal verba, em sendo indenizatória, buscaria compensar a dispensa sem justa causa e reparar os danos dela decorrentes, além do mais, não seria paga com habitualidade.

Não vejo dessa forma.

O artigo 195, I, “a” da CRFB/88 é a regra matriz constitucional das contribuições previdenciárias incidente sobre a remuneração dos trabalhadores em geral. Veja-se:

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

I – do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

[...]

E ainda, o § 11 do artigo 201 assim dispõe:

Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma do Regime Geral de Previdência Social, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, na forma da lei, a: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

[...]

§ 11. Os **ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária** e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei.

Perceba-se dos textos acima, a possibilidade de essas contribuições incidirem sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados a qualquer título, ou seja estão sujeitos a tais exações não somente os rendimentos recebidos em pecúnia, mas qualquer benefício de valor monetário determinável, recebidos em consequência da relação laboral, aí incluídos os ganhos habituais percebidos seja lá a qual título seja. É, a meu ver, a clara demonstração da importância dada pelo legislador constituinte ao custeio previdenciário como um dos pilares da seguridade social em busca do Estado de bem-estar-social.

Nessa seara, por mais que efetivamente haja uma lógica sistêmica no estudo do Direito e que sua segregação se dê apenas para fins didáticos, tenho que no tocante ao custeio previdenciário, seus conceitos e institutos devem ser, sempre que possível, buscados junto à legislação que cuida da exigência tributária, dada a sua especialização nesse tocante.

Em outras palavras e com todo respeito aos que assim não entendem, tenho que não há razão para se limitar o alcance de determinado instituto regularmente conceituado na legislação previdenciária, valendo-se de conceitos próprios empregados na legislação trabalhista. Note-se que quando o legislador trabalhista houve por bem extrapolar o alcance de determinada norma ao custeio previdenciário o fez de forma textual, a exemplo do atual § 2º do artigo 457 da CLT. Veja-se:

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)

[...]

§ 2º As importâncias, ainda que habituais, pagas a título de ajuda de custo, auxílio-alimentação, vedado seu pagamento em dinheiro, diárias para viagem, prêmios e abonos não integram a remuneração do empregado, não se incorporam ao contrato de trabalho e não constituem base de incidência de qualquer encargo **trabalhista e previdenciário**.

E neste ponto, registre-se, por exemplo, que o conceito de “salário-de-contribuição” e “empregado” se encontra, para fins previdenciários, ao abrigo do artigo 28, *caput*, e 12, I, “a”, respectivamente, da Lei 8.212/91.

Dito isso, dando concretude à norma constitucional, no artigo 28, I, da Lei 8.212/91 foi incluída, na conceituação de “salário de contribuição”, 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, incluído ainda nesse conceito as gorjetas e os ganhos habituais na forma de utilidades.

Desse conceito, inegavelmente abrangente, penso que todo o valor pago ou qualquer espécie de ganho concedido ao empregado no âmbito da relação de emprego integra, sim e *a priori*, o conceito de salário de contribuição. É dizer, todo o valor pago ou ganho que o empregado vier a obter –por força de lei ou contrato – em razão exclusivo do vínculo que mantém com o empregador, sem o qual não faria jus a ele, está incluído nesse conceito.

Nessa toada, penso que a análise da temática acerca de a verba ter sido paga pelo ou para o trabalho, se é indenizatória ou não ou ressarcitória ou não, ficou a cargo do próprio legislador, quando, no § 9º daquele artigo 28, por meio de uma relação *numerus clausus*, como se extrai da expressão “exclusivamente” fez constar quais as verbas, percebidas no bojo da relação trabalhista, não integrariam tal conceito.

Vejam-se como exemplos a questão do vale transporte e das diárias para viagens, que, frise-se, são concedidos ao empregado para o trabalho e, ainda assim, o legislador fez questão de o excluir, **taxativamente**, da base impositiva do tributo.

O mesmo pode-se dizer das verbas de natureza indenizatória e dos ressarcimentos, a exemplo da licença prêmio indenizada, férias indenizadas, ressarcimento pelo uso de veículo do próprio empregado, dentre outras. Foram todas elas positivadas pelo legislador.

Note-se ainda do Regulamento da Previdência Social, a intenção de que a legislação, nesse ponto, deva ser interpretada de forma literal, como se extrai de como foram tratados os temas “ganhos eventuais” e “outras indenizações”. Veja-se: **i) ganhos eventuais expressamente desvinculados do salário por força de lei; e ii) outras indenizações, desde que expressamente previstas em lei.**

Assim considerando, penso que entender diferente, vale dizer, proceder – administrativamente – à análise da verba para, ao fim e ao cabo, concluir pela sua natureza instrumental, indenizatória ou ressarcitória fora das hipóteses previstas na legislação, poderia dar azo a toda a sorte de argumentação, aí incluídas aquelas, **aparentemente e em uma primeira vista**, desarrazoadas.

Daí este Relator entender que estes conceitos e/ou os reflexos na tributação da exação sobre determinada verba, no âmbito do contencioso administrativo, devem ser extraídos do texto da lei.

Posto desta forma, há de se convir que negar vigência ou relativizar a aplicação do RPS, consubstanciado no Decreto 3.048/99, ao argumento, por exemplo, de que extrapolaria sua função regulamentadora, implicaria, em última análise, promover o

controle de sua legalidade, o que não me parece ser da competência deste Colegiado, e que difere, sobremaneira, de se promover o controle de legalidade do ato administrativo do lançamento.

Registre-se que durante a tramitação da Medida Provisória nº 600/2012, foi acrescido ao projeto de conversão, o parágrafo único e os incisos I e II ao artigo 48 da Lei 11.941/2009, nos seguintes termos:

Parágrafo único. São prerrogativas do Conselheiro integrante do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF:

I - somente ser responsabilizado civilmente, em processo judicial ou administrativo, em razão de decisões proferidas em julgamento de processo no âmbito do CARF, quando proceder comprovadamente com dolo ou fraude no exercício de suas funções; e

II - emitir livremente juízo de legalidade de atos infralegais nos quais se fundamentam os lançamentos tributários em julgamento.

Todavia, referido inciso foi vetado pela então Presidenta do Brasil sob o seguinte fundamento: "*O CARF é órgão de natureza administrativa e, portanto, não tem competência para o exercício de controle de legalidade, sob pena de invasão das atribuições do Poder Judiciário.*"

Ademais, é da competência exclusiva do Congresso Nacional a sustação de atos normativos do Poder Executivo que exorbitem do poder regulamentar, consoante dispõe o artigo 49, V, também de nossa Carta Política.

Voltando aos autos, notadamente quanto à temática da habitualidade, é de se perceber que quando o legislador a exigiu, o fez relacionando-a aos ganhos na forma de **utilidades**.

Não bastasse, ainda sobre o tema, filio-me à corrente que sustenta que o requisito habitualidade não está associado necessariamente ao número de vezes, mas, se o seu pagamento está relacionado a algo fornecido "pelo trabalho na empresa" ou por algum evento externo, sem qualquer relação com o aspecto laboral. Vale dizer, o fornecimento de benefícios em geral, ao longo do contrato de trabalho, acaba que indiretamente remunerando o trabalhador, pois sua concessão dá-se em função da existência do vínculo de emprego. Estariam aí, por exemplo inseridos, a concessão de bolsas, alimentação, viagens de lazer, prêmios, dentro muito outros. Já se o benefício concedido, o foi à título excepcional, ou melhor dizendo eventual, aí sim poderíamos dizer que não possui relação com a prestação de serviços, como exemplo podemos citar um valor fornecido em caso fortuito ao empregado face uma calamidade pública, ou um caso fortuito ocorrido em sua via pessoal.

No caso dessa verba é inegável que por mais que seja paga por força de acordo e em razão da rescisão do vínculo laboral, ela é recebida justamente em função de

um contrato de trabalho que produziu efeitos regulares. É dizer, dá-se no âmbito, ou em função, da relação de trabalho e é condicionada, ainda, à permanência do trabalhador na empresa por no mínimo 5 anos. Trata-se, como visto, de um valor que, de uma forma ou de outra, premia o trabalho exercido por determinado período de tempo na empresa. Vejo-o, assim sendo, como um *plus* (diferido) na remuneração vinculado a seu salário (50%) a ser pago, todavia, por ocasião da rescisão do contrato.

Nesse contexto, penso que a exclusão desses pagamentos da base de cálculo impositivo estaria condicionada à sua subsunção a uma das hipóteses previstas no § 9º do artigo 28 da Lei 8.212/91, a exemplo das rescisões, também sem justa causa, previstas no artigo 479 da CLT e no artigo 9º da Lei 7.238/84 (*itens 3 e 9 da alínea “e” daquele parágrafo*) ou da indenização pelo término do contrato a que dispõe o artigo 14 da Lei 5.889/73 (*item 4 da alínea “e” daquele parágrafo*).

Também não se pode dizer que se trataria de ganho eventual, na medida em que seu recebimento não se daria, a rigor, de maneira fortuita, casual ou mesmo imprevisível, já que a decisão sobre a rescisão do contrato estaria sob o domínio do contratante ou mesmo do de ambas as partes.

Perceba-se, caso a expressão “ganhos eventuais” fosse suficiente a dar guarida ao pleito do recorrente no tocante à verba aqui em discussão, implicaria reconhecer a desnecessidade ou mesmo inutilidade daqueles itens 3, 4 e 9 acima mencionados, já que lá os valores pagos estariam se dando em circunstâncias bem próximas da que se tem aqui. E ainda assim o legislador tomou por necessária a sua positivação.

De igual sorte, também não se pode dizer aqui que a não incidência estaria ao abrigo do Ato Declaratório PGFN nº 16/2011, já que referido fundamento já serviu de razão de decidir pelo colegiado recorrido para exonerar do lançamento a parcela relativa ao “abono único” previsto em outro dispositivo do acordo trabalhista.

No mesmo sentido deste voto, o acórdão nº 9202-007.873, de 22/5/19, com a seguinte ementa, no qual se analisou situação¹ semelhante a destes autos, ocasião em que, pelo então voto de qualidade, deu-se provimento ao recurso da União.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO INDIRETO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO. SEGURADOS EMPREGADOS. CARACTERIZAÇÃO. As verbas intituladas 'Indenização' e 'Indenização Adicional', pagas pela empresa a seus empregados, integra o salário de contribuição por possuírem natureza salarial.

¹ Quanto à segunda matéria, relativamente à indenização adicional, conforme Relatório Fiscal, trata-se de verbas pagas a trabalhadores demitidos sem justa causa além daquelas previstas na legislação trabalhista, em obediência a cláusula pactuada em Convenção Coletiva de Trabalho. O cerne da questão a ser decidida é se sobre essas verbas incide a Contribuição Social previdenciária.

Nessa perspectiva e quanto a esta matéria, tenho que a decisão recorrida não merece reparos, implicando, por imperativo, a sua manutenção.

Forte no exposto, VOTO por CONHECER do recurso para DAR-LHE provimento.

Assinado Digitalmente
Francisco Ibiapino Luz

VOTO VENCEDOR

Conselheira **Ludmila Mara Monteiro de Oliveira**, redatora designada

Peço vênias ao em. Relator para apresentar respeitosa divergência quanto à primeira matéria suscitada no apelo especial de divergência fazendário, qual seja **Compensação/aproveitamento de recolhimento como matéria de defesa**.

Da análise da ementa do acórdão recorrido e daquelas dos paradigmas trazidos à baila pela parte Recorrente – acórdão nºs 203-12.277 e 2802-00.044 – vislumbro completa identidade entre as premissas jurídicas firmadas nas três decisões. Confira-se:

ACÓRDÃO RECORRIDO	PARADIGMA Nº 01	PARADIGMA Nº 02
<p>CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. SAT/RAT. COMPENSAÇÃO NO CURSO DO PROCEDIMENTO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE.</p> <p>O exercício do direito a compensação com outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil exige a observância dos procedimentos emanados do órgão competente para sua normatização, tendo, assim, rito próprio. A simples existência de direito creditório não confere competência para a Autoridade Julgadora autorizar a compensação tributária no curso de procedimento administrativo alheio a tal matéria.</p>	<p>PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. RITO PRÓPRIO. IMPOSSIBILIDADE DO SEU EMPREGO COMO MEIO DE CONTESTAÇÃO A LANÇAMENTO DE OFÍCIO.</p> <p>Não serve a compensação como meio de contestação a lançamento de ofício, sendo que eventuais excessos de recolhimentos devem ser aproveitados pelo contribuinte por meio de procedimento próprio, em vez de empregados para redução dos valores lançados.</p>	<p>ALEGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO COMO MATÉRIA DE DEFESA. IMPOSSIBILIDADE.</p> <p>A compensação apenas se concretiza por ato do contribuinte, de sorte que, se o contribuinte entende ter direito de crédito decorrente de ação judicial ou de pagamentos a maior realizados em outros períodos, deve lançar mão dos procedimentos administrativos adequados para promover a compensação.</p>

Todos os três acórdãos postos em confronto vedam seja arguída a compensação, ao argumento de que ostentaria o instituto rito próprio.

Do próprio despacho inaugural de admissibilidade colhe-se que “[n]o recorrido, a Turma decidiu por acolher o argumento da defesa para **abater da NFLD os recolhimentos efetuados após o lançamento fiscal**, de valores relativos à contribuição de autônomos e contribuições ao SAT/RAT.” Do recurso voluntário fica ainda mais evidente que a situação ora sob escrutínio não guarda qualquer similitude fática com o caso ora sob escrutínio:

A Recorrente reitera os termos da Impugnação no tocante à contribuição previdenciária dos pagamentos feitos a autônomos.

Estes lançamentos devem ser compensados com os pagamentos já feitos pela Recorrente, cujas **guias foram devidamente juntadas ao processo administrativo**. Neste sentido, chega a ser absurda a r. decisão guerreada que, mesmo reconhecendo a existência dos pagamentos, conclui pela impossibilidade de compensação desses valores. Ora, **sendo reconhecido o pagamento de parte dos débitos lançados na presente autuação, impõe-se sua compensação, o que desde já se requer.** (sublinhas deste voto)

Renovando o pedido de vênia ao em. Relator, seja pela identidade das teses postas em confronto, seja pela carência de semelhança fática, **não conheço do recurso especial fazendário.**

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**

Congratulo o Ilustre Relator pelo sempre brilhante voto, o qual acompanhei para conhecer do recurso especial e dar-lhe provimento quanto à matéria “*incidência de contribuições sociais sobre verbas pagas a título de indenização especial*”.

Entendo necessária a presente manifestação haja vista que eu integrava o Colegiado que proferiu o acórdão recorrido nº 2201-010.472 e, na ocasião, acompanhei o então Relator para exonerar o crédito tributário lançado incidente sobre os valores pagos a título de “indenização especial”.

À época, entendi por acatar o pleito do contribuinte no sentido de que a citada verba, cujo seu pagamento estava previsto em ACT, teria característica de “ganho eventual”, pois paga uma única vez quando do desligamento do empregado que cumprisse certos requisitos.

Contudo, ao analisar mais detidamente a questão em julgados posteriores, me reposicionei quanto à aplicabilidade da isenção de contribuição previdenciária sobre suposta indenização decorrente de rescisão contratual estabelecida em acordo coletivo de trabalho.

Explica-se

Quanto à alegada “falta de habitualidade”, a Lei nº. 8.212/91 dispõe o seguinte:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

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

(...)

e) as importâncias:

(...)

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

A eventualidade, como elemento caracterizador da isenção prevista no dispositivo acima, diz respeito a não previsibilidade de sua ocorrência. Neste sentido, entendo que “eventual” é o ganho inesperado (não previsto), o que não ocorre no caso em comento, uma vez que tal indenização está prevista em ACT, sendo paga quando atendidos determinados requisitos, o que afasta, também, a liberalidade quanto ao seu pagamento.

Neste sentido, por ser uma verba cujo pagamento já é esperado pelo empregado, ou seja, por haver previsibilidade de sua ocorrência, não há como entender pela eventualidade da mesma.

Ademais, apesar do contribuinte defender que a importância paga teria caráter indenizatório, não é isso o que se verifica dos autos, conforme já sedimentado pelo acórdão recorrido, pois não há indicativo de que esteja atrelada a qualquer dano patrimonial ou de direito sofrido pelo empregado.

Por fim, entendo que o PARECER PGFN/CRJ/Nº 2114 /2011, aprovado pelo ATO DECLARATÓRIO Nº 16 /2011, citado nos fundamentos do acórdão recorrido, não se aplica ao caso

concreto, pois o parecer tem como objeto “o abono único, previsto em Convenção Coletiva de Trabalho”, sendo que a verba objeto do presente caso não é um abono único, mas sim uma espécie de gratificação paga pela dispensa sem justa causa de empregados com tempo de serviço igual ou superior a 4 (quatro) anos, nem está prevista em CCT, mas sim em ACT.

Neste sentido, entendo que deve ser reformado o acórdão recorrido neste ponto, para reestabelecer o lançamento sobre a citada verba denominada “Indenização Especial”.

Eis minha declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim