



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.727283/2017-93
ACÓRDÃO	2401-012.437 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	HERCULANO MINERACAO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/10/2013 a 31/12/2014

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ABONO. PREVISTO EM ACORDO COLETIVO DE TRABALHO. PARECER PGFN/CRJ nº 2.114/2011. ATO DECLARATÓRIO PGFN nº 16/2011.

O Ato Declaratório PGFN nº 16, de 2011, não é aplicável ao abono previsto em Acordo Coletivo de Trabalho.

MULTA BÁSICA. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

Não cabe ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar de forma originária a aplicação de lei a dispor sobre a multa de ofício sob o fundamento de afronta a princípios e regras constitucionais e nem há que se perquirir sobre dolo, fraude, simulação ou má-fé em relação à multa de ofício aplicada no percentual básico de 75%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Leonardo Nuñez Campos (relator) e Wilderson Botto que davam provimento ao recurso voluntário. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro.

Assinado Digitalmente

Leonardo Nuñez Campos – Relator

Assinado Digitalmente

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro – Redator Designado

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Elisa Santos Coelho Sarto, Jose Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Leonardo Nuñez Campos, Marcio Henrique Sales Parada, Wilderson Botto (substituto integral), Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo contribuinte em face do acórdão de n. 14-83.236 da 9ª Turma da DRJ/RPO que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte.

O relatório fiscal descreve o lançamento da seguinte maneira:

2.1- Nos trabalhos preliminares ao início do procedimento fiscal, através dos sistemas da Receita Federal do Brasil - RFB, foram auditadas informações relacionadas à empresa auditada extraídas das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social – GFIP do **período de 01/2013 a 12/2014 inclusive 13/2013 e 13/2014** enviadas pela empresa à Secretaria da Receita Federal do Brasil – SRFB. Iniciado o procedimento de auditoria, a empresa apresentou sua Folha de Pagamento de mesmo período em arquivo digital do mesmo período conforme e mediante intimação fiscal.

2.2- Foram auditadas todas as informações constantes das GFIP e Folha de Pagamento mediante confronto. No confronto foram constatadas divergências de informações. **As divergências se referem a rubrica de proventos de código – 0174 - ABONO, constantes das Folhas de Pagamento sem incidência de contribuições previdenciárias**, não declaradas nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social – GFIP e, portanto, não consideradas como base de cálculo das contribuições previdenciárias. Tais remunerações constatadas foram valores pagos aos segurados empregados não declarados pela empresa nas GFIP.

(...)

2.6- Os Abonos de qualquer natureza, concedidos em virtude de dissídios coletivos, acordos coletivos ou contrato por mera liberalidade, fixos ou variáveis, integram o salário de contribuição.

2.7- Não integram o salário de contribuição os abonos expressamente desvinculados do salário, conforme dispõe o art. 28, parágrafo 9º letra “e” item 7, da Lei 8.212/91, acrescido pela Lei nº 9.711/98, observando-se, ainda, que o Decreto 3.048/99 acrescentou a necessidade de previsão legal, ou seja, que o Abono seja expressamente desvinculado do salário por força de Lei.

2.8- Além disso, deve-se observar, entretanto, que não integram o salário de contribuição o Abono único previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, desde que desvinculado do salário e pago sem habitualidade.

2.9- Na forma, portanto, da Legislação e entendimentos vigentes, o ABONO apenas não integra o Salário de Contribuição quando pago ao segurado empregado nas seguintes condições:

14.8.1 - Quando estabelecido por força de Lei.

14.8.2 - Quando estabelecido em dissídios e convenções coletivas de trabalho em caráter eventual e não habitual (mensal, anual...).

2.10- De acordo com os dados extraídos da rubrica 0174 –ABONO constante da Folha de Pagamento da apresentada em meio digital pela empresa à auditoria fiscal, fica comprovado que os pagamentos a tal título são habituais anualmente e não houve no período em questão qualquer Lei que autorizasse esse pagamento sem que haja sobre essa rubrica a contribuição previdenciária.

Assim, foram lançadas as contribuições patronais, inclusive GILRAT, e contribuições destinadas a outras entidades e fundos, sendo eles Salário educação - FNDE (2,5%), INCRA (0,2%), SENAI (1,0%), Sesi (1,5%) e SEBRAE (0,6%), acrescidas de multa de 75%.

Irresignado, o contribuinte apresentou impugnação, que foi julgada improcedente. O acórdão recebeu a seguinte ementa:

ABONO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO. Nos termos do Ato Declaratório PGFN nº 16/2011, não integra o salário de contribuição o abono concedido ao segurado empregado apenas quando sem habitualidade, desvinculado do salário e com previsão em convenção ou acordo coletivo de trabalho.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO. Integra o salário-de-contribuição, o valor da participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga aos segurados empregados em desacordo com a legislação.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO. AFASTAMENTO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA. A instância administrativa é incompetente para afastar a aplicação da legislação vigente em decorrência da argüição de sua inconstitucionalidade.

O contribuinte, então, apresentou o recurso voluntário de fls. 423/438, no qual apresenta a base constitucional e normativa relativas as contribuições previdenciárias e, no mérito argui:

- Que o abono não se confunde com salário ou remuneração devido por força da sua atividade habitual;

- Que o abono no caso é caracterizado como PLR e realizado a título de bonificação do trabalhador, sendo o pagamento realizado anualmente, conforme determina os acordos coletivos da categoria;
- Que conforme julgamento do RE 565.160/SC pelo STF, a contribuição social deve incidir sobre ganhos habituais do empregado. Informa que a própria decisão recorrida menciona o parecer da PGFN n. 2114/2011, que dispensa a PGFN de recorrer nas ações que visam obter declaração de que o abono único, previsto em CCT, desvinculado do salário e sem habitualidade não sofre a incidência da contribuição previdenciária;
- Que o exemplo do Sr. Adalberto (empregado da empresa) não configura habitualidade, visto que ele recebeu o abono proporcional relativo ao período que vence em 2013, já que foi contratado em 06/05/2013;
- Que não há habitualidade, já que o pagamento foi anual, conforme CCTs;
- Que a Lei n. 13.467/2017 incluiu o item “z” no art. 28, §9º da Lei n. 8.212/91, de modo que o abono passou a não integrar o salário de contribuição, mas que no período da apuração o requisito seria que o abono fosse previsto em CCT e pago sem habitualidade, o que efetivamente ocorreu;
- Que a multa de 75% aplicada é abusiva, desproporcional e inconstitucional;

Requer, por fim, que seja declarada a nulidade do lançamento dada a ilegalidade da exigência de contribuição sobre os abonos concedidos aos empregados pela recorrente.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Leonardo Nuñez Campos – Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade do Decreto n. 70.235/72, razão pela qual dele conheço.

Ausentes preliminares, passo ao exame do mérito.

Conforme relatado, o lançamento decorre da consideração, por parte da fiscalização, de que o abono pago aos empregados da companhia deve compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Pois bem.

Consta nos autos o Acordo Coletivo de Trabalho 2013/2014 (fl. 280/286), que tem a seguinte regulação em relação ao abono:

Cláusula Segunda - Abono Salarial

A EMPRESA concederá a todos os seus trabalhadores beneficiados por este acordo coletivo, um “Abono” de R\$ 3.000,00 (três mil reais) a título de PRL (Participação nos Resultados e Lucros conforme LC 10.101/2001) em 2 (duas) parcelas iguais de R\$ 1.500,00 (um mil e quinhentos reais) mensais referente ao período de 01/08/2012 a 31/07/2013 sendo que serão pagas respectivamente até o quinto dia útil dos meses de Outubro/2013 e Novembro/2013.

2.1 – O abono será calculado proporcionalmente, com base no período de 01/08/2012 à 31/07/2013.

2.2 – Fica estabelecido que somente os funcionários com contrato individual de trabalho em vigor na data de 01/08/2013 terão direito ao abono da cláusula 2ª. Sendo assim, os funcionários que pediram demissão ou foram dispensados até 31/07/2013, mesmo os que tiveram o aviso prévio indenizado, antes desta data, não terão direito ao abono estabelecido nesta cláusula.

2.3 – Os funcionários afastados até a data de 01/08/2013, sejam a que motivo for, também não terão direito ao recebimento do abono mencionado.

2.4 – A empresa descontará de seus funcionários na última parcela do pagamento do abono a título de contribuição assistencial, o valor correspondente ao percentual de 3% (três por cento) que deverá ser recolhida e repassada à entidade profissional respectiva.

Consta ainda o Acordo Coletivo de Trabalho 2014/2015 (fls. 287/293), que regula o “abono” da seguinte forma:

Cláusula Segunda – PLR - Paralisação das Atividades

Parágrafo Primeiro – Tendo em vista o acidente ocorrido na Empresa Herculano Mineração Ltda. na data de 10/09/2014, o que é fato público e notório, e considerando a decisão tomada pelos trabalhadores em Assembleia realizada no dia 23/10/2014, EMPRESA e SINDICATO concordam que a EMPRESA pagará a PLR no valor de R\$ 3.000,00 (três mil reais) a todos os funcionários, no intuito de minimizar os transtornos decorrentes de desligamentos que se fizerem necessários em decorrência da paralisação das atividades da EMPRESA por diversos órgãos públicos.

a – O referido valor será pago em 01 (uma) parcela no dia 17/11/2014.

b – A PLR será calculada proporcionalmente ao período de trabalho de cada funcionário, com base no período de 01/08/2013 à 31/07/2014.

c – Fica estabelecido que somente os funcionários com contrato individual de trabalho em vigor na data de 01/08/2014 terão direito à PLR. Sendo assim, os funcionários que pediram demissão ou foram dispensados até 31/07/2014, mesmo os que tiveram o aviso prévio indenizado, antes desta data, não terão direito à PLR estabelecida nesta cláusula.

d – Os funcionários afastados até a data de 01/08/2014 seja a que motivo for, também não terão direito ao recebimento da PLR mencionada.

e – A empresa descontará de seus funcionários a título de contribuição assistencial, o valor correspondente ao percentual de 3% (três por cento) que deverá ser recolhida e repassada à entidade profissional respectiva.

Conforme se verifica, ambos os Acordos Coletivos confundem as figuras do abono com a PLR. É importante distingui-las.

A CLT não possui uma disciplina sistematizada ou autônoma sobre o “abono”, tratando o termo apenas de forma acessória e pontual, sempre em conexão com o conceito de salário. O art. 457, caput e § 1º, estabelece que integram o salário “as gorjetas e as gratificações legais e de função, bem como as comissões pagas pelo empregador”, e que “as importâncias, ainda que sob a forma de abono, pagas habitualmente, integram a remuneração do empregado”. Essa é a principal referência normativa: ela deixa claro que o abono não escapa automaticamente da natureza salarial, sendo necessário examinar se é pago com habitualidade e se se vincula à contraprestação pelo trabalho.

Além disso, o § 2º do mesmo artigo, após a Reforma Trabalhista (Lei nº 13.467/2017), reforçou a distinção entre verbas salariais e indenizatórias, ao prever que “as importâncias pagas a título de ajuda de custo, diárias para viagem, prêmios e abonos não integram a remuneração, desde que pagas de forma eventual e desvinculadas do salário”. Ou seja, a CLT admite a figura do abono indenizatório, desde que ele não seja habitual nem sirva de complemento ou substituição da remuneração.

Portanto, o critério decisivo é a finalidade e a habitualidade se o abono é concedido de forma esporádica, para compensar determinada situação (como incentivo, recomposição de perda, ou liberalidade isolada), ele é indenizatório e não integra o salário de contribuição; se é pago regularmente ou com intuito retributivo, ele se transforma em parcela salarial, sujeita aos encargos trabalhistas e previdenciários.

A Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) é uma forma de remuneração variável instituída pelo art. 7º, inciso XI, da Constituição Federal e regulamentada pela Lei nº 10.101/2000, cujo objetivo é promover a integração entre capital e trabalho, incentivando a produtividade dos empregados por meio do compartilhamento dos ganhos econômicos da empresa.

Trata-se de uma verba desvinculada do salário, que não se submete à incidência de encargos trabalhistas e previdenciários, desde que obedecidos rigorosamente os requisitos legais: a celebração de acordo coletivo ou com comissão paritária com participação sindical; a definição prévia e formal de regras claras, metas e critérios objetivos de aferição de desempenho; e a limitação da periodicidade de pagamento a no máximo duas vezes por ano. Quando esses requisitos não são observados, o pagamento perde o caráter de PLR e passa a ser tratado como verba remuneratória, sujeita à incidência de contribuições sociais.

Assim, não existe a figura do “abono a título de PLR”. É preciso, então, perquirir a natureza dos pagamentos realizados pela empresa aos seus empregados.

Neste ponto, é importante notar que a própria fiscalizada atribuiu às verbas a natureza abono e a fiscalização assim também o fez.

Com base no teor dos Acordos Coletivos de Trabalho de 2013/2014 e 2014/2015, é possível afirmar, com respaldo jurídico e doutrinário, que as parcelas ali previstas não se qualificam como Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) nos termos da Lei nº 10.101/2000, mas sim como abonos salariais de natureza remuneratória, sujeitos à incidência das contribuições sociais.

A começar pela Cláusula Segunda do ACT 2013/2014, observa-se que o pagamento é expressamente denominado como “abono”, ainda que a cláusula, de modo contraditório, mencione que se trata de verba “a título de PRL (Participação nos Resultados e Lucros conforme LC 10.101/2001)”. Contudo, essa referência não encontra correspondência com os requisitos formais e materiais estabelecidos na legislação específica. Não há qualquer menção a metas, critérios objetivos de desempenho, indicadores de produtividade ou resultados da empresa. Tampouco se faz referência a lucros obtidos ou à apuração de resultados econômicos da empresa. A parcela é fixada em valor certo (R\$ 3.000,00), pago em duas parcelas, de forma genérica e garantida a todos os empregados com contrato em vigor na data de corte, independentemente do desempenho da empresa ou do empregado. Esse modelo se distancia completamente da sistemática da PLR nos termos da Lei nº 10.101/2000.

O mesmo se verifica no ACT 2014/2015. Embora a cláusula seja intitulada “PLR – Paralisação das Atividades”, constata-se que o valor também foi estipulado de forma fixa e garantida a todos os empregados, com o objetivo de “minimizar os transtornos decorrentes de desligamentos” em razão da paralisação das atividades. Trata-se, portanto, de uma verba compensatória ou indenizatória coletiva, e não de uma participação vinculada ao atingimento de metas ou à apuração de lucros ou resultados empresariais. Não há qualquer previsão de critérios objetivos de aferição de desempenho, tampouco de indicadores econômico-financeiros vinculando o pagamento à efetiva lucratividade ou resultados da empresa.

Dessa forma, à luz do princípio da primazia da realidade e da interpretação da norma segundo a natureza jurídica efetiva dos institutos — conforme preconiza o art. 110 do CTN —, impõe-se reconhecer que os pagamentos efetuados sob o rótulo de “PLR” ou “abono a título de PRL” nos ACTs mencionados configuram-se como abonos salariais habituais, pagos com periodicidade anual, sem vinculação a resultados econômicos, e, portanto, integram o salário de contribuição nos termos do art. 28 da Lei nº 8.212/1991. A denominação contratual não tem o condão de modificar a natureza jurídica da verba, devendo prevalecer a sua substância jurídica sobre a forma.

Assim, rejeito os argumentos postos pelo contribuinte de que as verbas não são tributáveis por terem natureza de PLR.

Em relação ao parecer da PGFN n. 2114/2011, de fato houve a sua edição após sucessivas decisões de ambas as turmas do STJ no sentido de reconhecer que 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. Foi editado, então, o Ato Declaratório PGFN n. 16/2011 que:

DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexistir 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”.

O acórdão recorrido, na esteira da fiscalização, entendeu que o pagamento em questão deveria ser objeto de incidência das contribuições pois vinham sendo pagos rotineiramente pois previstos em sucessivos acordos coletivos, razão pela qual seriam habituais.

Com a devida vênia, discordo desse posicionamento. Na minha visão a **habitualidade exige reiteração dentro do mesmo período de referência da verba** — e, por isso, somente se caracteriza quando o pagamento se repete com frequência dentro do período típico de apuração da respectiva parcela. Em se tratando de abono, cujo caráter é compensatório e cuja previsão ocorre, no máximo, uma vez por exercício anual ou bienal (nos termos do art. 614, § 3º, da CLT), o pagamento feito uma única vez dentro da vigência do instrumento normativo **não é hábil para configurar habitualidade**.

No caso concreto, os Acordos Coletivos de Trabalho mencionados preveem expressamente que o pagamento do abono ocorreu **em apenas uma oportunidade durante o período de vigência do respectivo instrumento**. Ainda que esses pagamentos tenham ocorrido em anos sucessivos, trata-se de previsões independentes e autônomas, vinculadas a instrumentos distintos, que não autorizam presumir reiteração ou integração ao salário.

Neste sentido, há precedentes do CARF, a exemplo do acórdão n. 2402-010.498, que julgou situação semelhante:

No presente caso, entendeu o julgador de primeira instância, como dito, que embora a verba questionada nestes autos se trate de ganho eventual, estaria presente, no caso, a habitualidade, em decorrência da periodicidade anual do pagamento e de estar previsto em norma coletiva de trabalho.

No entanto, conforme ensina a doutrina, “habitual é tudo aquilo que tem repetição frequente. Logo, podemos considerar que uma parcela é habitual quando ela se repete metade ou mais da metade de um período. O conceito de período depende da parcela que se pretende pagar. Desse modo, o período pode ser a semana (RSR), o ano civil (13º salário), o ano de vigência do contrato (férias), os 12 meses que antecedem a despedida (aviso prévio e parcelas da rescisão)”

No presente caso, a Convenção Coletiva e o Acordo Coletivo de Trabalho que embasaram os pagamentos questionados têm periodicidade anual e bienal, respectivamente. No primeiro caso, o prazo de vigência da Convenção é expresso na Cláusula 60ª do documento, nos seguintes termos: “Cláusula 60ª - VIGÊNCIA - As cláusulas e condições da presente Convenção Coletiva vigorarão de 1º de outubro de 2005 até 30 de setembro de 2006” (fls. 88 – destaquei).

O Acordo Coletivo, por seu turno, não tem prazo de vigência expresso, mas dado que, no termos do § 3º do art. 614 da CLT, “não será permitido estipular duração de convenção coletiva ou acordo coletivo de trabalho superior a dois anos...”, o prazo máximo de validade que se lhe pode atribuir é de 2 anos.

Nesse sentido, tanto um como outro documento deixam claro que o pagamento dos abonos aqui questionados foi efetivado uma única vez em cada período, o que é reconhecido pelo próprio julgador “a quo” quando afirma que “os valores pagos a título de GANHO EVENTUAL ou ABONO demonstra (sic) inequivocamente a periodicidade anual do pagamento da verba” (Destaquei).

Assim, diferentemente do entendimento manifestado na decisão recorrida e de acordo com o ensinamento da melhor doutrina, acima exposto, não se há falar em “habitualidade” de tais pagamentos que, foram, de fato, eventuais, dado que ocorreram uma única vez no período.

Desse modo, tratando-se de verba cujo pagamento, inquestionavelmente, foi eventual, não revestido, portanto, do requisito da habitualidade, sobre ela não incidem contribuições previdenciárias e, bem assim, contribuições outras entidades e fundos.

Superado este ponto, cabe verificar se o fato de o abono ser pago em função de Acordo Coletivo de Trabalho (ACT) e não Convenção Coletiva de Trabalho (CCT) teria o condão de atrair a incidência das contribuições.

Embora reconheça a existência de posição em contrário, me parece que embora possuam diferenças, tanto a CCT quanto o ACT têm força normativa entre as partes que o integram e estão previstos no art. 611 da CLT e, portanto, não há razão substancial que possa distinguir um abono concedido em CCT do abono concedido em ACT, desde que cumpridos os demais requisitos. Não se pode atribuir-lhes efeitos jurídicos distintos quanto à natureza das verbas ali estipuladas.

Ademais, a previsão do §9º, “e” 7. do art. 28 da Lei n. 8.212/91, quando excetua o abono desvinculado do salário das verbas que compõem o salário de contribuição, não distingue o instrumento que concede o abono.

Existem precedentes no CARF neste sentido. Cito como exemplo o Acórdão n. 2302-003.469, que recebeu a seguinte ementa:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ABONO ÚNICO PREVISTO EM ACORDO COLETIVO. NÃO INCIDÊNCIA. Não incide contribuição previdenciária sobre a importân

cia paga, devida ou creditada aos segurados empregados a título de abono único previsto em Acordo Coletivo de Trabalho. Ato Declaratório nº 16/2011 c.c. Parecer PGFN/CRJ nº 2114/2011.

Assim, entendo que no caso concreto estão presentes os elementos que garantem a não incidência da contribuição previdenciária sobre o abono.

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário do contribuinte e dou-lhe provimento para desconstituir o lançamento.

Assinado Digitalmente

Leonardo Nuñez Campos

Relator

VOTO VENCEDOR

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Redator Designado.

No conhecimento, acompanho o voto do Conselheiro Relator.

No mérito, não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênica para manifestar entendimento divergente.

De plano destaco que o Parecer PGFN/CRJ/Nº 2114/2011 e o Ato Declaratório PGFN Nº 16, de 2011, não são aplicáveis ao abono estabelecido em Acordo Coletivo de Trabalho por haver diferença significativa em relação à Convenção Coletiva; decorrente de o Acordo Coletivo cristalizar em norma coletiva um ato volitivo do empregador, a diretamente decidir acerca da concessão do benefício indireto ao empregado. Além disso, o pagamento do abono em competências distintas impedem a caracterização de um abono único. Os entendimentos em questão não destoam da jurisprudência da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Acórdão nº 9202-008.540- CSRF/2ª Turma

ABONO JORNADA. ABONO TURNO FIXO.

Somente ficam fora do alcance das Contribuições Previdenciárias os abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei.

(...)

Voto Vencedor

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Redator Designado.

Não obstante os substanciosos argumentos do ilustre Relator, deles ousa a dissenter no que concerne à extensão do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2114/2011, que

culminou com a edição do Ato Declaratório nº 16/2011 aos abonos descritos neste julgamento. É dizer, Abono Jornada e Abono Turno Fixo.

Defende o Relator que tais abonos, pagos em datas distantes uma da outra, e em decorrência de hipóteses específicas previstas nas respectivas normas coletivas de trabalho, não poderiam sofrer as incidências de contribuições previdenciárias. Dito de outra forma, trata-se de abonos únicos, pagos sem habitualidade, e frutos de normas coletivas de trabalho, de forma que o recurso do sujeito passivo deveria ser provido.

Consoante o relatado, tanto o Abono Jornada, que teria sido pago em parcela única e em valor específico, no dia 18 de outubro de 2007, quanto o Abono Turno Fixo, que também teria sido pago em parcela única e em montante determinado, em junho de 2005, foram previstos em Acordo Coletivo de Trabalho.

Veja-se o detalhamento na decisão recorrida:

Para o Abono Jornada, esse entendimento decorre da regra consubstanciada no § 13, da Seção II, Cláusula 4ª do Acordo Coletivo de Trabalho 2007/2009, que estabelece:

"(..) § 13. Em face da adoção da escala de trabalho acordada nessa seção, todos os empregados lotados na área industrial, farão jus a um abono no valor de R\$1.500,00 (mil e quinhentos reais), pagos em uma única parcela, no dia 18 de outubro de 2007".

Por sua vez, para o Abono Turno Fixo, que também tem caráter retributivo, decorrendo das condições adotadas para a jornada de trabalho dos empregados da Recorrente, DF CARF MF Fl. 841 Documento nato-digital Fl. 8 do Acórdão n.º 9202-008.540 - CSRF/2ª Turma Processo nº 10783.722724/2011-62 conforme esclarecimento prestado nos seguintes termos: "(..) o Abono Turno Fixo foi estabelecido no "Segundo Aditamento ao Acordo Coletivo de Trabalho 2004/2005(DOC 04) firmado entre a empresa Chocolates Garoto S/A e o Sindicato dos trabalhadores em alimentação a afins do estado do Espírito Santo em 01.06.2005 com vigência até 31.08.2006, que no item 2 assim estabeleceu: "A empresa pagará no mês de junho de 2005, a importância de R\$ 400,00 para cada empregado que trabalhou em turnos nos termos da seção I da cláusula terceira do Acordo Coletivo de Trabalho 2004/2005 e que estejam com o contrato de trabalho em vigor até 31.05.2005".

Nesse ponto, cumpre destacar que recente julgado desta Turma (**acórdão 9202-007.030, de 24/7/18**), apreciando questão análoga, caminhou no sentido de considerar tais abonos como base de cálculo da exação.

Quanto à segunda matéria suscitada pela Fazenda Nacional **incidência de Contribuições Previdenciárias sobre Abono Emergencial** trata-se de verba prevista em Acordo Coletivo de Trabalho, conforme consta do voto condutor do acórdão recorrido (Acordo Coletivo às fls. 246):

"O abono emergencial estava previsto no Acordo Coletivo de trabalho datado de 20 de Agosto de 2003, cuja cláusula 5ª assim previa:

'Será assegurado aos empregados mencionados na cláusula 2, pagamento de um ABONO EMERGENCIAL, desvinculado do salário, no valor de R\$ 350,00 (Trezentos e cinquenta reais), a ser pago em única parcela no dia 25 de Agosto de 2003.'

Entretanto, conforme o art. 214, § 9º, inciso V, alínea "j", do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, somente não integram o salário de contribuição os abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei, o que não é o caso dos autos.

Registre-se que o Ato Declaratório PGFN Nº 16, de 2011, não é aplicável ao presente caso, já que abrange apenas o abono único previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, o que também não é o caso da verba ora tratada, que foi paga com base em Acordo Coletivo.

Ressalte-se que o fato de o Abono estar previsto em Acordo Coletivo de Trabalho ou em Convenção Coletiva de Trabalho atribui diferença significativa na decisão do empregador de conceder benefícios indiretos ao empregados.

Com efeito, a Convenção Coletiva de Trabalho, que tem 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). Já o Acordo Coletivo se dá entre empresa e sindicato de categoria profissional, ou seja, na Convenção Coletiva existe uma imposição às empresas para o pagamento do Abono, obrigação essa que não pode ser descumprida; já no caso do Acordo Coletivo o que vale é o ato volitivo do empregador, que ao fim e ao cabo é quem decide acerca da concessão do benefício indireto ao empregado.

Os argumentos acima reproduzidas vão ao encontro aos deste conselheiro, razão pela qual os adoto como razões de decidir para negar provimento ao recurso do Sujeito Passivo.

Acórdão nº 9202-011.137 - CSRF/2ª Turma

ABONO NÃO ÚNICO PREVISTO EM ACORDO COLETIVO DE TRABALHO.
INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.
INAPLICABILIDADE DO ATO DECLARATÓRIO PGFN Nº 16, DE 2011.

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.

O Ato Declaratório PGFN nº 16, de 2011, não é aplicável à abono não único, previsto em Acordo Coletivo de Trabalho, pelo que tais verbas integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Voto

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes, relatora.

(...)

Mérito

Matéria e) Não Incidência das Contribuições Previdenciárias Sobre Abono ACT – Rubrica 233

O relatório fiscal assim fundamentou o lançamento em questão (e-fl. 1137):

d) RUBRICA 233 - ABONO ACT

Segundo as explicações e esclarecimentos da empresa (em resposta ao TIF03):

"Sim. A referida verba esta prevista na cláusula segunda do acordo coletivo de 2005 dos empregados vinculados ao Sindicato dos Trabalhadores em Empresas Ferroviárias da Zona Sorocabana e Cláusula segunda do Acordo Coletivo 2005 dos empregados vinculados ao Sindicato dos Trabalhadores em Empresas Ferroviárias da Zona Araraquarense.

A referida verba consistia no pagamento de R\$ 1.500,00 em duas parcelas. Todos os empregados vinculados aos referidos sindicatos".

Não integram a base de cálculo os abonos expressamente desvinculados do salário, conforme dispõe o art. 28, § 9º, letra "e", item 7, da Lei nº. 8212/91, acrescido pela Lei nº. 9.711/98. Já o Decreto nº. 3.048/99 acrescentou a necessidade de previsão legal, ou seja, determina que o abono seja expressamente desvinculado do salário por força de lei.

Acordo ou convenção coletiva não constitui lei em sentido estrito.

A rubrica 233 - ABONO ACT foi considerada fato gerador de Contribuições Previdenciárias.

Vide as planilhas do ANEXO G, processo 19515-720.509/2011-61.

(Grifos no original.)

A previsão da exigência de lei para afastar a tributação de ganhos eventuais e abonos expressamente desvinculados do salário consta do art. 214, § 9º, V, "j", do Decreto nº 3.048, de 1999:

Art. 214 (...)§ 9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente:

(...)

V – as importâncias recebidas a título de:

(...)

j) ganhos eventuais e abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei.

(Grifou-se.)

Como visto, a decisão recorrida considerou tributáveis as verbas decorrentes do "Abono ACT", **pago por força de negociação em Acordo Coletivo de Trabalho, uma vez que esse não está expressamente desvinculado do salário por força de lei.** Verifique-se:

DO ABONO ACT

Também entendo correto o lançamento relativo a esta rubrica, tendo em vista o não cumprimento das determinações legais, em especial o parágrafo 9º, alínea "e", item 7, do art. 28 da Lei 8.212/91 dispõe que não integram o salário de contribuição, para efeitos de incidência das contribuições devidas à Seguridade Social, as importâncias recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário. Esta desvinculação, obviamente, só pode ser feita por lei, tendo em vista que somente esta espécie normativa tem o condão de excluir da base de cálculo das contribuições previdenciárias, verbas cuja natureza salarial está expressamente estipulada em lei, como é o caso dos abonos. (Grifou-se.)

(...)

Entendo neste caso não visou incentivar e recompensar atributos individuais de cada empregado, tendo sido pago independentemente da ação pessoal dos empregados em relação à empresa, já que o pagamento foi efetuado a todos os vinculados aos sindicatos. (Grifou-se.)

Segundo consta no ReFisc efs. 1.137, foi informado que em resposta a questionamento do Sr. Auditor Fiscal a empresa informou que: *"Sim. A referida verba está prevista na cláusula segunda do acordo coletivo de 2005 dos empregados vinculados ao Sindicato dos Trabalhadores em Empresas Ferroviárias da Zona Sorocabana e Cláusula segunda do Acordo Coletivo 2005 dos empregados vinculados ao Sindicato dos Trabalhadores em Empresas Ferroviárias da Zona Araraquarense. A referida verba consistia no pagamento de R\$ 1.500,00 em duas parcelas. Todos os empregados vinculados aos referidos sindicatos"*. (Grifos no original.)

Referida informação consta na Clausula 2ª do Acordo Coletivo (efls.134), onde verificamos que seriam pagos em três parcelas e não em duas como informou a recorrente. Logo, sem razão à recorrente. (Grifos no original.)

A recorrente, a seu turno, considera que “o abono concedido a seus empregados não se enquadra na hipótese de incidência das contribuições previdenciárias, tendo em vista que foi pago com base em Acordo Coletivo de Trabalho”; afirma, ademais, que “ao assim decidir, o aresto recorrido contrariou a jurisprudência desse E. CARF que firmou entendimento de não haver incidência da contribuição previdenciária sobre o pagamento de abonos, desde que oriundos de Convenção Coletiva de Trabalho, em conformidade a posição da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (“PGFN”), manifestada através do Parecer PGFN/CRJ nº 2.114/2011 e Ato Declaratório PGFN nº 16/2011”, tendo sido esse último aprovado pelo Ministro da Fazenda, conforme publicação contida no Diário Oficial da União de 09/12/2011, seção 1, página 58, disponível no portal eletrônico da PGFN (<https://www3.pgfn.fazenda.gov.br/arquivosdestaques/outros-arquivos/atos-declaratorios-e-pareceres>). Em face disso, “a Receita Federal acrescentou ao art. 58, da Instrução Normativa RFB nº 971/09, que trata das parcelas que não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias, o inciso XXX, que dispõe acerca do abono previsto em Convenção Coletiva de

Trabalho”. Por fim, aduz que o paradigma assenta que “a melhor exegese da norma impõe o reconhecimento de que não incide contribuição previdenciária sobre o abono previsto em negociação coletiva (acordo e convenção coletiva)”.

Porém, esta CSRF adota posicionamento que **não permite a ampliação interpretativa** do Parecer PGFN/CRJ nº 2.114/2011 e do Ato Declaratório PGFN nº 16/2011 **para abranger acordo Coletivo do Trabalho** (além da Convenção Coletiva de Trabalho, prevista nos citados atos administrativos). Verifique-se na transcrição do Acórdão CSRF 9202-008.605, de relatoria da ilustre Maria Helena Cotta Cardozo:

(...) Ademais, observa-se que **o Ato Declaratório PGFN nº 16, de 2011, não seria aplicável ao presente caso também porque abrange apenas o abono único previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, o que não é o caso da verba ora tratada, que foi paga com base em Acordo Coletivo.**

Nesse sentido, esclareça-se que **o fato de a verba ora tratada estar prevista em Acordo Coletivo de Trabalho ou em Convenção Coletiva de Trabalho constitui diferença significativa na decisão do empregador, no sentido de conceder benefícios indiretos aos empregados.**

Com efeito, a Convenção Coletiva de Trabalho, que tem 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). Já o Acordo Coletivo se dá entre empresa e sindicato de categoria profissional, ou seja, na Convenção Coletiva existe uma imposição às empresas para o pagamento do abono, obrigação essa que não pode ser descumprida. Já no caso do Acordo Coletivo, o que vale é o ato volitivo do empregador, que ao fim e ao cabo é quem decide acerca da concessão do benefício indireto ao empregado.

(...) (Grifou-se.)

Acrescente-se também, que conforme constatado pela fiscalização, referida verba consistia no pagamento de R\$ 1.500,00 em três parcelas, o que não se enquadraria no conceito de abono único previsto no Ato Declaratório PGFN nº 16/2011.

"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".

Com base nos fundamentos citados, não são aplicáveis ao presente caso o Parecer PGFN/CRJ nº 2.114/2011, o Ato Declaratório PGFN nº 16/2011 e a Instrução Normativa RFB nº 971/09.

Assim sendo, as referidas verbas devem ser tributáveis, por não serem decorrentes de abono expressamente desvinculado do salário por força de lei (art. 28, § 9º, letra "e", item 7, da Lei nº. 8212/91, acrescido pela Lei nº. 9.711/98, c/c o art. 214, § 9º, V, "j", do Decreto nº 3.048, de 1999.

O Auto de Infração se refere à rubrica de código – 0174 - ABONO, constante das Folhas de Pagamento como sem incidência de contribuições previdenciárias nas competências 10/2013, 11/2013, 12/2013, 11/2014 e 12/2014, pertinente aos Acordos Coletivos de Trabalho 2012/2013 e 2014/2015.

A letra “z” do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, foi incluída pela Lei nº 13.467, de 2017, não sendo aplicável às competências objeto do lançamento, por força do disposto no art. 144 da Lei nº 5.172, de 1966.

Como bem fundamentado no voto do Relator, não se trata de verba paga à título de participação nos lucros e resultados, uma vez que nitidamente não observa o regramento da Lei nº 10.101, de 2000, cabendo acompanhar nesse ponto o entendimento do Conselheiro Relator.

O Abono fixado no Acordo Coletivo de Trabalho de 2013/2014 (e-fls. 506/512) não é único, pois pago em duas parcelas, até o quinto dia útil de outubro de 2013 e até o quinto dia útil de novembro de 2013, além disso há vinculação ao trabalho pela determinação de que deva ser calculado proporcionalmente ao período trabalhado de 01/08/2012 a 31/07/2013 e somente para empregados com contrato individual de trabalho em vigor na data de 01/08/2013.

O Abono fixado no Acordo Coletivo de Trabalho de 2014/2015 (e-fls. 513/519) é único, pago apenas no dia 17/11/2014, e nele não vislumbro natureza indenizatória, pois, apesar de a norma trabalhista coletiva fazer referência ao intuito de minimizar os transtornos decorrentes de desligamentos advindos de acidente ocorrido na empresa em 10/09/2014, foi pago para todos os trabalhadores com contrato individual de trabalho em vigor na data de 01/08/2014 e calculado de forma proporcional ao período de trabalho de cada empregado de 01/08/2013 a 31/07/2014, a revelar parcela vinculada à prestação de trabalho, tendo-se inclusive atendido à expectativa dos empregados **da reiteração habitual do abono anual e mesmo tendo havido o referido acidente que paralisou as atividades da empresa.**

Note-se ainda que, sendo a verba ajustada em pecúnia, ainda que em sede de Acordo Coletivo de Trabalho, **calculada proporcionalmente à prestação de trabalho** nos períodos de 01/08/2012 a 31/07/2013 e de 01/08/2013 a 31/07/2014, ela, em última análise, acaba por se vincular ao próprio salário do empregado.

Logo, os pagamentos em questão devem ser oferecidos à tributação, não se tratando de abono expressamente desvinculado do salário por força de lei (Lei nº 8.212, de 1991, art. 28, §9º, letra "e", item 7; e Decreto nº 3.048, de 1999, art. 214, § 9º, V, “j”).

Não cabe ao presente colegiado afastar de forma originária a aplicação de lei a dispor sobre a multa de ofício sob o fundamento de afronta a princípios e regras constitucionais (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 26-A; e Súmula CARF nº 2). Além disso, a multa foi aplicada no percentual básico de 75%, não havendo que se cogitar de dolo, fraude, simulação ou má-fé (Lei nº 5.172, de 1966, art. 136; e Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, I).

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro