



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 16682.721450/2013-71  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 2401-005.284 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 07 de fevereiro de 2018  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA  
**Embargante** PETROLEO BRASILEIRO S.A. PETROBRAS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 29/08/2007

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.**

Na existência de obscuridade, omissão ou contradição no acórdão proferido os embargos devem ser acolhidos.

GRATIFICAÇÃO CONTINGENTE. NORMA COLETIVA. NATUREZA INDENIZATÓRIA. Nos termos do art. 7º, XXVI, da Constituição da República, deve ser prestigiado o pactuado em norma coletiva, invocando-se o princípio da autonomia da vontade coletiva, desde que não haja o desrespeito a norma de ordem pública ou má-fé. Logo, a gratificação contingente, prevista em norma coletiva e paga em parcela única, é devida apenas aos empregados em atividade e têm natureza jurídica indenizatória, sendo descabida a extensão das referidas parcelas aos inativos e a sua integração aos proventos de complementação de aposentadoria. Incide a Orientação Jurisprudencial Transitória nº 64 da SBDI-1 do TST.

**ERRO MATERIAL. CORREÇÃO.**

Verificada a ocorrência de erro material, o acórdão deve ser retificado para suprimir as inexatidões constantes da decisão embargada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos embargos declaratórios, na parte admitida pelo despacho da Presidente da Turma, e, no mérito, por maioria, acolhê-los para sanar as omissões no Acórdão nº 2401-004.562, com efeitos infringentes, afastando a incidência da tributação sobre a verba "gratificação contingente", nos termos do voto da Relatora. Vencido o conselheiro Cleberson Alex Friess, que acolhia os embargos sem efeito modificativo.

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Andréa Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa, Jose Alfredo Duarte Filho e Rayd Santana Ferreira. Ausentes os Conselheiros Miriam Denise Xavier, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho e Fernanda Melo Leal.

## Relatório

Tratam-se de Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte, às fls. 13.980/13.995, em face do Acórdão nº 2401-004.562, contextualizado às fls. 13.933/13.966, de minha relatoria.

Alega a embargante a existência de omissões e contradição no aresto hostilizado, conforme razões a seguir:

*“II.1) GRATIFICAÇÃO CONTINGENTE. GRATIFICAÇÃO GERENCIAL*

*O acórdão embargado dispôs que tais gratificações (‘contingente’ e ‘gerencial’) teriam nítida natureza salarial, pois tem contornos de abono concedido ao empregado que visa agraciá-lo pela prestação dos serviços, e constitui verba remuneratória que deve integrar o salário de contribuição, amoldando-se ao conteúdo do artigo 28, I da Lei nº 8.212/91 e não se ajusta às hipóteses contidas no seu § 9º, alínea ‘e’, item 7, como alegou a Recorrente.*

*Contudo, não obstante os argumentos aduzidos pela il. Relatora para a manutenção do lançamento da contribuição previdenciária sobre tais verbas, o acórdão embargado padece de relevante vício de omissão ao deixar de apreciar a alegação trazida pela embargante em sua impugnação e recurso voluntário no sentido de que o Tribunal Superior do Trabalho (TST), que detém competência exclusiva para determinar a natureza das verbas pagas aos trabalhadores, já decidiu reiteradamente que os abonos pagos pela Petrobras com previsão expressa em seus acordos coletivos não têm natureza salarial, o que afasta por completo qualquer possibilidade de incidência da contribuição previdenciária sobre tais verbas.*

*Tal entendimento do TST, que trata exatamente dos abonos pagos em questão pela embargante, é de tal forma pacífico que se encontra, inclusive, formalizado por meio das Orientações Jurisprudenciais nº 346/2007 e 64/2008, cujas ementas estão transcritas em fl. 19 do recurso voluntário e estabelecem expressamente a sua natureza indenizatória.*

*Dessa forma, há inegável omissão ao deixar o v. acórdão de apreciar alegação relevante trazida expressamente aos autos pela embargante e considerando o impacto direto desta no resultado do julgamento, haja vista que a caracterização da natureza não remuneratória das gratificações pelo TST, cuja competência é exclusiva para apreciação da matéria, formalizada por meio das citadas OJs, ensejaria*

*necessariamente a aplicação do art. 28, § 9º, 'e', item 7 da Lei nº 8.212/91.*

## **II.2) ALÍQUOTA DE GILRAT. ILEGALIDADE DE NORMA. NÃO INCIDÊNCIA DA SÚMULA Nº 2, DO CARF**

*Segundo o r. Acórdão, faleceria competência ao CARF para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária atinente ao GILRAT, nos exatos termos da Súmula nº 2, do CARF.*

*Porém, data vênia, mais uma vez o decisum padece de omissão ao deixar de se manifestar acerca da ilegalidade - e não inconstitucionalidade - da norma, seja porque, conforme aduzido nos autos pela embargante (i) o próprio ST J já se manifestou por ocasião da edição da Sumula 351, segundo a qual 'A alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente de Trabalho (SAT) é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro'; (ii) o FAP é um multiplicador que lesa claramente o princípio da legalidade, sendo objeto de diversas discussões tanto na esfera judicial quanto na esfera administrativa; (ii) seja porque a própria administração pública, por meio da Resolução 1.316/2010, admite claramente que o cálculo do FAP para o ano de 2010 estaria equivocado; e (iii) seja porque a fiscalização não poderia aplicar SAT à alíquota de 3% para todo e qualquer estabelecimento da Embargante.*

*Nestes termos, é manifestamente omissa a decisão quando deixou de se manifestar expressamente sobre a Resolução MPS/CNPS nº 1.316, de 31 de maio de 2010 - DOU de 14/06/2010, que determinou alterações na fórmula do FAP e cuja observância atrairia a conclusão de que a aplicação do FAP é inválida para o ano de 2010, tal como admitido pela própria fiscalização por meio da Resolução 1.316/2010, bem como que, ainda que o FAP fosse Válido, ainda assim o cálculo da d. fiscalização estaria equivocado, uma vez que a aplicação de alíquota única do SAT por empresa é patentemente ilegal, devendo ser garantido à Embargante, o direito a recolher as contribuições destinadas ao SAT/RAT, mediante utilização de alíquotas distintas a serem fixadas com base no grau de risco aplicável à atividade preponderante de cada estabelecimento, individualizado por CNPJ, devendo as autuações serem retificadas conforme tabela apresentada no corpo do Recurso Voluntário.*

## **II.3) VALORES PAGOS PELA AMS**

*Neste item, padece de omissão o v. acórdão quando deixa de observar a incidência do inciso I, do Art. 1º, da Lei nº 9.656/98, in verbis:*

*[...]*

*Denota-se, por essa disposição trazida aos autos pela embargante em sua defesa nos autos, que existem diferenças entre o que vem a ser credenciamento, contratação e referência. No credenciamento, modo*

---

*pelo qual a Impugnante optou, por entender como o melhor para gerenciar o sistema, acontece uma ‘habilitação’ do prestador de saúde, pessoa física ou jurídica, que, assim, dada as suas qualificações, obtém uma ‘credencial’, tornando-o dessa forma apto a atender aos beneficiários da AMS.*

*Além disso, o Programa de Assistência Médica Suplementar - AMS é custeado de duas principais formas pelos beneficiários, segundo a Cláusula 4º do Regulamento da AMS: contribuições mensais a um valor pré-estabelecido (Grande Risco e Benefício Farmácia) e a co-participação (contribuição variável para o Pequeno Risco, variáveis de acordo com a faixa salarial do beneficiário titular).*

*Possui ainda duas modalidades de atendimento: Escolha Dirigida e Livre Escolha, definidas na Cláusula 53ª do Regulamento da AMS. Vejam-se abaixo suas definições:*

*[...]*

*Assim, fica patente a ausência de qualquer relação de prestação de serviços dos profissionais da saúde à Impugnante, já que é o beneficiário que detém diretamente o poder de escolha em relação ao profissional de saúde que o atenderá, podendo até mesmo optar por um que nem seja credenciado ao plano, além de ser o responsável pelo custeio do atendimento, ainda que por meio repasse da Impugnante (por conta e ordem dos beneficiários).*

*Cumpra registrar, ainda, a omissão do v. acórdão acerca da forma como a Impugnante lança os registros contábeis dos pagamentos efetuados aos profissionais de saúde, hospitais, clínicas etc., o que corrobora a afirmação de que eles são feitos a conta e ordem dos beneficiários da AMS.*

*Evidente que tais pagamentos precisam ser classificados, dentro das normas contábeis correntes, e, assim, são devidamente lançados na rubrica ‘despesas de pessoal / encargos sociais e trabalhistas - AMS – Empregados’, o que não deixa dúvida quanto a não-incidência da contribuição Previdenciária, por força expressa de lei, como se denota no disposto na Consolidação das Leis do Trabalho- CLT:*

*[...]*

*Repise-se, no caso concreto, os pagamentos dos profissionais que prestam serviços aos pacientes segurados são efetuados ou diretamente pelo paciente (com reembolso pela operadora) ou por conta e ordem dos beneficiários do plano, o que impede a fiscalização de ampliar tal definição, pois, nos termos do art. 110 do CTN, como acima expendido, as definições do direito privado, bem como seu alcance e conteúdo não podem ser alteradas para fins de incidência tributária.*

*Ademais, destacamos que, não é pelo fato de existir a possibilidade de glosa dos pagamentos, consoante item 14.1.3 do Manual de Operações da AMS, que isso determinaria ou caracterizaria qualquer vinculação dos credenciados com a ora Embargante.*

*Se o acórdão não tivesse sido omissivo na referida análise, forçoso concluir que tais profissionais não são empregados, nem prestadores de serviços da Embargante, mas apenas e tão-somente credenciados, para trabalhar de forma não-exclusiva para os clientes daquele plano que optarem pelo atendimento daqueles profissionais, razão pela qual não há que se falar em incidência de contribuições previdenciárias.*

*Por fim, o acórdão cita a existência do PARECER nº AGU/SRG-01/2008, que teria opinado pela incidência da contribuição previdenciária sobre a remuneração paga aos prestadores de serviço médicos por atendimentos feitos a beneficiários do PASBC (Programa de Assistência à Saúde dos servidores do Banco Central do Brasil).*

*Ocorre que o referido parecer trata de mera opinião de órgão administrativo não vinculativa. Além disso, consta do PARECER PGFN/CAT/Nº 1948/2014, que expressamente cita o Parecer nº AGU/SRG/- 01/2008, o reconhecimento de que a jurisprudência do STJ caminha no sentido da não incidência destas contribuições, mas que como a tese ainda é combatida pela PGFN isto justificaria a manutenção em sentido contrário à referida jurisprudência. Veja-se:*

[...]

#### *II.4) PRÊMIO INVENTOR*

*Segundo decidido no r. acórdão, a Lei nº 9.279/963 prescreveria a desvinculação ao salário, quando cumpridas as condições lá exigidas, o que remeteria à esfera trabalhista, não havendo menção ao salário de contribuição previdenciário.*

*Identifica-se a contradição na medida em que afirma-se que a verba não detém natureza salarial, por expressa determinação legal, mas ao mesmo tempo entende-se pela incidência previdenciária, o que se mostra inconciliável.*

*Ora, na medida em que determinada verba não integra o salário, ou seja, não possui natureza remuneratória por expressa determinação da legislação, é inafastável a conclusão pela não incidência da contribuição previdenciária, posto ausente premissa essencial que é o caráter remuneratório e salarial da verba discutida. Assim, não se mostra razoável exigir-se que a norma expressamente preveja esta não-incidência, posto ser esta decorrência lógica e natural do caráter não-salarial da verba.*

*Outrossim, no relatório de julgamento, aduz que o artigo 28, §9º, 'e', item 7 da Lei nº 8.212/91, não se aplicaria ao caso em questão visto que a 'própria recorrente reconhece a não eventualidade das verbas. Da mesma forma, não se trata de abono algum'. Entretanto, é omissivo o*

---

*r. acórdão quando deixa de observar que o caso sob análise traz duas modalidades de premiação sendo, uma mensal e outra eventual.*

*No que tange ao pagamento mensal, é omissis referido acórdão quando:*

*(a) deixa de analisar que a Lei nº 9.279/96. (traz expressamente, no parágrafo único do artigo 89, que a participação não se incorpora a qualquer título, ao salário do empregado. Vejamos:*

*[...]*

*(ii) deixa de analisar que, o decreto nº 2.553/98, regulamentador do artigo 89 da Lei 9.279/96, reafirma em seu artigo 4º, o disposto no parágrafo único do artigo 89 da referida Lei.*

*Assim, caso tal análise tivesse sido realizada pelo v. acórdão embargado, a conclusão que se chegaria possivelmente é a de que o pagamento do prêmio em análise não pode ser tido como parcela componente da base de cálculo da contribuição previdenciária e do FGTS, tendo em vista o caráter não-salarial/remuneratório da verba.*

#### *II.5) DESNECESSIDADE DE CORRELAÇÃO ENTRE VERBAS INCIDENTES DE CONTRIBUIÇÃO DE INCORPORAÇÃO À APOSENTADORIA.*

*Segundo o r. Acórdão, nesse tocante, não existiria qualquer dispositivo legal que determinasse a exclusão da base da contribuição previdenciária de parcelas que não sejam incorporáveis ao benefício da aposentadoria.*

*Todavia, é omissis o r. acórdão quando deixa de enfrentar que a base de cálculo da contribuição previdenciária é composta, em regra, por valores remuneratórios. Há que se destacar que a análise dessa premissa é fundamental para o deslinde da questão.*

*Isso porque todo pagamento de natureza indenizatória, que não tem natureza remuneratória, como exemplo, em virtude de rompimento de contrato de emprego sem justa causa deve ser excluído da base de cálculo. Segundo Zambitte:*

*[...]*

*Por essa singela razão, por consectário lógico, se o acórdão não tivesse sido omissis, concluiria que as parcelas que não sejam incorporáveis ao benefício da aposentadoria devem ser excluídas da base da contribuição previdenciária.*

*II. 6) DO 'BÔNUS DE DESEMPENHO', 'PRÊMIO APOENA' E 'RECURSO PARA PREMIAÇÃO POR DESEMPENHO PARA EMPREGADOS TOPADOS'*

*Segundo o acórdão embargado, para tais rubricas seria irrelevante se 'há ou não previsão de extensão a todos os empregados, dado que a lei não trata da abrangência das citadas rubricas, como critério de incidência de contribuição. Aliado a isso a (artigos. 22, I, c/c art. 28, ambos, da Lei nº 8.212/91), ausência de norma que isenta em lei ou ACT a inaplicabilidade do Ato Declaratório PGFN nº 16, de 20.12.2011.'*

*Nesse aspecto, é omissa o acórdão quando deixa de observar que os prêmios aqui tratados foram concedidos apenas para o empregado ou grupo de empregados que mais se destacaram durante um certo período de acordo com os critérios de cada prêmio, em pagamento único por empregado e não ajustado (sem qualquer expectativa de recebimento).*

*Ao tratar os 'prêmios' de forma única, a fiscalização, impede a visualização / a individualização dos pagamentos realizados, impedindo à ora Embargante que demonstre que lhes carece habitualidade.*

*Nesse contexto, se o r. acórdão não tivesse sido omissa, concluir-se-ia que tais prêmios não podem ser incorporados à base de cálculo das contribuições previdenciárias, visto que nitidamente não são pagos com habitualidade."*

Submetido à análise de admissibilidade, os aclaratórios foram parcialmente admitidos por meio de despacho da Presidente da Turma, Conselheira Miriam Denise Xavier Lazarini, o admitindo em relação a "apenas para saneamento de omissão: a) concernente a apreciação da procedência da exação sobre as verbas GRATIFICAÇÃO CONTINGENTE e GRATIFICAÇÃO GERENCIAL, a luz da jurisprudência do TST colacionada e b) relativa ao enfrentamento da alegação de ilegalidade do FAP", com devolução do processo para relatoria e inclusão em pauta de julgamento (fls. 14.065/14.073).

É o relatório.

## Voto

Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa- Relatora

### 1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

Preenchidos os requisitos de admissibilidade dos Embargos de Declaração, passo ao exame do mérito (artigo 65, § 1º, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015), na parte admitida por meio de despacho da Presidente da Turma, Conselheira Miriam Denise Xavier Lazarini, às fls. 14.065/14.073.

### 2. DO MÉRITO

#### 2.1 Das verbas de gratificação contingente e gratificação gerencial

A Embargante aponta que a decisão atacada padece de omissão quando deixa de apreciar a alegação apresentada no recurso voluntário no sentido de que o Tribunal Superior do Trabalho - TST tem decidido reiteradamente que os abonos pagos pela Petrobras com previsão expressa em seus acordos coletivos não tem natureza salarial, o que afastaria qualquer possibilidade de incidência de contribuições sociais sobre tais pagamentos.

Assevera que a jurisprudência das cortes trabalhistas relativa ao assunto serve para reforçar e evidenciar que a conduta da Recorrente/Embargante não poderia ensejar a autuação em questão, eis que o abono único e as gratificações contingentes, pagos nos termos do ACT, representam verbas de caráter não remuneratório.

Pois bem, em seu Recurso Voluntário, a Embargante discorre acerca da gratificação contingente (fls. 13.633/) ao argumento de que a referida verba não possui natureza salarial, de acordo com o pacífico entendimento tanto do Tribunal Superior do Trabalho - TST, quanto do Superior Tribunal de Justiça – STJ.

Sobre o tema, consoante destacado pela Embargante, o Tribunal Superior do Trabalho – TST, em reiterados julgados, tem se manifestado nos seguintes termos:

*“RECURSOS DE REVISTA INTERPOSTOS PELAS RECLAMADAS. IDENTIDADE DE MATÉRIAS. ANÁLISE CONJUNTA. GRATIFICAÇÃO CONTINGENTE E PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS PREVISTAS EM NORMA COLETIVA A EMPREGADOS DA ATIVA. NATUREZA JURÍDICA NÃO SALARIAL. NÃO INTEGRAÇÃO NA COMPLEMENTAÇÃO DE APOSENTADORIA. Segundo a diretriz fixada na Orientação Jurisprudencial Transitória nº 64 da SBDI-1 do TST, as parcelas gratificação contingente e participação nos resultados, concedidas por*

*força de acordo coletivo a empregados da Petrobras em atividade, pagas de uma única vez, não integram a complementação de aposentadoria. Dessa orientação divergiu o acórdão recorrido. Recurso de revista parcialmente conhecido e provido.” (TST, RR - 123200-09.2008.5.04.0202 , Relator Ministro: Walmir Oliveira da Costa, Data de Julgamento: 27/09/2017, 1ª Turma, Data de Publicação: DEJT 29/09/2017)*

*“RECURSO DE REVISTA DA PRIMEIRA-RECLAMADA - PETROBRAS - COMPLEMENTAÇÃO DE APOSENTADORIA - COMPETÊNCIA - JUSTIÇA DO TRABALHO - DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO. No dia 20/2/2013, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, no julgamento dos Recursos Extraordinários nºs RE 586.453 e RE 583.050, proferido com repercussão geral, concluiu que cabe à Justiça Comum julgar processos decorrentes de contrato de previdência complementar privada, ainda que oriunda do contrato de trabalho. Contudo, os efeitos da decisão, por questões de segurança jurídica, foram modulados para estabelecer que permanecerão na Justiça do Trabalho todos os processos com sentença de mérito proferida até aquela data. Logo, como na situação a decisão de primeiro grau com resolução de mérito foi prolatada antes do julgamento da matéria pela Corte Suprema, fica preservada a competência da Justiça do Trabalho para a resolução do litígio. Recurso de revista da primeira-reclamada não conhecido. COMPLEMENTAÇÃO DE APOSENTADORIA - PETROBRAS - PETROS - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - GRATIFICAÇÃO CONTINGENTE - NORMA COLETIVA - NATUREZA INDENIZATÓRIA - EXTENSÃO AOS APOSENTADOS - IMPOSSIBILIDADE. O art. 7º, XI, da Constituição Federal estabelece a natureza jurídica indenizatória da participação nos lucros. Além disso, nos termos do art. 7º, XXVI, da Constituição da República, deve ser prestigiado o pactuado em norma coletiva, invocando-se o princípio da autonomia da vontade coletiva, desde que não haja o desrespeito a norma de ordem pública ou má-fé. Logo, a participação nos lucros e a gratificação contingente, previstas em norma coletiva e pagas em parcela única, são devidas apenas aos empregados em atividade e têm natureza jurídica indenizatória, sendo descabida a extensão das referidas parcelas aos inativos e a sua integração aos proventos de complementação de aposentadoria. Incide a Orientação Jurisprudencial Transitória nº 64 da SBDI-1 do TST. Recurso de revista da primeira-reclamada conhecido e provido. RECURSO DE REVISTA DA SEGUNDA-RECLAMADA - PETROS - PERDA SUPERVENIENTE DO OBJETO. Ante o conhecimento e provimento do recurso de revista da primeira-reclamada, com a improcedência dos pedidos iniciais dos autores, fica prejudicado o exame do apelo de revista da segunda-reclamada, em razão da total perda superveniente do seu objeto. Recurso de revista da segunda-reclamada prejudicado.” (TST, RR - 146300-82.2002.5.01.0041 , Relator Ministro: Luiz Philippe Vieira de Mello Filho, Data de Julgamento: 26/10/2016, 7ª Turma, Data de Publicação: DEJT 28/10/2016)*

---

*“I - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO DA FUNDAÇÃO PETROBRAS DE SEGURIDADE SOCIAL - PETROS. GRATIFICAÇÃO CONTINGENTE. OMISSÃO. Reconhecida a omissão em relação ao tema gratificação contingente, dá-se provimento aos embargos de declaração para sanar omissão e analisar o recurso de revista quanto ao tema em questão. Embargos de declaração conhecidos e providos, com efeito modificativo. II - RECURSO DE REVISTA. GRATIFICAÇÃO CONTINGENTE. A decisão regional em que se deferiu a inclusão da parcela denominada "Gratificação Contingente" no cálculo da complementação de aposentadoria, está em contrariedade aos termos da OJ 64 da SBDI-1 Transitória, segundo a qual "As parcelas gratificação contingente e participação nos resultados, concedidas por força de acordo coletivo a empregados da Petrobras em atividade, pagas de uma única vez, não integram a complementação de aposentadoria". Recurso de revista conhecido por contrariedade à OJ Transitória nº 64 da SBDI-1 e provido, no particular.” (TST, ED-ARR - 211400-86.2008.5.04.0203 , Relator Ministro: Alexandre de Souza Agra Belmonte, Data de Julgamento: 22/11/2016, 3ª Turma, Data de Publicação: DEJT 25/11/2016)*

O e. Tribunal Superior do Trabalho buscou uniformizar a jurisprudência, resultando na edição da OJ-Transitória-64-SBDI-1, nos seguintes termos:

*“64. Petrobras. Parcelas gratificação contingente e participação nos resultados deferidas por norma coletiva a empregados da ativa. Natureza jurídica não salarial. Não integração na complementação de aposentadoria. (DeJT 03/12/2008). As parcelas gratificação contingente e participação nos resultados, concedidas por força de acordo coletivo a empregados da Petrobras em atividade, pagas de uma única vez, não integram a complementação de aposentadoria.”*

No julgamento do Recurso de Revista nº 738054/2001.0, a 5ª Turma do TST, por intermédio do voto da lavra do eminente ministro Emmanoel Pereira, reconheceu a natureza indenizatória das parcelas denominadas "participação nos resultados" e "gratificação de contingente". Cumpre transcrever trecho do voto condutor daquele julgado. Confira-se:

## *“2. MÉRITO*

*PETROBRÁS. PARCELA PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS DEFERIDAS POR NORMA COLETIVA A EMPREGADOS DA ATIVA. NATUREZA JURÍDICA NÃO SALARIAL. NÃO-INTEGRAÇÃO NA COMPLEMENTAÇÃO DE APOSENTADORIA.*

*Limita-se a controvérsia em definir a natureza jurídica imanentes às parcelas creditadas aos empregados da ativa, ligados à PETROBRAS, a título de "participação nos resultados" e "gratificação de contingente".*

*No âmbito do Tribunal Superior do Trabalho, a questão não mais comporta questionamento. Em termos gerais, a Corte entende que a parcela instituída por negociação coletiva com destinação específica aos empregados em atividade a serem pagas uma única vez e não incorporadas ao salário não são passíveis de reflexos na complementação de aposentadoria. É o que deflui da Orientação Jurisprudencial nº 346 da SBDI-1, abaixo reproduzida:*

**ABONO PREVISTO EM NORMA COLETIVA. NATUREZA INDENIZATÓRIA. CONCESSÃO APENAS AOS EMPREGADOS EM ATIVIDADE. EXTENSÃO AOS INATIVOS. IMPOSSIBILIDADE. DJ 25.04.07**

*A decisão que estende aos inativos a concessão de abono de natureza jurídica indenizatória, previsto em norma coletiva apenas para os empregados em atividade, a ser pago de uma única vez, e confere natureza salarial à parcela, afronta o art. 7º, XXVI, da CF/88.*

**No caso em foco, relativo à PETRO e PETROBRAS, o TST também pacificou entendimento. As parcelas creditadas aos empregados da ativa, em parcela única, sem reflexo em outras verbas, a título de "participação nos resultados" e "gratificação de contingente" revestem-se de natureza indenizatória e, por isto, não comportam extensão aos inativos.**

*Nesse sentido, menciono os seguintes precedentes específicos à PETROBRAS e PETROS:*

**"GRATIFICAÇÃO CONTINGENTE E PARTICIPAÇÃO DE RESULTADO ACORDO COLETIVO REPERCUSSÃO NA COMPLEMENTAÇÃO DE APOSENTADORIA - PETROBRAS.** Não se há falar em ofensa ao art. 457, § 1º, da CLT, pela peculiaridade registrada na decisão Regional, de que as verbas deferidas não se incorporam ao salário, já que os abonos concedidos o foram a título de participação nos resultados, conforme firmado em acordo coletivo, e pagos em parcela única. Recurso de Embargos não conhecido" (E-RR-44387/2002-900-11-00, Rel. Min. Carlos Alberto Reis de Paula, DJ 22/06/07);

**"EMBARGOS. PETROBRAS - PARTICIPAÇÃO EM RESULTADOS. GRATIFICAÇÃO CONTINGENTE. INCORPORAÇÃO À COMPLEMENTAÇÃO DE APOSENTADORIA INDEVIDA.** 1. Não se identificam elementos hábeis à declaração da natureza salarial das verbas gratificação contingente e participação de resultados. A inexistência de habitualidade afasta, de imediato, a incorporação das parcelas ao contrato de trabalho, não havendo falar em violação ao artigo 457, § 1º, da CLT. 2. O art. 7º, XI, da Constituição da República não foi prequestionado, nos termos da Súmula nº 297 do TST. Embargos não conhecidos" (E-RR- 44381/2002-900-11-00, Rel. Min. Maria Cristina Irigoyen Peduzzi, DJ 25/05/07);

**"GRATIFICAÇÃO CONTINGENTE E PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. NATUREZA DA PARCELA. ACORDO COLETIVO. Deve-se**

---

*prestigiar o pactuado entre empregados e empregadores por meio de convenções e acordos coletivos de trabalho, sob pena de violação ao disposto no art. 7º, inc. XXVI, da Constituição da República. A flexibilização no Direito do Trabalho, fundada na autonomia coletiva privada, permite a obtenção de benefícios para os empregados com concessões mútuas. Portanto, se as partes decidiram vedar a incorporação das verbas em apreço na remuneração, não se pode dar interpretação elastecida ao instrumento normativo. Recurso de Embargos de que não se conhece" (E-RR-785.415/2001.5 Rel. Min. João Batista Brito Pereira, DJ 02/02/07).*

*Ante o exposto, dou provimento ao recurso de revista, para, reconhecendo a natureza indenizatória das parcelas denominadas "participação nos resultados" e "gratificação de contingente", julgar improcedente todos os pedidos deduzidos na petição inicial. Invertido o ônus da sucumbência. Custas pelos reclamantes, no importe de R\$ 27,00, calculadas sobre o valor atribuído à causa, de cujo pagamento ficam dispensados na forma da lei." (grifei)*

No mesmo sentido, quando participei do julgamento do Processo nº 16682.721489/2013-98, cuja Recorrente é a PETROBRAS TRANSPORTE S.A-TRANSPETRO, acompanhei o voto vencido no Acórdão 2401-004.761, da lavra da Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto, ao qual me filio e peço vênia para transcrever e adotar como razões de decidir:

*“É certo que os acordos e convenções coletivas de trabalho não detêm o poder de alterar a definição legal do fato gerador de contribuição para a Seguridade Social (art. 114 e 123 do CTN).*

*De outro lado, em face da gratificação de contingente encontrar-se estabelecida em Acordos Coletivos de Trabalho, cabe ao Fisco, investigar e verificar a ocorrência do fato jurídico tributável.*

*Nesse contexto, os pagamentos realizados sem habitualidade, ainda que por mera liberalidade do empregador, não sofrem a incidência de contribuição previdenciária por não comporem o salário de contribuição, o que se fundamenta pelo disposto no art. 28, § 9º, ‘e’, item 7, da Lei 8.212/91:*

*A gratificação de contingente foi pactuada em Acordos Coletivos de Trabalho (fls. 2430/2551), com destinação específica a empregados da ativa, pagas uma única vez, sem qualquer compensação e sem incorporação ao salário, como se destaca na Cláusula 96ª do AC de 2007, repisada nos ACT/2009 e ACT/2011, senão vejamos o AC/2007 que tem o mesmo teor dos demais:*

*AC/2007: A companhia pagará de uma só vez a todos os empregados admitidos até 31 de agosto de 2007 e que estejam em efetivo exercício em 31 de agosto de 2007, uma Gratificação Contingente, sem*

*compensação e não incorporado aos respectivos salários, no valor correspondente a 80% (oitenta por cento) da sua remuneração normal, excluídas as parcelas de caráter eventual ou médias.*

*O Recorrente alega, ainda, que a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, editou o Ato Declaratório nº 16, de 20 de dezembro de 2011 (DOU de 22.12.2011), em que reconhece expressamente que sobre o abono único previsto em convenção coletiva de trabalho, e desvinculado do salário e pago sem habitualidade, não incide contribuição previdenciária, in verbis:*

*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 ‘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).*

*Verifico, no presente caso, que se encontram presentes os requisitos estabelecidos no art. 28, §9º, ‘e’, item 7, da Lei 8.212/91, para a não incidência da contribuição previdenciária, a vista que as importâncias recebidas são expressamente desvinculados do salário, conforme determinam os Acordos Coletivos (não incorporados os respectivos salários) e pagos sem habitualidade, configurando nítido caráter indenizatório.*

*Portanto, afasto do lançamento da referida rubrica.”*

Assim, em face dos substanciais fundamentos acima transcritos, impõe-se afastar a incidência as parcelas creditadas aos empregados da ativa, em parcela única, sem reflexo em outras verbas, a título de "gratificação de contingente", porquanto referidas verbas revestem-se de natureza indenizatória.

Por outro lado, o mesmo raciocínio não deverá ser adotado em relação à “Gratificação Gerencial”, considerando que a referida verba sequer está prevista em Acordo Coletivo de Trabalho, e, portanto, deve constituir a base de cálculo da contribuição.

## **2.2 Do Fator Acidentário de Prevenção - FAP**

A contribuinte aponta que o Acórdão embargado se omitiu ao deixar de se manifestar acerca da ilegalidade - e não inconstitucionalidade - da norma, seja porque, conforme aduzido nos autos pela embargante (i) o próprio ST J já se manifestou por ocasião da edição da Sumula 351, segundo a qual ‘A alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente

de Trabalho (SAT) é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro'; (ii) o FAP é um multiplicador que lesa claramente o princípio da legalidade, sendo objeto de diversas discussões tanto na esfera judicial quanto na esfera administrativa; (ii) seja porque a própria administração pública, por meio da Resolução 1.316/2010, admite claramente que o cálculo do FAP para o ano de 2010 estaria equivocado; e (iii) seja porque a fiscalização não poderia aplicar SAT à alíquota de 3% para todo e qualquer estabelecimento da Embargante.

Nestes termos, sustenta que restou omissa a decisão quando deixou de se manifestar expressamente sobre a Resolução MPS/CNPS nº 1.316, de 31 de maio de 2010 - DOU de 14/06/2010, que determinou alterações na fórmula do FAP e cuja observância atrairia a conclusão de que a aplicação do FAP é inválida para o ano de 2010, tal como admitido pela própria fiscalização por meio da Resolução 1.316/2010, bem como que, ainda que o FAP fosse válido, ainda assim o cálculo da d. fiscalização estaria equivocado, uma vez que a aplicação de alíquota única do SAT por empresa é patentemente ilegal, devendo ser garantido à Embargante, o direito a recolher as contribuições destinadas ao SAT/RAT, mediante utilização de alíquotas distintas a serem fixadas com base no grau de risco aplicável à atividade preponderante de cada estabelecimento, individualizado por CNPJ, devendo as autuações serem retificadas conforme tabela apresentada no corpo do Recurso Voluntário.

Com relação à retomada da alíquota de 3% para o CNAE preponderante da autuada, o de nº 1921-7/0 (fabricação de produtos do refino de petróleo), pela edição do Decreto nº 6.957/09, conforme destacado no Acórdão Embargado, não cabe a esta esfera de julgamento administrativo a análise da legalidade ou motivação do ato, mas, tão somente, a obediência à legislação válida e vigente ao tempo do fato gerador, consoante previsão do artigo 142, do CTN.

Em 2010, fato é que o CNAE preponderante estava, por força do citado Decreto, vinculado ao GILRAT de 3%, sendo esta, portanto, a alíquota a ser aplicada no caso concreto, em obediência à legislação de regência, artigo 22, II, da Lei nº 8.212/91, artigo 10 da Lei nº 10.666/03 e art. 202-A do Decreto nº 3.048/99.

Nesse ponto, importa ratificar que, consoante informação acostada à fl. 7.872, por meio do processo nº 35301.006710/2009-80, a empresa questionou administrativamente o valor de FAP a ela aplicado para o citado ano, fazendo uso do artigo 202-B, do Decreto nº 3.048/99. Como resultado, houve a confirmação do FAP utilizado de 1,348, o mesmo que fiscalização, corretamente, apontou.

Dessa forma, quanto ao pedido de aplicação de alíquota por estabelecimento, consultando-se os sistemas eletrônicos da RFB, percebe-se que, para todo o ano de 2010 e para todos os estabelecimentos autuados, houve a declaração, em GFIP, do mesmo CNAE preponderante 1921-7/0, o que significa que a fiscalização já realizou o lançamento considerando a informação prestada de atividade preponderante por estabelecimento, conforme preceitua o Ato Declaratório citado.

Assim, permanece inalterado o lançamento nesse sentido, não havendo qualquer mácula carecedora de reparo.

**3. CONCLUSÃO:**

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO dos Embargos Declaratórios e, no mérito, DOU PROVIMENTO PARCIAL aos aclaratórios, para sanar o vício de omissão, nos termos do relatório e voto.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa.