



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.005258/2009-77
ACÓRDÃO	9202-011.714 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	21 de março de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	MARSH CORRETORA DE SEGUROS LTDA

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

INDENIZAÇÃO POR DISPENSA. RESCISÃO DO CONTRATO DE TRABALHO.
PREJUÍZO NÃO COMPROVADO.

Indenização pressupõe um prejuízo patrimonial sofrido pelo empregado em decorrência de sua atuação laboral que, pelas condições em que incorrido, deveria ter sido suportado pela contratante dos serviços prestados. Ausente este requisito, a verba paga pelo empregador com habitualidade integra o salário de contribuição do empregado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, em dar-lhe provimento. Votou pelas conclusões e apresentou declaração de voto o Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fernanda Melo Leal, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro (substituto integral), Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Marcos Roberto da Silva, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, substituído pelo conselheiro Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em face do acórdão nº 2301-005.784 (fls. 175/192), o qual deu parcial provimento ao recurso voluntário, para reconhecer a decadência até a competência 10/2004 (inclusive), além de excluir da base de cálculo os valores de auxílio alimentação e indenização especial e, quanto à multa, aplicar a Súmula Carf nº 119, conforme ementa abaixo disposta:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições previdenciárias a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço.

DECADÊNCIA. PAGAMENTO ANTECIPADO DO TRIBUTO.

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração (Súmula CARF nº 99),

CIÊNCIA DO LANÇAMENTO. EXPIRAÇÃO PRAZO DE VALIDADE DO MPF. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A notificação do sujeito passivo após o prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF - não acarreta nulidade do lançamento.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES.

Integram o salário de contribuição a totalidade dos rendimentos pagos a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma ou denominação, tendo a lei relacionado explicitamente aquelas parcelas não integrantes do salário de contribuição.

ALIMENTAÇÃO. INSCRIÇÃO DA PESSOA JURÍDICA NO PAT.

Evidenciada nos autos a inscrição da Pessoa Jurídica no PAT - Programa de Alimentação do Trabalhador, os valores pagos a título de auxílio-alimentação devem ser excluídos da base de cálculo da contribuição previdenciária.

INDENIZAÇÃO ESPECIAL. ACORDO COLETIVO DE TRABALHO. CONFIGURADO PAGAMENTO EVENTUAL.

Uma vez configurada a natureza eventual dos pagamentos feitos a título de indenização especial prevista 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).

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAL E ACESSÓRIA. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA CARF 119.

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 (Súmula CARF nº 119).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e reconhecer a decadência até 10/2004, inclusive; no mérito, em DAR PARCIAL PROVIMENTO para: 1) por unanimidade de votos, excluir da base de cálculo os valores de auxílio-alimentação e indenização especial e, quanto à multa, aplicar a Súmula Carf nº 119; 2) por maioria de votos, manter o lançamento quanto às demais rubricas, vencidos os conselheiros Alexandre Evaristo Pinto e Wesley Rocha que excluíram a rubrica "empréstimos".

Transcreve-se o relatório da decisão recorrida, por bem retratar a questão:

Trata-se de crédito (AI) debcad nº 37.231.797-9, de 25.11.2009, lançado pela fiscalização, contra o contribuinte acima identificado, que se refere a contribuições previdenciárias relativas a parte dos segurados, devidas à Seguridade Social, cujos recolhimentos não foram comprovados pela empresa, não declaradas em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social.

O crédito lançado corresponde a R\$ 103.810,93 (cento e três mil, oitocentos e dez reais e noventa e três centavos), consolidado em 25.11.2009, abrangendo o período de 01/2004 a 12/2004.

Informa ainda o relatório fiscal que:

Foram examinados os seguintes documentos: folhas de pagamento, GFIP's, Relação Anual de Informações Sociais –RAIS, Contrato Social e alterações contratuais apresentadas, Livros Razão e Diário 109 a 121 referentes ao exercício de 2004, rescisões contratuais, acordos trabalhistas e escrituração contábil conforme solicitado em Termo de Intimação Fiscal – TIF.

As informações referentes às remunerações, datas de admissão e demissão, estabelecimento em que o empregado esteve vinculado e demais informações pertinentes, foram prestadas pela empresa através das folhas de pagamento apresentadas, escrituração contábil, documentos entregues à fiscalização e informações prestadas na RAIS e GFIP.

O lançamento em questão abrange as seguintes rubricas:

O código de levantamento - REM NÃO DECL EM GFIP – FL2 e Z1 - refere-se ao salário de contribuição considerado pelo sistema de folha de pagamento da empresa e integrante dos lançamentos contábeis, cujas remunerações, contribuição descontada dos segurados e respectivas contribuições previdenciárias e a Terceiros não foram declaradas em GFIP. Referidos valores foram recolhidos pela empresa na época própria, tendo sido registrados apenas para apropriação dos recolhimentos previdenciários.

Na auditoria fiscal, foi constatado que a empresa creditou remuneração a seus empregados, bem como lhes concedeu remuneração sob a forma de utilidades, deixando de incorporar estes valores à base de cálculo das contribuições previdenciárias e devidas a Terceiros, bem como não declarou estas contribuições em GFIP. São as seguintes as remunerações creditadas.

INDENIZAÇÃO ESPECIAL – refere-se a remuneração creditada aos empregados em folha de pagamento – rubrica 72 – Indenização Especial. A empresa não considerou esta remuneração na base de cálculo previdenciária, tendo informado que a mesma refere-se à Indenização Especial prevista em Acordo Coletivo Sindical, o qual estabelece que, em caso de dispensa sem justa causa de empregados com tempo de serviço igual ou superior a 4 (quatro) anos será paga tal indenização no valor do último salário nominal, com exceção dos empregados admitidos após 01/01/2002.

Foi constatado pela fiscalização que a empresa não creditou esta remuneração a todos os empregados demitidos que se enquadraram nas condições descritas, bem como pagou-a a empregados que não preencheram os mesmos requisitos conforme demonstrado no Anexo I do Auto de Infração 37.231.796-0.

ALIMENTAÇÃO - refere-se à remuneração indireta atribuída aos empregados, em decorrência do fornecimento de alimentação. O valor correspondente a alimentação fornecida pela empresa a seus empregados, quanto não inscrita no PAT – Programa de Alimentação do Trabalhador, sofre incidência de contribuição previdenciária. Esclarece o auditor fiscal que No ano de 2004 foi efetuado um

recadastramento das empresas beneficiárias e fornecedoras do PAT, sendo que a sua não realização implicou em cancelamento automático do registro ou inscrição. A empresa apresentou comprovante de adesão expedido pelo MTE, onde consta que requereu sua inscrição em 19/11/2004, com validade a partir desta data.

Deste modo, foi computado neste lançamentos, os benefícios pagos no período de janeiro a outubro/04, quando a empresa não integrava o PAT.

A empresa, após intimada para tanto, apresentou relação mensal discriminando os nomes dos empregados que receberam o auxílio alimentação, o valor creditado e o valor descontado do salário do empregado a título de participação no benefício. Para apuração da remuneração, foram lançados os valores pagos e deduzidos os valores descontados dos empregados.

Como tais remunerações integram a base de cálculo da contribuição previdenciária, a fiscalização adicionou-as ao salário de contribuição considerado pela empresa e recalculou o valor da contribuição a cargo do segurado, cujas diferenças estão constituídas no presente Auto de Infração. Em relação aos segurados que perceberam estes vencimentos mas já constaram na folha de pagamento com contribuição sobre o teto, não houve apuração de débito. Em relação aos demais, o débito foi constituído da seguinte forma:

Empregados que receberam exclusivamente a remuneração Indenização Especial

A diferença da contribuição devida está incluída no Código de Levantamento “CONTRIB SEGURADO INDENIZ ESPEC – FL7 E Z4”. A relação dos nomes dos empregados, remuneração auferida, desconto efetuado pela empresa, contribuição devida e contribuição descontada a menor, estão discriminadas no Anexo V do Auto de Infração nº 37.231.800-2.

Empregados que receberam exclusivamente a remuneração Alimentação

A diferença da contribuição devida está incluída no Código de Levantamento “CONTRIB SEGURADO ALIMENTAÇÃO – FL8 e Z5”. A relação dos nomes dos empregados, remuneração auferida, desconto efetuado pela empresa, contribuição devida e contribuição descontada a menor, estão discriminados no Anexo VI do Auto de Infração 37.231.800-2.

Empregados que receberam simultaneamente a remuneração Indenização Especial e a remuneração Alimentação

A diferença da contribuição devida está incluída no Código de Levantamento “CONTR SEGURADO ALIMENT E INDEN” – FL9 e Z6. A relação dos nomes dos empregados, salário de contribuição considerado pelo sistema de folha de pagamento, remuneração auferida por rubrica, desconto efetuado pela empresa, contribuição do segurado devida e contribuição do segurado descontada a menor, estão discriminados no Anexo VII do Auto de Infração nº 37.231.800-22.

As diferenças de contribuição dos segurados integrantes deste Auto de Infração não foram descontadas dos empregados, sendo responsabilidade da empresa o seu recolhimento. O procedimento adotado pela fiscalização está em consonância com os dispositivos legais vigentes.

Foi constatada na auditoria fiscal a ausência de declaração de fatos geradores em GFIP na forma do art. 32 da Lei nº 8.212/91 e o não recolhimento das respectivas contribuições previdenciárias e lavrado o presente lançamento de ofício para constituição do crédito tributário, nos termos do artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional – CTN, conforme estabelecido no artigo 37 da Lei nº 8.212/9.

A Fazenda Nacional tomou ciência da decisão e apresentou Recurso Especial (fls. 193/217) visando rediscutir a seguinte matéria: **a) “Incidência de contribuições previdenciárias e de terceiros sobre indenização especial decorrente de rescisão do contrato de trabalho”.**

Pelo despacho de fls. 218/226, foi dado seguimento ao Recurso Especial da Fazenda, com base nos paradigmas nº 9202-006.448 e nº 2402-005.391.

O contribuinte foi cientificado da interposição recursal da Procuradoria e apresentou contrarrazões às fls. 235/243, nas quais defende a manutenção do acórdão recorrido.

Ao tomar ciência do acórdão, o contribuinte também apresentou Recurso Especial (fls. 256/263), visando rediscutir as seguintes matérias: **“a) incidência de contribuição previdenciária e de terceiros sobre assistência médica e empréstimos concedidos a empregados; e b) exclusão da multa por descumprimento de obrigação acessória diante da exoneração do lançamento decorrente da obrigação principal por se tratar de autuação reflexa.”**

Pelo despacho (fls. 299/303), foi negado seguimento ao Recurso Especial do Contribuinte, por falta de demonstração de divergência jurisprudencial e de similitude fática.

Tal entendimento foi mantido quando da apreciação do agravo interposto às fls. 311/318, rejeitado pelo despacho de fls. 322/326.

Este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

Como exposto, trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, cujo objeto envolve o debate acerca do seguinte tema:

- a) **“Incidência de contribuições previdenciárias e de terceiros sobre indenização especial decorrente de rescisão do contrato de trabalho”** (com base nos paradigmas nº 9202-006.448 e nº 2402-005.391)

I. CONHECIMENTO

Sobre o tema, o acórdão recorrido sedimentou o seguinte (fl. 175/192):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

(...)

INDENIZAÇÃO ESPECIAL. ACORDO COLETIVO DE TRABALHO. CONFIGURADO PAGAMENTO EVENTUAL. Uma vez configurada a natureza eventual dos pagamentos feitos a título de indenização especial prevista 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).

(...)

Voto

(...)

MÉRITO

DAS ALEGAÇÕES RELACIONADAS AO PAGAMENTO DA *INDENIZAÇÃO ESPECIAL*

8. Com referência ao pagamento desta verba, faz-se a transcrição de trecho contido no relatório fiscal (e-fls 45):

5.1 - Remuneração creditada aos empregados em Folha de Pagamento Rubrica 72 - Indenização Especial -. Perguntada sobre a natureza desta remuneração, informou que a mesma refere-se à Indenização Especial prevista em Acordo Coletivo Sindical, o qual estabelece que, em caso de dispensa sem justa causa de empregados com tempo de serviço igual ou superior a 4 (quatro) anos será paga indenização especial no valor do último salário nominal, estando excluídos os empregados admitidos após 01/01/2002.

8.1. De acordo com os elementos presentes nos autos, o pagamento da chamada Indenização Especial é motivada pelo evento rescisão do contrato de trabalho, e tem previsão em Acordo Coletivo de Trabalho. A circunstância de ser pago uma única vez por ocasião da rescisão, sobreleva a natureza de ganho eventual, não se mostrando razoável considerar tal pagamento como prestação salarial (remuneração).

8.2. Neste aspecto, há de se atribuir razão ao Recorrente quanto a excluir os valores do conceito de salário-de-contribuição, uma vez que se antevê a previsão legal no próprio artigo 28 da Lei nº 8.212/1991:

Lei 8.212/91

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

(...)

§ 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.

8.3. Assim, a verba paga a título de indenização especial, no caso específico destes autos, deve ser excluída da base de cálculo de contribuições previdenciárias.”

Cito trechos dos votos proferidos nos acórdãos paradigmas nº 9202-006.448 e nº 2402-005.391:

Acórdão 9202-006.448

Voto

(...)

O acórdão a quo, por sua vez, revela o entendimento de que as indenizações pagas por liberalidade do empregador, no momento da rescisão contratual, não tem natureza de gratificação ajustada, ainda que tal pagamento decorra da relação contratual trabalhista estabelecida, em sintonia com jurisprudência do TST. Além disso, a rubrica em questão também não apresenta características de ganho habitual sob a forma de utilidades ou adiantamento decorrente de reajuste salarial. Com isso, ficaria afastada a hipótese de incidência do inc. I do art. 28 da Lei nº 8.212/1991. Ainda que se entendesse possível albergar a rubrica 165 na hipótese de incidência citada, estaria ela isenta por se enquadrar no item 7 da alínea e) do § 9º do mesmo artigo, por se tratar de importância recebida a título de ganho eventual, com a interpretação desse termo guiada pelo art. 3º da CLT, no sentido oposto ao de habitual ou contínuo.

(...)

De outra banda, tanto a Procuradoria da Fazenda como a contribuinte também discutem se as verbas da mesma rubrica estariam ou não incluídas na isenção prevista no item 7 da alínea e) do § 9º da Lei nº 8.212/1991. A contribuinte afirma que sim, pois a referida indenização seria um ganho eventual, enquanto a Procuradora, com fulcro no art. 214 do Decreto nº 3.048/ de 06/05/1999 RPS, afirma que tais ganhos devam ser previstos em lei, o que inócorre no caso concreto.

Em resumo há dois pontos opostos a sustentar a divergência: a) indenização ser ou não matéria tributável e b) a eventualidade dos ganhos tem de decorrer ou não de lei.

Me alinho com o entendimento expresso no acórdão paradigma de nº 206-00.065, então vejamos:

a) a classificação da verba como indenização não impediria sua tributação

Conforme expresso no paradigma, entendo haver suficiente autonomia do Direito Previdenciário em face do Direito Trabalhista para que se possa considerar tributável um pagamento de verba prevista como indenizatória, em face de sua origem e vinculação única e exclusiva com a relação contratual trabalhista e deste pagamento advir vantagem econômica ao empregado. Nesse sentido, tomo emprestado o argumento da relatora do paradigma quando afirma, à efl. 1855:

O fato de o pagamento das verbas em discussão estar previsto nos Acordos Coletivos de Trabalho não altera sua natureza. Os efeitos indenizatórios pactuados em acordos coletivos somente repercutem na esfera da relação de emprego, não atingindo terceiros estranhos à relação laboral, entre os quais, a Previdência Social. Nesse sentido, nos ensina Adriana Hilgenberg de Araújo (Direito do trabalho e direito processual do trabalho: temas atuais, Editora Juruá, p 55 e" 56): "Como visto, as convenções e acordos coletivos são fontes do Direito do Trabalho, cujas cláusulas serão aplicadas a todos os pertencentes a uma determinada categoria ou empresa (no caso dos acordos). As cláusulas, tanto as obrigatórias (CLT artigo 616), facultativas, obrigatórias ou normativas, devem respeitar o ordenamento legal, não podendo ferir preceitos, sejam eles constitucionais ou infraconstitucionais, salvo expressa autorização." Assim, os acordos coletivos não têm a força de alterar disposições legais, em especial, as inseridas na Lei nº8.212/91.

Por essa razão, a discutida indenização se incluiria no campo de incidência da contribuição social.

b) eventualidade dos ganhos sem estipulação legal

Mesmo sem se referir ao Decreto nº 3.048/1999, a relatora do paradigma afirma que as verbas em discussão não estariam incluídas nas hipóteses de isenção, pois é necessário que haja uma lei que desvincule expressamente os ganhos habituais. Como bem lembrou a Procuradora em seu recurso especial, o § 9 do art. 28 da Lei nº 8.212/1991 há que ser interpretado de forma literal, por tratar de isenção, o que reduz a base de incidência do tributo.

Assim, interprete-se o ganho eventual como aquele que é incerto, fortuito, imprevisível, ou simplesmente como aquele não ocorre de forma habitual ou repetida (posicionamento do acórdão recorrido), de qualquer sorte lhe faltaria ser definido por força de lei e por isso não poderia ser afastado da tributação pela contribuição previdenciária.

Por essas razões, voto por dar provimento ao recurso especial de divergência da Fazenda para reformar o acórdão recorrido e restabelecer a tributação da rubrica 165, nos moldes do auto de infração."

Acórdão 2402-005.391

GRATIFICAÇÃO ESPECIAL

Por se tratar de gratificação ajustada, incide contribuições sobre a verba paga aos trabalhadores na rescisão de contrato de trabalho sem justa causa.

(...)

Voto

(...)

Gratificação decorrente de Convenção Coletiva de Trabalho

Segundo a recorrente, a indenização especial decorrente de Convenção Coletiva de Trabalho não sofre incidência de contribuições previdenciárias, posto se tratar de pagamento de um salário mensal para os funcionários desligados que tinham mais de cinco anos de prestação de serviço à entidade. Não há previsão legal para incidência sobre esta parcela.

Vejamos. Não se trata esse verba de indenização, posto que não é disponibilizada para ressarcir um prejuízo do trabalhador decorrente de sua prestação laboral ou mesmo para reembolsá-lo de despesas que tenha feito na execução do contrato de trabalho.

Para mim, trata-se de uma gratificação ajustada que é paga ao final do contrato de trabalho. É um prêmio dado ao trabalhador pelo tempo que esteve à disposição do empregador e por não haver dado causa à demissão.

Nos termos do § 1.º art. 457 da Consolidação das Leis do Trabalho CLT, as gratificações ajustadas se incluem no conceito de salário, como se pode ver:

(...)

Para a legislação previdenciária, todos os recebimentos que se relacionarem à contraprestação pelo trabalho estão incluídos no conceito de salário-de-contribuição, a base de cálculo das contribuições sociais. É essa a dicção do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991:

(...)

Se um ganho tem por finalidade retribuir o trabalho, independente da forma como seja pago deve integrar o salário-de-contribuição, quer pelo trabalho efetivamente prestado, quer pelo tempo que tenha ficado à disposição do empregador.

Há quem defenda que este tipo de gratificação deve ser excluído da base de cálculo por representar um ganho eventual, o que atrairia a aplicação do item 7 da alínea "e" do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, assim redigido:

(...)

Não me filio a esse entendimento. Eventual é uma característica do que é incerto, que se realiza por uma causa não esperada. A gratificação sob enfoque decorre de Convenção Coletiva de Trabalho e em absoluto pode ser considerada uma verba eventual, mas representa o cumprimento de normas coletivas do trabalho que se encontram na expectativa do trabalhador.

Nesse sentido, entendo que a gratificação especial deve integrar o salário-de-contribuição.

Percebe-se que há a semelhança fática entre o presente caso e os paradigmas, pois ambos os casos envolvem a incidência de contribuição previdenciária sobre indenização decorrente de rescisão contratual estabelecida em acordo coletivo de trabalho.

Entendo que restou demonstrada a divergência jurisprudencial quanto à matéria, pois no acórdão recorrido prevaleceu o entendimento de que não há incidência de contribuição previdenciária sobre a referida verba, por ser motivada pelo evento “rescisão do contrato de trabalho”, sendo paga uma única vez, o que sobreleva a sua natureza de ganho eventual.

Por outro lado, no primeiro paradigma apresentado, o entendimento foi no sentido de que há incidência de contribuição previdenciária sobre verbas com as mesmas características, pois a classificação da verba como “indenização” não impede sua tributação, uma vez que do pagamento advém vantagem econômica ao empregado. Ademais, ponderou não se tratar de “ganho eventual”, pois este pagamento deve ser entendido como aquele que é incerto, fortuito, imprevisível; e também, não se enquadraria na isenção prevista no item 7 da alínea "e" do § 9º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, por não ser definido por força de lei. Por isso não poderia ser afastado da tributação pela contribuição previdenciária

Da mesma forma entendeu o segundo paradigma, ao enquadrar tal rubrica como verba não indenizatória, mas de gratificação ajustada paga ao final do contrato de trabalho, ou seja, tratando-se de um prêmio ao trabalhador decorrente do tempo trabalhado. Assim sendo, enquadra-se em uma contraprestação pelo trabalho, não se tratando de ganho eventual pelo mero fato de ser decorrente de Convenção Coletiva de Trabalho, sobre a qual o trabalhador nutre uma expectativa, incluindo-se no conceito de salário, ora sujeito à contribuição previdenciária.

Portanto, entendo que deve ser conhecido o recurso da Fazenda Nacional.

II. MÉRITO

O presente caso trata da incidência de contribuição previdenciária sobre suposta indenização decorrente de rescisão contratual estabelecida em acordo coletivo de trabalho. Neste sentido, o Relatório Fiscal dispõe o seguinte (fl. 45 e ss):

5.1 - Remuneração creditada aos empregados em Folha de Pagamento Rubrica 72 -Indenização Especial -. Perguntada sobre a natureza desta remuneração, informou que a mesma refere-se à Indenização Especial prevista em Acordo Coletivo Sindical, o qual estabelece que, em caso de dispensa sem justa causa de empregados com tempo de serviço igual ou superior a 4 (quatro) anos será paga indenização especial no valor do último salário nominal, estando excluídos os empregados admitidos após 01/01/2002. Entende que esta remuneração não integra o salário de contribuição por enquadrar-se no art. 28 § 9º letra "e" item 7 da Lei nº 8.212/91.

5.1.1 - A Lei nº 8.212/91 que dispõe sobre a organização da Seguridade Social e institui o Plano de Custeio entre outros, estabelece no art. 28 que o Salário de Contribuição é a remuneração auferida, compreendendo a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título durante o mês, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades, nos termos da lei ou do contrato, ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. Os valores auferidos, sobre os quais não incide contribuição previdenciária, são exclusivamente aqueles expressos no § 9º do mesmo artigo, que não abrangem a remuneração descrita.

O Regulamento da Previdência Social - RPS - , aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, define o salário de contribuição no art. 214 em consonância com o art. 28 da Lei nº 8.212/91 e elenca as exceções em seu § 9º que, em relação às indenizações estabelece:

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

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

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

E, no parágrafo 10 do mesmo artigo 214, dispõe:

"§ 10. As parcelas referidas no parágrafo anterior, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis. "

Conforme se constata no diploma legal, não integram o salário de contribuição previdenciário exclusivamente as remunerações expressamente dispensadas por Lei.

5.1.2 - Foi constatado pela fiscalização que a empresa não creditou esta remuneração a todos os empregados demitidos que se enquadraram nas condições descritas, bem como pagou-a a empregados que não preencheram os

mesmos requisitos conforme demonstrado no Anexo I do Auto de Infração 37.231.796-0.

Sobre o tema, alega a recorrente se tratar de verba sem natureza salarial, na medida que não retribui o trabalho. Ademais, cita o PARECER PGFN/CRJ/Nº 2114 /2011, aprovado pelo ATO DECLARATÓRIO Nº 16 /2011, o qual concluiu que *“sobre o abono único, previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, desvinculado do salário e pago sem habitualidade, não há incidência de contribuição previdenciária”*. Por fim, volta a afirmar que a verba seria um ganho eventual, pago uma única vez em decorrência da rescisão do contrato de trabalho.

Contudo, entendo pela reforma do acórdão recorrido neste ponto.

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 CCT, 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.

Apesar do contribuinte defender que a importância paga teria caráter indenizatório, não é isso o que se verifica dos autos.

Conforme bem detalhado pela autoridade fiscal, a referida verba era paga por liberalidade da empresa, e não há indicativo de que esteja atrelada a qualquer dano patrimonial ou de direito sofrido pelo empregado. Deste modo, não há como entender pela natureza indenizatória da verba, na medida que não está atrelada a eventual prejuízo sofrido pelos empregados, nem mesmo há dados para mensurar o pagamento, a fim de avaliar que a mesma estaria ligada ao ressarcimento de eventual prejuízo.

A empresa, que espontaneamente paga certo valor ao empregado desligado, não o está indenizando, mas somente garantido um acréscimo patrimonial para que possa suportar possíveis dificuldades futuras, possuindo, assim, caráter remuneratório.

Por fim, entendo que o PARECER PGFN/CRJ/Nº 2114 /2011, aprovado pelo ATO DECLARATÓRIO Nº 16 /2011, citado pelo contribuinte em contrarrazões 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.

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

Precedente da CSRF no Lançamento Decorrente da mesma Fiscalização

Importante mencionar que o processo envolvendo o lançamento das contribuições previdenciárias relativas a parte patronal (processo nº 19515.005254/2009-99), já foi apreciado por esta Colenda Turma em 26/10/2021. Naquela ocasião, foi proferido o acórdão nº 9202-010.018 que deu provimento ao recurso fazendário para reestabelecer o lançamento sobre a rubrica denominada “indenização especial”, conforme abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

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 Convenção Coletiva de Trabalho, não pode ser considerado como ganho eventual, constituindo-se em verba pelo trabalho, sujeita à incidência de contribuição social previdenciária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Ana Cecilia Lustosa da Cruz, João Victor Ribeiro Aldinucci e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci.

Desta feita, reforço minhas razões de decidir com o precedente acima, para reestabelecer o lançamento sobre a verba “indenização especial”, inclusive como forma de não gerar decisões conflitantes para processos oriundos da mesma fiscalização.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto CONHECER do recurso especial da Fazenda Nacional, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, em declaração de voto.

Acompanho e parablenizo o relator por seu voto, embora apresente as conclusões a seguir em relação ao debate sobre a *incidência de contribuição previdenciária sobre a suposta rubrica denominada de “indenização” referente ao pagamento realizado em razão de rescisão de contrato de trabalho quando há norma em Acordo Coletivo de Trabalho (ACT) disciplinando o pagamento “adicional” em caso de encerramento do vínculo de emprego em dadas situações regidas no instrumento coletivo.*

Este processo é julgado conjuntamente com seus anexos e merece em todos eles a mesma solução, sendo os Processos nº 19515.005255/2009-33, 19515.005257/2009-22 e 19515.005258/2009-77.

Muito bem. Não coaduno com alguns dos fundamentos apresentados no voto para referido capítulo, especialmente em relação ao conceito e diretrizes sobre a terminologia do que vem a ser “eventual”, conquanto, revisitando o debate específico, anuo com a conclusão, no

sentido de entender que deve ocorrer a tributação, embora forte em premissas hodiernas do Superior Tribunal de Justiça (STJ), em relação à época dos fatos geradores, tendo em vista que a Corte Cidadã tem consignado que:

“É pacífico o entendimento no Superior Tribunal de Justiça segundo o qual as verbas recebidas por liberalidade do empregador em virtude da rescisão do contrato de trabalho possuem natureza remuneratória, devendo incidir a contribuição previdenciária.” (AgInt no REsp n. 1.975.960/SP, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 12/9/2022, DJe de 15/9/2022).

Da transcrição, vê-se que o STJ visualiza a rubrica como mera liberalidade ou, ainda, como uma verba paga em razão de acordo entre particulares em mútua concessão de livre pactuação, de modo a não afetar a norma de tributação, haja vista o disposto no art. 123 do CTN¹. Trata o pagamento como relacionado ao contrato de trabalho e de viés, ao final, remuneratório.

No mesmo sentido: REsp n. 2.052.982/SP, relator Ministro Herman Benjamin, Primeira Seção, julgado em 20/6/2024, DJe de 2/7/2024. Ademais, a Primeira Seção do STJ assentou, desde longaeva manifestação, o entendimento de que as verbas recebidas por liberalidade do empregador em virtude da rescisão do contrato de trabalho têm natureza remuneratória (REsp n. 775.701/SP, relator Ministro Castro Meira, relator para acórdão Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 26/4/2006, DJ de 1/8/2006, p. 364).

Neste sentido, acompanho o relator, embora pelas conclusões, de modo a conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional e, no mérito, dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros

¹ Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.