



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.720513/2011-20
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9202-011.137 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 27 de fevereiro de 2024
Recorrente RUMO MALHA PAULISTA S.A. (ANTIGA "ALL AMÉRICA LATINA LOGÍSTICA MALHA PAULISTA")
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

A divergência interpretativa somente resta demonstrada quando, em face de situações fáticas similares, são adotadas soluções diversas.

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.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, apenas da matéria e) Não Incidência das Contribuições Previdenciárias Sobre Abono ACT – Rubrica 233, e no mérito, negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Leonam Rocha de Medeiros, Fernanda Melo Leal e Ludmila Mara Monteiro de Oliveira.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Regis Xavier Holanda (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial do contribuinte contra o Acórdão de Recurso Voluntário 2301-005.738 (e-fls. 1533 a 1541), colmatado pelo Acórdão de Embargos 2301-006.716 (e-fls. 1584 a 1589), os quais receberam as seguintes ementas:

Acórdão n.º 2301-005.738

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

LANÇAMENTO DE DÉBITO (AI). FORMALIDADES LEGAIS.

As autuações que se encontram revestidas das formalidades legais, tendo sido lavradas de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, com adequada motivação jurídica e fática, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, podem ser exigidas nos termos da Lei.

SALÁRIO EDUCAÇÃO. COMPETÊNCIA EXCLUSIVA. SRFB. LANÇAMENTO. COMPETÊNCIA DO AUDITOR FISCAL.

Conforme preceitua o artigo 142 do CTN, artigo 33, *caput*, da Lei nº 8.212/91 e artigo 8º da Lei nº 10.593/2002, c/c Súmula nº 05 do Segundo Conselho de Contribuintes, compete privativamente à autoridade administrativa Auditor da Receita Federal do Brasil, constatado o descumprimento de obrigações tributárias principais e/ou acessórias, promover o lançamento, mediante NFLD e/ou Auto de Infração.

Nos termos do Decreto 6.003/2006 c/c Lei 11.457/2007, a Secretaria da Receita Federal do Brasil tem competência exclusiva para administrar a contribuição ao Salário Educação, razão pela qual referido órgão é competente para realizar o lançamento relativo a fatos geradores ocorridos em período em que o sujeito recolhia diretamente para o FNDE, em razão de convênio firmado com essa entidade.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Com o entendimento sumulado da Egrégia Corte (Súmula nº 08/2008) e do Parecer PGFN/CAT no 1.617/2008, aprovado pelo Sr. Ministro de Estado da Fazenda em 18/08/2008, na contagem do prazo decadencial para constituição do crédito das contribuições devidas à Seguridade Social, na hipótese de lançamento de ofício, utiliza-se a regra geral do art. 173, I, do CTN.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

Considera-se salário de contribuição 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 e os ganhos habituais sob a forma de utilidades. Art. 28, I, da Lei 8.212/91 e art. 214, I, do Decreto 3.048/99.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS.

Em decorrência dos artigos 2º e 3º da Lei n.º 11.457/2007 são legítimas as contribuições destinadas a Terceiras Entidades incidentes sobre o salário de contribuição definido pelo art. 28 da Lei 8.212/91.

GRATIFICAÇÃO AJUSTADA

O pagamento de verbas definidas como “indenização por supressão de benefícios”, em acordo coletivo de trabalho, que na realidade, caracteriza-se como gratificação ajustada, tem natureza salarial e, como tal, está suscetível à incidência das contribuições devidas à Seguridade Social. Art. 457, § 1º, da CLT e arts. 22 e 28 da Lei 8.212/91.

SALÁRIO

O montante do salário pago, previsto em acordo coletivo de trabalho, correspondente aos meses que antecedem à aquisição do período aquisitivo do direito à aposentadoria, independentemente da prestação de serviço pelo empregado, em virtude da demissão por interesse do empregador, deve ser incluído no salário de contribuição para o cálculo das contribuições devidas à Seguridade Social. Art. 28 da Lei 8.212/91

ABONO INCIDÊNCIA

Para que o abono pago ao empregado não sofra incidência de contribuições previdenciárias, deve obedecer as determinações contidas no art. 28, I, § 9º, “e” da Lei 8212/91, ou seja, deve estar expressamente desvinculado do salário.

AJUDA DE CUSTO

O pagamento de verba denominada “ajuda de custo” em várias parcelas, cujo montante independe do valor da despesa do empregado, tem natureza remuneratória e, portanto, passível de incidência das contribuições devidas à Seguridade Social. Art. 22 e 28, da lei 8.212/91.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, (a) não conhecer da questão relativa ao não cabimento de representação fiscal para fins penais, (b) rejeitar as preliminares, (c) dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência do poder-dever de constituir o crédito tributário até a competência 05/2006 (inclusive) e (d) negar provimento quanto às demais questões.

Acórdão de Embargos n.º 2301-006.716

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

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

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – CABIMENTO

Cabível os embargos de declaração para sanar omissão/contradição no Acórdão.

LANÇAMENTO DE DÉBITO (AI). FORMALIDADES LEGAIS.

As autuações que se encontram revestidas das formalidades legais, tendo sido lavradas de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, com

adequada motivação jurídica e fática, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, podem ser exigidas nos termos da Lei.

SALÁRIO EDUCAÇÃO. COMPETÊNCIA EXCLUSIVA. SRFB. LANÇAMENTO. COMPETÊNCIA DO AUDITOR FISCAL.

Conforme preceitua o artigo 142 do CTN, artigo 33, *caput*, da Lei nº 8.212/91 e artigo 8º da Lei nº 10.593/2002, c/c Súmula nº 05 do Segundo Conselho de Contribuintes, compete privativamente à autoridade administrativa Auditor da Receita Federal do Brasil, constatado o descumprimento de obrigações tributárias principais e/ou acessórias, promover o lançamento, mediante NFLD e/ou Auto de Infração.

Nos termos do Decreto 6.003/2006 c/c Lei 11.457/2007, a Secretaria da Receita Federal do Brasil tem competência exclusiva para administrar a contribuição ao Salário Educação, razão pela qual referido órgão é competente para realizar o lançamento relativo a fatos geradores ocorridos em período em que o sujeito recolhia diretamente para o FNDE, em razão de convênio firmado com essa entidade.

DECADÊNCIA.

Com o entendimento sumulado da Egrégia Corte (Súmula nº 08/2008) e havendo comprovação de pagamento, ainda que parcial, aplica-se o art. 150, § 4º do CTN.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO

Considera-se salário de contribuição 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 e os ganhos habituais sob a forma de utilidades. Art. 28, I, da Lei 8.212/91 e art. 214, I, do Decreto 3.048/99.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS.

Em decorrência dos artigos 2º e 3º da Lei nº 11.457/2007 são legítimas as contribuições destinadas a Terceiras Entidades incidentes sobre o salário de contribuição definido pelo art. 28 da Lei 8.212/91.

GRATIFICAÇÃO AJUSTADA - INDENIZAÇÃO POR TEMPO DE SERVIÇO O pagamento de verbas definidas como “indenização por supressão de benefícios”, em acordo coletivo de trabalho, que na realidade, caracteriza-se como gratificação ajustada, tem natureza salarial e, como tal, está suscetível à incidência das contribuições devidas à Seguridade Social. Art. 457, § 1º, da CLT e arts. 22 e 28 da Lei 8.212/91.

SALÁRIO

O montante do salário pago, previsto em acordo coletivo de trabalho, correspondente aos meses que antecedem à aquisição do período aquisitivo do direito à aposentadoria, independentemente da prestação de serviço pelo empregado, em virtude da demissão por interesse do empregador, deve ser incluído no salário de contribuição para o cálculo das contribuições devidas à Seguridade Social. Art. 28 da Lei 8.212/91

ABONO INCIDÊNCIA

Para que o abono pago ao empregado não sofra incidência de contribuições previdenciárias, deve obedecer as determinações contidas no art. 28, I, § 9º, “e” da Lei 8212/91, ou seja, deve estar expressamente desvinculado do salário.

AJUDA DE CUSTO

O pagamento de verba denominada “ajuda de custo” em várias parcelas, cujo montante independe do valor da despesa do empregado, tem natureza remuneratória e, portanto, passível de incidência das contribuições devidas à Seguridade Social. Art. 22 e 28, da lei 8.212/91.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em acolher os embargos para, sanando os vícios apontados, rerratificar o Acórdão n.º 2301-005.738, de 06/11/2018, para constar da ementa relativa à decadência a aplicação do art. 150, § 4º do CTN e, no mérito, negar provimento ao recurso.

O sujeito passivo foi cientificado do acórdão de embargos em 22/09/2020 (e-fl. 1.594) e apresentou recurso especial (e-fls. 1.598/1.633) em 06/10/2020 (e-fl. 1.596), dentro do prazo de quinze dias estabelecido pelo RICARF, anexo II, artigo 68.

Foram questionadas as seguintes matérias:

a) Ausência de débitos relativos aos valores declarados em Folha de Pagamento e GFIP,

b) Não incidência das Contribuições Previdenciárias Sobre o Pagamento de Indenização por Tempo de Serviço – Rubrica 161,

c) Não incidência das Contribuições Previdenciárias Sobre o Pagamento de Indenização Estabilidade – Rubrica 165,

d) Não incidência das Contribuições Previdenciárias Sobre Ajuda de Custo – Rubrica 230 e

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

Pelo despacho de admissibilidade de recurso especial do contribuinte das e-fls. 1802 a 1819 foi admitida a rediscussão da matéria “**e) Não Incidência das Contribuições Previdenciárias Sobre Abono ACT – Rubrica 233**”.

Interposto agravo (e-fls. 1830 a 1851), esse foi parcialmente acolhido para dar seguimento também às matérias “**b) Não incidência das Contribuições Previdenciárias Sobre o Pagamento de Indenização por Tempo de Serviço – Rubrica 161**” e “**c) Não incidência das Contribuições Previdenciárias Sobre o Pagamento de Indenização Estabilidade – Rubrica 165**”.

Após, o contribuinte peticionou embargos (e-fls. 1889 a 1898), que não foram conhecidos pelo despacho em requerimento de e-fls. 1914 a 1916.

Em sede de contrarrazões (e-fls. 1932 a 1945), a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) alegou, em síntese, que:

(a) do juízo de admissibilidade - o contribuinte não se desincumbiu, com êxito, do ônus de demonstrar de modo analítico a divergência de teses/ semelhança fática entre órgãos julgadores diversos sobre a mesma matéria. Especificamente quanto às matérias “Não incidência

das Contribuições Previdenciárias Sobre o Pagamento de Indenização por Tempo de Serviço - Rubrica 161" e "Não incidência das Contribuições Previdenciárias Sobre o Pagamento de Indenização Estabilidade - Rubrica 165", merece prevalecer a análise e conclusão do Despacho 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara de 26 de novembro de 2020 que negou seguimento ao recurso especial.

(b) **das razões para manutenção do acórdão recorrido** - as razões acima expostas militam também no sentido da manutenção do acórdão recorrido, por seus próprios fundamentos. Ao contrário do que afirma o recorrente, o e. Colegiado *a quo* fez uma leitura bastante precisa do quadro fático e jurídico ora em debate. O abono único também não cumpre os requisitos estabelecidos pela jurisprudência do STJ para a não incidência de contribuições previdenciárias. Observando o que preceituam o Ato Declaratório n.º 16/2011 e o Parecer PGFN/CRJ/N.º 2114 /2011, verifica-se que não restou comprovado que o abono em questão: a) não se trata de abono único (trata-se de abono "parcelado"; b) não se trata de parcela eventual, mas ao revés, paga com habitualidade; c) tem vinculação com o salário (apenas empregados com contrato de trabalho vigente e que estivessem trabalhando na empresa na época de seus pagamentos poderiam recebê-lo). Para que não haja a incidência da contribuição, os abonos devem ser pagos em parcela única, e de maneira desvinculada do salário, ou seja, não podem ser variáveis conforme sua remuneração, e devem se dirigir a todos os trabalhadores, inclusive os afastados. Logo, incabível a aplicação do Parecer PGFN n.º 2.114/2011, do AD n.º 16/2011, e da jurisprudência do STJ que não se dirigem a casos como o vertente. Em consequência, sob qualquer ótica sob a qual se observe a questão, merece prevalecer a conclusão estampada no acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes, relatora.

Conhecimento do recurso especial

O recurso especial é tempestivo.

Passo ao exame dos requisitos de admissibilidade, questionados pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

Admissibilidade da matéria “b) Não incidência das Contribuições Previdenciárias Sobre o Pagamento de Indenização por Tempo de Serviço – Rubrica 161”.

O despacho de admissibilidade de recurso especial do contribuinte negou seguimento à matéria com base nos seguintes fundamentos (e-fls. 1807 a 1810):

b) Não incidência das Contribuições Previdenciárias Sobre o Pagamento de Indenização por Tempo de Serviço – Rubrica 161

A recorrente alega que os valores recebidos a título de indenização por tempo de serviço não estão sujeitos à incidência da contribuição previdenciária, tanto pela natureza do

pagamento, quanto pela eventualidade com que são pagos, conforme entendimento do CARF.

Para demonstrar a divergência, apresenta como paradigma o **Acórdão n.º 2402-007.617**, do qual faz o seguinte cotejo com o acórdão recorrido:

Acórdão recorrido

Contexto Fático

Trata-se de rubrica intitulada “Indenizada por Tempo de Serviço”, instituída em Acordo Coletivo de Trabalho, celebrado pela empresa e o Sindicato dos Trabalhadores, em substituição à estabilidade de emprego prevista nos acordos coletivos dos anos anteriores.

Como previsto na cláusula 4.49 do Contrato Coletivo de Trabalho, mencionado pagamento apenas era feito nos casos de desligamentos determinados por decisão única e exclusiva da Empresa.

Fundamentos

Como bem salientado na decisão de primeira instância, o fato da referida rubrica ter sido instituída em Acordo Coletivo de Trabalho, celebrado pela empresa e o Sindicato dos Trabalhadores, em substituição à estabilidade de emprego prevista nos acordos coletivos dos anos anteriores, não lhe dá natureza indenizatória.

Nota-se que o pagamento da referida verba, no caso em apreço, está diretamente ligado ao salário do empregado e o recebimento de tais valores não se caracteriza como ressarcimento de um dano sofrido pelo trabalhador.

Acórdão n.º 2402-007.617

Contexto Fático

Trata-se de indenização paga a empregado por rescisão do contrato de trabalho, sem justa causa, por decisão unilateral da Empresa, em período anterior ao estipulado no contrato.

Fundamentos

E, no presente caso, resta inegável a natureza do pagamento em questão.

(...)

Trata-se, pois, de verba de caráter nitidamente indenizatório, em face da rescisão do contrato de trabalho, que ocorreu antes de decorridos 36 meses da prestação de serviços do empregado, por iniciativa unilateral da Recorrente.

(...)

Registre-se, pela sua importância, a Primeira Seção do STJ firmou entendimento no sentido de que não se deve ignorar o fato de que determinada verba sem designação específica ou que adote denominação em suposto desacordo com a terminologia adotada pela legislação previdenciária pode vir a ser considerada isenta de contribuição se, em razão de seus elementos essenciais, puder ser enquadrada em uma das hipóteses de dispensa de tributo legalmente previstas.”

Colaciona também outro paradigma, **Acórdão n.º 2402-005.781**, do qual transcreve a ementa parcial para dizer que o CARF concluiu “*pela não incidência das contribuições previdenciárias e de terceiros sobre os valores pagos em decorrência da rescisão do*

contrato de trabalho, pois evidente a eventualidade do pagamento, o que atrai a hipótese de isenção das contribuições prevista no art. 28, § 9º, alínea “e”, item 7, da Lei n.º 8.212/9”:

“RESCISÃO DE CONTRATO. ESTABILIDADE PROVISÓRIA. INDENIZAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA.

Não integram o salário-de-contribuição as indenizações pagas a segurados com estabilidade provisória, por ocasião da rescisão do contrato de trabalho, pois, não havendo habitualidade, não há incidência de contribuição previdenciária sobre tais verbas.”

Os acórdãos relacionados como paradigmas constam do sítio do CARF e não foram reformados na CSRF até a presente data, prestando-se, portanto, para o exame da divergência em relação à matéria suscitada.

Do exame do acórdão de embargos, que trata da matéria arguida como divergente, vemos que se posicionou como transcrito anteriormente pela recorrente, no sentido de que a verba se enquadra no conceito de remuneração, que foi instituída em Acordo Coletivo de Trabalho em substituição à estabilidade de emprego, que está diretamente ligada ao salário do trabalhador e não caracteriza o ressarcimento de um dano, motivo pelo qual entende que não há natureza indenizatória.

Por outro lado, no primeiro paradigma apresentado, Acórdão n.º 2402-007.617, vemos que a recorrente fez o cotejo transcrevendo excertos que tratam de “indenização”. Entretanto, da leitura do mesmo se observa que naquele caso tratava-se de pagamento efetuado pelo desligamento do diretor presidente da sociedade empresária, que teve o contrato rescindido antes do prazo estipulado, com caráter nitidamente indenizatório, veja-se:

Da Indenização (Cláusula 15)

No que tange à verba em questão, a fiscalização concluiu pela incidência das contribuições previdenciárias, tendo assim se manifestado:

Foi constatado nesta Auditoria Fiscal, por meio das Folhas de Pagamento, apoio financeiro ao então Diretor Presidente do Banco Pine — Emílio Humberto Carazzai Sobrinho — sob a forma de indenização quando do seu desligamento da empresa.

(...)

Sobre o referido pagamento, esclarece o Recorrente que se trata de verba de natureza indenizatória paga ao trabalhador que teve seu contrato de trabalho rescindido em período inferior ao estipulado. No presente caso, a indenização se dá por força de cláusula contratual que prevê que, na hipótese de rescisão do contrato de trabalho sem justa causa, por iniciativa unilateral da Companhia, o empregado faria jus à indenização correspondente à remuneração que seria por ele percebida a contar da data da rescisão até completar 36 (trinta e seis) meses de prestação de serviço.

(...)

De fato, não há no relatório fiscal nenhuma análise acerca da natureza da verba em questão.

Partindo de uma informação prestada pelo próprio Contribuinte referente à tributação da verba denominada “Indenização Bônus Semestral”, quando do desligamento do então diretor-presidente da Companhia, concluiu a fiscalização

que a outra verba, também denominada de “indenização”, deveria ter sido igualmente tributada.

Ou seja: não houve de fato, conforme sustenta o Recorrente, análise pela fiscalização acerca da natureza da verba.

E no presente caso, resta inegável a natureza do pagamento em questão.

De fato, conforme esclarecido pelo Recorrente, o pagamento da verba em questão foi decorrente da seguinte previsão constante do contrato de trabalho firmado entre a Recorrente e o Sr. Emílio Carazzai em 9 de agosto de 2006:

15. Na hipótese de rescisão do contrato de trabalho, por iniciativa do BANCO, sem justa causa, antes de completados trinta e seis meses de prestação de serviços, o EMPREGADO fará jus a uma indenização correspondente a um mês da remuneração mensal fixa (salário base + gratificação de função) multiplicada pelo número de meses faltantes até o trigésimo sexto mês).

Trata-se, pois, de verba de caráter nitidamente indenizatório, em face da a rescisão do contrato de trabalho, que ocorreu antes de decorridos 36 meses da prestação de serviços do empregado, por iniciativa unilateral da Recorrente.

(...)

Pelo exposto, entendo que as situações fáticas tratadas não guardam similitude, uma vez que o presente lançamento trata de indenização paga por força de acordo coletivo para os empregados em substituição à estabilidade, como consta do voto condutor do acórdão de embargos, enquanto o paradigma trata de situação específica de indenização prevista em cláusula contratual para rescisão de contrato de trabalho antes do prazo. Desta forma, as peculiaridades de cada caso concreto acabaram se traduzindo em decisões distintas.

Também da análise da ementa parcial, transcrita pela recorrente, do segundo paradigma apresentado, Acórdão n.º 2401-005.781, vemos que não trata de similar situação que foi enfrentada pelo acórdão recorrido, o qual entendeu como de natureza salarial a indenização constante de acordo coletivo de trabalho paga em substituição à estabilidade. Enquanto o voto vencedor do paradigma, no ponto trazido pela recorrente, se refere a valores pagos, por ocasião da rescisão do contrato de trabalho, a segurados com estabilidade provisória e que naquele caso, se entendeu como verba paga sem habitualidade e por isso excluída da incidência contributiva previdenciária.

Do cotejo das situações fáticas dos acórdãos recorrido e paradigmas, não vejo que sejam similares a ponto de se aplicar ao caso presente o que foi decidido pelos Colegiados prolores dos paradigmas, eis que foram consideradas as particularidades de cada caso concreto, que não se restringem apenas a nomenclatura das rubricas.

Destarte para a matéria **b) Não incidência das Contribuições Previdenciárias Sobre o Pagamento de Indenização por Tempo de Serviço – Rubrica 161**, o pleito do sujeito passivo não deve ter seguimento devido a falta de similitude fática entre as rubricas examinadas. (Grifos no original.)

A seu turno, o despacho em agravo do contribuinte deu seguimento à matéria em face das seguintes razões (e-fls. 1179 a 1180):

Relativamente à matéria designada "**b) Não incidência das Contribuições Previdenciárias Sobre o Pagamento de Indenização por Tempo de Serviço - Rubrica 161**", o despacho agravado aponta dessemelhança entre as situações fáticas dos acórdãos comparados, o que é rebatido pela Agravante.

Relativamente ao primeiro paradigma (2402007.617), no despacho agravado entendeu-se que o presente lançamento trata de indenização paga por força de acordo coletivo para os empregados em substituição à estabilidade, enquanto o paradigma ocupou-se de situação específica de indenização prevista em cláusula contratual para rescisão de contrato de trabalho antes do prazo.

A Agravante sustenta existir similitude fática entre os dois casos, em razão de desligamento determinado única e exclusivamente pelo empregador: no recorrido, uma indenização prevista em acordo coletivo em substituição à estabilidade de emprego, no paradigma, uma indenização por rescisão do contrato de trabalho antes do término nele previsto.

A bem da verdade, no acórdão recorrido tratou-se de uma verba prevista no acordo coletivo de 1995, em substituição à estabilidade prevista em acordos coletivos anteriores, paga em virtude de rescisão por decisão do empregador e sem justa causa. Nesse contexto fático, entendeu-se incidir contribuições previdenciárias porque a verba está relacionada ao salário do empregado e somente as verbas não enquadradas no conceito de remuneração, com caráter indenizatório, seriam isentas das contribuições previdenciárias.

Nesse primeiro paradigma, entendeu-se não incidir contribuições previdenciárias sobre verba prevista no contrato de trabalho paga por rescisão contratual antes do prazo pactuado, pois não seria uma contraprestação pelo trabalho e refutou-se o entendimento de que não há previsão expressa para a exclusão da referida verba.

De acordo com as fundamentações adotadas no recorrido e nos paradigmas, não se verifica distinção fática de relevo entre as verbas pagas nos dois casos, de modo que restou demonstrada a existência de dissídio interpretativo.

No que tange ao segundo paradigma, constou no despacho agravado que o voto vencedor do paradigma se refere a valores pagos, por ocasião da rescisão do contrato de trabalho, a segurados com estabilidade provisória e que naquele caso, se entendeu como verba paga sem habitualidade e por isso excluída da incidência contributiva previdenciária".

A Agravante alega que houve um erro material, pois o paradigma é o acórdão 2402-005.781, contudo o despacho agravado refere-se ao acórdão 2401-005.781, que trata de Pessoa Física.

Inobstante a indicação do acórdão com erro de digitação em certo trecho do despacho agravado, em outra passagem o número é indicado corretamente e não há a mínima dúvida de que foi analisado o paradigma correto, cujo excerto de ementa foi reproduzido no corpo do despacho. Essa primeira alegação não merece acolhida.

De outro giro, observa-se que nesse segundo paradigma entendeu-se não incidir contribuições previdenciárias sobre a verba paga na rescisão do contrato de trabalho a empregado com estabilidade provisória porque careceria do atributo da habitualidade.

Tomando essa fundamentação do paradigma como norte, não se observa distinção relevante entre as verbas comparadas, de modo que a divergência restou demonstrada. (Grifos no original.)

Entendo, na linha do despacho de admissibilidade de recurso especial do contribuinte, que não há entre os acórdãos recorrido e paradigmas a necessária analogia fática que permitiria o seguimento do recurso, na matéria.

O **acórdão recorrido** trata de verba estipulada em **contrato coletivo de trabalho**, a que têm direito **todos os empregados da contribuinte admitidos até 31/12/1994, com tempo**

de serviço superior a quatro anos, sem se vincular à demissão dos empregados. Verifique-se na transcrição do trecho do relatório fiscal (e-fl. 1130):

RELATÓRIO FISCAL

a) RUBRICA 161 - INDENIZAÇÃO TEMPO DE SERVIÇO E RUBRICA 391 DIFERENÇA DE INDENIZAÇÃO (TEMPO DE SERVIÇO)

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

"Não houve previsão em convenção ou acordo coletivo, **a previsão foi estipulada em contrato coletivo de trabalho celebrado em 1995 pela Fepasa - Ferrovia Paulista S.A. e Sindicato dos Trabalhadores em Empresas Ferroviárias da Zona Paulista.** Este Contrato Coletivo de Trabalho substituiu a garantia de emprego vigente até 31/12/1994 por verbas indenizatórias nos desligamento determinados por demissão única e exclusiva da Empresa, conforme os termos da Cláusula 4.49 (Contrato em anexo)

(...)

Tem direito ao recebimento de tal indenização todos os empregados da empresa, admitidos até 31/12/1994, com tempo de serviço superior a 4 (quatro) anos, de acordo com o previsto na cláusula 4.49.1.1 do Contrato Coletivo de Trabalho.

O pagamento foi realizado de acordo com a cláusula 4.49.1.1 itens de A a D, do Contrato Coletivo de Trabalho anexo.

(...) (Grifou-se.)

ACÓRDÃO RECORRIDO

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.**

Segundo consta no ReFisc els. 1.137, foi informado que em resposta a questionamento do Sr. Auditor Fiscal a empresa informou que: "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".

Referida informação consta na Clausula 2ª do Acordo Coletivo (e-fls. 134), onde verificamos que seriam pagos em três parcelas e não em duas como informou a recorrente. Logo, sem razão à recorrente.

(Grifou-se.)

Já o **primeiro paradigma**, Acórdão 2402-007.617, trata-se de pagamento efetuado pelo desligamento de **um único trabalhador, o diretor presidente** da sociedade empresária, em decorrência de **contato individual de trabalho, como consequência de sua demissão.** Verifique-se na transcrição do acórdão:

Da Indenização (Cláusula 15)

No que tange à verba em questão, a fiscalização concluiu pela incidência das contribuições previdenciárias, tendo assim se manifestado:

Foi constatado nesta Auditoria Fiscal, por meio das Folhas de Pagamento, apoio financeiro ao então **Diretor Presidente do Banco Pine** — Emílio Humberto Carazzai Sobrinho — sob a forma de **indenização quando do seu desligamento da empresa.**

(...)

Sobre o referido pagamento, esclarece o Recorrente que se trata de verba de natureza indenizatória **paga ao trabalhador que teve seu contrato de trabalho rescindido** em período inferior ao estipulado. No presente caso, a indenização se dá por força de **cláusula contratual** que prevê que, na hipótese de rescisão do contrato de trabalho sem justa causa, por iniciativa unilateral da Companhia, o empregado faria jus à indenização correspondente à remuneração que seria por ele percebida a contar da data da rescisão até completar 36 (trinta e seis) meses de prestação de serviço.

(...)

De fato, conforme esclarecido pelo Recorrente, o pagamento da verba em questão foi decorrente da seguinte **previsão constante do contrato de trabalho firmado entre a Recorrente e o Sr. Emílio Carazzai em 9 de agosto de 2006:**

15. Na hipótese de rescisão do contrato de trabalho, por iniciativa do BANCO, sem justa causa, antes de completados trinta e seis meses de prestação de serviços, o EMPREGADO fará jus a uma indenização correspondente a um mês da remuneração mensal fixa (salário base + gratificação de função) multiplicada pelo número de meses faltantes até o trigésimo sexto mês).

(...)

Assim, diferentemente do caso julgado no acórdão recorrido, cujas verbas, negociadas em contrato coletivo de trabalho, possuem caráter geral, pois incluem todos os empregados da recorrente com mais de quatro anos de serviço e admitidos até 31/12/1994, o primeiro paradigma trata de verba personalíssima, negociada em contrato individual de trabalho e paga exclusivamente a diretor-presidente da sociedade empresária contratante, com o que conclui-se que tais verbas não são análogas, pelo que o recurso especial não pode ter seguimento diante do paradigma.

Quanto ao segundo paradigma, Acórdão 2401-005.781, no ponto trazido pelo recorrente, também **não se refere a verbas pagas universalmente aos empregados**, mas, diferentemente, diz respeito a **valores pagos, por ocasião da rescisão do contrato de trabalho, a segurados com estabilidade provisória** e que naquele caso, se entendeu como verba paga sem habitualidade e por isso excluída da incidência contributiva previdenciária. Verifique-se na ementa transcrita pelo recorrente em seu recurso especial:

“RESCISÃO DE CONTRATO. ESTABILIDADE PROVISÓRIA. INDENIZAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA.

Não integram o salário-de-contribuição as indenizações pagas a segurados com estabilidade provisória, por ocasião da rescisão do contrato de trabalho, pois, não havendo habitualidade, não há incidência de contribuição previdenciária sobre tais verbas.”

Ademais, **o acórdão recorrido trata de negócio jurídico líquido e certo**, pois no momento da elaboração do contrato coletivo de trabalho era possível de determinar exatamente quais os trabalhadores que teriam direito ao benefício, e qual o valor ser dispendido pela contribuinte. Diferentemente, **em ambos os paradigmas os valores a serem pagos dependem de evento futuro e incerto**, que é a rescisão do contrato do trabalho, que pode ou não acontecer.

Desse modo, entendo que a situação fática enfrentada no acórdão recorrido não é semelhante às situações fáticas julgadas nos paradigmas, pelo que o recurso especial não pode ter seguimento em face deles.

Admissibilidade da matéria “c) Não incidência das Contribuições Previdenciárias Sobre o Pagamento de Indenização Estabilidade – Rubrica 165”.

Na matéria, o despacho de admissibilidade de recurso especial do contribuinte (e-fls. 1810 a 1814) consignou:

c) Não incidência das Contribuições Previdenciárias Sobre o Pagamento de Indenização Estabilidade – Rubrica 165

Para demonstrar a divergência na interpretação da legislação, a recorrente apresenta como paradigmas os Acórdãos n.º 2301-003.834 e n.º 2803-004.167 dos quais transcreve excertos e os contrapõe a fundamentos da decisão recorrida:

Acórdãos n.º 2301-003.834

“Ementa

PRÊMIO – VERBA DE NATUREZA INDENIZATÓRIA – NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA Não incide contribuição previdenciária sobre o valor pago pela empresa aos segurados que lhe prestam serviços, a título de prêmio e de indenização por tempo de serviço/aposentadoria por possuírem natureza indenizatória.

(...)

PAGAMENTO DE INDENIZAÇÃO A EMPREGADOS CUJO CONTRATO DE TRABALHO FOI RESCINDIDO POR INICIATIVA DA RECORRENTE, OU POR CONTA DE APOSENTADORIA

Acolho o entendimento da Recorrente de que as verbas desta exação são “prêmios por antiguidade”, cujos quais não estão sujeitos a incidência da contribuição previdenciária, eis que são ganhos ou prêmios eventuais que não incorporam ao salário e à remuneração.

Assim, coaduno com a Recorrente, onde a natureza das verbas recebidas têm natureza indenizatória e não remuneratória, como que a fiscalização.

Ademais, como dito pela Recorrente, ela mesma foi compelida a cumprir com os acordos e convenções coletivos que têm força normativa e natureza de lei.

Acórdão recorrido:

“SALÁRIO

O montante do salário pago, previsto em acordo coletivo de trabalho, correspondente aos meses que antecedem à aquisição do período aquisitivo do direito à aposentadoria, **independentemente da prestação de serviço pelo**

empregado, em virtude de demissão por interesse do empregador, deve ser incluído no salário de contribuição para o cálculo das contribuições devidas à Seguridade Social. Art.28 da Lei nº 8.212/91”

Acórdão n.º 2803-004.167

Prossegue aquele Colegiado afirmando que, **para que a verba paga pelo Autuado seja considerada ganho eventual, deve ser fortuita, casual, variável e depender de um acontecimento incerto.**

Como se vê, a DRJ, neste ponto, adota fundamentos /critérios para manter a autuação que, no entendimento deste Relator, não encontram amparo na legislação de regência da matéria já mencionada e transcrita linhas acima.

De fato, a legislação é clara e evidente ao falar em “ganhos eventuais”, não fazendo qualquer menção a pagamento fortuito, casual, variável e depender de um acontecimento incerto. Tratam-se, pois, de características citadas e adotadas pelo órgão julgador de primeira instância sem previsão legal.

(...)

Nesse contexto, merece reforma a decisão de primeira instância no que tange à “gratificação espontânea”, afastando-se, por conseguinte, a incidência das contribuições previdenciárias sobre os valores pagos em relação à referida rubrica.

Acórdão recorrido:

(...)

Assim, **interprete-se o ganho eventual como aquele que é incerto, fortuito, imprevisível ou simplesmente como aquele que não corre 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.

Ainda, menciona como paradigma o Acórdão n.º 2401-005.014, do qual transcreve a ementa. Todavia, informo à recorrente que somente serão considerados os dois primeiros paradigmas indicados por matéria, conforme disposto pelos §§ 6º e 7º, do art. 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015.

A recorrente discorre sobre o que entende ser a natureza do pagamento e concluiu dizendo que pelas razões que expôs se está diante de uma verba sem qualquer vinculação com a remuneração do empregado.

O primeiro acórdão relacionado como paradigma, **Acórdão n.º 2301-003.834**, consta do sítio do CARF e não foi reformado na CSRF até a presente data, prestando-se, portanto, para o exame da divergência em relação à matéria suscitada.

Embora possa parecer que o paradigma tenha sido emitido pelo mesmo colegiado que julgou o acórdão recorrido, informo que foi proferido em período anterior à publicação da Portaria MF nº 343, de 9/6/15, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, nos termos do referido regimento, art. 67, § 2º, o que o torna apto a ser examinado nesta situação.

Do segundo paradigma indicado **Acórdão n.º 2803-004.167**, não foi juntada cópia, tampouco transcrita a ementa, ainda que parcial, nos termos do disposto pelo art. 67, do RICARF, de modo que não será considerado:

“Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

(...)

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)”

Ademais, é de se notar que o excerto transcrito pela recorrente na sua peça recursal às fls. 1.623, quando se refere aos fundamentos do paradigma Acórdão n.º 2803-004.167, não se referem a ele, conforme se constata da leitura do mesmo no sítio do CARF.

Portanto, a matéria será analisada considerando-se o primeiro paradigma apresentado, Acórdão n.º 2301-003.834.

Examinando-se o acórdão de embargos, que trata da matéria trazida como divergente neste terceiro item do recurso especial, se observa que disse aplicar ao caso o que já foi decidido na Câmara Superior de Recursos Fiscais em processo do mesmo contribuinte e igual período de autuação, consubstanciado no Acórdão CSRF n.º 9202-006.448, proferido em 30/01/2018, que adota como seu posicionamento e do qual transcreve trechos.

Disso, vemos que a decisão recorrida, amparada no precedente que referiu, adotou os seguintes fundamentos:

“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 n.º 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." (grifei).

Assim, os acordos coletivos não têm a força de alterar disposições legais, em especial, as inseridas na Lei nº 8.212/91.

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.”

Desta forma, o acórdão recorrido entendeu que a verba, ainda que classificada como indenizatória, é passível da incidência contributiva previdenciária, em face de sua origem e vinculação exclusiva com a relação de emprego e cujo pagamento se traduz em vantagem econômica para o empregado.

Em contraponto, o paradigma apresentado decidiu, no voto vencedor, que as indenizações pagas a empregados por rescisão de contrato de trabalho por iniciativa do empregador, ou por aposentadoria, não estão sujeitas à incidência da contribuição previdenciária, pois são ganhos eventuais que não se incorporam ao salário e à remuneração.

Da análise das duas decisões, tenho que em primeiro lugar, as verbas não são similares, uma vez que no acórdão recorrido temos a referência à “Indenização Estabilidade”, enquanto no paradigma a rubrica trazida refere-se a valores pagos aos empregados por motivo de rescisão de contrato de trabalho por iniciativa da empresa ou por aposentadoria, de forma que o voto vencedor do paradigma trata a matéria como “Prêmio Antiguidade”. Ainda que não se tome literalmente as denominações, é de se notar que não foram pagas com a mesma motivação.

Em segundo lugar, os fundamentos expostos nas decisões examinadas são diversos, porque o acórdão recorrido entendeu que embora se denomine como indenizatória a verba paga, tal não impede a tributação, visto a sua vinculação única e exclusiva com a relação de trabalho e do pagamento advir vantagem econômica ao empregado. Por outro lado, as razões expostas no julgado paradigma se referem a não tributar o prêmio pago por tempo de serviço em rescisões por aposentadora, ou por iniciativa da empresa,

porque entendeu comprovado que o pagamento foi eventual não se incorporou ao salário.

Portanto, para a matéria c) **Não incidência das Contribuições Previdenciárias Sobre o Pagamento de Indenização Estabilidade – Rubrica 165**, o pedido do sujeito passivo não deve ter seguimento, porque não foi demonstrada a divergência jurisprudencial, considerando uma similar situação fática.

(Grifos no original.)

A matéria teve seguimento com base na seguinte fundamentação do despacho em agravo (e-fls. 1876 a 1882):

No que diz respeito à matéria denominada "**c) Não incidência das Contribuições Previdenciárias Sobre o Pagamento de Indenização Estabilidade - Rubrica 165**", foi descartado o terceiro (2401-005.014) por exceder ao limite regimental quantitativo, o segundo (2803-004.167) por não ter sido apresentado inteiro teor, nem reproduzida ementa, e o **primeiro (2301-003.834)** por não haver similaridade entre a verba da qual este se ocupou e aquela analisada pelo recorrido e porque os fundamentos expostos nas duas decisões são diversos.

Confira-se os seguintes excertos correspondentes ao exame do **paradigma 2301-003.834**:

...as verbas não são similares, uma vez que no acórdão recorrido temos a referência à "Indenização Estabilidade", enquanto no paradigma a rubrica trazida refere-se a valores pagos aos empregados por motivo de rescisão de contrato de trabalho por iniciativa da empresa ou por aposentadoria, de forma que o voto vencedor do paradigma trata a matéria como "Prêmio Antiguidade". Ainda que não se tome literalmente as denominações, é de se notar que não foram pagas com a mesma motivação.

Em segundo lugar, os fundamentos expostos nas decisões examinadas são diversos, porque o acórdão recorrido entendeu que embora se denomine como indenizatória a verba paga, tal não impede a tributação, visto a sua vinculação única e exclusiva com a relação de trabalho e do pagamento advir vantagem econômica ao empregado. Por outro lado, as razões expostas no julgado paradigma se referem a não tributar o prêmio pago por tempo de serviço em rescisões por aposentadora, ou por iniciativa da empresa, porque entendeu comprovado que o pagamento foi eventual não se incorporou ao salário.

A Agravante alega que o acórdão recorrido e o **paradigma (2301-003.834)** de forma semelhante entenderam que a obrigação de a empresa pagar a verba em razão de acordo coletivo não altera sua natureza jurídica - se indenizatória ou não -, e que analisaram verbas similares pois o pagamento não teve vinculação com a remuneração do empregado, independentemente da contraprestação de serviços prestados e feito com o propósito de reparar o trabalhador.

Sustenta, então, que apesar da similaridade das verbas, o recorrido decidiu que possuíam natureza remuneratória, ao contrário do paradigma que as considerou indenizatórias.

A fundamentação exposta no despacho agravado evidencia - de um lado, uma sintonia de entendimentos, quando os dois arestos afirmam que a natureza remuneratória ou indenizatória não é definida pelo acordo trabalhista; por outro lado, evidencia uma divergência interpretativa, independentemente de uma verba ser "*Indenização Estabilidade*" e a outra prêmios por Antiguidade, na medida em que:

- no recorrido se considerou que, independentemente do conceito de verba eventual que se empregue, a verba estaria sujeita à incidência pois não há previsão legal para sua isenção, por isso deveria ser tributada;

- no paradigma analisou-se a natureza eventual ou não da verba e, concluindo ser de natureza eventual, que não se incorporou ao salário, considerou-a não tributável, sem qualquer ressalva quanto à exigência de previsão em lei.

(Grifou-se.)

Verifica-se que o despacho em agravo deu seguimento ao recurso especial, na matéria, em face do primeiro paradigma, Acórdão 2301-003.834.

Entretanto, diferentemente da conclusão disposta no despacho de agravo (fls. 1876/1882), entendo que deveria ter sido mantida a negativa de seguimento proposta no despacho de admissibilidade (fls. 1802/1819), eis que se trata de situações fáticas distintas.

No acórdão recorrido, a denominada “**indenização estabilidade**” era prevista em **Convenção Coletiva de Trabalho – CCT e paga aos empregados que, próximos à aposentadoria, fossem demitidos**, desde que comprovassem essa situação.

O Relatório Fiscal (fls. 1125/1145) informa que o contribuinte esclareceu que o valor se referia a uma **garantia de rendimentos que o empregado possuía na fase que precede a aposentadoria**, correspondente ao período de 12 meses.

O colaborador na condição de pré-aposentadoria que receber o aviso prévio deveria comunicar a empresa e comprovar a situação.

A indenização seria calculada de acordo com o salário mensal recebido pelo empregado no mês da demissão, que corresponderia a 1 salário por mês de estabilidade.

No paradigma, por sua vez, era pago um valor a todos os empregados que fossem demitidos por iniciativa da empresa, **bem como àqueles que se aposentassem.**

Ou seja, no caso do acórdão recorrido, o valor só seria pago na hipótese de o empregado ser demitido por iniciativa da empresa dentro dos doze meses que precedessem a aposentadoria, ao passo que no paradigma, o valor era pago aos empregados que saíssem da empresa por aposentadoria ou que fossem demitidos por iniciativa da empresa, independente de estarem próximos à aposentadoria ou não.

A meu ver, as motivações para os pagamentos são distintas, razão pela qual é irrelevante se ambos estão previstos em Convenção Coletiva e Trabalho ou foram pagos de forma eventual. A origem para o pagamento é distinta e não se poderia garantir que no paradigma a decisão seria em sentido contrário ao que foi decidido no acórdão recorrido.

Portanto a matéria não deve ter seguimento.

Admissibilidade da matéria e) Não Incidência das Contribuições Previdenciárias Sobre Abono ACT – Rubrica 233

Na matéria, o despacho de admissibilidade de recurso especial do contribuinte (e-fls. 1802 a 1819) consignou:

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

Para demonstrar a divergência apresenta como paradigma o **Acórdão n.º 2401-005.014**, do qual transcreve parcialmente a ementa:

ABONO EXTRAORDINÁRIO. ABONO ÚNICO. POSSIBILIDADE DE DESVINCULAÇÃO DO SALÁRIO PREVISTA EM NEGOCIAÇÃO COLETIVA.

É inviável o lançamento tributário, realizado ao final do ano de 2013, que tenha como único fundamento acusatório para a inclusão dos abonos extraordinários/únicos pagos aos trabalhadores na base de cálculo previdenciária a falta da sua expressa desvinculação do salário por força de lei, entendendo o agente lançador que o abono estabelecido em instrumento de negociação coletiva ostenta, necessariamente, a natureza remuneratória.

Para a configuração da natureza salarial do abono único, previsto em negociação coletiva, é requisito a habitualidade dos pagamentos e/ou conexão com a retribuição pelo trabalho, nos termos do Ato Declaratório da PGFN n.º 16/2011.

E para aclarar ainda mais a divergência colaciona excerto do voto paradigmático:

"24. Do ponto de vista dos preceitos tributários aplicáveis ao abono, a acusação fiscal é singela e frágil, nem mesmo aprofundou-se na identificação da existência de habitualidade nos pagamentos e/ou de conexão com a retribuição pelo trabalho, a despeito dos esclarecimentos prestados pela empresa no sentido de que os abonos únicos, com mesmas características, resultavam de negociação em Acordo Coletivo de Trabalho, sendo a parcela principal identificada sob o "Código 58 - Abono Extraordinário", enquanto o "Código 137 Abono Salarial Único Variável" compreendia reflexos das verbas salariais variáveis pagas no decorrer do ano (fls. 465). " 27. Certamente, poder-se-ia afirmar que o Ato Declaratório da PGFN n.º 16/2011 contempla somente a previsão em Convenção Coletiva de Trabalho, não se estendendo aos Acordos Coletivos.

27.1. Porém, nesse ponto, entendo que a melhor exegese é como norma coletiva (acordo e convenção), mantendo sintonia com a jurisprudência dominante, a qual não faz essa distinção de amplitude do mecanismo de negociação (fls. 1.747/1.763). Penso que uma interpretação restritiva nesse grau de exclusão prejudicaria a finalidade louvável para que o ato declaratório foi concebido."

Por fim, requer o conhecimento e provimento do recurso para reformar os acórdãos recorridos e cancelar os autos de infração.

O acórdão relacionado como paradigma consta do sítio do CARF e não foi reformado na CSRF até a presente data, prestando-se, portanto, para o exame da divergência em relação à matéria suscitada.

Do exame do acórdão recorrido se observa que quanto ao abono se manifestou no sentido de que, apesar de constar em Acordo Coletivo de Trabalho, somente estaria fora da incidência contributiva previdenciária se assim estivesse expressamente disposto por lei, o que não ocorreu, nos seguintes termos:

“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.

(...)

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.

Segundo consta no ReFisc els. 1.137, foi informado que em resposta a questionamento do Sr. Auditor Fiscal a empresa informou que: *“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”*.

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.”

O paradigma apresentado reporta que no caso tratado, o abono único havia sido tributado pelo Fisco, também sob o fundamento de que não estava expressamente desvinculado do salário por força de lei. Todavia, lá, a Turma julgadora entendeu que devia ser considerado o que disposto no Parecer PGFN/CRJ nº 2.114/2011, aprovado por despacho do Ministro de Estado de Fazenda (Diário Oficial da União, em 9 de dezembro de 2011), o qual deu fundamento para a edição do Ato Declaratório da PGFN nº16/2011, a respeito da não incidência da contribuição previdenciária sobre abono único resultante de Acordo Coletivo de Trabalho, conforme se vê dos trechos a seguir:

“25. Em verdade, o agente lançador declara, conforme texto sublinhado alhures, que os abonos pagos estão desvinculados do salário, todavia não em decorrência de um dispositivo de lei.

(...)

Por outro lado, não é razoável ignorar o Parecer PGFN/CRJ nº 2.114/2011, aprovado por despacho do Ministro de Estado de Fazenda (Diário Oficial da União, em 9 de dezembro de 2011), o qual deu fundamento para a edição do Ato Declaratório da PGFN nº 16/2011.

21.1 Com o propósito de contribuir para a redução de litígios judiciais, o ato administrativo, dotado de efeitos próprios, acata a reiterada jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) a respeito da não incidência da contribuição previdenciária sobre abono único, sem reconhece-la, contudo, como a interpretação mais correta, na seguinte redação:

(...)

22. É de se destacar, segundo o art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, que nessas hipóteses de edição de ato declaratório do ProcuradorGeral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro da Fazenda, fundado em jurisprudência pacífica desfavorável à Fazenda Nacional, a Secretaria da Receita

Federal do Brasil não deve constituir créditos tributários relativos às matérias envolvidas:

23. Por isso, parece-me inviável o lançamento tributário, realizado ao final do ano de 2013, que tenha como único fundamento para a exigência fiscal que os abonos pagos aos segurados empregados não estão desvinculados dos salários por força de lei, e que a desvinculação mediante negociação coletiva é fadada, necessariamente, à incidência da tributação.

(...)

25. Em verdade, o agente lançador declara, conforme texto sublinhado alhures, que os abonos pagos estão desvinculados do salário, todavia não em decorrência de um dispositivo de lei.

Por todo o exposto, entendo que restou demonstrada a divergência na interpretação da legislação tributária quanto ao abono pago por força de negociação em acordo Coletivo de Trabalho, porquanto o julgado recorrido entendeu pela sua tributação uma vez que não estava expressamente desvinculado do salário por força de lei, ao passo que examinando similar situação fática, o paradigma decidiu pela não tributação.

Assim, para a matéria do item **e) Não Incidência das Contribuições Previdenciárias Sobre Abono ACT – Rubrica 233**, o pleito do sujeito passivo deve ter seguimento.

(Grifos no original.)

A PGFN, em suas contrarrazões, considera inexistente divergência de tese jurídica entre os acórdãos recorridos e paradigma.

Entendo que está presente a analogia fática entre os acórdãos, uma vez que ambos julgam casos de abono, pagos a todos os empregados, desvinculados do salário e previsto em Acordo Coletivo de Trabalho (ou seja, não previstos em lei). Para o acórdão recorrido tais verbas devem compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias, enquanto que para o acórdão paradigma não incide tributação sobre elas, em face do disposto no Ato Declaratório da PGFN nº 16/2011, segundo o qual, “Para a configuração da natureza salarial do abono único, previsto em negociação coletiva, é requisito a habitualidade dos pagamentos e/ou conexão com a retribuição pelo trabalho”.

Importa citar que omissão no recorrido quanto a aplicabilidade do Parecer PGFN/CRJ nº 2.114/2011 foi suscitada em sede de embargos pelo contribuinte (e-fl. 1558 item II.5). Contudo, referidos embargos foram acolhidos parcialmente em relação à omissão quanto à incidência de contribuições previdenciárias sobre: indenização por tempo de serviço e rubrica 391 (diferença de indenização por tempo de serviço), rubrica 165 - indenização estabilidade e rubrica 230 - ajuda de custo (e-fls. 1577/1581).

Ante ao exposto, conheço da matéria e) Não Incidência das Contribuições Previdenciárias Sobre Abono ACT – Rubrica 233.

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 n.º. 8212/91, acrescido pela Lei n.º. 9.711/98. Já o Decreto n.º. 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 n.º 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 els. 1.137, foi informado que em resposta a questionamento do Sr. Auditor Fiscal a empresa informou que: "*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.*" (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/arquivos-destaques/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.

Com base em tais fundamentos, rejeito o recurso, na matéria.

Conclusão

Ante ao exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Especial do Contribuinte, conhecendo apenas da matéria e) Não Incidência das Contribuições Previdenciárias Sobre Abono ACT – Rubrica 233, e no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Sheila Aires Cartaxo Gomes

