



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.727627/2015-02
ACÓRDÃO	2402-013.154 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TDC DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA SOBRE REFLEXOS DE AVISO PRÉVIO INDENIZADO. 13º SALÁRIO. INCIDÊNCIA.

O Superior Tribunal de Justiça analisou a questão em sede de recurso repetitivo no Tema nº 1.170, firmando a tese: A contribuição previdenciária patronal incide sobre os valores pagos ao trabalhador a título de décimo terceiro salário proporcional relacionado ao período do aviso prévio indenizado.

DECLARAÇÃO DE CONCORDÂNCIA COM OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO DE ORIGEM

A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida.

ABONO ÚNICO VINCULADO À REMUNERAÇÃO.

O abono pago com clara vinculação ao salário está sujeito às contribuições previdenciárias.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros João Ricardo Fahrion Nuske(relator), Gregório Rechmann Júnior e Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano que davam provimento parcial ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rodrigo Duarte Firmino.

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente e redator designado

Participaram do julgamento os Conselheiros: Gregorio Rechmann Junior, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcelo Valverde Ferreira da Silva(substituto[a] integral), Marcus Gaudenzi de Faria, Rodrigo Duarte Firmino (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto nos autos do processo nº 10480.727627/2015-02, em face do acórdão nº 12-86.007, julgado pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento na qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar parcialmente procedente a impugnação.

Refere-se o auto de infração sobre o lançamento de contribuições devidas à seguridade social, relativas às rubricas da empresa e SAT/GILRAT incidentes sobre a remuneração de segurados empregados, assim como contribuições destinadas a outras entidades (Terceiros), referente ao período de 01/2011 a 12/2011, incluindo-se o 13º salário.

Segundo os dados constantes dos Discriminativos do Débito – DD e as informações prestadas no Relatório Fiscal, as contribuições exigidas no presente lançamento correspondem aos seguintes fatos geradores, apurados nas folhas de pagamento e não declarados em GFIP: Aviso Prévio Indenizado (rubrica 141), 13º Salário Indenizado (rubrica 193), Aviso Prévio Complementar (rubrica 228) e Abono Especial (rubrica 202).

Em análise da impugnação, entendeu a decisão recorrida por acolher em parte o pedido do contribuinte no sentido de afastar do lançamento as verbas referentes a Aviso Prévio Indenizado, mantendo-se os reflexos do mesmo no 13º salário.

Manteve-se o lançamento com relação ao Abono único, complemento do aviso prévio e seus reflexos no 13º salário

Em julgamento a DRJ firmou a seguinte posição:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

AVISO PRÉVIO INDENIZADO. DISPENSA DE RECORRER. INCIDENTE DE REPERCUSSÃO GERAL. VINCULAÇÃO DAS UNIDADES DA RFB.

As unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por força do disposto no artigo 19, §5º, da Lei nº 10.522/2002, deverão reproduzir as decisões desfavoráveis à Fazenda Nacional proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, em

sede de julgamento realizado nos termos do artigo 543-B do Código de Processo Civil, após manifestação da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional.

Nos termos da Nota PGFN/CRJ nº 485/2016, fica dispensado de recurso a contestação relativa à incidência de contribuição previdenciária sobre o aviso-prévio indenizado, mantendo-se, contudo, a ressalva de que o entendimento firmado pelo STJ no julgamento do REsp 1.230.957/RS não abrange o reflexo do aviso prévio indenizado no 13º salário (gratificação natalina), por possuir natureza remuneratória.

ABONO ÚNICO. VINCULAÇÃO AO SALÁRIO. BASE DE CÁLCULO DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Nos termos da legislação em vigor, e do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2114 /2011, a não incidência de contribuições previdenciárias fica condicionada à efetiva desvinculação do pagamento do abono único do salário e do efetivo exercício da atividade laboral.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Sobreveio Recurso Voluntário alegando, em síntese a não incidência de contribuição previdenciária sobre o complemento de aviso prévio e seus reflexos no 13º salário, bem como do Abono Único.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **João Ricardo Fahrion Nüske**, Relator

Sendo tempestivo e preenchidos os demais requisitos, conheço do recurso voluntário.

1. COMPLEMENTO DE AVISO PRÉVIO E SEUS REFLEXOS NO 13º SALÁRIO

Sustenta o recorrente a não incidência de contribuição previdenciária sobre o complemento de aviso prévio, bem como de seus reflexos no 13º salário.

Entendeu a fiscalização a incidência sobre as referidas verbas com base em nota da PGFN/CRJ 485/2016 que assim dispõe:

Tendo em vista a modificação do que fora orientado aos Procuradores da Fazenda Nacional quanto ao aviso prévio indenizado por ocasião da Nota PGFN/CRJ nº 640/2014 quando do julgamento do RESP nº 1.230.957/RS, sugere-se que em caso de aprovação da presente manifestação, que:

a) seja dispensado de contestação e recurso o tema “incidência de contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado”, promovendo-se a devida alteração da lista de dispensa, nos termos do art. 2º, §4º, da Portaria PGFN/CRJ nº 502/2016, mantendo-se, contudo, a **ressalva de que o entendimento firmado pelo STJ no julgamento do REsp 1.230.957/RS não abrange o reflexo do aviso prévio indenizado no 13º salário (gratificação natalina), por possuir natureza remuneratória, consoante diversos precedentes da Corte Superior**

Em que pese a argumentação trazida em sede recursal, o Superior Tribunal de Justiça analisou a questão ao julgar o Tema nº 1170, em recurso repetitivo, restando o julgado assim ementado:

RECURSO ESPECIAL REPETITIVO - TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO PROPORCIONAL AO AVISO PRÉVIO INDENIZADO - INCIDÊNCIA - FIXAÇÃO DE TESE JURÍDICA DE EFICÁCIA VINCULANTE - SOLUÇÃO DO CASO CONCRETO: CONHECIDO EM PARTE O RECURSO ESPECIAL E, NA EXTENSÃO DO CONHECIMENTO, PROVIDO.

1. Submissão de controvérsia ao regime dos recursos repetitivos que visa à reafirmação, sob esse especial regime jurídico de formação de precedentes vinculantes, da jurisprudência persuasiva pacífica de ambas as Turmas de Direito Público do Superior Tribunal de Justiça, a dizer que, à luz da interpretação conjugada dos arts. 22, I, e § 2º, e 28, § 9º, da Lei 8.212/91, incide a contribuição previdenciária patronal sobre os valores pagos ao trabalhador a título de décimo terceiro proporcional ao aviso prévio indenizado, incidência essa que decorre da natureza remuneratória da verba em apreço. Precedentes citados: AgInt no AREsp n. 2.250.605/SP, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 2/10/2023, DJe de 5/10/2023; AgInt nos EDcl no REsp n. 2.028.362/SP, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 15/5/2023, DJe de 27/6/2023; AgInt no AREsp n. 1.756.905/CE, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 12/9/2022, DJe de 14/9/2022; AgInt no AREsp n. 2.009.788/RS, relator Ministro Manoel Erhardt (Desembargador Convocado do TRF5), Primeira Turma, julgado em 23/5/2022, DJe de 25/5/2022; AgInt no REsp n. 1.945.323/BA, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 11/4/2022, DJe de 19/4/2022; AgInt no REsp n. 1.944.099/MG, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 14/2/2022, DJe de 16/2/2022; AgInt no REsp n. 1.934.289/BA, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 16/11/2021, DJe de 19/11/2021; AgInt nº REsp n. 1.398.482/PE, relator Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, julgado em 25/10/2021, DJe de 28/10/2021; e AgInt no AREsp n. 1.072.320/PE, relatora Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, julgado em 9/4/2019, DJe de 15/4/2019.

2. Tese jurídica de eficácia vinculante, sintetizadora da ratio decidendi do julgado paradigmático (Tema 1.170/STJ): **A contribuição previdenciária patronal incide**

sobre os valores pagos ao trabalhador a título de décimo terceiro salário proporcional relacionado ao período do aviso prévio indenizado.

Desta forma, em havendo o posicionamento em sede de recursos repetitivos, mantém-se a incidência da contribuição previdenciária sobre os reflexos no décimo terceiro.

2. ABONO ÚNICO

Sustenta o recorrente a exclusão dos valores pagos à título de abono único da base de cálculo das contribuições previdenciárias, devido ao fato do mesmo estar previsto em Convenção Coletiva, bem como preencher os requisitos legais.

A decisão recorrida manteve o lançamento sob o fundamento de que o abono não teria sido pago de forma desvinculada do salário, mas sim atrelada a ele.

Com efeito, o art. 195, I, a, da Constituição Federal prevê expressamente que apenas os rendimentos do trabalho podem servir de base de cálculo para a contribuição previdenciária, ou seja, o total das remunerações pagas ou creditadas ao segurado empregado e trabalhador avulso como retribuição pelo trabalho prestado, nos termos mencionados pelo art. 22, I, da Lei nº 8.212/91.

Desta forma, somente a remuneração oriunda do trabalho submete-se à incidência da contribuição previdenciária a que alude os arts. 195, I, a, da CF e 22, I, da Lei nº 8.212/91, cabendo, então, perquirir a natureza jurídica da verba para concluir pela composição, ou não, da base de cálculo da exação.

O parágrafo 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91 prevê de forma expressa quais verbas não vão integrar o salário de contribuição, incluindo-se aquelas recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário – alínea e, item “7”.

§ 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;

O Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 afirma que não integram o salário de contribuição as importâncias recebidas e título de ganhos eventuais e abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei – art. 214, § 9º, inciso V, alínea j:

(...)

§ 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**; (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

Passo à análise da Convenção Coletiva que assim prevê:

ABONO ESPECIAL

Até o dia 24 de fevereiro de 2011, as Empresas pagarão de uma única vez e em caráter excepcional, e sem integrar a remuneração para qualquer efeito legal trabalhista, um Abono Especial no valor de R\$ 1.800,00 (um mil e oitocentos reais) aos Empregados admitidos até 31.12.2010, e com contrato de trabalho vigente nessa mesma data, e que estiverem percebendo, também na mesma data, remuneração mensal até R\$ 5.538,80 (cinco mil quinhentos e trinta e oito reais e oitenta centavos), compreendida a remuneração como integrada do salário-base e do adicional de periculosidade, quando devido.(grifamos)

O cerne da questão, analisada pela DRJ e ora em recurso, é saber se o recorte feito de que somente os empregados com remuneração até R\$5.538,80 receberiam o abono, se trata de uma vinculação ao salário, ou não.

Em análise de questão semelhante, porém não idêntica, qual seja, a possibilidade de se fixar o valor do abono em percentuais do salário, o Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros assim expôs no julgamento do Acórdão nº 9202-011.173:

Pois bem. O que se vê nos debates sobre o tema e na jurisprudência dos Tribunais é o reconhecimento da isenção do “abono único”, previsto em norma coletiva, quando pago em caráter eventual, não habitual, sendo este um elemento essencial para leitura do requisito relacionado a exigência de dever ser “desvinculado do salário”.

Vale dizer, a expressão “desvinculados do salário” deve ser compreendida partindo-se do entendimento em relação a “não habitualidade/eventualidade” do(s)pagamento(s), salvo, por óbvio, se, independentemente disso, houver um nítido e flagrante caráter remuneratório. Fixar em percentual do salário, apenas para se firmar um valor, mas sem qualquer vinculação efetiva com o salário, sendo não habitual e totalmente eventual, não lhe retira a isenção na forma do art. 28, §9º, ‘e’, item 7, da Lei 8.212, pois não estará sendo fixado com vinculação ao salário, mas apenas utilizando o salário como um parâmetro para estabelecer o valor.

(...)

Para haver a vinculação ao salário é necessário algo a mais, seja uma habitualidade (inclusive como já acompanhei em outros julgados), uma não eventualidade, um percentual totalmente desproporcional, o atrelamento da verba ao pleno e efetivo exercício da atividade laboral, a exigência de uma

contrapartida, o atrelamento a uma condição de antecipação de futuro aumento.

Saliento que o voto acima transcrito restou vencido, porém não quanto ao argumento em referência, mas sim pelo fato de que naqueles autos entendeu-se que a Convenção Coletiva utilizou o Abono como forma de reajuste salarial.

Da mesma forma que o entendimento sobre o pagamento em percentuais sobre a remuneração, no caso concreto destes autos, a convenção coletiva utilizou a remuneração dos empregados como forma de delimitar quais empregados teriam direito ao recebimento de valores, não realizando vinculação aos mesmos.

Foi realizada a delimitação de quem teria direito ao Abono a partir de determinada data de contratação e com remuneração limitada a determinado valor, porém, todos os empregados que se enquadrarem neste lapso, receberão o Abono de uma só vez.

Ademais, o pagamento se deu de forma única, sem contrapartida, de forma proporcional e não abusiva, se enquadrando, assim, ao previsto no art. 214, §9º, inciso V, alínea j da Lei nº 8.212/91.

Com isso, afasto a incidência de contribuição previdenciária sobre o Abono Anual.

Conclusão

Ante o exposto voto por conhecer do recurso voluntário interposto e dar parcial provimento para afastar a incidência de contribuição previdenciária sobre o Abono Único.

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino, redator designado

Com o mais profundo respeito ao relator, ousou divergir quanto à desoneração do crédito relativo ao abono especial, **pois há um claro delineamento salarial que se depreende das especificações e limitações vinculadas à remuneração:**

(Relatório de Auditoria Fiscal – fls. 40-59)

27. Analisando melhor a questão, **verifica-se que o ACT/PE (cláusula 17a) estabelece vinculação do abono ao salário dos empregados, convencionando que o abono corresponderá ao salário do empregado, ficando estabelecido que**

o valor do abono não possa exceder a importância de R\$ 900,00 (novecentos reais), e nem inferior ao piso salarial praticado. As demais Convenções (CCT) referidas estabelecem o abono especial no valor de R\$1.800,00 a ser pago aos empregados que perceberem remuneração mensal até R\$5.538,80. (grifo do autor)

28. Ante o exposto resta evidente a vinculação do abono especial ao salário dos empregados. Em razão disto, foram apurados os valores lançados nesta rubrica, abrangendo o período 2011, conforme planilha anexa relacionando os valores por trabalhador. O quadro a seguir apresenta a síntese dos valores considerados para esta rubrica:

Deste modo, a mim me parece acertada aquelas conclusões a que chegou o voto condutor do acórdão recorrido, que inclusive o adoto como *ratio decidendi*, nos termos em que estabelece o art. 114, §12, I, Anexo do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 2023. Na sequência, trago o entendimento emanado na origem:

(Voto condutor do acórdão recorrido – fls. 562/573)

12. Do Abono Especial

12.1. Alega a Impugnante que a legislação e a jurisprudência pátria não oferecem respaldo para a cobrança de contribuições previdenciárias sobre os abonos únicos estabelecidos em Convenções Coletivas de Trabalho, e desvinculados do salário. Afirmar que até mesmo a PGFN já se manifestou contrariamente a essa cobrança.

12.2. Ocorre, entretanto, que a Autoridade Tributária não efetivou o lançamento à revelia das disposições legais e jurisprudenciais trazidas aos autos pelo Defendente, até mesmo porque os mesmos dispositivos normativos foram elencados no Relatório Fiscal.

12.3. Da leitura dos autos e análise dos documentos, verificamos que as verbas pagas a título de Abono Especial, cujo pagamento foi feito em uma parcela, obedecia a limites e especificação de valores diretamente ligadas ao montante da remuneração do empregado. Tal fato se confirma pela análise dos acordos e das convenções coletivas em que figuram o Abono Especial, sendo certo que todos eles quantificam ou condicionam o seu pagamento a determinadas faixas salariais. Vejamos os trechos dos acordos e convenções coletivas embasadores do pagamento do abono.

12.4. Leiamos atentamente a cláusula 17a do ACT 2011/2011 de Pernambuco (fls. 136/154):

CLÁUSULA DÉCIMA SÉTIMA - ABONO SALARIAL Até 30 dias após a assinatura do presente Acordo Coletivo de Trabalho, as Empresas pagarão aos seus empregados, de uma única vez e em caráter excepcional, e sem integrar a remuneração para nenhum efeito legal trabalhista, um Abono correspondente ao salário do empregado, de forma não comutativa,

ficando desde já estabelecido que o valor do abono não possa exceder a importância de R\$. 900,00 (Novecentos reais), e nem ser inferior ao Piso Salarial praticado no item 3.1, atendendo o citado abono os dispositivos da Medida Provisória no 1.878-63 de 22.10.1999, respeitando-se, inclusive, a proporcionalidade ao tempo de serviço, considerando no mínimo 15 (quinze) dias de admissão da data base para recebimento do mesmo. (sublinhamos)

12.5. Em consonância com o citado Acordo Coletivo, a Convenção Coletiva (fls. 155/169) estabeleceu:

ABONO ESPECIAL Até o dia 24 de fevereiro de 2011, as Empresas pagarão de uma única vez e em caráter excepcional, e sem integrar a remuneração para qualquer efeito legal trabalhista, um Abono Especial no valor de R\$ 1.800,00 (um mil e oitocentos reais) aos Empregados admitidos até 31.12.2010, e com contrato de trabalho vigente nessa mesma data, e que estiverem percebendo, também na mesma data, remuneração mensal até R\$ 5.538,80 (cinco mil quinhentos e trinta e oito reais e oitenta centavos), compreendida a remuneração como integrada do salário-base e do adicional de periculosidade, quando devido. (grifamos)

12.6. Assim, a condição exigida pela lei para desfrutar da isenção, a saber, a desvinculação do abono dos salários, não ocorreu no caso, pois os abonos eram referenciados aos valores de remuneração dos empregados. (grifo do autor)

12.7. Nos excertos acima colacionados, constatamos que o Abono Especial possui clara vinculação tanto com o valor do salário auferido pelo empregado (na medida em que seguem balizamentos em função de seu salário efetivo), como seu pagamento guarda estrita vinculação com o exercício da função laboral, na medida em que só é devido àqueles empregados que estão efetivamente em exercício, e mesmo com tempo mínimo de vínculo junto à Impugnante. (grifo do autor)

12.8. Nessa linha, trazemos aqui à colação um trecho do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2114/2011, também citado na peça defensiva:

4.O entendimento sustentado pela União em juízo é o de que o abono único, concedido em Convenção Coletiva de Trabalho, sofre a incidência de contribuição previdenciária, porquanto ostenta natureza salarial.

5.Ocorre que o Poder Judiciário tem entendido diversamente, restando assente no âmbito do STJ o posicionamento segundo o qual o abono único, estabelecido em Convenção Coletiva de Trabalho, a teor do art. 28, § 9º, alínea "e", item 7, da Lei nº 8.212, de 1991, não integra a base de cálculo do salário-de-contribuição quando o seu pagamento carecer do requisito da habitualidade — o que revela a eventualidade da verba — e não se encontrar atrelado ao pleno e efetivo exercício da atividade laboral.

6.Desse modo, configurada a ausência de vinculação à remuneração do trabalhador, citada verba restará desprovida de natureza salarial, razão pela qual sobre ela não haverá incidência de contribuição previdenciária.(grifos nossos)

12.9. O entendimento acima foi acolhido também pela Solução de Consulta COSIT n.º130, que manifestou o entendimento de acatar a decisão do STJ, porém observando a necessidade de ser o pagamento feito de maneira desvinculada do salário, e sem representar contraprestação de serviços:

Note-se que, para caracterizar o abono de que trata o inciso XXX do art. 58 da IN RFB n.º 971/2009, o pagamento há de ser único, não podendo ser efetuado mediante prestações, como deseja a consulente, sob pena de não enquadrar-se no dispositivo legal. Nesse sentido tem-se perfilhando o mesmo entendimento disposto no STJ, em seu Informativo 389:

"O abono em questão refere-se à convenção coletiva, não é habitual (seu pagamento é único) e não se vincula ao salário (deveria ser pago em valor fixo a todos os empregados, sem representar contraprestação por serviços, pois até os afastados do trabalho receberiam). Conclui-se, assim, não incidir sobre o referido abono a contribuição previdenciária (art. 28, §9º, e, item 7, da Lei n. 8.212/1991) ou a contribuição ao FGTS (art. 15, § 6º, da Lei n. 8.036/1990). Com esse entendimento, acolhido por maioria, a Turma, ao prosseguir o julgamento, deu provimento ao especial. REsp 819.552-BA, Rel. originário Min. Luiz Fux, Rel. para acórdão Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 2/4/2009. "

12.10. Do acima exposto, constatamos que a não incidência de contribuições previdenciárias fica condicionada à efetiva desvinculação do pagamento do abono único do salário e do efetivo exercício da atividade laboral, condições estas que não foram atendidas quando do pagamento do Abono Especial no caso do presente lançamento.

12.11. Por este motivo, é procedente a cobrança de contribuições integrantes do Levantamento Abono Especial (AE).

Voto, portanto, por negar provimento ao recurso voluntário interposto.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino