



Solução de Consulta nº 137 - Cosit

Data 2 de junho de 2014

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

BASE DE CÁLCULO. FÉRIAS. INCIDÊNCIA.

A remuneração de férias gozadas integra a base de cálculo da contribuição social previdenciária. As importâncias pagas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional não integram a base de cálculo da contribuição social previdenciária.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.212, de 1991, arts. 20, 22, inc. I e §2º, e 28, inc. I e § 9º, d; Decreto nº 3.048, de 1999, art. 214, § 14; e IN RFB nº 971, de 2009, arts. 52, inc. I, a, e III, i, e 58, inc. IV.

Relatório

Em petição protocolizada em 18/03/2013, a consultante, vem, por meio de seu representante legal, nos termos dos artigos 46 a 53 do Decreto 70.235, de 1972, e do artigo 48 da Lei 9.430, de 1996, apresentar consulta sobre a incidência de contribuição previdenciária patronal sobre as Férias.

2. No decorrer da consulta argumenta que estas verbas possuem natureza indenizatória e que por isso sobre elas não deve incidir contribuição previdenciária patronal. Permeando suas considerações, transcreve decisões judiciais favoráveis ao seu entendimento.

3. Em relação ao § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e ao § 9º do art. 214 do Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, que enumeram as verbas não integrantes do salário-de-contribuição, a interessada sustenta que tal enumeração não é exaustiva de modo que ainda “*mantém sob o campo de incidência da exação, indevidamente, verbas de natureza não salarial*”.

4. Ao final conclui sua consulta nos seguintes termos:

Pelo todo e supra exposto, serve a presente para que Vossa Senhoria digne-se a esclarecer à, se incide a

contribuição previdenciária patronal sobre as FÉRIAS pagas em caráter indenizatório.

Fundamentos

5. Inicialmente, cumpre destacar que as expressões utilizadas na petição não colaboram para o pleno entendimento do objeto sobre o qual a presente consulta se refere. No decorrer de sua petição a consulente afirma que “*incidiram contribuições patronais sobre verbas indenizatórias denominada FÉRIAS*”. Contudo, em seu questionamento, a interessada fala de “*FÉRIAS pagas em caráter indenizatório*”.

6. Ora, por óbvio, essa redação não nos permite concluir de maneira segura se a dúvida se refere às férias gozadas, usufruídas no curso do contrato de trabalho, ou às férias indenizadas, vale dizer, não-gozadas.

7. Assim, dada a essa ambiguidade, por questão de celeridade processual, iremos abordar na presente análise a incidência da contribuição previdenciária tanto sobre as férias gozadas, quanto sobre as férias indenizadas.

8. Feitas essas considerações, passa-se, a seguir, a solução da presente consulta.

9. A Lei nº 8.212, de 1991, assim prescreve acerca da contribuição do segurado e da empresa:

Art. 20. A contribuição do empregado, inclusive o doméstico, e a do trabalhador avulso é calculada mediante a aplicação da correspondente alíquota sobre o seu salário-de-contribuição mensal, de forma não cumulativa, observado o disposto no art. 28, de acordo com a seguinte tabela:

(...)

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas 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.

(...)

§ 2º Não integram a remuneração as parcelas de que trata o § 9º do art. 28.

(...)

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

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...)

d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT; (grifou-se)

(...)

10. A base de cálculo da contribuição previdenciária corresponde àquelas parcelas de natureza remuneratória, que são pagas, creditadas ou devidas em função da contraprestação do serviço pelo trabalhador, excluindo-se, como regra, os valores indenizatórios ou ressarcitórios.

11. Ao contrário do que defende a consulente, o § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, traz lista exaustiva de parcelas que não integram o salário de contribuição (e a remuneração). Ao utilizar-se do termo “exclusivamente”, a Lei deixa evidente que apenas as parcelas que estão listadas expressamente no referido parágrafo deixarão de integrar o salário de contribuição do segurado e, por consequência, deixarão também de integrar a base de cálculo da contribuição patronal.

12. Dessa forma, iniciando a análise quanto aos valores recebidos a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, é nítido que sobre esses valores não há incidência de contribuição previdenciária, por expressa previsão legal, conforme visto acima.

13. Esse entendimento é corroborado ainda pelo inciso IV do art. 58 da Instrução Normativa (IN) RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009:

Art. 58. Não integram a base de cálculo para fins de incidência de contribuições:

(...)

IV - as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da CLT;

(...)

14. Assim, não resta dúvida que, por expressa disposição legal, os valores recebidos a título de férias indenizadas e seu adicional constitucional estão excluídos da base de cálculo da contribuição previdenciária.

15. E é com base neste entendimento que começamos a análise da incidência da contribuição previdenciária sobre a remuneração de férias gozadas.

16. Como visto nos dispositivos acima transcritos, a legislação especificou que não integram o salário-de-contribuição apenas as importâncias recebidas a título de férias indenizadas. Ora, a inclusão do adjetivo “indenizadas” deixa claro que a intenção do legislador não foi excluir da base de cálculo todo e qualquer valor recebido a título de férias, mas apenas aqueles recebidos a título de férias indenizadas. Do contrário não haveria a necessidade de determinar qual espécie de férias poderia ser excluída, bastando apenas que a lei dissesse “as importâncias recebidas a título de férias.”

17. Deste modo, o que se infere, por raciocínio lógico, é que a remuneração de férias gozadas integra o salário de contribuição, e, por consequência, integra também a base de cálculo da contribuição previdenciária patronal, já que o § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, não contempla em sua relação de parcelas a exclusão de tais valores.

18. De outra ótica, não se pode olvidar que a incidência da contribuição previdenciária decorre do inciso I dos artigos 22 e 28 da Lei nº 8.212, de 1991, citados anteriormente, que definem que a contribuição incide sobre qualquer valor pago, devido ou creditado, destinado a retribuir o trabalho, seja pelos serviços efetivamente prestados ou pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços.

19. O elemento essencial para a inclusão de uma parcela como tributável é sua vinculação à atividade laboral desenvolvida. A exclusão dos valores da base de cálculo da contribuição previdenciária está relacionada apenas àquelas hipóteses de pagamentos não vinculados ao salário, ou seja, que não representariam uma contraprestação por serviços.

20. É nítido que o valor pago ao empregado a título de férias gozadas é devido em razão do exercício laboral, a fim de se retribuir o trabalho prestado, conforme inclusive determina o art. 130 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943.

21. Nota-se ainda que a incidência da contribuição previdenciária sobre as férias gozadas acha-se expressamente fixada no art. 214, § 14, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, *in verbis*:

Art. 214. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

§ 14. A incidência da contribuição sobre a remuneração das férias ocorrerá no mês a que elas se referirem, mesmo quando pagas antecipadamente na forma da legislação trabalhista.” (grifou-se)

(...)

22. Por seu turno, a Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, esclarece:

Art. 52. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador da obrigação previdenciária principal e existentes seus efeitos:

I - em relação ao segurado:

a) empregado e trabalhador avulso, quando for paga, devida ou creditada a remuneração, o que ocorrer primeiro, quando do pagamento ou crédito da última parcela do décimo terceiro salário, observado o disposto nos arts. 96 e 97,

e no mês a que se referirem as férias, mesmo quando recebidas antecipadamente na forma da legislação trabalhista;

(...)

III - em relação à empresa:

(...)

i) no mês a que se referirem as férias, mesmo quando pagas antecipadamente na forma da legislação trabalhista; (grifou-se)

(...)

23. Vejamos também que § 2º do art. 130 da CLT determina que o período das férias será computado, para todos os efeitos, como tempo de serviço. Ora, se a legislação determina que o período de férias seja computado como tempo de serviço, também o será para fins do tempo de contribuição na previdência social. Para isso, é necessária a incidência da contribuição previdenciária em face do art. 201 da Constituição Federal estabelecer que o Regime Geral de Previdência Social terá caráter contributivo.

24. Dessa forma, pela leitura dos dispositivos acima transcritos e pelos argumentos apresentados, verificamos que a remuneração de férias gozadas integra o salário-de-contribuição, constitui parcela não indenizatória de nítido caráter salarial, e por consequência integra a base de cálculo da contribuição previdenciária patronal.

25. Por oportuno, ressaltamos que não se aplica ao processo administrativo de consulta a jurisprudência administrativa ou judicial, citada neste pleito, uma vez que os atos normativos expedidos pelas autoridades competentes deverão ser observados quando da solução de consulta, conforme determinação do art. 48, §2º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Além disso, os julgados administrativos/judiciais trazidos pela interessada serão considerados meramente como ilustrativos, posto que não são fontes autorizadas de interpretação ou integração da legislação tributária, por força das disposições insculpidas no Art. 108 do Código Tributário Nacional (CTN), bem como nos artigos 4º e 5º da Lei de Introdução ao Código Civil.

Conclusão

26. Diante do exposto, e com base nos diplomas normativos citados, soluciona-se a consulta respondendo à consulente que:

- a) A remuneração de férias gozadas integra a base de cálculo para fins de incidência de contribuições previdenciárias;
- b) As importâncias pagas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional não integram a base de cálculo para fins de incidência de contribuições previdenciárias.

À consideração do Chefe da Divisão de Tributação – Disit da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil na 6ª Região Fiscal.

Assinado digitalmente
BRUNO GONTIJO MOTTA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Contribuições Previdenciárias, Normas Gerais, Sistematização e Disseminação – Copen.

Assinado digitalmente
MÁRIO HERMES SOARES CAMPOS
Auditor-Fiscal da RFB - Chefe da Divisão de Tributação-SRRF06

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral de Tributação.

Assinado digitalmente
MIRZA MENDES REIS
Auditora-Fiscal da RFB – Coordenadora da Copen

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência à Consulente.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit