



Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta Interna nº 8 - Cosit

Data 12 de junho de 2015
Origem SRRF - 8ª REGIÃO FISCAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Adicional constitucional de férias. Conversão de período de férias em abono pecuniário. Incidência de contribuições previdenciárias.

A contribuição previdenciária incide sobre o valor integral do terço constitucional de férias, exceto quando pago de forma vinculada às férias indenizadas, mesmo que haja conversão de parte do período de férias em abono pecuniário.

Dispositivos Legais: CF/88, art. 7º, inciso XVII; CLT, art.143; Decreto nº 3.048 de 1999, art. 214, § 4º e § 9º, alínea “i”.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Não serão constituídos os créditos tributários e a fonte pagadora fica desobrigada de reter o tributo devido pelo contribuinte relativamente às hipóteses de pagamento de:

a) abono pecuniário de férias de que trata o art. 143 da Consolidação das Leis do Trabalho, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943; e

b) adicional de um terço constitucional, quando agregado a pagamento de férias - simples ou integrais, proporcionais e em dobro - vencidas e não gozadas, convertidas em pecúnia, em razão de rescisão do contrato de trabalho, aposentadoria ou exoneração.

O valor do adicional constitucional, inclusive o incidente sobre abono pecuniário de férias, pagos no curso do contrato de trabalho, são tributados pelo Imposto sobre a Renda.

Dispositivos Legais: Decreto nº 3.000, de 1999, (RIR/19999), arts. 43, inciso II, e 625, § 1º; Atos Declaratórios nºs 6, de 2006, e 6 e 14 de 2008, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN

A Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 8ª Região Fiscal formulou consulta a esta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) que versa sobre incidência de Imposto Renda da Pessoa Física e de Contribuições Previdenciárias para o Regime Geral de Previdência Social (RGPS), sobre a parcela relativa ao terço constitucional de férias a que se refere o art. 7º, XVII, da Constituição Federal de 1988, quando há conversão de até dez dias de férias em **abono pecuniário**, conforme previsto no art. 143 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT).

2. A dúvida é se o adicional deve ser calculado sobre a remuneração total das férias, como se fosse gozar o período de férias integralmente, ou se deve ser calculado de forma proporcional, uma parte sobre a remuneração correspondente ao período efetivamente gozado, e outra sobre o abono pecuniário.

3. Isto porque, sobre a parcela do adicional de 1/3 de férias concedidas durante o contrato de emprego, incidem o IRPF e as contribuições previdenciárias a cargo do empregado e do empregador, entretanto, tais tributos não incidem sobre a parcela paga a título de abono pecuniário de férias.

Fundamentos

4. De início, importante esclarecer que o adicional de férias e o abono pecuniário encontram-se disciplinados na CF/88 e na Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), Decreto-Lei nº 5452, de 1º de maio de 1943, nos seguintes termos:

- CF/88:

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

[...]

XVII - gozo de férias anuais remuneradas com, pelo menos, um terço a mais do que o salário normal

- CLT:

Art. 142 - O empregado perceberá, durante as férias, a remuneração que lhe for devida na data da sua concessão.

[...]

Art. 143 - É facultado ao empregado converter 1/3 (um terço) do período de férias a que tiver direito em abono pecuniário, no valor da remuneração que lhe seria devida nos dias correspondentes.

[...]

Contribuição previdenciária

5. No que diz respeito às contribuições previdenciárias, a **incidência** sobre a parcela paga a título de adicional de um terço de férias, e **não incidência** sobre a parcela paga a título de abono pecuniário, encontra-se explicitada no Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 5 de maio de 1999, que assim dispõe:

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

[...]

§ 4º A remuneração adicional de férias de que trata o inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal integra o salário-de-contribuição.

[...]

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

[...]

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 Consolidação das Leis do Trabalho;

V - as importâncias recebidas a título de:

[...]

i) abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da Consolidação das Leis do Trabalho;

6. Verifica-se que o §4º do art. 214 do RPS, prevê que a parcela do “**adicional de férias**” constitui **salário de contribuição**, sem estabelecer nenhuma condição ou limitação que possa sinalizar ou deixar qualquer margem para uma interpretação no sentido de proporcionalizar a parcela a título de adicional de 1/3 de férias, para efeito de suprimir parte desta parcela da base de incidência das contribuições previdenciárias, não obstante divergências quanto ao cálculo do abono pecuniário na seara do Direito do Trabalho, uma vez que as contribuições previdenciárias estão fixadas em normas próprias, interpretadas à luz do direito tributário.

7. Importante destacar, especialmente, que o dispositivo não limita a base de incidência da contribuição sobre o adicional de 1/3 de férias ao efetivo gozo da totalidade dos dias de férias, desde que concedidas durante o contrato de emprego, já que as férias indenizadas e seu adicional não constituem salário de contribuição.

8. Ademais, o caput do § 9º do art. 214 do RPS dispõe que não integram o salário-de-contribuição, “exclusivamente”, as parcelas ali enumeradas, dentre as quais não consta qualquer menção referente à parcela do adicional de 1/3 de férias nos casos em que o empregado não goza a totalidade dos dias de férias.

9. Desta feita, não há fundamento na legislação para uma interpretação no sentido de atribuir parte da parcela relativa ao adicional de um terço de férias à composição da parcela do abono pecuniário, para fins de reduzir a base de cálculo da contribuição previdenciária que incide sobre a integralidade da parcela de adicional de 1/3 de férias, em relação à remuneração dos 30 dias de férias, desde que concedidas durante o contrato de emprego.

10. Apenas a título de registro, colaciona-se a seguir decisões da Justiça do Trabalho, sobre o cálculo do abono pecuniário:

No PROCESSO Nº TST-RR-102-98.2011.5.07.0007 - FASE ATUAL: E
A C Ó R D Ã O (SDI-1), publicado em 15/04/2014, é citado precedente nos seguintes termos:

*“...na medida em que a Constituição Federal garante o terço constitucional sobre a remuneração de férias, não há como se entender que o abono de que trata o caput do artigo 143 da CLT esteja incluído nessa previsão, já que de férias não se trata. Realmente, apesar da dicção do artigo 144 da CLT, é certo que **referido abono significa contraprestação pelo serviço, o que se mostra suficiente para excluir a verba da incidência do terço constitucional.***

....” (grifou-se)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 24/06/2015 por IRANI PELICIONI ISHIRUJI, Assinado digitalmente em 26/06/2015 por RICARDO SILVA DA CRUZ, Assinado digitalmente em 26/06/2015 por NEWTON RAIMUNDO BARBOSA DA S

ILVA, Assinado digitalmente em 26/06/2015 por ADELIA VIEIRA LOPES, Assinado digitalmente em 30/06/2015 por CARMEM DA SILVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 02/07/2015 por CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MART

INS DA SILVA, Assinado digitalmente em 30/06/2015 por MIRZA MENDES REIS, Assinado digitalmente em 02

/07/2015 por FERNANDO MOMBELLI

Impresso em 02/07/2015 por TATIANA DORNELES DE SOUZA CAMPANHA SANTANA

“...conclui-se que a pretensão de perceber o pagamento dos dez dias trabalhados acrescidos do terço constitucional é buscar o *bis in idem*, lembrando que a previsão legal é para o pagamento pelo gozo das férias, e não pela contraprestação dos dias laborados em face da conversão em pecúnia. Por conseguinte, **o pagamento do abono pecuniário deve observar o salário normal**, ou seja, sem o acréscimo do terço constitucional, pois este aditivo já foi creditado com a remuneração das férias.

[...]

Ministros acordam conhecer do recurso por divergência jurisprudencial.....” (grifou-se)

10.1 Conforme julgados acima, verifica-se que a jurisprudência recente da Justiça do Trabalho vem decidindo no sentido de que o terço constitucional de férias é devido apenas sobre a remuneração normal de 30 dias, sem a inclusão do período convertido em pecúnia, ou seja, o adicional de férias não é devido sobre o abono pecuniário.

10.2 No entanto, não obstante os julgados recentes da Justiça do Trabalho, pode a empresa, por liberalidade sua, ou até mesmo por falta de informação, pagar o abono pecuniário acrescido do terço de férias. Neste caso, o adicional acrescido ao abono de férias, assim como o próprio abono, não sofrerá a incidência da contribuição previdenciária, conforme já definido na Solução de Consulta Cosit n.º 126, de 28 de maio de 2014.

Imposto sobre a renda

11. Passamos agora à análise da incidência do imposto sobre a renda relativa ao abono pecuniário de férias.

12. O Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), dispõe, relativamente à tributação das férias e dos valores a elas agregados, nos arts. 43, inciso II, e 625, § 1º, *verbis*:

Art. 43. São tributáveis os rendimentos provenientes do trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proventos ou vantagens percebidos, tais como:

(...)

II - férias, inclusive as pagas em dobro, transformadas em pecúnia ou indenizadas, acrescidas dos respectivos abonos;

Art. 625. O cálculo do imposto na fonte relativo a férias de empregados será efetuado separadamente dos demais rendimentos pagos ao beneficiário, no mês, com base na tabela progressiva (art.620).

§ 1º A base de cálculo do imposto corresponderá ao valor das férias pago ao empregado, acrescido dos abonos previstos no art. 7º, inciso XVII, da Constituição e no art. 143 da Consolidação das Leis do Trabalho.

13. Dimana dos dispositivos citados que o imposto sobre a renda incide sobre a totalidade dos valores pagos a título de férias e abonos correspondentes. Contudo, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), com base no art. 19, inciso II, da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, e tendo em vista, em cada caso, os Pareceres PGFN aprovados pelo Ministro da Fazenda, editou atos declaratórios com o fito de dispensar a apresentação de contestação, a interposição de recursos e autorizar a desistência dos já interpostos, desde que

inexista outro fundamento relevante, em matéria objeto de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, ou do Superior Tribunal de Justiça.

14. Em relação a matéria tratada nessa Consulta Interna, ou seja férias e seus abonos, a PGFN editou os Atos Declaratórios PGFN nº 6, de 16 de novembro de 2006, nº 6, de 1º de dezembro de 2008, e nº 14, de 2 de dezembro de 2008, transcritos a seguir.

AD nº 6 de 2006:

O PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2140/2006, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 16 de novembro de 2006, **DECLARA** que ficam dispensadas a apresentação de contestação, a interposição de recursos e fica autorizada a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:

"nas ações judiciais que visem obter a declaração de que não incide imposto de renda sobre o abono pecuniário de férias de que trata o art. 143 da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943".

JURISPRUDÊNCIA: REsp nº 785474/SC, (DJ de 03.04.2006), Resp nº 815172/CE, (DJ de 23.03.2006), REsp nº 797392/PR (DJ de 03.04.2006), REsp nº 261989/AL (DJ de 13.11.2000).

AD nº 6 de 2008:

O PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2603/2008, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 8 de dezembro de 2008, **DECLARA** que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação, a interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:

"nas ações judiciais nas quais se discute a não incidência do imposto de renda sobre o adicional de um terço previsto no art. 7º, inciso XVII, da Constituição Federal, quando agregado a pagamento de férias - simples ou proporcionais - vencidas e não gozadas convertidas em pecúnia, em razão de rescisão do contrato de trabalho".

JURISPRUDÊNCIA: AgRg no Ag 1008794/SP, AgRg nos EREsp nº 916.304/SP, AgRg no REsp nº 638389/SP, REsp nº 993.726/SP, Resp 812377/SC, REsp 771.055/PR, REsp 927.338/SP.

AD PGFN nº 14 de 2008:

O PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº

2607/2008, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 8/12/2008, DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:

"nas ações judiciais que visem obter a declaração de que não incide a tributação do imposto de renda sobre os valores pagos pelo empregador, a título de férias em dobro ao empregado na rescisão contratual, sob o fundamento de que tal verba possui natureza indenizatória".

JURISPRUDÊNCIA: REsp 709.058/SP DJ 27.06.2005, Resp nº 819226/SP DJ de 04.05.2006, REsp 770.548 DJ 03.08.2007, Resp nº 663.947/SP DJ de 28.02.2005, Resp nº 758.417/SP DJ de 06.03.2006, Resp nº 709.058/SP DJ de 27.06.2005.

15. A edição de Ato Declaratório PGFN tem o condão de dispensar a PGFN de apresentação de contestação, a interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, bem como a autorizar a Secretaria da Receita Federal do Brasil a não constituir os créditos tributários relativos às mesmas matérias (§ 4º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002).

16. Outrossim, a PGFN, por meio do Parecer PGFN/PGA nº 2683, de 28 de novembro de 2008, emitiu entendimento de que a edição de ato declaratório pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002, desobriga a fonte pagadora de reter o tributo devido pelo contribuinte relativamente às matérias tratadas nesse ato declaratório.

17. Assim, a Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá os créditos tributários e a fonte pagadora fica desobrigada de reter o tributo devido pelo contribuinte relativamente às hipóteses de pagamento de:

a) abono pecuniário de férias de que trata o art. 143 da Consolidação das Leis do Trabalho, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, calculado, conforme esclarecido anteriormente (Ato Declaratório PGFN nº 6, de 2006); e

b) adicional de um terço constitucional, quando agregado a pagamento de férias - simples ou integrais, proporcionais e em dobro - vencidas e não gozadas, convertidas em pecúnia, em razão de rescisão do contrato de trabalho, aposentadoria ou exoneração.

18. O valor do adicional constitucional, inclusive o incidente sobre abono pecuniário de férias, pagos no curso do contrato de trabalho, são tributados pelo Imposto sobre a Renda.

19. Acrescente-se que, em função do exposto, constam na Instrução Normativa nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, os seguintes dispositivos:

CAPÍTULO XI

DA DISPENSA DA RETENÇÃO

Documento assinado digitalmente com o nº MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 24/06/2015 por IRANI PELICIONI ISHIRUJI, Assinado digitalmente em 26/06/

2015 por RICARDO SILVA DA CRUZ **Art. 62. Estão dispensados da retenção do IRRF e da tributação na DAA os rendimentos de que tratam os atos declaratórios emitidos pelo Procurador-Geral da**

ILVA, Assinado digitalmente em 26/06/2015 por RICARDO SILVA DA CRUZ, Assinado digitalmente em 02/07/2015 por CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MART

INS DA SILVA, Assinado digitalmente em 30/06/2015 por MIRZA MENDES REIS, Assinado digitalmente em 02

/07/2015 por FERNANDO MOMBELLI

Impresso em 02/07/2015 por TATIANA DORNELES DE SOUZA CAMPANHA SANTANA

Fazenda Nacional com base no art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, desde que observados os termos dos respectivos atos declaratórios, tais como os recebidos a título de:

(...)

IX - abono pecuniário de férias de que trata o art. 143 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943 (Ato Declaratório PGFN nº 6, de 16 de novembro de 2006);

X - férias em dobro ao empregado na rescisão contratual (Ato Declaratório PGFN nº 14, de 2 de dezembro de 2008);

XI - adicional de 1/3 (um terço) previsto no inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal, quando agregado a pagamento de férias - simples ou proporcionais - vencidas e não gozadas, convertidas em pecúnia, em razão de rescisão do contrato de trabalho (Ato Declaratório PGFN nº 6, de 1º de dezembro de 2008);

(...)

Conclusão

20. A contribuição previdenciária incide sobre o valor integral do terço constitucional de férias, exceto quando pago de forma vinculada às férias indenizadas, mesmo que haja conversão de parte do período de férias em abono pecuniário.

21. Com relação ao Imposto sobre a Renda conclui-se que Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá os créditos tributários e a fonte pagadora fica desobrigada de reter o tributo devido pelo contribuinte relativamente às hipóteses de pagamento de:

a) abono pecuniário de férias de que trata o art. 143 da Consolidação das Leis do Trabalho, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943; e

b) adicional de um terço constitucional, quando agregado a pagamento de férias - simples ou integrais, proporcionais e em dobro - vencidas e não gozadas, convertidas em pecúnia, em razão de rescisão do contrato de trabalho, aposentadoria ou exoneração.

22. O valor do adicional constitucional, inclusive o incidente sobre abono pecuniário de férias, pagos no curso do contrato de trabalho, são tributados pelo Imposto sobre a Renda.

À consideração superior.

RICARDO SILVA DA CRUZ
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

ADELÁDIA VIEIRA LOPES
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Documento assinado digitalmente conforme De acordo com a consideração das Coordenadoras das Coordenações de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir) e de Contribuições Previdenciárias, Normas Gerais, Sistematização e Disseminação (Copen).

Autenticado digitalmente em 26/06/2015 por RICARDO SILVA DA CRUZ, Assinado digitalmente em 26/06/2015 por NEVESON RAIMUNDO PEREIRA BOSCHILVA, Assinado digitalmente em 26/06/2015 por ADELÁDIA VIEIRA LOPES, Assinado digitalmente em 30/06/2015 por CARMEM DA SILVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 02/07/2015 por CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA, Assinado digitalmente em 30/06/2015 por MIRZA MENDES REIS, Assinado digitalmente em 02/07/2015 por FERNANDO MOMBELLI

Impresso em 02/07/2015 por TATIANA DORNELES DE SOUZA CAMPANHA SANTANA

NEWTON RAIMUNDO BARBOSA DA SILVA
Auditor-Fiscal da RFB - Chefe da Divisão de
Impostos sobre a Renda da Pessoa Física e a
Propriedade Rural (Dirpf)

CARMEM DA SILVA ARAÚJO
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da
Divisão de Contribuições Sociais
Previdenciárias e de Terceiros (Ditri)

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral de Tributação (Cosit).

**CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL
MARTINS DA SILVA**
Auditora-Fiscal da RFB - Coordenadora da Cotir

MIRZA MENDES REIS
Auditora-Fiscal da RFB - Coordenadora
da Copen

Aprovo a Solução de Consulta Interna objeto do processo eletrônico nº 10030 000 406 0814 05, à qual se aplica o disposto no § 9º do art. 7º da Ordem de Serviço Cosit nº 1, de 8 de abril de 2013. Após, divulgue-se na internet. Encaminhe-se à Subsecretaria de Tributação e Contencioso, para conhecimento e posterior encaminhamento à Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil na 8ª Região Fiscal.

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