**MACROLITIGÂNCIA FISCAL: NECESSIDADE DE MODULAÇÃO DA DECISÃO DO
STF SOBRE O TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS**

Por Raphael Silva

Em recente julgamento, o Pleno do Supremo Tribunal Federal, por maioria de votos e contrariando entendimento consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça, decidiu ser “legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias” (TEMA 985, RE nº 1.072.485/PR).

Prevaleceu o entendimento de que o terço constitucional de férias seria verba habitual, decorrente do direito ao gozo de férias em razão do decurso do ciclo de trabalho, o que lhe outorgaria caráter remuneratório do trabalho.

A discussão a respeito da tributação ou não do terço constitucional é exemplo de macrolitigância fiscal, que gerou decisões diferentes, de cunho vinculante, do STJ e do STF. Devido à grande repercussão dessa guinada jurisprudencial, que coloca grande número de contribuintes em situação de insegurança jurídica, está sendo pleiteada a modulação dos efeitos da decisão do STF, em sede de Embargos de Declaração.

Contudo, apesar da apreciação do tema, em seu contexto constitucional, existe relevante aspecto legal que não foi, ainda, objeto da necessária apreciação pelos Tribunais. Trata-se da expressa conceituação do terço constitucional de férias como verba indenizatória, trazida pelo art. 11 da Lei nº 13.485/17, que dispõe sobre o parcelamento de débitos previdenciários.

O fato de o Supremo Tribunal Federal ter reconhecido a validade constitucional da tributação do terço constitucional não impede que o legislador infraconstitucional conceda outro tratamento à verba, no desenho em concreto do campo de incidência tributária.

Nesse contexto, insere-se a Lei nº 13.485/17, que tratou do encontro de contas entre créditos e débitos previdenciários de Estados e Municípios referentes à parcela de seus funcionários que são contratados pelo regime celetista e vinculados ao Regime Geral da Previdência.

Com relação a esse grupo de funcionários, os entes públicos são sujeitos passivos das contribuições previstas no art. 195, I, "a" a "c", da Constituição Federal, e materializadas na Lei nº 8.212/91.

Como a Lei nº 8.212/91 não traz especificação sobre o tratamento do terço constitucional de férias, impõe-se reconhecer que a Lei nº 13.485/17 está delimitando a natureza dessa verba para fins de incidência das contribuições previdenciárias, sendo norma posterior e que trata especificamente do tema.

A interpretação sistêmica e coerente do ordenamento jurídico impõe a prevalência dessa conclusão, sob pena de se ter a situação teratológica da mesma verba ser considerada remuneratória para a composição do salário de contribuição de determinados segurados e indenizatória para outros, sendo o único critério diferenciador a figura do empregador (pessoas físicas e jurídicas ou Estados, Distrito e Municípios).

Ainda mais quando o STJ já havia pacificado o seu entendimento pela natureza indenizatória (de benefício social, na nossa avaliação), o que demonstra não ser uma caracterização desprovida de fundamento. Além disso, a base constitucional de incidência é a mesma, prevista no inciso I do art. 195, que vincula a competência para instituir a cobrança das contribuições previdenciárias de responsabilidade do empregador e não diferencia que seja da esfera privada ou pública.

Também os benefícios previdenciários decorrentes do vínculo do empregado à Previdência Social são os mesmos, o que reforça a inexistência de viabilidade jurídica de se diferenciar as respectivas bases de contribuição, tendo em vista a

natureza do empregador. Sendo contribuintes que se “encontrem em situação equivalente”, o princípio constitucional da isonomia tributária (art. 152, I, da CF/88) impede esse tipo de discriminação injustificada.

A Receita Federal pretendeu restringir o efeito da lei, através da Portaria RFB nº 754/18, vinculando os indébitos dos entes públicos à existência de decisão individual transitada em julgado ou precedente do STJ ou STF, de efeito vinculante. Contudo, a norma infralegal extrapolou totalmente a sua competência regulamentar, configurando ilegal meio pelo qual a Administração pretendeu reduzir a eficácia e abrangência das determinações constantes em lei.

Da mesma forma não se sustenta o posicionamento da RFB, externado em Soluções de Consulta (vide SCO COSIT nº 143/19), de que o disposto no art. 11 da Lei nº 13.485/17 não tem efeito na delimitação da norma de incidência das contribuições previdenciárias, sendo um tipo de legislação especial, pertinente às obrigações previdenciárias dos entes públicos.

No mínimo, a existência de norma legal classificando o terço constitucional de férias como verba indenizatória, confirma que a recente decisão do Pleno do STF está alterando a regulação legal e jurisprudencial, o que determina a modulação prospectiva de seus efeitos.

Portanto, a par de se aguardar o julgamento dos Embargos de Declaração opostos no RE nº 1.072.485/PR, impõe-se reconhecer que a questão não se encontra definida no plano infraconstitucional, já que os Tribunais ainda não avaliaram o impacto do art. 11 da Lei nº 13.485/17 no desenho do salário de contribuição.