



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|--|
| PROCESSO | 10280.722697/2022-41 |
| ACÓRDÃO | 2101-003.592 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 3 de fevereiro de 2026 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | SECRETARIA MUNICIPAL DE EDUCACAO (SEMED) – MUNICÍPIO DE MANAUS |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há falar em cerceamento do direito de defesa, se o Relatório Fiscal e os demais anexos que compõem o Auto de Infração contêm os elementos necessários à identificação dos fatos geradores do crédito lançado e a legislação pertinente, possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. REQUISITOS DO LANÇAMENTO. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. SÚMULA CARF 162.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento. O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

ABONO FUNDEB. NATUREZA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Os abonos pagos com recursos do FUNDEB tem natureza remuneratória e devem compor a base de cálculo da contribuição previdenciária no caso de profissionais da educação submetidos ao regime geral de previdência.

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. DECISÃO VINCULANTE DO STF NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 1.072.485. TEMA 985. MODULAÇÃO DOS EFEITOS.

O terço constitucional de férias compõe a base de cálculo das contribuições devidas à seguridade social, somente a partir da publicação da ata do julgamento do RE 1.072.485, a saber, 15/09/2020.

AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM PECÚNIA. SÚMULA CARF 205.

Os valores pagos a título de auxílio-alimentação em pecúnia compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por rejeitar as preliminares de nulidade e dar provimento parcial ao recurso voluntário, para determinar a exclusão da base de cálculo do lançamento os valores relativos ao terço constitucional de férias.

Assinado Digitalmente

Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior – Relator

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Heitor de Souza Lima Júnior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Débora Fófano dos Santos, Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior, Ana Carolina Silva Barbosa e Mário Hermes Soares Campos (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por SECRETARIA MUNICIPAL DE EDUCACAO (SEMED) – MUNICÍPIO DE MANAUS (e-fls 456/473) em face do Acórdão nº 101-028.761 (e-fls. 423/440) da 5ª. Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 01, que julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário.

Trata-se de crédito tributário relativo a contribuição previdenciária da empresa e do empregador referente às infrações:

a) remuneração de segurados empregados não oferecida à tributação – diferenças entre folha de pagamento e GFIP;

b) remuneração de segurados empregados não oferecida à tributação – auxílio alimentação pago em pecúnia;

c) remuneração de segurados empregados não oferecida à tributação – abono Fundeb;

d) contribuição GILRAT devida sobre a remuneração de segurados empregados não oferecida à tributação – diferenças entre folha de pagamento e GFIP;

e) contribuição GILRAT devida sobre a remuneração de segurados empregados não oferecida à tributação – auxílio alimentação pago em pecúnia,

f) contribuição GILRAT devida sobre a remuneração de segurados empregados não oferecida à tributação – abono Fundeb

Os fatos geradores ocorreram no período compreendido entre 05/2017 e 12/2018, inclusive 13º salário, valor consolidado de R\$ 13.009.832,40, com juros de mora e multa (e-fls. 180/193). Foi aplicada multa de ofício de 75%, em conformidade com o disposto no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo artigo 14 da Lei 11.488/07.

O sujeito passivo foi regularmente cientificado e apresentou impugnação tempestiva, alegando o seguinte, em síntese feita pela decisão de piso:

O impugnante alegou nulidade do Auto de Infração por ausência de fundamentação legal e fundamentação equivocada do lançamento, assim como por cerceamento de defesa.

Segundo o impugnante, a auditoria fiscal não atendeu ao disposto no art. 10, inciso IV, do Decreto nº 70.235, de 1972, por não ter sido possível identificar com precisão o dispositivo legal infringido e as hipóteses legais de enquadramento da remuneração dos trabalhadores utilizada como base de cálculo para o lançamento.

Considerou que não se evidenciou no Relatório Fiscal o detalhamento expresso das parcelas que integraram a base de cálculo do salário de contribuição, alegando que o relatório se limitou a apontar a ausência de recolhimento quanto ao auxílio alimentação, sendo que no Quadro Demonstrativo nº 02 constou como base de cálculo parcelas não sujeitas à tributação, como o terço constitucional de férias.

O impugnante observou que, no quadro “Enquadramento Legal da Infração”, a fiscalização se limitou a citar o art. 12, I, parágrafo único, da Lei nº 8.212, de 1991, para identificar o fato gerador, sem apontar qual das alíneas e dispositivos se encontravam os servidores, cuja remuneração serviu de base para o lançamento.

Entendeu que sem a indicação dos dispositivos legais infringidos, restaria prejudicada a prerrogativa de defesa, configurando cerceamento de defesa.

Conforme o impugnante, para fins de correta compreensão do feito, contou com as informações prestadas pela Secretaria Municipal de Educação – Semed e pela

Secretaria Municipal de Administração – Semad na elaboração da defesa relacionada ao mérito.

No que concerne à remuneração dos segurados empregados não oferecida à tributação, as Secretarias em comento observaram que identificaram inclusive na base para tributação à Previdência Social a rubrica 0547 – Sal. Maternidade. As Secretarias alertaram sobre a declaração de inconstitucionalidade do Supremo Tribunal Federal - STF no Recurso Extraordinário nº 576.967/PR (Tema 72), julgado com força de repercussão geral, e o Parecer SEI nº 18361/2020/ME/Procuradoria da Fazenda Nacional.

Com relação ao Abono Fundeb, o impugnante discorreu sobre o caráter remuneratório atribuído pela fiscalização, entendendo que se mostrou em descompasso com o consignado no art. 2º, do Decreto nº 4.177, de 2018, assim estabelecido: “o abono ora concedido não será computado para cálculo de quaisquer vantagens remuneratórias, não representará incorporação definitiva nos vencimentos e nem servirá de base para desconto previdenciário”. A defesa observou que o referido abono se tratou de parcela de cunho estritamente indenizatório, não sujeita à tributação.

O impugnante observou a impossibilidade da inserção do terço constitucional de férias na base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Segundo o impugnante, embora não tenha sido explanado no Relatório Fiscal que seria incluso o terço constitucional de férias, como parcela tributável para fins de contribuição previdenciária, faltando a correta fundamentação acerca do entendimento da Receita Federal, por meio do apontamento das normas jurídicas autorizadas da inserção, implicando na impossibilidade de defesa por parte do Município, ainda assim, meramente a título de eventual defesa, registraria o posicionamento jurisprudencial sobre a matéria.

A título de eventual defesa, por entender certa a nulidade do lançamento do crédito tributário em descumprimento ao art. 10, inciso IV, do Decreto nº 70.235, de 1972, demonstraria, com base nas decisões judiciais, a impossibilidade de inclusão da parcela do terço de férias na base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Solicitou, então, que fosse reconhecida a impossibilidade de tributação sobre o terço constitucional de férias ou, subsidiariamente, a suspensão da cobrança até a definição do Supremo Tribunal Federal acerca do Recurso Extraordinário 1.072.485/PR.

O impugnante insurgiu-se também com a inserção do auxílio alimentação na base de cálculo das contribuições previdenciárias, considerando que a parcela não repercutiria nos benefícios previdenciários dos segurados.

Conforme o impugnante, a natureza jurídica do auxílio alimentação seria reconhecidamente de caráter indenizatório, voltada a compensar o trabalhador

pelos seus gastos alimentícios, a despeito do posicionamento da Receita Federal de parcela salarial quando pago em pecúnia.

Inseriu decisões do STF, do STJ e do CARF sobre o pagamento do vale transporte em pecúnia e entendeu que, conciliando a jurisprudência com a interpretação dada pelo STF, seria possível concluir pela impossibilidade da inserção na base de cálculo também do auxílio-alimentação para fins de contribuição previdenciária.

Citou Nota Técnica, da Semad e Semed, registrando o Decreto nº 221, de 2009, do Município de Manaus, que dispôs no art. 2º: *“o auxílio-alimentação será concedido em pecúnia e terá caráter indenizatório”*.

A citada Nota observou que o auxílio em comento não fazia parte da base de cálculo da Previdência Social e das remunerações dos servidores vinculados ao RGPS informados em GFIP, assim como a não tributação foi fundamentada pelo Decreto já citado. Contudo, ressaltou que, com a vigência da Lei nº 2.859, de 2022, publicada no Diário Oficial do Município em 14/03/2022, foi incluída a devida tributação no pagamento do auxílio alimentação.

Por fim, o impugnante requereu: a) a nulidade, nos termos da preliminar formulada; b) caso o julgador não entenda pela nulidade, no mérito sejam julgados improcedentes os autos de infração, tendo em vista que devem ser excluídas da base de cálculo das contribuições previdenciárias as parcelas referentes ao auxílio alimentação e terço constitucional de férias, assim como da base de cálculo do GILRAT, e o Abono Fundeb, tendo em vista o caráter indenizatório da parcela.

Solicitou, ainda, no que se refere ao terço constitucional de férias, a suspensão da cobrança até definição do Pretório Excelso acerca do RE 1.072.485/PR.

Sobreveio o julgamento no qual a decisão de piso negou provimento à impugnação, mantendo o crédito tributário, conforme Acórdão que restou assim ementado:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018

AUTO DE INFRAÇÃO. ARGUIÇÃO DE NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Revela-se improcedente a arguição de nulidade quando se encontram nos autos todos os elementos necessários à correta identificação do lançamento fiscal.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO

Integra o salário de contribuição a remuneração paga, devida ou creditada a segurado empregado, assim entendida a totalidade dos rendimentos auferidos a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma.

SALÁRIO MATERNIDADE. NÃO INCIDÊNCIA. ENTENDIMENTO DO STF. VINCULAÇÃO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL.

Conforme decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal e adotado pela PGFN como vinculante através do Parecer SEI nº 18361/2020/ME, não incide contribuição previdenciária patronal sobre os valores pagos a título de salário maternidade.

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS GOZADAS. VERBA DE NATUREZA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

DECISÃO DO STF.

As remunerações pagas, devidas ou creditadas a título de terço constitucional de férias gozadas natureza remuneratória e integram a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias a partir da data da decisão do STF quanto ao mérito do RE 1.072.485 (Tema 985).

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. ABONO FUNDEB.

Os pagamentos percebidos em decorrência do disposto no artigo 22 da Lei nº 11.494, de 2007, por profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício na rede pública integram o Salário-de-Contribuição a que se refere o artigo 28 da Lei nº 8.212, de 1991.

ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM PECÚNIA. VERBA REMUNERATÓRIA.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA.

Incide contribuição previdenciária sobre os valores de alimentação fornecidos em pecúnia.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de piso em 06/01/2025 pela via postal (e-fl. 453), foi juntado aos autos Recurso Voluntário em 05/02/2025, conforme Termo de Solicitação de Juntada (e-fl. 454), por meio do qual a Recorrente reitera os termos da impugnação.

Os argumentos constantes no recurso podem ser assim sintetizados por tópicos:

(i) Preliminarmente – Pugna pela nulidade do auto de infração ante ausência de fundamentação legal e fundamentação equivocada do lançamento, caracterizando cerceamento de defesa.

(ii) Remuneração de segurados empregados não oferecida a tributação - Salário maternidade não compõe a base de cálculo de contribuição previdenciária, conforme Tema 72 firmado em repercussão geral pelo STF.

(iii) Remuneração de segurados empregados não oferecida a tributação – Abono Fundeb não compõe a base de cálculo de contribuição previdenciária, considerando o caráter indenizatório da parcela.

(iv) Impossibilidade de inserção do terço constitucional de férias na base de cálculo das contribuições previdenciárias.

(v) Impossibilidade de inserção do auxílio-alimentação na base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Ao final, a Recorrente requer:

- o provimento integral do recurso para reformar o acórdão recorrido para declarar a nulidade dos autos de infração, nos termos da preliminar formulada;
- a reforma do acórdão recorrido para que sejam julgados improcedentes os autos de infração, com o cancelamento do lançamento, mediante a exclusão das parcelas indevidas.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não foram apresentadas contrarrazões.

VOTO

Conselheiro **Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior**, Relator.

1. Admissibilidade

Diante da intimação em 06/01/2025, o recurso interposto em 05/02/2025 é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Portanto dele conheço.

2. Preliminar de Nulidade do Auto de Infração

Em sede preliminar, a Recorrente alega a nulidade do auto de infração por ausência de fundamentação legal adequada e por vício na descrição dos fatos geradores, configurando cerceamento de defesa.

Sustenta que o lançamento não atendeu aos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, pois não indicou de forma precisa os dispositivos legais supostamente infringidos nem especificou as parcelas que compuseram a base de cálculo das contribuições.

Argumenta, ainda, que o relatório fiscal é genérico e incorreto ao incluir verbas como o terço constitucional de férias, as quais, segundo a jurisprudência consolidada, não integram o salário de contribuição.

Assim, a imprecisão e a falta de clareza no enquadramento legal teriam impedido o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, razão pela qual requer o reconhecimento da nulidade do lançamento e o cancelamento do crédito tributário constituído.

Convém ressaltar, de forma preliminar, o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional e nos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/1972, os quais delineiam os elementos essenciais para a validade do lançamento tributário, acrescidos dos requisitos gerais aplicáveis aos atos administrativos.

Esses dispositivos constituem o alicerce normativo que assegura a legalidade, a competência da autoridade fiscal e a observância do devido processo administrativo, princípios que devem nortear toda a atuação da Administração Tributária.

Código Tributário Nacional

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Decreto 70.235/72

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado; II - o local, a data e a hora da lavratura; III - a descrição do fato; IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável; V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Cumpra igualmente destacar as hipóteses que ensejam a nulidade do lançamento, expressamente previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, diploma que rege o Processo

Administrativo Fiscal. O referido dispositivo estabelece as situações em que o vício atinge a própria validade do ato, tornando-o insuscetível de convalidação, especialmente quando praticado por autoridade incompetente ou em desrespeito às garantias do devido processo legal:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

A análise da preliminar de nulidade apresentada revela que não há fundamento para o acolhimento da tese defensiva. De acordo com a legislação supracitada, a nulidade de um lançamento somente se configura quando os atos são lavrados por pessoa incompetente ou quando há preterição do direito de defesa. No caso em exame, verifica-se que o auto de infração foi regularmente lavrado por autoridade competente e que todos os atos processuais foram realizados em estrita observância às normas legais, assegurando ao contribuinte pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

No tocante ao procedimento fiscal, é importante ressaltar que se trata de fase de natureza oficiosa, de caráter eminentemente inquisitório, na qual ainda não há instaurado o contraditório. O direito de defesa somente surge com a apresentação da impugnação, conforme dispõe o artigo 14 do Decreto nº 70.235/1972.

Nesse sentido, não procede a alegação de nulidade pela ausência de contraditório na fase prévia, uma vez que esta etapa visa apenas à coleta de elementos para a constituição do crédito tributário, cabendo ao contribuinte exercer sua defesa posteriormente, como de fato ocorreu no presente caso.

Quanto a este tema, entendo que se aplica a Súmula CARF nº 162:

Súmula CARF nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Ademais, a descrição constante do auto de infração demonstra de forma clara e objetiva as razões da autuação e as normas infringidas, permitindo ao contribuinte compreender integralmente a acusação e apresentar defesa técnica e detalhada, como se verifica nos autos. Desse modo, não se identifica qualquer cerceamento de defesa ou vício essencial que comprometa a validade do lançamento.

Por fim, ressalta-se que a atividade fiscal é vinculada à lei e deve obedecer estritamente aos comandos normativos, em conformidade com os princípios da legalidade e da vinculação do julgador administrativo. Tendo sido observados todos os requisitos legais para a constituição do crédito tributário e não havendo prova de prejuízo efetivo à defesa, rejeita-se a preliminar de nulidade suscitada.

3. Mérito

A Recorrente se insurge contra a inclusão na base de cálculo da contribuição destinada à Seguridade Social dos valores referentes às rubricas salário maternidade, terço de férias, abono Fundeb e auxílio alimentação por entender que tais verbas não estariam abrangidas pelas hipóteses de incidência das contribuições sociais previdenciárias.

A seguir passo a analisar cada uma das rubricas.

Salário Maternidade

O recorrente argumenta que o lançamento fiscal é indevido por ter incluído na base de cálculo das contribuições previdenciárias valores referentes ao salário-maternidade, contrariando o entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal no Tema 72 de repercussão geral (RE nº 576.967/PR).

Sustenta que o referido pagamento possui natureza indenizatória e não remuneratória, não podendo compor a base de cálculo das contribuições a cargo do empregador nem do GILRAT. Menciona, ainda, que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, por meio do Parecer SEI nº 18361/2020/ME, reconheceu o caráter vinculante da decisão do STF e determinou a dispensa de contestação ou interposição de recursos sobre a matéria.

Assim, requer a retificação do lançamento para exclusão dos valores correspondentes ao salário-maternidade, enfatizando que sua manutenção afronta a Constituição Federal e o precedente vinculante do STF.

Não assiste razão ao recorrente quanto à alegação de que o salário maternidade teria sido indevidamente incluído na base de cálculo da contribuição previdenciária patronal. Conforme verificado na análise dos autos, os valores relativos à rubrica código 0547 – Salário-Maternidade (INSS) foram declarados em GFIP pelo próprio contribuinte, não compondo, portanto, a base de cálculo utilizada para constituição do crédito tributário ora impugnado.

Conforme constatado pela decisão de piso, em análise realizada por amostragem, a diferença identificada não se relaciona à rubrica de salário-maternidade:

E que a diferença resultante entre a Folha de Pagamento/Remuneração e a GFIP/Remuneração, no valor total/consolidado de R\$ 10.267,45, é decorrente da rubrica VENC.PROF.RDA 40 H MA (código 1912), no valor total/consolidado de R\$ 6.726,95, e da rubrica CRG DOB MAGTEMP MAN (código 1304), no valor total/consolidado de R\$ 3.540, 50, que não constaram declaradas na GFIP e não estão relacionadas ao salário maternidade.

Importa observar que para o lançamento do crédito previdenciário, a fiscalização apurou a diferença da folha de pagamento com a GFIP.

Constando os valores de salário maternidade na GFIP, entende-se equivocada a assertiva da defesa.

Cumprido salientar que a fiscalização, ao proceder ao lançamento, limitou-se a confrontar as informações constantes da folha de pagamento com aquelas declaradas em GFIP, apurando as diferenças efetivamente não oferecidas à tributação, sem incluir valores de natureza diversa. Dessa forma, não há evidências de que o salário-maternidade tenha sido considerado na apuração do crédito previdenciário.

Por conseguinte, a alegação do contribuinte de que o lançamento teria afrontado o entendimento fixado no Tema 72 da Repercussão Geral do STF revela-se improcedente, uma vez que tal rubrica não integrou o cálculo da autuação. Ressalta-se, ainda, que alegações genéricas e desacompanhadas de comprovação específica não têm o condão de ensejar a retificação de lançamento regularmente fundamentado e baseado em dados declarados pelo próprio sujeito passivo.

Do Abono FUNDEB

A Recorrente sustenta que os valores pagos a título de Abono FUNDEB possuem natureza indenizatória, razão pela qual não poderiam integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias. Argumenta que o benefício foi instituído pelo Decreto Municipal nº 4.177/2018 (e, em alguns casos, também pelo Decreto nº 4.210/2018), o qual expressamente dispõe que o abono “não será computado para cálculo de quaisquer vantagens remuneratórias, não representará incorporação definitiva aos vencimentos e nem servirá de base para desconto previdenciário”.

Com base nisso, a Recorrente afirma que o pagamento do Abono FUNDEB aos professores, pedagogos e servidores administrativos da rede municipal tem caráter excepcional e eventual, não apresentando habitualidade que configure remuneração. Ressalta que o valor não compôs as folhas de pagamento encaminhadas à Previdência nem foi informado em GFIP, justamente por não se tratar de verba tributável.

Por fim, defende que o acórdão recorrido incorreu em erro de julgamento ao não reconhecer o caráter indenizatório da verba, em descompasso com o entendimento consolidado

do Superior Tribunal de Justiça (STJ). Cita precedentes como o AgInt no REsp 1.497.237/CE e o AgInt no REsp 1.498.896/CE, que firmaram orientação no sentido de que o abono pago sem habitualidade, proveniente do rateio de recursos do FUNDEB, não integra o salário de contribuição e, portanto, não se sujeita à incidência de contribuição previdenciária. Diante disso, requer a exclusão do Abono FUNDEB do lançamento tributário impugnado.

O rol previsto no art. 28, da Lei nº 8.212/91, não é taxativo, eis que, a análise da incidência sobre determinada rubrica deve ser feita levando em consideração os elementos que compõem a regra matriz das Contribuições Previdenciárias em questão, que possuem a competência impositiva delimitada no art. 195, I, “a”, da Constituição Federal de 1988, e dizem respeito aos rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício.

Cabe destacar, ainda, que o § 11, do artigo 201, da CF/88, expressamente dispõe que a hipótese de incidência da contribuição previdenciária são os ganhos habituais incorporados ao salário. O mesmo paralelo pode ser feito, em relação ao art. 4º, § 1º, da Lei nº 10.887/2004, que exclui da base de cálculo da contribuição social do servidor público, determinadas rubricas.

Assim, em que pese a previsão contida no decreto municipal mencionado pela Recorrente, os valores pagos a título de abono, com fundamento no rateio dos recursos anuais do Fundo revelam que se tratam, portanto, de utilidade fornecida pelo trabalho, possuindo nítida natureza de salário indireto (salário-utilidade), motivo pelo qual devem integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária.

Em outras palavras, a documentação constante nos autos revela que se trata, pois, de uma remuneração indireta, eis que se destinam a corrigir a defasagem salarial dos servidores públicos municipais e, portanto, a retribuir os serviços efetivamente prestados, não havendo, como afastar a imposição tributária.

Nesse sentido vale colacionar trecho da decisão de piso:

Embora o art. 2º, do Decreto Municipal nº 4.177, de 2018 (citado pela defesa), estabeleça a desvinculação do abono da remuneração do servidor, verifica-se que o Decreto em questão⁴ cita expressamente o art. 22, da Lei nº 11.494, de 2007, a seguir descrito, que destinou 60% dos recursos anuais totais do Fundo ao pagamento da remuneração dos profissionais do magistério da educação:

Decreto nº 4177, de 11 de outubro de 2018 (Decreto Municipal)

CONCEDE abono aos professores, lotados exclusivamente em salas de aula das Unidades de Ensino, no âmbito da Secretaria Municipal de Educação, e dá outras providências.

O PREFEITO DE MANAUS, no uso da competência que lhe confere o art. 128, inc. I, da Lei Orgânica do Município de Manaus, CONSIDERANDO o disposto nos artigos 21 e 22 da Lei Federal nº 11.494, de 20 de junho de

2007, que regulamenta o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - FUNDEB;

(...)

Art. 2º O abono ora concedido não será computado para cálculo de quais vantagens remuneratórias, não representará incorporação definitiva nos vencimentos e nem servirá de base para desconto previdenciário.

Lei nº 11.494, de 2007

Art. 21. Os recursos dos Fundos, inclusive aqueles oriundos de complementação da União, serão utilizados pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, no exercício financeiro em que lhes forem creditados, em ações consideradas como de manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública, conforme disposto no art. 70 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996.

§1º Os recursos poderão ser aplicados pelos Estados e Municípios indistintamente entre etapas, modalidades e tipos de estabelecimento de ensino da educação básica nos seus respectivos âmbitos de atuação prioritária, conforme estabelecido nos §§ 2º e 3º do art. 211 da Constituição Federal.

§2º Até 5% (cinco por cento) dos recursos recebidos à conta dos Fundos, inclusive relativos à complementação da União recebidos nos termos do §1º do art. 6º desta Lei, poderão ser utilizados no 1º (primeiro) trimestre do exercício imediatamente subsequente, mediante abertura de crédito adicional.

Art. 22. Pelo menos 60% (sessenta por cento) dos recursos anuais totais dos Fundos serão destinados ao pagamento da remuneração dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício na rede pública.

Parágrafo único. Para os fins do disposto no caput deste artigo, considera-se:

I - remuneração: o total de pagamentos devidos aos profissionais do magistério da educação, em decorrência do efetivo exercício em cargo, emprego ou função, integrantes da estrutura, quadro ou tabela de servidores do Estado, Distrito Federal ou Município, conforme o caso, inclusive os encargos sociais incidentes;

II - profissionais do magistério da educação: docentes, profissionais que oferecem suporte pedagógico direto ao exercício da docência: direção ou administração escolar, planejamento, inspeção, supervisão, orientação educacional e coordenação pedagógica;

III - efetivo exercício: atuação efetiva no desempenho das atividades de magistério previstas no inciso II deste parágrafo associada à sua regular vinculação contratual, temporária ou estatutária, com o ente

governamental que o remunera, não sendo descaracterizado por eventuais afastamentos temporários previstos em lei, com ônus para o empregador, que não impliquem rompimento da relação jurídica existente.

Segundo o art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, já citado neste Acórdão, o conceito de remuneração abrange todos os rendimentos pagos ou creditados, a qualquer título, aos segurados empregados que lhe prestem serviços. Não sendo possível afastar o caráter remuneratório do abono em questão, conforme literalidade do art. 22, da Lei nº 11.494, de 2007.

Dessa forma, por restar configurada a natureza remuneratória do abono descrito, rejeito as alegações da Recorrente.

Do Terço Constitucional de férias

O recorrente sustenta que é indevida a inclusão do terço constitucional de férias na base de cálculo das contribuições previdenciárias, argumentando que tal verba possui natureza indenizatória e não habitual, e, portanto, não deve ser considerada como ganho incorporável ao salário de contribuição. Fundamenta a tese no disposto no art. 201, §11, da Constituição Federal, segundo o qual apenas os ganhos habituais do empregado, com repercussão em benefícios previdenciários, devem integrar a base de cálculo das contribuições sociais.

Defende que o terço constitucional de férias não se enquadra nesse conceito, uma vez que não é verba de pagamento contínuo, mas sim eventual e compensatória, não refletindo em benefícios previdenciários futuros. Sustenta, ainda, que essa interpretação foi reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal no RE 593.068/SC, que, em repercussão geral, firmou entendimento no sentido de que não incidem contribuições previdenciárias sobre parcelas não incorporáveis, como o terço de férias.

O recorrente ressalta que, embora o STF tenha posteriormente reconhecido a constitucionalidade da incidência da contribuição sobre o terço constitucional de férias no RE 1.072.485/PR, essa decisão teve modulação de efeitos *ex nunc*, a partir de 15/09/2020, conforme embargos de declaração julgados em 12/06/2024.

Assim, como o presente caso trata de períodos de 2017 e 2018, o Município defende que a cobrança é indevida, devendo os valores correspondentes serem excluídos do lançamento, por se referirem a período anterior à modulação estabelecida pelo Supremo Tribunal Federal.

Na análise do tópico em questão, necessário recordar que, em 2014, ao analisar o Tema 479, o Superior Tribunal de Justiça, no Resp 1.230.975/RS de relatoria do Min. Mauro Campbell Marques, decidiu que a importância paga a título de terço constitucional de férias possui natureza indenizatória/compensatória, e não constituía ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não seria possível a incidência de contribuição previdenciária (a cargo da empresa).

Ocorre que, no ano de 2018, o Supremo Tribunal Federal reconheceu que a matéria era constitucional e concluiu pela existência de repercussão geral, afetando o Recurso Extraordinário nº 1.072.485/PR para julgamento sob o rito dos repetitivos (Tema 985).

Em dezembro de 2020, a Suprema Corte proferiu acórdão de mérito no Tema 985 e fixou a seguinte tese:

“É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias”, decidindo pela legitimidade da incidência da contribuição social, a cargo do empregador, sobre os valores pagos ao empregado a título de terço constitucional de férias gozadas.

Dessa decisão foram opostos embargos de declaração requerendo a modulação dos efeitos, já que, entre 2014 e 2020, diversos contribuintes deixaram de recolher a contribuição sobre o terço constitucional de férias, com fundamento na decisão antes proferida pelo Superior Tribunal de Justiça.

Além disso, após a prolação do acórdão de mérito, a Associação Brasileira da Advocacia Tributária (ABAT), na condição de *amicus curiae*, requereu a suspensão nacional de todos os processos sobre a matéria, uma vez existir nos autos os referidos embargos de declaração visando à modulação dos efeitos da decisão, ao passo que os Tribunais Regionais Federais vinham aplicando, de forma ampla, o Tema 985.

Da mesma forma, diversos processos foram julgados no âmbito do CARF, entre 2014 e 2020, aplicando o entendimento vinculante proferido pelo STJ quanto à não incidência da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias e, após o julgamento do mérito realizado pelo STF, imediatamente aplicou-se o novo entendimento aos processos em trâmite no âmbito do CARF e do judiciário, gerando graves entraves à segurança jurídica e à isonomia entre os contribuintes.

Diante do pedido feito pela ABAT, em meados de 2023, o ministro André Mendonça, relator à época do Tema 985, proferiu decisão determinando a suspensão de todos os processos judiciais e administrativos – o que inclui o CARF – versando sobre a natureza jurídica do terço constitucional de férias, para fins de incidência da contribuição previdenciária patronal.

Com relação aos embargos de declaração opostos acerca da modulação dos efeitos, o STF se posicionou conforme a ementa a seguir transcrita:

DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO EMPREGADOR. TERÇO DE FÉRIAS. MODULAÇÃO DE EFEITOS. ALTERAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA. PARCIAL PROVIMENTO .

I. Caso em exame

1. Embargos de declaração que objetivam a modulação dos efeitos do acórdão que reconheceu a constitucionalidade da incidência da contribuição previdenciária do empregador sobre o terço constitucional de férias.

II. Questão em discussão

2. Discute-se a presença dos requisitos necessários à modulação temporal dos efeitos da decisão.

III. Razões de decidir

3. Em 2014, o Superior Tribunal de Justiça, sob a sistemática dos recursos repetitivos, assentou que o adicional de férias teria natureza compensatória, e, assim, não constituiria ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ele não incidiria contribuição previdenciária patronal. Havia, ainda, diversos precedentes desta Corte no sentido de que a discussão acerca da natureza jurídica e da habitualidade do pagamento das verbas para fins de incidência da contribuição previdenciária seria de índole infraconstitucional.

4. Com o reconhecimento da repercussão geral e o julgamento de mérito deste recurso, há uma alteração no entendimento dominante, tanto no âmbito do próprio Supremo Tribunal Federal quanto em relação ao que decidiu o Superior Tribunal de Justiça em recurso repetitivo.

5. A mudança da jurisprudência é motivo ensejador de modulação dos efeitos, em respeito à segurança jurídica e ao sistema integrado de precedentes. CPC/2015 e decisões desta Corte.

IV. Dispositivo

6. Embargos de declaração parcialmente providos, para atribuir efeitos *ex nunc* ao acórdão de mérito, a contar da publicação de sua ata de julgamento, ressalvadas as contribuições já pagas e não impugnadas judicialmente até essa mesma data, que não serão devolvidas pela União.

Dispositivos relevantes citados: Constituição Federal, art. 195, I, a (com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/1998); Lei nº 8.212/1991, art. 22, I. Jurisprudência relevante citada: STJ, REsp 1.230.957 (2014), Rel. Min. Mauro Campbell; STF, ARE 1.260.750 (2020), Rel. Min. Dias Toffoli; RE 643.247 EDs (2019), Rel. Min. Marco Aurélio; RE 594.435-EDs (2019), Red. p/o acórdão o Min. Alexandre de Moraes; RE 593.849 (2017), Rel. Min. Edson Fachin; RE 892.238 (2016), Rel. Min. Luiz Fux; RE 565.160 (2017), Rel. Min. Marco Aurélio. (RE 1072485 ED, Relator MARCO AURÉLIO, Relator p/ Acórdão LUÍS ROBERTO BARROSO, Tribunal Pleno, julgado em 12-06-2024, PROCESSO ELETRÔNICO DJe s/n DIVULG 18-09-2024 PUBLIC 19-09-2024)

Os novos embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional com intuito de alterar o marco temporal ou os efeitos da modulação não foram acolhidos.

Conforme se verifica no andamento processual no sítio eletrônico do STF, em 24/09/2025 foi certificado o trânsito em julgado do RE nº 1.072.485 (Tema 985).

Dessa forma restou ficado pelo Tema 985 do STF que é legítima a incidência de contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias gozadas, ao considerar que este tem natureza salarial e habitual. Contudo, por segurança jurídica, esse entendimento, quando há questionamentos tempestivos, valerá apenas para fatos geradores a partir de 15/09/2020, data de publicação da ata do julgamento do mérito do RE nº 1.072.485, e não retroage.

Dessa forma, os contribuintes que não recolheram a contribuição sobre o terço de férias até referida data (15/09/2020) e que questionam tempestivamente a incidência não podem ser cobrados como se devida fosse.

A modulação dos efeitos da decisão protege exatamente a segurança jurídica dos contribuintes que tinham e tem a expectativa de não incidência da contribuição para períodos anteriores a 15/09/2020.

Considerando a modulação efetivada pela Suprema Corte, com marco temporal em 15/09/2020, bem como os fatos geradores em debatidos nos autos são do ano de 2017 e 2018 e que o contribuinte apresentou impugnação tempestiva questionando a tributação sobre o terço de férias, então entendo que deve ser reconhecido que para a época dos fatos geradores (2017 e 2018) o terço constitucional não era rubrica da folha de salários que pudesse ser compreendida como base tributável.

Assim, tendo em vista que o lançamento é referente ao período de 2017 e 2018, devem ser excluídos da base de cálculo do lançamento os valores pagos a título de 1/3 de férias.

Do Auxílio Alimentação

O recorrente reforça que o caráter compensatório do auxílio-alimentação não se altera conforme a forma de pagamento adotada pelo ente público, pois, ainda que pago em dinheiro, mantém-se a sua finalidade indenizatória. Invoca como precedente o RE 478.410/SP, julgado pelo STF, em que foi reconhecida a inconstitucionalidade da incidência de contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em pecúnia, fixando entendimento de que o simples uso da moeda não altera a natureza não salarial do benefício.

O argumento é reforçado com referência ao Superior Tribunal de Justiça (STJ), que reviu seu posicionamento anterior para alinhar-se à orientação do STF, reconhecendo que não incide contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em dinheiro (REsp 1.257.192/SC).

O recorrente também menciona precedentes do CARF, segundo os quais os valores pagos a título de vale-transporte — mesmo sem desconto do empregado — não se sujeitam à tributação previdenciária.

Dessa forma, o recorrente conclui que, por analogia e coerência sistemática, o auxílio-alimentação, assim como o vale-transporte, não deve integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias, por não representar remuneração ou ganho habitual com

repercussão em benefícios futuros. Requer, portanto, a reforma do acórdão recorrido, com a consequente exclusão do auxílio-alimentação da base de cálculo do lançamento tributário impugnado.

Com relação ao auxílio alimentação pago em pecúnia, há que se ressaltar a consolidação do entendimento no CARF, no sentido de que tais valores deverão ser incluídos na base de cálculo das contribuições previdenciárias, vejamos:

Súmula CARF nº 205

Os valores pagos a título de auxílio-alimentação em pecúnia compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias e das devidas a outras entidades e fundos.

Conforme se verifica dos autos, a decisão de piso julgou de forma acertada:

No caso, a concessão de auxílio-alimentação é feita em pecúnia e, por ser pago em dinheiro, incorporado ao salário para fins de incidência da contribuição previdenciária.

Diante desta inafastável ilação, não há como acolher os argumentos da Recorrente, não merecendo reparo o acórdão recorrido.

4. Conclusão

Ante o exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade e dar parcial provimento para determinar a exclusão da base de cálculo do lançamento os valores relativos ao terço constitucional de férias.

Assinado Digitalmente

Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior