



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10435.722806/2014-18</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2102-004.106 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	8 de dezembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MUNICÍPIO DE CEDRO - PREFEITURA MUNICIPAL
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

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

PRELIMINAR. NULIDADES. ERRO NO ENQUADRAMENTO DE GILRAT. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Inexiste nulidade quando se verifica, nos autos, a prevalência de toda a instrução de textos e documentos que embasaram a acusação tributária, afastando a ocorrência de cerceamento de direito de defesa.

Não há erro na apuração da atividade preponderante da recorrente, quando se verifica que houve a descrição dos fatos relacionados à infração no Relatório e no Auto de Infração, com a demonstração da apuração dos valores devidos, mês a mês, com o percentual da multa de ofício aplicada, o demonstrativo dos valores da contribuição devida, do percentual e valor da multa de ofício, do percentual e o valor dos juros e o total devido por competência e a fundamentação legal.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Não ocorre decadência se o transcurso temporal entre o fatos gerador do tributo e o lançamento não foi superior a cinco anos.

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

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

ÓRGÃO PÚBLICO. ALÍQUOTA. SAT/GILRAT. ENQUADRAMENTO. ATIVIDADE PREPONDERANTE.

Para fins de determinação do grau de risco e da alíquota a ser utilizada no cálculo da contribuição do SAT/GILRAT, o órgão da Administração Pública Direta, com inscrição própria no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica(CNPJ), deve verificar a atividade preponderante exercida, assim considerada a que ocupa o maior número de segurados empregados.

Com a mudança, implementada pelo Decreto nº 6.042, de 12/02/2007, o Órgão Público, será enquadrado na tabela CNAE nº código 84.11600 Administração Pública em Geral e a alíquota GILRAT passou de 1% para 2%, a partir de junho/2007.

MULTA. PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO. CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. PROPORCIONALIDADE. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INAPLICABILIDADE AO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO.

Ao CARF, como órgão do Poder Executivo, cabe o exercício do controle de legalidade. Não lhe compete apreciar questões relativas à ofensa de princípios constitucionais, tais como da legalidade, da razoabilidade, não confisco ou da capacidade contributiva, dentre outros, competindo, no âmbito administrativo, tão somente aplicar o direito tributário positivado.

Salvo nos casos de recursos julgados sob a sistemática de repercussão geral e/ou repetitivos, no âmbito dos Tribunais Superiores, a jurisprudência judicial não possui efeito vinculante.

MULTA CONFISCATÓRIA. SÚMULA CARF Nº 2. EFEITO VINCULANTE AOS JULGADORES.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA MORATÓRIA. NATUREZA JURÍDICA DIVERSA.

A multa de ofício de 75%, que pode inclusive ser qualificada, não se confunde com a multa moratória, por atraso no recolhimento do tributo. Trata-se de institutos diversos, não sendo possível uma substituir a outra, por disposição legal.

COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. HORAS EXTRAS. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. QUINZE PRIMEIROS DIAS DE AFASTAMENTO POR MOTIVO DE DOENÇA. INCLUSÃO DE VERBAS INDENIZATÓRIAS NOS LANÇAMENTOS. NÃO COMPROVAÇÃO.

Não merecem ser acolhidas as alegações formalizadas pelo sujeito passivo em relação a parcelas que considera indenizatórias, mas que não se encontram comprovadamente incluídas na autuação.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e a decadência. No mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencida a conselheira Vanessa Kaeda Bulara de Andrade (relatora), que deu provimento parcial para excluir da base de cálculo do lançamento os valores referentes ao terço constitucional de férias e auxílio-doença nos primeiros quinze dias. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro José Márcio Bittes. Apresentou declaração de voto o conselheiro Cleberson Alex Friess.

*Assinado Digitalmente*

**Vanessa Kaeda Bulara de Andrade** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Cleberson Alex Friess** – Presidente

*Assinado Digitalmente*

**José Márcio Bittes** - Redator designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Jose Marcio Bittes, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa, Cleberson Alex Friess (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se do AI – Auto de Infração Debcad nº 51.059.992-3, lavrado em 09/10/2014, de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da **empresa** e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (**SAT/RAT**), incidentes sobre as remunerações de segurados **empregados e contribuintes individuais**, abrangendo o período de 01/2011 a 12/2011, no montante de R\$512.085,43 (quinhentos e doze mil e oitenta e cinco reais e quarenta e três centavos), consolidado em 09/10/2014.

“(…) O Auto de Infração é composto pelos seguintes levantamentos:

- CI – Contribuintes **Individuais** – período de 01/2011 a 12/2011;
- FP – Folha de Pagamento – período de 01/2011, 09/2011, 11/2011 e 12/2011

O Relatório Fiscal, fls. 04/05, informa, em síntese, que:

- o presente débito refere-se aos valores das contribuições incidentes sobre os valores pagos aos contribuintes individuais que prestaram serviços ao município no período fiscalizado, os quais não foram declarados em GFIP,

além das diferenças de bases de cálculo referentes às folhas de pagamento de empregados, também não declaradas em GFIP;

- os lançamentos destas contribuições foram efetuados com base na análise dos empenhos fornecidos em meio digital pelo contribuinte, além das folhas de pagamento do período;
- os pagamentos efetuados aos contribuintes individuais foram extraídos dos lançamentos do grupo de despesa “**33903600 – Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Física**” e estão discriminados na planilha “**Pagamentos a Contribuintes Individuais**” anexa a este Auto de Infração;
- as diferenças de base de cálculo referentes às folhas de pagamento, **não declaradas em GFIP**, foram extraídas da análise das folhas de pagamento fornecidas pelo contribuinte e das remunerações que constam no sistema GFIP WEB. Estas diferenças estão demonstradas na planilha “Divergências de Folha x GFIP”;
- os valores mensais dos totais das bases de cálculo podem ser visualizados no RL - Relatório de Lançamentos e estão discriminados nos levantamentos “CI – Contribuintes Individuais” e “FP – Folha de Pagamento”;
- foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais, tendo em vista que as remunerações pagas aos contribuintes individuais e segurados empregados, objeto deste AI, não foram declaradas em GFIP até o início da presente auditoria, o que configurou a ocorrência, em tese, do crime previsto no art. 337-A, do Decreto-lei nº 2.848/40 – Código Penal Brasileiro;
- as alíquotas aplicadas, por competência, encontram-se no DD – Discriminativo do Débito, anexo integrante deste AI;
- o crédito tributário lançado encontra-se fundamentado na legislação citada no relatório FLD – Fundamentos Legais do Débito, integrante deste AI.

Consta às fls. 33/57 a planilha “Pagamentos a Contribuintes Individuais”, na qual foram discriminados o nº do empenho, competência, data do pagamento, nome do contribuinte individual e valor, e às fls. 58 a planilha “Divergências de Folha x GFIP”; com a discriminação da competência, valor da folha normal, valor da folha de prestadores, valor declarado em GFIP e a diferença apurada.” – destaques da Relatora

Houve protocolo de impugnação de fls. 77/129.

Sobreveio o acórdão da DRJ de fls. 141/167 julgando improcedente a defesa.

Devidamente intimado às fls. 170/171, o recorrente apresentou recurso voluntário de fls. 173/205 que, em breve síntese, alegou:

- a) preliminarmente:

- (i) falta de **clareza** da notificação de lançamento de débito - prejuízo ao **princípio do contraditório e da ampla defesa**;
  - (ii) decadência de parte da NFLD, como prejudicial de mérito;
- b) no mérito:
- (i) ilegalidade da cobrança da alíquota RAT/SAT em 2% -patronal;
  - (ii) não incidência da contribuição previdenciária sobre a folha salarial, no tocante aos valores percebidos a título do **terço de férias** (art. 70, XVII, da CF/1988);
  - (iii) não incidência da contribuição previdenciária sobre a folha salarial, no tocante aos valores percebidos a título de **hora-extra**;
  - (iv) não incidência da contribuição previdenciária sobre a folha salarial, no tocante aos valores percebidos a título de **auxílio-doença**;
  - (v) multa **confiscatória** aplicada no patamar de 75%.

É o relatório.

#### VOTO VENCIDO

Conselheira **Vanessa Kaeda Bulara de Andrade** – Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e possui os requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

#### PRELIMINARES

1. Da falta de clareza da notificação de lançamento de débito - prejuízo ao princípio do contraditório e da ampla defesa

Quanto ao RAT, SAT, o recorrente alegou às fls. 175, ter havido mudança no novo enquadramento da municipalidade, sem a necessária análise e estatística de um determinado setor empresarial, sem que tenha havido o aumento do risco de acidentes de trabalho nas atividades exercidas pelos agentes públicos.

Destaco:

“(…)

O Decreto 6.042, de 12 de fevereiro de 2007, aumentou de 1% para 2% a alíquota do Seguro contra Acidentes de Trabalho - RAT (antigo SAT) devida ao Regime Geral de Previdência Social pelos órgãos da administração Pública em geral.

Ocorre que, nos termos do disposto no art. 22, § 30, da Lei nº 8.212/91, **compete ao Ministério do Trabalho, com base em estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção**, modificar o enquadramento das empresas.

Desta maneira, concluímos que a modificação do enquadramento demanda análise e estatística de um determinado setor empresarial, como um todo, o que poderá acarretar, se for o caso, na modificação do enquadramento para todo o setor empresarial, **o que não se justifica para o Município**, ou seja, para a Administração Pública em Geral, uma vez que não houve aumento generalizado do risco de acidentes de trabalho nas atividades exercidas pelos agentes públicos. Portanto, não há respaldo legal, sequer uma justificativa fundamentada para o novo enquadramento do Município.

Neste diapasão, o Decreto 6.042/07 carece de suporte legal, na medida em que a legislação de regência não atribui ao Executivo o poder de rever o grau de risco de cada empresa, devendo ser afastada a classificação mais gravosa ao Autor, tendo em vista que a prefeitura exerce serviços públicos eminentemente burocráticos ou de ensino, conforme precedentes do Eg. Superior Tribunal de Justiça e dos Tribunais Regionais Federais.

(...)

Sendo assim, não resta dúvida, **que a majoração do percentual realizada pelo Decreto 6.042/ 2007 é totalmente descabida, não levando em consideração os números apresentados pelo Anuário Estatístico de Acidentes do Trabalho - AEAT, além de desconsiderar a atividade preponderante do Município**, conforme regramento geral.

Posto isso, a cobrança de alíquota SAT ao Município-Autor em percentual superior a 1% denota uma afronta direta ao ordenamento jurídico nacional, causando grandiosos prejuízos tanto ao autor quanto aos munícipes que dependem dos serviços prestados pelo Município. (...) – destaques desta Relatora

Para fins de determinação do grau de risco e da alíquota a ser utilizada no cálculo da contribuição do SAT/GILRAT, o órgão da Administração Pública Direta, com inscrição própria no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica(CNPJ), **deve** verificar a **atividade preponderante** exercida, assim considerada a que ocupa o **maior número de segurados empregados**.

Com a mudança, implementada pelo Decreto nº 6.042, de 12/02/2007, o Órgão Público, será enquadrado na tabela CNAE no código 84.11600 Administração Pública em Geral e a alíquota GILRAT passou de 1% para 2%, a partir de junho/2007.

Ocorre que, como se depreende da leitura acima, o órgão recorrente não faz prova de qual seria a sua atividade preponderante que pudesse afastar a alíquota SAT que não a de órgão público.

As GIFPs anexadas aos autos às fls. 20/32, por ocasião da impugnação, destacam dois tipos de categorias de colaboradores, a de 20 e 19, sendo em grande maioria os da categoria 20.

Com base no Manual\_SEFIP 8.4<sup>1</sup>, disponível no endereço eletrônico da Caixa Econômica Federal, nota-se que ambas as categorias se referem a servidor público, sendo:

“(…)

#### **4.3 - CATEGORIA**

Informar os seguintes códigos, de acordo com a categoria de trabalhador:

(…)

**19** *Agente Político;*

**20** *Servidor Público ocupante, exclusivamente, de cargo em comissão, Servidor Público ocupante de cargo temporário; “*

Nesse sentido, entendo que o recorrente não demonstra cabalmente qual é/foi a sua atividade preponderante, que pudesse ser diferente da classificada como “administração pública”.

Ademais, não vislumbro a comprovação de nulidade preliminar em razão de ausência de clareza na motivação da autuação, ou da própria fundamentação legal ou enquadramento da atividade, nos termos dos arts. 10 e 59 do Decreto 70235/72.

Em que pese o alegado, a meu ver, toda a instrução de textos e documentos que embasaram a autuação, afastam a ocorrência de cerceamento de direito de defesa.

Dessa forma, pelas razões acima, afasto as preliminares de nulidade.

## **2. Da decadência de parte da NFLD, como prejudicial de mérito**

O recorrente alegou decadência das NFLDs 35.485.447-0 e 35.485.440-2, cf. fls. 193 do recurso que a seguir reproduzo:

“(…)

### **7. DA DECADÊNCIA DE PARTE DAS NFLDs 35.485.447-0 e 35.485.440-2**

É sabido que o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula vinculante n° 8, decretando, finalmente, a extinção dos abusos cometidos pela autarquia Federal nos últimos anos. No entanto, por necessidade jurídica, ou mesmo, por cautela futura, faz-se necessário discorrer sobre o tema.

<sup>1</sup> [chrome-extension://efaidnbnmnibpcajpcglclefindmkaj/https://www.caixa.gov.br/Downloads/fgts-manuais-e-cartilhas-operacionais/Manual\\_SEFIP\\_8\\_4\\_01032024.pdf](chrome-extension://efaidnbnmnibpcajpcglclefindmkaj/https://www.caixa.gov.br/Downloads/fgts-manuais-e-cartilhas-operacionais/Manual_SEFIP_8_4_01032024.pdf)

O art. 146, III, 13, da Constituição Federal dispõe que "Cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários".

O prazo decadencial das contribuições sociais destinadas à seguridade social, considerando sua natureza tributária, também se submete a essa norma constitucional, o que equivale a dizer que a decadência do direito relativo às contribuições previdenciárias deve obedecer necessariamente o prazo estabelecido no CTN, art. 173, por ser esta lei complementar, assim recepcionado pela CF/88. (...)”- destaques da Relatora

Da leitura das fls. 7, a NFLD se refere **unicamente** ao DEBCAD: 51.059.992-3, lavrado em 09/10/2014, sobre os fatos geradores de 01 a 12/2011. Ainda assim, se consideradas as demais DEBCADs, considerando a decadência como uma matéria de ordem pública, verifica-se que entre a data dos fatos geradores e do lançamento fiscal não transcorreu mais de 05 anos.

Neste ponto, nego provimento à alegação de decadência.

### 3. Da ilegalidade da cobrança da alíquota RAT/SAT em 2% -patronal

Especificamente às fls. 175, o recorrente alega que “o Decreto 6.042/07 carece de suporte legal, na medida em que a legislação de regência não atribui ao Executivo o poder de rever o grau de risco de cada empresa, devendo ser afastada a classificação mais gravosa ao Autor, tendo em vista que a prefeitura exerce serviços públicos eminentemente burocráticos ou de ensino, conforme precedentes do Eg. Superior Tribunal de Justiça e dos Tribunais Regionais Federais.”

Pois bem.

Para fins de determinação do grau de risco e da alíquota a ser utilizada no cálculo da contribuição previdenciária decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), cada órgão da Administração Pública Direta, com inscrição própria no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), deve verificar a sua **atividade preponderante**, considerada a que ocupa o **maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos**.

Nos termos da lei, não há a necessária vinculação entre a atividade principal do órgão público (que é o CNAE para fins de inscrição no CNPJ) e a atividade preponderante do órgão público (que seria o CNAE preponderante, propriamente dito, para definir o enquadramento no grau de risco quanto à alíquota a ser utilizada no cálculo da contribuição previdenciária.

Da leitura da lei vigente, entendo que a regra em relação ao ponto controvertido é clara. **A empresa faz o seu autoenquadramento mensal no grau de risco relativamente à sua atividade preponderante, conforme § 3º do artigo 202 do RPS, e, se incorreto, o fisco lançará a diferença.**

No caso dos autos, como já indicado neste voto no item 1, o contribuinte é um órgão público, cujo CNAE preponderante tem o código “8411600” e é, a partir dele que se define a alíquota prevalecente de 2%, a ser utilizada durante todo o período fiscalizado.

Considerando a redação do Decreto nº 6.042/07, publicado no Diário Oficial da União de 13/02/2007, com base na experiência estatística de acidentes do trabalho das diversas atividades econômicas e os seus correspondentes graus de risco, **houve a modificação do Anexo V do Decreto 3.048/1999.**

A partir dessa alteração, o grau de risco de inúmeras atividades passou a ser maior ou menor, com efeitos **a partir de junho de 2007**. Assim, nos termos do citado Decreto 6.042/2007, para os órgãos públicos, de Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) 84116/00, **a alíquota do SAT/GILRAT foi alterada de 1% (risco leve) para 2% (risco médio), a partir da competência 06/2007.**

Assim, mantenho a decisão recorrida, inclusive porque o recorrente não prova que sua atividade preponderante seja diversa da de órgão público, a teor da sua folha de pagamento.

#### 4. Da não incidência da contribuição previdenciária - terço de férias

O Tema 985 do STF<sup>2</sup> firmou a tese de que “É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias”, quando do julgamento do RE 1072485, cujo trânsito em julgado ocorreu em 24/09/2025 e ata do julgamento do mérito publicada em 15/9/2020.

A modulação<sup>3</sup> de efeitos se deu, conforme reproduzo adiante:

“(…)

**3. Por motivo de segurança jurídica, as empresas não podem ser cobradas antes da mudança de entendimento, quando tinham razões legítimas para acreditar que não seria devida a contribuição previdenciária sobre o valor do terço de férias. Assim, quanto ao período anterior à decisão de 2020, devem ser mantidos apenas os pagamentos já feitos pelas empresas e não questionados judicialmente.**

#### **VOTAÇÃO E JULGAMENTO**

Decisão por maioria

**Voto que prevaleceu: Min. Luís Roberto Barroso**

<sup>2</sup> <https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercusao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=5255826&numeroProcesso=1072485&classeProcesso=RE&numeroTema=985>

<sup>3</sup> <chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://www.stf.jus.br/arquivo/cms/noticiaNoticiaStf/anexo/RE1072485EDsTema985contribuicaosobretercodeferiasmodulacaoev.LCAOFSP14h071.pdf>

Voto(s) divergente(s): Min. Marco Aurélio (relator), Min. Ricardo Lewandowski, Min. Gilmar Mendes e Min. Alexandre de Moraes.

### RESULTADO DO JULGAMENTO

Por maioria, o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) **decidiu que a contribuição previdenciária das empresas será cobrada sobre o terço constitucional de férias a partir de 15/9/2020, data da publicação da ata do julgamento do mérito do Recurso Extraordinário (RE) 1072485.**

**As contribuições já pagas e não questionadas judicialmente até a mesma data não serão devolvidas pela União.**

Em agosto de 2020, o Plenário julgou legítima a incidência da contribuição. Em dezembro de 2023, o Ministro André Mendonça determinou a suspensão nacional de todos os processos judiciais e administrativos fiscais que discutissem o tema até que o STF decidisse a partir de quando valeria a decisão.” – destaques desta Relatora

Dessa forma, verificando que, a exemplo das fls. 59, constou a rubrica de pagamento de terço de férias, dou provimento ao recurso, cancelando-se a cobrança sobre o terço constitucional de férias que se refiram aos fatos geradores de 01/01/2011 a 31/12/2011.

#### 5. Da não incidência da contribuição previdenciária sobre a folha salarial - hora-extra

O Tema 687 do STJ<sup>4</sup>, julgado em caráter repetitivo, transitou em julgado em 10/02/2016. Na ocasião, a tese firmada foi:

“As horas extras e seu respectivo adicional constituem verbas de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária.”

Apesar disso, posteriormente, em 22/09/2017, a RFB se pronunciou sobre o recebimento de valores à título de horas extras, na Solução de Consulta nº 478 – Cosit, justamente em sentido diverso, conforme ementa que reproduzo:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF INDENIZAÇÃO PAGA EM DECORRÊNCIA DA SUPRESSÃO DE HORAS-EXTRAS HABITUALMENTE TRABALHADAS (SÚMULA Nº 291 DO TST). ANÁLISE DE TODOS OS TRIBUTOS INCIDENTES. CONSULTA PARCIALMENTE INEFICAZ.**

A análise de todos os tributos incidentes sobre indenização paga em decorrência da supressão de horas-extras habitualmente trabalhadas, nos termos do Enunciado nº 291 do Tribunal Superior do Trabalho, afasta-se do esclarecimento de mera dúvida acerca da aplicação ou interpretação de dispositivos da legislação

<sup>4</sup>[https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas\\_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo\\_pesquisa=T&cod\\_tema\\_inicial=687&cod\\_tema\\_final=687](https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo_pesquisa=T&cod_tema_inicial=687&cod_tema_final=687)

tributária. Assessoria jurídica. Declaração de ineficácia com fundamento no art. 18, inciso XIV, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

INDENIZAÇÃO PAGA EM DECORRÊNCIA DA SUPRESSÃO DE HORAS-EXTRAS HABITUALMENTE TRABALHADAS (SÚMULA Nº 291 DO TST). IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. INCIDÊNCIA.

Incide imposto sobre a renda sobre a indenização paga em decorrência da supressão de horas-extras habitualmente trabalhadas, nos termos do Enunciado nº 291 do Tribunal Superior do Trabalho, por se tratar de indenização a título de lucros cessantes, configurando acréscimo patrimonial.

ASSUNTO: **CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS** INDENIZAÇÃO PAGA EM DECORRÊNCIA DA SUPRESSÃO DE HORAS-EXTRAS HABITUALMENTE TRABALHADAS (SÚMULA Nº 291 DO TST). CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO INCIDÊNCIA.

Não incide contribuição previdenciária sobre indenização paga **em decorrência da supressão de horas-extras habitualmente trabalhadas**, nos termos do Enunciado nº 291 do Tribunal Superior do Trabalho, pois tal verba não possui natureza remuneratória.

Dispositivos Legais: Constituição da República, art. 153, inciso III, art. 195, inciso I, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), art. 43, e Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, art. 22; e art. 28. “- destaques desta Relatora

Ocorre que, da leitura dos autos, especificamente no recurso fls. 184/185, o recorrente não trouxe prova de se tratar do segundo cenário indicado pela SC Cosit 478/17, cuja natureza da verba seria indenizatória especificamente para os casos de “indenização paga em decorrência da supressão de horas-extras habitualmente trabalhadas”.

No caso dos autos, não restou comprovado existirem verbas “recebidas a título de ganhos eventuais e abonos expressamente desvinculados do salário,” em razão da supressão de horas-extras habitualmente trabalhadas, como forma de indenização.

Por tal razão, nego provimento, inclusive com base nos art. 98, II, “b”, do RICARF.

#### 6. Da não incidência da contribuição previdenciária sobre a folha salarial - auxílio-doença

Com relação aos valores pagos nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença, em que pesem não haver ainda trânsito em julgado da decisão do STJ<sup>5</sup>, bem como Recurso Extraordinário pendente de julgamento no STF, o Superior Tribunal entendeu que não incide a contribuição previdenciária, durante os primeiros quinze dias de afastamento por motivo de

<sup>5</sup> REsp 1230957/RS Recurso Especial 2011/0009683-6; <https://processo.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?b=ACOR&livre=201100096836.REG.%20E%2018/03/2014.FO> NT.

doença, por não se enquadrar na hipótese de incidência da exação, que exige verba de natureza remuneratória.

Dessa forma, não incide contribuição previdenciária sobre a parcela paga nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença, em razão do entendimento do próprio Judiciário quanto ao artigo 60, § 3º, da Lei 8.213/1991 ter o objetivo de transferir o encargos da Previdência Social para o empregador e, nesses quinze dias, não há pagamento de salário, mas sim um auxílio que lhe foi transferido pela lei.

Nesse sentido, por se tratar de política previdenciária destinada a desonerar os cofres da Previdência Social, o Estado transferiu o encargo referente aos primeiros quinze dias de incapacidade do empregado à iniciativa privadas mas não alterou a sua natureza jurídica quanto à auxílio pago.

Por tal razão, acato a alegação, uma vez que foram apontados às fls. 62, 66, 70 a rubrica de auxílio-doença, devendo ser excluída da base de cálculo da contribuição previdência lançada, os valores a esse título quando pagos nos primeiros quinze dias de incapacidade do empregado.

#### 7. Da multa confiscatória aplicada no patamar de 75%

Em que pesem as alegações que foram trazidas, esclareço que o CARF, no exercício de controle de legalidade, tão somente, não tem a competência para afastar aplicação de lei com base em questões de ilegalidade e/ou de inconstitucionalidade.

Além disso, em sede de processo administrativo tributário, este Colegiado não tem competência para apreciar questões relativas à ofensa a princípios constitucionais, tais como da razoabilidade, proporcionalidade, do não confisco ou da capacidade contributiva, dado que no âmbito administrativo, a aplicação se dá exclusivamente, ao direito tributário positivado.

Nesse sentido, a jurisprudência judicial não possui legalmente eficácia normativa, não se constituindo em normas gerais de direito tributário se não atendidos nenhum dos requisitos previstos no Processo Administrativo Fiscal, exceção aplicável somente aos casos que tenham sido julgados sob a sistemática de repercussão geral ou recursos repetitivos, no âmbito dos Tribunais Superiores<sup>6</sup>, não sendo, porém, o caso em tela.

---

<sup>6</sup> Conforme artigos 85 e 98 do RICARF/2023:

“Art. 85. Perderá o mandato o conselheiro que: (...) VI - deixar de observar enunciado de súmula do CARF ou de resolução do Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, bem como o disposto nos art. 98 a 100;”

“Art. 98 Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no **caput não se aplica** aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

Portanto, aplico o entendimento uníssono do CARF, publicizado na SÚMULA CARF nº 2:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

A capacidade contributiva não guarda relação com as multas (que é crédito tributário e não tributo) aplicadas por descumprimento da legislação.

Esclareço que, a vedação ao confisco importaria em apreciação da inconstitucionalidade da lei, o que é defeso na instância administrativa, em razão da Súmula CARF nº 2 citada anteriormente.

Assim, mantenho a autuação, pelas razões acima.

#### **Conclusão:**

Pelas razões acima expostas, conheço do recurso voluntário, rejeito a preliminar de nulidade, afasto a decadência e dou parcial provimento para: (i) excluir da base de cálculo das contribuições previdenciárias o valor referente ao terço constitucional de férias dos fatos geradores de 01/01/2011 a 31/12/2011, (ii) excluir da base de cálculo o valor referente ao auxílio-doença nos primeiros quinze dias.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Vanessa Kaeda Bulara de Andrade**

#### **VOTO VENCEDOR**

Conselheiro José Márcio Bittes, redator designado

I - já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou

II - fundamente crédito tributário objeto de:

- a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;
- b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;
- c) dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e
- e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993.”

A divergência em relação ao voto da Eminente Relatora, diz respeito ao mérito, pois, verifica-se, como bem pontuado no Acórdão recorrido, que o RECORRENTE não fez provas de que as verbas de auxílio-doença nos primeiros 15 dias, terço de férias constitucional e horas extras estejam incluída na base de cálculo do lançamento (fls. 159/160), sendo que o ônus da prova cabe ao RECORRENTE.

**Da base de cálculo previdenciária. Não comprovação da inclusão de valores pagos a título de horas extras, terço de férias e auxílio-doença nos primeiros quinze dias de afastamento do empregado.**

Conforme visto, no levantamento FP – Folha de Pagamento foram apuradas as diferenças de bases de cálculo de remunerações de segurados empregados constantes das folhas de pagamento e não declaradas em GFIP, nas competências 01/2011, 09/2011, 11/2011 e 12/2011, de acordo com a planilha “Divergências de Folha x GFIP”, fls.58.

O contribuinte apresenta argumentação no sentido de que as verbas pagas a título de terço constitucional de férias, horas extras e auxílio-doença pago nos primeiros quinze dias de afastamento do empregado são de natureza indenizatória, sendo inconstitucional a incidência de contribuições previdenciárias sobre as mesmas. Alega ainda que através da ação judicial nº 0006004-57.2010.4.05.8300 obteve decisão favorável, que transcreve na íntegra, a fim de afastar a cobrança de contribuições previdenciárias referentes ao auxílio-doença e terço de férias.

De pronto, cabe ressaltar que, em que pesem as alegações trazidas, a Impugnante não comprova que tais verbas encontram-se incluídas na base de cálculo apurada pela fiscalização no levantamento FP – Folha de Pagamento.

Neste ponto, é de se registrar que as alegações apresentadas em impugnação desacompanhadas de provas não produzem efeito em sede de processo administrativo-fiscal, sendo insuficientes para elidir o lançamento de ofício.

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário interposto, rejeito as preliminares e, no mérito, nego provimento.

*Assinado Digitalmente*

**José Márcio Bittes**

## DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro **Cleber Alex Friess,**

Convém registrar breves palavras sobre as razões pelas quais acompanhei o voto divergente do I. conselheiro José Márcio Bittes, a fim de negar provimento ao recurso voluntário.

Com lucidez destacou o voto divergente que as alegações contidas no recurso voluntário estão desacompanhadas de memórias de cálculo ou outra prova documental que atestem, na linguagem de provas, a inclusão de parcelas correspondentes ao terço constitucional de férias, horas extras e auxílio-doença pago nos primeiros 15 dias do afastamento do empregado na base de cálculo do auto de infração.

A discussão trazida aos autos na peça recursal do município é apenas teórica, sem demonstrar a vinculação concreta com o crédito tributário exigido pela autoridade lançadora, que resultou, no caso de segurados empregados, de diferenças entre os valores das folhas de pagamento e da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), nas competências 01/2011, 09/2011, 11/2011 e 12/2011 (fls. 58).

Portanto, é insuficiente dizer que a tabela de incidência da contribuição previdenciária sobre a folha de salário mostra a inclusão das verbas na base de cálculo do auto de infração, quando não é feita a correlação com as diferenças que, efetivamente, integram a base de cálculo do lançamento.

Além do que, no tocante à não incidência da contribuição previdenciária sobre valores percebidos a título de terço de férias e hora extra, a defesa está centrada na falta de incorporação das verbas aos proventos de aposentadoria, circunstância alheia ao regime jurídico e às regras de cálculo atinentes aos benefícios previdenciários vinculados ao Regime Geral de Previdência Social (RGPS).

A propósito, a jurisprudência mencionada pelo recorrente se refere ao servidor público efetivo, vinculado a Regime Próprio de Previdência Social (RPSS), previsto no art. 40 da Constituição da República de 1988, de caráter contributivo e solidário, que, aliás, resultou na tese fixada pelo Supremo Tribunal Federal (STF) no Tema 163, assim redigida:

**Tema 163/STF**

Não incide contribuição previdenciária sobre verba não incorporável aos proventos de aposentadoria do servidor público, tais como terço de férias, serviços extraordinários, adicional noturno e adicional de insalubridade.

Enfim, no lançamento de ofício controlado no presente processo administrativo, a lógica da tributação patronal está associada à natureza remuneratória da verba nos termos delimitados pela Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e não se a parcela é incorporável à aposentadoria do servidor público.

*Assinado Digitalmente*

**Cleber Alex Friess**