



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.721835/2016-42
ACÓRDÃO	2201-012.431 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	REDE CARNE COMERCIO VAREJISTA DE CARNES EIRELI - EPP
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. HORAS EXTRAS. NATUREZA REMUNERATÓRIA. TEMA Nº 687 DO STJ. INCIDÊNCIA.

As horas extraordinárias e seus respectivos adicionais possuem natureza remuneratória, por se destinarem à contraprestação de trabalho efetivamente realizado além da jornada normal. Nos termos do art. 28, I, da Lei nº 8.212/1991, integram o salário-de-contribuição, pois não estão entre as verbas excepcionadas pelo §9º do mesmo dispositivo. O entendimento firmado no Tema Repetitivo nº 687 do STJ reconhece expressamente a legitimidade da incidência da contribuição previdenciária patronal sobre tais parcelas.

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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo do lançamento os valores pagos a título de 1/3 de férias.

Assinado Digitalmente

Fernando Gomes Favacho – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernando Gomes Favacho, Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital, Weber Allakda Silva, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o **Auto de Infração** (fl. 03 a 44) do não recolhimento de contribuições sociais previdenciárias, incluindo juros moratórios e multa de ofício. São os DEBCADs 51.083.489-2 (Contribuição previdenciária da empresa), 51.083.488-4 (Segurados), 51.083.490-6 (Outras entidades e fundos) e descumprimento de obrigação acessória consubstanciada na não apresentação da folha de pagamentos relacionada ao 13º salário do ano 2013 (51.083.491-4).

No **Relatório Fiscal** (fls. 45/56), a Fiscalização informa que a Recorrente se declarou optante do Simples Nacional. Porém, fora excluída por meio do Ato Declaratório Executivo ADE DRF/SDR n. 463207, de 03/09/2012, com efeitos a partir de 01/01/2013 (fl. 124). Acrescenta que a Recorrente chegou a solicitar a opção pelo Simples Nacional novamente, mas teve o pedido negado em razão da existência de débitos fiscais (fl. 122/127).

Mesmo ciente do indeferido desse pedido, a Recorrente teria informado nas GFIP do período fiscalizado (01/2013 e 12/2014) ser optante do Simples Nacional no sistema SEFIP, furtando-se, assim, à incidência das contribuições previdências devidas para as empresas em geral, o que levou a Fiscalização a aplicar a multa qualificada, no percentual de 150%, prevista pelo art. 44, §1º, da Lei n. 9.430/96 c/c art. 71, da Lei n. 4.502/64. Assim consta no relatório:

(fl. 50) 3.3.2.4.6 Na medida em que o contribuinte presta informação que sabe não ser verdadeira, tendo, ainda, a convicção de que tal informação inibe o cálculo, pelo sistema, das contribuições devidas, resta evidenciada a sonegação por meio de declaração falsa, eis que o contribuinte distorceu dolosamente os fatos para manter o Fisco em erro.

3.3.2.4.7 Com a inclusão na GFIP da informação falsa de opção pelo SIMPLES, a cobrança dos valores devidos só ocorreria caso a empresa fosse selecionada para fiscalização (o que terminou ocorrendo em 2015), o que evitaria de imediato a cobrança automática dos valores declarados em GFIP. Declarando-se apenas devedora dos valores descontados dos segurados e recolhendo apenas tais

contribuições, a empresa, em tese, estaria adimplente com a Receita Federal naquelas competências em que incluiu a informação falsa na GFIP.

O Relatório é encerrado com a atribuição de responsabilidade passiva solidária aos sócios administradores da Recorrente nos anos de 2013 e 2014, como consta no TSPS n. 001 e 002 (fls. 143 a 153).

Intimada do auto de infração em 07/04/2016 (fl. 157), a Recorrente apresentou **Impugnação** administrativa em 09/05/2016 (fl. 159), para argumentar que deveriam ser excluídas do levantamento realizado pela Fiscalização os valores correspondentes às horas extras e ao terço constitucional de férias, em razão do caráter indenizatório de tais verbas, juntando, na ocasião, jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, consubstanciada no RE n. 389.903/DF.

No **Acórdão n. 14-64.187** – 9ª Turma da DRJ/RPO, de 15/02/2017 (fls. 208 a 213) a impugnação foi indeferida. Na ementa consta assim consignado:

REMUNERAÇÃO DE FÉRIAS GOZADAS E TERÇO CONSTITUCIONAL.
REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA.

O valor pago ao empregado, correspondente ao período de férias gozadas, assim como o abono previsto no inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal, tem natureza remuneratória e, por conseguinte, integram a base de cálculo das contribuições sociais.

HORAS EXTRAS. ADICIONAL DE HORAS EXTRAS. REMUNERAÇÃO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

As horas extras e adicional integram o salário-de-contribuição, porque têm natureza salarial, visto que decorrem de uma contraprestação do trabalho executado pelo empregado, tendo o caráter retributivo do trabalhador, representando, portanto, uma remuneração.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Para rejeitar o argumento da exclusão dos valores pagos a título de hora extra, o acórdão afirma: a) a natureza remuneratória de referida verba, a teor do art. 7º, XVI, da CF/88, e; b) a não inclusão das horas extras nas exceções à tributação previstas no art. 28, §9º, da Lei n. 8.212/91.

Quanto ao terço de férias, registrou que, a despeito do STF haver adotado posicionamento contra a incidência da contribuição sobre referida parcela, os julgamentos

proferidos não possuem efeito vinculante, não obrigando ainda o Fisco à sua observância. Além disso, o terço de férias não está entre as exceções à tributação previstas no art. 28, §9º, da Lei n. 8.212/91.

Intimada do Acórdão em 29/03/2017 (fl. 224), a Recorrente interpôs **Recurso Voluntário** em 28/04/2017 (fl. 223 a 226).

No recurso, repetindo os mesmos argumentos da Impugnação, afirma que deveriam ser excluídas do levantamento realizado pela Fiscalização os valores correspondentes às horas extras e ao terço constitucional de férias, em razão do caráter indenizatório de tais verbas, juntando, na ocasião, jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, consubstanciada no RE n. 389.903/DF.

Sustenta que as parcelas pagas a título de terço constitucional de férias e horas extras possuem natureza indenizatória, não devendo integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária patronal prevista no art. 22, I, da Lei nº 8.212/1991.

Argumenta que as contribuições sociais são tributos finalisticamente vinculados (art. 149 da CF), e que a contribuição previdenciária incide apenas sobre valores de natureza remuneratória, pagos como contraprestação pelo trabalho. Já as verbas indenizatórias visam compensar prejuízos do empregado, e, portanto, não constituem “remuneração”.

Para sustentar sua tese, a Recorrente cita precedentes do STF, em especial o RE 389.903/DF e o AI 603.503/DF, nos quais a Corte reconheceu que o terço de férias e as horas extras têm caráter indenizatório, e não podem compor a base de cálculo da contribuição previdenciária.

Conclui requerendo a reforma da decisão da DRJ, com o reconhecimento da ilegalidade e inconstitucionalidade da cobrança sobre essas parcelas e a exclusão dos respectivos valores da base de cálculo da contribuição patronal, por violação ao entendimento já pacificado nos tribunais superiores.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Fernando Gomes Favacho, Relator.

1. Admissibilidade.

O Recurso Voluntário foi interposto pelo e-CAC, com autenticação ao final (Domicílio Tributário Eletrônico).

Constata-se, a partir dos documentos constantes dos autos, que a intimação do acórdão de primeira instância foi disponibilizada no Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) em 14/03/2017 (fl. 223). Como não houve consulta dentro do prazo legal de quinze dias (fl. 224), a

ciência ocorreu automaticamente por decurso de prazo em 29/03/2017, nos termos do Decreto nº 70.235/1972. Dessa forma, o prazo de trinta dias para a interposição do Recurso Voluntário iniciou-se em 30/03/2017, encerrando-se em 28/04/2017 (sexta-feira).

Verifica-se que o contribuinte registrou a Solicitação de Juntada de Documentos – Recurso Voluntário em 28/04/2017 (fl. 225), dentro, portanto, do último dia do prazo legal. Conclui-se, assim, que o Recurso Voluntário foi apresentado tempestivamente, devendo ser admitido para julgamento de mérito.

2. Horas extras.

No recurso, repetindo os mesmos argumentos da Impugnação, afirma que deveriam ser excluídas do levantamento realizado pela Fiscalização os valores correspondentes às horas extras e ao terço constitucional de férias, em razão do caráter indenizatório de tais verbas, juntando, na ocasião, jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, consubstanciada no RE n. 389.903/DF.

Sustenta que as parcelas pagas a título de terço constitucional de férias e horas extras possuem natureza indenizatória, não devendo integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária patronal prevista no art. 22, I, da Lei nº 8.212/1991.

Quanto às horas extra, figuram abarcadas pelo conceito amplo de remuneração, que se consubstanciam em verbas pagas pelo empregador em razão do contrato de trabalho e da lei, eis que são horas trabalhadas além da jornada normal do empregado, razão pela qual, a contraprestação a cargo do empregador também deverá ser maior, ou seja, pelo serviço a mais prestado o empregado tem direito a uma remuneração extra.

É evidente que esta remuneração tem como objetivo retribuir o trabalho prestado além da jornada normal e como tal deve ser incluída no montante da base de cálculo (salário-de-contribuição) das contribuições devidas à Seguridade Social.

O entendimento firmado nesse decisório alusivo ao aviso prévio indenizado aplica-se à análise da incidência de contribuição previdenciária sobre os valores recebidos a título de horas-extras, ou seja, para o segurado do RGPS qualquer parcela destinada a retribuir o trabalho que não tenha sido excepcionada pelo art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/1991, integra o salário de contribuição, conforme inciso I do mesmo artigo:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda,

de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

A relação do art. 28, § 9º é exaustiva (“Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente”), e dela não constam as horas-extras. Logo, tal tipo de verba integra o salário-de-contribuição, para todos os fins.

Quaisquer dúvidas que restaram foram assentadas no Tema Repetitivo 687 do STJ, em que houve discussão acerca da incidência de contribuição previdenciária sobre a seguinte verba trabalhista: horas extras. Eis a tese firmada:

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

Sem razão o contribuinte.

3. Terço constitucional de férias.

Em 2014, ao analisar o Tema 479, o Superior Tribunal de Justiça decidiu que a importância paga a título de terço constitucional de férias possui natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária (a cargo da empresa).

Em 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 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.

Em face 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.

Em 19/09/2024, foi publicado o Acórdão proferido no RE 1.072.485, dando parcial provimento aos embargos de declaração, com atribuição de efeitos *ex nunc* ao acórdão de mérito, a contar da publicação de sua ata de julgamento (15/09/2020), ressalvadas as contribuições já pagas e não impugnadas judicialmente até essa mesma data, que não serão devolvidas pela União.

Foram opostos novos embargos de declaração, este último pela União, em face do citado acórdão, que foram rejeitados, com publicação em 27/08/2025, cuja decisão transitou em julgado em 24/09/2025.

Com a modulação dos efeitos da decisão do STF, a decisão de mérito proferida no RE nº 1.072.485 somente passou a produzir efeitos, ou seja, a incidência de contribuições previdenciárias sobre o terço constitucional de férias, após a publicação da ata, que ocorreu em 15/09/2020.

Assim, tendo em vista que o lançamento é referente ao período de 01/01/2013 a 31/12/2014, e que a Recorrente apresentou Impugnação administrativa em 09/05/2016 (fl. 159), quando se encontrava em vigor a decisão proferida pelo STJ, sob o rito de recurso repetitivo (Tema 479), devem ser excluídos da base de cálculo do lançamento os valores pagos a título de 1/3 de férias.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, dou parcial provimento para determinar a exclusão da base de cálculo do lançamento os valores pagos pela recorrente a título de 1/3 de férias.

Assinado Digitalmente

Fernando Gomes Favacho