



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10580.722161/2015-12</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2301-012.138 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	13 de maio de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	TELEVISAO BAHIA S.A.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA.

Não cabe o acolhimento da arguição nulidade do lançamento quando este preenche todos os requisitos legais e não se verifica nenhuma das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. INCIDÊNCIA. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 1.072.485. REPERCUSSÃO GERAL. MODULAÇÃO DOS EFEITOS.

O Supremo Tribunal Federal atribuiu efeitos ex nunc ao acórdão de mérito proferido no Recurso Extraordinário nº 1.072.485, 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.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ARQUIVOS DIGITAIS. SÚMULA CARF Nº 181.

No âmbito das contribuições previdenciárias, é incabível lançamento por descumprimento de obrigação acessória, relacionada à apresentação de informações e documentos exigidos, ainda que em meio digital, com fulcro no caput e parágrafos dos artigos 11 e 12, da Lei nº 8.218, de 1991.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e dar provimento ao Recurso Voluntário.

*(documento assinado digitalmente)*

Diogo Cristian Denny - Presidente

*(documento assinado digitalmente)*

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Wilderson Botto (substituto integral), Carlos Eduardo Avila Cabral e Diogo Cristian Denny (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata o presente processo dos seguintes Autos de Infração lavrados contra o sujeito passivo acima identificado:

- Auto de Infração nº 51.057.125-5 (e-fls. 03/14) referente às contribuições previdenciárias devidas pela empresa correspondentes à parte patronal, inclusive a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa Decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho – RAT ajustado pelo índice de Fator Acidentário de Prevenção – FAP.
- Auto de Infração nº 51.057.126-3 (e-fls. 15/25) referente às diferenças de RAT Ajustado pelo FAP sobre a base de cálculo declarada em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP.
- Auto de Infração nº 51.057.127-1 (e-fls. 26/36) referente aos descontos das contribuições de segurados empregados não declarados em GFIP (Apropriação Indébita).
- Auto de Infração nº 51.057.128-0 (e-fls. 37/46) referente às contribuições de segurados empregados (calculadas).
- Auto de Infração nº 51.057.129-8 (e-fls. 47/57) referente às contribuições destinadas a Terceiros.
- Auto de Infração nº 51.057.130-1 (e-fls. 58), Código de Fundamento Legal - CFL 22, por ter a empresa apresentado informações em meio digital com omissão ou incorreção.

Os fatos encontram-se detalhados no Relatório Fiscal (e-fls. 61/91).

O auditor informa que foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP tendo em vista a configuração, em tese, de prática de ilícito previsto na legislação previdenciária e penal.

Após a apresentação de Impugnação pela contribuinte (e-fls. 7061/7094), a 14ª Turma da DRJ/RJO encaminhou os autos em Diligência para que alguns pontos abordados na defesa fossem esclarecidos pela autoridade lançadora (e-fls. 7333/7334). Em atendimento, o auditor elaborou Informação Fiscal e Anexos tratando das questões levantadas (e-fls. 7335/7459). A interessada foi cientificada do resultado da Diligência (e-fls. 7464) e protocolou manifestação sobre as razões ali contidas (e-fls. 7468/7498).

A Impugnação foi julgada Procedente em Parte pela 14ª Turma da DRJ/RJO em decisão assim ementada (e-fls. 7583/7611):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/01/2012

CONTRIBUIÇÕES DA EMPRESA: FPAS E RAT, CONTRIBUIÇÕES RETIDAS DE SEGURADOS EMPREGADOS,

*As contribuições da empresa para o custeio da Seguridade Social estão previstas no art 22 e incisos da Lei nº 8.212/1991, sendo:*

*I) vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas 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;*

*II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).*

*a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;*

*b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;*

*c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.*

*III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;*

CONTRIBUIÇÃO PARA O SISTEMA S - COMPETÊNCIA DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL PARA PLANEJAR, EXECUTAR, ARRECADAR E FISCALIZAR ÀS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A TERCEIROS.

*Em consonância com os artigos 2º e 3º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007 - DOU de 19/03/2007, cabe a Secretaria da RFB, mediante a retribuição do valor correspondente a 3,5% do montante arrecadado, fiscalizar, arrecadar e cobrar as contribuições devidas a Terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos.*

PARCELAS INTEGRANTES DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO DO EMPREGADO.

*De acordo com o art. 28 da Lei nº 8.212/1991, entende-se por salário-de-contribuição 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.*

DISPENSA DE CONTESTAR E RECORRER.

*A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional emitiu a Nota PGFN-CRJ 981/2017, comunicando ao Senhor Secretário da Receita Federal do Brasil acerca da dispensa de contestar e recorrer fundada no RE 565.160/SC, sobre os valores de aviso prévio indenizados não considerados como base de cálculo de contribuições previdenciárias.*

CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL E PROCESSO JUDICIAL COM O MESMO OBJETO. PREVALÊNCIA DO PROCESSO JUDICIAL. RENÚNCIA ÀS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. DESISTÊNCIA DO RECURSO ACASO INTERPOSTO.

*A propositura pelo contribuinte de ação judicial de qualquer espécie contra a Fazenda Pública com o mesmo objeto do processo administrativo fiscal implica renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso de qualquer espécie interposto.*

CNAE FISCAL. CNAE DECLARADO EM GFIP. DESNECESSIDADE DE COINCIDIREM. IMPROCEDÊNCIA DA EXAÇÃO FISCAL.

*O código CNAE da atividade principal da empresa registrado no CNPJ pode ou não ser o mesmo código a ser informado na GFIP, pois os critérios de enquadramento são distintos. Assim, a cobrança da diferença de 1% relativamente ao RAT tão somente pela diferença entre aquele declarado no cartão CNPJ e o declarado em*

*GFIP improcede, exceto se o Auditor Fiscal demonstrasse que a alíquota correta de RAT a ser aplicada corresponde a 3%.*

Cientificada do acórdão de primeira instância em 11/10/2018 (e-fls. 7633), a contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 09/11/2018 (e-fls. 7634/7659) contendo os argumentos a seguir sintetizados.

- Suscita a nulidade do acórdão recorrido e dos Autos de Infração em razão da ausência de descrição dos fatos e fundamentos que justifiquem os lançamentos, infringindo o disposto nos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72. Afirma que a fiscalização descreveu de forma imprecisa os fatos imponíveis, não logrando êxito na demonstração dos indícios que a levaram à lavratura dos Autos de Infração. Acrescenta que o auditor inovou no resultado da Diligência solicitada pela DRJ, trazendo fatos novos quanto à composição da base de cálculo do lançamento que não foram objeto de análise pela contribuinte.

- Contesta a incidência de contribuições previdenciárias sobre o montante pago a título de terço constitucional de férias nos Autos de Infração nº 51.057.125-5, nº 51.057.127-1, nº 51.057.128-0, nº 51.057.129-8. Discorre sobre a natureza indenizatória da verba e aponta entendimento do STJ na sistemática de Recurso Repetitivo sobre o tema.

- Insurge-se contra a multa por descumprimento de obrigação acessória aplicada no Auto de Infração nº 51.057.130-1 por falta de fundamentação necessária e de intimação para a solicitação de esclarecimentos.

## VOTO

Conselheira **Mônica Renata Mello Ferreira Stoll**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

### Nulidade

Impõe-se observar, preliminarmente, que o lançamento foi constituído por autoridade competente e preenche todas as exigências formais previstas na legislação de regência. O sujeito passivo, a descrição dos fatos, a matéria tributável, os elementos de prova examinados, os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicada foram devidamente identificados nos Autos de Infração (e-fls. 03/58) e no Relatório Fiscal que os integra, não havendo vício que enseje a sua nulidade.

O trabalho investigativo foi feito de forma minuciosa, com base na análise detalhada da documentação disponibilizada pelo contribuinte em atendimento às diversas

intimações realizadas durante o procedimento fiscal. A autoridade lançadora apontou claramente os fatos que deram origem à autuação, fornecendo informações suficientes para a perfeita compreensão do sujeito passivo quanto às infrações que lhe foram imputadas, não se vislumbrando qualquer prejuízo ao seu direito de defesa.

Vale acrescentar que somente a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235/72, inexistindo cerceamento do direito de defesa do contribuinte lhe for concedida a oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos para afastar a exigência, como ocorreu no presente caso. É nesse sentido a Súmula CARF nº 162, com efeito vinculante em relação à Administração Tributária Federal:

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).

Também não merece ser acolhida a alegação de que o auditor inovou no resultado da Diligência solicitada pela primeira instância, trazendo fatos novos quanto à composição da base de cálculo do lançamento que não foram objeto de análise pela contribuinte.

Como explicitado na própria Resolução da 14ª Turma da DRJ/RJO (e-fls. 7333/7334), a autoridade lançadora utilizou como base de cálculo das contribuições previdenciárias lançadas no Auto de Infração nº 51.057.125-5 a diferença entre as remunerações registradas nas folhas de pagamento apresentadas pela contribuinte durante a ação fiscal e aquelas declaradas em GFIP. As bases de cálculo estão relacionadas na “Tabela 1 – Salário de Contribuição e Contribuição de Empregado” (e-fls. 6918/6950), indicada no próprio Relatório Fiscal como elemento de prova anexado ao presente processo (e-fls. 87/88).

Diante da alegação da contribuinte de que algumas verbas teriam sido indevidamente incluídas no lançamento, a autoridade julgadora solicitou à fiscalização a composição dessas bases de cálculo com a discriminação das rubricas que as compõem. Em resposta, o auditor elaborou Informação Fiscal (e-fls. 7336/7337) acompanhada de dois anexos contendo os dados solicitados (e-fls. 7339/7464).

Como se vê, a base de cálculo utilizada já havia sido devidamente identificada nos documentos que fazem parte do lançamento, tendo sido juntado à Informação Fiscal apenas o detalhamento das rubricas para que o Colegiado a quo pudesse examinar os questionamentos trazidos na Impugnação. Os esclarecimentos complementares fornecidos em resposta à Diligência não consistem em fato novo e a ausência dessas informações no Relatório Fiscal não representa vício material insanável como defende a contribuinte. Cumpre ressaltar nesse ponto que a contribuinte foi cientificada do resultado da Diligência e teve a oportunidade de apresentar manifestação aditiva e outros elementos de prova antes do julgamento de primeira instância, não havendo que se falar em cerceamento de seu direito de defesa. No mesmo sentido manifestou-se o Colegiado a quo (e-fls. 7597):

24.1. Cabe acrescentar que a Autuada foi intimada da manifestação efetuada pela Auditoria em decorrência da diligência de fls. 7.333/7.334, tendo sido proporcionada à Autuada a reabertura do prazo de defesa para que a mesma pudesse apresentar impugnação complementar. Deste modo, o fato de a Auditoria esclarecer que algumas rubricas componentes do lançamento não haviam sido relacionadas no relatório fiscal, não prejudicou a elaboração da defesa da Autuada, uma vez que a mencionada falha foi saneada mediante a prestação da informação correta à Autuada, para a qual foi devolvido integralmente o prazo de impugnação.

No que concerne à alegação de nulidade do Acórdão recorrido, também não assiste razão à interessada. O fato de o Relator a quo ter discordado do sujeito passivo quanto à nulidade do lançamento e entendido que o procedimento fiscal era regular e válido não justifica a anulação do julgamento de primeira instância.

#### Terço Constitucional de Férias

No que tange ao terço constitucional de férias, o Supremo Tribunal Federal – STF, em decisão proferida no julgamento do Recurso Extraordinário nº 1.072.485 com repercussão geral reconhecida (Tema 985), fixou a seguinte tese:

É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias.

Anteriormente, prevalecia o entendimento divergente consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ no Recurso Especial nº 1.230.957 (Tema Repetitivo 479):

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).

Tendo em vista a mudança substancial na jurisprudência dominante no STJ, a Suprema Corte promoveu a modulação temporal dos efeitos da decisão. O acórdão dos Embargos de Declaração foi assim ementado:

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.

Verifica-se, portanto, que o STF, com o intuito de preservar a segurança jurídica dos contribuintes, atribuiu efeito *ex nunc* ao acórdão de mérito proferido no RE nº 1.072.485 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.

É nesse sentido também o Parecer PGFN SEI nº 4366/2025/MF, com destaque para os seguintes itens:

68. Como a aplicação da modulação temporal refere-se ao fato gerador do tributo, o entendimento do tema nº 985 não se aplica aos fatos geradores de tributos ocorridos **até 14/09/2020 (incluindo essa data) em que a respectiva contribuição previdenciária patronal não foi arrecadada.**

69. Isso porque, tal como explicado, a modulação foi concedida para resguardar as situações anteriores ao marco temporal, uma vez que a jurisprudência do STJ era até então contrária à tributação. Sendo assim, o contribuinte teve assegurado o direito de não ser cobrado retroativamente pelos fatos geradores dos tributos ocorridos antes do marco temporal.

70. Neste ponto, a **modulação de efeitos é desfavorável à Fazenda Nacional**, de maneira que tanto a PGFN quanto a RFB encontram-se vinculadas ao seu

comando e, portanto, **estão impedidas de constituir ou de cobrar créditos tributários em contrariedade à referida determinação temporal do STF, devendo-se promover a revisão de ofício de eventuais atos já realizados**, com base no disposto nos arts. 19, VI, “a” e 19-A, III, e §1º, da Lei nº 10.522, de 2002.

Como o presente processo trata de fatos ocorridos em 2012 e não abrange contribuições já pagas, aplica-se o entendimento do STJ sobre a matéria (Tema Repetitivo 479).

Por conseguinte, devem ser excluídos da base de cálculo do lançamento os valores pagos a título de terço constitucional de férias.

#### Auto de Infração CFL 22

Extrai-se do Auto de Infração nº 51.057.130-1 (e-fls. 58) que o lançamento foi efetuado por ter a contribuinte apresentado “arquivos e sistemas das informações em meio digital correspondentes aos registros de seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, livros ou documentos de natureza contábil e fiscal com omissão ou incorreção”, infringindo, assim, o disposto no art. 11, parágrafos 3º e 4º, da Lei nº 8.218/91. Foi aplicada a multa prevista no art. 12, II, parágrafo único, da mesma Lei.

Sobre o tema, impõe-se observar o entendimento consolidado na Súmula CARF nº 181, não merecendo prevalecer a presente autuação:

No âmbito das contribuições previdenciárias, é incabível lançamento por descumprimento de obrigação acessória, relacionada à apresentação de informações e documentos exigidos, ainda que em meio digital, com fulcro no caput e parágrafos dos artigos 11 e 12, da Lei nº 8.218, de 1991.

#### Conclusão

Por todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, dar provimento ao Recurso Voluntário para excluir da base de cálculo do lançamento os valores pagos a título de terço constitucional de férias e para cancelar o Auto de Infração de obrigação acessória nº 51.057.130-1 (CFL 22).

*Assinado Digitalmente*

**Mônica Renata Mello Ferreira Stoll**