



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10580.726563/2016-77</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2302-004.507 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	15 de maio de 2026
<b>RECURSO</b>	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTES</b>	DIMENSÃO GESTÃO E ADMINISTRAÇÃO DE CONDOMÍNIO FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2014

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE VALOR DE ALÇADA.

A Portaria MF nº 2/2023 elevou para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões) o valor mínimo da exoneração do crédito e penalidades promovidas pelas Delegacias Regionais de Julgamento para ensejar o de recurso de ofício. Incidência da Súmula CARF nº 103 para fins de conhecimento de recurso de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO. MATÉRIA ESTRANHA À LIDE. NÃO CONHECIMENTO. Não se toma conhecimento de peça recursal que aborda temas não tratados nos autos.

CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA. SÚMULA CARF Nº 2.

Para que o julgador administrativo avalie o caráter confiscatório da multa, haveria necessariamente de adentrar no mérito da constitucionalidade da lei, o que se encontra vedado pela Súmula CARF nº 2.

MULTA QUALIFICADA DE 150%. RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. MULTA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. A Lei nº 14.689/23 alterou o percentual da multa qualificada de 150%, reduzindo-a a 100%.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PRESTAÇÃO DE ESCLARECIMENTOS. DESCUMPRIMENTO. MULTA. CABIMENTO.

Demonstrado nos autos que o contribuinte não atendeu à intimação para apresentar esclarecimentos necessários à fiscalização, resta evidente o

descumprimento da obrigação acessória e, conseqüentemente, impõe-se a aplicação da penalidade pecuniária.

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. NATUREZA REMUNERATÓRIA. MODULAÇÃO DE EFEITOS. TEMA 985 DO STF.

O Supremo Tribunal Federal, ao analisar Tema 985, consolidou a cobrança de contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias, a partir de 15 de setembro de 2020.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso de Ofício, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa qualificada para o percentual de 100%, nos termos da Lei nº 14.689/23, bem como excluir da base de cálculo do lançamento os valores relativos ao terço constitucional de férias.

*Assinado Digitalmente*

**Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Johnny Wilson Araujo Cavalcanti** – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca (substituto[a] integral), Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Rosimery Brandao Barbosa (substituto[a] integral), Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente) Ausente(s) o conselheiro(a) Alfredo Jorge Madeira Rosa, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Rosimery Brandao Barbosa. O conselheiro Roberto Carvalho Veloso Filho não votou.

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso de ofício e de recurso voluntário interpostos em face do acórdão nº 14-70.452 da 12ª Turma de Julgamento da DRJ/RPO, no qual os membros daquele colegiado, por unanimidade de votos, julgaram procedente em parte impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

O processo em análise se refere a Auto de Infração decorrente do não recolhimento de contribuições a cargo da empresa e contribuições destinadas a Terceiros, incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados (20% + GILRAT-contribuições destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em virtude do grau de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho + Terceiros), bem como pelo descumprimento de obrigações tributárias acessórias (CFL 35). As contribuições não foram declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP.

O Relatório Fiscal (e-fls. 58-76) aponta que a Contribuinte se encontrava na condição de optante pelo Simples Nacional nos anos de 2012, 2013 e 2014, porém, exercia atividades impeditivas de tal opção. Refere que embora o CNAE Fiscal seja o de número 68.22-6-00 - Gestão e administração da propriedade imobiliária, o sujeito passivo atuou como prestadora de serviços mediante cessão de mão-de-obra, atividade vedada ao ingresso no Simples Nacional nos termos do art. 17 da LC nº 123/2006. Informa que após exame de documentos e diligências realizadas junto aos tomadores de serviços, a empresa foi excluída do regime tributário. Diante disso, foram realizados lançamentos fiscais para constituir créditos tributários relativos às contribuições patronais e contribuições para outras entidades ou fundo. Por ter restado caracterizada a prática de sonegação, foi aplicada multa qualificada de 150%, bem como foi aplicada penalidade pelo descumprimento de obrigação tributária acessória e formalizada representação fiscal para fins penais. Por fim, informa a inclusão dos sócios-dirigentes no polo passivo da relação tributária, em face do disposto no inciso III do artigo 135 do CTN.

Cientificado do lançamento, a Contribuinte apresentou Impugnação (e-fls. 700-730), sustentando, em síntese: 1. O Auditor-Fiscal que subscreveu o ADE não teria competência para tal, do que decorreria sua nulidade; 2. Regularidade da sua opção pelo Simples Nacional; 3. Discorre sobre a caracterização de cessão de mão-de-obra; 4. Não caracterização de fraude, dolo ou simulação; 5. A multa de 150% tem efeito de confisco; 6. É incabível a penalização pelo descumprimento de obrigação tributária acessória; 7. Em sendo mantida a exclusão do Simples Nacional os valores recolhidos através do DAS, a título de CPP, devem ser abatidos dos valores cobrados; 8. As verbas de natureza indenizatória devem ser excluídas da base de cálculo.

Os responsáveis solidários apresentaram Impugnação (e-fls. 734-752 e 757-775) reproduzindo os argumentos da empresa relativamente às atividades exercidas e, concluindo pela não realização de cessão de mão-de-obra, sustentam que ela não estaria enquadrada na hipótese de impedimento de opção do Simples Nacional. Alegam que não foram praticados atos enquadráveis em sonegação fiscal.

Em julgamento, a DRJ decidiu pela parcial procedência das Impugnações para manter parte do crédito tributário lançado, observadas as exclusões constantes do tópico “Rubricas integrantes do salário-de-contribuição – alegação de não incidência de contribuições previdenciárias (rubricas específicas)” e para excluir os sócios-administradores do polo passivo da relação tributária, na condição de corresponsáveis tributários.

Sobreveio Recurso Voluntário da Contribuinte (e-fls. 2880-2916) sustentando: 1. Do não cabimento do Recurso de Ofício; 2. Da nulidade da exclusão; 3. Da indevida exclusão do Simples Nacional; 4. Da não caracterização de fraude, dolo ou simulação; 5. Do efeito confiscatório da multa de 150%; 6. Da multa pelo suposto não atendimento a fiscalização; 7. Da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Consta na decisão que o Acórdão está sujeito ao reexame necessário perante o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, na forma do artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, tendo em vista a exoneração dos sócios-administradores.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz**, Relatora

### 1. Admissibilidade

#### 1.1 Recurso de Ofício

De acordo com a Súmula CARF nº 103, “*para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância*”.

Como a decisão da DRJ excluiu do polo passivo da relação tributária os sócios e manteve parcialmente o crédito tributário exigido que está abaixo do limite de alçada vigente (R\$ 15.000.000,00), estabelecido pela Portaria MF nº 2/23, não conheço do Recurso de Ofício.

#### 1.2 Recurso Voluntário

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

Contudo, os argumentos relativos à exclusão do Simples Nacional, não merecem conhecimento, visto serem estranhos à lide, tendo em vista que o presente caso versa sobre o lançamento das contribuições previdenciárias da empresa e de contribuição para outras entidades e fundos.

Vale destacar que a competência para julgamento de casos de exclusão do Simples é da 1ª Seção de Julgamento, e não desta 2ª Seção.

Igualmente não podem ser conhecidos os argumentos relativos ao caráter confiscatório da multa, uma vez que se trata de matéria estranha à competência deste Colegiado, tendo em vista que, para tanto, estaria o órgão administrativo realizando controle de constitucionalidade, o que é exclusivo do Poder Judiciário (Súmula CARF nº 2).

Assim, conheço em parte do recurso voluntário.

## **2. Mérito**

### **2.1 Da não caracterização de fraude, dolo ou simulação**

A Recorrente se insurge contra a aplicação da multa qualificada de 150% alegando que não houve prática de sonegação eis que prestou informações ao Fisco sobre o seu faturamento, valores pagos, contribuições recolhidas relativas a seus empregados, número de empregados. Aduz que tudo foi devidamente declarado.

Não obstante a alegação da Recorrente, a multa qualificada foi aplicada em razão da utilização de meio fraudulento para redução das contribuições previdenciárias devidas, eis que atuava como prestador de serviços de cessão de mão-de-obra, atividade que não se enquadra no Simples Nacional.

Considerando que o art. 44 da Lei 9.430/96 condiciona a aplicação da multa de 150% aos casos de sonegação, fraude ou conluio, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, diante dos apontamentos constantes na decisão de piso, resta caracterizada a prática de conduta qualificada.

Contudo, deve ser observada a superveniência da Lei nº 14.689/23 que alterou o percentual da multa qualificada reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN.

Assim, como as multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica, no presente caso, a multa qualificada deve ser reduzida para 100%, visto que a multa de 150% passa a ser aplicável apenas aos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.

### **2.2 Da multa pelo suposto não atendimento a fiscalização**

A Recorrente se insurge quanto a aplicação de multa em razão do não atendimento da intimação para apresentar os contratos de prestação de serviços celebrados com terceiros no período de 01/01/2012 a 31/12/2014, alegando que tal fato “não gerou qualquer prejuízo à ação fiscal”.

Não prospera a alegação da Recorrente, pois, como observado pela decisão de piso, a imposição de multa pelo descumprimento de obrigação tributária acessória não pressupõe prejuízo à Fiscalização.

De acordo com o Relatório Fiscal, restou entendido que os contratos eram importantes para a comprovação da prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra.

A redação do inciso III do art. 32 da Lei nº 8.212/91, é clara ao prever a obrigatoriedade de apresentação de informações/esclarecimentos necessários à fiscalização. É ver:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

III – prestar à Secretaria da Receita Federal do Brasil todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de seu interesse, na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

A apresentação dos contratos requerida à Recorrente consiste em esclarecimentos necessários à fiscalização, adequando-se, portanto, à prescrição legal.

Como demonstrado nos autos, os esclarecimentos requeridos visavam a verificação do atendimento aos requisitos para a manutenção da empresa no Simples Nacional, situação que guarda completa relação com a apuração das contribuições previdenciárias.

Assim sendo, não há como afastar a multa aplicada.

### **2.3 Da base de cálculo das contribuições previdenciárias**

A Recorrente refere que a decisão recorrida excluiu da base de cálculo das contribuições previdenciárias o aviso prévio indenizado e as férias indenizadas, todavia, manteve a exigência sobre o terço constitucional de férias. Também aponta que os julgadores deixaram de apreciar as rubricas constantes da fl. 39 da decisão, em face do entendimento de que as abreviações impediriam a sua análise. Requer o exame das rubricas alegando ser de fácil entendimento.

Relativamente ao terço constitucional de férias, assim entendeu a DRJ:

(...)

Em relação ao terço constitucional de férias, permanece pendente de decisão no STF a apreciação de recurso da Fazenda Nacional quanto à inobservância do quórum constitucional relativo à decisão pelo Plenário Virtual do STF, no RE nº 611.505/SC, que rejeitou a repercussão geral da matéria.

Desta forma, enquanto pendente a definição da repercussão geral no RE nº 611.505/SC, é possível sustentar que existiria repercussão geral da matéria com base na ampla discussão do RE 565.160/SC, que versa sobre o alcance da expressão folha de salários contida no art. 195, I, da CF.

Sobre o tema, o Supremo Tribunal Federal - STF, no julgamento do RE 1.072.485, decidiu pela natureza remuneratória da verba. Portanto, o adicional de 1/3 de férias compõe o salário de contribuição, nos termos dos arts. 22 e 28 da Lei 8.212/1991 e do § 4º do art. 214 do Decreto nº 3.048/99.

No referido julgamento, o 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 RE 1.072.485, bem como as contribuições já pagas e não questionadas judicialmente até a mesma data não serão devolvidas pela União.

Dessa decisão a União apresentou 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 16/04/2024, foi dado provimento parcial, por maioria, aos embargos de declaração opostos *“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”*. O acórdão foi publicado em 19/09/2024.

E, em 15/10/2024, foram opostos novos embargos pela União, com vista dos autos à Procuradoria-Geral da República em 07/01/2025.

Em sessão virtual realizada de 1º a 8 de agosto de 2025, o STF, por decisão unânime, concluiu o julgamento do RE 1.072.485 mantendo como marco temporal a data de publicação da ata de julgamento do mérito.

Diante deste cenário, a contribuição previdenciária das empresas sobre o terço constitucional de férias somente será exigida a partir de 15/9/2020, ou seja, a Fazenda Nacional não pode exigir a contribuição previdenciária sobre o terço de férias de forma retroativa a tal data.

No caso concreto, considerando que a exigência fiscal decorre da ausência de recolhimentos no período de 01/01/2012 a 31/12/2014, o efeito prático da decisão no contencioso administrativo é a extinção da possibilidade de cobrar a contribuição retroativamente, porquanto não é possível a cobrança da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias de forma retroativa à data de 15 de setembro de 2020.

Desta forma, devem ser excluídos da base de cálculo do lançamento os valores relativos ao terço constitucional de férias.

Quanto às demais rubricas, a DRJ assim decidiu:

(...)

Como não há maiores esclarecimentos, informações e detalhes acerca das rubricas indicadas nas aludidas planilhas (alguns casos, meras abreviações), cabem aqui, em relação às respectivas rubricas apenas considerações de ordem genérica:

1. A incidência ou não de contribuições previdenciárias, ressalvadas as observações constantes do tópico anterior, se dá com base nas disposições da Lei nº 8.212/1991, especificamente no seu artigo 28.

2. Assim, nas hipóteses em que está expressamente prevista a incidência de contribuições previdenciárias sobre determinada rubrica (independentemente da denominação atribuída pelo Contribuinte), não é possível, em princípio, afastar aqui a aplicação da disposição legal (incidência do caput do artigo 26-A do Decreto nº 70.235/1976).

3. A circunstância de o Contribuinte atribuir “natureza indenizatória” a determinada rubrica, sem que apresente as razões específicas para determinação da sua natureza, de forma a descaracterizá-la das enumerações enumeradas no aludido artigo 28 da Lei nº 8.212/1991 não é suficiente para excluir a rubrica.

4. Parte das rubricas às quais o Contribuinte se refere nem mesmo pode ser levada em consideração, pois nem mesmo foi incluída nas correspondentes bases de cálculo (como as “férias indenizadas” ou a indenização decorrente do artigo 479 da CLT).

5. Outras rubricas estão expressamente sujeitas à incidência de contribuições previdenciárias, não obstante as tentativas de alguns de lhes atribuir a condição de “indenizatórias”.

6. Assim, em relação às rubricas constantes do quadro constante desde tópico, nada há a ser levado em conta.

Diante do acima exposto, não encontro justificativa capaz de demonstrar equívoco no posicionamento. Assim, por concordar com o entendimento firmado, decido mantê-lo por seus próprios fundamentos, valendo-me do disposto no art. 114, §12, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

### 3. Conclusão

Por todo o exposto, voto por não conhecer do Recurso de Ofício, conhecer em parte do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa qualificada para o percentual de 100%, nos termos da Lei nº 14.689/23, bem como excluir da base de cálculo do lançamento os valores relativos ao terço constitucional de férias.

*Assinado Digitalmente*

**Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz**