



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



**Processo nº** 10872.720050/2020-53  
**Recurso** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-011.421 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de outubro de 2023  
**Recorrentes** NATURA COSMETICOS S/A  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA.

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância. Súmula CARF nº 103.

PARCELA SALARIAL PAGA SOB A DENOMINAÇÃO DE INDENIZAÇÃO POR OCASIÃO DA RESCISÃO DO CONTRATO DE TRABALHO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA E DE TERCEIROS. INCIDÊNCIA.

Incide contribuição previdenciária e destinada a terceiros sobre parcelas salariais pagas aos segurados a serviço da empresa, independentemente da denominação que lhe tenha sido dada.

SUSTENTAÇÃO ORAL.

A sustentação oral por causídico é realizada nos termos dos arts. 58 e 59 do Anexo II do RICARF, observado o disposto no art. 55 desse regimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício. Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilsom de Moraes Filho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Wilsom de Moraes Filho, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier (Presidente)

Fl. 2 do Acórdão n.º 2401-011.421 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10872.720050/2020-53

## Relatório

Trata-se de autos de infração lavrados contra o sujeito passivo em epígrafe por descumprimento de obrigação principal, em 18/11/2020, cujos créditos tributários são os descritos a seguir:

Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador (fls. 2/14) - referente à contribuição social destinada à seguridade social correspondente à contribuição da empresa, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados não declarada em GFIP, nas competências 1/2015 a 12/2015, no valor consolidado de R\$ 4.366.060,01; e

Contribuição para financiamento de outras entidades e fundos - Senac, Sesc, Incra, Salário Educação e Sebrae - (fls. 16/41), incidente sobre a remuneração paga a segurado empregado não declarada em GFIP, nas competências 1/2015 a 12/2015, no valor consolidado de R\$ 1.157.362,60; e

Conforme Relatório Fiscal (fls. 43/58):

Constituem fatos geradores das contribuições lançadas o pagamento feito a segurados empregados a título de:

- Rubrica 1812 – Adiantamento Especial: valor pago a colaboradores a título de adiantamento sem ressarcimento futuro;

- Rubrica 2110 – ‘Non Compete’: valor pago a colaboradores correspondente a ações da empresa como prêmio por desempenho;

- Rubrica 2424 – Indenização: valor pago por ocasião da rescisão de contrato de trabalho com o colaborador por liberalidade da empresa e correspondente a 1 salário ou ½ salário por ano trabalhado; e

- Rubrica 9008 – Salário Expatriado: valor pago a colaboradores expatriados.

As verbas pagas a título de ‘Non Compete’, ‘Indenização’ e ‘Adiantamento Especial’ não constam da relação exaustiva na Lei nº 8.212/1991, artigo 28, §9º, que estabelece as verbas salariais que não integram o salário de contribuição do segurado empregado e, por conseguinte, encontram-se no campo de incidência da contribuição previdenciária.

A verba salarial ‘Salário Expatriado’, que consta na folha de pagamento apresentada no formato MANAD, não foi considerada pela empresa como base de cálculo para apuração da contribuição previdenciária.

Foi aplicada multa de ofício qualificada, com fundamento na Lei nº 9.430/1996, artigo 44, §1º, e Lei nº 4.502/1964, artigos 71.

O contribuinte apresentou impugnação às fls. 228/261, com base nos tópicos seguir, em síntese:

-Tempestividade

-Objeto desta Impugnação

-Fatos antecedentes

-Preliminar: Multa Qualificada e Decadência por inocorrência de ato doloso.

(i) Inocorrência da prática de sonegação

(ii) Afastamento(ou redução) da multa agravada de 150%

(iii) Contagem do prazo decadência pelo artigo 150, §4º do CTN: extinção parcial do crédito tributário

-Fundamentos de Mérito para cancelamento dos autos de infração.

(i) Ausência de caráter habitual das rubricas de indenização e non compete.

(ii) Erro sistêmico quanto à rubrica de salário expatriado.

-Fundamentos Específicos para o cancelamento das exigência de contribuições de terceiros.

(i) Inconstitucionalidade das contribuições a terceiros.

(ii) Limitação das Contribuições a Terceiros ao teto de 20 salários-mínimos.

(iii) Expressa vedação à exigência de contribuições a Terceiros sobre as rubricas de salário expatriado e adiantamento especial

Pedido.

Foi proferido o Acórdão nº 101-009.293- 5ª TURMA/DRJ01, (e-fls. 608/633), em que a impugnação foi julgada procedente em parte por unanimidade.

A seguir transcrevo as ementas da decisão recorrida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

DECADÊNCIA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. APLICAÇÃO DAS DISPOSIÇÕES DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, existindo antecipação do pagamento, ainda que parcial, a decadência opera-se com o transcurso do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, mediante aplicação da disposição contida do artigo 150, §4o do Código Tributário Nacional.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

Entende-se por salário de contribuição a totalidade dos rendimentos pagos a trabalhador como forma de retribuir o trabalho prestado.

Somente são permitidas as exclusões do salário de contribuição expressamente previstas na legislação de regência e desde que atendidos todos os requisitos normativos previstos.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. LIMITAÇÃO EM 20 SALÁRIOS MÍNIMOS. INAPLICABILIDADE.

Não se aplica a limitação de 20 salários mínimos prevista no parágrafo único do art. 4º da Lei nº 6.950/1981 ao cálculo das contribuições destinadas a terceiros em decorrência da revogação do dispositivo mencionado.

INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO. ARGUIÇÃO.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA CONDUTA DOLOSA DO SUJEITO PASSIVO.

A ausência de declaração de fato gerador em GFIP e de recolhimento do tributo devido, por si só, não é suficiente para demonstrar a conduta dolosa do contribuinte a justificar a qualificação da multa de ofício.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte teve ciência do acórdão de impugnação em 03/08/2021, conforme documento às fls. 650/651 e apresentou recurso voluntário (fls. 654/665) em 31/08/2021, conforme documentos às fls. 653, com base nas principais alegações a seguir, em síntese:

-Tempestividade

-Fatos Antecedentes

Após o acórdão nº 101-009.293 pela DRJ/1 foi mantida a Rubrica 2424, Indenização, novembro a dezembro de 2015 e a multa de ofício de 75%;

Motivos determinantes para reforma do acórdão recorrido.

(i) Ausência do caráter habitual da rubrica indenização.

Por disposição constitucional e legal, a Contribuição Previdenciária deve incidir, exclusivamente, sobre o total da remuneração paga aos empregados em retribuição ao trabalho. A doutrina define remuneração como a totalidade das prestações pagas com habitualidade ao trabalhador em contraprestação aos serviços prestados.

A habitualidade é o elemento preponderante para se saber se o pagamento feito pode ou não ser considerado como salário ou remuneração.

A rubrica 2424 (indenização) auçada, indicada pela Recorrente no MANAD, não possui caráter habitual. Isso porque, no período fiscalizado, constatou-se somente a ocorrência de um único pagamento (quando da rescisão do contrato de trabalho) a título de indenização a um grupo de empregados da Recorrente.

Mesmo que uma verba seja previsível, não é suficiente para se caracterizar como habitual.

(ii) Subsidiariamente: Limitação das Contribuições a Terceiros ao teto de 20 salários mínimos.

A revogação do limite se deu exclusivamente para a “contribuição da empresa para a previdência social”, não sendo extensível às contribuições parafiscais.

#### Pedido

Diante de todo o exposto, a Recorrente pleiteia seja DADO INTEGRAL PROVIMENTO a este Recurso Voluntário, para que o Acórdão recorrido seja parcialmente reformado, a fim de que seja reconhecida a improcedência d parcela remanescente do lançamento tributário, com o consequente afastamento do caráter salarial da rubrica de indenização, por ausência de habitualidade dos respectivos pagamentos.

Subsidiariamente, na remota hipótese de ser mantida a exigência dos valores mencionados acima, requer-se seja julgado improcedente o Auto de Infração de Contribuições a Terceiros, para limitar a exigência das referidas contribuições ao limite de 20 (vinte) salários-mínimos, diante do teto não revogado previsto no Decreto-Lei 2.318/86.

Ademais, pugna a Recorrente pelo improvimento do Recurso de Ofício previsto no artigo 34 do Decreto 70.235/72, pelas razões já sustentadas em sua Impugnação ao Auto de Infração (fls. 228/261).

Por fim, a Recorrente protesta pela realização de sustentação oral perante esse Egrégio CARF, por oportunidade do julgamento do presente Recurso Voluntário.

É o Relatório

#### Voto

Conselheiro WILSON DE MORAES FILHO, Relator.

Do Recurso de Ofício

Admissibilidade

Em 17/1/2023 foi publicada a Portaria MF nº 2, que aumentou o limite de alçada para recurso de ofício, que antes era de R\$ 2.500.000,00, para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

Assim consta da citada Portaria:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais). (grifo nosso)

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

A Súmula CARF nº 103 dispõe que:

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância

No presente caso, o montante de tributo e encargos de multa excluídos foi inferior a R\$ 15.000.000,00, logo o recurso de ofício não deve ser conhecido.

Do Recurso Voluntário

Admissibilidade

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, assim, devem ser conhecidos.

Após o acórdão de piso continuou exigível a rubrica 2424 Indenização (novembro a dezembro de 2015) e a multa de ofício de 75%.

Da Rubrica 2424-Indenização

O recorrente diz que por disposição constitucional e legal, a contribuição previdenciária deve incidir, exclusivamente, sobre o total da remuneração para os empregados em retribuição ao trabalho e que a doutrina define remuneração como a totalidade das prestações pagas com habitualidade ao trabalhador em contraprestação aos serviços prestados.

Diz ainda que a contribuição a cargo do empregador incide apenas nos ganhos habituais e que no presente caso a verba não possui caráter habitual, pois no período fiscalizado constatou-se um único pagamento a título de indenização a um grupo de empregados.

Consta no Relatório Fiscal, que a verba “indenização” (rubrica 2424 da folha de pagamento) é decorrente do:

“(…)valor pago por ocasião da rescisão de contrato de trabalho com o colaborador por liberalidade da empresa e correspondente a 1 salário ou ½ salário por ano trabalhado”.

A alínea “a” do inciso I e o inciso II do art. 195 da Constituição Federal estabelecem que as contribuições previdenciárias incidentes no contexto da relação laboral alcançam a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título.

Os arts. 22 e 28 da Lei nº 8.212/1991 instituíram as bases sobre as quais incidem as contribuições previdenciárias de empregadores e empregados, definida na lei sob a denominação de “remuneração/salário-de-contribuição”.

Cabe citar a decisão da câmara superior, Acórdão 9202-010.132, de 23/11/21, que bem explica o assunto, conforme trecho do voto da relator:

(...)

É certo que a Lei de Custeio Previdenciário, sendo norma de caráter tributário, não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, como, no meu entender, é o caso do Direito do Trabalho. Assim, ao inserir o termo "salário" na definição da base de cálculo das contribuições, a norma previdenciária buscou preservar o alcance da expressão tomada de empréstimo da legislação trabalhista, em toda a sua abrangência.

O conceito de salário trazido para a legislação pátria tomou por base o art. 1º da Convenção nº 95 da Organização Internacional do Trabalho – OIT, que tem o Brasil entre seus signatários. De acordo com referido dispositivo:

#### ARTIGO 1º

Para os fins da presente convenção, o termo "salário" significa, qualquer que seja a denominação ou modo de cálculo, a remuneração ou os ganhos susceptíveis de serem avaliados em espécie ou fixados por acôrdo ou pela legislação nacional, que são devidos em virtude de um contrato de aluguel de serviços, escrito ou verbal, por um empregador a um trabalhador, seja por trabalho efetuado, ou pelo que deverá ser efetuado, seja por serviços prestados ou que devam ser prestados.

Na mesma linha, o caput do art. 458 da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT arrolou como parcelas integrantes dos salários do trabalhadores utilidades decorrentes do contrato laboral como alimentação, habitação, vestuário, dentre outras:

Art. 458 Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações "in natura" que a empresa, por fôrça do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas.

Assim, a princípio, a base de cálculo das contribuições previdenciárias e de terceiros (salário-de-contribuição) abrange toda e qualquer forma de benefício habitual destinado a retribuir o trabalho, seja ele pago em pecúnia ou sob a forma de utilidades, aí incluídos alimentação, habitação, vestuário, além de outras prestações e in natura. Exclui-se da tributação somente aqueles benefícios abrangidos por alguma regra isentiva ou que tenham sido disponibilizados para a prestação de serviços, a exemplo de vestuário, equipamentos e outros acessórios destinados a esse fim.

Dessarte, a definição sobre a incidência ou não das contribuições sociais em relação à rubrica objeto da presente lide deve levar em consideração sua natureza jurídica, a existência ou não de normas que lhes concedam isenção e o cumprimento dos requisitos necessários ao usufruto desse favor legal.

Nesse sentido, de acordo com a legislação de regência, a base de cálculo das contribuições abrange a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título aos empregados, incluindo-se nessa relação as parcelas pagas a título de indenização por tempo de serviço que, ao meu ver, se reveste das características de prêmio.

O § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991 lista sobre quais verbas não incidem a contribuição previdenciária e a presente verba não consta dessa lista. Não basta que uma verba seja chamada de indenização, mas é preciso que a natureza indenizatória tenha previsão legal e isso não ocorre no presente caso.

O § 9º do artigo 214 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, mais especificamente em seu inciso V, alínea “m”, legislação vigente na época da ocorrência do fato gerador, estipula a necessidade de previsão legal para que outros tipos de indenização, não previstos no seu rol taxativo, sejam considerados como não integrantes do salário de contribuição.

A base de cálculo das contribuições sociais abarca a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título aos empregados, incluindo a indenização pagas por ocasião da rescisão do contrato de trabalho por liberalidade da empresa, que não tenham previsão legal para sua exclusão.

Quanto à alegação de que os valores não foram pagos de forma não habitual cabe mencionar trecho do acórdão n.º 9202-003.044:

“somente é exigido o requisito da habitualidade no que diz respeito ao ‘salário in natura’, por incluir, expressamente, no conceito de remuneração os ‘ganhos habituais sob a forma de utilidades”.

A lei não se refere a habitualidade quando se refere a pagamento feitos em espécie, como é o caso.

A habitualidade não está relacionada à frequência ou à periodicidade com que se paga determinada verba, mas com a previsibilidade do seu pagamento, que no presente caso foi incorporada pelo costume da empresa.

Verificamos que a previsibilidade do pagamento de ‘indenização’ correspondente a 1 salário ou ½ salário por ano trabalhado quando da rescisão do contrato é confirmada face a existência de pagamentos em diversas competências do ano de 2015 (3/2015 a 6/2015 e 8/2015 a 12/2015), tal como registrado na folha de pagamento, o que demonstra que o pagamento por parte da empresa é recorrente, o que o torna esperado pelo empregado e passa a integrar a relação trabalhista estipulada entre as partes.

Entendo que não há reparos a fazer no acórdão de piso.

Da Contribuição de Terceiros.

O recorrente alega acerca da necessária limitação da base de cálculo das contribuições destinadas a terceiros em 20 salários mínimos em decorrência da aplicação do parágrafo único do art. 4º da Lei 6.950/1981.

A Lei n.º 6.950/1981 continha em seu artigo 4º a seguinte redação:

Art 4º - O limite máximo do salário-de-contribuição, previsto no art. 5º da Lei n.º 6.332, de 18 de maio de 1976, é fixado em valor correspondente a 20 (vinte) vezes o maior salário-mínimo vigente no País.

Parágrafo único - O limite a que se refere o presente artigo aplica-se às contribuições parafiscais arrecadadas por conta de terceiros.

O Decreto-Lei n.º 2.318/1986 revogou o art. 4º da A Lei n.º 6.950/1981, que assim dispõe no seu art. 3º:

Art 3º Para efeito do cálculo da contribuição da empresa para a previdência social, o salário de contribuição não está sujeito ao limite de vinte vezes o salário mínimo, imposto pelo art. 4º da Lei nº 6.950, de 4 de novembro de 1981.

O art. 10 da Lei Complementar nº 95/98 é claro a estabelecer que a unidade básica articular de uma lei é o seu artigo, razão pela qual não se pode falar em manutenção do parágrafo único após a revogação do caput.

A limitação de 20 salários mínimos prevista no parágrafo único do artigo 4º da Lei 6.950/1981 foi revogada juntamente com o artigo 4º, pelo Decreto-Lei nº 2.318/1986.

Não há reparos a fazer no acórdão de piso.

Da sustentação oral

O recurso voluntário não é instrumento adequado para solicitação de sustentação oral.

Cabe esclarecer que as pautas de julgamento dos Recursos submetidos à apreciação deste Conselho são publicadas no Diário Oficial da União, com a indicação da data, horário e local, o que possibilita o pleno exercício do contraditório, inclusive para fins de o patrono do sujeito passivo, querendo, estar presente para realização de sustentação oral na sessão de julgamento (parágrafo primeiro do art. 55 c/c art. 58, ambos do Anexo II, do RICARF).

#### CONCLUSÃO

Isso posto, voto por não conhecer o recurso de ofício, conhecer o recurso voluntário, e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

WILSOM DE MORAES FILHO