



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10970.720127/2017-81
ACÓRDÃO	2402-013.460 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICIPIO DE ARAGUARI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/05/2015 a 31/12/2016

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. NÃO HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS INDEVIDOS NÃO COMPROVADOS.

Não sendo comprovada a existência de recolhimentos indevidos, a compensação efetuada não pode ser homologada.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. VERBAS INTEGRANTES. Integram o salário de contribuição, base de cálculo das contribuições previdenciárias, a complementação, paga pelo empregados, do auxílio doença pago pelo empregador, os adicionais de insalubridade, periculosidade, noturno e de horas extras e as férias usufruídas. Reconhecida sua exigibilidade, descabida sua utilização a justificar compensações realizadas pelo recorrente.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. BASE DE CÁLCULO. SALÁRIO MATERNIDADE. TEMA 72 STF. REPERCUSSÃO GERAL.

É inconstitucional a incidência de contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o salário maternidade e, estando cumpridos os requisitos previstos na legislação, os valores recolhidos a maior são passíveis de compensação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário a fim de excluir da glosa os valores pagos a título de salário

maternidade, terço constitucional de férias e os quinze primeiros dias de pagamento relativo ao Auxílio-Doença.

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcus Gaudenzi de Faria, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Alexandre Correa Lisboa, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Suez Roberto Colabardini Filho, Rodrigo Duarte Firmino (Presidente).

RELATÓRIO

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo Município de Araguari/MG em face do Acórdão nº 09-071.751, proferido pela 5ª Turma da DRJ/JFA, que, por unanimidade, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada contra Despacho Decisório que não homologou compensações declaradas em GFIP.

DO DESPACHO DECISÓRIO

O Despacho Decisório nº 679/2017 – DRF/UBL, de 11/07/2017, não homologou compensações efetuadas pelo contribuinte nas competências 05 a 07/2015, 04, 07 a 11 e 13/2016, no montante de R\$ 9.370.500,96.

As compensações referem-se a contribuições previdenciárias patronais declaradas em GFIP e foram consideradas indevidas conforme Informação Fiscal de fls. 4/13, que integra o referido despacho.

1. Fundamentação da glosa

Conforme apurado pela fiscalização:

a) O Município procedeu à exclusão, da base de cálculo das contribuições previdenciárias, de diversas verbas constantes da folha de pagamento, com fundamento em parecer jurídico contratado junto a escritório de advocacia.

b) Foram consideradas como indenizatórias — e, portanto, excluídas da base de cálculo — as seguintes rubricas:

- Terço constitucional de férias;
- Remuneração dos primeiros quinze dias de afastamento por doença ou acidente;
- Auxílio-doença pago pelo empregador;
- Adicional de insalubridade;
- Adicional de periculosidade;
- Adicional noturno;
- Salário-maternidade;
- Férias;
- Horas extras e respectivos adicionais.

c) A fiscalização consignou que não havia ação judicial transitada em julgado autorizando a compensação, nos termos do art. 170-A do CTN.

d) Registrou-se que parte das compensações já havia sido objeto de glosa anterior (Despacho Decisório nº 0283/2016), mas o contribuinte manteve o mesmo procedimento.

e) Quanto ao RAT/GILRAT, verificou-se que o Município, em períodos anteriores (2009 a 2013), utilizou alíquota de 1% para todos os estabelecimentos e deixou de aplicar corretamente o FAP, o que já havia ensejado autos de infração próprios.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

O contribuinte foi cientificado em 19/07/2017 e apresentou Manifestação de Inconformidade tempestiva em 18/08/2017.

Em síntese, sustentou:

1. Preliminar

Alegou nulidade formal dos processos administrativos apensos, por ausência dos requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

2. Mérito – natureza das verbas

Defendeu que as verbas glosadas possuem natureza indenizatória e não integram o salário de contribuição, invocando jurisprudência do STF, STJ e TRFs.

Requeru, ainda, o desmembramento dos valores relativos ao terço constitucional de férias e aos quinze primeiros dias de afastamento, objeto de ação judicial própria (Processo nº 3642420124013803), para suspensão da exigibilidade.

3. RAT/GILRAT

Sustentou que:

- A atividade preponderante do Município é burocrática e de baixo risco;
- A alíquota correta seria de 1%;
- Outros Municípios teriam obtido decisões administrativas favoráveis;
- Não haveria necessidade de trânsito em julgado para a compensação.

DILIGÊNCIAS

Os autos foram convertidos em diligência para:

- a) Regularização da formalização processual;
- b) Individualização dos valores relativos às verbas discutidas judicialmente;
- c) Esclarecimento sobre as compensações de RAT.

Foram emitidas Informações Fiscais complementares, com:

- Quadros demonstrativos dos valores glosados;
- Esclarecimento de que não havia individualização originária das rubricas;
- Confirmação de que o contribuinte compensou conjuntamente diversas verbas classificadas como indenizatórias;
- Detalhamento das inconsistências na aplicação das alíquotas de RAT e FAP nos períodos de 2009 a 2013.

O contribuinte manifestou-se concordando com os cálculos apresentados quanto ao terço constitucional, aos quinze dias de afastamento e aos valores de GILRAT, mas reiterou a tese jurídica quanto à natureza indenizatória das verbas e à alíquota de 1%.

DO ACÓRDÃO RECORRIDO

A DRJ conheceu da manifestação e, por unanimidade, julgou-a improcedente, nos termos da seguinte ementa:

- Não homologação de compensação por ausência de comprovação de recolhimento indevido e inexistência de decisão judicial transitada em julgado;
- Integração ao salário de contribuição das verbas relativas a adicionais, salário-maternidade, férias usufruídas e complementação de auxílio-doença;
- Não conhecimento da discussão relativa ao terço de férias e aos quinze primeiros dias de afastamento em razão de ação judicial de mesmo objeto.

Reconheceu-se, assim, a inexistência de direito creditório.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificado em 30/08/2019, o Município interpôs recurso voluntário tempestivo, reiterando, em síntese:

Traz análise preliminar onde questiona diferença no tratamento imposto a este processo em relação ao aplicado no processo 10970-720.126/2017-37.

Alega que o processo administrativo em epígrafe refere-se à glosa de compensações realizadas pelo Município de Araguari – Prefeitura Municipal, visto que esta Municipalidade compensou aquelas verbas/eventos que não possuem natureza jurídica de salário e sim caráter indenizatório (o que se confunde com o mérito)

No mérito defende

- A natureza indenizatória das verbas excluídas da base de cálculo;
- A existência de precedentes judiciais favoráveis;
- A impropriedade da aplicação de multa de ofício em hipóteses de discussão judicial;
- A legitimidade da aplicação da alíquota de 1% para o SAT/GILRAT;
- A necessidade de homologação das compensações realizadas.

Requer a reforma integral da decisão, com reconhecimento do direito creditório e homologação das compensações efetuadas.

Sem contrarrazões da Fazenda Nacional

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria, relator

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e, atendidos aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72, devesse, portanto, ser conhecido.

Do conhecimento da matéria atinente a análise concomitante com ação judicial Condição excepcional para dar cumprimento à precedentes qualificados:

A vedação prevista no art. 170-A do CTN deve ser interpretada em consonância com o atual sistema de precedentes qualificados. Uma vez pacificada a controvérsia jurídica pelo

Superior Tribunal de Justiça em julgamento submetido à sistemática dos recursos repetitivos, resta superada a situação de incerteza que justificou a restrição legal, não se configurando a compensação como execução provisória de decisão judicial individual.

Para o caso em tela, dado que ambos os temas, tratados em sede de repercussão geral, foram pacificados nas Cortes Superiores, ao se manifestar no sentido de dar cumprimento ao decidido, sem qualquer descaso ao que se decidiu em ações judiciais em andamento (sem interferir em competência que é, de fato, do magistrado), estaria o julgador administrativo apenas dando a celeridade ao PAF que o legislador buscou imprimir.

Cabe-nos destacar que acerca do terço constitucional, tal rubrica era tratada pelo STJ como uma hipótese de não incidência de contribuição previdenciária (Tema 479), mesmo estando previsto na legislação. Entretanto, a partir do julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 1.072.485/PR, submetido ao regime da repercussão geral.

No Tema, ao qual veio a ser atribuído o nº 985, além de frustrada a expectativa da não admissibilidade da discussão, firmada orientação diametralmente oposta à do Superior Tribunal de Justiça: dito ser legítima a incidência de contribuição social sobre o valor pago a título de terço constitucional de férias.

Dado o histórico entendimento, o STF entendeu por bem aplicar a modulação de efeitos ao caso.

No que concerne à modulação de efeitos, a corte trouxe uma postura cautelosa, a seguir apresentada.

De um lado, a corte vedou a cobrança retroativa da contribuição previdenciária patronal sobre fatos ocorridos até 14 de setembro de 2020, bastando que a exação não tivesse sido recolhida, de modo a resguardar a confiança legítima dos contribuintes que se pautaram na jurisprudência antes por vários anos reinante.

De outro lado, instituiu ressalva expressa segundo a qual as contribuições já pagas e não impugnadas judicialmente até o firmado marco temporal (isto é, 15 de setembro de 2020) não seriam devolvidas pela União. Assim, obstaculizada a repetição e/ou compensação administrativa das parcelas referentes ao terço constitucional de férias, além de impedida massiva judicialização da questão.

Neste caso, os valores atinentes ao terço de férias, uma vez judicializados em momento pretérito e, já pacificados na decisão dos embargos que modulou seu reconhecimento a uma janela temporal específica, cabe reconhecer que, no mérito, os valores que o contribuinte demonstrar recolhimento neste intervalo, amparado o questionamento obrigatoriamente por demanda na esfera judicial (não reconheceu o STF a aplicação da modulação aos processos em discussão na esfera administrativa), cabível, não o reconhecimento da discussão neste colegiado, mas sim a necessidade de aplicação dos precedentes qualificados, cuja observância é dever deste colegiado, prevista no Regimento Interno do CARF

Da mesma forma, em relação ao dispositivo sobre os 15 primeiros dias de afastamento dos segurados, onde trago voto do Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, no acórdão 9202-011.634, onde a turma, por unanimidade, rejeitou o recurso do Procurador:

AUXÍLIO-DOENÇA. VERBAS RECEBIDAS NOS 15 (QUINZE) PRIMEIROS DIAS DE AFASTAMENTO POR MOTIVO DE DOENÇA. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTE STJ E ORIENTAÇÃO DA PGFN.

Não incide a contribuição previdenciária sobre a remuneração paga pelo empregador ao empregado, durante os primeiros dias do auxílio-doença, uma vez que tal verba não tem natureza salarial (REsp 1.230.957/RS, julgado na sistemática de recursos repetitivos do STJ, e orientação da PGFN através do Parecer SEI nº 1446/2021/ME).

Destaco ainda que o STF, ao se manifestar no Tema 482, afastou a repercussão geral sobre esta matéria, ao determinar que não se trata de matéria constitucional, sem reparo então ao decidido. Impacta, sobremaneira destacar, quanto à matéria dos 15 primeiros dias de afastamento que a mesma já era tema pacificado quando da glosa apontada neste processo.

Gilrat

O recorrente argumenta que não haveria fundamento legal para a cobrança nos moldes aplicados pela fiscalização. Em síntese, busca:

- **Reconhecimento da inexistência de fato gerador** para a contribuição, sustentando que não se configuram as condições que justificariam a alíquota aplicada.
- **Revisão da base de cálculo e da alíquota** atribuída pela Receita Federal, alegando que houve erro ou excesso na apuração

O acórdão recorrido assim tratou o tema, que inclusive fora objeto de diligências:

Em resposta a mais uma diligência requerida, foi por fim emitida, em 12/06/2019, a Informação Fiscal de fls. 672 e seguintes, nos seguintes termos:

a) (...) *Procedemos à análise comparativa entre período analisado de 05/2015 a 13/2016 e o período de 01/14 a 11/14 constante no Despacho Decisório nº 283, nas fls 67/88 dos presentes autos, ambos incluindo períodos de compensação de 01/09 a 12/13. Nos Autos do Despacho Decisório, processo 10675.721154/201625, consta planilha elaborada pelo contribuinte nas fls.28/37 informando o valor patronal a compensar por CNPJ e o período da compensação referente ao ano de 2014. Analisamos os períodos de*

compensação desta planilha, com os períodos de compensação constante da Informação Fiscal (fls.04/13) também por CNPJ e competência inicial e competência final da compensação. Desta análise constatamos que em algumas competências e CNPJs do ano de 2014 e também em algumas competências e CNPJs constante da Informação Fiscal (fls.04/13) existem períodos coincidentes em que foi realizada a compensação.

Em relação aos créditos utilizados nas compensações realizadas no período de 01/14 a 11/14, não é possível confirmar se são os mesmos das competências analisadas 05/16 a 13/16, por não constar dos autos discriminativo da origem e atualização das compensações efetuadas, por rubrica, ônus que incumbe ao interessado.

b) (...) Esclarecemos que não existe um valor compensado individualizado para as rubricas discutidas judicialmente, pois o contribuinte compensou junto com estas diversas outras rubricas a saber: "Adicional de insalubridade, adicional de periculosidade, adicional noturno, salário maternidade, férias, horas extras e adicional de horas extras", todas estas verbas de natureza salarial que o contribuinte classificou como verbas indenizatórias.

Nas retificações das GFIPs para apurar os valores compensados o contribuinte utilizou a base de previdência da GFIP original deduziu as verbas "indenizatórias" apurando as diferenças resultando numa nova base para cálculo da contribuição de segurados e patronal. Os valores das rubricas relativos a terço de férias e quinze primeiros dias de afastamento por doença ou acidente, a cargo do empregador, foram extraídos dos documentos constantes da pasta "DETALHAMENTO CRÉDITOS 2009 A 072016" que foi juntado aos autos como "Arquivo Não Paginável", especialmente os arquivos, por competência de origem das verbas, "Detalhamento Verbas" e atualização de acordo com o arquivo "Resumo", conforme abaixo: (...)

c) (...)Da mesma forma como descrito no item "b" o contribuinte compensou verbas de natureza salarial, quais sejam "Adicional de insalubridade, adicional de periculosidade, adicional noturno, salário maternidade, férias, horas extras e adicional de horas extras, terço de Férias/Primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença" todas classificadas pelo contribuinte como verbas de natureza indenizatória. A seguir elaboramos o demonstrativo abaixo indicando os valores compensados exclusivamente de GILRAT os quais foram extraídos da planilha elaborada pelo contribuinte "Detalhamento da Origem dos Créditos Previdenciários Apurados", constante do Arquivo "Detalhamento dos Créditos

2009 A 072016 a qual anexamos à esta informação fiscal": (...)

d) (...) Com relação à alíquota de RAT de 1% e FAP 1,43 considerada nos processos 10970.720125/2017-92 e 10970.720126/2017-37, esclarecemos que estes processos, Autos de Infração, se referem a levantamentos de diferenças apuradas nas folhas de pagamento e GFIPs nas competências 03/16; 04/16;08/16; 09/16; 10/16; 11/16 e 12/16, **portanto, não guardam nenhuma relação com GILRAT referente ao período compensado, isto é, 01/09 a 12/13.** O contribuinte nas competências compreendidas entre 01/09 a 12/13 efetuou o levantamento de todas as rubricas que considerava como de natureza indenizatório, ou seja, "Adicional de insalubridade, adicional de periculosidade, adicional noturno, salário maternidade, férias, horas extras, adicional de horas extras, 1/3 de férias, quinze dias de afastamento por motivo de saúde, etc., além da alíquota de RAT/SAT no patamar de 2%.

Quanto aos créditos compensados referentes às diferenças de alíquotas de RAT de 2% para 1% apurado pelo contribuinte no período de 01/09 a 12/13, ressalta-se que no período de 01/09 a 12/11, **o contribuinte não só recolheu alíquota única de 1% para todos os**

estabelecimentos, como também omitiu, a partir de 01/01/10 a alíquota do fator previdenciário-FAP. Dessa forma não observou as instruções contidas no art.72 da Instrução Normativa RFB 971/2009 quanto ao correto enquadramento no RAT, tanto que foi lavrado Auto de Infração de diferenças de RAT relativo ao período de 01 a 12/09. Em 09/06/14 foi lavrado outro Auto de Infração processo 10970.720147/2014-18 relativo a diferenças de RAT/FAP correspondente ao período de 01/10 a 12/12. Conforme o relatório fiscal deste Auto de Infração o “contribuinte utilizou a alíquota de RAT (1%) para todos os estabelecimentos, quando deveria ter utilizado alíquotas variáveis de 1 a 3% de acordo com a atividade econômica preponderante de cada estabelecimento e também utilizou como FAP o valor de (1,00), quando o correto deveria ser 1,64 em 2010, 1,5617 em 2011 e 1,5555 em 2012. Como justificativa para uso de RAT e FAP = 1%, o contribuinte declarou à época que foi uma decisão dos gestores (anexa à esta Informação Fiscal). O FAP é um multiplicador variável num intervalo contínuo entre 0,5000 e 2,00, aplicado sobre a alíquota RAT”.

No período de 01 a 03/14 o contribuinte utilizou RAT 2% FAP E 1,40 retificando para 1% e 1,42 respectivamente. No período 04/14 a 12/14 utilizou RAT 1% FAP 1,42. Já a partir de 01/15 passou a utilizar FAP 1% RAT 1,43. Em 08/15 o Município unificou todos os seus 17 (dezessete) CNPJs em um único, isto é, no CNPJ matriz CNPJ 16.829.640/0001-49 para fins de enquadramento no RAT em função de sua atividade preponderante (no caso educação) passando a transmitir uma única GFIP/mês e uma única Folha de Pagamento utilizando na GFIP RAT 1% e FAP 1,43.

e) Em relação à correção dos valores compensados pelo contribuinte foi utilizada a taxa Selic nos termos do art. 72 da IN/RFB n 900/2008 e art.56 da IN/RFB 1.300/2012 aplicada sobre os valores originários, cuja relação de percentuais constam na da planilha “Resumo” do Arquivo Detalhamento de Créditos 2009 a 07/16.

À fl. 688 foi juntada carta do contribuinte a RFB, na qual o Contador Geral que a subscreve informa que foram utilizadas as alíquotas RAT e FAP de 1% em 2010, 2011 e 2012, por decisão dos gestores.

A ciência da diligência realizada se deu em 17/06/2019 (fls. 690/691) e o contribuinte se manifestou em 17/07/2019, às fls. 694/699, nos termos abaixo relatados.

Acerca do item "a" da diligência, o contribuinte afirma que, nas compensações realizadas de 01 a 11/2014 e de 05/2015 a 13/2016, não foram utilizados os mesmos créditos, conforme se pode verificar da planilha "Resumo" nos documentos de "Detalhamento de créditos 07/2009 a 07/2016" juntados, que traz o detalhamento dos créditos compensados "de forma minuciosa ano a ano, mês a mês".

Sobre os itens "b" e "c" da diligência, o contribuinte afirma não se opor aos cálculos apresentados pelo Auditor Fiscal, a título de terço constitucional de férias, quinze primeiros dias de afastamento por motivo de saúde e os valores a título de GILRAT.

Acerca do item "d", afirma que a existência de processo administrativo constituído em face do Município de Araguari não retira a natureza jurídica do correto enquadramento do GILRAT, visto que preponderam no ente federativo as atividades essencialmente burocráticas, que ensejam a alíquota GILRAT a 1%, conforme já reconhecido em outros processos administrativos, como nos processos 10970.720125/2017-92 e 10970.720126/2017-37.

Em resumo, diferente do que pleiteia o contribuinte, o que se constata é que, durante os períodos que seriam geradores do crédito pleiteado o contribuinte recolhia o RAT sob a alíquota de 1%.

Ora, se o fazia (pagamento) na alíquota mínima e, para compensar alega ter crédito sobre um valor maior(alíquota geral prevista para órgãos públicos, de 2%), a discussão sobre qual seria a alíquota devida para tributação é descabida, dado que em hipótese alguma ocorreria “recolhimento à maior”, que permitiria uma discussão de mérito acerca de direito ou não a um crédito a ser compensado.

Nada a prover em relação ao RAT/FAP

Em relação às demais rubricas, a seguir listadas, não vejo qualquer ressalva ao decidido pelo colegiado de piso, de sorte que adoto como razão de decidir o voto condutor:

- Auxílio-doença pago pelo empregador;
- Adicional de insalubridade;
- Adicional de periculosidade;
- Adicional noturno;
- Férias(remuneração sobre o período de férias));
- Horas extras e respectivos adicionais

De acordo com o art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991, somente podem ser compensadas as contribuições previdenciárias recolhidas indevidamente ou a maior, o que não restou comprovado nos autos. O referido dispositivo assim dispõe:

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a,b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

De acordo com o art. 22, I, e art. 28, I, §§2º e 9º, todos da Lei nº 8.212, de 1991, bem como o art. 214, §14 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, enquadram-se no conceito de salário de contribuição - que constitui a base de cálculo das contribuições previdenciárias dos empregados - todas as verbas referidas pelo interessado:

Lei nº 8.212, de 1991:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é d

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. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

§ 2º Não integram a remuneração as parcelas de que trata o § 9º do art. 28.

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)

§ 2º O salário-maternidade é considerado salário-de-contribuição.

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

RPS, aprovado pelo Decreto n 3.048, de 1999:

Art. 214. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e o 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;

§14. A incidência da contribuição sobre a remuneração das férias ocorrerá no mês a que elas se referirem, mesmo quando pagas antecipadamente na forma da legislação trabalhista.

Sobre as verbas consideradas indenizatórias pelo interessado, vale observar que, por disposição expressa do §2º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, o salário-maternidade integra o salário de contribuição. Por outro lado, o §9º do art. 28 apresenta uma relação exaustiva de verbas que não integram o salário de contribuição, na qual não estão incluídas aquelas citadas pelo interessado.

Ainda, verifica-se que o RPS dispõe expressamente que a incidência da contribuição sobre a remuneração das férias ocorrerá no mês a que elas se referirem, mesmo quando pagas antecipadamente na forma da legislação trabalhista (art. 214, §14 do RPS) e que apenas os valores relativos às férias indenizadas e o respectivo adicional não integram o salário de contribuição (art. 214, §9º, IV).

Vale observar que, no REsp 1358281, julgado nos moldes do art. 543-C do CPC (Recurso Representativo de Controvérsia), transitado em julgado em 2016, ficou decidido que o adicional de horas extras, além do adicional noturno e de periculosidade, integram o salário contribuição:

Processo REsp 1358281 / SP RECURSO ESPECIAL 2012/0261596-9 Órgão

*Julgador S1 - PRIMEIRA SEÇÃO Data do Julgamento 23/04/2014
Data da*

Publicação/Fonte DJe 05/12/2014

TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543C DO CPC E RESOLUÇÃO STJ 8/2008. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. BASE DE CÁLCULO. ADICIONAIS NOTURNO, DE PERICULOSIDADE E HORAS EXTRAS. NATUREZA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS DA PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ. SÍNTESE DA

CONTROVÉRSIA 1. Cuida-se de Recurso Especial submetido ao regime do art. 543-C do CPC para definição do seguinte tema: "Incidência de contribuição previdenciária sobre as seguintes verbas trabalhistas: a) horas extras; b) adicional noturno; c) adicional de periculosidade". CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA

A CARGO DA EMPRESA E BASE DE CÁLCULO: NATUREZA REMUNERATÓRIA. ... ADICIONAIS NOTURNO, DE PERICULOSIDADE, HORAS EXTRAS: INCIDÊNCIA 4. Os adicionais noturno e de periculosidade, as horas extras e seu respectivo adicional constituem verbas de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeitam à incidência de contribuição. Jurisprudência/STJ - ...

(...)

Da mesma forma, a Corte Superior decidiu que o adicional de insalubridade e o valor de férias gozadas integram o salário de contribuição:

Processo AgInt no REsp 1587782 / PE AGRADO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL 2016/0051442-6 Relator(a) Ministro FRANCISCO FALCÃO (1116) Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA Data do Julgamento 08/02/2018 Data da Publicação/Fonte DJe 14/02/2018

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO

PREVIDENCIÁRIA. NÃO CONHECIMENTO DO AGRADO EM RECURSO ESPECIAL QUE NÃO ATACA OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO

*RECORRIDA. I - Na origem, trata-se de ação em que objetiva excluir a incidência da contribuição previdenciária sobre verbas de natureza indenizatória. (...) II - **Esta Corte Superior tem jurisprudência firme no sentido de que a contribuição previdenciária patronal incide sobre o adicional de insalubridade e o adicional de transferência.** (...) III - A jurisprudência desta Corte, reiterada em julgamento de recursos especiais repetitivos (REsp n. 1.358.281/SP e REsp n. 1.230.957/RS) está orientada no sentido de que incide a contribuição previdenciária patronal sobre o adicional de horas-extras, o salário maternidade e a licença paternidade*

. (...)

Processo AgInt no REsp 1621558 / RS AGRADO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL 2016/0221650-1 Relator(a) Ministro FRANCISCO FALCÃO (1116) Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA Data do Julgamento 08/02/2018 Data da Publicação/Fonte DJe 14/02/2018

Ementa TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. FÉRIAS GOZADAS. HORAS-EXTRAS. CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ. I - Na origem, trata-se de mandado de segurança contra postulando a declaração de inexigibilidade da contribuição social previdenciária sobre valores pagos a título de verbas de natureza não salarial e indenizatória, quais sejam: (a)

férias gozadas; (b) horas extras; (c) adicionais de insalubridade e de periculosidade, bem como a declaração do direito à compensação dos valores recolhidos indevidamente nos cinco anos anteriores ao ajuizamento da ação. Sustentou que a hipótese de incidência da contribuição previdenciária é o pagamento de remunerações devidas em razão de trabalho prestado. II - De outro lado, esta Corte Superior tem jurisprudência firme no sentido de que a contribuição previdenciária patronal incide sobre a remuneração das férias usufruídas. (...)

Diante do exposto, verifica-se não haver amparo legal para a exclusão, das verbas citadas, da base de cálculo das contribuições previdenciárias, pelo que sua compensação é indevida. Correta, portanto, a não homologação das compensações efetuadas.

Quanto à complementação do benefício de auxílio-doença pago pelo empregador, vale registrar que, de acordo com o art. 28, §9º, "n", da Lei nº 8.212/1991, somente não integra o salário de contribuição a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa, o que não foi comprovado pelo interessado. Indevida, portanto, a compensação eventualmente efetuada das contribuições incidentes sobre a referida verba.

O acórdão recorrido também faz menção ao salário maternidade, nos seguintes termos:

Também no REsp 1230957, representativo da controvérsia, restou assentado que o salário-maternidade integra o salário de contribuição:

Processo REsp 1230957 / RS RECURSO ESPECIAL 2011/0009683-6 Relator(a) Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES (1141) Órgão Julgador S1 -

PRIMEIRA SEÇÃO Data do Julgamento 26/02/2014 Data da Publicação/Fonte DJe 18/03/2014

PROCESSUAL CIVIL. RECURSOS ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME

GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. DISCUSSÃO A RESPEITO DA INCIDÊNCIA OU NÃO SOBRE AS SEGUINTE VERBAS: TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS; SALÁRIO MATERNIDADE; SALÁRIO PATERNIDADE; AVISO PRÉVIO INDENIZADO; IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA. 1. Recurso especial de HIDRO JET EQUIPAMENTOS HIDRÁULICOS LTDA. 1.3 Salário maternidade. O salário maternidade tem

natureza salarial e a transferência do encargo à Previdência Social (pela Lei 6.136/74) não tem o condão de mudar sua natureza. Nos termos do art. 3º da Lei 8.212/91, "a Previdência Social tem por fim assegurar aos seus beneficiários meios indispensáveis de manutenção, por motivo de incapacidade, idade avançada, tempo de serviço, desemprego involuntário, encargos de família e reclusão ou morte daqueles de quem dependiam economicamente". O fato de não haver prestação de trabalho durante o período de afastamento da segurada empregada, associado à circunstância de a maternidade ser amparada por um benefício previdenciário, não autoriza conclusão no sentido de que o valor recebido tenha natureza indenizatória ou compensatória, ou seja, em razão de uma contingência (maternidade), paga-se à segurada empregada benefício previdenciário correspondente ao seu salário, possuindo a verba evidente natureza salarial. Não é por outra razão que, atualmente, o art. 28, § 2º, da Lei 8.212/91 dispõe expressamente que o salário maternidade é considerado salário de contribuição. Nesse contexto, a incidência de contribuição previdenciária sobre o salário maternidade, no Regime Geral da Previdência Social, decorre de expressa previsão legal. Sem embargo das posições em sentido contrário, não há indício de incompatibilidade entre a incidência da contribuição previdenciária sobre o salário maternidade e a Constituição Federal. A Constituição Federal, em seus termos, assegura a igualdade entre homens e mulheres em direitos e obrigações (art. 5º, I). O art. 7º, XX, da CF/88 assegura proteção do mercado de trabalho da mulher, mediante incentivos específicos, nos termos da lei. No que se refere ao salário maternidade, por opção do legislador infraconstitucional, a transferência do ônus referente ao pagamento dos salários, durante o período de afastamento, constitui incentivo suficiente para assegurar a proteção ao mercado de trabalho da mulher. Não é dado ao Poder Judiciário, a título de interpretação, atuar como legislador positivo, a fim estabelecer política protetiva mais ampla e, desse modo, desincumbir o empregador do ônus referente à contribuição previdenciária incidente sobre o salário maternidade, quando não foi esta a política legislativa. A incidência de contribuição previdenciária sobre salário maternidade encontra sólido amparo na jurisprudência deste Tribunal, sendo oportuna a citação dos seguintes precedentes: (...)

Neste ponto, entendo necessário reparo ao acórdão recorrido

Em que pese o entendimento esposado à época do lançamento, em sentido diametralmente oposto ao caso do terço constitucional, no caso em tela, o STF decidiu expurgar uma condição que este relator entende como atípica.

Entendeu nossa Corte Constitucional que o salário maternidade é um benefício previdenciário, sendo descabido que fosse considerado base de cálculo para cobrança de contribuição.

Assim, ao empregador, no desenho estrutural traçado pelo STF, a incidência de contribuições previdenciárias se concentra nas verbas retributivas de trabalho e os descansos remunerados(como as anteriormente citadas), excluindo benefícios, indenizações e prêmios sob condições determinadas pela legislação.

Neste sentido, apesar de reconhecer da mudança de entendimento determinada pela corte Constitucional, importa destacar que as demais obrigações vinculadas ao crédito (demonstrar sua existência e, uma vez considerando ser o pagamento indevido, necessário seu expurgo da base de dados previdenciária –(GFIP)

Assim, trago recente voto da conselheira Miriam Denise Xavier, no acórdão 2401-012.280, a fim de destacar tal condição:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RECOLHIMENTO INDEVIDO. REEMBOLSO SALÁRIO FAMÍLIA E SALÁRIO MATERNIDADE. COMPENSAÇÃO. GFIP. RETIFICAÇÃO. Somente será homologada a compensação de contribuição previdenciária na hipótese de recolhimento indevido ou maior que o devido, ou reembolso de salário maternidade e salário família, desde que a GFIP da competência em que ocorreu o recolhimento indevido, ou seja, devido o reembolso, seja retificada, com a entrega de nova GFIP/SEFIP, de modo a evidenciar o direito de crédito do sujeito passivo apto a ser compensado.

É sabido que esta base de cálculo fora retiradas das declarações em GFIP

O Despacho Decisório assim aponta:

Informa que foi retificada as bases de cálculos das contribuições previdenciárias utilizadas, no período de 01/2009 a 12/2013, expurgando do salário-de-contribuição as verbas especificadas no Parecer Jurídico (conforme categorias citadas acima), retificando o campo “remunerações sem o 13º” da SEFIP, constituindo uma nova base tanto para o segurado como para empresa.

Assim a diferença entre a base de cálculo retificada e a original gerou o crédito compensado. A alíquota RAT também foi alterada de 2% para 1%. Cita também que os valores das categorias citadas foram apuradas por funcionários, por CNPJ e por referência, no período de 01/2009 a 12/2013 e que as compensações foram divididas em etapas, conforme abaixo

(...)

Assim, não se discute que as GFIP das competências de origem foram objeto de retificação, tendo essa rubrica sido expurgada da base de cálculo. Para que a administração segregue tal rubrica, em execução, basta fazer a análise reversa da remuneração em GFIP das seguradas afastadas (a GFIP possui códigos de afastamento para a licença maternidade, que permitem a segregação destas nas declarações originais, em contraste com as declarações retificadoras)

Destarte, quanto ao **salário-maternidade**, reputo ainda oportuno destacar o julgamento proferido pelo Supremo Tribunal Federal no **RE 576.967/PR**, submetido ao regime de repercussão geral (**Tema 72**), no qual restou fixada a seguinte tese:

“É inconstitucional a incidência de contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o salário-maternidade.”

No referido precedente, a Suprema Corte reconheceu a incompatibilidade constitucional da inclusão do salário-maternidade na base de cálculo da contribuição previdenciária patronal, afastando, por conseguinte, a aplicação do art. 28, § 2º, I, da Lei nº 8.212/1991, bem como do art. 214, §§ 2º e 9º, I, do Decreto nº 3.048/1999, naquilo que autorizavam tal incidência.

Assim, à luz do entendimento vinculante firmado pelo STF, impõe-se reconhecer, neste ponto, a inconstitucionalidade da exigência tributária. Estando o valor correspondente ao salário-maternidade devidamente excluído da base informada em GFIP, revela-se legítima a pretensão recursal, razão pela qual **dou provimento ao recurso quanto a este tópico**.

Conclusão

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso voluntário interposto e dar-lhe parcial provimento a fim de excluir da glosa de compensação os valores a título de salário maternidade(Tema 72/STF), dos 15 primeiros dias de auxílio doença e do terço constitucional de férias.

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria