



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11634.720415/2015-58
ACÓRDÃO	2202-011.779 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	FAZENDA NACIONAL

VOO DA AGUIA COMERCIO DE CALCADOS LTDA

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2013

RECURSO DE OFÍCIO. VALOR ABAIXO DA ALÇADA. SÚMULA CARF Nº 103.

O Recurso de Ofício não pode ser conhecido quando o valor em litígio não ultrapassar o limite de alçada vigente quando da apreciação pelo CARF, como apregoa a Súmula CARF nº 103, que é de R\$ 15.000.000,00, conforme se verifica do artigo 1º, da Portaria MF nº 2, de 2023.

INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO CONHECIMENTO. SUMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 28.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

RESPONSABILIDADE. AUSÊNCIA DE LEGITIMIDADE DO CONTRIBUINTE PARA QUESTIONAR A IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE A TERCEIROS. SÚMULA CARF Nº 172.

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado.

NULIDADE POR IRREGULARIDADE NA AÇÃO FISCAL. INOCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 171.

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

NULIDADE POR INDEFERIMENTO FUNDAMENTO DE PERÍCIA OU DILIGÊNCIA. INOCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 163.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

EXCLUSÃO DO SIMPLES

Com a exclusão da empresa do Simples Nacional, esta passa a estar sujeita às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, descabendo apreciar as razões e fundamentos levantados pela fiscalização no processo que trata da exclusão, que tem rito próprio.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS SOBRE SALÁRIO-MATERNIDADE. RE Nº 576.967 REPERCUSSÃO GERAL. NÃO INCIDÊNCIA.

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

AVISO PRÉVIO INDENIZADO. NÃO INCIDÊNCIA. RESP 1.230.957/RS, JULGADO SOB O RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA. ART. 99 DO RICARF.

No bojo do REsp nº 1.230.957/RS, sob o regime dos recursos repetitivos, o Superior Tribunal de Justiça fixou a tese de que a verba paga a título de aviso prévio indenizado não tem natureza remuneratória e sobre ela não há incidência de contribuições devidas à seguridade social. Tendo havido o trânsito em julgado da decisão quanto à natureza do aviso prévio indenizado, a tese é de observância obrigatória, por força do disposto no art. 99 do RICARF.

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).

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. DECISÃO VINCULANTE DO STF NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 1.072.485. TEMA 985. MODULAÇÃO DOS EFEITOS.

O terço constitucional de férias compõe a base de cálculo das contribuições devidas à seguridade social somente a partir da publicação da ata do julgamento do RE 1.072.485, a saber, 15/09/2020.

VALE-TRANSPORTE. NÃO INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 89.

A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.

ADICIONAIS NOTURNO, DE PERICULOSIDADE E DE INSALUBRIDADE. NÃO INCIDÊNCIA.

Tema 688 do STJ: O adicional noturno constitui verba de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeita à incidência de contribuição previdenciária. Tema 1252 do STJ: Incide a Contribuição Previdenciária patronal sobre o Adicional de Insalubridade, em razão da sua natureza remuneratória. Tema 689 STJ: O adicional de periculosidade constitui verba de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeita à incidência de contribuição previdenciária.

HORAS EXTRAS E RESPECTIVO ADICIONAL. INCIDÊNCIA.

Tema 687 do STJ: As horas extras e seu respectivo adicional constituem verbas de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária.

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO NO PATAMAR LEGAL. REGULARIDADE. REDUÇÃO A 20%. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. IMPROCEDÊNCIA.

A multa de ofício prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, é de 75% e se aplica nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. Por inexistir previsão legal, é incabível a sua redução ao patamar de 20%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do Recurso de Ofício, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário com exceção das alegações de inconstitucionalidade e em relação à matéria de responsabilidade e com relação à representação fiscal para fins penais e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e, no mérito, em dar-lhe parcial provimento para excluir da base de cálculo do lançamento as contribuições previdenciárias incidentes sobre o terço constitucional de férias, salário maternidade, aviso prévio indenizado,

primeiros 15 dias de afastamento que antecedem o auxílio-doença e auxílio acidente e com relação ao vale transporte ainda que pago em pecúnia.

Assinado Digitalmente

Henrique Perlatto Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da reunião de julgamento os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado para exigir da parte Recorrente e solidários contribuições previdenciárias referentes ao período de 01/2011 a 13/2013 após esta ter sido excluída do Simples Nacional em decorrência de interposição de pessoas, conforme trecho do relatório fiscal citado na decisão recorrida:

INTRODUÇÃO

1. Este procedimento fiscal se dá em virtude do contribuinte ter sido excluído do Simples Nacional conforme Ato Declaratório Executivo de Exclusão nº 11, de 18 de março de 2011 - Processo nº 10930.720285/2011-12, sendo que a exclusão ocorreu a partir de 07/07/2008 motivado pelo fato de ter ficado evidenciado e comprovado a constituição de empresa por interpostas pessoas, não podendo o contribuinte ao entregar as Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP e recolhimento das contribuições previdenciárias fazê-lo usufruindo da condição de OPTANTE pelo SIMPLES NACIONAL.
2. O presente relatório integra o Processo Administrativo Fiscal - PAF com o número em referência e tem por finalidade apurar e constituir o crédito relativo a contribuições previdenciárias incidentes sobre remuneração a segurados-empregados e segurados contribuintes individuais constantes de Folhas de Pagamento de Salários e Remuneração de Administradores e também constantes

na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP. (fl. 294)

Após a oposição de impugnação, sobreveio o acórdão nº 07-39.062, 5ª Turma da DRJ/FNS, que entendeu pela sua parcial procedência para excluir do polo passivo os solidários e remover a qualificação da multa (fls. 289-334), nos termos da abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2013

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. CONCEITO

O conceito de salário-de-contribuição, para além de ser um conceito próprio da legislação previdenciária, abarca, não apenas os ganhos habituais, mas todo e qualquer rendimento do trabalho pago ou creditado pelo empregador, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço.

PARCELAS REMUNERATÓRIAS

Constitui fato gerador da obrigação principal a totalidade da REMUNERAÇÃO do segurado empregado, excluídas apenas, as parcelas expressamente definidas em lei.

ADICIONAL DE UM TERÇO DE FÉRIAS. REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA

São devidas as contribuições para o INSS sobre o adicional de um terço de férias pago na vigência da relação de trabalho.

SALÁRIO MATERNIDADE. REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA

A legislação previdenciária define a base de cálculo das contribuições devidas à Seguridade Social, como todos os rendimentos pagos, devidos ou creditados aos empregados, a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma. Da mesma forma, prevê expressamente, as verbas salariais isentas dessa tributação.

Configurada a natureza salarial das referidas verbas, nos termos da legislação previdenciária, forçoso concluir que sobre elas incide contribuições sociais.

AUXÍLIO DOENÇA (PRIMEIROS QUINZE DIAS). AFASTAMENTO. REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA

Há incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos ao empregado nos primeiros quinze dias de afastamento em razão de doença ou acidente de trabalho.

VALE TRANSPORTE PAGO EM DINHEIRO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO

O vale-transporte concedido em desacordo com a legislação própria constitui fato gerador da contribuição da empresa e integra o salário-de-contribuição.

APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

As contribuições não recolhidas no prazo legal ficam sujeitas à multa de ofício de 75% e a taxa de juros SELIC, conforme determina a legislação em vigor.

A qualificação da multa de ofício para 150% somente pode ocorrer quando a autoridade fiscal provar, de modo inconteste, por meio de documentação acostada aos autos, o dolo por parte do contribuinte, condição imposta pela lei.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2013

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIACÃO

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade de atos legais regularmente editados.

LEGALIDADE/CONSTITUCIONALIDADE

Não cabe na instância administrativa discussão sobre a legalidade e constitucionalidade das leis.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIOS Os órgãos julgadores de primeira instância do processo administrativo fiscal federal (Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento) não são competentes para se pronunciar sobre controvérsias referentes a processo administrativo de representação fiscal para fins penais.

PEDIDO DE JUNTADA DE DOCUMENTOS. PRECLUSÃO TEMPORAL

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

PRODUÇÃO DE PROVAS

A prova documental será apresentada na impugnação, com preclusão do direito de fazê-la em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior.

PRODUÇÃO DE DILIGÊNCIA E DE PERÍCIA

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, e não sendo necessário conhecimento técnico-científico especializado para sua análise, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). NULIDADE. INOCORRÊNCIA

O MPF é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da auditoria fiscal. Verificando-se nos autos a regular ciência e prorrogação do MPF, não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2013

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. AUSÊNCIA DE CARACTERIZAÇÃO

Deve ser afastada a responsabilidade solidária quando não restarem comprovado o interesse comum (CTN, art. 124, I) ou a inexistência do grupo econômico de fato (Lei nº 8.212, de 1991, inciso IX, art. 30).

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte (fl. 290-292)

A parcial procedência se deu com relação ao reconhecimento de que, neste caso, não houve prova robusta para caracterizar a responsabilidade pessoal dos sócios tendo como base o artigo 124, inciso I, do CTN, o que também levou à desqualificação da multa de ofício, conforme trecho do acórdão abaixo transcrito:

Na hipótese dos autos, o auditor imputou a responsabilidade solidária capitulada no inciso I, quando há interesse comum, utilizando-se de informações reveladas nº processo de exclusão do Simples/Simples Nacional, efetuado pela DRF/Maringá, onde o Sr. João Roberto Viotto e a Sra. Ângela Fernandes Viotto foram considerados sócios ocultos da Autuada, já que eram eles mesmos que administravam por meio de procuração, e os sócios constantes no Contrato Social eram apenas “sócios laranjas”. (fl. 311)

(...)

Nessa esteia, é forçoso lembrar que todos os fatos pertinentes à caracterização da responsabilidade pessoal de terceiros, no caso, dos sócios ocultos, devem, necessariamente, ser retratados e comprovados nos autos. Dessa maneira, em que pese a confirmação do ato de exclusão do Simples desde 2008, tal circunstância, de per si, não implica, automaticamente, na responsabilização pessoal das pessoas mencionadas nos referidos processos, com relação aos fatos geradores ocorridos nas competências 01/2011 a 12/2013. Necessário se faz a demonstração, no período fiscalizado, do liame dos “supostos” sujeitos passivos solidários com a Autuada em questão. (fl. 311)

(...)

Isso posto, considerando que não houve um conjunto probatório revelador de que essas pessoas físicas arroladas nos Termos de Sujeição Passiva Solidária (Sr. João Roberto Viotto e Sra. Ângela Fernandes Viotto) são solidariamente responsáveis pelos débitos tributários da Autuada, deve-se anular os respectivos Termos de Sujeição lavrados e afastar a responsabilidade das pessoas físicas arroladas pelos débitos apurados na presente ação fiscal. (fl. 312)

Houve Recurso de Ofício pela constatação de que, à época do julgamento da DRJ, o valor exonerado neste processo e no conexo superava o importe de R\$ 1.000.000,00, nos termos abaixo:

Considerando o valor do crédito tributário exigido no presente processo (DEBCAD nº 51.051.048-5), no montante de R\$ 1.009.242,49, e no processo nº 11634.720477/2015-60 (DEBCAD nº 51.051.049-3), no montante de R\$ 251.061,56, ambos consolidados em 08/01/2016. Considerando, também, a existência de conexão e identidade de matérias entre os dois referidos processos, em vista da necessidade de se evitar decisões contraditórias, RECORRE-SE DE OFÍCIO ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), na forma do art. 366, inciso I, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999, na redação conferida pelo Decreto nº 6.224, de 04 de outubro de 2007, c/c os artigos 25, inciso II, e 34, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, art. 70 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, combinado com a Portaria do Ministério da Fazenda (MF) nº 03, de 03 de janeiro de 2008. (fl. 293)

Cientificada em 19/05/2017 (fl. 339), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 13/06/2017 (fl. 341-377) em que alega:

- Nulidade do auto de infração pelo cerceamento de defesa decorrente do indeferimento de prova pericial contábil;
- Nulidade do auto de infração pela frontal violação aos diplomas legais que regulam o processo administrativo, pois não preenche os elementos mínimos para a realização do ato administrativo, quais sejam finalidade pública e motivo, já que não houve ciência no referido processo;
- Que o processo nº 10930.720.285/2011-12 não pode servir para fundamentar este lançamento, tendo em vista que não foi cientificada para apresentação de defesa;
- Que inexistente responsabilidade dos administradores;
- Nulidade do auto de infração por não ter sido caracterizada a solidariedade, de modo que o lançamento seria arbitrário e careceria de finalidade pública dado que deveria ter sido lançado apenas com relação aos que foram imputados como solidários;

- Que seria necessário excluir da base de cálculo do lançamento o aviso prévio indenizado, auxílio-doença e auxílio acidente, férias e terço constitucional, salário maternidade, adicionais de hora extra, noturno, insalubridade, periculosidade, vale transporte;
- A multa de ofício é elevada e com base nos princípios da boa-fé, proporcionalidade e razoabilidade esta deve ser reduzida ao importe de 20%;
- Há competência do CARF para se manifestar acerca da constitucionalidade de lei ou ato normativo.

Dada a ausência de informação acerca da definitividade da exclusão, bem como acerca da possibilidade de que tivesse ocorrido parcelamento neste caso específico, foi formulado o despacho de fl. 435 por este Conselheiro Relator.

Em resposta, o setor competente informou que não houve parcelamento do crédito tributário exigido nestes autos e foram apresentados documentos relativos à exclusão da Recorrente do Simples Nacional, de modo que o processo se revele apto para julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Henrique Perlatto Moura**, Relator

Primeiro, não conheço do Recurso de Ofício dado que este não ultrapassa o limite de alçada vigente quando da apreciação pelo CARF, como apregoa a Súmula CARF nº 103, que é de R\$ 15.000.000,00, conforme se verifica do artigo 1º, da Portaria MF nº 2, de 2023, que deve ser verificado por processo.

Ademais, o Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos para sua admissibilidade, mas dele conheço parcialmente, nos termos das considerações abaixo.

Destaca-se que a Recorrente não se insurge propriamente com relação ao capítulo da responsabilidade, pois reconhece que careceria de interesse recursal dado que houve provimento parcial da impugnação. De forma contraditória, elabora um tópico para discutir a responsabilidade – questão que, considerando a existência de Recurso de Ofício, em tese, poderia ser conhecida como contrarrazões a ele.

Ocorre que a peça recursal é subscrita apenas pela Recorrente, de modo que esta não poderia litigar direito alheio, como apregoa a Súmula CARF nº 172:

Súmula CARF nº 172

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado.

Ademais, deixo de conhecer das alegações de inconstitucionalidade do patamar da penalidade dada a vedação de se enfrentar questões atinentes à violação a princípios constitucionais pelo óbice contido na Súmula CARF nº 2.

Também deixo de conhecer das alegações com relação à representação fiscal para fins penais, pela aplicação da Súmula CARF 28.

A lide versa sobre lançamento de reflexos em decorrência da exclusão da Recorrente do Simples Nacional após ter sido verificada a interposição de pessoas.

A Recorrente alega nulidade do auto de infração dado que alega não ter sido cientificada em sede de ação fiscal com relação a este processo, que teria ocorrido preterição do direito de defesa pelo indeferimento da realização de prova e, no mérito, que como não foi caracterizada a solidariedade, não poderia subsistir este lançamento, dado que este deveria ser realizado em desfavor da pessoa interposta, que seria necessário excluir parcelas indenizatórias do salário de contribuição e reduzir a multa de ofício ao patamar de 20%.

Ademais, a Recorrente apresenta entendimentos doutrinários, administrativos e judiciais, razão pela qual destaco que apenas são de reprodução obrigatória decisões vinculantes do Poder Judiciário e Súmulas Administrativas, de modo que as referências trazidas serão tidas como reforço argumentativo das teses recursais.

Por fim, cumpre destacar que o pedido genérico de juntada posterior de prova, para além de ter precluído com o julgamento deste Recurso Voluntário sem a respectiva apresentação, não encontra guarida na legislação, que só autoriza a juntada superveniente caso preenchidos os requisitos do artigo 16, §4º, do Decreto 70.235, de 1972.

É o que passo a expor.

Nulidades

Como bem elucida Sônia Accioly no acórdão nº 2202-008.388, os requisitos de validade do lançamento se encontram no artigo 142, do CTN e artigos 10 e 11, do Decreto nº 70.235, de 1972, quais sejam:

Código Tributário Nacional

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Decreto 70.235/72

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

- I - a qualificação do autuado;
- II - o local, a data e a hora da lavratura;
- III - a descrição do fato;
- IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;
- V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;
- VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

- I - a qualificação do notificado;
- II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;
- III - a disposição legal infringida, se for o caso;
- IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

As nulidades do lançamento, nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972, são aquelas atinentes a atos praticados por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, como apregoa o artigo 59 a 61:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade

Para além das considerações retro, vale destacar que não há nulidade do lançamento com relação à fase fiscalizatória, como apregoa a Súmula CARF nº 171 abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 171

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

Ademais, indeferimento fundamentado de perícia ou diligência não configura cerceamento de direito de defesa, nos termos da Súmula CARF nº 163, abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Neste particular, a DRJ esclareceu após apresentar o cenário legislativo que não havia matéria que demandasse a realização de perícias e diligências, além de que não houve

apresentação de quesitos relativos aos exames que a parte entendia ser necessário, nos termos abaixo:

No caso dos autos, não se verificou a necessidade de diligência, porquanto todos os elementos caracterizadores da infração encontram-se, claramente, relatados nos autos.

Ademais, não foram formulados os quesitos referentes aos exames desejados nem foi apresentado novos elementos que justificassem sua concessão, ficando assim indeferido o pedido de perícia. (fl. 333)

Veja-se que, não tendo sido formulado quesitos, considera-se não formulado o pedido de diligência e perícia.

Cumprе destacar que a Recorrente alega que este auto de infração seria nulo por faltar um dos requisitos necessários para a formação do ato administrativo, dado que seria arbitrário e não cumpre a finalidade por não ter ocorrido a ciência prévia.

Veja-se que o auto de infração se revela devidamente fundamento, pois neste caso constou-se a existência de pessoa jurídica interposta, nos termos abaixo:

1. Este procedimento fiscal se dá em virtude do contribuinte ter sido excluído do Simples Nacional conforme Ato Declaratório Executivo de Exclusão nº 11 de 18 de Março de 2011 - Processo nº 10930.720285/2011-12, sendo que a exclusão ocorreu a partir de 07/07/2008 motivado pelo fato de ter ficado evidenciada e comprovada a constituição de empresa por interpostas pessoas, não podendo o contribuinte ao entregar as Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP e recolhimento das contribuições previdenciárias fazê-lo usufruindo da condição de OPTANTE pelo SIMPLES NACIONAL. (fl. 23)

Todos os pontos trazidos revelam a improcedência deste capítulo recursal, de modo que afasto as preliminares suscitadas e passo a enfrentar o mérito da lide.

Mérito

Não incidência de contribuição previdenciária sobre parcelas indenizatórias

A Recorrente defende que não poderia incidir contribuição previdenciária sobre aviso prévio indenizado, os primeiros 15 dias de afastamento que antecedem o auxílio-doença e

auxílio acidente, férias e terço constitucional, salário maternidade, adicionais de hora extra, noturno, insalubridade e periculosidade e vale transporte.

Embora a Recorrente não tenha demonstrado que as verbas teriam sido incluídas no salário de contribuição, verifica-se que à fls. 100 e 111 constam resumos de folha da Recorrente no Simples Nacional que discriminam as verbas que foram objeto de lançamento pela fiscalização.

Destaco que diversas das verbas indicadas pela Recorrente, de fato, não compõem o salário de contribuição por força de decisão judicial vinculante expedida pelos tribunais, como se verifica do salário maternidade, Tema de Repercussão Geral nº 72, aviso prévio indenizado (Tema de Repetitivo nº 478), primeiros 15 dias de afastamento que antecedem o auxílio-doença e auxílio acidente (Tema de Repetitivo nº 738) e com relação ao vale transporte ainda que pago em pecúnia, por força da Súmula CARF nº 89 – todas situações que podem ser verificadas no resumo de à fl. 100.

O terço constitucional de férias se sujeitaria à modulação de efeitos decisórios e, a rigor, a decisão foi modulada para que se possa exigir contribuição previdenciária sobre a rubrica apenas após a sua prolação, salvo nas hipóteses em que o contribuinte pagou e não discutiu judicialmente, como restou ao final decidido pela corte quando do Tema de Repercussão Geral nº 985.

Desta feita, considerando que quando do julgamento do Tema de Repercussão Geral nº 985 restou definido que é constitucional a inclusão do terço constitucional de férias no salário de contribuição, também houve modulação para que a cobrança se dê a partir do julgado, excepcionada apenas as contribuições pagas que não serão devolvidas pela União.

Inclusive, neste mesmo sentido, tem-se o PARECER SEI Nº 4366/2025/MF, que incluiu o tema em lista de dispensa de contestação e recurso, com a seguinte explicação:

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.

Desta forma, considerando que o período de apuração vai de 01/01/2011 a 31/12/2013, é evidente a impossibilidade de se exigir contribuições previdenciárias sobre a rubrica terço constitucional de férias.

Não obstante, as demais verbas indicadas compõem o salário de contribuição por serem consideradas como remuneração, sendo o caso da hora extra, Tema de Repetitivo nº 687, com relação ao adicional de insalubridade, como se verifica do Tema de Repetitivo nº 1252, adicional noturno, como se verifica do Tema de Repetitivo nº 688, e adicional de periculosidade, como se verifica do Tema de Repetitivo nº 689.

Feito este esclarecimento, entendo pela parcial procedência deste capítulo recursal para afastar a incidência de contribuições previdenciárias sobre o terço constitucional de férias, salário maternidade, aviso prévio indenizado, primeiros 15 dias de afastamento que antecedem o auxílio-doença e auxílio acidente e com relação ao vale transporte ainda que pago em pecúnia.

Da possibilidade de redução da multa de ofício a 20%

Neste particular, o Recurso Voluntário foi conhecido apenas com relação à possibilidade de se reduzir o percentual da multa a 20%.

Não obstante, percebe-se que, no caso em julgamento, após a fiscalização ter aplicado multa qualificada pela conduta fraudulenta praticada pela Recorrente, a DRJ entendeu pela ausência de elementos caracterizadores da qualificação, reduzindo a penalidade a 75% do crédito tributário exigido – a despeito de ter sido reconhecida a interposição de pessoas, questão que, se estivesse em debate, poderia levar a desfecho diverso, que não será revisitada sob pena de *reformatio in pejus*.

Com isso, tem-se que já foi aplicada a menor penalidade prevista na legislação para o caso de lançamento de ofício e, inexistindo autorização legal para a redução da penalidade, é imperiosa a sua manutenção.

Dessa forma, entendo também pela improcedência deste capítulo recursal.

Conclusão

Ante o exposto, voto por não conhecer do Recurso de Ofício, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário com exceção das alegações de inconstitucionalidade e em relação à matéria de responsabilidade e com relação à representação fiscal para fins penais e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para excluir da

base de cálculo do lançamento as contribuições previdenciárias incidentes sobre o terço constitucional de férias, salário maternidade, aviso prévio indenizado, primeiros 15 dias de afastamento que antecedem o auxílio-doença e auxílio acidente e com relação ao vale transporte ainda que pago em pecúnia.

Assinado Digitalmente

Henrique Perlatto Moura