



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



<b>PROCESSO</b>	<b>13982.720108/2013-81</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2202-011.339 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	25 de julho de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MUNICIPIO DE ABELARDO LUZ
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/11/2011 a 31/12/2011

GLOSA DE COMPENSAÇÃO. INSERÇÃO DE VERBAS NA BASE DE CÁLCULO. SALÁRIO-MATERNIDADE. NATUREZA REMUNERATÓRIA DE ADICIONAIS. PARCIAL PROVIMENTO.

**I. CASO EM EXAME**

Recurso voluntário interposto contra acórdão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC, que julgou improcedente a impugnação ao auto de infração DEBCAD 51.031.014-1, mantida a glosa de compensações previdenciárias informadas em GFIP pelo Município, relativamente às competências de 11/2011 a 13/2011, no montante de R\$ 744.886,16.

As compensações glosadas referem-se a recolhimentos efetuados sobre verbas apontadas como de natureza indenizatória, constantes em planilhas apresentadas pelo contribuinte, algumas delas objeto de discussão judicial na Ação Ordinária nº 5000735-72.2010.404.7202.

**II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO**

A questão em discussão consiste em:

- (i) verificar a legitimidade da inclusão de determinadas verbas — insalubridade, adicional noturno e salário-maternidade — na base de cálculo da contribuição previdenciária patronal;
- (ii) aferir a regularidade da glosa de compensações efetuadas com base no RAT/FAP;
- (iii) examinar a validade da aplicação da multa qualificada prevista no art. 89, § 10 da Lei nº 8.212/1991, com base na suposta falsidade das declarações do contribuinte.

### III. RAZÕES DE DECIDIR

O recurso voluntário foi conhecido parcialmente, em face da existência de ação judicial com identidade de objeto, nos termos da Súmula CARF nº 01. Reconheceu-se a possibilidade de exame apenas das verbas compensadas que não constaram do feito judicial.

Quanto à contribuição sobre o adicional de insalubridade, a jurisprudência do STJ, fixada no Tema 1.252 (REsp 2.050.498), firmou que possui natureza remuneratória, incidindo a contribuição patronal.

Idêntico entendimento aplica-se ao adicional noturno, conforme o Tema 688 do STJ (REsp 1.358.281), razão pela qual é legítima sua inclusão na base de cálculo.

Já em relação ao salário-maternidade, o STF, no julgamento do RE 576.967 (Tema 72), declarou a inconstitucionalidade da sua inclusão na base de cálculo da contribuição previdenciária patronal, devendo ser anulada a glosa correspondente.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, com exceção da matéria que foi objeto da ação judicial e da matéria que não faz parte da lide em relação à compensação, e, na parte conhecida, em dar-lhe provimento parcial para anular a glosa da compensação exclusivamente fundamentada na circunstância de o valor equivalente ao salário-maternidade fazer parte da base de cálculo da contribuição previdenciária em questão, ressalvada a competência da autoridade tributária para realizar o controle de validade em seus demais aspectos (e.g., comprovação dos valores efetivamente recolhidos).

*Assinado Digitalmente*

**Thiago Buschinelli Sorrentino** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Sara Maria de Almeida Carneiro Silva** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Ricardo Chiavegatto de Lima (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente).

## RELATÓRIO

Por brevidade, transcrevo o relatório elaborado pelo órgão julgador de origem, 5ª Turma da DRJ/JFA, de lavra da Auditora-Fiscal Maria Isabel Steinherz Hippert:

### Da autuação

Trata-se de auto de infração de contribuições previdenciárias, DEBCAD 51.031.014-1, relativo à glosa de compensação declarada em GFIP pelo município, nas competências 11/2011, 12/2011 e 13/2011, no valor total de R\$ 744.886,16. De acordo com o Relatório Fiscal, fls. 13/18, após intimação, o contribuinte informou ter interposto a Ação Ordinária nº 5000735-72.2010.404.7202 junto à 1ª Vara Federal de Chapecó (SC), que reconhece seu direito à compensação declarada em GFIP, e apresentou os documentos PLANILHA TOTALIZADORA PARA COMPENSAÇÃO – VERBAS INDENIZATÓRIAS e PLANILHA TOTALIZADORA PARA COMPENSAÇÃO – RAT/FAP.

Da análise dos documentos apresentados verificou-se que os créditos considerados têm origem nas seguintes verbas pagas aos empregados: no período de 06/2010 a 08/2011: horas extras, gratificações, 1/3 férias, insalubridade, salário-maternidade, adicional noturno e férias; no período de 07/2007 a 09/2008: valores recolhidos a título de RAT. O Relatório Fiscal informa ainda que são objeto da ação judicial as verbas relativas a horas extras, gratificações e 1/3 de férias. As demais não estão sendo discutidas judicialmente (insalubridade, salário-maternidade, adicional noturno e férias).

Não foram apresentados os documentos solicitados para comprovação da existência de recolhimentos indevidos ou a maior das parcelas expostas na PLANILHA TOTALIZADORA PARA COMPENSAÇÃO – VERBAS INDENIZATÓRIAS. Quanto à compensação descrita na PLANILHA TOTALIZADORA PARA COMPENSAÇÃO – RAT/FAP, verificou-se que o contribuinte declarou em GFIP e recolheu em GPS a referida contribuição à alíquota de 2%, no período de 07/2007 a 09/2008, tendo sido por ele considerado este percentual maior que o devido.

Da ciência e da impugnação A ciência da autuação se deu em 22/02/2013 (fls. 12) e o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 132/158, em 26/03/2013, nos termos abaixo relatados, em síntese.

Inicialmente, alega a tempestividade da impugnação e descreve a origem dos créditos, discorrendo sobre o seu direito à compensação. Argui que a exigibilidade da contribuição previdenciária é legítima desde que incidente sobre verbas de natureza salarial que compõem a remuneração dos segurados, devendo ser excluídas da base de cálculo aquelas de natureza indenizatória, conforme entendimentos judiciais que colaciona. Afirma que, no caso, foram compensadas as contribuições previdenciárias indevidamente recolhidas sobre as verbas de natureza indenizatória, “em vista das decisões e entendimentos judiciais atuais, inclusive de decisão proferida na Ação Ordinária nº 5000735-72.2010.404.7202, publicada em 29/01/2011”, cujo trecho transcreve, incluindo: auxílio-doença/acidente, auxílio-creche, vale-transporte, diárias para viagens, ajuda de custo, licença prêmio indenizada, salário-família, abono de férias/férias indenizadas, bolsa de estudos, gratificações, 1/3 férias, horas extras, adicional de insalubridade, adicional de periculosidade, salário-maternidade e adicional noturno.

Discorre, em seguida, acerca da ilegalidade e da não incidência das contribuições previdenciárias sobre cada uma das verbas citadas, consideradas indenizatórias, citando entendimentos judiciais.

Nesse sentido, discorre acerca de horas extras; gratificação de função, função gratificada e abonos, e terço constitucional de férias, incidente sobre férias gozadas ou indenizadas. Sobre este último, diz que restou comprovada a inclusão da verba como base de cálculo, pela empresa, e o pagamento das contribuições sobre ela incidentes, através das folhas de pagamento. Ainda no mesmo sentido, discorre acerca de adicional de insalubridade e de periculosidade, salário-maternidade (que constitui, em verdade, benefício previdenciário), adicional noturno, férias indenizadas e seus reflexos. Por outro lado, aduz ausência de embasamento legal ou fático do Decreto nº 6.042, de 2007, para efetuar novo enquadramento da atividade do município e majorar a alíquota RAT de 1% para 2%. Contesta ainda a multa aplicada, atestando a inexistência de compensações indevidas.

Requer, ao fim, a suspensão da exigibilidade do crédito, o reconhecimento da legalidade das compensações efetuadas e a inaplicabilidade da multa, a ciência do impugnante acerca das decisões administrativas.

Referido acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2011 a 31/12/2011

GLOSA DE COMPENSAÇÃO. RECOLHIMENTOS INDEVIDOS NÃO COMPROVADOS.

Não sendo comprovada a existência de recolhimentos indevidos, deve ser efetuada a glosa da compensação realizada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado do resultado do julgamento em 30/05/2017 (fls. 2810), a parte-recorrente interpôs o presente recurso voluntário em 28/06/2017 (fls. 2881), no qual se sustenta, sinteticamente:

a) A aplicação do art. 170-A do CTN ao aproveitamento de créditos oriundos de verbas indenizatórias contraria o art. 66 da Lei n. 8.383/91, na medida em que esta autoriza expressamente a compensação de créditos tributários sem necessidade de trânsito em julgado, visto que a Ação Ordinária n. 5000735-72.2010.404.7202 possui natureza declaratória e não de repetição de indébito.

b) A compensação das horas extras ofende o art. 28, I, da Lei n. 8.212/91, pois tais valores têm natureza indenizatória e não integram o salário-de-contribuição, conforme entendimento pacificado pelo STF e pelo STJ.

c) A compensação das gratificações e da função gratificada contraria o art. 28, I, da Lei n. 8.212/91, na medida em que essas parcelas são transitórias e não habituais, não incorporando ao salário-de-contribuição.

d) A compensação do terço constitucional de férias fere o art. 28, § 9º, inciso “d”, da Lei n. 8.212/91, pois tal parcela possui natureza indenizatória e está expressamente excluída do salário-de-contribuição, conforme jurisprudência do STF e do STJ.

e) A compensação dos adicionais de insalubridade e noturno viola o art. 28, I, da Lei n. 8.212/91, uma vez que tais adicionais são indenizatórios e não integram o salário-de-contribuição, conforme decisões dos TRFs.

f) A compensação de férias indenizadas ofende o art. 28, § 9º, inciso “d”, da Lei n. 8.212/91, na medida em que o pagamento de férias não gozadas e seus reflexos possui natureza indenizatória e não compõe a base de cálculo da contribuição previdenciária.

g) A inclusão do salário-maternidade na base de cálculo da contribuição previdenciária contraria o art. 201, II, da Constituição Federal e o art. 28, § 2º, da Lei n. 8.212/91, pois tal dispositivo infraconstitucional extrapola a reserva de lei complementar e ignora a natureza previdenciária do benefício.

h) A majoração da alíquota do RAT de 1% para 2% pelo Decreto n. 6.042/2007 fere o art. 22, § 3º, da Lei n. 8.212/91 e o princípio da legalidade tributária (art. 150, I, da CF), uma vez que não se apoiou em estatísticas oficiais de acidentes nem observou a motivação legal exigida.

i) O enquadramento da atividade preponderante do Município como “Administração Pública em Geral” (CNAE 8411-6/00) contraria o art. 202, § 3º, do RPS e o art. 72, § 4º, da IN RFB n. 971/2009, pois a atividade que ocupa o maior número de segurados é a de ensino (CNAE 8513-9/00), conforme Cosit Consulta Interna n. 01/2014.

j) A glosa das compensações com créditos de RAT/FAP viola o art. 142 do CTN, na medida em que a fiscalização não comprovou de forma clara, precisa e objetiva o fato gerador, limitando-se a reclassificar a atividade sem prova do número de trabalhadores envolvidos.

k) A aplicação de multa moratória de 20% e juros sobre créditos legítimos contraria o art. 59, § 2º, do Decreto n. 7.574/2011 e o art. 186 do CTN, uma vez que não houve infração nem mora, dado o amparo legal e jurisprudencial dos créditos utilizados.

Diante do exposto, pede-se, textualmente:

c) Sejam homologadas as compensações efetuadas em relação à cota patronal devida pelo Município/Recorrente, referente às verbas indenizatórias, nos termos delineados acima;

d) Sejam homologadas as compensações realizadas em relação aos valores utilizados com base no RAT/SAT, ante as teses acima disseminadas;

e) Seja reconhecida a inaplicabilidade da multa moratória de 20%, bem como dos juros aplicados sobre cada compensação efetuada/glosada;

Apenas para fins de registro, anoto que, até 24/07/2025, pendiam a análise de segundos embargos de declaração e da admissibilidade de recurso extraordinário, nos autos da Ação 5000735-72.2010.4.04.7202, segundo o andamento público do processo, disponível no site do Tribunal Regional Federal da 4ª Região ([www.trf4.jus.br](http://www.trf4.jus.br)).

É o relatório.

## VOTO

**O Conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino, relator:**

## 1 CONHECIMENTO

Conheço parcialmente do recurso voluntário, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento da matéria a seguir indicada.

Dispõe a Súmula 01/CARF, *verbatim*:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Conforme se lê no acórdão-recorrido, o recorrente ajuizou ação com o objetivo de discutir a validade da inserção de valores pagos a título de auxílio doença e auxílio acidente durante os quinze primeiros dias de afastamento do trabalho por enfermidade; auxílio creche; vale transporte; diárias para viagens, desde que não excedam 50% da remuneração mensal; ajuda de custo, desde que não habitual; licença prêmio indenizada; salário família; abono de férias/férias indenizadas; bolsa de estudo; terço constitucional de férias; e, por fim, função gratificada, desde que paga sem habitualidade, na base de cálculo da contribuição previdenciária em discussão<sup>1</sup>.

Desse modo, as relações entre as matérias presentes na ação judicial, e neste processo, correspondem à seguinte disposição:

Verba	Consta na Planilha (fls. 26)?	Consta na ação judicial?	Observações
Horas extras	Sim	Não	Consta na planilha; não mencionada no acórdão
Gratificações	Sim	Sim (função gratificada)	No acórdão, limitada à função gratificada sem habitualidade
1/3 de férias (terço constitucional)	Sim	Sim	Presente em ambos
Insalubridade	Sim	Não	Exclusiva da planilha
Salário-maternidade	Sim	Não	Exclusiva da planilha

<sup>1</sup> “Na sentença de fls. 86/95, o juízo julgou “parcialmente procedente o pedido, para o fim de declarar a inexistência de relação jurídica válida que obrigue a parte autora a recolher a cota patronal da contribuição previdenciária incidente sobre os valores pagos a título de: auxílio doença e auxílio acidente durante os quinze primeiros dias de afastamento do trabalho por enfermidade; auxílio creche; vale transporte; diárias para viagens, desde que não excedam 50% da remuneração mensal; ajuda de custo, desde que não habitual; licença prêmio indenizada; salário família; abono de férias/férias indenizadas; bolsa de estudo; terço constitucional de férias; e, função gratificada, desde que paga sem habitualidade, garantindo ao autor o direito de REPETIR o montante do tributo pago indevidamente, admitida a compensação. Os valores recolhidos deverão ser liquidados no incidente de execução, observada a prescrição, nos termos como exposto na fundamentação.” Conforme planilha de fls. 26, os valores compensados se referem a a) horas extras; b) gratificações; c) 1/3 férias; d) insalubridade; e) salário-maternidade; f) adicional noturno; e g) férias. Verifica-se, portanto, que as verbas compensadas objeto da ação judicial são, conforme explicitado no relatório fiscal: a) horas extras; b) 1/3 férias; e c) gratificações por função” (fls. 2.811-2.875).

<b>Adicional noturno</b>	Sim	Não	Exclusiva da planilha
<b>Férias (integrais)</b>	Sim	Sim (férias indenizadas/abono férias)	Correspondência parcial, depende da forma de pagamento
<b>Auxílio-doença (15 primeiros dias)</b>	Não	Sim	Exclusivo do acórdão
<b>Auxílio-acidente (15 primeiros dias)</b>	Não	Sim	Exclusivo do acórdão
<b>Auxílio-creche</b>	Não	Sim	Exclusivo do acórdão
<b>Vale-transporte</b>	Não	Sim	Exclusivo do acórdão
<b>Diárias (até 50% da remuneração)</b>	Não	Sim	Exclusivo do acórdão
<b>Ajuda de custo (não habitual)</b>	Não	Sim	Exclusivo do acórdão
<b>Licença-prêmio indenizada</b>	Não	Sim	Exclusivo do acórdão
<b>Salário-família</b>	Não	Sim	Exclusivo do acórdão
<b>Bolsa de estudo</b>	Não	Sim	Exclusivo do acórdão

Em relação ao RAT, o argumento do recorrente também se reduz ao denominador comum de violação da regra da legalidade, porquanto os decretos e demais diplomas infraordinários teriam desrespeitado os limites legais, o que pressupõe controle de constitucionalidade, e, portanto, não pode ser conhecido<sup>2</sup>.

Ainda nesse sentido, observo que a autoridade tributária que glosou esse trecho da compensação pleiteada observou que o próprio contribuinte havia realizado seu enquadramento com a alíquota superior, e, portanto, cabia-lhe a comprovação do acerto de seu juízo<sup>3</sup>. De fato, o

<sup>2</sup> Lê-se nas razões recursais: “Com esta atitude arbitrária, o Executivo Federal nada mais fez do que promover o aumento da contribuição social RAT, em total desrespeito ao que dispõe o parágrafo 3º do art. 22 da Lei 8.211/91, sendo o Anexo V do Decreto 3.048/99, hoje com redação dada pelo Decreto nº 6.957/09, totalmente ilegal. Pelo que requer o Recorrente a manutenção da alíquota do RAT em 1%, até que todas as medidas determinadas em lei para fundamentar o lançamento do crédito tributário sejam observadas pelo legislador para efetuar qualquer re-enquadramento. Pois, o lançamento, para ser adequado, há de ser feito de acordo com a norma abstrata válida contida na lei. Desta forma, o percentual constante do Auto de Infração deve ser anulado, pois o índice de 2% não se justificaria, uma vez que o aumento aleatório e infundado perpetrado por Decreto, de 1% para 2% (uma diferença de 100%), não possui qualquer embasamento legal, e sequer, fático, que lhe dê guarda”.

<sup>3</sup> “No TIF no 02 intimamos o contribuinte a detalhar a “PLANILHA TOTALIZADORA PARA COMPENSAÇÃO - T/FAP” onde a mesma apresenta um suposto crédito previdenciário de R\$ 135.839,23, referente ao período de 07/2007 a 09/2008. Em resposta ao TIF no 02 o contribuinte limitou-se a responder, através do Ofício no 093/2012 de 20/11/2012, que os valores correspondem ao RAT e as alíquotas apuradas como recolhidas a maior e correspondem a 2,00%. Conforme GFIP5 entregue pelo contribuinte para o período de 07/2007 a 09/2008 a alíquota do RAT informada foi de 2,00%, salientamos que os recolhimentos realizados em GPS – Guia da Previdência Social, estão de acordo com os valores informados nas GFIP. Com a edição do Decreto nº6.042 de 12/02/2007, em seu artigo 2º, houve alteração do Anexo V - RELAÇÃO DE ATIVIDADES PREPONDERANTES E CORRESPONDENTES GRAUS DE RISCO, conforme CNAE - CLASSIFICAÇÃO NACIONAL DE ATIVIDADES ECONÔMICAS, do Regulamento da Previdência Social - RPS aprovado pelo Decreto no 3.048/99, em que o CNAE - 84.11-6.00 - Administração pública em geral, no qual, a partir da competência 06/2007, foi majorado o RAT de 1% para 2%. Da leitura do artigo 50 deste Decreto, vê-se que os efeitos iniciaram a partir de 01/06/2007. Conforme ficou demonstrado o contribuinte recolheu e informou corretamente (alíquota de 2%) as contribuições destinadas ao RAT para o período de 07/2007 a 09/2008, NÃO havendo valores recolhidos a maior como alega o mesmo.” (fls. 13-18).

recorrente não aponta ato administrativo que teria procedido, *ex officio*, ao enquadramento originário ou a reenquadramento, que pudesse ser impugnado na via deste recurso voluntário.

Conforme orientação sólida deste Conselho:

[...]

CONCOMITÂNCIA COM AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA. SÚMULA CARF Nº 1.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, **SENDO CABÍVEL APENAS A APRECIÇÃO, PELO ÓRGÃO DE JULGAMENTO ADMINISTRATIVO, DE MATÉRIA DISTINTA DA CONSTANTE DO PROCESSO JUDICIAL.** (GRIFEI)

[...]

Diante dessa orientação, faz-se necessário (a) cotejar o objeto da ação judicial, segundo os dados disponíveis, com (b) as rubricas cujas compensações foram glosadas, para que apenas aquelas constantes em *B*, mas ausentes em *A*, sejam examinadas ( $A \setminus B = \{x \mid x \in A \text{ e } x \notin B\}$ ).

Ademais, por ausência de objeto, também não podem ser conhecidas as alegações constantes nas razões recursais, mas que não encontram matéria no lançamento tributário, isto é, as rubricas discutidas, mas que nem sequer foram glosadas.

Desse modo, este recurso voluntário somente poderá ter por objeto a glosa da compensação referente aos valores relativos à insalubridade; ao salário-maternidade; e ao adicional noturno (porque esses valores foram objeto da glosa da compensação, mas não fizeram parte da ação judicial, conforme os documentos disponíveis nos autos).

É importante ressaltar que caberá à unidade competente, a tempo e modo próprios, dar total e fiel cumprimento à futura sentença judicial que transitar em julgado, relativa à matéria que não é conhecida. Porém, ela não modifica o juízo acerca da aplicabilidade da orientação sumulada no Verbete 01; ao contrário, reforça-o.

---

## 2 MÉRITO

---

### 2.1 PROIBIÇÃO DE COMPENSAÇÃO DE VALORES CUJA VALIDADE É DISCUTIDA EM AÇÃO JUDICIAL ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO

A orientação firmada por esta Turma entende juridicamente impossível a antecipação da compensação de valores cuja validade é discutida em ação judicial, antes do respectivo trânsito em julgado, nos termos do art. 170-A do CTN.

Confira-se:

**Numero do processo:** 11112.720006/2016-21

**Turma:** Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

**Câmara:** Segunda Câmara

**Seção:** Segunda Seção de Julgamento

**Data da sessão:** Thu Apr 04 00:00:00 UTC 2024

**Data da publicação:** Wed Jun 19 00:00:00 UTC 2024

**Ementa:**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL E PROCESSO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF Nº 1.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE APENAS APÓS O TRANSITO EM JULGADO DA AÇÃO JUDICIAL.

Nos termos do art. 170-A do CTN, é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial e ainda nos termos do art. 89 da Lei n.º 8.212, de 1991, a possibilidade de compensação de contribuições previdenciárias restringe-se aos casos de pagamento ou recolhimento indevidos.

Uma vez proposta ação judicial pelo sujeito passivo, na qual se discute a incidência de contribuições previdenciárias sobre determinadas rubricas, eventual recolhimento indevido ou a maior operar-se-á apenas quando do transito em Julgado da referida ação.

**Numero da decisão:** 2202-010.655

**Decisão:** Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto das alegações relativas aos 15 (quinze) primeiros dias que antecedem o auxílio doença auxílio doença, férias usufruídas, terço constitucional de férias e das alegações relativas ao art. 66 da Lei nº 8.383/91; e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento. (documento assinado digitalmente) Sonia de Queiroz Accioly - Presidente (documento assinado digitalmente) Sara Maria de Almeida

Carneiro Silva - Relatora Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, João Ricardo Fahrion Nuske, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Marcelo Milton da Silva Risso, Thiago Buschinelli Sorrentino e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

**Nome do relator:** SARA MARIA DE ALMEIDA CARNEIRO SILVA

Dessa orientação não divergiu o acórdão-recorrido.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

## 2.2 INSERÇÃO DO ADICIONAL DE INSALUBRIDADE NA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DEVIDA PELO EMPREGADOR OU A ELE EQUIPARADO

Por ocasião do julgamento do REsp 2.050.498, o Superior Tribunal de Justiça firmou orientação vinculante no seguinte sentido:

### **Tema 1.252**

Incide a Contribuição Previdenciária patronal sobre o Adicional de Insalubridade, em razão da sua natureza remuneratória.

A propósito, confira-se a respectiva ementa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL . DISCUSSÃO A RESPEITO DA INCIDÊNCIA OU NÃO SOBRE O ADICIONAL DE INSALUBRIDADE. VERBA DE NATUREZA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES . NATUREZA REMUNERATÓRIA DO ADICIONAL DE INSALUBRIDADE: INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL

1. A presente discussão consiste em definir se a Contribuição Previdenciária, a cargo da empresa, incide ou não sobre os valores despendidos a título de Adicional de Insalubridade.2. A contribuição previdenciária devida pela empresa encontra-se prevista no art . 195, I, a, da CF, nos seguintes termos: "Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço,

mesmo sem vínculo empregatício." .3. A Constituição Federal também estabelece que "os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei"(art. 201, § 11, da CF/88). 4 . No âmbito infraconstitucional, a Lei 8.212/1991, em seu art. 22, I, determina que a contribuição previdenciária a cargo da empresa é de "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 9.876, de 1999, grifos acrescentados) .5. O art. 28, I, da Lei 8.212/1991, por seu turno, traz o conceito de salário de contribuição para o empregado e trabalhador avulso como sendo "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;"(grifos acrescentados) .6. Diante disso, o STJ consolidou firme jurisprudência no sentido de que não sofrem a incidência de contribuição previdenciária "as importâncias pagas a título de indenização, que não correspondam a serviços prestados nem a tempo à disposição do empregador "(REsp 1.230.957/RS, Rel . Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, DJe 18.3.2014, submetido ao art. 543-C do CPC) . Por outro lado, se a verba trabalhista possuir natureza remuneratória, destinando-se a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, ela deve integrar a base de cálculo da contribuição.7. No caso em tela, verifica-se que o adicional de insalubridade está previsto no art. 189 da CLT, com a seguinte redação:"Art . 189 - Serão consideradas atividades ou operações insalubres aquelas que, por sua natureza, condições ou métodos de trabalho, exponham os empregados a agentes nocivos à saúde, acima dos limites de tolerância fixados em razão da natureza e da intensidade do agente e do tempo de exposição aos seus efeitos." .8. A orientação pacífica das duas Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ é no sentido de que o Adicional de Insalubridade possui natureza remuneratória, sujeitando-se à incidência da Contribuição Previdenciária patronal . Nesse sentido: AgInt no AREsp n. 2.273.098/SP, Rel . Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe de 17/8/2023, REsp 1621558/RS, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe 14.02.2018, AgInt no AREsp n . 2.171.888/ES, Rel. Ministro Paulo Sérgio Domingues, Primeira Turma, DJe de 29/6/2023, AgInt no AREsp n .

2.088.189/PR, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe de 7 .12.2023, AgInt no REsp n. 1.845 .055/PR, Rel. Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, DJe de 15.3.2024, AgInt no REsp n . 1.815.315/SC, Rel. Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, DJe de 26 .3.2020, AgInt no AREsp n. 1.114 .657/RR, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe de 28/6/2018 e AgInt nos EDcl no REsp n. 2.028 .362/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe de 27.6.2023 .9. Pontue-se, por fim, que o adicional de insalubridade não consta no rol das verbas que não integram o conceito de salário de contribuição, listadas no § 9º do art. 28 da Lei 8.212/1991, uma vez que não é importância recebida a título de ganhos eventuais, mas, sim, de forma habitual .10. Desse modo, em se tratando de verba de natureza salarial, é legítima a incidência de Contribuição Previdenciária a cargo da empresa sobre o Adicional de Insalubridade. TESE JURÍDICA A SER FIXADA 11. Proponho, dessa forma, a seguinte tese jurídica:" incide a Contribuição Previdenciária patronal sobre o Adicional de Insalubridade, em razão da sua natureza remuneratória " . SOLUÇÃO PARA O CASO CONCRETO 12. No caso dos autos, cuida-se de Mandado de Segurança, no qual a impetrante pede a exclusão das seguintes verbas da base de cálculo da contribuição previdenciária patronal: a) Auxílio-Natalidade; b) Horas Extras; c) Adicional Noturno; d) Adicional de Insalubridade e Periculosidade; e) Dia do Trabalho; f) Licenças e Folgas Remuneradas; g) Adicional Por Tempo de Serviço; h) Biênio, Triênio e Quinquênio; i) Horas Justificadas; j) Adicional Assiduidade; k) 13º Salário; l) Salário-Maternidade; m) Salário-Paternidade; n) Férias (gozadas e indenizadas); o) Descanso Semanal Remunerado; e p) Faltas justificadas; com a devida restituição/compensação.13. No primeiro grau a ordem foi parcialmente concedida para afastar a incidência da Contribuição Previdenciária Patronal sobre as Férias Indenizadas e o Auxílio-Natalidade . A Corte de origem, por sua vez, reconheceu a ausência de interesse de agir do contribuinte sobre a incidência de contribuição previdenciária sobre Férias Indenizadas, bem como reconheceu a ausência de tributação sobre o Salário-Maternidade, Auxílio-Natalidade e o Adicional de Assiduidade.14. A empresa E-HUB Consultoria, Participações e Comércio S.A .apresentou Recurso Especial, no qual aponta que houve violação aos arts. 11, 22, I e II, e 28 da Lei 8.212/1991; 214, I, do Decreto 3.048/1999; 457 e 458 da CLT; 26 e 26-A da Lei 11 .457/2007; 74 da Lei 9.430/1996; 8º da Lei 13.670/2018; e 3º da Lei 11.457/2007 . Pede a exclusão da incidência da contribuição previdenciária sobre as seguintes verbas: a) Horas Extras; b) Adicional Noturno; c) Adicional de Insalubridade e Periculosidade; d) Dia do Trabalho; e) Licenças e Folgas Remuneradas; f) Adicional por Tempo de Serviço; g) Biênio, Triênio e Quinquênio; g) Horas Justificadas; i) 13º Salário; j) Salário-Paternidade; k) Férias (gozadas e indenizadas;l) Descanso Semanal Remunerado; e m) Faltas justificadas. Sustenta que as verbas supramencionadas não correspondem a contraprestação de serviço realizado, mas, sim, a um acréscimo financeiro de forma a compensar desgaste ou risco durante o exercício da atividade de trabalho.15. Contudo, o acórdão de origem está em consonância com o entendimento desta Corte Superior de que incide contribuição

previdenciária patronal sobre as referidas verbas, em razão da sua natureza remuneratória . A propósito: AgInt no AREsp n. 2.420.818/RS, Rel . Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, DJe de 11.4.2024; AgInt no REsp n. 1.987.576/RS, Rel. Ministro Regina Helena Costa, Primeira Turma, DJe de 12.8.2022; REsp n. 1.553.949/SC, Rel . Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe de 18.11.2015; AgInt no AREsp n. 1.380.226/RJ, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe de 16.4.2019; REsp n. 1.843.963/RN, Rel . Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe de 12.5.2020; AgInt no AREsp n. 2.167.042/SP, Rel. Ministro Afrânio Vilela, Segunda Turma, DJe de 25.4.2024; AgInt no AREsp n. 2.171.888/ES, Rel . Ministro Paulo Sérgio Domingues, Primeira Turma, DJe de 29.6.2023; e AgInt no AREsp n. 2.162.430/PE, Rel. Ministro Paulo Sérgio Domingues, Primeira Turma, DJe de 18.10.2023. CONCLUSÃO 16. Recurso Especial não provido.

(STJ - REsp: 2050498 SP 2023/0032082-3, Relator.: Ministro HERMAN BENJAMIN, Data de Julgamento: 20/06/2024, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 02/07/2024)

Dessa orientação não divergiu o acórdão-recorrido.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

### 2.3 INSERÇÃO DO ADICIONAL NOTURNO NA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DEVIDA PELO EMPREGADOR OU A ELE EQUIPARADO

Por ocasião do julgamento do REsp 1.358.281, o Superior Tribunal de Justiça firmou orientação vinculante no seguinte sentido:

Tema 688

O adicional noturno constitui verba de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeita à incidência de contribuição previdenciária.

A propósito, confira-se a respectiva ementa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C 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 2. Com base no quadro normativo que rege o tributo em questão, o STJ consolidou firme jurisprudência no sentido de que não devem sofrer a incidência de contribuição previdenciária "as importâncias pagas a título de indenização, que não correspondam a serviços prestados nem a tempo à disposição do empregador" (REsp 1 .230.957/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, DJe 18/3/2014, submetido ao art. 543-C do CPC) .3. Por outro lado, se a verba possuir natureza remuneratória, destinando-se a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, ela deve integrar a base de cálculo da contribuição. 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 previdenciária (AgRg no REsp 1 .222.246/SC, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 17/12/2012; AgRg no AREsp 69.958/DF, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJe 20/6/2012; REsp 1.149.071/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 22/9/2010; Rel. Ministro Ari Pargendler, Primeira Turma, DJe 9/4/2013; REsp 1.098.102/SC, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 17/6/2009; AgRg no Ag 1 .330.045/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 25/11/2010; AgRg no REsp 1.290 .401/RS; REsp 486.697/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, DJ 17/12/2004, p. 420; AgRg nos EDcl no REsp 1 .098.218/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 9/11/2009).PRÊMIO-GRATIFICAÇÃO: NÃO CONHECIMENTO 5 . Nesse ponto, o Tribunal a quo se limitou a assentar que, na hipótese dos autos, o prêmio pago aos empregados possui natureza salarial, sem especificar o contexto e a forma em que ocorreram os pagamentos.6. Embora os recorrente tenham denominado a rubrica de "prêmio-gratificação", apresentam alegações genéricas no sentido de que se estaria a tratar de abono (fls. 1 .337-1.339), de modo que a deficiência na fundamentação recursal não permite identificar exatamente qual a natureza da verba controvertida (Súmula 284/STF).7. Se a discussão dissesse respeito a abono, seria necessário perquirir sobre a subsunção da verba em debate ao disposto no item 7 do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/1991, o qual prescreve que não integram o salário de contribuição as verbas recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário.8. Identificar se a parcela em questão apresenta a característica de eventualidade ou se foi expressamente desvinculada do salário é tarefa que esbarra no óbice da Súmula 7/STJ .CONCLUSÃO 9. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 8/2008 .

(STJ - REsp: 1358281 SP 2012/0261596-9, Relator.: Ministro HERMAN BENJAMIN, Data de Julgamento: 23/04/2014, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 05/12/2014)

Dessa orientação não divergiu o acórdão-recorrido.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

#### 2.4 INSERÇÃO DO SALÁRIO-MATERNIDADE NA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DEVIDA PELO EMPREGADOR OU A ELE EQUIPARADO

Por ocasião do julgamento do RE 576.967, o Supremo Tribunal Federal firmou orientação vinculante no seguinte sentido:

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

A propósito, confira-se a respectiva ementa:

Direito constitucional. Direito tributário. Recurso Extraordinário com repercussão geral. Contribuição previdenciária do empregador . Incidência sobre o salário-maternidade. Inconstitucionalidade formal e material. 1. Recurso extraordinário interposto em face de acórdão do TRF da 4ª Região, que entendeu pela constitucionalidade da incidência da contribuição previdenciária “patronal” sobre o salário-maternidade . 2. O salário-maternidade é prestação previdenciária paga pela Previdência Social à segurada durante os cento e vinte dias em que permanece afastada do trabalho em decorrência da licença-maternidade. Configura, portanto, verdadeiro benefício previdenciário. 3 . Por não se tratar de contraprestação pelo trabalho ou de retribuição em razão do contrato de trabalho, o salário-maternidade não se amolda ao conceito de folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício. Como consequência, não pode compor a base de cálculo da contribuição previdenciária a cargo do empregador, não encontrando fundamento no art. 195, I, a, da Constituição. Qualquer incidência não prevista no referido dispositivo constitucional configura fonte de custeio alternativa, devendo estar prevista em lei complementar (art . 195, § 4º). Inconstitucionalidade formal do art. 28, § 2º, e da parte final da alínea a, do § 9º, da Lei nº 8.212/91 . 4. Esta Corte já definiu que as disposições constitucionais são legitimadoras de um tratamento diferenciado às mulheres desde que a norma instituidora amplie direitos fundamentais e

atenda ao princípio da proporcionalidade na compensação das diferenças. No entanto, no presente caso, as normas impugnadas, ao imporem tributação que incide somente quando a trabalhadora é mulher e mãe cria obstáculo geral à contratação de mulheres, por questões exclusivamente biológicas, uma vez que torna a maternidade um ônus. Tal discriminação não encontra amparo na Constituição, que, ao contrário, estabelece isonomia entre homens e mulheres, bem como a proteção à maternidade, à família e à inclusão da mulher no mercado de trabalho. Inconstitucionalidade material dos referidos dispositivos. 5. Diante do exposto, dou provimento ao recurso extraordinário para declarar, incidentalmente, a inconstitucionalidade da incidência de contribuição previdenciária sobre o salário-maternidade, prevista no art. 28, § 2º, e da parte final da alínea a, do § 9º, da Lei nº 8.212/91, e proponho a fixação da seguinte tese: “É inconstitucional a incidência de contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o salário-maternidade”.

(STF - RE: 576967 PR, Relator.: ROBERTO BARROSO, Data de Julgamento: 05/08/2020, Tribunal Pleno, Data de Publicação: 21/10/2020)

Dessa orientação divergiu o acórdão-recorrido.

Diante do exposto, acolho o argumento, para anular a glosa da compensação exclusivamente fundamentada na circunstância de o valor equivalente ao salário-maternidade fazer parte da base de cálculo da contribuição previdenciária em questão, ressalvada a competência da autoridade tributária competente para realizar o controle de validade em seus demais aspectos (e.g., comprovação dos valores efetivamente recolhidos).

### 3 CONCLUSÃO

Ante o exposto, CONHEÇO PARCIALMENTE do recurso voluntário, com exceção da matéria que foi objeto da ação judicial e da matéria que não faz parte da lide em relação à compensação, e, na parte conhecida, DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO, tão-somente para anular a glosa da compensação exclusivamente fundamentada na circunstância de o valor equivalente ao salário-maternidade fazer parte da base de cálculo da contribuição previdenciária em questão, ressalvada a competência da autoridade tributária para realizar o controle de validade em seus demais aspectos (e.g., comprovação dos valores efetivamente recolhidos).

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Thiago Buschinelli Sorrentino**

ACÓRDÃO 2202-011.339 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 13982.720108/2013-81

DOCUMENTO VALIDADO