



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	15504.729764/2012-29
ACÓRDÃO	2004-000.540 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SECRETARIA DE ESTADO DE DESENVOLVIMENTO SOCIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

PARCELAMENTO. RENÚNCIA. DEFINITIVIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO.

A adesão a parcelamento caracteriza desistência, configurando-se a renúncia por parte do sujeito passivo, inclusive na hipótese de já haver ocorrido decisão que lhe tenha sido favorável, razão pela qual declara-se definitivo o crédito tributário objeto do lançamento.

INTIMAÇÃO DIRIGIDA A ÓRGÃO PÚBLICO. REPRESENTAÇÃO JUDICIAL E EXTRAJUDICIAL DO ESTADO. COMPETÊNCIA DA PROCURADORIA DO ESTADO. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. NULIDADE AFASTADA.

Considera-se nula a intimação dirigida a órgão público que integra a administração direta estatal, vez que a competência para a defesa judicial e extrajudicial do Estado cabe à Procuradoria Geral do Estado.

Não se declara nulidade quando ausente qualquer prejuízo, tendo a intimação cumprido sua finalidade.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR. ALIMENTAÇÃO *IN NATURA*. ISENÇÃO. SÚMULA CARF Nº 213. PAGAMENTO EM PECÚNIA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Não integram o salário-de-contribuição os valores relativos a alimentação *in natura* fornecida aos segurados empregados, mesmo que a empresa não esteja inscrita no Programa de alimentação do Trabalhador. O ticket alimentação, por se assemelhar ao fornecimento da alimentação *in natura*, merece igualmente ser excluído da base de cálculo do lançamento.

O pagamento em pecúnia, noutro giro, está sujeito à incidência de contribuições previdenciárias.

VALE-TRANSPORTE. VERBA DE NATUREZA NÃO-REMUNERATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SÚMULA CARF Nº 89.

A Súmula CARF nº 89, cuja observância é obrigatória, dispõe que a contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.

PRÊMIO DE PRODUTIVIDADE. REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. COMPETÊNCIA PARA LEGISLAR.

Compete exclusivamente a União definir a natureza das verbas que compõe a base de cálculo da contribuição para o Regime Geral de Previdência Social, razão pela qual o prêmio de produtividade previsto na legislação mineira é aplicável apenas ao vinculados ao Regime Próprio de Previdência daquele ente da federação.

DIÁRIAS. LIMITE 50%. EXPRESSA DISPOSIÇÃO LEGAL. VERBAS EXCEDENTES À 50%. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

A al. “h” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, na redação vigente quando da ocorrência dos fatos geradores, dispunha que não seriam ofertadas à tributação as diárias para viagens, desde que não excedessem a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal.

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. RE nº 1.072.485. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO DO TEMA Nº 985. MARCO TEMPORAL 15/09/2020. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E DE TERCEIROS SOBRE ADICIONAL DE FÉRIAS QUANDO HÁ QUESTIONAMENTO ANTERIOR TEMPESTIVO. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA. ART. 99 DO RICARF.

No bojo do RE nº 1.072.485, sob o regime dos recursos repetitivos, o Supremo Tribunal Federal decidiu que a contribuição previdenciária e de Terceiros será cobrada sobre o terço constitucional de férias a partir de 15/09/2020, data da publicação da ata do julgamento do apelo extraordinário.

Tendo havido o trânsito em julgado da decisão, ausente o recolhimento, a tese é de observância obrigatória, por força do disposto no art. 99 do RICARF.

ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. RISCO AMBIENTAL DO TRABALHO - RAT. ALÍQUOTA.

A Administração Pública em geral se enquadra na subclasse 8411-6/00, cuja alíquota RAT corresponde a 2,0%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, apenas com relação ao auto de infração de nº 37.388.380-3, para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para excluir do lançamento as rubricas referentes ao auxílio transporte e ao terço constitucional de férias.

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Jorge Cláudio Duarte Cardoso – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Jorge Cláudio Duarte Cardoso (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por SECRETARIA DE ESTADO DE DESENVOLVIMENTO SOCIAL contra o acórdão, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife (DRJ/REC), que julgou *improcedente* a impugnação apresentada.

Como bem sumarizado pela DRJ,

[a] fiscalização identificou, no exame das folhas de pagamento dos servidores ocupantes de cargo em comissão, a serviço do órgão supracitado, em 2008:

I - verbas que não foram declaradas em GFIP e sobre as quais não houve recolhimentos à Previdência Social (levantamentos E e E2, cujo detalhamento se encontra na planilha de fls. 54/9), a saber:

- a) 1/3 de férias;
- b) prêmio por produtividade, pago com habitualidade, vinculado ao atingimento de metas, fixadas na lei estadual n.º 17.600/2008;
- c) quinquênio;

d) auxílio transporte, pago em dinheiro;

e) auxílio refeição, pago em dinheiro;

f) 13º salário.

II – a existência de segurados empregados e correspondentes remunerações, constantes das folhas de pagamento e não informados em GFIP (levantamento F, cujo detalhamento se encontra na planilha de fl. 60/1);

Também, na análise da contabilidade, dos empenhos e das correspondentes liquidações de empenhos, identificou valores não declarados em GFIP, nem recolhidos à Seguridade Social relativos a:

a) diárias de viagem, pagas aos servidores, em montante superior a 50% de suas respectivas remunerações (levantamento G, cujo detalhamento se encontra nas planilhas de fls. 62/5);

b) pagamentos a segurados contribuintes individuais (levantamento J, cujo detalhamento se encontra na planilha de fl. 67).

Além disto, verificou, no exame das GFIP do período, que o sujeito passivo se enquadrou erroneamente, no tocante à alíquota GILRAT, nas competências 01/2008 e 02/208, utilizando-se do percentual de 1% (risco leve), ao invés de 2% (risco moderado), aplicável aos órgãos públicos em geral. Em consequência, o fisco constitui o levantamento “I” (cujo detalhamento se encontra na planilha de fl.66), para o lançamento da diferença de alíquota de 1%, nas citadas competências.

Assim, para cobrança das contribuições sociais, incidentes sobre as remunerações supracitadas, constitui os AI 37.388.379-0 (patronal) e 37.388.380-3 (segurados).

Duas foram as impugnações apresentadas – *vide* 425/442 e 451/468 –, suscitando em síntese:

I – nulidade, dada a necessidade de intimação pessoal do Advogado Geral do Estado;

II - existência de acordo judicial, celebrado no REsp n.º 1.135.162, entre o Estado de Minas Gerais e a União, em relação às contribuições sociais de servidores estaduais não efetivos, com previsão expressa, segundo informa, de encerramento de lançamentos administrativos;

III – autuação imprecisa, vaga e inexata, por partir de suposições, dado que:

a – no tocante aos prêmios, a habitualidade deve ser provada em fatos concretos e não em probabilidade, como fez o fisco no item 7 de seu relatório;

b – o fisco não verificou se existem, dentre os segurados apontados, servidores efetivados, não sujeitos, portanto, à autuação.

IV - inexistência de omissão nas bases de cálculo declarada pelo sujeito passivo, dado que as parcelas apontadas pelo fisco não deveriam, efetivamente, integrá-las, porque:

a) no tocante ao auxílio-alimentação, pago em espécie:

- a exigência da Lei n.º 6.321/76 (PAT) somente se aplica às empresas privadas, devendo o art. 15, da Lei n.º 8.212/91 ser interpretado conforme a Constituição Federal, que guarda a autonomia federativa dos entes públicos;
- não tem natureza salarial e não integra a aposentadoria;
- o CARF já deliberou que parcelas pagas para alimentação do servidor não integram base tributável.

b) quanto ao auxílio-transporte:

- a legislação aplicável à matéria é a estadual, dada a prerrogativa constitucional de autonomia;
- já se pacificou, nos tribunais superiores pátrios, o entendimento de que não há incidência da contribuição previdenciária sobre referida rubrica.

c) no pertinente ao prêmio produtividade:

- inexistindo habitualidade, não pode ser base de cálculo da tributação previdenciária;
- não decorre somente do desempenho individual, mas também do coletivo, não podendo, assim, ser considerado salário;
- refere-se à participação nos resultados, não tributável, à luz do art. 28, § 9º, "j", da Lei n.º 8.212/91, sendo bônus pago consoante art. 23, caput e parágrafo único de lei específica estadual (lei n.º 17.600/08).

d) quanto às diárias:

- o fisco não demonstrou como apurou os excedentes ao limite de 50% da remuneração;
- não configuram ganho habitual, nem integram aposentadoria;
- têm natureza indenizatória, não tributável.

e) já a gratificação do 1/3 de férias:

- não foi concedida de forma rotineira e contumaz;
- já pacificado, no STF, a não incidência de contribuição previdenciária sobre referida parcela.

V – inexistente fundamento fático e legal para enquadrar o Estado e a Secretaria atuada na alíquota de 2%, já que exercem atividades burocráticas, com risco mínimo ou leve, sendo-lhes aplicável a alíquota de 1%.

VI – indevida cobrança em relação às servidoras:

- a)** Mônica Brandão, porque dispensada, em 20/09/1999, e, no referido período, encontrava-se na Secretaria de Estado de Educação;
- b)** Eliane Maria de Oliveira, que, no período de 01/2007 a 12/05/2008, estava em benefício por licença médica, vindo a ser aposentada em 13/05/2008.

Requisitada a perícia, formulado os quesitos e indicado assistente técnico.

O feito com convertido em diligência, tendo sido o sujeito passivo cientificado do resultado e a DRJ proferido o acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

ALIMENTAÇÃO. PECÚNIA. REMUNERAÇÃO.

Os valores pagos, habitualmente, aos segurados, em pecúnia, a título de auxílio-alimentação, constituem remuneração, em decorrência do trabalho que mencionados obreiros prestaram ao Estado, sendo, por extensão, passíveis de incidência tributária.

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. INCIDÊNCIA.

O terço constitucional de férias integra a remuneração dos segurados empregados, vinculados ao Regime Geral da Previdência Social, para todos os fins, inclusive para o cálculo da aposentadoria, motivo pelo qual compõem a base de cálculo das respectivas contribuições a serem recolhidas à Seguridade Social.

VALE TRANSPORTE. PECÚNIA. INCIDÊNCIA.

Incidem contribuições previdenciárias sobre a parcela paga pelo empregador, em pecúnia, a título de vale-transporte, aos segurados a seu serviço.

PRÊMIO. NATUREZA SALARIAL. INTEGRAÇÃO À BASE DE CÁLCULO.

Valores pagos aos segurados empregados, em decorrência de cumprimento de metas ou por produtividade constituem prêmio, parcela indiscutivelmente de

natureza salarial, integrando, em consequência, a remuneração e, por extensão, o salário-de-contribuição da Previdência Social. A flutuação de seu pagamento, em decorrência da variação de produção, não retira sua natureza salarial.

DIÁRIAS. LIMITE. EXCESSO. TRIBUTAÇÃO.

Por expressa disposição legal, não de ser tributados, para fins previdenciários, os valores integrais de diárias, quando estas excedam 50% da remuneração auferida por seu beneficiário.

ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. RISCO AMBIENTAL DO TRABALHO - RAT. ALÍQUOTA.

A Administração Pública em geral se enquadra na subclasse 8411-6/00, cuja alíquota RAT corresponde a 2,0%, consoante previsão legislativa.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

A perícia não constitui direito subjetivo do impugnante. Mister reste demonstrada a sua imprescindibilidade para o deslinde da questão, bem como sejam atendidos, ainda na impugnação, sob pena de preclusão, os requisitos fixados na legislação de regência, fatos que não ocorreram no processo em apreço.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido (f. 531/532)

Cientificada da decisão da DRJ em **08 de setembro de 2014** (f. 547), apresentou, em **09 de outubro de 2014** (f. 549), duas peças recursais (às f. 550/570, referente ao AI nº 37.388.380-3 e, às f. 573/592, relacionado ao AI nº 37.388.379-0), cada qual dedicada a um auto de infração. Em ambas replicada, em síntese, as respectivas defesas de ingresso.

Às f. 606/624 acostada prova de pedido de parcelamento e, às f. 627, delimitada sua extensão:

Como o auto 37.388.380-3 não foi parcelado, retorno o presente processo para julgamento do recurso voluntário, conforme determinado no Despacho de Desistência, fls. 625.

Por haver discussão envolvendo o Tema de nº 985 do STF, determinado sobrestamento até o deslinde da querela – vide f. 629. Transitado em julgado, vieram-me os autos conclusos – vide f. 631.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ludmila Mara Monteiro de Oliveira**, Relatora

Registro permanecer em litígio apenas o auto de infração de nº 37.388.380-3 – *vide* despacho às f. 627 – que, de acordo com Relatório Fiscal, abarcam

créditos referentes às Contribuições destinadas à Seguridade Social, não declaradas em GFIP, relativas à CONTRIBUIÇÃO DO SEGURADO (PERÍODO 01/2008 A 13/2008), incidentes sobre os Fatos Geradores apurados e descritos no presente Relatório Fiscal, uma vez que o contribuinte deixou de recolher as referidas contribuições no prazo e forma determinados pelo artigo 30, inciso I, alínea “b” da Lei 8.212/1991. (f. 25)

Isso porque, após o manejo do recurso voluntário, parcelados os valores exigidos no auto de infração nº 37.388.379-0 – *vide* f. 613. Dispõe o Regimento Interno deste eg. Conselho o seguinte:

Art. 133. O recorrente poderá, em qualquer fase processual, desistir do recurso em tramitação.

§ 1º A desistência será manifestada em petição ou a termo nos autos do processo.

§ 2º O pedido de parcelamento, a confissão irretratável de dívida, a extinção sem ressalva do débito, por qualquer de suas modalidades, ou a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda Nacional, de ação judicial com o mesmo objeto, importa a desistência do recurso.

§ 3º No caso de desistência, pedido de parcelamento, confissão irretratável de dívida e de extinção sem ressalva de débito, estará configurada renúncia ao direito sobre o qual se funda o recurso interposto pelo sujeito passivo, inclusive na hipótese de já ter ocorrido decisão favorável ao recorrente.

Em razão do parcelamento, há de ser reconhecida a desistência, razão pela qual **não conheço do recurso voluntário com relação auto de infração nº 37.388.379-0.**

Com relação ao auto de infração de nº 37.388.380-3 **conheço do tempestivo recurso, presentes os demais pressupostos de admissibilidade.**

I – DAS PRELIMINARES**I.1 – DA TRANSAÇÃO AVENÇADA**

Insiste existir acordo judicial, celebrado no REsp n.º 1.135.162, entre o Estado de Minas Gerais e a União, em relação às contribuições sociais de servidores estaduais não efetivos, com previsão expressa, segundo informa, de encerramento de lançamentos administrativos.

A DRJ rechaçou o pedido ao argumento de que,

o próprio acordo judicial, juntado pelo fisco, às fls. 499/505, além de não tratar do segurado contribuinte individual, também remete ao RGPS o ocupante exclusivo de cargo de provimento em comissão, declarado em lei de livre nomeação e exoneração, consoante se verifica no extrato, a seguir transcrito, do referido acordo (...).

Com a desistência do AI nº 37.388.379-0, nestes autos exigidos, em razão de ter aderido à programa de parcelamento, resta claro que o avençado não albergava os créditos ora lançados. Se assim fosse, caso algum acordo tivesse sido celebrado, por qual razão teria sido o débito *posteriormente* parcelado? Evidenciado que o tema avençado é alheio às exigências sob escrutínio, **rejeito a alegação.**

I.2 – DA NULIDADE DA INTIMAÇÃO

Não tenho dúvidas de que competência para a defesa do ESTADO DE MINAS GERAIS recai sobre Procuradoria Geral do Estado, nos termos da CRFB/88, da Constituição daquele ente da federação o também do CPC/73, vigente à época da intimação da decisão recorrida, confira-se:

CRFB/88

Art. 132. Os Procuradores dos Estados e do Distrito Federal, organizados em carreira, na qual o ingresso dependerá de concurso público de provas e títulos, com a participação da Ordem dos Advogados do Brasil em todas as suas fases, exercerão a representação judicial e a consultoria jurídica das respectivas unidades federadas.

Constituição Estadual

Art. 122. A Procuradoria-Geral é o órgão que representa o Estado, judicial e extrajudicialmente, cabendo-lhe, ainda, nos termos da lei complementar, as atividades de consultoria e assessoramento jurídico do Poder Executivo Estadual.

CPC/73

Art. 12. Serão representados em juízo, ativa e passivamente:

I - a União, os Estados, o Distrito Federal e os Territórios, por seus procuradores.

Colaciono precedente deste eg. Conselho e do eg. TJSC, que chancelam o entendimento esposado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ATOS PROCESSUAIS. NULIDADE DA NOTIFICAÇÃO. TEMPESTIVIDADE DA IMPUGNAÇÃO.

Considera-se nula a notificação de Auto de Infração enviada para órgão da administração pública que não seja dotado de personalidade jurídica. O órgão responsável por responder pelas demandas judiciais e extrajudiciais dos estados é a Procuradoria Geral do Estado. Considera-se tempestiva a

Impugnação apresentada antes do termo inicial do prazo, nos termos do Art. 218, §4º, CPC.¹

RECURSO INOMINADO. AÇÃO DE INDENIZAÇÃO POR COBRANÇA INDEVIDA E RESTITUIÇÃO EM DOBRO DE VALORES PAGOS AO "SC SAÚDE". SENTENÇA DE PROCEDÊNCIA. INSURGÊNCIA DO ESTADO DE SANTA CATARINA. NULIDADE DA CITAÇÃO. ATO PRATICADO PERANTE O PRÓPRIO "SC SAÚDE". ENTE DESPERSONALIZADO. CITAÇÃO QUE DEVERIA TER SIDO DIRIGIDA AO ESTADO DE SANTA CATARINA, NA PESSOA DE SEU PROCURADOR-GERAL. NULIDADE DOS ATOS A PARTIR DO ATO CITATÓRIO. SENTENÇA ANULADA. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO.²

Em que pese o acerto da tese defendida, não vislumbro motivos para declaração de nulidade, sem demonstração de qualquer prejuízo. Ainda que possível cogitar ter sido a intimação inadvertidamente dirigida, a sua finalidade foi atingida: desde a impugnação vem, tempestivamente, apresentando os motivos pelos quais entende não subsistir a autuação, sem demonstrar qualquer prejuízo à defesa. **Rejeito-a, com base nessas razões.**

II – DO MÉRITO

II. 1 – DAS VERBAS INCLUÍDAS NA BASE DE CÁLCULO

II. 1.1 – Auxílio-refeição

Com relação ao tema, editada a Súmula CARF nº 213, cuja observância é obrigatória neste eg. Conselho, que dispõe que o “auxílio alimentação pago *in natura* ou na forma de tíquete ou congêneres não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, independentemente de o sujeito passivo estar inscrito no PAT.”

Conforme consta do Relatório Fiscal,

[c]om relação às rubricas 0168 [auxílio-refeição] e 0159 [auxílio-transporte], **esclarecemos que são benefícios pagos em espécie, portanto em desacordo com a legislação trabalhista e previdenciária** (no caso do **Auxílio-Refeição não existe inscrição válida para o período no PAT - Programa de Alimentação do Trabalhador**, do Ministério do Trabalho e Emprego), inclusive reconhecidos e declarados rotineiramente como integrante da base de cálculo previdenciária pelo próprio contribuinte, a exceção das ocorrências apontadas nos quadros acima. (f. 29; sublinhas deste voto)

Tanto na impugnação quanto no recurso voluntário aborda apenas a desnecessidade de inscrição no PAT, sem mencionar o primeiro ponto mencionado pela

¹ **CARF**. Acórdão nº 1001-001.467, 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária, Rel. André Severo Chaves, sessão de 09/10/2019, sublinhas deste voto.

² **TJSC**. RI nº 0300027-20.2017.8.24.0017, Rel. Antonio Augusto Baggio e Ubaldo, Data de Julgamento: 19/08/2020, Terceira Turma Recursal.

fiscalização para justificar a incidência de contribuições sobre a parcela: **“benefícios pagos em espécie.”** Sendo pago em pecúnia, **merece ser mantido o lançamento.**

II. 1.2 – Auxílio transporte

Assim como narrado no tópico precedente, o motivo para justificar a incidência das contribuições sobre o auxílio-transporte foi ser “pago em espécie.”³ Desde 2012 tem este eg. Conselho entendimento, cuja observância é obrigatória, no sentido de que “[a] **contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.**” – Súmula CARF nº 89. **Acolho a pretensão da parte Recorrente.**

II. 1.3 – Prêmio de produtividade – Lei Estadual nº 12.600/2008

Com arrimo na Lei nº 17.600/2008 do Estado de Minas Gerais, que disciplina o acordo de resultados e o prêmio por produtividade no âmbito do Poder Executivo daquele ente federativo, pretende ver afastada a exigência de contribuições previdenciárias incidente sobre a parcela.

Deveras, o Estado de Minas Gerais pode estabelecer que o prêmio por produtividade não integre a base de cálculo da contribuição para a previdência dos seus servidores de provimento efetivo vinculados ao Regime Próprio de Previdência. O que não pode, noutra banda, invadir a competência legislativa da União e estabelecer que determinada verba não compõe a base de cálculo para fins de incidência da contribuição para o RGPS.

Por não se enquadrar o prêmio por produtividade, com base na legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, dentre as exceções previstas no § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, **mantida a autuação.**

II. 1.4 – Diárias de viagem

Segundo o Relatório Fiscal,

no exame dos empenhos e liquidações financeiras constatou-se inúmeros pagamentos efetuados a título de diárias de viagem para os servidores do órgão, inclusive para os vinculados ao quadro de recrutamento amplo. **Em alguns casos, o pagamento ultrapassou o valor de 50% da remuneração paga ou creditada ao servidor na folha de pagamentos, no entanto os valores não foram incluídos nas remunerações declaradas em GFIP.** Nessa situação, o valor das diárias passa a integrar o salário de contribuição, conforme preconiza a Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 28 I, §§ 8º e 9º, letra “h” e o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, no seu art. 214, I e §§ 8º, 9º inc. VII. (sublinhas deste voto)

³ “Com relação às rubricas 0168 [auxílio-refeição] e 0159 [auxílio-transporte], **esclarecemos que são benefícios pagos em espécie.**”

Além disso, como bem destacado pela DRJ,

[O] fisco elaborou planilha (anexo Levantamento G), à fls. 62, onde discrimina, por competência envolvida, cada servidor beneficiado por diária, seu respectivo valor e a correspondente remuneração.

Segundo relatório fiscal, os valores das remunerações foram obtidos das folhas de pagamento, enquanto os das diárias foram extraídos dos empenhos elencados no anexo Levantamento H, à fl. 64/5.

Compulsando o referido anexo à fl. 62, evidencia-se, facilmente, os valores da remuneração e da diária, por competência e segurado envolvido, sendo, facilmente, identificado quando o pagamento de diária excede 50% da remuneração do segurado identificado. (sublinhas deste voto)

No recurso voluntário repisa, sem qualquer guarida doutrinária e jurisprudencial, tese que contraria a própria literalidade da norma, ao asseverar que “ainda que as diárias excedessem a 50% não se pode descaracterizar a natureza não tributável de tal parcela.” Quando da ocorrência dos fatos geradores, dispunha a al. “h” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91 que não seriam ofertadas à tributação “as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal.” **Não acolho a alegação.**

II. 1.5 – Terço constitucional de férias

Com relação ao terço constitucional, valho-me da digressão levada a cabo pelo Cons. Leonam Rocha de Medeiros, nos autos do processo de nº 10073.720330/2019-33:

No REsp nº 1.230.957, que compõe os Recursos Repetitivos do STJ, havia sido firmado Tese, no Tema 479, assentando que: “*A importância paga a título de terço constitucional de férias possui natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária (a cargo da empresa).*”

Todavia, houve sobrestamento pelo Tema 985/STF (RE nº 1.072.485), inclusive ao ser solucionada a referida Repercussão Geral na Suprema Corte se assentou tese diametralmente oposta segundo a qual: “*É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias.*”

Neste horizonte, o STF entendeu necessário modular os efeitos da sua decisão, vez que no julgamento de mérito que realizou reformou arcabouço jurisprudencial que abrangia precedentes do próprio STF, além do Recurso Repetitivo do STJ, com tese em sentido contrário, com abrupta mudança de jurisprudência. Por isso, além de modular, optou-se por escolher como marco temporal a data da publicação da ata do julgamento de mérito do Tema 985/STF.

Deveras, em embargos de declaração primevo, o STF assim se posicionou sobre a modulação, conforme ementa do seu julgado:

DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO EMPREGADOR. TERÇO DE FÉRIAS. MODULAÇÃO DE EFEITOS. ALTERAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA. PARCIAL PROVIMENTO .

I. Caso em exame

1. Embargos de declaração que objetivam a modulação dos efeitos do acórdão que reconheceu a constitucionalidade da incidência da contribuição previdenciária do empregador sobre o terço constitucional de férias.

II. Questão em discussão

2. Discute-se a presença dos requisitos necessários à modulação temporal dos efeitos da decisão.

III. Razões de decidir

3. Em 2014, o Superior Tribunal de Justiça, sob a sistemática dos recursos repetitivos, assentou que o adicional de férias teria natureza compensatória, e, assim, não constituiria ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ele não incidiria contribuição previdenciária patronal. Havia, ainda, diversos precedentes desta Corte no sentido de que a discussão acerca da natureza jurídica e da habitualidade do pagamento das verbas para fins de incidência da contribuição previdenciária seria de índole infraconstitucional.

4. Com o reconhecimento da repercussão geral e o julgamento de mérito deste recurso, há uma alteração no entendimento dominante, tanto no âmbito do próprio Supremo Tribunal Federal quanto em relação ao que decidiu o Superior Tribunal de Justiça em recurso repetitivo.

5. A mudança da jurisprudência é motivo ensejador de modulação dos efeitos, em respeito à segurança jurídica e ao sistema integrado de precedentes. CPC/2015 e decisões desta Corte.

IV. Dispositivo

6. Embargos de declaração parcialmente providos, para atribuir efeitos *ex nunc* ao acórdão de mérito, a contar da publicação de sua ata de julgamento, ressalvadas as contribuições já pagas e não impugnadas judicialmente até essa mesma data, que não serão devolvidas pela União.

Dispositivos relevantes citados: Constituição Federal, art. 195, I, a (com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/1998); Lei nº 8.212/1991, art. 22, I.

Jurisprudência relevante citada: STJ, REsp 1.230.957 (2014), Rel. Min. Mauro Campbell; STF, ARE 1.260.750 (2020), Rel. Min. Dias Toffoli; RE 643.247 EDs (2019), Rel. Min. Marco Aurélio; RE 594.435-EDs (2019), Red. p/o acórdão o Min. Alexandre de Moraes; RE 593.849 (2017), Rel. Min. Edson Fachin; RE 892.238 (2016), Rel. Min. Luiz Fux; RE 565.160 (2017), Rel. Min. Marco Aurélio.

(RE 1072485 ED, Relator MARCO AURÉLIO, Relator p/ Acórdão LUÍS ROBERTO BARROSO, Tribunal Pleno, julgado em 12-06-2024, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-s/n DIVULG 18-09-2024 PUBLIC 19-09-2024)

Demais disto, em 24/09/2025, ocorreu a certificação do trânsito em julgado do RE nº 1.072.485 (Tema 985), conforme andamento processual no site do STF.

A Fazenda Nacional não obteve sucesso na tentativa de alterar o marco temporal ou os efeitos da modulação.

De mais a mais, em consulta no site do STJ, já consta nos andamentos processuais do REsp nº 1.230.957 que, em 25/09/2025, foi levantado o sobrestamento. A rigor, veja-se o informe:

25/09/2025 15:02	Levantada a Causa Suspensiva ou de Sobrestamento - Suspensão / Sobrestamento por Recurso Extraordinário com Repercussão Geral de número Tema 985 (14975)
25/09/2025 15:02	Juntada de Certidão : Certifica-se que, nesta data, foi finalizado o sobrestamento em razão do Tema 985/STF, tendo em vista a publicação do acórdão de mérito do precedente. (581)

(...)

Ora, o Tema 985 do STF definiu que é legítima a incidência de contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias gozadas, ao considerar que este tem natureza salarial e habitual. Contudo, por segurança jurídica, esse entendimento, quando há questionamentos tempestivos, valerá apenas para fatos geradores a partir de 15/09/2020, data de publicação da ata do julgamento do mérito do RE nº 1.072.485, e não retroage.

Logo, os contribuintes que não recolheram a contribuição sobre o terço de férias até referida data (15/09/2020) e que questionam tempestivamente a incidência não podem ser cobrados como se devida fosse. Se o contribuinte controverte a verba desde antes de 15/09/2020, então não devida a exação.

A modulação dos efeitos da decisão protege exatamente a segurança jurídica dos contribuintes que tinham e tem a expectativa de não incidência da contribuição para questionamentos anteriores a 15/09/2020.

Transcrevo ainda, por bastante elucidativas, as conclusões do Parecer SEI Nº

784/2026/MF:

- a) a tese firmada no julgamento do tema nº 985 é favorável à Fazenda Nacional e possui a seguinte redação: “É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias”;
- b) a única verba apreciada foi o terço de férias gozadas que, segundo o STF, tem natureza jurídica remuneratória e habitual;
- c) apesar de a tese utilizar o termo genérico "contribuição social", a decisão se refere exclusivamente à contribuição previdenciária a cargo da empresa ou patronal, a saber: art. 22, incisos I, II e §1º e art. 24, da Lei nº 8.212, de 1991, e §6º e §7º do art. 57 da Lei nº 8.213, de 1991;
- d) no julgamento de embargos de declaração, a Corte atribuiu efeitos prospectivos ao acórdão de mérito, a contar da publicação de sua ata de julgamento, ressalvadas as contribuições já pagas e não impugnadas judicialmente até essa mesma data, que não serão devolvidas pela União;
- e) os fundamentos determinantes do RE nº 1.072.485/PR é composto pelas razões de decidir do mérito e pelas razões de decidir da modulação temporal;
- f) a tributação da contribuição a cargo do empregado é matéria infraconstitucional, de maneira que o STJ deverá respeitar a natureza jurídica estabelecida pelo STF para a verba, para fins de aplicação do conceito do art. 28 da Lei 8.212, de 1991;
- g) o acórdão de modulação temporal possui fundamentos determinantes próprios que não se estendem automaticamente para a contribuição do empregado. (sublinhas deste voto)

De acordo com o Relatório Fiscal, “a fiscalização encontrou situações onde rubricas, identificadas pela fiscalização como inequivocamente de natureza remuneratória, não foram consideradas nas bases de cálculo declaradas em GFIP”, dentre as quais se incluiu o terço constitucional de férias. Ou seja, neste caso, não houve o recolhimento de contribuições sobre a verba, entendendo a fiscalização que deveria ter havido o recolhimento.

Ausente o recolhimento e sendo certa a ocorrência do trânsito em julgado no tocante ao terço constitucional de férias, com arrimo no art. 99 do RICARF, **também merece ser provido o recurso neste ponto.**

II.2 – DA ALÍQUOTA RAT

De acordo com o Relatório Fiscal,

a fiscalização analisou o autoenquadramento feito pelo contribuinte considerando a "Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE". Considerando a atividade fim da SECRETARIA DE ESTADO DE DESENVOLVIMENTO SOCIAL, tal enquadramento deveria ter sido feito no código “84116/00 –

ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA EM GERAL”, que implica em uma alíquota para o GILRAT de 2% (dois por cento). **No entanto, a fiscalização constatou que nas competências janeiro e fevereiro de 2008 as GFIP apresentadas pelo contribuinte declaravam a alíquota de 1% (um por cento).**

Constatou-se então que existiam divergências entre o autoenquadramento de alíquota do GILRAT declarado pelo contribuinte em GFIP e o correto enquadramento nos termos da legislação, conforme o quadro abaixo:

(...)

Neste contexto, a fiscalização apurou as diferenças devidas para o correto cálculo da contribuição social para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa resultantes dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT.

Em grau recursal, insiste que

inexiste fundamento fático e legal para enquadrar o Estado e a Secretaria atuada na alíquota de 2% de RAT, atuando o pagamento da diferença, porque o Estado a fixou em 1%.

O risco de acidente do trabalho em uma Secretaria de Estado, cujos servidores desempenham atividades burocráticas deve ser considerado mínimo ou leve, sendo-lhe aplicado, quando devido o disposto no art. 22, II, “a”, da Lei nº 8.212/91, que impõe o grau leve e alíquota de 1%, que foi devidamente recolhida.

A despeito da argumentação, assaz peculiar que apenas em janeiro e fevereiro de 2008 fixou a alíquota em 1%; e, nas demais competências, escorreitamente 2%. O recolhimento na alíquota correta nas dez competências remanescentes objeto de fiscalização fragiliza a tese aventada. **Deixo de acolher a tese.**

IV – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, **conheço parcialmente do recurso, apenas com relação ao auto de infração de nº 37.388.380-3, rejeito as preliminares e, na parte conhecida, dou-lhe provimento parcial para excluir do lançamento as rubricas referentes ao auxílio-transporte e ao terço constitucional de férias.**

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira

ACÓRDÃO 2004-000.540 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 15504.729764/2012-29

DOCUMENTO VALIDADO