



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15588.720728/2021-16
ACÓRDÃO	1001-003.862 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de maio de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	REAL CALCADOS MACAUBAS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/07/2019 a 31/12/2020

PROCESSO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES. DEVER DE RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES.

Quando o contribuinte é excluído do SIMPLES deve recolher todos os tributos e contribuições de acordo com as normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas, desde o primeiro mês de início de atividade.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS, PARTE PATRONAL E SEGURADOS. CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A OUTRAS ENTIDADES. O lançamento deve ser realizado de ofício, sob pena de responsabilização, quando a autoridade fiscal constatar que o contribuinte deixou de declarar, por meio de GFIP, a integralidade das contribuições devidas, de acordo com a legislação de regência.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. SESI, SENAI, SEBRAE, FNDE, INCRA. SEST E SENAT.

São devidas as contribuições sociais destinadas a Terceiros a cargo das empresas em geral sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados que lhe prestem serviços.

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. DECISÃO VINCULANTE DO STF NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 1.072.485. 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.

QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. No julgamento do Recurso Especial nº 1.230.957/RS, sob o regime dos recursos repetitivos, o Superior Tribunal de

Justiça decidiu pela não incidência de contribuições previdenciárias sobre a importância paga nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário do responsável para excluí-lo do polo passivo no tocante às contribuições patronais. Quanto ao recurso voluntário da empresa, dar parcial provimento para que sejam excluídas da base de cálculo do lançamento as verbas relativas ao auxílio-funeral, auxílio-natalidade, licença-prêmio não gozada convertida em pecúnia, aviso prévio indenizado e a importância paga nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença. Além disso, o recurso voluntário deve ser parcialmente provido determinando que a verba relativa ao terço de férias só compõe a base de cálculo do lançamento no período de 15/09/2020 até 31/12/2020.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado e José Anchieta de Sousa.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 106-028.125 (fls. 147 a 159) que julgou parcialmente procedente a impugnação, para excluir IRACI JOSÉ DOS SANTOS do polo passivo da autuação relativa às contribuições devidas a outras entidades e fundos, e manteve integralmente o crédito tributário exigido, nos termos do voto da relatora.

O crédito foi lançado por meio dos Autos de Infração de contribuições previdenciárias patronais, incluindo aquelas destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (RAT), no valor de R\$68.961,14, incluindo juros e multa, e de contribuições

para outras entidades e fundos (SENAC, SESC, INCRA, FNDE, SEBRAE), no valor de R\$34.419,11, incluindo juros e multa, relativas ao período de 07/2019 a 12/2020.

Conforme o Relatório Fiscal de fls. 33/42, o contribuinte foi excluído do Simples Nacional, a partir de 26/06/2019, através do Ato Declaratório Executivo EFI-PREV1/DRFSDR nº 40, de 25 de agosto de 2021, que integra o processo nº 15588.720573/2021-18.

A base de cálculo do presente lançamento corresponde aos valores declarados pelo contribuinte em GFIP no período de apuração, tendo em vista que esta declaração foi enviada com a informação de opção pelo Simples Nacional, pelo que não foram então apuradas as contribuições previdenciárias patronais e devidas a terceiros.

O Relatório Fiscal informa que foram considerados no lançamento os valores recolhidos em DAS, relativos às contribuições previdenciárias e que sobre as contribuições apuradas foi aplicada a multa de ofício de 75%.

Foi atribuída responsabilidade solidária a IRACI JOSÉ DOS SANTOS, com fundamento no art. 135, III, do CTN.

A decisão recorrida recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/07/2019 a 31/12/2020

EXCLUSÃO DO SIMPLES. LANÇAMENTO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS DECORRENTES.

Promovida a exclusão da pessoa jurídica do Simples Nacional, é cabível o lançamento das contribuições previdenciárias patronais e devidas a outras entidades e fundos, no prazo decadencial.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIOS E ADMINISTRADORES. INFRAÇÃO À LEI.

Os diretores, administradores, gerentes ou representantes, de fato, da pessoa jurídica respondem pessoalmente pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS.

Não é cabível a responsabilização tributária de sócios e administradores de pessoas jurídicas em relação a contribuições devidas a outras entidades e fundos.

BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DE VERBAS INDENIZATÓRIAS. VALORES DECLARADOS EM GFIP. ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao interessado comprovar a declaração indevida em GFIP de verbas indenizatórias não integrantes da base de cálculo das contribuições previdenciárias e devidas a terceiros.

ILEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO APRECIÇÃO.

Não cabe apreciação, pela instância administrativa, de alegações de ilegalidade e ou inconstitucionalidade de leis e atos normativos em vigor, a qual incumbe ao Poder Judiciário.

PROVAS DOCUMENTAIS. APRESENTAÇÃO NA IMPUGNAÇÃO.

O momento para produção de provas documentais é juntamente com a impugnação, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundada nas hipóteses expressamente previstas na legislação pertinente.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

A contribuinte REAL CALÇADOS foi intimada em 05/12/2022 (fl. 163) e apresentou recurso voluntário em 12/12/2022 (fls. 167 a 183) sustentando a impossibilidade de exigência de contribuição previdenciária sobre verbas pagas a título de auxílio-doença, de auxílio-acidente, de terço constitucional de férias indenizadas, de aviso prévio indenizado, de auxílio-educação, de auxílio-creche, de plano de saúde, de abono assiduidade, a título de prêmio pecúnia por dispensa incentivada, licença-prêmio não gozada convertida em pecúnia, auxílio funeral, de auxílio natalidade.

O responsável IRACI JOSÉ DOS SANTOS apresentou recurso voluntário (fls. 184 a 188) sustentando a ausência de responsabilidade tributária do recorrente pelo pagamento do crédito lançado contra a pessoa jurídica e pugnou pela reforma da decisão recorrida para que seja totalmente excluído da condição de devedor solidário.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Claudia Borges de Oliveira**, Relatora

RECURSO VOLUNTÁRIO DO RESPONSÁVEL

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

O responsável IRACI JOSÉ DOS SANTOS apresentou recurso voluntário (fls. 184 a 188) sustentando a ausência de responsabilidade tributária do recorrente pelo pagamento do

crédito lançado contra a pessoa jurídica e pugnou pela reforma da decisão recorrida para que seja totalmente excluído da condição de devedor solidário.

A Fiscalização concluiu pela responsabilidade solidária do Sr. Iraci, nos termos mencionados no Relatório Fiscal, que assim apontaram (fls. 39):

Conforme pode ser verificado de modo pormenorizado nos autos do processo administrativo de exclusão do Simples Nacional (vide informações do item 3 deste relatório), a Empresa ora autuada integra um conglomerado que forma o “Grupo Real Calçados” no qual o Senhor IRACI JOSE DOS SANTOS, CPF 446.168.566-72, é fundador, sócio principal, administrador e principal beneficiário dos seus resultados. Notícias disponíveis na internet apresentam IRACI como Diretor Presidente do Grupo Real. Vejamos alguns trechos de publicações a respeito de um sorteio promocional de prêmios realizados pelo Grupo:

(...)

Como regra, as empresas do Grupo apresentam como sócios ou titular, IRACI ou um de seus familiares e afins. Vejamos a seguir algumas das empresas que apresentam IRACI em seu quadro societário ao longo do tempo. Ressalte-se que a lista não é exaustiva:

(...)

Em um pequeno recorte de apenas 10 (dez) das empresas integrantes do Grupo a receita auferida no ano de 2016 ultrapassa os 20 (vinte) milhões de reais; e em um recorte de 16 (dezesseis) empresas a receita por elas auferidas em 2018 ultrapassa os 30 (trinta) milhões de reais; valores muito acima dos limites estipulados para o Simples Nacional e que atestam a força e tamanho do Grupo. Todas estas empresas além de serem integrantes do Grupo Real apresentavam IRACI em seus quadros societários no período.

Não obstante a elevada receita bruta anual do 1001-003.862Grupo, ao invés de adotar um modelo de negócio composto por uma Matriz e suas filiais, cada uma de suas empresas se constituiu de modo individualizado, com CNPJ e quadro social ou titularidade própria; e a quase totalidade destas empresas ingressou no Simples Nacional.

(...)

É notório que o Simples Nacional foi criado para beneficiar micro e pequenas empresas e não grandes grupos empresariais. Sua legislação proíbe o ingresso ou permanência de empresas que auferam receita bruta superior aos limites estipulados. Se enquadra na mesma proibição empresas que apresentem sócio comum e cujas receitas somadas extrapolam os limites. É exatamente a situação das empresas do Grupo Real Calçados. Foram fiscalizadas concomitantemente 27 empresas nas quais IRACI consta no quadro societário e que usufruíram indevidamente dos benefícios tributários do Simples Nacional. Se,

individualmente, as empresas que apresentam IRACI como sócio podiam até não extrapolar o limite anual de receita, em conjunto esse limite era extrapolado em larga escala, de modo que todas foram excluídas retroativamente do SN e autuadas em razão dos tributos não recolhidos.

Benefícios tributários usufruídos de modo indevido representam grande vantagem competitiva para as empresas e, logicamente, maior rentabilidade. Entretanto, a análise dos documentos das empresas no decorrer das ações fiscais demonstrou que elas, em uníssono, praticamente não possuem patrimônio. Não possuem imóveis, veículos, ou qualquer bem relevante. Basicamente seus patrimônios se constituem dos móveis e equipamentos de informática necessários à sua operação comercial. As lojas funcionam em imóveis locados a terceiros ou pertencentes a IRACI e sua Esposa e cedidos em comodato. IRACI, ao contrário, apresenta significativa evolução patrimonial no período, conforme comprovam suas próprias declarações de bens, mostrando ser o grande beneficiário dos ganhos tributários ilícitos obtidos por suas empresas.

Voltando a questão da responsabilidade tributária por infração à Lei prevista no Art. 135 do CTN, vimos que 27 empresas fiscalizadas (uma das quais é objeto do presente Auto de Infração) infringiram a legislação do SN de modo a nele ingressar ou permanecer indevidamente, usufruindo ilicitamente de benefícios tributários aos quais não faziam jus. Fica claro, portanto, a infração à Lei (conforme tipificação contida no ADE - Ato Declaratório Executivo EFI-PREV1/DRFSDR nº 40, de 25 de agosto de 2021), com notório reflexo tributário.

IRACI, por sua vez, sempre exerceu as funções de administrador das empresas do Grupo e consta como Sócio-Gerente da empresa ora autuada no período da infração. Por todo o exposto, deve responder solidariamente pelos créditos tributários constituídos neste lançamento.

A decisão recorrida julgou procedente em parte as impugnações, para excluir IRACI JOSÉ DOS SANTOS do polo passivo do Auto de Infração relativo às contribuições devidas a outras entidades e fundos e manteve a responsabilidade quanto às contribuições previdenciárias. Confira-se: (fls. 155 a 158):

A qualificação do Sr. IRACI JOSE DOS SANTOS como sujeito passivo solidário, tem como fundamento o art. 135, III do CTN, em decorrência de infração à lei, como relatado no item 6 do Relatório Fiscal, abaixo copiado em parte:

(...)

O inciso III do art. 135 do CTN é exposto ao condicionar a atribuição de responsabilidade tributária ao sócio, gerente ou representante da pessoa jurídica, em relação às obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos. Disto decorre que a responsabilidade solidária não é abrangente ao ponto de colocar o sócio, gerente ou representante, como solidário em relação a toda e qualquer obrigação tributária e em virtude de todo e qualquer ato indevido ou ilegal praticado, mas

somente em relação àquela obrigação tributária que decorra de uma conduta específica e indevida, ou seja, com excesso de poderes, violação à lei, ao contrato ou ao estatuto. Pressupõe-se, portanto, a ocorrência de um ato ilícito (comissivo ou omissivo), gerador de uma obrigação tributária, com evidente nexo causal objetivo entre a causa (ato ilícito) e o efeito (obrigação tributária).

No caso, o que se observa é que o Sr. IRACI atua como fundador, sócio e administrador das empresas que compõem o Grupo Real Calçados, o qual é formado por mais de 100 empresas, com CNPJ próprio. Considerando apenas parte desses estabelecimentos, verificou-se que o seu faturamento conjunto em 2016 é superior a 20 (vinte) milhões de reais e, em 2018, ultrapassa os 30 (trinta) milhões de reais. Ainda assim, as empresas não possuem qualquer patrimônio e permanecem usufruindo dos benefícios tributários do Simples Nacional.

Nesse contexto, fica claro que a atuação do Sr. IRACI segue no sentido de participar do quadro societário das empresas, atuando como administrador. Repise-se que, embora o conjunto delas se posicione no mercado com o “Grupo Real Calçados”, cada uma possui CNPJ próprio, o que permite (indevidamente) seu ingresso e permanência no Simples Nacional, sem considerar as restrições e vedações relativas ao citado regime especial de tributação.

A intenção do sócio foi assim velada e simulada, justamente para caracterizar um modelo de atuação independente e autônomo de cada empresa, por ele conduzida, por meio de seu poder de administração. Tal esquema permitiu que as empresas do grupo econômico continuassem a usufruir do regime especial de tributação, mesmo sendo o Sr. IRACI sócio e ou administrador de diversas delas, cuja receita bruta global ultrapassou o limite para a sua permanência no Simples Nacional.

Ante o exposto, resta caracterizada a infração à LC nº 123, pela inclusão e manutenção indevida, no Simples Nacional, das empresas integrantes do grupo econômico, cuja existência é publicamente reconhecida no sítio dessas empresas na internet. Da mesma forma, é publicamente reconhecida a liderança exercida por IRACI JOSÉ DOS SANTOS, sendo assim inegável sua atuação com infração à lei. Correta, portanto, sua inclusão no polo passivo do Auto de Infração relativo às contribuições previdenciárias, com fundamento no art. 135, III, do CTN.

Em relação às contribuições devidas a outras entidades e fundos, todavia, não é cabível a inclusão do sócio como responsável tributário, em razão disposto no art. 151, §2º da Instrução Normativa nº 971, de 2009, que assim dispõe:

Art. 151. São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação previdenciária principal e as expressamente designadas por lei como tal.

...

§ 2º Excluem-se da responsabilidade solidária:

I - as contribuições destinadas a outras entidades ou fundos;

Por essa razão, IRACI JOSÉ DOS SANTOS deve ser excluído do polo passivo da autuação relativa às contribuições devidas a terceiros.

A empresa protesta ainda pela produção de todos os meios de prova, bem como pela juntada de outros documentos.

Aqui vale destacar que não se admite o requerimento genérico de produção de provas. Ainda, cabe esclarecer que a prova documental deve ser apresentada na Impugnação, sob pena de preclusão, conforme disposto no §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, a menos que fique demonstrada a ocorrência de alguma das hipóteses ali previstas, o que não se deu no presente caso.

Pelo exposto, voto por julgar procedente em parte as impugnações, para excluir IRACI JOSÉ DOS SANTOS do polo passivo do Auto de Infração relativo às contribuições devidas a outras entidades e fundos.

Além do contribuinte, o CTN prevê a possibilidade de que possam ser incluídas como responsáveis pela satisfação do crédito tributário outras pessoas que são tratadas ali como responsáveis. Esses responsáveis em determinadas situação podem ser colocados no polo passivo da relação jurídica tributária como devedores solidários e, nesses, casos o fisco pode exigir o cumprimento da obrigação tanto do contribuinte como do responsável.

O art. 135 do Código Tributário Nacional, ao tratar da responsabilidade de terceiros, determina que os mandatários, prepostos, empregados, diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas, bem como as pessoas mencionadas no art. 134 do mesmo código¹, serão pessoalmente responsáveis pelos créditos de obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

¹ Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;

II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;

III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;

VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.

Tratando-se da responsabilidade prevista no art. 135 do CTN, importante mencionar que o sujeito passivo originário não é excluído e deve responder por todo o crédito tributário, já que ele não é afastado do *debitum*².

Quanto ao tema, o STJ consolidou o entendimento de que a responsabilidade do sócio-gerente, por atos de infração à lei, é solidária. Nesse sentido, o enunciado da Súmula 430/STJ: "O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a **responsabilidade solidária do sócio-gerente.**"

Em que pese a minha concordância com boa parte dos fundamentos adotados no Relatório Fiscal e no Acórdão Recorrido, o fato é que a Fiscalização não produziu provas de que o senhor IRACI exercia função de administrador das empresas do Grupo, limitando-se a comprovar que ele era sócio das empresas e era o sócio-gerente da empresa autuada. **Para que uma pessoa possa ser solidariamente responsabilizada com fulcro no artigo 135 do CTN, é imprescindível a presença dos poderes de direção da empresa (que o responsável tenha a capacidade de tomar decisões).**

O fundamento da responsabilidade albergada pelo inciso III do art. 135 do CTN, de pessoas com poderes de gerência, não é o fato de ser sócio, mas de ser administrador e, nessa condição, ter praticado atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto, à época dos fatos. Nesse sentido, imprescindível a comprovação dos poderes de gerência, pois os atos não podem ser presumidos pelo simples fato de ser sócio, ainda que administrador.

CONCLUSÃO

Do exposto, voto pelo provimento do recurso voluntário para excluir o responsável do polo passivo no tocante às contribuições patronais.

RECURSO VOLUNTÁRIO DA EMPRESA

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. DO LANÇAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES

A empresa recorrente sustenta que não são devidas contribuições previdenciárias e contribuições devidas a terceiros sobre as verbas pagas a título de auxílio-doença, de auxílio-

² SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário*. 10ª ed., São Paulo: Saraiva, 2021, Capítulo XII, itens 6.5 a 6.7, p. 623-658, p. 646-647.

acidente, de terço constitucional de férias indenizadas, de aviso prévio indenizado, de auxílio-educação, de auxílio-creche, de plano de saúde, de abono assiduidade, a título de prêmio pecúnia por dispensa incentivada, licença-prêmio não gozada convertida em pecúnia, auxílio funeral, de auxílio natalidade.

Como relatado, o lançamento de ofício foi realizado em razão da exclusão do contribuinte do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES Nacional, por meio do Ato Declaratório de Exclusão do SIMPLES.

A Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006 (LC 123/2006), estabelece normas gerais para o SIMPLES em âmbito nacional e dispõe (art. 13, VI) que o recolhimento mensal único a ser feito pelos optantes desse sistema incluirá a contribuição patronal previdenciária do art. 22 da Lei nº 8.212/91, exceto no caso de microempresa ou empresa de pequeno porte que se dedique às atividades de prestação de serviços referidas no § 5º-C do art. 18 da mesma Lei.

O art. 17 da LC 123/2006 estabelece no seu art. 17, inciso XII, que não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou empresa de pequeno porte que realize cessão ou locação de mão-de-obra.

É dever da autoridade fiscal, ao exercer a fiscalização acerca do efetivo recolhimento das contribuições, investigar a relação entre a empresa e as pessoas que a ela prestam serviços. Caso constate enquadramento errôneo, deve proceder à autuação (Auto de Infração), de forma clara, precisa e com base em provas, já que não é válido o lançamento que se baseia em indícios ou presunções. A par disso, os recolhimentos relativos ao SIMPLES, tidos como pagamentos indevidos, poderão ser objeto de pedido de restituição ou compensação.

Disto, foi editada a Súmula nº 76 do CARF dispondo que na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

Nesse sentido, importante esclarecer que, quando o contribuinte é excluído do SIMPLES, deve recolher todos os tributos e contribuições de acordo com as normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas, desde o primeiro mês de início de atividade.

A Constituição Federal prevê a instituição de contribuições sociais a serem pagas pelo trabalhador e demais segurados da previdência social e pelo empregador, empresa ou entidade a ela equiparada; incidindo sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício – arts. 149 e 195.

No plano infraconstitucional, a Lei nº 8.212, de 24/07/1991, instituiu as contribuições à seguridade social incidentes sobre o salário-de-contribuição a cargo do empregado, do trabalhador avulso (art. 20); do contribuinte individual e facultativo (art. 21).

Outrossim, instituiu as contribuições a cargo da empresa sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais; e para o financiamento dos benefícios previstos nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213/91 e aqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (art. 22).

A empresa também é obrigada a recolher as contribuições, a seu cargo, devidas a Terceiros e incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço. As contribuições destinadas a Terceiros possuem identidade de base de cálculo com as contribuições previdenciárias e devem seguir a mesma sistemática, a teor do que dispõe o art. 3º, § 2º, da Lei nº 11.457/2007.

Nesse sentido:

Numero do processo: 11516.723444/2016-07

Turma: Primeira Turma Extraordinária da Primeira Seção

Seção: Primeira Seção de Julgamento

Data da sessão: Mon Mar 10 00:00:00 UTC 2025

Data da publicação: Wed Apr 02 00:00:00 UTC 2025

Ementa: Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2012 NULIDADE NÃO EVIDENCIADA. Afastado está o cerceamento do direito de defesa que caracteriza a nulidade dos atos administrativos quando observadas as garantias do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes. POSSIBILIDADE DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. Restando comprovada a falta de pagamento ou recolhimento de tributo, falta de declaração ou declaração inexata, justificado está o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário formalizado no Auto de Infração.

Numero da decisão: 1001-003.762

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso voluntário, em rejeitar preliminar suscitada e, no mérito, em negar-lhe provimento. Assinado Digitalmente Carmen Ferreira Saraiva –Relatora e Presidente Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Anchieta de Sousa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva.

Nome do relator: CARMEN FERREIRA SARAIVA

Assim, cinge-se à controvérsia à verificação se as verbas mencionadas pela empresa recorrente compõem a base de cálculo das contribuições lançadas.

a) Aviso prévio indenizado e importância paga nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença (auxílio-doença e de auxílio-acidente)

O Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp 1.230.957/RS sob o rito dos recursos repetitivos, decidiu que não incide contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado e a importância paga nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) incluiu o Parecer SEI nº 15147/2020/ME5 na lista de dispensa de contestar e recorrer do artigo 2º, incisos V, VII e §3º a 8º da Portaria PGFN nº 502/2016 e artigo 19 da Lei nº 10.522/2002, no sentido de que a contribuição para Terceiros não incide sobre o aviso prévio indenizado.

A PGFN também se pronunciou no Parecer SEI/ME nº 16.120/2020 confirmando o entendimento de que as contribuições patronais, as destinadas a terceiros e ao SAT/RAT não serão devidas sobre a importância paga pelo empregador ao empregado nos 15 primeiros dias que antecedem o auxílio-doença.

Do exposto, nesse ponto, o recurso voluntário deve ser provido para que as verbas relativas ao aviso prévio indenizado e a importância paga nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença sejam excluídas da base de cálculo das contribuições previdenciárias e devidas a terceiros.

b) Terço constitucional de férias indenizadas

Em 2014, ao analisar o Tema 479³, o Superior Tribunal de Justiça decidiu 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). Ocorre que, no ano de 2018, o Supremo Tribunal Federal reconheceu que a matéria era constitucional e concluiu pela existência de repercussão geral, afetando o Recurso Extraordinário nº 1.072.485/PR para julgamento sob o rito dos repetitivos (Tema 985).

Em dezembro de 2020, a Suprema Corte proferiu acórdão de mérito no Tema 985 e fixou a seguinte tese: “É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias”, decidindo pela legitimidade da incidência da contribuição social, a cargo do empregador, sobre os valores pagos ao empregado a título de terço constitucional de férias gozadas⁴.

Dessa decisão foram opostos embargos de declaração requerendo a modulação dos efeitos, já que, entre 2014 e 2020, diversos contribuintes deixaram de recolher a contribuição

³ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp n. 1.230.957/RS, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, julgado em 26/2/2014, DJe de 18/3/2014.

⁴ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 1072485, Relator(a): Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 31-08-2020, processo eletrônico repercussão geral - mérito dje-241 divulg 01-10-2020 public 02-10-2020.

sobre o terço constitucional de férias, com fundamento na decisão antes proferida pelo Superior Tribunal de Justiça. Além disso, após a prolação do acórdão de mérito, a Associação Brasileira da Advocacia Tributária (ABAT), na condição de *amicus curiae*, requereu a suspensão nacional de todos os processos sobre a matéria, uma vez existir nos autos os referidos embargos de declaração visando à modulação dos efeitos da decisão, ao passo que os Tribunais Regionais Federais vinham aplicando, de forma ampla, o Tema 985.

Da mesma forma, diversos processos foram julgados no âmbito do CARF, entre 2014 e 2020, aplicando o entendimento vinculante proferido pelo STJ quanto à não incidência da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias e, após o julgamento do mérito realizado pelo STF, imediatamente aplicou-se o novo entendimento aos processos em trâmite no âmbito do CARF e do judiciário, gerando graves entraves à segurança jurídica e à isonomia entre os contribuintes.

Diante do pedido feito pela ABAT, em meados de 2023, o ministro André Mendonça, atual Relator do Tema 985, proferiu decisão determinando a suspensão de todos os processos judiciais e administrativos – o que inclui o CARF – versando sobre a natureza jurídica do terço constitucional de férias, para fins de incidência da contribuição previdenciária patronal.

Vale lembrar que o RICARF 23, entre as suas novidades, trouxe a disposição no art. 99 e parágrafo único que menciona que as decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça, em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, não devem ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, apenas no caso em que houver recurso extraordinário, com repercussão geral reconhecida, pendente de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal, sobre o mesmo tema decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos. Isso significa dizer que, caso o STJ já tenha julgado determinado tema, sob a sistemática dos recursos repetitivos, e, posteriormente, o STF venha a reconhecer a repercussão geral da mesma matéria, o julgador do CARF não estará obrigado à aplicação da decisão proferida pelo STJ, ainda que o STF não tenha proferido decisão de matéria sobre o tema.

Ocorre que, em 19/09/2024, foi publicado o Acórdão proferido no RE 1.072.485, dando parcial provimento aos embargos de declaração, com atribuição de efeitos ex nunc ao acórdão de mérito, a contar da publicação de sua ata de julgamento (15/09/2020), ressalvadas as contribuições já pagas e não impugnadas judicialmente até essa mesma data, que não serão devolvidas pela União.

O lançamento é referente ao período de 01/07/2019 a 31/12/2020, de modo que o terço de férias só deverá compor a base de cálculo do lançamento no período de 15/09/2020 até 31/12/2020.

Do exposto, nesse ponto, o recurso voluntário deve ser parcialmente provido determinando que a verba relativa ao terço de férias só compõe a base de cálculo do lançamento no período de 15/09/2020 até 31/12/2020.

c) Auxílio-educação, auxílio-creche, auxílio funeral, auxílio-natalidade, licença-prêmio, abono assiduidade, a título de prêmio pecúnia por dispensa incentivada e plano de saúde

Quanto ao auxílio-educação, em consonância com a SÚMULA CARF Nº 149, *não integra o salário de contribuição a bolsa de estudos de graduação ou de pós-graduação concedida aos empregados, em período anterior à vigência da Lei nº 12.513, de 2011, nos casos em que o lançamento aponta como único motivo para exigir a contribuição previdenciária o fato desse auxílio se referir a educação de ensino superior* (Acórdão 2102-003.657), o que não ocorre no presente caso.

No tocante ao auxílio-creche, *embora disponha a súmula CARF nº 64 acerca da não incidência das contribuições previdenciárias sobre o auxílio-creche, certo que a tributação há de ser afastada apenas quando haja a efetiva comprovação da despesa, nos termos da al. “s” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991* (Acórdão nº 9202-011.604), o que não ocorreu no presente caso.

As parcelas pagas a título de Abono Assiduidade, Abono Férias CCT e Abono CCT, em desacordo com a legislação previdenciária, integra o salário de contribuição. As importâncias recebidas à título de ganhos eventuais e abonos não integram o salário de contribuição somente quando expressamente desvinculados do salário por força de lei. No mesmo sentido, os valores relativos a assistência médica integram o salário de contribuição apenas quando os planos e as coberturas não são igualitários para todos os segurados abrangidos pelo acordo coletivo daquele território, o que não foi demonstrado nos autos, não tendo o contribuinte desincumbido do seu ônus probatório, deve ser mantido o lançamento.

Quanto ao **auxílio funeral**, *por conter caráter eventual é um valor que não incide a contribuição previdenciária* (Acórdão 2001-007.020). Da mesma forma, *Não é possível a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de **auxílio-natalidade** já que seu pagamento não ocorre de forma permanente ou habitual, pois depende do nascimento de dependente do empregado, conforme jurisprudência uníssona do Supremo Tribunal de Justiça* (Acórdão 2401-009.530). Outrossim, *a **licença-prêmio** não gozada convertida em pecúnia por opção do empregado na vigência do contrato do trabalho, segundo previsto em acordo coletivo, não integra a base de cálculo previdenciária e das contribuições reflexas devidas a terceiros* (Acórdão 2401-004.745), razão pela qual o recurso deve ser provido nesse ponto.

Conclusão

Diante do exposto, voto pelo provimento do recurso voluntário do responsável para excluí-lo do polo passivo no tocante às contribuições patronais.

Quanto ao recurso voluntário da empresa, voto pelo parcial provimento para que sejam excluídas da base de cálculo do lançamento as verbas relativas ao auxílio-funeral, auxílio-natalidade, licença-prêmio não gozada convertida em pecúnia, aviso prévio indenizado e a importância paga nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença. Além disso, o recurso voluntário deve ser parcialmente provido determinando que a verba relativa ao terço de férias só compõe a base de cálculo do lançamento no período de 15/09/2020 até 31/12/2020.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira