



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1960944 - RS (2021/0298368-2)

RELATOR : **MINISTRO SÉRGIO KUKINA**
AGRAVANTE : VALDAR MÓVEIS LTDA
ADVOGADOS : ARLI PINTO DA SILVA - PR020260
JORGE WADIIH TAHECH - PR015823
FRANCISCO NIEBUHR NETO - PR065848
ALEXANDRE GALVÃO DA SILVA - PR090204
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

EMENTA

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO AO ART.489, § 1º, IV, DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. NÃO OPOSIÇÃO DOS EMBARGOS DECLARATÓRIOS. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 282/STF. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL. BASE DE CÁLCULO. VALORES RETIDOS DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO EMPREGADO E DO IMPOSTO DE RENDA. INCLUSÃO.

1. Não ocorre ofensa ao art. 489, § 1º, IV, do CPC quando o Tribunal de origem dirime, fundamentadamente, as questões que lhe são submetidas, apreciando integralmente a controvérsia posta nos autos.

2. A matéria pertinente aos arts. 457 e 458 da CLT, 109 e 110 do CTN não foi objeto de análise no acórdão proferido pelo Tribunal *a quo*, tampouco houve a oposição dos embargos declaratórios para viabilizar o necessário debate sobre a matéria, o que impede o conhecimento por este Tribunal Superior, dada a ausência do indispensável prequestionamento, de acordo com o enunciado contido na Súmula 282/STF.

3. Os valores retidos dos empregados a título de contribuição previdenciária e de imposto de renda integram a remuneração, razão pela qual compõem a base de cálculo da contribuição previdenciária patronal, da contribuição ao SAT/RAT e da contribuição devida a terceiros, conforme entendimento do STJ. Precedentes.

4. Agravo interno conhecido em parte e, nessa extensão, não provido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em sessão virtual de 24/05/2022 a 30/05/2022, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Regina Helena Costa, Gurgel de Faria e Manoel Erhardt (Desembargador convocado do TRF-5ª Região) votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Benedito Gonçalves.

Brasília, 30 de maio de 2022.

Sérgio Kukina
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1960944 - RS (2021/0298368-2)

RELATOR : MINISTRO SÉRGIO KUKINA
AGRAVANTE : VALDAR MÓVEIS LTDA
ADVOGADOS : ARLI PINTO DA SILVA - PR020260
JORGE WADIIH TAHECH - PR015823
FRANCISCO NIEBUHR NETO - PR065848
ALEXANDRE GALVÃO DA SILVA - PR090204
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

EMENTA

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO AO ART.489, § 1º, IV, DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. NÃO OPOSIÇÃO DOS EMBARGOS DECLARATÓRIOS. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 282/STF. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL. BASE DE CÁLCULO. VALORES RETIDOS DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO EMPREGADO E DO IMPOSTO DE RENDA. INCLUSÃO.

1. Não ocorre ofensa ao art. 489, § 1º, IV, do CPC quando o Tribunal de origem dirime, fundamentadamente, as questões que lhe são submetidas, apreciando integralmente a controvérsia posta nos autos.

2. A matéria pertinente aos arts. 457 e 458 da CLT, 109 e 110 do CTN não foi objeto de análise no acórdão proferido pelo Tribunal *a quo*, tampouco houve a oposição dos embargos declaratórios para viabilizar o necessário debate sobre a matéria, o que impede o conhecimento por este Tribunal Superior, dada a ausência do indispensável prequestionamento, de acordo com o enunciado contido na Súmula 282/STF.

3. Os valores retidos dos empregados a título de contribuição previdenciária e de imposto de renda integram a remuneração, razão pela qual compõem a base de cálculo da contribuição previdenciária patronal, da contribuição ao SAT/RAT e da contribuição devida a terceiros, conforme entendimento do STJ. Precedentes.

4. Agravo interno conhecido em parte e, nessa extensão, não provido.

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO SÉRGIO KUKINA: Trata-se de agravo interno manejado por **Valdar Móveis Ltda.** desafiando decisão que conheceu em parte de seu recurso especial e, nessa parte, negou-lhe provimento, sob os seguintes fundamentos: (I) falta de ofensa ao art. 489, § 1º, do CPC, na medida em que o Tribunal de origem dirimiu, fundamentadamente, as questões que lhe foram submetidas e apreciou integralmente a controvérsia posta nos autos; (II) incidência da Súmula 282/STF, pois a matéria pertinente aos arts. 457, 458 da CLT; 109 e 110 do CTN não foi apreciada pela instância judicante de origem, tampouco foram opostos embargos declaratórios para suprir eventual omissão; (III) conforme entendimento do STJ, os valores retidos dos empregados a título de contribuição previdenciária e de imposto de renda integram a remuneração, razão pela qual compõem a base de cálculo da contribuição previdenciária patronal, da contribuição ao SAT/RAT e da contribuição devida a terceiros.

O agravante, em suas razões, sustenta, em síntese: (I) ofensa ao art. 489, §1º, IV, do CPC; (II) *"apesar do D. Juízo a quo não ter especificado em sua decisão os artigos aos quais serviram para discussão do direito, entende-se que o mesmo abordou de forma geral todos os fundamentos apresentados até ali, até porque, quanto a isso, incluiu em sua decisão um tópico específico com relação ao prequestionamento"* (fl. 11.733); (III) a não inclusão na base de cálculo das contribuições previdenciárias patronal, ao SAT/RAT e de Terceiros dos valores retidos a título de contribuição previdenciária do empregado e de IRPF, visto que *"a Contribuição Previdenciária Patronal, RAT e Contribuições devidas a Terceiros, [...], devem incidir somente sobre as quantias pagas ou creditadas que efetivamente retribuem o trabalho"* (fl. 11.736).

Aberta vista à parte agravada, decorreu *in albis* o prazo para impugnação (fl. 11.764)

É O RELATÓRIO.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO SÉRGIO KUKINA (RELATOR): A irresignação não merece acolhimento, tendo em conta que a parte agravante não logrou desenvolver argumentação apta a desconstituir os fundamentos adotados pela decisão recorrida, que ora submeto ao Colegiado para serem confirmados:

Trata-se de recurso especial manejado por Valdar Móveis Ltda., com base no art. 105, III, a, da CF, contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional

Federal da 4ª Região, assim ementado (fl. 11602):

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DAS PARCELAS RELATIVAS AO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE E DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. Não tem o contribuinte o direito de excluir a contribuição previdenciária e o imposto de renda descontados dos empregados da base de cálculo da contribuição previdenciária patronal, nem das contribuições destinadas ao SAT/RAT e terceiros.

Nas razões do recuso especial, a parte recorrente aponta violação aos arts. 457, 458 da CLT; 109 e 110 do CTN; 489, §1º, IV, do CPC; 12, I, 15, 20, 21, 22 e 28 da Lei 8.212/1991. Sustenta, em resumo: (I) tese de negativa de prestação jurisdicional; (II) "inexigibilidade e inconstitucionalidade da inclusão da contribuição para o INSS e o IRPF retido do empregado na base de cálculo da Contribuição Previdenciária Patronal, RAT e Contribuições devidas a Terceiros, previstos no art. 22 e incisos da Lei 8.211/1991" (fl. 11618); (III) "a decisão do TRF desafia os comandos explícitos dos art. 109 e 110 do CTN. Especialmente na parte que diz que a "... lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal..." (fl. 11.619).

Contrarrazões às fls. 11.658/11.667.

Parecer ministerial às fls. 11.714/11.718, pelo não conhecimento do recurso especial.

É O RELATÓRIO. SEGUE A FUNDAMENTAÇÃO.

Verifica-se, inicialmente, não ter ocorrido ofensa ao art. 489, § 1º, do CPC, na medida em que o Tribunal de origem dirimiu, fundamentadamente, as questões que lhe foram submetidas e apreciou integralmente a controvérsia posta nos autos; não se pode, ademais, confundir julgamento desfavorável ao interesse da parte com negativa ou ausência de prestação jurisdicional.

Ademais, a matéria pertinente aos arts. 457, 458 da CLT; 109 e 110 do CTN não foi apreciada pela instância judicante de origem, tampouco foram opostos embargos declaratórios para suprir eventual omissão. Portanto, ante a falta do necessário prequestionamento, incide o óbice da Súmula 282/STF.

No mais, destaca-se o acórdão recorrido a seguinte fundamentação (fls. 11.605/11.606):

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA E IMPOSTO DE RENDA DESCONTADOS DOS EMPREGADOS

A contribuição previdenciária e o imposto de renda incidem sobre o salário.

Veja-se que recebendo o empregado o salário, de imediato incide a contribuição previdenciária e de terceiros e o imposto de renda.

Não há preceito legal a ensejar a contribuição previdenciária patronal sobre o valor líquido dos salários, isto é, salários descontados as contribuições previdenciárias e o imposto de renda arcadas pelos funcionários. Também não existe no sistema tributário o impedimento de incidência de tributo sobre tributo.

No julgamento do RE 212.209/RS, o Ministro Ilmar Galvão proferiu julgamento neste sentido:

[...]

Assim, não tem o contribuinte o direito de excluir a contribuição previdenciária e o imposto de renda descontados dos empregados da base de cálculo da contribuição previdenciária patronal.

Deve ser mantida a sentença no ponto.

CONTRIBUIÇÃO AO SAT-RAT E TERCEIROS

O preceito sobre a suspensão da exigibilidade da contribuição previdenciária patronal também atinge as contribuições devidas ao SAT-RAT e terceiros, conforme a jurisprudência deste Tribunal:

[...] 2. O Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento, em julgamento proferido na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, sobre a não incidência de contribuição previdenciária nos valores pagos pelo empregador nos primeiros quinze dias de afastamento dos empregados, que antecedem o auxílio-doença, no

terço constitucional de férias e no aviso prévio indenizado.

3. As conclusões referentes às contribuições previdenciárias também se aplicam às contribuições ao SAT e terceiros, na medida em que a base de incidência das mesmas também é a folha de salários.

(TRF4, Primeira Turma, 5016564-26.2015.404.7200, rel. Maria de Fátima Freitas Labarrère, 17mar.2016)

Diante desse contexto, observa-se que o acórdão recorrido está em conformidade com o entendimento desta Corte Superior no sentido da impossibilidade de exclusão, da base de cálculo da contribuição previdenciária patronal, da contribuição ao SAT/RAT e da contribuições devidas a terceiros, do valor retido a título de contribuição previdenciária do empregado, raciocínio que também se aplica ao Imposto de Renda.

Nesse sentido:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL. BASE DE CÁLCULO. PRETENDIDA EXCLUSÃO DO MONTANTE RETIDO, A TÍTULO DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE E DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO EMPREGADO. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.

I. Agravo interno aviado contra decisão que julgara Recurso Especial interposto contra acórdão publicado na vigência do CPC/2015.

II. Na origem, trata-se de Mandado de Segurança, de cuja petição inicial consta o pedido, nos termos em que formulado pela impetrante, para "não incluir os valores retidos a título de Imposto de Renda Retido na Fonte e Contribuição Previdenciária dos seus empregados, na base de cálculo das contribuições previdenciárias ? cota patronal". Na sentença, o Juízo de 1º Grau denegou a segurança postulada. Interposta Apelação, o Tribunal de origem negou provimento ao recurso, ao entendimento de que não cabe a empresa pretender que a contribuição previdenciária patronal incida apenas sobre o valor líquido das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, sendo devida pela empresa a contribuição previdenciária sobre o total dessas remunerações, considerado o valor bruto. Opostos Embargos Declaratórios, restaram eles rejeitados. No Recurso Especial, sob alegada violação aos arts. 1.022 do CPC/2015 e 22, I, e 28 da Lei 8.212/91, a impetrante sustentou a nulidade do acórdão dos Embargos de Declaração, por suposta existência de omissão não suprida pelo Tribunal de origem, e além disso, a não incidência de contribuição previdenciária patronal sobre os valores descontados dos segurados empregados a título de imposto de renda e contribuição previdenciária. Na decisão agravada, o Recurso Especial foi parcialmente conhecido e, nessa extensão, improvido, ensejando a interposição do presente Agravo interno, no qual a impetrante manifestou "que não há o que se contrapor quanto ao reconhecimento da inexistência de violação ao art. 1.022 do CPC", mas impugnou os demais fundamentos da decisão agravada e reiterou, no tocante ao mérito da causa, as razões do Recurso Especial.

III. "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). 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" (STJ, REsp 1.358.281/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe de 05/12/2014).

IV. A contribuição previdenciária do empregado, como o próprio

nomen iuris sugere, tem por contribuinte o obreiro, figurando o empregador como mero responsável tributário na relação jurídica (art. 30, I, a, da Lei 8.212/91). Embora o crédito da remuneração e a retenção da contribuição previdenciária possam, no mundo dos fatos, ocorrer simultaneamente, no plano jurídico as incidências são distintas. Uma vez que o montante retido deriva da remuneração do empregado, conserva ele a natureza remuneratória, razão pela qual integra também a base de cálculo da cota patronal.

V. Idêntico raciocínio conduz à conclusão de que o imposto de renda retido na fonte não pode ser excluído da base de cálculo da contribuição previdenciária patronal. Nesse sentido: STJ, REsp 1.902.565/PR, Rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, DJe de 07/04/2021; REsp 1.898.707/RN, Rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, DJe de 27/04/2021.

VI. Agravo interno improvido.

(**AgInt no REsp 1.936.971/RS**, Rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, julgado em 27/09/2021, DJe 29/09/2021)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. ALEGADA VIOLAÇÃO A ATOS INFRALEGAIS E A PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS. ATOS NÃO INSERIDOS NO CONCEITO DE LEI FEDERAL. ALEGADA VIOLAÇÃO AOS ARTS. 489, § 1º, IV, V E VI, 927, III E IV, E 1.022, I E II, DO CPC/2015. INEXISTÊNCIA DE VÍCIOS, NO ACÓRDÃO RECORRIDO. INCONFORMISMO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL. BASE DE CÁLCULO. PRETENDIDA EXCLUSÃO DO MONTANTE RETIDO, A TÍTULO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO EMPREGADO. IMPOSSIBILIDADE. ENTENDIMENTO APLICÁVEL IGUALMENTE À CONTRIBUIÇÃO AO SAT/RAT E ÀS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A TERCEIROS. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO, EM PARTE, E, NESSA EXTENSÃO, IMPROVIDO.

I. Recurso Especial interposto contra acórdão publicado na vigência do CPC/2015.

II. Na origem, cuida-se de Mandado de Segurança, objetivando "a exclusão do INSS retido do empregado da base de cálculo da Contribuição Previdenciária Patronal, RAT e Contribuições devidas a Terceiros", assegurado o direito de compensação dos valores indevidamente recolhidos a tal título. O Juízo Singular denegou a segurança. O Tribunal a quo, mantendo a sentença, negou provimento à Apelação da impetrante.

III. Não se pode conhecer do Recurso Especial no tocante à alegada ofensa à Portaria Interministerial MTPS/MF 15/2018 e ao art. 214, § 9º, do Decreto 3.048/99, uma vez que o apelo nobre não constitui via adequada para análise de ofensa a atos infralegais, por não estarem eles compreendidos na expressão "lei federal", constante da alínea a do inciso III do art. 105 da Constituição Federal.

IV. Pela mesma razão, não se conhece do Recurso Especial no ponto em que sustenta violação a precedentes jurisprudenciais. Incide, na espécie, o óbice da Súmula 518/STJ ("Para fins do art. 105, III, a, da Constituição Federal, não é cabível recurso especial fundado em alegada violação de enunciado de súmula").

V. Não há falar, na hipótese, em violação aos arts. 489, § 1º, IV, V e VI, 927, III e IV, e 1.022, I e II, do CPC/2015, porquanto a prestação jurisdicional foi dada na medida da pretensão deduzida, de vez que os votos condutores do acórdão recorrido e do acórdão proferido em sede de Embargos de Declaração apreciaram fundamentadamente, de modo coerente e completo, as questões necessárias à solução da controvérsia, dando-lhes, contudo, solução jurídica diversa da pretendida.

VI. "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). 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" (STJ, REsp 1.358.281/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe de 05/12/2014).

VII. A contribuição previdenciária do empregado, como o próprio nomen iuris sugere, tem por contribuinte o obreiro, figurando o empregador como mero responsável tributário na relação jurídica (art. 30, I, a, da Lei 8.212/91). Embora o crédito da remuneração e a retenção da contribuição previdenciária possam, no mundo dos fatos, ocorrer simultaneamente, no plano jurídico as incidências são distintas. Uma vez que o montante retido deriva da remuneração do empregado, conserva ele a natureza remuneratória, razão pela qual integra também a base de cálculo da cota patronal.

VIII. A rigor, o que pretende a parte recorrente é que o tributo incida, não sobre a remuneração bruta, conforme previsto no art. 22, I, da Lei 8.212/91, mas sobre a remuneração líquida. O raciocínio, levado ao extremo, conduziria a perplexidades que bem demonstram o desacerto da tese. Primeiro, a exclusão do montante retido a título de contribuição previdenciária do empregado permitiria concluir que também o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) não integraria a base de cálculo da contribuição, aproximando-a, ainda mais, da remuneração líquida. E, segundo, a base de cálculo da contribuição patronal, observado o art. 28, § 5º, da Lei 8.212/91, seria inferior à base de cálculo da contribuição previdenciária do empregado, em potencial violação ao princípio da equidade na forma de custeio, nos termos do art. 194, parágrafo único, V, da Constituição.

IX. Também não socorre o recorrente o precedente firmado pelo Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário 574.706/PR, submetido à sistemática de repercussão geral, sob a rubrica do Tema 69, cuja tese restou assim redigida: "O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS". De fato, naquele precedente, a controvérsia girava em torno da inclusão do ICMS no conceito constitucional de faturamento - base de cálculo do PIS e da COFINS -, ao passo que, na espécie, a discussão reside no correto alcance do conceito legal de remuneração. Cumpre lembrar que o próprio Supremo Tribunal Federal, no recente julgamento do Recurso Extraordinário 1.187.264/SP, submetido à sistemática de repercussão geral, sob a rubrica do Tema 1.048, fixou tese no sentido de que "é constitucional a inclusão do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta - CPRB", o que demonstra que a análise da extensão da ratio decidendi daquele julgado deve ser criteriosa.

X. Por fim, considerada a identidade de bases de cálculo, a conclusão quanto à base de cálculo da contribuição previdenciária patronal aplica-se indistintamente à contribuição ao SAT/RAT (art.

22, II, da Lei 8.212/91) e às contribuições sociais devidas a terceiros. Em sentido análogo: STJ, REsp 1.858.489/DF, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 21/08/2020; AgInt no AREsp 1.714.284/RS, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, DJe de 09/12/2020.

XI. Recurso Especial conhecido, em parte, e, nessa extensão, improvido.

(REsp 1.902.565/PR, Rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/03/2021, DJe 07/04/2021)

No mesmo sentido, confirmam-se: REsp 1.967.388/SC, Rel. Ministra Assusete

Magalhães, Segunda Turma, DJe 19/11/21 e REsp 1.960.881/RS, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 10/11/21.

ANTE O EXPOSTO, conheço em parte do recurso especial e, nessa parte, nego-lhe provimento.

Publique-se.

De início, compulsando novamente os autos, verifica-se que a decisão agravada concluiu pela inexistência da alegada ofensa ao art. 489, § 1º, IV do CPC, visto que o Tribunal de origem motivou adequadamente sua decisão e solucionou a controvérsia com a aplicação do direito que entendeu cabível à hipótese, sendo imperiosa a transcrição dos trechos pertinentes do aresto vergastado (fls. 11.605/11.606- g.n.):

A contribuição previdenciária e o imposto de renda incidem sobre o salário. Veja-se que recebendo o empregado o salário, de imediato incide a contribuição previdenciária e de terceiros e o imposto de renda.

Não há preceito legal a ensejar a contribuição previdenciária patronal sobre o valor líquido dos salários, isto é, salários descontados as contribuições previdenciárias e o imposto de renda arcadas pelos funcionários. Também não existe no sistema tributário o impedimento de incidência de tributo sobre tributo.

No julgamento do RE 212.209/RS, o Ministro Ilmar Galvão proferiu julgamento neste sentido:

[...]

Assim, não tem o contribuinte o direito de excluir a contribuição previdenciária e o imposto de renda descontados dos empregados da base de cálculo da contribuição previdenciária patronal.

Deve ser mantida a sentença no ponto.

Dessa forma, não há que se falar em negativa de prestação jurisdicional ao tão só argumento de o acórdão recorrido ter decidido em sentido contrário à pretensão da parte.

Ademais, observa-se que a matéria pertinente aos arts. 457 e 458 da CLT, 109 e 110 do CTN não foi objeto de análise no v. acórdão proferido pelo Tribunal *a quo*, tampouco houve a oposição dos embargos declaratórios para viabilizar o necessário debate sobre a matéria, o que impede seu conhecimento por este Tribunal Superior, dada a ausência do indispensável prequestionamento, de acordo com o enunciado contido na Súmula 282 do STF.

Vale ressaltar que, para atender ao requisito do prequestionamento, é necessário que a questão tenha sido objeto de debate pela Corte de origem, à luz da legislação federal indicada, com emissão de juízo de valor acerca do dispositivo legal apontado como violado.

Nesse sentido (g.n.):

AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PREQUESTIONAMENTO. NÃO OCORRÊNCIA. SÚMULA N. 282 DO STF. SÚMULA N. 356 DO STF. ABSOLVIÇÃO IMPRÓPRIA. CASSAÇÃO. FALTA DE PREJUÍZO CONCRETO.

REFORMATIO IN PEJUS INDIRETA. NÃO OCORRÊNCIA. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

1. Não há como conhecer do recurso especial interposto sem que a matéria que se pretende analisar haja sido prequestionada perante o Tribunal de origem, por incidência das Súmulas n. 282 e 356, ambas do STF. Para atender esse requisito, é necessário que a questão haja sido objeto de debate pela Corte local, à luz da legislação federal indicada, com emissão de juízo de valor acerca do dispositivo legal apontado como violado. Precedentes.

2. No caso, a alegada infringência ao art. 617 do Código de Processo Penal pelo Juízo a quo, por ocasião do julgamento da apelação, não foi suscitada em embargos declaratórios a fim de provocar a manifestação do órgão colegiado sobre o ponto.

3. É incabível a concessão de habeas corpus de ofício ao réu que teve a sentença de absolvição imprópria cassada pelo Tribunal estadual e ainda não foi submetido a novo júri, por ausência de patente ilegalidade. A alegação de reformatio in pejus só estará configurada caso a nova sentença venha a ser mais gravosa do que aquela estabelecida no decisum anulado.

4. Agravo regimental não provido

(AgRg nos EDcl no AREsp 782.101/PR, Rel. Ministro ROGERIO SCHIETTI CRUZ, SEXTA TURMA, julgado em 19/09/2019, DJe 30/09/2019)

AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PREQUESTIONAMENTO. NÃO OCORRÊNCIA. SÚMULA N. 282 DO STF. SÚMULA N. 356 DO STF. ABSOLVIÇÃO IMPRÓPRIA. CASSAÇÃO. FALTA DE PREJUÍZO CONCRETO. REFORMATIO IN PEJUS INDIRETA. NÃO OCORRÊNCIA. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

1. Não há como conhecer do recurso especial interposto sem que a matéria que se pretende analisar haja sido prequestionada perante o Tribunal de origem, por incidência das Súmulas n. 282 e 356, ambas do STF. Para atender esse requisito, é necessário que a questão haja sido objeto de debate pela Corte local, à luz da legislação federal indicada, com emissão de juízo de valor acerca do dispositivo legal apontado como violado. Precedentes.

2. No caso, a alegada infringência ao art. 617 do Código de Processo Penal pelo Juízo a quo, por ocasião do julgamento da apelação, não foi suscitada em embargos declaratórios a fim de provocar a manifestação do órgão colegiado sobre o ponto.

3. É incabível a concessão de habeas corpus de ofício ao réu que teve a sentença de absolvição imprópria cassada pelo Tribunal estadual e ainda não foi submetido a novo júri, por ausência de patente ilegalidade. A alegação de reformatio in pejus só estará configurada caso a nova sentença venha a ser mais gravosa do que aquela estabelecida no decisum anulado.

4. Agravo regimental não provido

(AgRg nos EDcl no AREsp 782.101/PR, Rel. Ministro ROGERIO SCHIETTI CRUZ, SEXTA TURMA, julgado em 19/09/2019, DJe 30/09/2019)

Quanto à questão de fundo dos autos, observa-se que acórdão recorrido, ao reconhecer a impossibilidade de exclusão do valor retido a título de imposto de renda e contribuição previdenciária do empregado da base de cálculo da contribuição previdenciária patronal, da contribuição ao SAT/RAT e da contribuições devidas a terceiros, adotou o entendimento conferido à matéria por este Tribunal Superior.

Com efeito, entende o STJ que o numerário retido a título de contribuição previdenciária íntegra a remuneração do empregado, razão pela qual compõe a base de cálculo da contribuição previdenciária patronal, da contribuição ao SAT/RAT e da

contribuição devida a terceiros, aplicando-se tal raciocínio também ao imposto de renda retido.

Nesse sentido (g.n.):

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. ALEGADA VIOLAÇÃO A ATOS INFRALEGAIS E A PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS. ATOS NÃO INSERIDOS NO CONCEITO DE LEI FEDERAL. ALEGADA VIOLAÇÃO AOS ARTS. 489, § 1º, IV, V E VI, 927, III E IV, E 1.022, I E II, DO CPC/2015. INEXISTÊNCIA DE VÍCIOS, NO ACÓRDÃO RECORRIDO. INCONFORMISMO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL. BASE DE CÁLCULO. PRETENDIDA EXCLUSÃO DO MONTANTE RETIDO, A TÍTULO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO EMPREGADO. IMPOSSIBILIDADE. ENTENDIMENTO APLICÁVEL IGUALMENTE À CONTRIBUIÇÃO AO SAT/RAT E ÀS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A TERCEIROS. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO, EM PARTE, E, NESSA EXTENSÃO, IMPROVIDO.

I. Recurso Especial interposto contra acórdão publicado na vigência do CPC/2015.

II. Na origem, cuida-se de Mandado de Segurança, objetivando "a exclusão do INSS retido do empregado da base de cálculo da Contribuição Previdenciária Patronal, RAT e Contribuições devidas a Terceiros", assegurado o direito de compensação dos valores indevidamente recolhidos a tal título. O Juízo Singular denegou a segurança. O Tribunal a quo, mantendo a sentença, negou provimento à Apelação da impetrante.

III. Não se pode conhecer do Recurso Especial no tocante à alegada ofensa à Portaria Interministerial MTPS/MF 15/2018 e ao art. 214, § 9º, do Decreto 3.048/99, uma vez que o apelo nobre não constitui via adequada para análise de ofensa a atos infralegais, por não estarem eles compreendidos na expressão "lei federal", constante da alínea a do inciso III do art. 105 da Constituição Federal.

IV. Pela mesma razão, não se conhece do Recurso Especial no ponto em que sustenta violação a precedentes jurisprudenciais. Incide, na espécie, o óbice da Súmula 518/STJ ("Para fins do art. 105, III, a, da Constituição Federal, não é cabível recurso especial fundado em alegada violação de enunciado de súmula").

V. Não há falar, na hipótese, em violação aos arts. 489, § 1º, IV, V e VI, 927, III e IV, e 1.022, I e II, do CPC/2015, porquanto a prestação jurisdicional foi dada na medida da pretensão deduzida, de vez que os votos condutores do acórdão recorrido e do acórdão proferido em sede de Embargos de Declaração apreciaram fundamentadamente, de modo coerente e completo, as questões necessárias à solução da controvérsia, dando-lhes, contudo, solução jurídica diversa da pretendida.

VI. "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). 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" (STJ, REsp 1.358.281/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe de 05/12/2014).

VII. A contribuição previdenciária do empregado, como o próprio nomen iuris sugere, tem por contribuinte o obreiro, figurando o empregador como mero responsável tributário na relação jurídica (art. 30, I, a, da Lei 8.212/91). Embora o crédito da remuneração e a retenção da contribuição previdenciária possam, no mundo dos fatos, ocorrer simultaneamente, no plano jurídico as incidências são distintas. Uma vez que o montante retido deriva da remuneração do empregado, conserva ele a natureza

remuneratória, razão pela qual integra também a base de cálculo da cota patronal.

VIII. A rigor, o que pretende a parte recorrente é que o tributo incida, não sobre a remuneração bruta, conforme previsto no art. 22, I, da Lei 8.212/91, mas sobre a remuneração líquida. O raciocínio, levado ao extremo, conduziria a perplexidades que bem demonstram o desacerto da tese. Primeiro, a exclusão do montante retido a título de contribuição previdenciária do empregado permitiria concluir que também o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) não integraria a base de cálculo da contribuição, aproximando-a, ainda mais, da remuneração líquida. E, segundo, a base de cálculo da contribuição patronal, observado o art. 28, § 5º, da Lei 8.212/91, seria inferior à base de cálculo da contribuição previdenciária do empregado, em potencial violação ao princípio da equidade na forma de custeio, nos termos do art. 194, parágrafo único, V, da Constituição.

IX. Também não socorre o recorrente o precedente firmado pelo Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário 574.706/PR, submetido à sistemática de repercussão geral, sob a rubrica do Tema 69, cuja tese restou assim redigida: "O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS". De fato, naquele precedente, a controvérsia girava em torno da inclusão do ICMS no conceito constitucional de faturamento - base de cálculo do PIS e da COFINS -, ao passo que, na espécie, a discussão reside no correto alcance do conceito legal de remuneração. Cumpre lembrar que o próprio Supremo Tribunal Federal, no recente julgamento do Recurso Extraordinário 1.187.264/SP, submetido à sistemática de repercussão geral, sob a rubrica do Tema 1.048, fixou tese no sentido de que "é constitucional a inclusão do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta - CPRB", o que demonstra que a análise da extensão da ratio decidendi daquele julgado deve ser criteriosa.

X. Por fim, considerada a identidade de bases de cálculo, a conclusão quanto à base de cálculo da contribuição previdenciária patronal aplica-se indistintamente à contribuição ao SAT/RAT (art.

22, II, da Lei 8.212/91) e às contribuições sociais devidas a terceiros. Em sentido análogo: STJ, REsp 1.858.489/DF, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 21/08/2020; AgInt no AREsp 1.714.284/RS, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, DJe de 09/12/2020.

XI. Recurso Especial conhecido, em parte, e, nessa extensão, improvido.

(REsp 1.902.565/PR, Rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/03/2021, DJe 07/04/2021)

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL. BASE DE CÁLCULO. VALORES RETIDOS A TÍTULO DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE E DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO EMPREGADO. NATUREZA REMUNERATÓRIA. INCLUSÃO. PRECEDENTES.

1. No REsp 1.902.565/PR, Rel. Ministra Assusete Magalhães, a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, firmou orientação de que **o numerário retido a título de contribuição previdenciária integra a remuneração do empregado, razão pela qual compõe a base de cálculo da contribuição previdenciária patronal e da contribuição ao SAT/RAT. Tal raciocínio também deve ser aplicado ao caso do imposto de renda. Precedentes: AgInt no REsp 1924124/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 27/09/2021, DJe 30/09/2021; REsp 1898707/RN, Rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, julgado em 20/04/2021, DJe 27/04/2021; AgInt nos EDcl nos EDcl no REsp 1516254/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 09/03/2017, DJe 19/04/2017.**

2. Agravo interno não provido.

(AgInt no REsp 1.955.452/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 14/02/2022, DJe 17/02/2022)

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PATRONAL. ADICIONAIS DE ALÍQUOTA. DESTINADOS AO SAT/RAT E TERCEIROS. DESCONTO DO IMPOSTO DE RENDA. RETIDO NA FONTE E DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO EMPREGADO. TOTAL DAS REMUNERAÇÕES. VALORES BRUTOS. DESPROVIMENTO DO AGRAVO INTERNO. MANUTENÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA. JURISPRUDÊNCIA DO STJ.

I - Na origem, trata-se de mandado de segurança em desfavor do Delegado da Receita Federal do Brasil em Joaçaba objetivando que seja reconhecido o direito de apurar as contribuições previdenciárias, cota patronal, e terceiros e ao SAT/RAT, sem a inclusão dos valores retidos a título de Imposto de Renda Pessoa Física ? IRPF e Contribuição Previdenciária dos seus empregados. Na sentença a segurança foi denegada. No Tribunal a quo, a decisão foi mantida.

II - Não há violação do art. 535 do CPC/1973 (art. 1.022 do CPC/2015) quando o Tribunal a quo se manifesta clara e fundamentadamente acerca dos pontos indispensáveis para o desate da controvérsia, apreciando-a fundamentadamente (art. 165 do CPC/1973 e art. 489 do CPC/2015), apontando as razões de seu convencimento, ainda que de forma contrária aos interesses da parte, como verificado na hipótese.

III - No mérito, o acórdão recorrido está em consonância com a jurisprudência desta Corte Superior. O Tribunal de origem decidiu que não cabe à contribuinte/empresa pretender que a contribuição previdenciária incida apenas sobre o valor líquido da remuneração dos segurados empregados. Apontou que, em verdade, a parte recorrente confunde o plano jurídico da hipótese de incidência tributária (o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, nos termos do art. 22, I, da Lei n. 8.212/1991) com o plano econômico do efetivo desembolso remuneratório (valores líquidos efetivamente alcançados aos trabalhadores pela empresa a título de remuneração). (fl. 377).

IV - O Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp n. 1.902.565/PR, relatora Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe 7/4/2021, fixou que o montante retido a título de contribuição previdenciária compõe a remuneração do empregado, de modo que deve integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária patronal, da contribuição ao SAT/RAT (art. 22, II, da Lei n. 8.212/1991) e das contribuições sociais devidas a terceiros.

V - É que a pretensão de exclusão da cota do empregado da base de cálculo da contribuição do empregador levaria, necessariamente, à exclusão do Imposto de Renda retido na fonte e, posteriormente, à degeneração do conceito de remuneração bruta em remuneração líquida, ao arrepio da legislação de regência.

VI - Ademais, no referido julgamento do REsp n. 1.902.565/PR foi apontado e se aplica ao caso presente o fato de que: A rigor, pretende a parte recorrente que o tributo incida não sobre a remuneração bruta, conforme previsto no art. 22, I, da Lei 8.212/1991, mas sobre a remuneração líquida. O raciocínio, levado ao extremo, conduziria a perplexidades que bem demonstram o desacerto da tese.

VII - Primeiro, a exclusão do montante retido a título de contribuição previdenciária do empregado permitiria concluir que também o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) não integraria a base de cálculo da contribuição, aproximando-a, ainda mais, da remuneração líquida. Segundo a base de cálculo da contribuição patronal, observado o art. 28, § 5º, da Lei n. 8.212/1991, seria inferior à base de cálculo da contribuição previdenciária do empregado, em potencial violação do princípio da equidade na forma de custeio, nos termos do art. 194, parágrafo único, V, da Constituição Federal.

VIII - Agravo interno improvido.

(AgInt no REsp 1.959.729/SC, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 28/03/2022, DJe 31/03/2022)

Ainda, no mesmo sentido, as seguintes decisões monocráticas: **REsp**

1.976.391/RS, Rel. Ministro Gurgel de Faria, DJe 11/2/2022; **REsp 1.971.477/PR**, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, DJe 14/3/2022; **REsp 1.993.557/PR**, Rel. Ministro Manoel Erhardt, DJe 26/4/2022; **REsp 1.968.355/RS**, Rel. Ministro Gurgel de Faria, DJe 28/4/2022; **REsp 1.981.747/PR**, Rel. Ministro Manoel Erhardt, DJe 4/2/2022.

ANTE O EXPOSTO, conheço em parte do agravo interno e, nessa extensão, nego-lhe provimento.

É o voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

TERMO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

**AgInt no REsp 1.960.944 / RS
PROCESSO ELETRÔNICO**

Número Registro: 2021/0298368-2

Número de Origem:

50052372020204047003 50253461520204040000

Sessão Virtual de 24/05/2022 a 30/05/2022

Relator do AgInt

Exmo. Sr. Ministro SÉRGIO KUKINA

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro BENEDITO GONÇALVES

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : VALDAR MÓVEIS LTDA

ADVOGADOS : ARLI PINTO DA SILVA - PR020260

JORGE WADIIH TAHECH - PR015823

FRANCISCO NIEBUHR NETO - PR065848

ALEXANDRE GALVÃO DA SILVA - PR090204

RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO : DIREITO TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÕES - CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS -
CONTRIBUIÇÃO SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE : VALDAR MÓVEIS LTDA

ADVOGADOS : ARLI PINTO DA SILVA - PR020260

JORGE WADIIH TAHECH - PR015823

FRANCISCO NIEBUHR NETO - PR065848

ALEXANDRE GALVÃO DA SILVA - PR090204

AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

TERMO

A PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em sessão virtual de 24/05/2022 a 30/05/2022, por unanimidade, decidiu negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Regina Helena Costa, Gurgel de Faria e Manoel Erhardt (Desembargador convocado do TRF-5ª Região) votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Benedito Gonçalves.

Brasília, 31 de maio de 2022