



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

<b>Processo nº</b>	10540.720397/2010-86
<b>Recurso nº</b>	002.319 Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2302-002.319 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	19 de fevereiro de 2013
<b>Matéria</b>	CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - AIOP
<b>Recorrente</b>	MUNICÍPIO DE ITAPETINGA - PREFEITURA MUNICIPAL
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/03/2009 a 31/07/2010

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. EXERCÍCIO DO CONTRÁDITÓRIO E DA AMPLA DEFESA.

O Processo Administrativo Fiscal constitui-se no instrumento processual próprio e adequado para que o sujeito passivo exerça, administrativamente, em sua plenitude, o seu constitucional direito ao contraditório e à ampla defesa em face da exigência fiscal infligida pela fiscalização, sendo de observância obrigatória o rito processual fixado no Decreto nº 70.235/72.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPUGNAÇÃO INOVADORA. PRECLUSÃO.

No Processo Administrativo Fiscal, dada à observância aos princípios processuais da impugnação específica e da preclusão, todas as alegações de defesa devem ser concentradas na impugnação, não podendo o órgão *ad quem* se pronunciar sobre matéria antes não questionada, sob pena de supressão de instância e violação ao devido processo legal.

COMPENSAÇÃO. MANDATO ELETIVO. PRAZO CINCO ANOS. TERMO *A QUO*. ART. 168, II DO CTN.

O termo *a quo* para contagem do prazo prescricional do direito à compensação dos valores indevidamente recolhidos por exercentes de mandato eletivo assenta-se na data da publicação da Resolução nº 26/2005 do Senado Federal, a qual suspendeu, com eficácia *erga omnes*, a execução da alínea "h" do inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212/1991, acrescentada pelo §1º do art. 13 da Lei nº 9.506/1997, em virtude de declaração de constitucionalidade proferida pelo Supremo Tribunal Federal, em decisão definitiva nos autos do Recurso Extraordinário nº 351.717-1/PR.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO INEXISTENTE. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA.

É vedada a compensação de contribuições previdenciárias se ausentes os atributos de liquidez e certeza do crédito compensado. A compensação de contribuições previdenciárias com créditos não materialmente comprovados será objeto de glosa e consequente lançamento tributário, revertendo ao sujeito passivo o ônus da prova em contrário.

**LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. ATO ADMINISTRATIVO.  
PRESUNÇÃO DE VERACIDADE E LEGALIDADE. INVERSÃO DO  
ÔNUS DA PROVA.**

Tendo em vista o consagrado atributo da presunção de veracidade que caracteriza os atos administrativos, gênero do qual o lançamento tributário é espécie, opera-se a inversão do encargo probatório, repousando sobre o notificado o ônus de desconstituir o lançamento ora em consumação. Havendo um documento público com presunção de veracidade não impugnado eficazmente pela parte contrária, o desfecho há de ser em favor dessa presunção.

**CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SALÁRIO DE  
CONTRIBUIÇÃO. CONCEITO AMPLO. ART. 195, I, ‘a’ DA CF/88.**

Compreende-se no conceito legal de Salário de Contribuição a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, aos segurados obrigatórios do RGP, ressalvadas as rubricas elencadas *numeris clausus* no §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, havendo que se lhe emprestar interpretação restritiva em razão de se tratar de norma que dispõe sobre renúncia fiscal.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> TO/3<sup>a</sup> CÂMARA/2<sup>a</sup> SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário para, na parte conhecida, negar-lhe provimento, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Liége Lacroix Thomasi – Presidente Substituta.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente Substituta de Turma), Manoel Coelho Arruda Junior (Vice-presidente de turma), Adriana Sato, André Luis Mársico Lombardi, Bianca Delgado Pinheiro e Arlindo da Costa e Silva.

## Relatório

Período de apuração: 01/03/2009 a 31/07/2010

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 15/03/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 15/03/

2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 19/03/2013 por LIEGE LACROIX THOMASI

Impresso em 20/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Data da lavratura do AIOP: 13/10/2010.

Data da ciência do AIOP: 20/10/2010.

Trata-se de Auto de Infração lavrado em face do Município acima identificado, referente à glosa de compensações de contribuições previdenciárias indevidamente realizadas pelo Ente Público, no período de março a julho de 2009, conforme descrito no Relatório Fiscal da Infração a fls. 11/25 e anexos a fls. 26/42.

Informa a Autoridade Lançadora que inexiste qualquer ação judicial em favor do sujeito passivo em relação compensação de contribuições previdenciárias recolhidas indevidamente a título de contribuição previdenciária sobre os subsídios dos exercentes de mandato eletivo (Prefeito, Vice-Prefeito e vereadores) até 18/09/2000.

Aduz a fiscalização, como motivação para a lavratura do vertente Auto de Infração, que o direito de pleitear a restituição/compensação está sujeito ao prazo prescricional de cinco anos (05) contados da data do pagamento indevido, nos termos do artigo 168, I do CTN c.c. artigo 3º da Instrução Normativa SRP nº 15, de 12 de setembro de 2006, e sujeita-se ainda, no caso da compensação relativa às contribuições pagas sobre remunerações dos exercentes de mandato eletivo, à retificação das GFIP inicialmente entregues, de forma a excluir destas os detentores de mandato eletivo e suas respectivas remunerações até 18/09/2004.

Quanto à prescrição do direito à compensação/restituição, a fiscalização entendeu, com fulcro no art. 168 do CTN, que já estariam prescritos os eventuais créditos decorrentes dos recolhimentos efetuados até o dia 29/02/2004. Assim, o crédito que o contribuinte alega existir estaria restrito apenas aos valores das contribuições relativas às remunerações de Prefeito, de Vice-Prefeito e vereadores cujos recolhimentos tenham ocorrido a partir de 01/03/2004.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o sujeito passivo apresentou impugnação a fls. 117/126.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife/PE lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão a fls. 136/141, julgando procedente o lançamento e mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 06 de outubro de 2011, conforme Aviso de Recebimento a fl. 143.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 150/166, respaldando sua inconformidade em argumentação desenvolvida nos seguintes termos:

- Que a contagem do prazo prescricional deve contar a partir da Resolução 26/2005 do Senado Federal;
- Que a retificação da GFIP enseja perda do direito ao tempo de contribuição por parte do Segurado, uma vez que estará excluído do

- Que sobre os subsídios do Prefeito e Vice - Prefeito, de 07/2001 a 12/2003, houve o efetivo pagamento das contribuições previdenciárias, comprovado através dos Extratos de Repasse do FPM, extraídos do site oficial do Banco do Brasil;
- Que apurou créditos oriundos de divergências nas informações realizadas no período compreendido entre 12/2004 e 08/2010, em relação aos valores a recolher, segundo consta do CCOR/GFIP;
- Que no período de 01/2000 a 06/2001, apesar de não ter havido o regular recolhimento das contribuições, foram gerados débitos cadastrais, através de Lançamento de Débito Confessado, em que foram incluídos os valores em aberto dessas competências. São eles: 35.081.976-9, 35.081.978-5, 35.339.223-5, 35.437.401-0 e 35.437.402-8. Aduz que os valores que não foram regularmente recolhidos no período de 01 a 09/2004 foram inseridos nos Debcad nº 37.091.132-6, 37.091.133-4, 37.091.134-2 e 37.091.135-0”;
- Que não deve incidir contribuição previdenciária sobre férias indenizadas, férias vencidas rescisórias, verbas proporcionais rescisórias, 1/3 constitucional de férias, 1/3 de férias indenizadas, abono pecuniário, abono pecuniário indenizado e horas extras.

Ao fim, requer a homologação integral dos valores compensados.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

## Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva

### **1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE**

#### 1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida em 06/10/2011. Havendo sido o recurso voluntário postado na Agência dos Correios no dia 07/11/2011, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

#### 1.2. DO CONHECIMENTO DO RECURSO

O Recorrente alega ter também apurado créditos oriundos de divergências nas informações realizadas no período compreendido entre 12/2004 e 08/2010, em relação aos valores a recolher, segundo consta do CCOR/GFIP a fls. 686/687.

Tal alegação, todavia, não poderá ser objeto de deliberação por esta Corte Administrativa eis que a matéria nela aventada não foi oferecida à apreciação da Corte de 1ª Instância, não integrando, por tal motivo, a decisão ora guerreada.

Com efeito, compulsando a Peça de Defesa ao Auto de Infração em julgamento, verificamos que a alegação acima postada inova o Processo Administrativo Fiscal ora em apreciação. Tal matéria não foi levada aventada pelo Impugnante em sede de defesa administrativa em face do lançamento tributário que ora se discute.

Os alicerces do Processo Administrativo Fiscal encontram-se fincados no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, cujo art. 16, III estipula que a impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a defesa, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. Em plena sintonia com tal preceito normativo processual, o art. 17 dispõe de forma hialina que a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante será considerada legalmente como não impugnada.

**Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972**

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*(...)*

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;*  
*(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*(...)*

*§4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*

As disposições inscritas no art. 17 do Dec. nº 70.235/72 espelham, no Processo Administrativo Fiscal, o princípio processual da impugnação específica retratado no art. 302 do Código de Processo Civil, assim redigido:

**Código de Processo Civil**

*Art. 302. Cabe também ao réu manifestar-se precisamente sobre os fatos narrados na petição inicial. Presumem-se verdadeiros os fatos não impugnados, salvo:*

- I - se não for admissível, a seu respeito, a confissão;*
- II - se a petição inicial não estiver acompanhada do instrumento público que a lei considerar da substância do ato;*
- III - se estiverem em contradição com a defesa, considerada em seu conjunto.*

*Parágrafo único. Esta regra, quanto ao ônus da impugnação especificada dos fatos, não se aplica ao advogado dativo, ao curador especial e ao órgão do Ministério Público.*

Deflui da normatividade jurídica inserida pelos comandos insculpidos no Decreto nº 70.235/72 e no Código de Processo Civil, na interpretação conjunta autorizada pelo art. 108 do CTN, que o impugnante carrega como fardo processual o ônus da impugnação específica, a ser levada a efeito no momento processual apropriado, *in casu*, no prazo de defesa assinalado expressamente no Auto de Infração, observadas as condições de contorno assentadas no relatório intitulado IPC – Instruções para o Contribuinte.

Nessa perspectiva, a matéria específica não expressamente impugnada em sede de defesa administrativa será considerada como verdadeira, precluindo processualmente a oportunidade de impugnação ulterior, não podendo ser alegada em grau de recurso.

Saliente-se que as diretivas ora enunciadas não conflitam com as normas perfiladas no art. 473 do CPC, aplicado subsidiariamente no processo administrativo tributário, a qual exclui das partes a faculdade discutir, no curso do processo, as questões já decididas, a cujo respeito já se operou a preclusão.

De outro eito, cumpre esclarecer, eis que pertinente, que o Recurso Voluntário consubstancia-se num instituto processual a ser manejado para expressar, no curso do processo, a inconformidade do sucumbente em face de decisão proferida pelo órgão julgador *a quo* que lhe tenha sido desfavorável, buscando reformá-la. Não exige o dispêndio de energias intelectuais no exame da legislação em abstrato a conclusão de que o recurso pressupõe a existência de uma decisão precedente, dimanada por um órgão julgador postado em posição processual hierarquicamente inferior, a qual tenha se decidido, em relação a determinada questão do lançamento, de maneira que não contemple os interesses do Recorrente.

Não se mostra despiciendo frisar que o efeito devolutivo do recurso não implica a revisão integral do lançamento à instância revisora, mas, tão somente, a devolução da decisão proferida pelo órgão *a quo*, a qual será revisada pelo Colegiado *ad quem*.

Assim, não havendo a decisão vergastada se manifestado sob determinada questão do lançamento, eis que não expressamente impugnada pelo sujeito passivo, não há que se falar em reforma do julgado em relação a tal questão, eis que a respeito dela nada consta no acórdão hostilizado. É gravitar em torno do nada.

Nesse contexto, à luz do que emana, com extrema clareza, do Direito Positivo, permeado pelos princípios processuais da eventualidade, da impugnação específica e da preclusão, que todas as alegações de defesa devem ser concentradas na impugnação, não

podendo o órgão *ad quem* se pronunciar sobre matéria antes não questionada, sob pena de supressão de instância e violação ao devido processo legal.

Além disso, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, as matérias não expressamente contestadas pelo impugnante em sede de defesa ao lançamento tributário são juridicamente consideradas como não impugnadas, não se instaurando qualquer litígio em relação a elas, sendo processualmente inaceitável que o Recorrente as resgate das cinzas para inaugurar, em segunda instância, um novo *front* de inconformismo em face do lançamento que se opera.

O conhecimento de questões inovadoras, não levadas antes ao conhecimento do Órgão Julgador Primário, representaria, por parte desta Corte, negativa de vigência ao preceito insculpido no art. 17 do Decreto nº 70.235/72, provimento este que somente poderia emergir do Poder Judiciário.

Por tais razões, a matéria abordada no primeiro parágrafo deste tópico, além de outras dispersas no instrumento de Recurso Voluntário mas não contestadas em sede de impugnação ao lançamento, não poderá ser conhecida por este Colegiado, em virtude da preclusão.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço parcialmente.

## **2. DAS PRELIMINARES**

### **2.1. DA PRESCRIÇÃO.**

O Plenário do Supremo Tribunal Federal, apreciando o Recurso Extraordinário nº 351.717-1/PR, da relatoria do ministro Carlos Velloso, assentou o entendimento de que a instituição de contribuição previdenciária sobre a remuneração dos titulares de mandato eletivo, antes da vigência da Emenda Constitucional nº 20/1998, mostrava-se desarmônica com a Carta Federal, tendo em vista não se enquadarem os agentes políticos no conceito de trabalhador, previsto na redação originária do inciso II do artigo 195 do Diploma Maior, sendo necessária a edição de lei complementar para a disciplina, conforme dessai da ementa do acórdão adiante transcrita, publicada no Diário da Justiça de 21 de novembro de 2003:

*CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PREVIDÊNCIA SOCIAL.  
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL: PARLAMENTAR: EXERCENTE DE  
MANDATO ELETIVO FEDERAL, ESTADUAL ou MUNICIPAL.  
Lei 9.506, de 30.10.97. Lei 8.212, de 24.7.91. C.F., art. 195, II,  
sem a EC 20/98; art. 195, § 4º; art. 154, I.*

*I. - A Lei 9.506/97, § 1º do art. 13, acrescentou a alínea h ao inc.  
I do art. 12 da Lei 8.212/91, tornando seguro o obrigatório do  
regime geral de previdência social o exercente de mandato  
eletivo, desde que não vinculado a regime próprio de  
previdência social.*

*II. - Todavia, não poderia a lei criar figura nova de segurado  
obrigatório da previdência social, tendo em vista o disposto no  
art. 195, II, C.F.. Ademais, a Lei 9.506/97, § 1º do art. 13, ao  
criar figura nova de segurado obrigatório, instituiu fonte nova*

*de custeio da seguridade social, instituindo contribuição social sobre o subsídio de agente político. A instituição dessa nova contribuição, que não estaria incidindo sobre "a folha de salários, o faturamento e os lucros" (C.F., art. 195, I, sem a EC 20/98), exigiria a técnica da competência residual da União, art. 154, I, ex vi do disposto no art. 195, § 4º, ambos da C.F. É dizer, somente por lei complementar poderia ser instituída citada contribuição.*

*III. - Inconstitucionalidade da alínea 'h' do inc. I do art. 12 da Lei 8.212/91, introduzida pela Lei 9.506/97, § 1º do art. 13.*

*IV. - R.E. conhecido e provido.*

Com efeito, a Resolução nº 26/2005 do Senado Federal suspendeu a execução da alínea "h" do inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212/1991, acrescentada pelo §1º do art. 13 da Lei nº 9.506/1997, em virtude de declaração de inconstitucionalidade proferida pelo Supremo Tribunal Federal, em decisão definitiva nos autos do Recurso Extraordinário nº 351.717-1/PR.

#### **RESOLUÇÃO SENADO FEDERAL nº 26, de 21 de junho de 2005**

*O Senado Federal resolve:*

*Art. 1º É suspensa a execução da alínea "h" do inciso I do art. 12 da Lei Federal nº 8.212, de 24 de julho de 1991, acrescentada pelo §1º do art. 13 da Lei Federal nº 9.506, de 30 de outubro de 1997, em virtude de declaração de inconstitucionalidade em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, nos autos do Recurso Extraordinário nº 351.717-1 - Paraná.*

*Art. 2º Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.*

De acordo com o previsto no §2º do art. 1º do referido Decreto, os efeitos da suspensão da execução pelo Senado Federal seriam retroativos à data de entrada em vigor da norma declarada inconstitucional.

#### **Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997.**

*Art. 1º As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto.*

*§1º Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia ex tunc, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial. (grifos nossos)*

*§2º O disposto no parágrafo anterior aplica-se, igualmente, à lei ou ao ato normativo que tenha sua inconstitucionalidade*

*proferida, incidentalmente, pelo Supremo Tribunal Federal, após a suspensão de sua execução pelo Senado Federal.*

O Secretário da Receita Federal do Brasil publicou o Ato Declaratório Executivo RFB nº 60, de 17 de outubro de 2005, dispondo em seu Art. 1º que “*A suspensão, pela Resolução nº 26 do Senado Federal, da execução da alínea "h" do inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212, de 1991, acrescentada pelo §1º do art. 13 da Lei nº 9.506, de 1997, produz efeitos ex tunc, ou seja, desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional*”.

Nesse contexto, até o dia 18 de setembro de 2004, os exercentes de mandato eletivo não poderiam ser considerados segurados obrigatórios do RGPS, por falta de previsão legal. Somente a contar da data de vigência da Lei nº 10.887/2004, diga-se, 19 de setembro de 2004, é que o exercente de mandato eletivo não vinculado a Regime Próprio de Previdência Social passou a ser caracterizado como segurado obrigatório do RGPS, na qualidade de segurado empregado.

Ocorre que a norma disposta no §2º do art. 1º do Decreto nº 2.346/1997, aplicável nas hipóteses em que o Supremo Tribunal Federal, na via incidental, declara inconstitucional lei ou ato normativo, deixa dúvidas quanto o estabelecimento do termo inicial do prazo prescricional para o exercício do direito de repetição de indébito, uma vez que a suspensão da norma pelo Senado Federal não opera efeitos *ex tunc*, como na hipótese descrita no §1º do mesmo dispositivo legal, mas sim, efeitos *ex nunc*, de forma que não faz sentido, nestes casos, a decisão retroagir à data de entrada da norma declarada inconstitucional.

O Código Tributário Nacional, por seu turno, estatui em seu art. 168, II que o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 anos, contados da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

#### **Código Tributário Nacional - CTN**

*Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:*

*I - nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;*

*II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.*

Deflui de uma interpretação teleológica da norma estampada no inciso II do art. 168 acima transcrito que, na hipótese tratada nos autos, o termo *a quo* para a contagem do prazo tem início com a publicação da Resolução nº 26/2005 do Senado Federal, uma vez que somente a contar de então, os contribuintes estranhos ao Recurso Extraordinário nº 351.717-1, passaram a usufruir dos efeitos dimanados da decisão do STF, graças aos efeitos *erga omnes* em que se opera a Resolução do Senado Federal em foco.

Cumpre registrar que a própria Previdência Social já adotou esse entendimento anteriormente no precedente de constitucionalidade das contribuições instituídas por meio da Lei nº 7.789, conforme se depreende do teor da norma inscrita no art. 228 da Instrução Normativa INSS/DC nº 100/2003, em excerto rememorado a seguir para a melhor compreensão de seus fundamentos.

**Instrução Normativa INSS/DC nº 100/2003**

*Art. 228. O prazo final para apresentação de pedido de restituição ou de início da efetivação da compensação de contribuições sociais previdenciárias relativas a remuneração paga a autônomos, empresários e avulsos, foi estabelecido de acordo com os seguintes critérios:*

*I - os recolhimentos efetuados com base **no inciso I do art. 3º da Lei nº 7.787, de 30 de junho de 1989**, relativos ao período de setembro de 1989 a outubro de 1991, tiveram por início do prazo prescricional o dia 28 de abril de 1995 (data da publicação da Resolução nº 14 do Senado Federal) e, por término, o dia 28 de abril de 2000;*

*II - os recolhimentos efetuados com base no inciso I do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, relativos ao período de novembro de 1991 a abril de 1996, anterior à vigência da Lei Complementar nº 84, de 18 de janeiro de 1996, tiveram por início do prazo prescricional o dia 1º de dezembro de 1995 (data da republicação da decisão proferida na Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADIN nº 1.102/DF) e, por término, o dia 1º de dezembro de 2000.*

Nessa mesma rota navega a jurisprudência assentada nos Tribunais Superiores, conforme se depreende do julgamento do Agravo Regimental no Recurso Especial nº 506.127 PR (2003/0036004-3), de relatoria do Ministro Luiz Fux, publicada no DJ em 1º de março de 2004, cuja ementa encontra-se assim redigida:

**PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A REMUNERAÇÃO PAGA A AVULSOS, AUTÔNOMOS E ADMINISTRADORES. ART. 3º, I, DA LEI 7.787/89 E ART. 22, I, DA LEI 8.212/91. AÇÃO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TRIBUTO DECLARADO INCONSTITUCIONAL. PREScriÇÃO. TERMO INICIAL.**

*1. O sistema de controle de constitucionalidade das leis adotado no Brasil implica assentar que apenas as decisões proferidas pelo STF no controle concentrado têm efeitos erga omnes. Conseqüentemente, a declaração de constitucionalidade no controle difuso tem eficácia inter partes. Forçoso, assim, concluir que o reconhecimento da constitucionalidade da lei instituidora do tributo pelo STF só pode ser considerado como termo inicial para a prescrição da ação de repetição do indébito quando efetuado no controle concentrado de constitucionalidade, ou, tratando-se de controle difuso, somente na hipótese de edição de resolução do Senado Federal, conferindo efeitos erga omnes àquela declaração (CF, art. 52, X). 2. Ressalva do ponto de vista do Relator, no sentido de que a declaração de constitucionalidade somente tem o condão de iniciar o prazo prescricional quando, pelas regras gerais do*

CTN, a prescrição ainda não se tenha consumado. Considerando a tese sustentada de que a ação direta de constitucionalidade é imprescritível, e em face da discricionariedade do Senado Federal em editar a resolução prevista no art. 52, X, da Carta Magna, as ações de repetição do indébito tributário ficariam sujeitas à reabertura do prazo prescricional por tempo indefinido, violando o primado da segurança jurídica, e a fortiori, todos os direitos seriam imprescritíveis, como bem assentado em sede doutrinária: "Por isso, o controle da legalidade não é absoluto, exige o respeito do presente em que a lei foi vigente. Daí surgem os prazos judiciais garantindo a coisa julgada, e a decadência e a prescrição cristalizando o ato jurídico perfeito e o direito adquirido. (...) Como a ADIN é imprescritível, todas as ações que tiverem por objeto direitos subjetivos decorrentes de lei cuja constitucionalidade ainda não foi apreciada, ficariam sujeitas à reabertura do prazo de prescrição, por tempo indefinido. Assim, disseminar-se-ia a imprescritibilidade no direito, tornando os direitos subjetivos instáveis até que a constitucionalidade da lei seja objeto de controle pelo STF. Ocorre que, se a decadência e a prescrição perdessem o seu efeito operante diante do controle direto de constitucionalidade, então todos os direitos subjetivos tornar-se-iam imprescritíveis. A decadência e a prescrição rompem o processo de positivação do direito, determinando a imutabilidade dos direitos subjetivos protegidos pelos seus efeitos, estabilizando as relações jurídicas, independentemente de ulterior controle de constitucionalidade da lei. O acórdão em ADIN que declarar a constitucionalidade da lei tributária serve de fundamento para configurar juridicamente o conceito de pagamento indevido, proporcionando a repetição do débito do Fisco somente se pleiteada tempestivamente em face dos prazos de decadência e prescrição: a decisão em controle direto não tem o efeito de reabrir os prazos de decadência e prescrição. Descabe, portanto, justificar que, com o trânsito em julgado do acórdão do STF, a reabertura do prazo de prescrição se dá em razão do princípio da actio nata. Trata-se de repetição de princípio: significa sobrepor como premissa a conclusão que se pretende. O acórdão em ADIN não faz surgir novo direito de ação ainda não desconstituído pela ação do tempo no direito. Respeitados os limites do controle da constitucionalidade e da imprescritibilidade da ADIN, os prazos de prescrição do direito do contribuinte ao débito do Fisco permanecem regulados pelas três regras que construímos a partir dos dispositivos do CTN." (Eurico Marcos Diniz de Santi. *Decadência e Prescrição no Direito Tributário*. São Paulo, Editora Max Limonad, 2000, p. 271/277) 3. Submissão ao entendimento predominante da Primeira Seção, no julgamento do ERESP nº 423.994/MG, com a ressalva do relator de que essa tese não pode reabrir prazos prescricionais superados à luz do CTN. Destarte, naquele julgamento restaram assentados os seguintes termos iniciais da ação de repetição: a) quando no controle concentrado houver declaração de constitucionalidade, inicia-se a prescrição quinquenal da ação, do trânsito em julgado da declaração pelo STF; b) quando o controle for difuso, o termo inicial é a data da

publicação da resolução do Senado Federal (art. 52, X, da CF); c) incorrendo declaração de constitucionalidade, prevalece a tese dos 5 (cinco) mais 5 (cinco), vale dizer, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo prescricional é de 5 (cinco) anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio, computados desde o termo final do prazo atribuído ao Fisco para verificar o quantum devido a título do tributo. 4. A declaração da constitucionalidade da expressão "avulsos, autônomos e administradores", contida no inciso I do art. 3 da Lei 7.787/89, se deu no julgamento do Recurso Extraordinário 177.296-4/RJ (controle difuso), publicada no DJ de 09/12/1994. Entretanto, a Resolução nº 14 do Senado Federal, consectária ao referido julgamento, e que suspendeu a execução dos referidos Decretos-leis, foi publicada no Diário Oficial da União apenas em 28/04/1995, pelo que este é o termo inicial da prescrição da ação de repetição do indébito, perfazendo o lapso de 5 (cinco) anos para efetivar-se a prescrição, em 28/04/2000. 5. Por outro lado, a declaração de constitucionalidade da expressão "avulsos, autônomos e administradores" contida no inciso I do art. 3º da Lei 8.212/91, se deu no julgamento da ADIN 1.102/DF, cujo acórdão foi publicado no DJ de 17/11/1995, tendo transitado em julgado em 13/12/1995, perfazendo o lapso de 5 (cinco) anos para efetivar-se a prescrição, em 13/12/2000. 6. Agravo regimental provido, para dar parcial provimento ao recurso especial do INSS, reconhecendo prescrita a pretensão de repetição dos valores recolhidos a título de contribuição previdenciária sobre a remuneração paga a autônomos, avulsos e administradores sob a vigência da Lei 7.787/89.

Estampado nesse matiz o quadro Jurídico aplicável à espécie, avulta como certo que, somente a contar da publicação da Resolução do Senado Federal nº 26/2005 o sujeito passivo passou a ter a seu dispor o Direito de Ação para pleitear a restituição/compensação dos valores indevidamente recolhidos à Seguridade Social. Nesse contexto, o termo inicial do prazo prescricional ora debatido assenta-se então em 22 de junho de 2005, encerrando-se destarte em 21 de junho de 2010.

Ora, sendo o período de apuração do crédito tributário de março de 2009 a julho de 2010, e considerando-se que a compensação constitui-se modalidade de extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156, II do CTN, e que o batimento entre créditos e débitos do sujeito passivo, para fins de compensação, ocorre na data de vencimento da exação, temos que a compensação das contribuições previdenciárias referentes à competência junho/2010 com os créditos de titularidade do sujeito passivo somente veio a ocorrer no dia 20/07/2010, quando já estavam prescritos os créditos do Município recorrente.

#### Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

*Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620/93)*

*I - a empresa é obrigada a:*

*a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;*

*b) recolher os valores arrecadados na forma da alínea a deste inciso, a contribuição a que se refere o inciso IV do art. 22 desta Lei, assim como as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da competência; (Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009).*

Nesse contexto, não demanda áurea mestria concluir que a prescrição dos créditos decorrentes das contribuições previdenciárias incidentes sobre subsídios de agentes políticos indevidamente recolhidas até o dia 18 de setembro de 2004 somente ocorre a contar da competência junho/2010, inclusive esta.

Nesse contexto, não se encontram vitimadas pela prescrição a competência maio/2010 e as demais competências anteriores a essa.

Vencidas as preliminares, passamos ao exame do mérito.

### **3. DO MÉRITO**

Cumpre de plano assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias já decididas pelo Órgão Julgador de 1ª Instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela Parte.

Também não serão objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as matérias substancialmente alheias ao vertente lançamento, eis que, em seu louvor, no processo de que ora se cuida, não se houve por instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho.

O município alega haver constituído em seu favor créditos tributários de duas naturezas distintas, a saber: crédito tributário decorrente do recolhimento indevido de contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração de agentes políticos, declaradas inconstitucionais por decisão definitiva do Plenário do Supremo Tribunal Federal, nos autos do Recurso Extraordinário nº 351.717-1/PR, e crédito tributário decorrente do recolhimento de contribuições previdenciárias incidentes sobre rubricas que, no seu exclusivo entender, não integrariam o salário de contribuição.

Analisemo-los.

#### **3.1. DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECORRENTE DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE OS SUBSIDIOS DOS EXERCENTES DE MANDATO EFETIVO DECLARADAS INCONSTITUCIONAIS.**

Cumpre de plano encarecer que não se encontra em discussão nos presentes autos a legalidade do direito creditório do sujeito passivo, eis que tal direito decorre diretamente da Resolução nº 26/2005 do Senado Federal, que suspendeu a execução da alínea "h" do inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212/1991, acrescentada pelo §1º do art. 13 da Lei nº 9.506/1997, em virtude de declaração de constitucionalidade proferida *incidenter tantum* pelo Supremo Tribunal Federal, em decisão definitiva nos autos do Recurso Extraordinário nº 351.717-1/PR.

Cabe iluminar, igualmente, que no capítulo reservado ao Sistema Tributário Nacional, a Carta Constitucional outorgou à Lei Complementar a competência para estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre crédito tributário, dentre outras.

### **Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988**

*Art. 146. Cabe à lei complementar:*

(...)

*III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:*

(...)

*b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;*

Nessa vertente, no exercício da competência que lhe foi outorgada pelo Constituinte Originário, o Código Tributário Nacional - CTN conferiu ao instituto da compensação os contornos jurídicos de modalidade de extinção do crédito tributário da fazenda pública em face do sujeito passivo da obrigação tributária, nos termos dos seus artigos 156, II ; 170 e 170-A.

### **CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – CTN**

*Art. 156. Extinguem o crédito tributário:*

(...)

*II - a compensação;*

*Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.*

*Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.*

*Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.  
(Artigo incluído pela LC nº 104, de 10.1.2001)*

Note-se que, ao estabelecer normas gerais em matéria de crédito tributário, através do regramento de uma de suas modalidades de extinção, o art. 170 do CTN estatuiu que

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 15/03/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 15/03/

2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 19/03/2013 por LIEGE LACROIX THOMASI

Impresso em 20/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

a lei poderia, nas condições e sob as garantias que estipulasse, ou cuja estipulação em cada caso atribuísse à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. Dessarte, o instituto da compensação, no Direito Tributário, depende pois de previsão legal.

Atendendo ao comando do CTN, no âmbito federal, o instituto da compensação de tributos federais foi regulamentado pela Lei nº 8.383/91, cujo Art. 66 dispôs que, nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderia efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente. Ao mesmo tempo, o parágrafo único do referido dispositivo legal impôs uma restrição à compensação tributária ao dispor que a compensação, no âmbito tributário, só poderia ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie.

**LEI N° 8.383, de 30 de dezembro de 1991**

*Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente. (com Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1999)*

*§1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie. (grifos nossos)*

*§2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.*

*§3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR.*

*§4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.*

Em se tratando de contribuições sociais destinadas ao financiamento da Seguridade Social, a regulamentação jurídica do instituto da compensação tributária foi confiada à Lei nº 8.212/91, cujo art. 89 assim estatui:

**LEI N° 8.212, de 24 de julho de 1991**

*Art. 89. Somente poderá ser restituída ou compensada contribuição para a Seguridade Social arrecadada pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995) (grifos nossos)*

*§1º Admitir-se-á apenas a restituição ou a compensação de contribuição a cargo da empresa, recolhida ao INSS, que, por sua natureza, não tenha sido transferida ao custo de bem ou serviço oferecido à sociedade. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995)*

*§2º Somente poderá ser restituído ou compensado, nas contribuições arrecadadas pelo INSS, o valor decorrente das parcelas referidas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995)*

*§3º Em qualquer caso, a compensação não poderá ser superior a trinta por cento do valor a ser recolhido em cada competência. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995)*

*§4º Na hipótese de recolhimento indevido, as contribuições serão restituídas ou compensadas atualizadas monetariamente. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995)*

*§5º Observado o disposto no § 3º, o saldo remanescente em favor do contribuinte, que não comporte compensação de uma só vez, será atualizado monetariamente. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995)*

*§6º A atualização monetária de que tratam os §§ 4º e 5º deste artigo observará os mesmos critérios utilizados na cobrança da própria contribuição. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995)*

*§7º Não será permitida ao beneficiário a antecipação do pagamento de contribuições para efeito de recebimento de benefícios. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995)*

*§8º Verificada a existência de débito em nome do sujeito passivo, o valor da restituição será utilizado para extinguí-lo, total ou parcialmente, mediante compensação. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)*

A redação do *caput* do Art. 89 da Lei nº 8.212/91 é de clareza solar ao dispor que somente os créditos do sujeito passivo em face da fazenda pública, decorrentes de pagamento ou recolhimento indevido de contribuições sociais destinadas ao financiamento da Seguridade Social, é que podem ser objeto de compensação ou de restituição.

Para tornar esse entendimento o mais livre de dúvidas possível, o parágrafo segundo do mesmo art. 89 complementou o respectivo *caput* dispendendo que somente pode ser restituído ou compensado, nas contribuições arrecadadas pelo INSS, o valor decorrente das parcelas referidas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do Art. 11 da Lei nº 8.212/91, ou seja, as contribuições sociais destinadas ao financiamento da seguridade social:

- a) A cargo da empresa, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço, nos termos do Art. 22, I, II e III da Lei Nº 8.212/91.
- b) As contribuições sociais a cargo dos empregadores domésticos, de acordo com o Art. 24 da Lei Nº 8.212/91.
- c) As contribuições sociais a cargo dos trabalhadores, incidentes sobre o seu salário-de-contribuição, conforme Art. 20 da Lei Nº 8.212/91.

#### **LEI Nº 8.212, de 24 de julho de 1991**

*Art. 11. No âmbito federal, o orçamento da Seguridade Social é composto das seguintes receitas:*

*I - receitas da União;*

*II - receitas das contribuições sociais;*

*III - receitas de outras fontes.**Parágrafo único. Constituem contribuições sociais:*

- a) as das empresas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço;
- b) as dos empregadores domésticos;
- c) as dos trabalhadores, incidentes sobre o seu salário-de-contribuição;

As disposições inscritas no parágrafo segundo do aludido art. 89 combinadas com as do parágrafo único do art. 11, ambos da Lei nº 8.212/91, excluem da compensação toda e qualquer espécie de crédito da empresa em face da fazenda pública que não sejam aquelas decorrentes das contribuições sociais instituídas pelos artigos 20, 22, I, II e III e 24, todos da Lei Orgânica da Seguridade Social - LOSS.

O exercício do direito à compensação, entretanto, não se revela incondicionado, haja vista encontrar-se circunscrito ao preenchimento de determinados requisitos legais, a ônus do interessado, consistentes, dentre outros, na efetiva demonstração e comprovação da existência e titularidade do crédito tributário que se almeja compensar. De outro eito, o Interessado dispõe de prazo peremptório para o exercício do seu direito creditório, sob pena de prescrição.

A Resolução nº 26/2005 do Senado Federal, ao suspender a execução da alínea "h" do inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212/1991, acrescentada pelo §1º do art. 13 da Lei nº 9.506/1997, em virtude de declaração de inconstitucionalidade proferida *incidenter tantum* pelo Supremo Tribunal Federal, em decisão definitiva nos autos do Recurso Extraordinário nº 351.717-1/PR, alastrou efeitos *erga omnes* à decisão judicial acima assinalada.

Nesse diapasão, a Secretaria da Receita Previdenciária fez publicar no Diário Oficial da União de 18/09/2006 a Instrução Normativa SRP nº 15/2006 dispondo sobre a devolução de valores arrecadados pela Previdência Social com base na alínea "h" do inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212/91, acrescentada pelo § 1º do art. 13 da Lei nº 9.506/97, nela estatuindo a obrigatoriedade de o ente federativo preceder eventual compensação com a indispensável retificação das GFIP correspondentes, para destas excluir todos os exercentes de mandato eletivo informados, sendo certo que tal retificação deve ser levada a efeito mesmo que o sujeito passivo não opte pela compensação.

**Instrução Normativa SRP nº 15, de 12/09/2006**

*Art. 6º É facultado ao ente federativo, observado o disposto no art. 3º, compensar os valores pagos à Previdência Social com base no dispositivo referido no art. 1º, observadas as seguintes condições:*

*I - a compensação deverá ser precedida de retificação das GFIP, para excluir destas todos os exercentes de mandato eletivo informados, bem como, a remuneração proporcional ao período de 1º a 18 na competência setembro de 2004, relativa aos referidos exercentes; (grifos nossos)*

*II - deverá ser realizada com contribuições previdenciárias declaradas em GFIP; (Redação dada pela IN RFB nº 909/2009)*

*III - o ente federativo deverá estar em situação regular, considerando todos os seus órgãos e obras de construção civil executadas com pessoal próprio, em relação às contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição; (Redação dada pela IN RFB nº 909/2009)*

*IV - o ente federativo deverá estar em dia com parcelas relativas a acordos de parcelamento de contribuições objeto dos lançamentos de que trata o inciso III, considerados todos os seus órgãos e obras de construção civil executadas com pessoal próprio;*

*V - somente é permitida a compensação de valores que não tenham sido alcançados pela prescrição;*

*VI - a compensação somente poderá ser realizada em recolhimento de importância correspondente a períodos subsequentes àqueles a que se referem os valores pagos com base na alínea "h" do inciso I do art. 12 da Lei 8.212, de 1991, acrescentada pelo § 1º do art. 13 da Lei nº 9.506, de 1997;*

*§1º O ente federativo poderá efetuar a compensação dos valores descontados do exercente de mandato eletivo e efetivamente recolhidos, desde que:*

*I - seja precedida de declaração do exercente de mandato eletivo de que está ciente que esse período não será computado no seu tempo de contribuição para efeito da concessão de benefícios do Regime Geral de Previdência Social - RGPS, conforme modelo constante do Anexo I desta Instrução Normativa; e*

*II - possa comprovar o resarcimento de tais valores ou possua uma procuração por instrumento particular, com firma reconhecida em cartório, ou por instrumento público, outorgada pelo exercente de mandato eletivo, autorizando-o a efetuar a compensação, conforme modelo constante do Anexo II desta Instrução Normativa.*

*§2º Caso seja constatado, em procedimento fiscal, a inobservância ao disposto no §1º, os valores compensados serão glosados.*

*§3º Os documentos referidos no §1º deverão ser mantidos sob a guarda do ente federativo para exibição à fiscalização da SRP, quando solicitados.*

*§4º É obrigatória a retificação da GFIP, por parte do dirigente do ente federativo, independentemente de efetivação da compensação. (grifos nossos)*

*§5º O descumprimento do disposto no §4º sujeitará o infrator à multa prevista no §6º do art. 32 da Lei 8.212, de 1991, e configura crime, conforme previsto no inciso III do § 3º do art. 297 do Código Penal Brasileiro.*

Colhemos do texto dos dispositivos legais acima revisitados que para o exercício regular do direito de compensação de contribuições previdenciárias figura como condição *sine qua non* o adimplemento cumulativo dos requisitos abaixo elencados:

- CÓPIA*
- a) Que os subsídios dos agentes políticos, no período de 01/02/1998 a 18/09/2004, tenham sido oferecidos à tributação. Assim, os agentes políticos do Ente municipal requerente (Prefeito, Vice-Prefeito e Vereadores) devem ter registrados, durante o período em foco, como segurados obrigatórios do Município vinculados ao RGPS;
  - b) Que o crédito tributário incidente sobre os subsídios dos agentes políticos em tela tenha efetivamente se materializado, seja através do registro nos livros fiscais próprios, seja mediante confissão espontânea, seja por declaração em GFIP, ou ainda tenha sido constituído por meio de lançamento de ofício, através de autuação fiscal;
  - c) Que, uma vez constituído o crédito tributário, este tenha sido comprovadamente extinto pelo pagamento. Não basta o mero oferecimento à tributação. É indispensável a comprovação do efetivo recolhimento ao Erário;
  - d) Que, a partir de janeiro/1999, o nome dos agentes políticos em relevo tenham sido declarados nas GFIP correspondentes na condição de segurados empregados;
  - e) Que inexistam débitos constituídos em face do Interessado em favor da fazenda pública correspondente, na data da entrega de GFIP em que esteja sendo empreendida a compensação;
  - f) Que o ente federativo esteja em situação regular perante a Fazenda Pública, considerando todos os seus órgãos e obras de construção civil executadas com pessoal próprio, em relação às contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição;
  - g) Que o ente federativo esteja em dia com parcelas relativas a eventuais acordos de parcelamento de contribuições previdenciárias, considerados todos os seus órgãos e obras de construção civil executadas com pessoal próprio;
  - h) Que a compensação pretendida seja efetivamente realizada dentro do prazo não vitimado pelo instituto da prescrição tributária;
  - i) Que as GFIP originárias em que figuravam os nomes dos agentes políticos em apreço tenham sido efetivamente retificadas, de molde a se excluir os exercentes de mandato eletivo, cujas contribuições previdenciárias houveram-se por declaradas inconstitucionais.

Dessarte, demonstrada a natureza jurídica previdenciária da obrigação tributária principal indevida da qual decorre o crédito alegado pelo sujeito passivo, imperativa se mostra a comprovação da constituição do crédito tributário dela decorrente, a qual pode ser levada a efeito nas formas que se vos seguem:

- I. A partir de janeiro de 1999, pela declaração em GFIP da remuneração e das contribuições dela decorrentes;
- II. Pela confissão das contribuições devidas, mediante Lançamento de Débito Confessado;

III. Pela constituição de ofício do crédito tributário, mediante Auto de Infração ou Notificação Fiscal de Lançamento.

Na sequência, demonstrada a constituição do crédito tributário, há que ser comprovada a sua extinção pelo correspondente pagamento, pois só assim irá se configurar o recolhimento indevido ou a maior, elemento essencial e condição indispensável para o exercício do direito ora pleiteado.

Por fim, há que se comprovar, se for o caso, a retificação das GFIP mediante a exclusão dos exercentes de cargo eletivo cujas contribuições previdenciárias houveram-se por declaradas inconstitucionais pelo STF, e nas quais se fundamenta o direito creditório do sujeito passivo.

Tal exclusão decorre da mais perfunctória lógica do pedido de restituição/compensação. O Supremo Tribunal Federal, nos autos do Recurso Extraordinário nº 351.717-1/PR, proferiu decisão definitiva declarando a inconstitucionalidade das contribuições previdenciárias incidentes sobre os subsídios dos exercentes de mandato eletivo federal, estadual, distrital e municipal, ao fundamento de que tais trabalhadores não se configuravam como segurados obrigatórios do Regime Geral de Previdência Social.

Por tal motivo, não se enquadrando os agentes políticos em foco como segurados do RGPS, indevida era, por consequência inafastável, a contribuição previdenciária para o FPAS, instituída por mera lei ordinária, Lei nº 9.506/97, sendo demandado para tanto, um instrumento legislativo do *status* de Lei Complementar.

Dessarte, constando o nome tais exercentes de mandato eletivo nas GFIP em que foram oferecidas suas respectivas remunerações à tributação, referentes ao período de 01/02/1998 a 18/09/2004, torna-se necessário que esses agentes políticos sejam excluídos da base de dados da Seguridade Social, nesse período, mediante a entrega de GFIP retificadora (promovendo tal exclusão).

Caso tal exclusão não seja efetuada, os agentes políticos acima referidos continuarão figurando na base de dados da seguridade social, no período ora em destaque, como segurados empregados, qualificação essa que o STF declarou inconstitucional.

Compulsando os autos, não logramos encontrar qualquer indício de prova material da entrega de GFIP retificadoras promovendo a exclusão dos agentes políticos em relevo.

Corrobora de maneira indiciária a inexistência de tal exclusão a alegação desfiada pelo Recorrente, a fl. 496, de que a retificação somente poderia ocorrer com a prévia autorização do respectivo exerceente de mandato eletivo para esta finalidade.

Compete esclarecer ao Recorrente os seguintes tópicos:

A Retificação da GFIP é obrigatória, havendo ou não compensação, e não facultativa, conforme dispõe o §4º do art. 6º da IN MPS/SRP nº 15/2006.

O disposto no §1º do art. 6º da IN MPS/SRP nº 15/2006 refere-se, tão somente, à compensação dos valores descontados dos agentes políticos e recolhidos ao Erário, mas, não, às contribuições patronais. Atente-se que o titular desse crédito é o agente político de quem foi descontada a contribuição a que se refere o art. 20 da Lei nº 8.212/91. Para que o município possa fazer, em seu nome, uma compensação de tributos, cujo titular do crédito é o

agente político, deve comprovar o adimplemento cumulativo das duas condições fixadas nos incisos I e II do aludido §1º.

**Instrução Normativa MPS/SRP nº 15, de 12/09/2006**

*Art. 6º É facultado ao ente federativo, observado o disposto no art. 3º, compensar os valores pagos à Previdência Social com base no dispositivo referido no art. 1º, observadas as seguintes condições:*

*I - a compensação deverá ser precedida de retificação das GFIP, para excluir destas todos os exercentes de mandato eletivo informados, bem como, a remuneração proporcional ao período de 1º a 18 na competência setembro de 2004 relativa aos referidos exercentes;*

*II - deverá ser realizada com contribuições previdenciárias declaradas em GFIP; (redação dada pela IN RFB Nº 909, DE 14/01/2009)*

*III - o ente federativo deverá estar em situação regular, considerando todos os seus órgãos e obras de construção civil executadas com pessoal próprio, em relação às contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição; (redação dada pela IN RFB Nº 909, DE 14/01/2009)*

*IV - o ente federativo deverá estar em dia com parcelas relativas a acordos de parcelamento de contribuições objeto dos lançamentos de que trata o inciso III, considerados todos os seus órgãos e obras de construção civil executadas com pessoal próprio;*

*V - somente é permitida a compensação de valores que não tenham sido alcançados pela prescrição;*

*VI - a compensação somente poderá ser realizada em recolhimento de importância correspondente a períodos subsequentes àqueles a que se referem os valores pagos com base na alínea "h" do inciso I do art. 12 da Lei 8.212, de 1991, acrescentada pelo § 1º do art. 13 da Lei nº 9.506, de 1997; e*

*§ 1º O ente federativo poderá efetuar a compensação dos valores descontados do exercente de mandato eletivo e efetivamente recolhidos, desde que:*

*I - seja precedida de declaração do exercente de mandato eletivo de que está ciente que esse período não será computado no seu tempo de contribuição para efeito da concessão de benefícios do Regime Geral de Previdência Social - RGPS, conforme modelo constante do Anexo I desta Instrução Normativa; e*

*II - possa comprovar o resarcimento de tais valores ou possua uma procuração por instrumento particular, com firma reconhecida em cartório, ou por instrumento público, outorgada pelo exercente de mandato eletivo, autorizando-o a efetuar a compensação, conforme modelo constante do Anexo II desta Instrução Normativa.*

§ 2º Caso seja constatado, em procedimento fiscal, a inobservância ao disposto no § 1º, os valores compensados serão glosados.

§ 3º Os documentos referidos no § 1º deverão ser mantidos sob a guarda do ente federativo para exibição à fiscalização da SRP, quando solicitados.

§ 4º É obrigatória a retificação da GFIP, por parte do dirigente do ente federativo, independentemente de efetivação da compensação. (grifos nossos)

§ 5º O descumprimento do disposto no § 4º sujeitará o infrator à multa prevista no § 6º do art. 32 da Lei 8.212, de 1991, e configura crime, conforme previsto no inciso III do § 3º do art. 297 do Código Penal Brasileiro.

Note-se que, de qualquer maneira, o período de 01/02/1998 a 18/09/2004 jamais poderá ser computado como tempo de contribuição em favor dos agentes políticos em foco, nessa condição, para efeito da concessão de benefícios do Regime Geral de Previdência Social, uma vez que, nesse período, por decisão do STF, os exercentes de mandato eletivo não figuravam como segurados obrigatórios do Regime Geral de Previdência Social.

Não procede, portanto, a alegação recursal de que a IN MPS/SRP nº 15/2006 seria omissa quanto aos casos em que o segurado não abriu mão do seu tempo de contribuição e a de que, nesses casos, o Ente Federativo deve se manter inerte quanto às retificações de GFIP.

A retificação da GFIP é obrigatória para o Município. O que depende de autorização não é a retificação, mas, sim, a compensação, pelo município de créditos de titularidade dos agentes políticos.

Ora, o Recorrente efetuou compensação ao fundamento de que os exercentes de mandato eletivo não eram segurados obrigatórios do RGPS e, por tal razão, indevidas as contribuições previdenciárias incidentes sobre seus respectivos subsídios. Contudo, se nega a efetuar a correção das GFIP ao argumento de que, se assim o fizer, os referidos agentes políticos serão excluídos do banco de dados da Previdência Social e irão perder o direito ao tempo de contribuição.

Ora bolas! Senão este Relator, alguém está precisando conversar com o Dr. Eiras!

Ou os agentes políticos, no período em debate, são segurados obrigatórios do RGPS ou não são. Se são, devidas se revelam as contribuições recolhidas, indevida será a compensação, procedente será a glosa. Se não são, indevidas serão as contribuições previdenciárias, mas os agentes políticos têm que ser excluídos dos bancos de dados da Seguridade Social e haverá a perda do direito a contagem do tempo de contribuição.

O STF já bateu o Martelo de forma definitiva: Os agentes políticos, no período em relevo, NÃO SÃO segurados obrigatórios do RGPS. Logo, a retificação das GFIP é mandatória e não facultativa, conforme assim estatui o §4º do art. 6º da IN MPS/SRP nº 15/2006.

Assim, enquanto não for promovida a exclusão dos agentes políticos em ribalta da base de dados da Seguridade Social, mediante a entrega das respectivas GFIP retificadoras, obstada se manterá a constituição do respectivo crédito em favor do Recorrente.

Em consequência, inexistindo crédito líquido e certo em sua carteira, indevida será a compensação levada a efeito pelo Recorrente. Procedente a glosa.

De outro canto, produção de outro lote, porém, o Relatório da ação fiscal a fls. 17/48 assevera que a Câmara Municipal de Itapetinga não informou os seus vereadores nas GFIP referentes aos anos calendário de 1998 a 2004.

Além disso, as GFIP apresentadas pela Prefeitura Municipal para os anos-calendários 1998 a 2004, originais e retificadoras, apenas nas competências julho/2001, de janeiro a junho, agosto, outubro e novembro/2002; de janeiro a abril e agosto/2003 e de janeiro a setembro/2004 houveram-se por declarados os prefeitos e vice-prefeitos indicados pelo Autuado, conforme planilha D, a fl. 47.

Extraímos dos resumos gerais das folhas de pagamento a fls. 142/347 e das contribuições previdenciárias recolhidas pela Prefeitura Municipal de Itapetinga, a fls. 44/45, que os valores recolhidos pelo Recorrente não foram suficientes, sequer, para cobrir o débito relativo ao salário base dos demais servidores municipais, que não os exercentes de mandato eletivo, inexistindo qualquer evidência de recolhimentos indevidos em relação aos agentes políticos em apreço, a justificar a compensação levada a efeito pelo Recorrente.

O município, em sede de recurso voluntário, alega que “*Em relação aos recolhimentos sobre os subsídios do Prefeito e Vice-Prefeito, podemos verificar que, de 07/2001 a 12/2003, houve o efetivo pagamento das contribuições previdenciárias, através dos Extratos de Repasse do FPM, extraídos do site oficial do Banco do Brasil (doc.05)*”.

Ocorre, todavia, que, compulsando os extratos dos Demonstrativos de Distribuição e Arrecadação do FPM referentes às competências 07/2001 a 12/2003, verifica-se que este, apenas, informa o montante global retido do FPM destinado a parcelamento do INSS, sendo impossível se apurar se nos parcelamentos a que se refere encontram-se contemplados os recolhimentos relativos a contribuições previdenciárias incidentes sobre os subsídios dos exercentes de mandato eletivo.

Não há referência, sequer, ao número do parcelamento, tampouco ao período a que se refere. Assim, restam sem comprovação os efetivos recolhimentos das contribuições previdenciárias incidentes sobre os subsídios do Prefeito e Vice-Prefeito.

Na sequência, o Recorrente alega que: “*No período de 01/2000 a 06/2001, apesar de não ter havido o regular recolhimento das contribuições, foram gerados débitos cadastrais, através de Lançamento de Débito Confessado, em que foram incluídos os valores em aberto dessas competências. São eles: 35.081.976-9, 35.081.978-5, 35.339.223-5, 35.437.401-0 e 35.437.402-8*”.

Para provar o alegado, o Recorrente fez acostar aos autos *hard copy* das telas do sistema informatizado “CONSULTAS ÀS INFORMAÇÕES DO CRÉDITO” a fls. 665/667, as quais, absolutamente, nada acrescentam de probatório, uma vez que não ostentam registro da composição das rubricas integrantes dos parcelamentos alegados.

Mais uma vez, restaram sem comprovação os efetivos recolhimentos das contribuições previdenciárias incidentes sobre os subsídios dos agentes políticos em tela, no período acima assinalado.

O Recorrente prossegue, sustentando que “*É necessário observar também que os valores que não foram regularmente recolhidos no período de 01 a 09/2004 foram inseridos nos Debcads nºs 37.091.132-6, 37.091.133-4, 37.091.134-2 e 37.091.135-0*”.

Cometendo o mesmo pecado anterior, o Recorrente resumiu-se em tentar comprovar o alegado mediante a mera colecionação aos autos de *hard copy* das telas do sistema informatizado “CONSULTAS ÀS INFORMAÇÕES DO CRÉDITO” a fls. 670/671, as quais, repõe-se, não possuem conteúdo probatório algum para o caso presente, eis que nelas não constam consignadas as rubricas integrantes dos parcelamentos alegados.

Assim, uma vez mais, restaram sem comprovação os efetivos recolhimentos das contribuições previdenciárias incidentes sobre os subsídios dos agentes políticos em tela, no período assinalado no parágrafo precedente.

Por outro viés, o art. 89 da Lei nº 8.212/91 somente admite a compensação de contribuição para a Seguridade Social arrecadada pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido, ou a maior que o devido, desde que atendidas as condições e os termos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

#### **Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991**

*Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449/2008) (grifos nossos)*

Atendendo ao comando legal assentado no art. 89, *caput, in fine*, da Lei nº 8.212/91, a Secretaria da Receita Federal do Brasil fez publicar no Diário Oficial da União de 31/12/2008 a Instrução Normativa nº 900/2008 disciplinando a restituição e a compensação de quantias recolhidas a título de tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, dispondo em seu art. 34 que não pode ser objeto de compensação o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela RFB, assim como o crédito apurado no âmbito do Programa de Recuperação Fiscal (Refis) de que trata a Lei nº 9.964/2000, do Parcelamento Especial (Paes) de que trata o art. 1º da Lei nº 10.684/2003 e do Parcelamento Excepcional (Paex) de que trata o art. 1º da Medida Provisória nº 303/2006.

#### **Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008**

*Art. 34. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de resarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ressalvadas as contribuições previdenciárias, cujo procedimento está previsto nos arts. 44 a*

48, e as contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos.

(...)

§3º Não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no §1º:

(...)

IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela RFB;

(...)

XII - o crédito apurado no âmbito do Programa de Recuperação Fiscal (Refis) de que trata a Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000, do Parcelamento Especial (Paes) de que trata o art. 1º da Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, e do Parcelamento Excepcional (Paex) de que trata o art. 1º da Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, decorrente de pagamento indevido ou a maior;

(...)

Diante de tal panorama, avulta não se contentar a legislação tributária com a mera inclusão de contribuições previdenciárias, supostamente indevidas, em parcelamento administrativo não integralmente quitado, para fins de compensação tributária.

Dessarte, embora não comprovado nestes autos, se de fato houve a inclusão de contribuições previdenciárias incidentes sobre os subsídios dos agentes políticos nos parcelamentos do Município, este deverá ingressar com pedido de exclusão de tais parcelas na Unidade da RFB, especificando os parcelamentos nos quais estas estariam incluídas. Assim, fulgura mais promissora a revisão administrativa do parcelamento realizado, visando ao expurgo das contribuições tidas como indevidas, e nova consolidação de débitos e créditos do sujeito passivo com o fito de se apurar se houve efetivamente recolhimentos indevidos e, havendo, promover-se a revisão do parcelamento realizado.

Assim, diante da não comprovação do efetivo recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre os exercentes de mandato eletivo, da não inclusão dos vereadores nas GFIP originárias, e, também, em virtude da recusa da exclusão dos prefeitos e subprefeitos da base de dados da Previdência Social, mediante retificação das GFIP em que tais agentes políticos houveram-se por declarados, não há como este Colegiado atender ao pedido formulado pelo Recorrente.

### **3.2. DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECORRENTE DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE RUBRICAS QUE NÃO INTEGRARIAM O SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.**

O Recorrente alega que não deve incidir contribuição previdenciária sobre férias indenizadas, férias vencidas rescisórias, verbas proporcionais rescisórias, 1/3

constitucional de férias, 1/3 de férias indenizadas, abono pecuniário, abono pecuniário indenizado e horas extras.

A razão, todavia, não lhe assiste.

Com relação a férias indenizadas e seus complementos, e os abonos pecuniários indenizados e demais parcelas de natureza indenizatória, de acordo com o Relatório da Ação Fiscal a fl. 37, o Município já não os vinha oferecendo à tributação:

#### **Relatório da Ação Fiscal**

*“Constata-se, assim, que o Município não já não vinha oferecendo à tributação os valores pagos a títulos de férias indenizadas e seus complementos, e os abonos pecuniários e abonos pecuniários indenizados, agindo em conformidade com o art. 28, parágrafo 9º, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, abaixo transrito:*

(...)

*A Planilha de Créditos - Verbas de Natureza Indenizatórias informa valores de contribuições previdenciárias sobre férias indenizadas e adicional, 10 dias de férias indenizadas, abono pecuniário e abono pecuniário indenizado a partir de setembro de 2001. A modificação da Lei 8.212/91 excluindo do campo de incidência tais verbas foi feita em 1997 e 1998, consoante descrição do texto legal acima. Este fato demonstra, mais uma vez, que tais rubricas não foram oferecidas à tributação”.*

Ora, se tais parcelas não foram incluídas na base de cálculo das contribuições previdenciárias devidas pelo Recorrente, não há que se falar em recolhimento indevido, tampouco em repetição de indébito a justificar sua restituição/compensação.

De outro eito, o Município recorrente considerou ainda como integrantes do seu suposto crédito valores de contribuições previdenciárias correspondentes a verbas que ele entende, ao seu inteiro talante, que não compõem a base de incidência da exação em relevo, tais como 1/3 de férias e hora extra.

Tais rubricas, todavia, malgrado a discordância do Recorrente, encontram-se abraçadas pelo conceito jurídico de Salário de Contribuição encapsulado no art. 28 da Lei nº 8.212/91.

Grassa no seio dos que operam no *métier* do Direito do Trabalho a serôdia ideia de que a remuneração do empregado é constituída, tão somente, por verbas representativas de contraprestação de serviços efetivamente prestados pelos empregados. A retidão de tal concepção poderia até ter sua primazia aferida ao tempo da promulgação do Decreto-Lei nº 5.452 (nos idos de 1943), que aprovou a Consolidação das Leis do Trabalho. Hoje, não mais.

#### **CONSOLIDAÇÃO DAS LEIS DO TRABALHO - CLT**

*Art. 457 - Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953)*

§1º - Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953)

§2º - Não se incluem nos salários as ajudas de custo, assim como as diárias para viagem que não excedam de 50% (cinquenta por cento) do salário percebido pelo empregado. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953)

§3º - Considera-se gorjeta não só a importância espontaneamente dada pelo cliente ao empregado, como também aquela que for cobrada pela empresa ao cliente, como adicional nas contas, a qualquer título, e destinada a distribuição aos empregados. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

Art. 458 - Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações "in natura" que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

§1º Os valores atribuídos às prestações "in natura" deverão ser justos e razoáveis, não podendo exceder, em cada caso, os dos percentuais das parcelas componentes do salário-mínimo (arts. 81 e 82). (Incluído pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

§ 2º Para os efeitos previstos neste artigo, não serão consideradas como salário as seguintes utilidades concedidas pelo empregador: (Redação dada pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

I – vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos aos empregados e utilizados no local de trabalho, para a prestação do serviço; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

II – educação, em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros, compreendendo os valores relativos a matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

III – transporte destinado ao deslocamento para o trabalho e retorno, em percurso servido ou não por transporte público; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

IV – assistência médica, hospitalar e odontológica, prestada diretamente ou mediante seguro-saúde; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

V – seguros de vida e de acidentes pessoais; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

VI – previdência privada; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

VII – (VETADO) (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

§3º - A habitação e a alimentação fornecidas como salário-utilidade deverão atender aos fins a que se destinam e não poderão exceder, respectivamente, a 25% (vinte e cinco por cento) e 20% (vinte por cento) do salário-contratual. (Incluído pela Lei nº 8.860, de 24.3.1994)

§4º - Tratando-se de habitação coletiva, o valor do salário-utilidade a ela correspondente será obtido mediante a divisão do justo valor da habitação pelo número de co-habitantes, vedada, em qualquer hipótese, a utilização da mesma unidade residencial por mais de uma família. (Incluído pela Lei nº 8.860/94)

Todavia, como bem professava Heráclito de Ephesus, há 500 anos antes de Cristo, *Nada existe de permanente a não ser a eterna propensão à mudança*. O mundo evolui, as relações jurídicas se transformam, acompanhando..., os conceitos evolvem-se... Nesse compasso, a exegese das normas jurídicas não é, de modo algum, refratária a transformações. Ao contrário, tais são exigíveis. A sucessiva evolução na interpretação das normas já

positivadas ajustam-nas à nova realidade mundial, resgatando-lhes o alcance visado pelo legislador, mantendo dessarte o ordenamento jurídico sempre espelhado às feições do mundo real.

Hodiernamente, o conceito de remuneração não se encontra mais circunscrito às verbas recebidas pelo trabalhador em razão direta e unívoca do trabalho por ele prestado ao empregador. Se assim o fosse, o décimo terceiro salário, as férias, o final de semana remunerado, as faltas justificadas e outras tantas rubricas frequentemente encontradas nos contracheques não teriam natureza remuneratória, já que não representam contraprestação por serviços executados pelo obreiro. O que dizer, também, do salário do jogador de futebol não titular, que passa a temporada inteira sem ser, sequer, escalado para o banco de reserva?

Paralelamente, as relações de trabalho hoje estabelecidas tornaram-se por demais complexas e diversificadas. Assistimos à introdução de novas exigências de exclusividade e de imagem, novas rubricas salariais foram criadas para contemplar outras prestações extraídas do trabalhador que não o suor e o vigor dos músculos. Esses ilustrativos, dentre tantos outros exemplos, tornaram o ancião conceito jurídico de remuneração totalmente *démodé*.

Antenada a tantas transformações, a doutrina mais balizada começou a perceber que o conceito de remuneração não mais se circunscrevia meramente à contraprestação pelos serviços efetivamente prestados pelo empregado, mas sim, tinha a sua abrangência elastecida a todas as verbas e vantagens auferidas pelo obreiro em decorrência do contrato de trabalho.

Com efeito, o laime jurídico estabelecido entre empregador e empregado segue os contornos delineados no contrato de trabalho no qual as partes, observado o *minimum minimorum* legal, podem pactuar livremente. No panorama atual, a pessoa física pode oferecer ao contratante, além do seu labor, também a sua imagem, o seu não labor nas empresas concorrentes, a sua disponibilidade, sua credibilidade no mercado, *ceteris paribus*. Já o contratante, por seu turno, em contrapartida, pode oferecer não só o salário *stricto sensu* como também uma série de vantagens diretas, indiretas, em utilidades, *in natura*, e assim adiante... Mas ninguém se iluda: Mesmo as parcelas oferecidas sob o rótulo de mera liberalidade, todas elas ostentam, em sua essência, uma nota contraprestativa. Todas elas colimam, inequivocamente, oferecer um atrativo financeiro/econômico para que o trabalhador estabeleça e mantenha vínculo jurídico com o empregador.

Por esse novo prisma, todas aquelas rubricas citadas no parágrafo precedente figuram abraçadas pelo conceito amplo de remuneração, eis que se consubstanciam acréscimos patrimoniais auferidos pelo empregado e fornecidas pelo empregador em razão do contrato de trabalho e da lei, muito embora possam não representar contrapartida direta pelo trabalho realizado.

Em magnífico trabalho doutrinário, Amauri Mascaro Nascimento compra essa briga, desenvolvendo uma releitura do conceito de remuneração, realçando as notas características da prestação pecuniária ora em debate:

*“Fatores diversos multiplicaram as formas de pagamento no contrato de trabalho, a ponto de ser incontrovertido que além do salário-base há modos diversificados de remuneração do empregado, cuja variedade de denominações não desnatura a sua natureza salarial ...”*

(...)

*Salário é o conjunto de percepções econômicas devidas pelo empregador ao empregado não só como contraprestação pelo trabalho, mas, também, pelos períodos em que estiver à disposição daquele aguardando ordens, pelos descansos remunerados, pelas interrupções do contrato de trabalho ou por força de lei*" Nascimento, Amauri M. , Iniciação ao Direito do Trabalho, LTR, São Paulo, 31ª ed., 2005.

Registre-se, por relevante, que o entendimento a respeito do alcance do termo “remuneração” esposado pelos diplomas jurídicos mais atuais se divorciou de forma substancial daquele conceito antiquado presente na CLT.

O baluarte desse novo entendimento tem sua pedra fundamental fincada na própria Constituição Federal, cujo art. 195, I, alínea “a”, estabelece:

**Constituição Federal de 1988**

*Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:*

*I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

*a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) (grifos nossos)*

Do marco primitivo constitucional deflui que a base de incidência das contribuições em realce não é mais o *salário*, mas, sim, “*folha de salários*”, propositadamente no plural, a qual é composta, segundo a mais autorizada doutrina, pelos lançamentos efetuados em favor do trabalhador e todas as parcelas a este devidas em decorrência do contrato de trabalho, de molde que, toda e qualquer espécie de contraprestação paga pela empresa, a qualquer título, aos segurados obrigatórios do RGPS encontram-se abraçadas, em gênero, pelo conceito de Salário de Contribuição.

Em reforço a tal abrangência, de modo a espantar qualquer dúvida ainda renitente a cerca da real amplitude da base de incidência da contribuição social em destaque, o legislador constituinte fez questão de consignar no texto constitucional, de forma até pleonástica, que as contribuições previdenciárias incidiriam não somente a folha de salários como também sobre os “*demais rendimentos do trabalho, pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício*”.

Tal compreensão caminha em harmonia com as disposições expressas no §11 do artigo 201 da Constituição Federal, que estendeu a abrangência do conceito de *SALÁRIO* (Instituto de Direito do Trabalho) aos ganhos habituais do empregado, recebidos a qualquer título.

**Constituição Federal de 1988**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 15/03/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 15/03/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 19/03/2013 por LIEGE LACROIX THOMASI  
Impresso em 20/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, nos termos da lei, a: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

(...)

*§11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

Portanto, a contar da EC nº 20/98, todas as verbas recebidas com habitualidade pelo empregado, qualquer que seja a sua origem e título, passam a integrar, por força de norma constitucional, o conceito jurídico de *SALÁRIO* (Instituto de Direito do Trabalho) e, nessa condição, passam a compor obrigatoriamente o *SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO* (Instituto de Direito Previdenciário) do segurado, se sujeitando compulsoriamente à incidência de contribuição previdenciária e repercutindo no benefício previdenciário do empregado.

Nesse sentido caminha a jurisprudência trabalhista conforme depreende do seguinte julgado:

*TRT-7 - Recurso Ordinário:*

*Processo: RECORD 53007520095070011 CE 0005300-7520095070011*

*Relator(a): DULCINA DE HOLANDA PALHANO*

*Órgão Julgador: TURMA 2*

*Publicação: 22/03/2010 DEJT*

*RECURSO DA RECLAMANTE CTVA - NATUREZA SALARIAL - CONTRIBUIÇÃO A ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA.*

*A parcela CTVA, paga habitualmente e com destinação a servir de compromisso aos ganhos mensais do empregado, detém natureza salarial, devendo integrar a remuneração para todos os fins, inclusive para o cálculo da contribuição a entidade de previdência privada.*

*RECURSO DO RECLAMADO CEF - CTVA. Com efeito, se referidas gratificações são pagas com habitualidade se incorporam ao patrimônio jurídico do reclamante, de forma definitiva, compondo sua remuneração para todos os efeitos. Atente-se que a natureza de tal verba não mais será de "gratificação", mas, sim, de "Adicional Compensatório de Perda de Função"*

A norma constitucional acima citada não exclui da tributação as rubricas recebidas em espécie de forma eventual. A todo ver, a norma constitucional em questão fez incorporar ao *SALÁRIO* (instituto de direito do trabalho) todos os ganhos habituais do empregado, a qualquer título. Ocorre, contudo, que o conceito de *SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO* (instituto de direito previdenciário) é muito mais amplo que o conceito

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 15/03/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 15/03/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 19/03/2013 por LIEGE LACROIX THOMASI  
Impresso em 20/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

trabalhistas mencionado, compreendendo não somente o SALÁRIO (instituto de direito do trabalho), mas, também, os INCENTIVOS SALARIAIS, assim como os BENEFÍCIOS.

Assim, as verbas auferidas de forma eventual podem se classificar, conforme o caso, ou como *incentivos salariais* ou como *benefícios*. Em ambos os casos, porém, integram o conceito de Salário de Contribuição, nos termos e na abrangência do art. 28 da Lei nº 8.212/91, observadas as excepcionalidades contidas em seu §9º.

**Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991**

*Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:*

*I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convênio ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97) (grifos nossos)*

*II - para o empregado doméstico: a remuneração registrada na Carteira de Trabalho e Previdência Social, observadas as normas a serem estabelecidas em regulamento para comprovação do vínculo empregatício e do valor da remuneração;*

*III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

*IV - para o segurado facultativo: o valor por ele declarado, observado o limite máximo a que se refere o § 5º. (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).*

Note-se que o conceito jurídico de Salário de contribuição, base de incidência das contribuições previdenciárias, foi estruturado de molde a abraçar toda e qualquer verba recebida pelo segurado, a qualquer título, em decorrência não somente dos serviços efetivamente prestados, mas também, no interstício em que o trabalhador estiver à disposição do empregador, nos termos do contrato de trabalho.

Advirta-se que o termo “remunerações” encontra-se empregado no *caput* do transcreto art. 28 em seu sentido amplo, abarcando todos os componentes atomizados que integram a contraprestação da empresa aos segurados obrigatórios que lhe prestam serviços. Tais conclusões decorrem de esforços hermenêuticos que não ultrapassam a literalidade dos enunciados normativos supratranscritos, eis que o texto legal revela-se cristalino ao estabelecer, como base de incidência, o “total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título”.

Da matriz jurídica e filosófica dos aludidos dispositivos, pode-se extrair, por decorrência lógica, que se encontram compreendidos no conceito legal de remuneração os três componentes do gênero, assim especificados pela doutrina:

- 1- Remuneração Básica – Também denominada “*Verbas de natureza Salarial*”. Refere-se à remuneração em dinheiro recebida pelo trabalhador pela venda de sua força de trabalho. Diz respeito ao pagamento fixo que o obreiro aufere de maneira regular, na forma de salário mensal ou na forma de salário por hora.
- 2- Incentivos Salariais - São programas desenhados para recompensar funcionários com bom desempenho. Os incentivos são concedidos sob diversas formas, como bônus, gratificações, prêmios, participação nos resultados a título de recompensa por resultados alcançados, dentre outros.
- 3- Benefícios - Quase sempre denominados como “*remuneração indireta*”. Muitas empresas, além de ter uma política de tabela de salários, oferecem uma série de benefícios ora em pecúnia, ora na forma de utilidades ou “*in natura*”, que culminam por representar um ganho patrimonial para o trabalhador, seja pelo valor da utilidade recebida, seja pela despesa que o profissional deixa de desembolsar diretamente.

Nesse novel cenário, a regra primária importa na tributação de toda e qualquer vantagem concedida e/ou verba paga, creditada ou juridicamente devida ao empregado, ressalvadas aquelas que a própria lei excluir do campo de incidência. No caso específico das contribuições previdenciárias, a regra de excepcionalidade encontra-se estatuída no parágrafo 9º do citado art. 28 da Lei nº 8.212/91, o qual, dada a sua relevância, transcrevemos em sua integralidade:

**Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991**

*Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:*

(...)

*§9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97) (grifos nossos)*

- a) *Os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).*
- b) *As ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;*
- c) *A parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;*
- d) *As importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).*

- e) As importâncias: (Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)
1. Previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;
  2. Relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS;
  3. Recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT;
  4. Recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973;
  5. Recebidas a título de incentivo à demissão;
  6. Recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).
  7. Recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).
  8. Recebidas a título de licença-prêmio indenizada; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).
  9. Recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).
- f) A parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;
- g) A ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).
- h) As diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;
- i) A importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;
- j) A participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;
- l) O abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)
- m) Os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)
- n) A importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

- o) As parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).*
- p) O valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couberem, os arts. 9º e 468 da CLT; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*
- q) O valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*
- r) O valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*
- s) O resarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*
- t) O valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).*
- u) A importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*
- v) Os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*
- x) O valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*

Cumpre observar que, nos termos do art. 111, II do CTN, deve-se emprestar interpretação restritiva às normas que concedam outorga de isenção. Nesse diapasão, em sintonia com a norma tributária há pouco citada, para se excluir da regra de incidência é necessária a fiel observância dos termos da norma de exceção, tanto assim que as parcelas integrantes do supra-aludido § 9º, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, passam a integrar a base de cálculo da contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis.

#### **Código Tributário Nacional - CTN**

*Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*

- I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;*  
*II - outorga de isenção;*

Contextualizado nesses termos o quadro jurídico-normativo aplicável ao caso-espécie, visualizando com os olhos de ver a questão controvertida ora em debate, sob o foco de tudo o quanto até o momento foi apreciado, verificamos que as verbas pagas a título de horas extras e 1/3 constitucional de férias não se houveram por incluídas no rol *numerus clausus* de excepcionalidades exposto no já transcrito §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91.

Ao revés, o §4º do art. 214 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99, expressamente inclui a remuneração adicional de férias de que trata o inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal no conceito de salário-de-contribuição para fins de incidência de contribuições previdenciárias.

**Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99**

*Art. 214. Entende-se por salário-de-contribuição:*

*I- para o empregado e o trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;*

*(...)*

*§4º A remuneração adicional de férias de que trata o inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal integra o salário-de-contribuição.*

No que pertine às horas extras, a sua natureza salarial é inconteste tanto na doutrina como na jurisprudência, estando sua disciplina jurídica regulamentada pelos artigos 59 a 61 da CLT.

**Consolidação das Leis do Trabalho**

*Art. 59 - A duração normal do trabalho poderá ser acrescida de horas suplementares, em número não excedente de 2 (duas), mediante acordo escrito entre empregador e empregado, ou mediante contrato coletivo de trabalho.*

*1º Do acordo ou do contrato coletivo de trabalho deverá constar, obrigatoriamente, a importância da remuneração da hora suplementar, que será, pelo menos, 20% (vinte por cento) superior à da hora normal.*

*§2º Poderá ser dispensado o acréscimo de salário se, por força de acordo ou convenção coletiva de trabalho, o excesso de horas em um dia for compensado pela correspondente diminuição em outro dia, de maneira que não exceda, no período máximo de um*

*ano, à soma das jornadas semanais de trabalho previstas, nem seja ultrapassado o limite máximo de dez horas diárias. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.164-41, de 2001)*

*§3º Na hipótese de rescisão do contrato de trabalho sem que tenha havido a compensação integral da jornada extraordinária, na forma do parágrafo anterior, fará o trabalhador jus ao pagamento das horas extras não compensadas, calculadas sobre o valor da remuneração na data da rescisão. (Incluído pela Lei nº 9.601, de 21.1.1998)*

*§4º Os empregados sob o regime de tempo parcial não poderão prestar horas extras. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.164-41, de 2001)*

*Art. 60 - Nas atividades insalubres, assim consideradas as constantes dos quadros mencionados no capítulo "Da Segurança e da Medicina do Trabalho", ou que neles venham a ser incluídas por ato do Ministro do Trabalho, Industria e Comercio, quaisquer prorrogações só poderão ser acordadas mediante licença prévia das autoridades competentes em matéria de higiene do trabalho, as quais, para esse efeito, procederão aos necessários exames locais e à verificação dos métodos e processos de trabalho, quer diretamente, quer por intermédio de autoridades sanitárias federais, estaduais e municipais, com quem entrarão em entendimento para tal fim.*

*Art. 61 - Ocorrendo necessidade imperiosa, poderá a duração do trabalho exceder do limite legal ou convencionado, seja para fazer face a motivo de força maior, seja para atender à realização ou conclusão de serviços inadiáveis ou cuja inexecução possa acarretar prejuízo manifesto.*

*§1º - O excesso, nos casos deste artigo, poderá ser exigido independentemente de acordo ou contrato coletivo e deverá ser comunicado, dentro de 10 (dez) dias, à autoridade competente em matéria de trabalho, ou, antes desse prazo, justificado no momento da fiscalização sem prejuízo dessa comunicação.*

*§2º - Nos casos de excesso de horário por motivo de força maior, a remuneração da hora excedente não será inferior à da hora normal. Nos demais casos de excesso previstos neste artigo, a remuneração será, pelo menos, 25% (vinte e cinco por cento) superior à da hora normal, e o trabalho não poderá exceder de 12 (doze) horas, desde que a lei não fixe expressamente outro limite.*

*§3º - Sempre que ocorrer interrupção do trabalho, resultante de causas accidentais, ou de força maior, que determinem a impossibilidade de sua realização, a duração do trabalho poderá ser prorrogada pelo tempo necessário até o máximo de 2 (duas) horas, durante o número de dias indispensáveis à recuperação do tempo perdido, desde que não exceda de 10 (dez) horas diárias, em período não superior a 45 (quarenta e cinco) dias por ano, sujeita essa recuperação à prévia autorização da autoridade competente.*

Diante dos aludidos dispositivos, estando as referidas verbas congregadas no conceito jurídico de Salário de Contribuição, devidas são as contribuições previdenciárias sobre elas incidentes, do que resulta a necedade da inclusão de tais exações no montante de crédito que o Recorrente alega ser titular. Correta, portanto, a glosa da compensação efetuada a este título.

Da análise de tudo o quanto se considerou no presente julgado, pode-se asselar categoricamente que o presente lançamento não demanda, alfim, qualquer reparo.

#### **4. DECISÃO**

Pelas razões ora expendidas, CONHEÇO PARCIALMENTE do recurso para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva