



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

Processo nº 10746.720235/2010-31
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 2402-002.800 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de junho de 2012
Matéria COMPENSAÇÃO: GLOSA
Recorrente MUNICÍPIO DE JAÚ DO TOCANTINS - PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/04/2010

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMPENSAÇÃO
TRIBUTÁRIA. PRAZO PRESCRICIONAL.

A compensação de contribuições previdenciárias está sujeita às limitações legais e à homologação pela fiscalização, não sendo um direito absoluto do sujeito passivo.

O direito de compensar contribuições pagas indevidamente extingue-se em 5 (cinco) anos contados do dia seguinte ao do recolhimento ou do pagamento indevido.

SEGURO DE ACIDENTE DE TRABALHO (SAT/GILRAT).
INCIDÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVISTAS EM LEI.

O Poder Judiciário já se manifestou sobre o tema de que são constitucionais e legítimas as contribuições destinadas ao SAT/GILRAT.

O grau de risco da empresa é estabelecido de acordo com o enquadramento da sua atividade econômica preponderante, sendo que, a partir de 06/2007, para os órgãos públicos a alíquota foi alterada para 2%, consoante disposto no Decreto 6.042/2007, que modificou o Anexo V do Regulamento da Previdência Social (RPS).

INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO.

Não cabe aos Órgãos Julgadores do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) afastar a aplicação da legislação tributária em vigor, nos termos do art. 62 do seu Regimento Interno.

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade e não cabe ao julgador, no âmbito do contencioso administrativo, afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam inconstitucionais.

MULTA DE MORA. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA DO FATO GERADOR.

O lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Igor Araújo Soares, Thiago Taborda Simões e Nereu Miguel Ribeiro Domingues que davam provimento parcial para excluir do lançamento os valores relativos ao adicional de férias.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente.

Ronaldo de Lima Macedo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Igor Araújo Soares, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Thiago Taborda Simões.

Relatório

Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondente a contribuições compensadas, de forma administrativa, indevidamente pela Prefeitura, mediante o procedimento de glosa, no período de 07/2009 a 04/2010.

As compensações administrativas correspondem: (i) ao recolhimento de contribuições patronais sobre os subsídios dos agentes políticos (prefeitos, vice-prefeitos e vereadores), durante o período de 02/1998 a 09/2004, concernentes às contribuições dos agentes políticos que foram declaradas inconstitucionais – alínea “h” do inciso I do artigo 12 da Lei 8.212/1991, conforme decisão do STF no Recurso Extraordinário (RE) 351.7717-1-PR, com efeitos *erga omnes* atribuídos pela Resolução nº 26 do Senado Federal, publicada em 21/06/2005; e (ii) ao recolhimento de contribuições previdenciárias incidentes sobre parcelas de natureza indenizatória, não integrantes da base de cálculo, segundo a Recorrente.

Com relação à compensação dos recolhimentos das contribuições incidentes sobre parcelas indenizatórias, a Prefeitura se fundamentou no art. 58, incisos IV e V, da Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 971/2009 e em posicionamento do STJ e do STF.

O Relatório Fiscal informa que a Prefeitura foi intimada a apresentar os documentos, tendo apresentado alguns e solicitado o prazo de 30 (trinta) dias para a entrega das cópias dos resumos das folhas de pagamento dos últimos 10 anos, das cópias dos termos de posse e diploma do gestor municipal e da planilha de créditos referentes às contribuições indevidas sobre parcelas de natureza indenizatória. O contribuinte não apresentou o restante dos documentos no prazo solicitado, tendo sido novamente intimado. Em resposta às intimações, foram apresentados os termo de posse e diploma, bem como os documentos pessoais do gestor público e do contador do município. Solicitou novamente mais prazo – 60 (sessenta) dias – para apresentar os demais documentos comprobatórios do direito à compensação, como a planilha de créditos referente às parcelas indenizatórias, não integrantes da base de cálculo da contribuição previdenciária. A fiscalização, mediante Termo de Constatação Fiscal de 23/11/2010, não concedeu o prazo solicitado, considerando que o contribuinte teve tempo suficiente para confeccionar os documentos comprobatórios.

A fiscalização efetuou diligência junto ao Tribunal Regional Eleitoral do Tocantins e consultas no site do TSE para elaborar a planilha com a relação dos prefeitos e vereadores eleitos nos certames de 1996 e 2000. Posteriormente, em consulta ao sistema CNISA/DCBC – Cadastro Nacional de Informações Sociais/Demonstrativo de Composição da Base de Cálculo – e ao sistema GFIPWEB, foram extraídas as GFIPs entregues pela Prefeitura Municipal e pela Câmara Municipal de Jaú do Tocantins. De posse dessas informações, a fiscalização efetuou batimento para verificar se houve o registro dos exercentes de mandato eletivo nas declarações e a partir daí elaborou a planilha com a relação das remunerações dos prefeitos, vice-prefeitos e vereadores declaradas em GFIP, por competência e a relação das contribuições previdenciárias incidentes.

A fiscalização verificou que o contribuinte havia apurado um crédito superior aos créditos compensáveis apurados pela fiscalização, discriminados no Anexo I do presente Auto de Infração. Também foi verificado que os valores compensados, referentes às competências 02/1998 a 05/2004, já estavam prescritos porque o início da compensação ocorreu na competência 07/2009.

Após as referidas verificações, a fiscalização elaborou o Anexo II comparando o valor compensado com o valor que o contribuinte tinha direito a compensar e lançou o valor da glosa do excesso de compensação no presente Auto de Infração.

Com relação ao recolhimento de contribuições previdenciárias incidentes sobre parcelas indenizatórias, a fiscalização considerou a análise prejudicada pela não apresentação dos elementos comprobatórios desse direito.

A autuada apresentou impugnação tempestiva, alegando, em síntese, que:

1. **Prescrição decenal.** A fiscalização alega que o Município só poderia compensar valores recolhidos nos cinco anos anteriores à compensação. No entanto, a jurisprudência dos tribunais superiores considera que a prescrição para compensação ou restituição dos tributos sujeitos a lançamento por homologação indevidamente pagos antes da vigência da LC nº 118/2005 é de 5 anos, após o decurso de 5 anos do prazo para homologação tácita. Esse entendimento ficou consolidado após julgamento pelo STJ que considerou inconstitucional o art. 4º da LC nº 118/2005. Cita decisões judiciais que entende corroborar seus argumentos e conclui considerando que o Município tem direito a compensar valores indevidamente recolhidos de contribuições previdenciárias retroativos a 10 anos;
2. **Crédito dos agentes políticos.** As compensações foram fundamentadas em sentença judicial transitada em julgado, consubstanciada no acórdão STF – RE 351.717, cujos efeitos da declaração de inconstitucionalidade foram estendidos pela Resolução do Senado Federal n. 26/2005. A Previdência regulamentou a matéria mediante a IN nº 15/2006 dispondo sobre a devolução dos valores arrecadados com base na alínea “h” do inciso I do art. 12 da Lei 8.212/91, facultando em seu art. 6º a compensação desses valores. O montante de R\$314.306,02 foi obtido de acordo com as leis de salários e as folhas de pagamento dos agentes políticos, não havendo que se falar em qualquer irregularidade no procedimento adotado. Por mais que se considere equivocado este valor, hipótese da qual se cogita por mero amor ao debate, há de ser reconhecida como compensável a quantia de R\$280.356,37, levantada pela própria fiscalização, dentro do prazo de dez anos contados do início do procedimento de compensações, conforme justificativas apresentadas no tópico anterior. Sendo assim, incontestado o direito do Município compensar os valores pagos indevidamente a título de contribuição previdenciária sobre os vencimentos dos agentes políticos no período de fev/1998 a set/2004;
3. **Crédito das parcelas indenizatórias.** Não são apenas as verbas previstas no § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91 que devem ser excluídas da base de cálculo da contribuição previdenciária, pois o fim buscado

pelo parágrafo citado é o de isentar as verbas de natureza indenizatória para que o contribuinte não fique prejudicado com o recolhimento de um tributo em relação ao qual não terá qualquer benefício. É entendimento pacífico, de nossas cortes judiciais, que não deve incidir contribuição previdenciária em tais casos, como em relação ao terço constitucional de férias e às horas extras. O Município apurou o montante de R\$117.335,36, conforme planilha anexa à impugnação que não foi apresentada durante a ação fiscal, em virtude da falta de tempo hábil concedido pela fiscalização;

4. **Não incidência de contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias.** O adicional tem por escopo proporcionar ao trabalhador, no período de descanso, a percepção de um reforço financeiro, a fim de que possa usufruir de forma plena o direito constitucional do descanso remunerado. Foi a partir da finalidade do adicional que se desenvolveu a posição jurisprudencial do STF, cujo início está no julgamento do RE 345.458/RS em que a relatora, Min. Ellen Gracie, analisando a constitucionalidade da redução do período de férias de procuradores autárquicos, consignou, em *obiter dictum*, que o abono de férias era espécie de “parcela acessória que, evidentemente, deve ser paga quando o trabalhador goza seu período de descanso anual, permitindo-lhe um reforço financeiro neste período”. Ressalta que, embora a jurisprudência de nossas mais altas cortes tenham sido oriundas de casos referentes a contribuintes do Regime Próprio de Previdência Social e não do Regime Geral de Previdência Social, o recolhimento é feito de forma similar, sendo a incidência de contribuição sobre terço de férias ilegítima, tanto numa quanto noutra hipótese e se, após a aposentadoria não há mais que se falar em férias, tampouco de adicional de férias, significa que a contribuição a tal título jamais será devolvida ao aposentado em forma de benefício. Cita algumas decisões judiciais que entende corroborar seu entendimento;
5. **Não incidência de contribuição previdenciária sobre as horas extras.** A contribuição previdenciária sobre as horas extras deve ser analisada sob o mesmo prisma do terço constitucional de férias: uma vez que não são incorporáveis ao salário do contribuinte para fins de aposentadoria, ante seu caráter eventual, não devem compor a base de cálculo de tal exação;
6. **Do crédito SAT/RAT.** Entende que recolheu a maior a título de SAT/RAT porque a Lei 8.212/91 definiu as alíquotas em 1% para o risco leve, 2% para risco médio e 3% para risco grave, mas não definiu o que seria risco leve, médio ou grave, pois determinou que a alíquota seria estabelecida de acordo com as atividades exercidas pela maior parte dos funcionários, uma vez que este pode ter trabalhadores exercendo funções e com grau de risco também variado. Ocorre que, em meados de 2007, sem qualquer tipo de análise interna em cada Prefeitura, determinou que todos os Municípios contribuíssem com a alíquota de 2%. Entretanto, raramente os funcionários exercem

atividades de alto risco, de modo que não deveriam contribuir com tal alíquota. Cita decisões judiciais que entende corroborar seu entendimento e informa que os créditos compensados a título de SAT/RAT, calculados de acordo com as GFIPs de 2007 a 2010, somam o montante de R\$ 6.057,06, conforme planilha de cálculo anexa à impugnação;

7. **Procedimento para realizar as compensações.** A compensação foi efetuada de acordo com o regular procedimento, pois a Lei 8.383/91 enuncia que a compensação independe de autorização judicial e a IN RFB 900/2008 trouxe no bojo do seu art. 44, como efeito da compensação a extinção do crédito tributário, sob condição resolutória de ulterior homologação pelo Fisco. O art. 151, III do CTN enuncia que enquanto houver discussão acerca da homologação ou não dos valores compensados, a exigibilidade do crédito está suspensa. Por outro lado, o art. 156, II do CTN prevê a compensação como uma das causas de extinção do crédito tributário. Cita decisões judiciais e registra que, mesmo após a apresentação de decisão administrativa não homologatória dos valores compensados, ainda assim não pode haver a exigibilidade do crédito tributário, haja vista que somente uma decisão judicial final, transitada em julgado, poderia declarar tal efeito, fato que só ocorreria após o trâmite completo da medida judicial adotada. Foi este o procedimento adotado pelo impugnante, que tendo levantado os créditos recolhidos indevidamente, informou na GFIP de cada competência o valor a ser compensado, não havendo que se falar em qualquer irregularidade;
8. **Requer**, por fim que: (i) sejam aplicadas as normas do CTN aos valores compensados, conforme Súmula Vinculante nº 8 do STF, atentando-se que os fatos geradores ocorreram anteriormente à vigência da LC 118/2005, estando sujeitos à sistemática dos “5 + 5”, em observância ao entendimento do STJ; e (ii) seja afastada a exigência de contribuições previdenciárias sobre o terço constitucional de férias e as horas extras e reconhecido o direito do Município de recuperar o valor que contribuiu a mais a tal título. Consequentemente, sejam refeitos os cálculos dos valores passíveis de compensação, com a consequente homologação do valor de R\$ 720.392,09, compensados nas competências 07/2009 a 04/2010, excluindo-se a multa de mora, a multa isolada e os juros aplicados.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Brasília/DF – por meio do Acórdão nº 03-44.506 da 5ª Turma da DRJ/BSB (fls. 995/1008) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele foi lavrado com pleno embasamento legal e observância às normas vigentes, não tendo a Defendente apresentado elementos ou fatos que pudessem ilidir a sua lavratura.

A Notificada apresentou recurso voluntário, manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação. A Delegacia da Receita Federal do Brasil (ARF) em Palmas/TO informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processamento e julgamento. É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

DA PRELIMINAR:

Com relação às alegações de inconstitucionalidade constantes na peça recursal, cumpre esclarecer que a administração pública deve observar o princípio da estrita legalidade, sendo que as leis e atos normativos nascem com a presunção de constitucionalidade, que só pode ser elidida pelo Poder Judiciário, conforme a competência determinada pela Carta Magna.

Nesse sentido, o Regimento Interno (RI) do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) veda aos membros de Turmas de julgamento afastar a aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, e o próprio Conselho uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria por meio do enunciado da Súmula nº 2 (Portaria MF nº 383, publicada no DOU de 14/07/2010), transcrito a seguir:

***Súmula CARF nº 2:** O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Diante disso, não examinarei as questões referente à inconstitucionalidade de leis e atos normativos, especificamente a inconstitucionalidade do Decreto 6.042/2007, que alterou, para os órgãos públicos, as alíquotas do SAT/GILRAT (2% a partir de 06/2007) inseridas no Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, dentre outras expostas na peça recursal da Recorrente. Após isso, passo ao exame de mérito.

DO MÉRITO:

A Recorrente alega que deveria recolher os valores para o Seguro de Acidente de Trabalho (SAT/GILRAT) com base no grau de risco leve (alíquota de 1%), e não no grau de risco médio (alíquota de 2%) estabelecido após vigência do Decreto 6.042/2007.

Constata-se que o Decreto 6.042, de 12/02/2007, publicado no Diário Oficial da União de 13/02/2007, com base na experiência estatística de acidentes do trabalho das diversas atividades econômicas exercidas pelas empresas no país, reviu e alterou a relação de atividades econômicas e os seus correspondentes graus de risco, modificando o mencionado Anexo V do Decreto 3.048/1999, alterando para mais ou para menos o grau de risco de inúmeras atividades e determinou que os novos graus de risco e alíquotas entrariam em vigor no 4º mês seguinte ao da sua publicação, ou seja, em junho de 2007.

Em consonância com o Decreto 6.042/2007, para os órgãos públicos, Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) 8411-6/00, a correspondente alíquota do SAT/GILRAT foi alterada de 1% (risco leve) para 2% (risco médio), a partir da competência 06/2007.

Decreto 3.048/1999 (Regulamento da Previdência Social - RPS)

ANEXO V – Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco (Conforme a Classificação Nacional de Atividades Econômicas – Redação dada pelo Decreto nº 6.042/2007)

CNAE	DESCRIÇÃO	% NOVO
8411-6/00	Administração Pública em Geral	2%

Com isso, a partir de junho/2007, inclusive, a Recorrente era obrigada a observar a alíquota de 2% para a contribuição destinada ao SAT/GILRAT, conforme o novo grau de risco definido para sua atividade, contudo, continuou realizando os recolhimentos com base na alíquota anterior (1%).

Nesse sentido, se antes a atividade da autuada integrava o grau de risco leve (1%), é porque assim as estatísticas indicavam. E se após 06/2007 o grau de risco deve ser médio (2%), evidentemente assim o é pois as estatísticas indicaram a majoração na quantidade de acidentes de trabalho neste ramo de atividade, justificando-se a alteração.

Dessa forma, a elevação da alíquota de 1% para 2% não é desprovida de legalidade, nem foi fixada de forma aleatória, discricionária ou com objetivo de enriquecimento ilícito, como quer a Recorrente, eis que a nova alíquota de 2% encontra seu fundamento no art. 22, inciso II e § 3º, da Lei 8.212/1991, *in verbis*:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de: (...)

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9 732, de 1.12.98)

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave. (...)

§ 3º O Ministério do Trabalho e da Previdência Social poderá alterar, com base nas estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento de empresas para efeito da contribuição a que se refere o inciso II deste artigo, a fim de estimular investimentos em prevenção de acidentes.

§4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.

Com efeito, o dispositivo legal susomencionado estabelece que a alíquota do SAT/GILRAT a ser aplicada no cálculo contributivo é definida em relação à atividade preponderante exercida pelos segurados da empresa e o grau de risco (leve, médio e grave) presente no ambiente de trabalho.

Ressaltar-se que considera atividade preponderante a que ocupa, levando-se em conta todos os estabelecimentos da empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, nos termos do art. 202, § 3º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, transcrito abaixo:

Art. 202 (...)

§ 3º **Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.** (g.n.)

Acrescenta-se que, à luz do anexo V do Regulamento da Previdência Social (RPS), é possível identificar qual o grau de risco atribuído à empresa, de acordo com o tipo de atividade laboral. Assim, considerando que a atividade desenvolvida pela Recorrente é de Administração Pública em Geral, foi correta a aplicação da alíquota de 2% (grau de risco médio) para a contribuição destinada ao SAT/GILRAT.

Cumpre esclarecer que essa alíquota de 2%, aplicável para os órgãos públicos, foi mantida na redação do Anexo V do Decreto 3.048/1999 (Regulamento de Previdência Social - RPS), dada pelo Decreto 6.957, de 09/09/2009.

Dessa forma, a alegação da Recorrente de que deveria usar alíquota de 1% (grau de risco leve) para o recolhimento do SAT/GILRAT não será acatada, eis que o arcabouço jurídico-previdenciário não permite tal procedimento.

Dentro desse contexto jurídico, resta destacar que o Decreto 6.042/2007, além de dar nova redação ao Anexo V do Regulamento da Previdência Social, alterando as alíquotas de RAT para determinadas atividades econômicas, também acrescentou a ele o artigo 202-A, disciplinando a aplicação, acompanhamento e avaliação do Fator Acidentário de Prevenção (FAP), que assim dispõe:

Decreto 3.048/1999 (Regulamento da Previdência Social - RPS)

Art. 202-A. As alíquotas constantes nos incisos I a III do art. 202 serão reduzidas em até cinquenta por cento ou aumentadas em até cem por cento, em razão do desempenho da empresa em relação à sua respectiva atividade, aferido pelo Fator Acidentário de Prevenção-FAP. (Incluído pelo Decreto nº 6.042, de 2007).

§ 1º O FAP consiste num multiplicador variável num intervalo contínuo de cinco décimos (0,5000) a dois inteiros (2,0000), aplicado com quatro casas decimais, considerado o critério de arredondamento na quarta casa decimal, a ser aplicado à respectiva alíquota. (Redação dada pelo Decreto nº 6.957, de 2009)

*§ 2º Para fins da redução ou majoração a que se refere o caput, **proceder-se-á à discriminação do desempenho da empresa,***

dentro da respectiva atividade econômica, a partir da criação de um índice composto pelos índices de gravidade, de frequência e de custo que pondera os respectivos percentis com pesos de cinquenta por cento, de trinta cinco por cento e de quinze por cento, respectivamente. (Redação dada pelo Decreto nº 6.957, de 2009)

(...)

§ 5º O Ministério da Previdência Social publicará anualmente, sempre no mesmo mês, no Diário Oficial da União, os róis dos percentis de frequência, gravidade e custo por Subclasse da Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE e divulgará na rede mundial de computadores o FAP de cada empresa, com as respectivas ordens de frequência, gravidade, custo e demais elementos que possibilitem a esta verificar o respectivo desempenho dentro da sua CNAE-Subclasse. (Redação dada pelo Decreto nº 6.957, de 2009)

§ 6º O FAP produzirá efeitos tributários a partir do primeiro dia do quarto mês subsequente ao de sua divulgação. (Incluído pelo Decreto nº 6.042, de 2007).

§ 7º Para o cálculo anual do FAP, serão utilizados os dados de janeiro a dezembro de cada ano, até completar o período de dois anos, a partir do qual os dados do ano inicial serão substituídos pelos novos dados anuais incorporados. (Redação dada pelo Decreto nº 6.957, de 2009)

§ 8º Para a empresa constituída após janeiro de 2007, o FAP será calculado a partir de 1º de janeiro do ano seguinte ao que completar dois anos de constituição. (Redação dada pelo Decreto nº 6.957, de 2009)

§ 9º Excepcionalmente, no primeiro processamento do FAP serão utilizados os dados de abril de 2007 a dezembro de 2008. (Redação dada pelo Decreto nº 6.957, de 2009)

§ 10. A metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social indicará a sistemática de cálculo e a forma de aplicação de Índices e critérios acessórios à composição do índice composto do FAP. (Incluído pelo Decreto nº 6.957, de 2009)

Ocorreu a divulgação do FAP em setembro de 2009, sendo que os seus efeitos tributários de redução, manutenção ou agravamento das alíquotas 1%, 2% ou 3% aplicam-se a partir da competência janeiro de 2010, em obediência o que prescreve o § 6º do art. 202-A do Regulamento da Previdência Social (RPS).

A metodologia de cálculo do FAP foi aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social (CNPS), mediante Resolução MPS/CNPS nº 1.308, de 27 de maio de 2009, publicada no Diário Oficial da União - DOU Nº 106, Seção 1, do dia 5 de junho de 2009, e complementada pela Resolução MPS/CNPS nº 1.309, de 24 de junho de 2009, publicada no DOU Nº 127, Seção 1, de 7 de julho de 2009. Conforme previsto na metodologia, o cálculo do FAP é realizado para a empresa, de forma concentrada, assim todos os estabelecimentos de uma empresa adotarão o mesmo FAP calculado para o CNPJ Raiz.

O Decreto 6.957 de 09/09/2009, em seu Anexo V, promoveu a revisão de enquadramento de risco das alíquotas RAT, com aplicabilidade a partir da competência 01/2010, sendo, também a partir desta competência obrigatória a declaração do percentual ajustado na GFIP. As regras para o enquadramento no grau de risco estão na IN RFB Nº 971/2009, art. 72, § 1º, e a alíquota RAT no ANEXO V do Decreto 6.957/2009.

Quanto à argumentação da ilegalidade da cobrança da contribuição para o Seguro de Acidente de Trabalho (SAT/GILRAT), tal tese não será acatada, pois o Supremo Tribunal Federal (STF) já pacificou a matéria no julgamento do RE 343.446-SC, Relator Ministro Carlos Velloso. Assim, entendeu o STF que a exigência da contribuição para o custeio do SAT, por meio das Leis nºs 7.787/1989 e 8.212/1991, é constitucional e também declarou que a delegação ao Poder Executivo – para regulamentação dos conceitos de “atividades preponderante” e “grau de risco leve, médio e grave” – tem amparo constitucional. Transcrevemos a ementa do RE 343.446-SC:

*EMENTA: CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO.
CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. Lei 7.787/89, arts. 3º e 4º; Lei 8.212/91, art. 22, II, redação da Lei 9.732/98. Decretos 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. C.F., artigo 195, § 4º; art. 154, II; art. 5º, II; art. 150, I.*

I. - Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT: Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT.

II. - O art. 3º, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais.

III. - As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I. (g.n.)

IV. - Se o regulamento vai além do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional.

V. - Recurso extraordinário não conhecido. (RE 343446, Rel. Min. Carlos Velloso, DJ de 04/04/2004)

Ainda o Relator desse RE 343.446-SC registrou que: “(...) o regulamento não pode inovar na ordem jurídica, pelo que não tem legitimidade constitucional o regulamento “*praeter legem*”. Todavia, o regulamento delegado ou autorizado ou “*intra legem*” é condizente com a ordem jurídico-constitucional brasileira”.

Esse entendimento de que a cobrança da contribuição destinada ao SAT/GILRAT é legítima vem sendo mantido pelo STF, senão vejamos:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. SAT. TRABALHADORES AVULSOS. CONSTITUCIONALIDADE.

1. Contribuição social. Seguro de Acidente do Trabalho - SAT. Lei n. 7.787/89, artigo 3º, II. Lei n. 8.212/91, artigo 22, II. Constitucionalidade. Precedente.

2. A cobrança da contribuição ao SAT incidente sobre o total das remunerações pagas tanto aos empregados quanto aos trabalhadores avulsos é legítima. Precedente. (g.n.)

Agravo regimental a que se nega provimento. [...]

Voto [...]

4. O Supremo afastou a argumentação de contrariedade do princípio da legalidade tributária [CB, artigo 150, I], uma vez que a lei fixou padrões e parâmetros, deixando para os decretos regulamentares ns. 612/92, 2.173/97 e 3.048/99 a delimitação dos conceitos necessários à aplicação concreta da norma "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio ou grave". (g.n.) (AIAgR 742458/DF, Rel. Min. Eros Grau, Dje 14/05/2009)

Depreende-se dessas decisões do STF que a complementação dos conceitos de atividade preponderante e do grau de risco para aplicação das alíquotas do SAT/GILRAT pode ser estabelecida por meio de Decreto (regulamento do Poder Executivo), desde que a lei assim o discipline.

Logo, em consonância com a legislação previdenciária de regência ao lançamento fiscal, entendo que são devidas à diferença de contribuição destinada para o Seguro de Acidente de Trabalho (SAT/GILRAT), e afasto as alegações da Recorrente de ilegalidade dessa exação previdenciária.

A Recorrente alega que efetuou o recolhimento da contribuição previdenciária da parte patronal incidente sobre a remuneração do prefeito e vice-prefeito, nas competências 02/1998 e 03/1998.

Razão não assiste à Recorrente, eis que os recolhimentos das competências 02/1998 e 03/1998 foram efetuados discriminando valores apenas referente à parcela dos segurados, conforme consultas de folhas 24 e 25.

A Recorrente alega que poderia ter sido intimado a apresentar as folhas de pagamento do prefeito e vice para que fosse averiguado o recolhimento. Contudo, não trouxe aos autos, quer as folhas de pagamento citadas, quer qualquer outro meio de prova a corroborar sua tese, conforme previsto no art. 16, III e §4º, do Decreto nº 70.235/1972, *in verbis*:

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 pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993)

(...)

§4.º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. (Acrescido pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997) (g.n.)

Da leitura do dispositivo acima, percebe-se que cabe à Recorrente, no momento adequado, trazer aos autos todos os elementos fáticos e jurídicos probatórios de que dispõe, obedecendo ao prazo para impugnação previamente estabelecido pelo arcabouço jurídico-tributário em vigor, prazo este definido para todos os sujeitos passivos, em atendimento ao princípio da isonomia. Tais elementos probatórios não foram juntados aos autos.

A lavratura do auto de infração reveste da presunção de legitimidade, de veracidade e de legalidade, devendo esta presunção ser afastada pela Recorrente nas suas alegações, fato este que não foi evidenciado. Logo, não há prova de que efetivamente ocorreu o recolhimento da contribuição previdenciária da parte patronal incidente sobre a remuneração do prefeito e vice-prefeito, nas competências 02/1998 e 03/1998.

Além disso, cumpre esclarecer que as contribuições previdenciárias patronais, incidentes sobre remunerações de Prefeito e Vice-Prefeito – incluídas em parcelamento e posteriormente declaradas inconstitucionais –, foram excluídas do referido parcelamento, mediante retificação, conforme Despachos Decisórios no Processo nº 13687.000112/2008-04 (fls. 33/38).

Com relação ao direito de realizar a compensação, razão não assiste à Recorrente para realização de todo o período almejado (02/1998 a 09/2004), eis que há competências que foram abarcadas pela prescrição, conforme delineamento registrado no Relatório Fiscal.

A Recorrente não nega que tenha deixado de observar o prazo prescricional de 5 anos previstos no CTN. Ela apenas defende que há de se considerar o prazo de 10 anos para o contribuinte utilizar-se dos créditos a que tem direito para realizar a compensação.

Inicialmente, deve-se observar que o caráter facultativo da compensação não desobriga o sujeito passivo do cumprimento da legislação pertinente, no caso, o Código Tributário Nacional (CTN) e a Lei 8.212/1991. Assim, se em uma ação fiscal ficar constatada a compensação de valores em desacordo com o permitido pela legislação previdenciária, será constituído o crédito tributário por meio do instrumento competente, sem prejuízo das penalidades cabíveis.

A compensação como modalidade de extinção do crédito tributário está prevista no art. 156, II, do Código Tributário Nacional (CTN). O mesmo diploma legal, artigos 170 e 170-A, prevê regras gerais sobre a matéria; as regras específicas são objeto de lei ordinária. Transcrevemos abaixo os artigos do CTN que tratam da compensação:

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.

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 Lei Complementar nº 104, de 10.1.2001)

A Lei 8.212/1991 – diploma que dispõe sobre o Plano de Custeio da Seguridade Social – em seu art. 89, que ora transcrevemos, traz comando no sentido de que somente serão compensados os valores pagos ou recolhidos indevidamente a título de contribuição para a Seguridade Social **nos termos e condições** estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, 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 Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

§ 10. Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

O direito à compensação surgirá após o pagamento indevido de contribuição destinada à Seguridade Social, de atualização monetária, de multa ou de juros de mora.

Por outro lado, somente é permitida a compensação de valores que não tenham sido alcançados pela prescrição, sendo que o termo inicial deste prazo é considerado a partir do momento do pagamento.

No caso em tela, o direito de realizar a compensação – das contribuições incidentes sobre a remuneração dos agentes políticos municipais e declaradas inconstitucionais pelo STF, com efeitos *erga omnes* a partir da Resolução nº 26 do Senado Federal, publicada em 21/06/2005 – deverá obedecer ao prazo prescricional previsto no art. 253 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, *in verbis*:

*Art. 253. O direito de pleitear restituição ou de realizar compensação de contribuições ou de outras importâncias **extingue-se em cinco anos, contados da data:***

*I - **do pagamento ou recolhimento indevido;** ou*

II - em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a sentença judicial que tenha reformado, anulado ou revogado a decisão condenatória .

Isso está em consonância com o art. 168 do CTN, que prescreve o prazo de 5 (cinco) anos para realização do direito de pleitear a restituição de valores recolhidos indevidamente.

Lei 5.172/1966 – Código Tributário Nacional (CTN):

*Art. 165. **O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto,** à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:*

*I - **cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável,** ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;*

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

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

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário; (Vide art. 3º da LCp nº 118, de 2005)

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. (g.n.)

Por sua vez, a Lei Complementar (LCp) 118/2005 trouxe regra interpretativa, direcionada exclusivamente para esse art. 168, I, do CTN.

*Art. 3º. Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, **a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento de homologação, no momento do pagamento antecipado** de que trata o §1º do art. 150 da referida Lei. (g.n.)*

Art. 4º. Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional.

É bom registrar que o Supremo Tribunal Federal (STF) manifestou-se no sentido de que os dispositivos da Lei Complementar (LCp) 118/2005, registrados acima, são regras válidas com aplicação do novo prazo de 5 anos para as ações ajuizadas após 120 dias da publicação da lei (a partir de 09/06/2005), nos termos do seu Informativo nº 634, de 1º a 5 de agosto de 2011:

“[...] Prevaleceu o voto proferido pela Min. Ellen Gracie, relatora, que, em suma, assentara a ofensa ao princípio da segurança jurídica – nos seus conteúdos de proteção da confiança e de acesso à Justiça, com suporte implícito e expresso nos artigos 1º e 5º, XXXV, da CF – e considerara válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9.6.2005. Os Ministros Celso de Mello e Luiz Fux, por sua vez, dissentiram apenas no tocante ao art. 3º da LC 118/2005 e afirmaram que ele seria aplicável aos próprios fatos (pagamento indevido) ocorridos após o término do período de vacatio legis. Vencidos os Ministros Marco Aurélio, Dias Toffoli, Cármen Lúcia e Gilmar Mendes, que davam provimento ao recurso. RE 566621/RS, rel. Min. Ellen Gracie, 4.8.2011. (RE-566621-Repercussão Geral)”

Esses prazos aplicam-se também às hipóteses de declaração de inconstitucionalidade de tributos pelo STF, que é o caso do presente processo, cujos créditos respectivos só podem ser pleiteados em repetição ou compensação se dentro do prazo prescricional de 5 (cinco) anos contado a partir do efetivo pagamento indevido. Isso está em consonância com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) que tem entendido ser “*irrelevante para o estabelecimento do termo inicial da prescrição da ação de repetição e/ou compensação, a eventual declaração de inconstitucionalidade do tributo pelo E. STF*” (STJ, 1ª Turma, AgRg Resp. 615819/RS, Rel. Min. Luiz Fux, j. 01.06.2004, DJ 28.06.2004, p. 209).

No mesmo sentido, observa-se que a jurisprudência do STJ alinha-se com as decisões do STF no sentido de que o prazo, para exigir a restituição ou compensação de tributos, inicia-se a partir do pagamento indevido pelo sujeito passivo, sendo irrelevante a data de declaração de inconstitucionalidade do tributo pelo STF ou de edição de Resolução pelo Senado Federal, inteligência dos arts. 156, inciso I, e 168, inciso I, do CTN, conforme ficou estabelecido na Ementa do Resp. 1110578/SP/RT 900, *in verbis*:

Ementa oficial: TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TAXA DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA. TRIBUTO DECLARADO INCONSTITUCIONAL. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL. TERMO INICIAL. PAGAMENTO INDEVIDO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

1. O prazo de prescrição quinquenal para pleitear a repetição tributária, nos tributos sujeitos ao lançamento de ofício, é contado da data em que se considera extinto o crédito tributário, qual seja, a data do efetivo pagamento do tributo, a teor do disposto no artigo 168, inciso I, c.c artigo 156, inciso I, do CTN.

(...) 2. A declaração de inconstitucionalidade da lei instituidora do tributo em controle concentrado, pelo STF, ou a Resolução do Senado (declaração de inconstitucionalidade em controle difuso) é despicienda para fins de contagem do prazo prescricional tanto em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, quanto em relação aos tributos sujeitos ao lançamento de ofício. (...) 3. In casu, os autores, ora recorrentes, ajuizaram ação em 04/04/2000, pleiteando a repetição de tributo indevidamente recolhido referente aos exercícios de 1990 a 1994, ressoando inequívoca a ocorrência da prescrição, porquanto transcorrido o lapso temporal quinquenal entre a data do efetivo pagamento do tributo e a da propositura da ação. 4. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 1110578/SP/RT 900). (g.n.)

Assim, a compensação entre crédito e débito tributário efetiva-se por iniciativa do sujeito passivo, mas com risco para ele. A compensação feita, no âmbito de tributo sujeito ao lançamento por homologação, como no caso, fica a depender da homologação da autoridade fiscal, que pode e deve fiscalizar o sujeito passivo, examinar seus livros e documentos, verificar os cálculos e efetuar o lançamento de valor de compensação indevida, no todo ou em parte.

Dessa forma, considerando a inobservância do prazo prescricional para efetuar a compensação, que seria de 5 (cinco) anos a contar da data do efetivo pagamento indevido, a glosa realizada pelo Fisco encontra-se correta.

Também não houve desobediência ao art. 66 da Lei 8.383/1991, eis que o citado diploma legal traz expressamente no seu parágrafo 4º, que a Secretaria da Receita Federal e o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto no artigo. Portanto, se o Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, e o Código Tributário Nacional estabelecem que o prazo para restituir valores recolhidos indevidamente se extingue em 5 (cinco) anos da data em que realizou o pagamento indevido, tal procedimento não está contrário ao que preceitua o citado art. 66 da Lei 8.383/1991.

Lei nº 8.383/1991:

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. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1999) (Vide Lei nº 9.250, de 1995)

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1999)

(...)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1999)

Esclareço que o Fisco verificou que os valores compensados estavam em desacordo com o que a empresa teria direito a compensar nas competências de 02/1998 a 09/2004, eis que o montante de créditos apurado pelo contribuinte, que foi de R\$314.306,02 (trezentos e quatorze mil, trezentos e seis reais e dois centavos), era maior do que aquele apurado pelo procedimento de auditoria fiscal. Considerando o início das compensações em 07/2009, foram considerados prescritos os valores referentes às competências 02/1998 a 05/2004. Após isso, o Fisco concluiu que os créditos **não prescritos** com direito à compensação correspondem a R\$14.394,03 (quatorze mil, trezentos e noventa e quatro reais e três centavos). Portanto, não procede a alegação de que a compensação dos créditos das contribuições incidentes sobre os subsídios dos exercentes de mandato eletivo não continham irregularidades.

Por derradeiro, reitero que, apesar de declarados indevidos por ser inconstitucionais os valores relativos às contribuições dos exercentes de cargos eletivos – alínea “h” do inciso I do artigo 12 da Lei nº 8.212/1991, conforme decisão do STF no Recurso Extraordinário (RE) 351.7717-1-PR –, está correta a glosa no presente auto de infração, pois o direito de efetuar a compensação se encontra prescrito para os valores recolhidos nas competências 02/1998 a 05/2004, nos termos da legislação vigente.

Com relação às verbas pagas a título de adicional de 1/3 da remuneração de férias, de horas extras e do décimo terceiro salário (13º salário), em que a Recorrente alega que seriam verbas de natureza indenizatória, inclusive realizou compensações dos valores recolhidos, entendo que tal entendimento foi equivocado.

Essas verbas intituladas acima compõem a remuneração dos segurados obrigatórios do Regime Geral de Previdência Social (RGPS), conforme art. 28, inciso I e §§ 7º e 9º, da Lei 8.212/1991, *in verbis*:

*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 convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;** (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*

(...)

*§ 7º O **décimo-terceiro salário (gratificação natalina) integra o salário-de-contribuição, exceto para o cálculo de benefício, na forma estabelecida em regulamento.***

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...)

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; (grifamos)

No mesmo sentido, o Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, estabelece que as verbas pagas a título de adicional de terço constitucional de férias, de horas extras e do décimo terceiro salário (13º salário) devem integrar a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias, assim determina o seu art. 214, §§ 4º e 6º:

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

(...)

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

(...)

§ 6º A gratificação natalina - décimo terceiro salário - integra o salário-de-contribuição, exceto para o cálculo do salário-de-benefício, sendo devida a contribuição quando do pagamento ou crédito da última parcela ou na rescisão do contrato de trabalho.

Dentro do contexto fático, esclareço que a Recorrente não demonstrou por meio de elementos probatórios, constantes aos autos, os pagamentos de horas extras e do terço de férias, que teriam dado ensejo às contribuições por ela tidas como indevidas e compensadas, conforme planilha apresentada na peça de impugnação.

Também esclareço que não há espaço jurídico para aplicação da multa mais benéfica ao sujeito passivo, eis que o critério jurídico a ser adotado é do art. 144 do Código Tributário Nacional - CTN (*tempus regit actum*: “o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”).

A regra do art. 35-A da Lei 8.212/1991 (acrescentado pela Lei 11.941/2009) aplica-se aos **lançamentos de ofício**, que é o caso do presente processo, em que o sujeito passivo deixou de declarar fatos geradores das contribuições previdenciárias e conseqüentemente de recolhê-los, com o percentual 75%, nos termos do art. 44 da Lei 9.430/1996.

Lei 8.212/1991:

*Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35, **aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996**, (g.n.)*

Assim, não havendo o recolhimento da obrigação principal não declarada em GFIP, passou a ser devida a incidência da multa de ofício de 75% sobre o valor não recolhido, como segue:

Lei 9.430/1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

Por fim, pela apreciação do processo e das alegações da Recorrente, não encontramos motivos para decretar a nulidade nem a modificação do lançamento ou da decisão de primeira instância, eis que o lançamento fiscal e a decisão encontram-se revestidos das formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com o arcabouço jurídico-tributário vigente à época da sua lavratura.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.