



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO 16095.720019/2013-27

ACÓRDÃO 2202-012.095 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

SESSÃO DE 7 DE JULHO DE 2026

RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO

RECORRENTES MUNICIPIO DE GUARULHOS

FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA.

Não se conhece de recurso de ofício que não supere o limite de alçada, vigente no momento em que o julgamento é realizado (Portaria MF 02/2023).

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. JULGAMENTO. ADESÃO ÀS RAZÕES COLIGIDAS PELO ÓRGÃO DE ORIGEM. FUNDAMENTAÇÃO *PER RELATIONEM*. POSSIBILIDADE.

Nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), se não houver inovação nas razões recursais, nem no quadro fático-jurídico, o relator pode aderir à fundamentação coligida no acórdão-recorrido.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. GILRAT. CÓDIGO CNAE. ENQUADRAMENTO. LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. OBSERVÂNCIA. LANÇAMENTO. RETIFICAÇÃO.

Tratando-se de órgão da Administração Pública Direta, a legislação do período sempre foi no sentido de apuração da atividade preponderante por órgão público que possui CNPJ, inobservância que impõe a retificação do lançamento, a fim de apurar a contribuição com base no código CNAE correspondente à atividade preponderante do órgão que possui inscrição no CNPJ.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. VERBA DE SUCUMBÊNCIA. ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. ADVOGADO EMPREGADO. ESTATUTO DA OAB. INAPLICABILIDADE. REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA.

Os dispositivos do Estatuto da OAB relacionados ao advogado empregado não se aplicam à Administração Pública Direta, por força do artigo 4º, da

Lei 9.527/97, de sorte que os honorários sucumbenciais pertencem ao Ente Público, e não aos procuradores, enquanto empregados, servidores públicos, regidos pela CLT e vinculados ao RGPS. Os valores recebidos a título de honorários sucumbenciais constituem remuneração dos procuradores, pois representam uma parcela variável da contraprestação pelos serviços advocatícios que prestaram à Administração Pública Direta a que pertencem, portanto devem integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. SERVIDOR PÚBLICO. CESSÃO. GRATIFICAÇÃO VARIÁVEL. REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA. O valor pago a título de gratificação, aos servidores públicos cedidos por outros Entes Públicos, mas que visa a complementação de verbas remuneratórias e equiparação salarial, para a prestação de serviços idênticos ou similares, integra o salário de contribuição.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. PESSOAS FÍSICAS. EVENTUALIDADE. CONTRIBUIÇÃO. INCIDÊNCIA.

Incide contribuição previdenciária sobre o pagamento realizado a pessoas físicas que prestam serviços, ainda que de forma eventual e sem relação de emprego, aos órgãos da Administração Pública, por força de lei ou por interesse das partes.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. HONORÁRIOS DE PERITO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. EVENTUALIDADE. REMUNERAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO. INCIDÊNCIA.

Embora escolhido pelo juiz, o perito presta serviço à parte que requereu a perícia e realizou o pagamento dos honorários, de modo que fica caracterizada a prestação de serviços eventual por pessoa física,

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício, e negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da reunião de julgamento os conselheiros Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Henrique Perlatto Moura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Andressa Pegoraro Tomazela, Rafael de Aguiar Hirano (substituto[a] integral), Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Por brevidade, transcrevo o relatório elaborado pelo órgão julgador de origem (fls. 3 a 5):

Trata-se, no presente processo, de créditos constituídos pela fiscalização, mediante a lavratura de Autos de Infração referentes às contribuições previdenciárias, a cargo da empresa, destinadas ao financiamento da Seguridade Social e dos benefícios concedidos em razão do GILRAT.

No relatório fiscal de fls. 119/129 a fiscalização informou, em síntese, que:

Em relação ao AI nº 37.376.266-6:

2.1. Analisou as GFIP entregues pela autuada no período de 01/2008 a 12/2008 e constatou que informava no campo Alíquota RAT, a alíquota de 1%, o que determinou recolhimento menor de contribuição em todo o período;

2.2. Em atendimento à intimação da fiscalização a autuada apresentou planilhas com o código CNAE, CBO e número de empregados vinculados a estes códigos, em cada órgão com CNPJ (filiais), por meio das quais pode verificar que em todos eles a atividade preponderante era no código 8411-6/11 – Administração Pública em Geral, mas a autuada utilizou a alíquota de 1% para todos os estabelecimentos, porque considera a atividade de professor preponderante, já que a maioria dos empregados do Município é constituída de professores.

2.3. Realizou o lançamento da diferença de contribuição correspondente à utilização da alíquota RAT de 2%, conforme tabela anexada ao processo (Levantamento DR, D2 e DS).

2.4. Constatou que a autuada pagou gratificação a servidores municipalizados, ou seja, cedidos por outros órgãos públicos, que lhe prestavam serviços sob o regime da CLT, ou seja, não estatutários no órgão de origem (Levantamentos SM e S2);

2.5. Verificou em folhas de pagamentos apartadas e na planilha apresentada, que a autuada pagou honorários advocatícios a seus procuradores empregados não estatutários, regidos pela CLT (Levantamentos HO e H2);

2.6. Verificou na conta contábil 339036 – Outros serviços de terceiros pessoa física o pagamento realizado a contribuintes individuais que lhe prestaram serviços no ano de 2008 (Levantamentos C1 e C2), a saber:

2.6.1. – Gratificação pagas aos membros do Conselho Tutelar, conforme planilha apresentada pela autuada;

2.6.2. – Gratificação paga aos membros da Junta de Recursos Fiscais, conforme planilha apresentada pela autuada;

2.6.3. – Gratificação paga aos membros da Junta Administrativa de Recursos de Infrações, conforme planilha apresentada pela autuada;

2.6.4. – Honorários advocatícios e periciais, conforme apurado na contabilidade e liquidação de empenho.

A Impugnante apresentou a defesa, de fls. 984/1005, aduzindo, em síntese, que:

3.1. Arguiu a inconstitucionalidade das normas infralegais que disciplinam a contribuição previdenciária destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes do GILRAT, em razão da ofensa ao princípio da reserva legal e da capacidade contributiva;

3.2. Deve-se ressaltar que o maior número de empregados do Município está alocado na Secretaria de Educação, CNPJ 46.319.000/0007-45, cujo código CNAE é 8513-9/00, correspondente à alíquota de 1%, portanto, ajusta-se ao disposto no RPS, sendo esta a atividade preponderante do Município;

3.3. A divergência no preenchimento do código CNAE na GFIP decorreu de erro do sistema que adotou o código constante do cadastro no CNPJ, mas que não corresponde à atividade preponderante que adota o 8513-9/00 – Ensino Fundamental. Neste sentido, a Solução de Consulta nº 49, de 19/02/2014;

3.4. Mesmo que a maioria dos segurados do autuado não estivesse alocada na Secretaria de Educação o auto de infração estaria contrariando o disposto na Súmula 351 do STJ, que manda observar a atividade preponderante em cada estabelecimento da empresa, individualizada pelo seu CNPJ;

3.5. Os honorários pagos aos procuradores são contabilizados como receitas orçamentárias por força de lei, que visa à regulamentação da contabilidade pública, mas na verdade são verbas extra orçamentárias pagas integralmente pela parte sucumbente nos processos judiciais;

3.6. Os honorários são devidos aos advogados, públicos ou privados, por força do Estatuto da OAB, de modo que não são remunerados pela Fazenda, mas pela parte vencida na demanda judicial;

3.7. Em relação aos servidores ditos municipalizados, ou seja, cedidos pelo Estado para implantação do SUS no Município, lei municipal estabeleceu o pagamento de gratificação variável, que não se ajusta ao conceito de remuneração constante da CLT;

3.8. Relativamente aos membros do Conselho Tutelar, lei municipal instituiu uma ajuda de custo mensal para estes particulares em colaboração com a administração, mas eles não são agentes políticos, nem servidores em sentido estrito. Embora remunerados pelo município, não há vínculo jurídico de celetista, nem os direitos que lhes são próprios, assemelham-se aos agentes honoríficos;

3.9. Quanto aos membros das Juntas de Recursos Fiscais, lei municipal instituiu subsídio através de gratificação, por presença em reunião;

3.10. No que diz respeito aos membros da JARI, o regimento interno, aprovado por decreto municipal estabeleceu o direito à gratificação por comparecimento às sessões de julgamento;

3.11. Independentemente da denominação adotada pelas leis, gratificação ou ajuda de custo, os valores pagos aos membros e servidores cedidos não se destinaram a retribuir o trabalho, mas indenizar eventuais despesas com transporte e alimentação, não integrando a remuneração para efeitos previdenciários;

3.12. Sobre os honorários advocatícios e periciais, dizem respeito ao pagamento determinado pelo juiz, em decorrência de serviços prestados no curso de processo judicial, não guarda qualquer ligação com serviços efetuados por servidores públicos, razão pela qual não incide contribuição.

[...]

Referido acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. GILRAT. CÓDIGO CNAE. ENQUADRAMENTO. LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. OBSERVÂNCIA. LANÇAMENTO. RETIFICAÇÃO.

Tratando-se de órgão da Administração Pública Direta, a legislação do período sempre foi no sentido de apuração da atividade preponderante por órgão público que possui CNPJ, inobservância que impõe a retificação do lançamento, a fim de apurar a contribuição com base no código CNAE correspondente à atividade preponderante do órgão que possui inscrição no CNPJ.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. VERBA DE SUCUMBÊNCIA. ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. ADVOGADO EMPREGADO. ESTATUTO DA OAB. INAPLICABILIDADE. REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA. Os dispositivos do Estatuto da OAB relacionados ao advogado empregado não se aplicam à Administração Pública Direta, por força do artigo 4º, da Lei 9.527/97, de

sorte que os honorários sucumbenciais pertencem ao Ente Público, e não aos procuradores, enquanto empregados, servidores públicos, regidos pela CLT e vinculados ao RGPS. Os valores recebidos a título de honorários sucumbenciais constituem remuneração dos procuradores, pois representam uma parcela variável da contraprestação pelos serviços advocatícios que prestaram à Administração Pública Direta a que pertencem, portanto devem integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. SERVIDOR PÚBLICO. CESSÃO. GRATIFICAÇÃO VARIÁVEL. REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA.

O valor pago a título de gratificação, aos servidores públicos cedidos por outros Entes Públicos, mas que visa a complementação de verbas remuneratórias e equiparação salarial, para a prestação de serviços idênticos ou similares, integra o salário de contribuição.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. PESSOAS FÍSICAS. EVENTUALIDADE. CONTRIBUIÇÃO. INCIDÊNCIA.

Incide contribuição previdenciária sobre o pagamento realizado a pessoas físicas que prestam serviços, ainda que de forma eventual e sem relação de emprego, aos órgãos da Administração Pública, por força de lei ou por interesse das partes.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. HONORÁRIOS DE PERITO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. EVENTUALIDADE. REMUNERAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO. INCIDÊNCIA.

Embora escolhido pelo juiz, o perito presta serviço à parte que requereu a perícia e realizou o pagamento dos honorários, de modo que fica caracterizada a prestação de serviços eventual por pessoa física,

Cientificado do resultado do julgamento da impugnação em 16/10/2014, uma quinta-feira (fls. 1.102-1.103), o recorrente interpôs o presente recurso voluntário em 03/11/2014, uma segunda-feira (fls. 1.105), em que se sustenta, sinteticamente, que:

- a) A cobrança da alíquota de 2% do RAT (antigo SAT) para a Administração Pública em Geral viola o princípio da estrita legalidade tributária, o princípio da razoabilidade e a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça (como no REsp 1.425.090/PR), pois a majoração da alíquota carece de fundamentação estatística concreta sobre acidentes de trabalho que justifique o reenquadramento de risco e ignora que a atividade preponderante do Município de Guarulhos, baseada no maior número de segurados empregados, é de natureza burocrática e de ensino, enquadrando-se legalmente no grau de risco leve com alíquota de 1%;

- b) A cobrança de contribuição previdenciária sobre honorários advocatícios sucumbenciais e gratificações pagas a membros de conselhos e juntas viola o Estatuto do Advogado (Lei 8.906/94), o princípio do non bis in idem e a natureza jurídica da verba, pois os honorários de sucumbência constituem direito autônomo do advogado (não do Município), são pagos pela parte vencida na demanda judicial e não pelos cofres públicos, já sofrem incidência de Imposto de Renda de Pessoa Física, e as gratificações aos membros de conselhos tutelares, JARI e juntas de recursos não integram o salário de contribuição conforme a legislação previdenciária;
- c) A inclusão das gratificações pagas a membros do Conselho Tutelar, da JARI e da Junta de Recursos Fiscais na base de cálculo das contribuições previdenciárias viola os artigos 195, I, "a", e 201, §4º, da Constituição Federal, o artigo 3º, I, da Lei 7.787/89 e o artigo 22, I, da Lei 8.212/91, pois tais verbas possuem natureza indenizatória e assistencial, não salarial, na medida em que os conselheiros tutelares são particulares em colaboração com a Administração, eleitos pela comunidade para mandato, e não servidores públicos em sentido estrito, enquanto as gratificações dos membros da JARI e da Junta de Recursos Fiscais são pagas por comparecimento a sessões e possuem caráter transitório, não gerando quaisquer direitos, de modo que nenhuma dessas verbas retribui trabalho sob vínculo empregatício;
- d) A cobrança de contribuição previdenciária sobre ajudas de custo, gratificações pagas a membros do Conselho Tutelar, JARI, Junta de Recursos Fiscais, servidores cedidos e honorários advocatícios e periciais viola os artigos 195, I, "a", e 201, §4º, da Constituição Federal, o artigo 28, §9º, da Lei 8.212/91, o artigo 457 da CLT e a jurisprudência do STF e TST, pois tais verbas possuem natureza eminentemente indenizatória e não salarial, visto que as ajudas de custo visam ressarcir despesas (transporte, alimentação), as gratificações são transitórias e não geram direitos, os servidores cedidos recebem valores que expressamente não caracterizam vínculo empregatício, e os honorários advocatícios e periciais são verbas processuais pagas pela parte vencida que incidem apenas sobre Imposto de Renda, não integrando o salário-de-contribuição por não constituírem contraprestação por trabalho sob vínculo empregatício.

Diante do exposto, pede-se, textualmente (fls. 1.142):

À vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, razão pela qual espera e requer o recorrente seja acolhido o presente

recurso para o fim de assim ser decidido, seja cancelado o débito fiscal reclamado anulando os lançamentos a que se refere o Processo Administrativo n.º 16095.720019/2013-27 e respectivos Autos de Infrações nº 37.376.266-6 e 37.376.267-4.

Por fim, ainda que, por hipótese, seja o recorrente condenado em alguma das verbas discutidas, no afã de evitar a lesão ao Erário Municipal, requer-se a compensação de todas as verbas pagas, como também depositadas, sob a mesma ou outras rubricas.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Thiago Buschinelli Sorrentino**, Relator

1 RECURSO DE OFÍCIO

Não conheço do recurso de ofício, por barreira de alçada (Portaria MF 02/2023).

No momento em que este exame é realizado, o valor de alçada é de R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

O valor da exoneração deverá ser verificado por processo, e aplica-se também quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Por outro lado, o valor **total** do crédito é de R\$ 7.636.695,46 (fls. 02). Por necessidade aritmética, a exoneração **parcial**, independentemente do valor (cujo máximo teórico seria a totalidade do crédito).

Ante o exposto, NÃO CONHEÇO do recurso voluntário.

É como voto.

2 RECURSO VOLUNTÁRIO

Conheço do recurso voluntário, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento da matéria.

Nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), se não houver inovação nas razões recursais, nem no quadro fático-jurídico, o relator pode aderir à fundamentação coligida no acórdão-recorrido.

Quanto à questão central da alíquota do RAT (Riscos Ambientais do Trabalho) para o período de janeiro a dezembro de 2008, o Município sustentou que a atividade preponderante de todo o ente seria a Educação Fundamental, com alíquota de 1%, dado que a Secretaria de Educação concentra o maior número de segurados.

Contudo, a legislação então em vigor determinava que cada órgão com CNPJ distinto deveria ter seu enquadramento analisado individualmente, somando-se os segurados alocados em cada estabelecimento. A análise dos autos demonstra que, na maioria dos órgãos municipais com CNPJ próprio, a atividade preponderante era, de fato, a "Administração Pública em Geral" (CNAE 8411-6/11), justificando a alíquota de 2% aplicada pela fiscalização.

A falha específica no lançamento, referente à Secretaria de Educação (CNPJ 46.319.000/0007-45), já foi identificada pelo órgão julgador de origem. Conforme as Soluções de Consulta COSIT nº 1/2014 e nº 49/2014, que orientam a interpretação da norma, a atividade preponderante daquele órgão específico é o "Ensino Fundamental" (CNAE 8513-9/00), de risco leve.

Logo, esse aspecto da exação calculada em valor superior ao devido já foi corrigido.

Acerca da inclusão dos honorários advocatícios de sucumbência na base de cálculo da contribuição previdenciária, o Município argumentou que tais verbas pertencem aos advogados por força do Estatuto da OAB e são pagas pela parte vencida, não integrando a remuneração paga pelo ente público.

Ocorre que, segundo a Lei nº 9.527/97, em seu artigo 4º, veda-se expressamente a aplicação das regras do "Advogado Empregado" do Estatuto da OAB à Administração Pública Direta de Municípios. Conclui-se, portanto, que os honorários de sucumbência, quando a parte vencedora é o Município, constituem receita orçamentária do ente. Como a legislação municipal de Guarulhos determina que esses valores sejam repassados aos procuradores como parte de sua remuneração variável, eles configuram contraprestação pelos serviços prestados ao empregador.

Dessa forma, em conformidade com o artigo 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91, tais valores integram o salário de contribuição, devendo-se manter a cobrança fiscal sobre eles.

Na análise das gratificações pagas a servidores cedidos (municipalizados) provenientes do Estado ou da União para atuar no SUS, o Município alegou que a verba tinha natureza de ajuda de custo e não de remuneração.

Observa-se que, para fins previdenciários, deve-se observar o conceito de remuneração da Lei nº 8.212/91, e não o da CLT. A Lei Municipal nº 5.864/2002, que instituiu a gratificação, revela que seu objetivo é a equiparação salarial entre o servidor cedido e os servidores locais, cobrindo a diferença entre o vencimento do órgão de origem e o que seria devido no Município.

Por se tratar de complemento de remuneração com caráter salarial, destinado a equiparar o salário, a verba integra o salário de contribuição, mantendo-se o lançamento fiscal.

Relativamente aos membros do Conselho Tutelar, da Junta Administrativa de Recursos de Infrações (JARI) e da Junta de Recursos Fiscais, que recebem gratificações por presença ou julgamento sem vínculo empregatício, a cobrança se fundamenta na circunstância de eles serem contribuintes individuais.

Com base no artigo 12, inciso V, alínea "g", da Lei nº 8.212/91 e no artigo 9º do RPS, considera-se segurado obrigatório aquele que presta serviço de natureza urbana em caráter eventual, sem relação de emprego. O regulamento da Previdência Social inclui expressamente o membro de conselho tutelar remunerado nessa categoria. Assim, as gratificações recebidas por esses membros, por constituírem remuneração por serviços prestados ao Município na condição de contribuintes individuais, geram a obrigação de recolhimento da contribuição patronal prevista no artigo 22, inciso III, da Lei nº 8.212/91, sendo mantida a exação.

No que tange aos honorários periciais, o argumento de que o pagamento é determinado pelo juiz e não guarda ligação com serviços de servidores públicos é rejeitado.

Entende-se que, embora o perito atue como auxiliar da Justiça, a prestação do serviço é eventual e sem vínculo de emprego, enquadrando-se na figura de contribuinte individual. Portanto, a remuneração auferida pelo perito se sujeita à contribuição previdenciária na qualidade de segurado especial, mantendo-se o lançamento.

Por fim, registro o seguinte trecho do acórdão-recorrido:

DO AI Nº 37.376.266-6

Inicialmente, impõe-se registrar que aos órgãos de julgamento administrativo é defeso afastar a aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, nos termos do artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72 (PAF), de modo que tais argumentos não serão apreciados neste voto. Neste sentido, vide também a súmula nº 02 do CARF: Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Em relação à alíquota RAT o Impugnante sustenta que a atividade preponderante é a Educação Fundamental, com alíquota de 1%, exercida na Secretaria de Educação, onde está alocado o maior número de segurados do Município.

Revisando a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores (01/2008 a 12/2008), em obediência ao disposto no artigo 144 do CTN, o correto enquadramento deve ser analisado à luz da Instrução Normativa MPS nº 03/2005.

Observou-se que o artigo 202, § 3º, do RPS, abaixo transcrito, em sua redação original, vigente em todo o período do lançamento, considerava preponderante a atividade que ocupava, na empresa, o maior número de segurados empregados. § 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos. § 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.

Por sua vez, a Instrução Normativa MPS nº 03/2005, vigente até 13/11/2009, portanto, aplicável ao período de 01 a 12/2008 dizia o seguinte: Instrução Normativa nº 03 de 14/07/2005: Art. 86. (...) § 1º A contribuição prevista no inciso II do caput, será definida da seguinte forma: I - o enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da empresa, devendo ser feito mensalmente, de acordo com a sua atividade econômica preponderante, conforme a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE, prevista no Anexo V do Regulamento da Previdência Social - RPS, obedecendo as seguintes disposições: a) a empresa com um estabelecimento e uma única atividade econômica, enquadrar-se-á na respectiva atividade; b) a empresa com estabelecimento único e mais de uma atividade econômica, simulará o enquadramento em cada atividade e prevalecerá, como preponderante, aquela que tenha o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos; c) a empresa com mais de um estabelecimento e diversas atividades econômicas deverá somar o número de segurados alocados na mesma atividade em todos os estabelecimentos, prevalecendo como preponderante a atividade que ocupe o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, considerados todos os estabelecimentos; (Nova redação dada pela IN MPS SRP nº 20, de 11/01/2007) Redação original: c) a empresa com mais de um estabelecimento e diversas atividades econômicas deverá: Redação anterior: 1. simular o enquadramento por estabelecimento, prevalecendo como preponderante a atividade que ocupe o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos; (Revogado pela IN MPS/SRP nº 20, de 11/01/2007) Redação anterior: 2. comparar os enquadramentos dos estabelecimentos para definir o seu enquadramento geral na atividade econômica preponderante, que será aquela que tiver o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos apurado entre todos os seus estabelecimentos; (Revogado pela IN MPS/SRP nº 20, de 11/01/2007) d) os órgãos da administração pública direta, tais como Prefeituras, Câmaras, Assembléias Legislativas, Secretarias e Tribunais, identificados com inscrição no CNPJ, enquadrar-se-ão na respectiva atividade, observado o disposto no § 9º; (Nova redação dada pela IN MPS SRP nº 20, de 11/01/2007) Redação original: d) o órgão do poder público identificado com inscrição única no CNPJ (estabelecimento único), enquadrar-se-á na atividade com a descrição “75.11-6 Administração Pública em Geral”, constante da relação mencionada no caput deste inciso; e) (Revogado pela IN MPS/SRP nº 20, de 11/01/2007) Redação original: e) o órgão do poder público com diversos estabelecimentos e múltiplas atividades, tais como secretarias de transportes, de obras, de saúde, de educação, de desporto e cultura, de administração, de meio ambiente, enquadrar-se-á de acordo com o disposto na alínea “c” e a atividade econômica preponderante não se restringirá às descrições contidas no grupo “Administração Pública, Defesa e Seguridade Social” constante da relação

mencionada no caput deste inciso; (...) § 9º Na hipótese de um órgão da administração pública direta com inscrição própria no CNPJ ter a ele vinculados órgãos sem inscrição no CNPJ, aplicar-se-á o disposto na alínea “c” do inciso I do § 1º deste artigo. (Nova redação dada pela IN MPS/SRP nº 23, de 30/04/2007) Redação original: § 9º Na hipótese de um órgão da administração pública direta com inscrição própria no CNPJ ter a ele vinculados órgãos sem inscrição no CNPJ, aplicar-se-á o disposto nos itens 1 e 2 da alínea “c” do inciso I do § 1º deste artigo. (Incluído pela IN MPS SRP nº 20, de 11/01/2007)

A legislação vigente no período estabelecia que os órgãos com inscrição no CNPJ deveriam enquadrar-se nas respectivas atividades. Pois bem, a fiscalização deveria somar a quantidade de servidores alocados numa mesma atividade, em cada órgão com CNPJ e verificar qual atividade ocupava a maior parte dos servidores, considerando cada órgão com inscrição no CNPJ.

O lançamento foi realizado no estabelecimento matriz, mas o enquadramento observou os órgãos com inscrição no CNPJ, o que pode ser verificado na planilha de fls. 963/969 e no relatório DD de fls. 06/14. A fiscalização realizou a verificação de qual atividade era a preponderante em cada órgão com CNPJ, nos termos da legislação então vigente, como se pode observar nas planilhas de fls. 757/961, concluindo que, em cada órgão com inscrição no CNPJ, a maioria dos segurados estava alocada no código CNAE 8411-6/11 – Administração Pública em Geral. Com isso, acertou a fiscalização ao apurar e realizar o lançamento da diferença de contribuição correspondente a 1%.

Contudo, apesar de verificar que na Secretaria de Educação, inscrita no CNPJ sob nº 46.319.000/0007-45, a atividade preponderante era Ensino Fundamental, correspondente ao código 8513-9/00, com alíquota de 1%, (vide marcação em vermelho no relatório fiscal, às fls. 884) a fiscalização apurou a diferença de 1 %, considerando o referido órgão no código CNAE 8411-6/11 – Administração Pública em Geral, o que entendo não estar em sintonia com as normas de regência supracitadas, nem com o disposto na Solução de Consulta Interna Cosit nº 1, de 08/01/2014 e Solução de Consulta Cosit nº 49, de 19/02/2014, abaixo transcritas, devendo ser retificado o lançamento neste ponto.

Solução de Consulta Interna Cosit nº 1, de 08/01/2014: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias ÓRGÃOS PÚBLICOS. ATIVIDADE PREPONDERANTE. GRAU DE RISCO E ALÍQUOTA DE CONTRIBUIÇÃO. CÓDIGO CNAE. A subclasse código CNAE 84.11-6/00 - “Administração pública em geral” compreende apenas as atividades descritas nas notas explicativas deste código, observadas as anotações da divisão 84 do CNAE. Outras atividades estão classificadas em códigos específicos do CNAE, como saúde, educação, que comportam subclassificações. A atividade preponderante é apurada no ente público, pessoa jurídica, como um todo, quando este possuir apenas um CNPJ ou, em cada órgão, individualmente, quando este possuir CNPJ próprio. (grifei) Não há previsão normativa, nem possibilidade técnica, para a individualização de órgãos públicos que não possuem

CNPJ próprio, seja para enquadramento em grau de risco, seja para cumprimento de outras obrigações previdenciárias. Dispositivos Legais: Lei nº 8.212, de 1991, art. 12, inciso I, art. 15, inciso I e art. 22, inciso II; Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, art. 9º, inciso I, art. 202, §§3º e 4º e Anexo V; IN RFB nº 1.183, de 2011; IN Conjunta RFB/STN nº 1.257, de 2012; IN RFB nº 971, de 2009, art. 72, § 1º, alínea “d”; Ato Declaratório PGFN nº 11, de 2011.

Solução de Consulta Cosit nº 49, de 19/02/2014: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS ÓRGÃOS PÚBLICOS. ATIVIDADE PREPONDERANTE. GRAU DE RISCO E ALÍQUOTA DE CONTRIBUIÇÃO. CÓDIGO CNAE. Para fins de determinação do grau de risco e, por conseguinte, da alíquota a ser utilizada no cálculo da contribuição do SAT/GILRAT, cada órgão da Administração Pública Direta, com inscrição própria no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), deve verificar a atividade preponderante exercida, assim considerada a que ocupa o maior número de segurados empregados em seu âmbito. (grifei) Não há necessária vinculação entre a atividade principal do órgão público, que define o código CNAE para fins de inscrição no CNPJ, e a atividade preponderante do órgão público, que define o enquadramento no grau de risco para fins de apuração da alíquota a ser utilizada no cálculo da contribuição do SAT/GILRAT. Dispositivos Legais: Art. 22, inciso II, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991; Art. 202 do Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999 - RPS; Art. 72 da IN RFB nº 971, de 2009; Ato Declaratório PGFN nº 11, de 2011; e Solução de Consulta Interna Cosit nº 1, de 2014. (...) 19. Tratando-se de órgão da Administração Pública Direta, como é o caso da presente consulta, a orientação sempre foi no sentido de apuração da atividade preponderante por órgão público que possui CNPJ. Nesse caso, há que se observar o que estabelece os dispositivos específicos, nos termos do art. 22, II, da Lei nº 8.212, de 1991, e do art. 72 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, o enquadramento, nos correspondentes graus de risco, dos órgãos da Administração Pública direta observa o que segue: (grifei) a) a atividade respectiva, para os órgãos que não possuem fragmentações e exercem apenas uma atividade ou para os órgãos que possuem diversas fragmentações e apenas uma atividade; b) a atividade preponderante, no caso de:

órgão com um único CNPJ e que exerce diversas atividades econômicas, aplicando-se o grau de risco da atividade preponderante a esse único CNPJ;

órgãos da Administração Pública Direta identificados com inscrição própria no CNPJ aplicando-se o grau de risco da atividade preponderante para todas as fragmentações que integram esse órgão gestor de orçamento que possui inscrição própria no CNPJ.(grifei)

Embora o Impugnante não tenha realizado o enquadramento por estabelecimento com inscrição no CNPJ, mas utilizando-se da atividade preponderante com base na totalidade dos segurados de todos os órgãos do Município, a fiscalização tem o dever de realizar o enquadramento conforme

determina a legislação, ainda que em um ou alguns órgãos o resultado fosse a redução ou manutenção da alíquota declarada, como constatou na Secretaria de Educação, inscrita no CNPJ sob nº 46.319.000/0007-45, onde a atividade preponderante era Ensino Fundamental, às fls. 764, correspondente ao código 8513-9/00, com alíquota de 1% . Assim, o lançamento deve ser retificado para excluir os valores relativos às diferenças de RAT da Secretaria de Educação, CNPJ nº 46.319.000/0007-45, da seguinte forma:

RETIFICAÇÃO DO AI Nº 37.376.266-6 VALOR PRINCIPAL DO AI Nº 37.376.266-6: 4.347.267,50 VALOR EXCLUÍDO DO AI Nº 37.376.266-6: 979.878,23 VALOR MANTIDO NO AI Nº 37.376.266-6: 3.367.389,27

RETIFICAÇÃO - LEV DR , D2 e DS COMP DIF RAT LANÇADO (Lev DR, D2 e DS) | DIF RAT EXCLUÍDA (CNPJ 0007-45) | DIF RAT RETIFICADO 01/2008 | 240.621,46 | 63.624,46 | 176.997,00 02/2008 | 240.172,56 | 66.058,41 | 174.114,15 03/2008 | 239.947,03 | 65.809,54 | 174.137,49 04/2008 | 253.957,27 | 71.365,62 | 182.591,65 05/2008 | 256.582,02 | 73.047,55 | 183.534,47 06/2008 | 279.782,50 | 76.951,20 | 202.831,30 07/2008 | 278.521,92 | 78.353,31 | 200.168,61 08/2008 | 273.616,96 | 74.853,30 | 198.763,66 09/2008 | 278.595,80 | 78.940,85 | 199.654,95 10/2008 | 277.946,80 | 79.944,18 | 198.002,62 11/2008 | 281.576,38 | 79.518,40 | 202.057,98 12/2008 | 311.677,25 | 100.052,63 | 211.624,62 13/2008 | 260.767,60 | 71.358,78 | 189.408,82 TOTAIS | 3.473.765,55 | 979.878,23 | 2.493.887,32 Obs.: Valores RAT excluídos com base planilha fls. 756/969.

O Impugnante defende que os honorários advocatícios foram pagos pela parte sucumbente e decorre do Estatuto da OAB que atribui ao advogado esta verba sucumbencial, portanto, não estaria sendo remunerado pelo Município. Além disso, a contabilização como receita orçamentária é imposta por lei que considera equivocada.

Tem-se que discordar do Impugnante, pois o pagamento realizado pela parte sucumbente, a teor do artigo 20 do CPC, visa recompor o patrimônio da parte vencedora que teve despesas, inclusive com honorários de advogado, para ver reconhecido o seu direito. Posteriormente, a Lei nº 8.906/94, Estatuto da OAB, tratou dos honorários sucumbenciais destinando-os aos advogados em seus artigos 20 a 26.

Mas, no Título I, Capítulo V, do Estatuto, deu regramento específico destinado ao advogado empregado, condição dos procuradores do município, em especial no seu artigo 21, estabelecendo que nas ações em que o empregador fosse parte os honorários seriam devidos ao empregado. Ocorre que os dispositivos do Estatuto da OAB relacionados ao advogado empregado não se aplicam à Administração Pública Direta dos Municípios, por força do artigo 4º, da Lei 9.527/97, abaixo transcrito, de sorte que os honorários sucumbenciais pertencem ao Ente Municipal, e não aos procuradores do Município, enquanto empregados, servidores públicos regidos pela CLT e vinculados ao RGPS. Lei nº 9.527/97: Art. 4º

As disposições constantes do Capítulo V, Título I, da Lei nº 8.906, de 4 de julho de 1994, não se aplicam à Administração Pública direta da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como às autarquias, às fundações instituídas pelo Poder Público, às empresas públicas e às sociedades de economia mista. Lei nº 8.906/94: TÍTULO I (...) CAPÍTULO V Do Advogado Empregado Art. 18. A relação de emprego, na qualidade de advogado, não retira a isenção técnica nem reduz a independência profissional inerentes à advocacia. Parágrafo único. O advogado empregado não está obrigado à prestação de serviços profissionais de interesse pessoal dos empregadores, fora da relação de emprego. Art. 19. O salário mínimo profissional do advogado será fixado em sentença normativa, salvo se ajustado em acordo ou convenção coletiva de trabalho. Art. 20. A jornada de trabalho do advogado empregado, no exercício da profissão, não poderá exceder a duração diária de quatro horas contínuas e a de vinte horas semanais, salvo acordo ou convenção coletiva ou em caso de dedicação exclusiva. § 1º Para efeitos deste artigo, considera-se como período de trabalho o tempo em que o advogado estiver à disposição do empregador, aguardando ou executando ordens, no seu escritório ou em atividades externas, sendo-lhe reembolsadas as despesas feitas com transporte, hospedagem e alimentação. § 2º As horas trabalhadas que excederem a jornada normal são remuneradas por um adicional não inferior a cem por cento sobre o valor da hora normal, mesmo havendo contrato escrito. § 3º As horas trabalhadas no período das vinte horas de um dia até as cinco horas do dia seguinte são remuneradas como noturnas, acrescidas do adicional de vinte e cinco por cento. Art. 21. Nas causas em que for parte o empregador, ou pessoa por este representada, os honorários de sucumbência são devidos aos advogados empregados. Parágrafo único. Os honorários de sucumbência, percebidos por advogado empregado de sociedade de advogados são partilhados entre ele e a empregadora, na forma estabelecida em acordo.

Assim, os honorários sucumbenciais são receitas orçamentárias do Município, mas, em razão de expressa disposição de Lei do Município de Guarulhos, os procuradores recebem como parte de sua remuneração os honorários sucumbenciais, cujos pagamentos foram assim declarados na folha de pagamentos específica, como constatou a fiscalização.

Os valores recebidos a título de honorários sucumbenciais pelo Impugnante constituem remuneração dos procuradores, pois, representam uma parcela variável da contraprestação pelos serviços advocatícios que prestaram ao Impugnante, com autorização de lei municipal, portanto devem integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária, com fundamento no artigo 28, I da Lei nº 8.212/91.

No que diz respeito aos servidores cedidos pelo Estado ou União, chamados municipalizados, alegou que a gratificação estabelecida em lei não se ajusta ao conceito de remuneração da CLT.

Ocorre que, para fins de incidência da contribuição previdenciária, o conceito de remuneração deve ser verificado à luz do artigo 28 da Lei nº 8.212/91, lei específica de custeio da Seguridade Social, não se lhe aplicando o artigo 457 da CLT.

Embora denominada de gratificação, o conteúdo da Lei Municipal nº 5.864/2002 deixa evidente que se trata de complementação variável da remuneração do servidor municipalizado, ou seja, daquele que foi cedido pelo Estado ou União para atuar no SUS do Município de Guarulhos.

A referida lei estabeleceu, em seu artigo 2º, que os municipalizados receberiam uma gratificação variável buscando a equiparação salarial com servidores originários do Município, limitada à diferença entre o valor recebido do órgão de origem (Estadual ou Federal) a título de remuneração de seu cargo ou função e os vencimentos e demais acréscimos referentes a décimo terceiro, férias, abono de férias, adicionais e horas extraordinárias pagas pelo Município aos seus servidores que exercem idêntica função.

Note-se, portanto, que apesar do título gratificação variável, trata-se de verdadeiro complemento da remuneração do servidor celetista cedido, a fim de equipará-la à do servidor do Município de Guarulhos, correspondendo a verbas que integram o salário de contribuição nos termos do artigo 28 da Lei nº 8.212/91, logo, considero procedente o lançamento.

Relativamente aos membros do Conselho Tutelar, da JARI, da Junta de Recursos Fiscais remunerados pelo Impugnante, são considerados segurados obrigatórios do RGPS, na qualidade de contribuintes individuais, nos termos do artigo 12, inciso V, alínea "g" da Lei nº 8.212/91 e Artigo 9º do Regulamento da Previdência Social - RPS: Lei nº 8.212/91: Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas: V - como contribuinte individual: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). g) quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego; (Incluída pela Lei nº 9.876, de 1999). RPS: Art. 9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas: V - como contribuinte individual: (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)) j) quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego; (Incluída pelo Decreto nº 3.265, de 1999) § 12. O exercício de atividade remunerada sujeita a filiação obrigatória ao Regime Geral de Previdência Social. § 15. Enquadram-se nas situações previstas nas alíneas "j" e "l" do inciso V do caput, entre outros: (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999) XV - o membro de conselho tutelar de que trata o art. 132 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990, quando remunerado; (Incluído pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

Quanto aos membros do Conselho Tutelar já havia amparo legal para a incidência de contribuição, mas o regulamento fez menção expressa, de modo que são desnecessárias maiores justificativas, pois está comprovada nos autos a prestação dos serviços com remuneração, o que se subsume ao disposto no artigo 22, III da

Lei nº 8.212/91. Ao contrário do que argumentou o Impugnante a fiscalização não considerou a existência de relação jurídica estatutária, nem celetista, mas eventual, sem relação de emprego, decorrente do artigo 132 da Lei nº 8.069/90, que rege os Conselhos Tutelares.

No que diz respeito aos membros da Junta de Recursos Fiscais são de livre nomeação do Prefeito, a fim de julgarem em segunda instância processos que versem sobre questões tributárias, para tanto, recebem subsídios variáveis, em razão do número de reuniões e processos relatados no mês, a teor do que dispõem os artigos 1º, 2º e 6º da Lei Municipal nº 5.875/2002. No presente lançamento a fiscalização considerou que a denominada gratificação constitui remuneração pelos serviços prestados ao Impugnante, sem relação de emprego, porque se amolda ao disposto no artigo 22, III da Lei nº 8.212/91, no que tem razão, logo, deve ser mantida a exação.

Em relação aos membros da JARI o regimento interno aprovado pelo Decreto Municipal nº 25.288/2008, estabeleceu em seu artigo 31 o pagamento de gratificação como contraprestação pelos serviços prestados sem relação de emprego com a Impugnante. A fiscalização constatou na contabilidade o pagamento realizado aos membros da JARI, pelo julgamento de infrações de trânsito, o que constitui fato gerador de contribuição previdenciária, nos termos do artigo 22, III da Lei nº 8.212/91.

No que concerne aos honorários advocatícios e periciais, alegou que o pagamento foi determinado pelo juiz, em decorrência de serviços prestados no curso de processo judicial, não guardando qualquer ligação com serviços efetuados por servidores públicos, razão pela qual não incide contribuição. Pelo contrário, embora determinados pelo juiz, os serviços prestados pelo perito são suportados pela parte que os requereu, de modo que caracteriza uma prestação de serviço eventual, sem relação de emprego, sobre a qual incide contribuição previdenciária, nos termos do artigo 22, III da Lei nº 8.212/91.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e NEGÓ—LHE PROVIMENTO; não conheço do recurso de ofício.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino