

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS PREVIDENCIÁRIOS COM CRÉDITOS HOMOLOGADOS DE PIS/COFINS

COMPENSATION OF PREVENTIVE DEBTS WITH APPROVED PIS / COFINS CREDITS

DEMETRIUS NICHELE MACEI

Doutor pela PUC/SP. Professor do Corpo Permanente do PPGD do Centro Universitário de Curitiba - Unicuritiba.

FÁBIO AUGUSTO CHILO

Mestrando em Direito Tributário pela PUC/SP. Especialista em Direito Tributário e Direito Civil pelo IBET e Mackenzie. Advogado em SP.

RESUMO

O presente estudo tem como escopo a análise da possibilidade de compensações de débitos provenientes de contribuições previdenciárias com créditos de PIS e de COFINS já homologados pela Administração Pública. Mesmo com a unificação da cobrança de débitos previdenciários e fazendários pela Receita Federal do Brasil, ocorrida há mais de 10 (dez) anos, o fisco cria mecanismos que visam dificultar o encontro de contas, quando requerido pelos contribuintes. Todavia, no momento de promover o ressarcimento dos créditos legítimos dos contribuintes, dificuldade não há em atrelar débitos previdenciários, independente da natureza do crédito há ser ressarcido.

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

PALAVRAS-CHAVE: Administração Pública; Débitos previdenciárias; Créditos de PIS; Créditos de COFINS.

ABSTRACT

The present study has as scope the analysis of the possibility of compensation of debts from social security contributions with PIS and COFINS credits already homologated by Public Administration. Even with the unification of the collection of social security and tax debts by the Federal Revenue Service, which occurred more than 10 (ten) years ago, the tax authorities create mechanisms that seek to make it difficult to find accounts when required by taxpayers. However, in the moment of promoting the reimbursement of the legitimate credits of the taxpayers, there is no difficulty in linking social security debts, regardless of the nature of the credit being compensated.

KEYWORDS: Public administration; Social security debts; PIS credits; Credits of COFINS.

INTRODUÇÃO

No sistema tributário brasileiro, havendo valores que deveriam ser devolvidos pelo Poder Público em razão de tributação indevida ou maior que a devida, pode ser utilizada a sistemática da compensação, onde ao invés da devolução em dinheiro desses valores ao contribuinte, esses créditos são utilizados para pagamento de débitos perante o Fisco, o que se denomina como procedimento de compensação

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

regular. Especificamente na seara federal, esta compensação está tratada no art. 74¹ da Lei nº 9.430/96.

Nesse procedimento, o próprio contribuinte, de forma antecipada e por sua própria conta e risco, apura os créditos que tem a receber do Fisco, que podem decorrer, repise-se, de pagamento indevido ou a maior de tributos, bem como apura unilateralmente os débitos que possui perante o Poder Público, apresentando, na sequência, Declaração de Compensação, cuja simples apresentação já corresponde ao pagamento do tributo, nos termos do art. 156, inciso II do Código Tributário Nacional, sendo que a partir da entrega da declaração, o Fisco possui o prazo de cinco anos para homologar ou não os créditos informados, sendo certo que, não o fazendo dentro desse prazo, a compensação é tacitamente homologada.

Dada a relevância das contribuições sociais ao sistema previdenciário, o legislador optou por vedar que os contribuintes compensassem seus créditos tributários em estágio ilíquido e incerto com débitos previdenciários por meio da Lei nº 11.457/07², conhecida popularmente por ter criado a “Super Receita”, por ter atribuído a arrecadação e administração das contribuições previdenciárias à Secretaria da Receita Federal.

No presente estudo, não pretendemos enfrentar a legalidade ou constitucionalidade da referida vedação, nada obstante nosso entendimento seja de que esta vá de encontro à princípios constitucionais, como o da isonomia, eficiência, entre outros. O que se pretende aqui, é demonstrar que há situação muito diversa,

¹ Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

² art. 26. (...)

Parágrafo único. O disposto no art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não se aplica às contribuições sociais a que se refere o art. 2º desta Lei.”

Entende-se que o intuito do legislador ao vedar este tipo de compensação foi evitar que o contribuinte se utilizasse de créditos ainda não verificados pelo Estado para compensar seus débitos previdenciários, dada a sensibilidade de sua destinação, pois a eventual inexistência do crédito impactaria diretamente a seguridade social.

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

quando os créditos tratados são reconhecidos e homologados pela administração pública, não havendo vedação para a compensação nestes casos, seja por iniciativa do Fisco ou pelo próprio contribuinte.

2 DA LEGITIMIDADE DE COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS PREVIDENCIÁRIOS COM DEMAIS CRÉDITOS FEDERAIS HOMOLOGADOS

Na esfera federal, onde pretendemos nos aprofundar aqui, a legislação prevê várias espécies de compensação: (i) aquela regida pela Lei 9.430/96 (arts. 74 e seguintes); (ii) a prevista pela Lei 8.383/91 e (iii) a disposta no Decreto 2.287/96, modalidade esta, na qual, há expressa previsão de compensação de tributos administrados pela Receita Federal com débitos referentes a contribuições sociais previstas na Lei 8.212/91.

De fato, enquanto no primeiro caso, da Lei 9.430/96, é prevista compensação originária de casos em que o sujeito passivo "apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado" (*caput* do art. 74, Lei 9.430/96), as duas demais modalidades de compensação mencionadas são aplicáveis a casos específicos.

Nesse sentido, a compensação prevista na lei 8.383/91 (Art. 66³) tem regime jurídico próprio e é aplicável "*Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos*".

Por sua vez, o Decreto 2.287/86 traz sistemática de compensação aplicável a casos de "restituição" ou "ressarcimento de tributos". Em tais casos, antes do montante ser restituído/ressarcido ao contribuinte, haverá compensação dos créditos

³ 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.

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

a receber com débitos do contribuinte, inclusive contribuições sociais previstas na Lei 8.212/91, nos seguintes termos:

Decreto 2.287/86: Art. 7º A Receita Federal do Brasil, antes de proceder à restituição ou ao ressarcimento de tributos, deverá verificar se o contribuinte é devedor à Fazenda Nacional. § 1º Existindo débito em nome do contribuinte, o valor da restituição ou ressarcimento será compensado, total ou parcialmente, com o valor do débito. § 2º Existindo, nos termos da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966, débito em nome do contribuinte, em relação às contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, ou às contribuições instituídas a título de substituição e em relação à Dívida Ativa do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, o valor da restituição ou ressarcimento será compensado, total ou parcialmente, com o valor do débito.

Outrossim, cumpre notar que legislação faz referência a "débitos", mas não restringe a compensação com débitos vencidos. Não há qualquer menção a débitos vencidos.

Reforça o exposto o fato de que até mesmo os débitos parcelados serão compensados de ofício, conforme expressa previsão do §1º do art. 89 da Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil, nº 1.717, de 17 de julho de 2.017.

Nesse sentido, as compensações realizadas com créditos já reconhecidos e homologados pela Receita Federal do Brasil devem ser legitimadas e, nestes casos, conforme exposto, a Receita Federal do Brasil tem o dever de promover à compensação, nos moldes do Decreto-lei nº 2.287/1986, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 11.196/2005.

Em outras palavras, com a homologação dos créditos do contribuinte, nasce o dever da administração pública de proceder à compensação de ofício com débitos inclusive de natureza previdenciária, sendo que os contribuintes não podem ser lesados pela inércia do Poder Público.

Importante observar, ainda, o contexto da criação da "Super-Receita".

A Lei 11.457/07 determinou a competência da RFB também para arrecadação das contribuições previdenciárias, dispondo que o produto da arrecadação será

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

destinado exclusivamente ao Fundo de Regime Geral de Previdência Social (art. 2º, §1º, Lei 11.457/07).

O art. 26, *caput*, da referida Lei, por sua vez, prevê que o valor correspondente à compensação de contribuições previdenciárias será repassado ao Fundo de Regime Geral da Previdência Social em, no máximo, 2 (dois) dias.

Assim, a conclusão é de que a restrição disposta no parágrafo único do art. 26 da Lei 11.457/07⁴, no sentido de que não é aplicável o art. 74 da Lei 9.430/96 às contribuições previdenciárias, é inaplicável às compensações realizadas com créditos já homologados, pois:

- (a) O art. 74 cuida de hipótese em que o crédito é ainda “passível” de restituição/ressarcimento;
- (b) No caso em tela, já se trata de crédito homologado (equivalente a espécie), daí porque não há que se aplicar a vedação, cuja *ratio legis*, é da efetiva destinação para custeio; e
- (c) Ao invés do crédito entrar em dinheiro na conta das empresas, entrará no prazo de 2 (dois) dias, previsto no art. 26, *caput*, LEI 11.457/07, no Fundo de Regime Geral de Previdência Social.

Em síntese, a Receita Federal do Brasil ignora as compensações que envolvem débitos previdenciários, adotando o seguinte procedimento:

- (i) Reconhece que tem o dever de pagar aos Contribuintes valores expressivos, mas se mantém inerte;

⁴ Art. 26. O valor correspondente à compensação de débitos relativos às contribuições de que trata o art. 2o desta Lei será repassado ao Fundo do Regime Geral de Previdência Social no máximo 2 (dois) dias úteis após a data em que ela for promovida de ofício ou em que for deferido o respectivo requerimento.

Parágrafo único. O disposto no art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não se aplica às contribuições sociais a que se refere o art. 2o desta Lei.

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

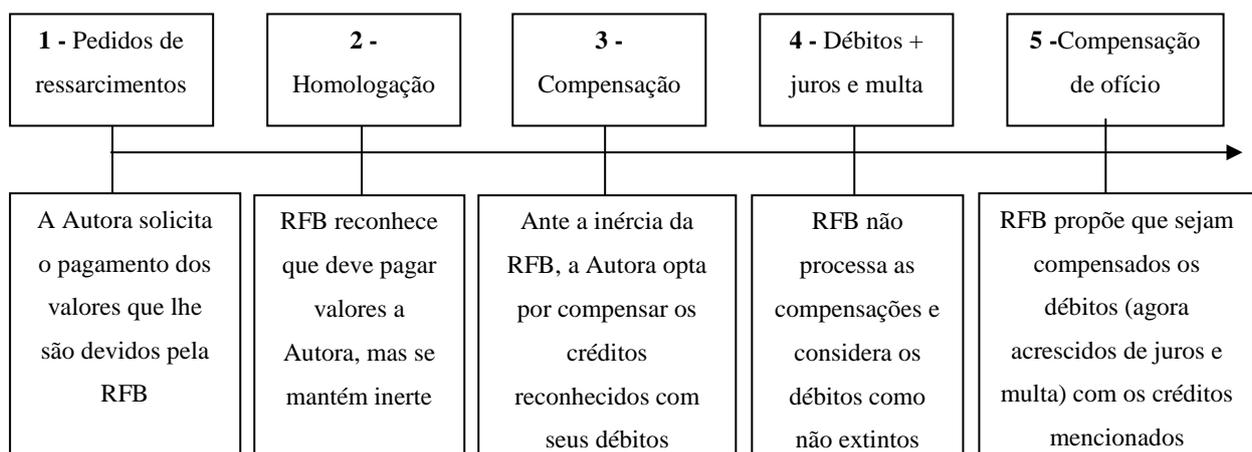
Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

- (ii) Quando os Contribuintes resolvem compensar tais valores, uma vez que não recebe o pagamento que lhe é devido, suas compensações não são processadas;
- (iii) Como consequência disso, os débitos compensados são considerados como não pagos no vencimento, de modo que a ele são acrescidos juros e multa e os Contribuintes são considerados em mora com a Administração Pública;
- (iv) Alguns meses após a inclusão destes débitos (acrescidos de juros e multa) no “conta corrente” das empresas, a Receita Federal propõe, então, a sua compensação de ofício com os créditos mencionados; e
- (v) Quando os Contribuintes não concordam com a compensação de ofício, os débitos são inscritos e depois executados.

Segue abaixo quadro resumo destas situações, em sua ordem cronológica:



Ou seja, a Receita Federal ignora as compensações realizadas pelos Contribuintes, acresce juros e multa aos débitos, aumentando sensivelmente o seu valor, para então sugerir seja realizado procedimento idêntico: compensação dos débitos previdenciários com os créditos de PIS/COFINS por ela homologados.

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

A diferença é que, entre a compensação realizada pelos Contribuintes e a compensação de ofício proposta pela Receita Federal, os débitos aumentam sensivelmente, motivo pelo qual passa a ser necessária a utilização de mais créditos para extingui-los, onerando os Contribuintes com débitos que somente são devidos em razão da inércia da RFB.

Percebe-se, assim, que não há proibição alguma para que os créditos das empresas – líquidos e certos – sejam compensados com seus débitos previdenciários. Se fosse este o caso, a Receita Federal do Brasil não proporia tal compensação.

O que há, em verdade, é a violação ao princípio da moralidade administrativa, já que a Administração Pública se nega a pagar aos Contribuintes o que lhe é devido e ainda impede que compensem estes créditos com seus débitos para, tempos depois, propor a adoção do mesmo procedimento.⁵

Neste sentido, não basta que o poder público haja nos estritos limites da lei, pois exige-se dos agentes da administração muito mais que a mera formalidade, exige-se “postura moral”.

Vejam que a diferença da compensação de ofício para a compensação regular pode parecer sutil, mas fundamental. Na compensação regular, o próprio contribuinte indica os créditos que ele entende que existem para compensar com os débitos, enquanto que, na compensação de ofício, a Receita Federal já reconheceu que o crédito existe e tem o dever de compensar com quaisquer débitos em aberto, inclusive previdenciários. Confira-se a planilha esclarecendo as diferenças:

⁵ Neste sentido veja-se Marco Aurelio Greco (Moralidade Administrativa: uma questão de postura. In Estudos em Homenagem ao professor Demetrius Nichele Macei. Instituto Memoria: Curitiba, 2017)

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

	Compensação Regular	Compensação de Ofício
Base legal	Art. 74 da Lei nº 9.730/96	Art. 114 da Lei nº 11.196/05
Já é certo que o crédito do contribuinte existe?	Não - valores são meramente indicados pelos contribuintes e sujeitos a homologação futura	Sim – Valores são previamente apresentados ao Fisco que homologa e reconhece os créditos que entende devidos e glosa os demais
É possível compensar com débitos previdenciários?	Não - Vedação no art. 26, parágrafo único, da Lei nº 11.457/07.	Sim - É dever do Fisco realizar esse procedimento de ofício logo após a homologação e antes de devolver os valores em dinheiro.

Ocorre que, além de retardar o ressarcimento em dinheiro para que o crédito sem atualização perca seu valor, a Receita Federal também não tem pressa em realizar a compensação de ofício, pois sobre os débitos dos contribuintes incidem juros, multa e correção monetária, criando-se, deste modo, um montante de dívida artificial.

Para mitigar o prejuízo decorrente da demora da aplicação da compensação de ofício, os contribuintes buscam suprir essa deficiência e auxiliam administrativamente o Fisco indicando os débitos com os quais ele deve realizar seu dever legal de compensar, inclusive os débitos previdenciários, pois, como se viu, na compensação de ofício há a obrigação de quitar todos os débitos antes de se proceder à devolução do montante em dinheiro, não existindo qualquer vedação para o encontro de contas entre débitos tributários e não tributários.

Ressalte-se que a Receita Federal teria 360 dias para homologar os créditos vinculados à exportação e dois dias úteis para repassar os valores para a Previdência

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Social, nos termos dos arts. 24 e 26 da Lei nº 11.457/07, mas quando não o faz – não raramente descumpra a legislação, e os contribuintes teriam, em tese, o direito de protocolar administrativamente o pleito de compensação dos valores que o Fisco já deveria ter imposto aos mesmos, ou seja, o Fisco tinha o dever de devolver o montante correlato em dinheiro em um ano e, no mesmo ato, abater com débitos vencidos ou vincendos dos contribuintes, mas isso não ocorre.

Neste ponto, é importante lembrar que, após serem homologados, os créditos equivalem a dinheiro, sendo que a compensação é forma de extinção do crédito tributário, conforme estabelece o art. 156 do Código Tributário Nacional.

Constata-se, na verdade, que a Receita Federal impõe diversos óbices ao pagamento dos tributos, inclusive recusando quando o contribuinte busca antecipar seu dever de ofício e oferecer um meio de pagamento idôneo que ela própria já havia reconhecido, mas a situação se agrava e deixa a ineficiência do Fisco ainda mais cristalina.

Passados anos para autorizar a devolução do crédito (cujo valor, frise-se, não foi atualizado) e indeferir as tentativas de compensação espontânea com débitos previdenciários (que estão sendo regularmente atualizados pela SELIC), o que faz o fisco? Propõe, muito depois, a mesma solução que o contribuinte havia trazido ao seu crivo anteriormente, isto é, propõe a compensação de ofício dos valores que serão ressarcidos com os débitos em aberto (quase sempre previdenciários).

Ocorre que a questão não vem sendo discutida no Poder Judiciário pelos contribuintes, inexistindo julgados sobre o tema ora em estudo, mas apenas poucos processos nos quais a análise da questão de fundo foi deixada em segundo plano por questões processuais.

De fato, verificamos a existência de algumas discussões judiciais nesse sentido. Verificamos que determinado Contribuinte foi intimado acerca de compensação de ofício pela Receita Federal do Brasil, e optou por impetrar Mandado

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

de Segurança⁶ para afastar os juros e multa, em razão de que a mora na extinção dos créditos foi causada pela própria Administração Pública.

Em primeira instância, foi concedida a liminar pelo Magistrado responsável, afastando os juros e multa da compensação de ofício em questão. Todavia, posteriormente, foi validado o procedimento adotado pela Receita Federal do Brasil, sob o fundamento de que não teria sido comprovado que o débito compensado pelo Contribuinte era o mesmo que a Receita Federal do Brasil propunha à compensação. Vejamos trecho da referida r. decisão:

De toda forma, a compensação de ofício proposta pela autoridade impetrada se refere a outros débitos vencidos e não àqueles apresentados pela apelante nas compensações por ela pretendidas. Conquanto a apelante afirme que se trata dos mesmos débitos previdenciários utilizados nas Declarações de Compensação por ela apresentados, não há prova inequívoca de tal alegação. Com efeito, conforme se verifica dos documentos juntados a fls. 99/143, a apelante relacionou nas referidas declarações os débitos previdenciários referentes aos períodos de 11/2012, 12/2012, 13/2012, 02/2013, 03/2013 e 04/2013, com vencimentos, respectivamente, em 20/12/2012, 18/01/2013, 20/03/2013, 19/04/2013 e 20/05/2013 para compensação com os créditos de PIS e de COFINS. Todavia, os débitos relacionados na Intimação n.º. 1137/2013 (fls. 310/236) referem-se a débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal em aberto e/ou inscritos em Dívida Ativa da União.

Naquele caso específico, o Contribuinte em questão tentou discutir a questão no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, mas acabou não sendo apreciada por se tratar de matéria fática.

Verifica-se, assim, que a questão jurídica não foi apreciada, pois em sede de Mandado de Segurança não é possível dilação probatória (inteligência dos artigos 6º, § 5º, e 10, caput, da Lei n. 12.016/09).

Não obstante, entendemos que o tema pode ser revisto pelo Contribuinte por meio de ação ordinária ou embargos à execução fiscal, nos quais poderá comprovar:

- (i) que os créditos utilizados para a compensação são homologados e deveriam ser ressarcidos em espécie à Companhia;

⁶ Mandado de Segurança n.º 0015099-67.2013.4.03.6100

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

(ii) que há mora da Administração em promover o ressarcimento e;

(iii) que a Administração Pública propõe à Compensação de Ofício os mesmos os mesmos créditos e débitos já compensados anteriormente pela Companhia.

Entendemos, portanto, que não há qualquer vedação legal para que os créditos tributários identificados pelos Contribuintes, desde que líquidos e certos, sejam compensados com os seus débitos previdenciários, até mesmo porque a própria Receita Federal do Brasil se utiliza deste procedimento na compensação de ofício, mantendo-se a harmonia do Sistema constitucional Tributário brasileiro.

CONCLUSÃO

Assim, em resumo temos:

(i) os contribuintes possuem créditos tributários que frequentemente superam os débitos destes mesmos tributos ou que não podem ser compensados no período;

(ii) por não poderem ser diretamente compensados com débitos previdenciários, estes valores são objeto de pedido de ressarcimento em dinheiro;

(iii) durante a longa tramitação do pedido de ressarcimento, o crédito não sofre qualquer atualização monetária;

(iv) quando ocorre a homologação do ressarcimento em dinheiro pelo valor histórico, o fisco tem o dever de realizar a compensação de ofício com todos os débitos do contribuinte, inclusive os previdenciários;

(v) esse procedimento, que deveria ser rápido e eficaz, também é demorado e burocrático, fazendo com que o crédito dos contribuintes se desvalorizem cada vez mais face aos débitos que são regularmente atualizados e que se acumulam indevidamente;

(vi) quando os contribuintes buscam antecipar essa análise, indicando ao fisco seus créditos em dinheiro e seus débitos previdenciários, a autoridade

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

administrativa rejeita o seu pleito por considerar que a compensação de ofício cabe apenas à Receita Federal e não ao próprio contribuinte;

(vii) com o passar do tempo e com o aumento artificial da dívida com inclusão de multa e juros a RFB propõe, meses ou anos depois, a mesma compensação que havia sido negada no passado;

(viii) a postura do fisco em não reconhecer o direito do contribuinte de ofício e, ainda, agir com malícia ao utilizar-se de suas prerrogativas, ofende o princípio da moralidade administrativa;

(viii) o contribuinte tem então que se socorrer do judiciário, por iniciativa própria, ou em defesa às execuções fiscais, para impedir este abuso de direito e reconhecer o encontro de contas histórico.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Janaína Nicolau de; SANTANA, Hadassah Laís de Souza; FRANCO JÚNIOR, Nilson José. As possíveis transformações no conselho administrativo de recursos fiscais. In: **Revista jurídica – UNICURITIBA**, v. 4, n. 45 (2016).

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6ª ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

BALERA, Wagner. “As contribuições no sistema tributário brasileiro”. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). **As contribuições no sistema tributário brasileiro**. São Paulo: Dialética.

_____. **Sistema da Seguridade Social**. 8ª Ed. São Paulo: LTr, 2016.

_____. A contribuição social sobre o lucro. **Revista de Direito Tributário**, vol. 67.

BECHO, Renato Lopes. **Lições de Direito Tributário: teoria geral e constitucional**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 4. Ed. São Paulo: Noeses, 2007, p. 287.

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 22ª ed. São Paulo, Saraiva, 2010.

COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário: Constituição e Código Tributário Nacional**. São Paulo: Saraiva. 2009.

GONÇALVES, José Artur Lima. **Isonomia na norma tributária**. São Paulo: Malheiros, 1993.

GRECO, Marco Aurélio. **Contribuições: uma figura *sui generis***. São Paulo: Dialética, 2000.

_____. **Moralidade administrativa: uma questão de postura**. In: **Estudos em homenagem ao professor Demetrius Nichele Macei**. Coord. Betina Grupenmacher. Instituto Memoria: Curitiba, 2017.

SOARES DE MELO, José Eduardo. **Contribuições Sociais no sistema Tributário**. 6ª ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

TOMÉ, Fabiana Del Padre. **Contribuições para a Seguridade Social à luz da Constituição Federal**, 2ª. Ed. Curitiba: Juruá, 2013.