



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.722469/2014-87
ACÓRDÃO	2003-006.940 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOSE ROBERTO SILVA ANDRADE
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/03/2009 a 31/12/2012

RECURSO VOLUNTÁRIO. ALEGAÇÕES NOVAS. NÃO CONHECIMENTO. INOVAÇÃO RECURSAL. PRINCÍPIO DA NÃO SUPRESSÃO DE INSTÂNCIAS.

As alegações que não tenham sido levantadas à apreciação da autoridade julgadora de primeira instância administrativa não podem ser conhecidas por se tratar de matérias novas, de modo que o seu conhecimento violaria o princípio da não supressão de instância.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Havendo compreensão dos fatos e fundamentos que levaram à lavratura do auto de infração, bem como cumprimento dos requisitos legais, não há como se falar em nulidade do auto de infração.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/03/2009 a 31/12/2012

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. ALÍQUOTA DE 11%. TRIBUTAÇÃO FAVORECIDA.

A opção pela exclusão do direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição e, consequentemente, pela contribuição à alíquota de onze por cento sobre o valor correspondente ao limite mínimo mensal do salário-de-contribuição, ocorre na competência em que realizado o pagamento da GPS com o código específico para tanto, operando seus efeitos em relação às competências posteriores à data do referido recolhimento. Não é possível a retroação dessa opção.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das matérias novas apresentadas em sede recursal; na parte conhecida, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Mario Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz, Jucileia de Souza Lima, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Mario Hermes Soares Campos (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 74/84 interposto contra decisão da DRJ em São Paulo/SP, de fls. 56/61, a qual julgou procedente o lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social incidente sobre a remuneração auferida pelo autuado na condição de contribuinte individual, conforme descrito nos autos de infração nº 51.060.383-1, de fls. 02/10, lavrado em 21/03/2014, referente ao período de 01/03/2009 a 31/12/2012, com ciência da RECORRENTE em 27/03/2014 (fl. 35).

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo se encontra no valor de R\$ 63.237,42, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício.

De acordo com o relatório fiscal (fls. 19/23), a infração foi apurada a partir de consultas realizadas nos sistemas de fiscalização da RFB, oportunidade em que foram constatadas divergências entre os valores declarados pelo sujeito passivo a título de rendimentos auferidos pela prestação de serviços a pessoas físicas na DIRPF e os valores considerados para fins de recolhimento das contribuições previdenciárias existentes no Cadastro Nacional de Informações Sociais – CNIS Cidadão. Por ser considerado segurado obrigatório da Previdência Social em função

da atividade que exerce (art. 12, V, “h”, da Lei nº 8.212/91), o contribuinte foi intimado a apresentar documentos e informações, porém ficou-se inerte.

Por tais razões, foi efetuado o lançamento fiscal com base nas diferenças apuradas entre os rendimentos auferidos pela prestação de serviços declarados em DIRPF e o salário de contribuição constante do CNIS, respeitando-se o limite máximo vigente, sendo as contribuições calculadas mediante a alíquota de 20% sobre tal diferença (art. 21 da Lei nº 8.212/91), conforme quadro de fls. 20/21.

Da Impugnação

Devidamente intimado, o RECORRENTE apresentou a impugnação de fl. 39/46, em 25/04/2014. Em razão da clareza didática do resumo elaborado pela DRJ São Paulo/SP das razões apresentadas pelo contribuinte, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

5. Cientificado da autuação, o contribuinte apresentou defesa (fls. 39 e seguintes), na qual alega, em apertada síntese que, ainda que seja enquadrado como contribuinte individual e que deva recolher a correspondente contribuição previdenciária, existe a possibilidade do recolhimento das contribuições mediante aplicação de alíquota inferior a 20%, conforme a previsão do § 22 do art. 21 da Lei nº 8.212/91, aplicando-se a alíquota de 11%, desde que o segurado opte pela exclusão do direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição, opção que também reduz a base de cálculo da contribuição, passando a incidir sobre o limite mínimo mensal do salário de contribuição. Como não há oportunidade prévia de escolher o regime previdenciário, o Auto de Infração seria nulo. Acrescenta que teria feito a opção na competência de Janeiro de 2009, porém com o código 1201 por ter sido efetuado o recolhimento de forma extemporânea..

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ São Paulo/SP julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 56/61):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2009 a 31/12/2012

AUTO DE INFRAÇÃO. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. OPÇÃO PELO PLANO SIMPLIFICADO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL OU PELO PLANO NORMAL

A partir de abril de 2007, os contribuintes individuais filiados ao Regime Geral de Previdência Social, podem optar por recolher a contribuição previdenciária, com a exclusão do direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição, com alíquota de 11% incidente sobre o limite mínimo mensal do salário de

contribuição ou com direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição, com a aplicação da alíquota de 20% sobre o salário de contribuição, observado o limite máximo definido em lei.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PARA A SEGURIDADE SOCIAL - CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

Somente a partir da competência em que houver o recolhimento da contribuição previdenciária de onze por cento, sobre o valor correspondente ao limite mínimo mensal do salário-de-contribuição, no código de pagamento - 1163 - da GPS é que a opção pela exclusão do direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição ficará determinada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE foi devidamente intimada da decisão da DRJ em 29/08/2020, conforme AR de fl. 71 (sendo considerada o dia 01/09/2020 como data de ciência, nos termos do despacho de fl. 85), e apresentou recurso voluntário de fls. 74/84 em 28/09/2020.

Em suas razões recursais, reiterou integralmente as alegações apresentadas na impugnação, no sentido de que existe a possibilidade do recolhimento das contribuições mediante aplicação da alíquota de 11%, conforme a previsão do §2 do art. 21 da Lei nº 8.212/91, desde que o segurado opte pela exclusão do direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição. Assim, o lançamento seria nulo por não permitir ao contribuinte fazer a opção sobre qual espécie de benefícios previdenciários quer gozar, o que deveria lhe ser oportunizado.

Ademais, volta a afirmar que teria feito a opção na competência de janeiro/2009, porém com o código 1201, e não com o código 1163, por ter sido efetuado o recolhimento de forma extemporânea.

Por fim, requer que seja afastada a incidência dos juros moratórios sobre a multa de ofício, uma vez que, no âmbito dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a legislação atualmente em vigor não autoriza a exigência de juros sobre multa.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, porém merece apenas parcial conhecimento.

Conforme relatado, o RECORRENTE, em sua impugnação, arguiu apenas nulidade do lançamento ao argumento de que não lhe foi oportunizado fazer a opção sobre qual espécie de benefícios previdenciários quer gozar, além de alegar ter feito a opção pela exclusão do direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição e, conseqüentemente, do recolhimento com alíquota de 11% em jan/2009.

Contudo, em seu recurso, de maneira completamente inovadora, traz argumentos correspondentes à não incidência de juros sobre a multa de ofício (fls. 82/83).

Ou seja, ao apresentar o recurso voluntário, o contribuinte se insurgiu contra outros assuntos e apresentou novos argumentos de defesa que não foram oportunamente suscitados para apreciação pela DRJ de origem, razão pela qual não compete a este julgador examinar matérias não previamente submetidas à instância de origem para deliberação.

O conhecimento dessas novas razões de defesa, neste momento processual, violaria o princípio da não supressão de instância, pois as matérias abordadas no recurso voluntário não foram apreciadas pela DRJ de origem.

Sobre o tema, utilizo como razões de decidir as palavras do ilustre Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nobrega, em voto proferido no acórdão nº 2201-008.300, julgado em 02/02/2021:

Ora, tendo em vista que essas questões não foram alegadas em sede de impugnação e não foram objeto de debate e análise por parte da autoridade judicante de 1ª instância, não poderiam ter sido suscitadas em sede de Recurso Voluntário, já que apenas as questões previamente debatidas é que são devolvidas à autoridade judicante revisora para que sejam novamente examinadas. Eis aí o efeito devolutivo típico dos recursos, que, a propósito, deve ser compreendido como um efeito de transferência, ao órgão ad quem, do conhecimento de matérias que já tenham sido objeto de decisão por parte do juízo a quo.

A interposição do recurso transfere ao órgão ad quem o conhecimento da matéria impugnada. O efeito devolutivo deve ser examinado em duas dimensões:

extensão (dimensão horizontal) e profundidade (dimensão vertical). A propósito, note-se que os ensinamentos de Daniel Amorim Assumpção Neves¹ são de todo relevantes e devem ser aqui reproduzidos com a finalidade precípua de aclarar eventuais dúvidas ou incompreensões que poderiam surgir a respeito das

dimensões horizontal e vertical próprias do efeito devolutivo do recursos. Dispõe o referido autor que

“(…) é correta a conclusão de que todo recurso gera efeito devolutivo, variando-se somente sua extensão e profundidade. A dimensão horizontal da devolução é entendida pela melhor doutrina como a extensão da devolução, estabelecida pela matéria em relação à qual uma nova decisão é pedida, ou seja, pela extensão o recorrente determina o que pretende devolver ao tribunal, com a fixação derivando da concreta impugnação à matéria que é devolvida. Na dimensão vertical, entendida como sendo a profundidade da devolução, estabelece-se a devolução automática ao tribunal, dentro dos limites fixados pela extensão, de todas as alegações, fundamentos e questões referentes à matéria devolvida.

Trata-se do material com o qual o órgão competente para o julgamento do recurso irá trabalhar para decidi-lo.

[...]

Uma vez fixada a extensão do efeito devolutivo, a profundidade será uma consequência natural e inexorável de tal efeito, de forma que independe de qualquer manifestação nesse sentido pelo recorrente. O art. 1.013, § 1º, do Novo CPC especifica que a profundidade da devolução quanto a todas as questões suscitadas e discutidas, ainda que não tenham sido solucionadas, está limitada ao capítulo impugnado, ou seja, à extensão da devolução. Trata-se de antiga lição de que a profundidade do efeito devolutivo está condicionada à sua extensão.”

É nesse mesmo sentido que os processualistas Fredie Didier Jr. e Leonardo Carneiro da Cunha também se manifestam:

“A extensão do efeito devolutivo significa delimitar o que se submete, por força do recurso, ao julgamento do órgão ad quem. A extensão do efeito devolutivo determina-se pela extensão da impugnação: tantum devolutum quantum appellatum. O recurso não devolve ao tribunal o conhecimento de matéria estranha ao âmbito do julgamento (decisão) a quo. Só é devolvido o conhecimento da matéria impugnada (art. 1.013, caput, CPC). A extensão do efeito devolutivo determina o objeto litigioso, a questão principal do procedimento recursal. Trata-se da dimensão horizontal do efeito devolutivo.

A profundidade do efeito devolutivo determina as questões que devem ser examinadas pelo órgão ad quem para decidir o objeto litigioso do recurso. Trata-se da dimensão vertical do efeito devolutivo. A profundidade identifica-se com o material que há de trabalhar o órgão ad quem para julgar. Para decidir, o juízo a quo deveria resolver questões atinentes ao pedido e à defesa. A decisão poderá apreciar todas elas, ou se omitir

quanto a algumas delas. Em que medida competirá ao tribunal a respectiva apreciação?

O § 1º do art. 1.013 do CPC diz que serão objeto da apreciação do tribunal todas as questões suscitadas e discutidas no processo, desde que relacionadas ao capítulo impugnado. Assim, se o juízo a quo extingue o processo pela compensação, o tribunal poderá, negando-a, apreciar as demais questões de mérito, sobre as quais o juiz não chegou a pronunciarse. Ora, para julgar, o órgão a quo não está obrigado a resolver todas as questões atinentes aos fundamentos do pedido e da defesa; se acolher um dos fundamentos do autor, não terá de examinar os demais; se acolher um dos fundamentos da defesa do réu, idem. Na decisão poderá apreciar todas elas, ou se omitir quanto a algumas delas: ‘basta que decida aquelas suficientes à fundamentação da conclusão a que chega no dispositivo da sentença.’”

Pelo que se pode notar, a profundidade do efeito devolutivo abrange as seguintes questões: (i) questões examináveis de ofício, (ii) questões que, não sendo examináveis de ofício, deixaram de ser apreciadas, a despeito de haverem sido suscitadas abrangendo as questões acessórias (ex. juros), incidentais (ex. litigância de má-fé), questões de mérito e outros fundamentos do pedido e da defesa. De fato, o tribunal poderá apreciar todas as questões que se relacionarem àquilo que foi impugnado - e somente àquilo. A rigor, o recorrente estabelece a extensão do recurso, mas não pode estabelecer a sua profundidade.

Seguindo essa linha de raciocínio, registre-se que, na sistemática do processo administrativo fiscal, as discordâncias recursais não devem ser opostas contra o lançamento em si, mas, sim, contra as questões processuais e meritórias decididas em primeiro grau. A matéria devolvida à instância recursal é apenas aquela expressamente contraditada na peça impugnatória. É por isso que se diz que a impugnação fixa os limites da controvérsia. É na impugnação que o contribuinte deve expor os motivos de fato e de direito em que se fundamenta sua pretensão, bem como os pontos e as razões pelas quais não concorda com a autuação, conforme prescreve o artigo 16, inciso III do Decreto n. 70.235/72, cuja redação transcrevo abaixo:

“Decreto n. 70.235/72

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

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

Pela leitura do artigo 17 do Decreto n. 70.235/72, tem-se que não é lícito inovar na postulação recursal para incluir questão diversa daquela que foi

originariamente deduzida quando da impugnação oferecida à instância a quo. Confira-se:

“Decreto n. 70.235/72

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

Em suma, questões não provocadas a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo com a apresentação da petição impugnatória, constituem matérias preclusas das quais não pode este Tribunal conhece-las, porque estaria afrontando o princípio do duplo grau de jurisdição a que está submetido o processo administrativo fiscal. É nesse sentido que há muito vem se manifestando este Tribunal:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2005

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Não devem ser conhecidas as razões/alegações constantes do recurso voluntário que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual.

(Processo n. 13851.001341/2006-27. Acórdão n. 2802-00.836. Conselheiro(a) Relator(a) Dayse Fernandes Leite. Publicado em 06.06.2011).”

As decisões mais recentes também acabam corroborando essa linha de raciocínio, conforme se pode observar da ementa transcrita abaixo:

“MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO.

O recurso voluntário deve ater-se a matérias mencionadas na impugnação ou suscitadas na decisão recorrida, impondo-se o não conhecimento em relação àquelas que não tenham sido impugnadas ou mencionadas no acórdão de primeira instância administrativa.

(Processo n. 13558.000939/2008-85. Acórdão n. 2002-000.469. Conselheiro(a) Relator(a) Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez. Publicado em 11.12.2018).”

Assim, não merecem conhecimento todas as alegações apresentadas no recurso voluntário e estranhas ao litígio instaurado com a impugnação, qual seja:

- Tópico: “NÃO INCIDÊNCIA DOS JUROS MORATÓRIOS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO” (fls. 82/83).

Portanto, o recurso deve ser parcialmente conhecido.

PRELIMINAR

Das nulidades

Conforme elencado no relatório fiscal, o contribuinte alega nulidade do lançamento, ao argumento de que não lhe foi oportunizado fazer a opção sobre qual espécie de benefícios previdenciários quer gozar. No entendimento do RECORRENTE, essa alegada falha violou o devido processo legal e cerceou o seu direito de defesa.

No processo administrativo federal são nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, abaixo transcrito:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Por sua vez, o art. 10, também Decreto nº 70.235/1972, elenca os requisitos obrigatórios mínimos do auto de infração, *in verbis*:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Desta forma, para ser considerado nulo, o lançamento deve ter sido realizado por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos demonstrados fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte.

Havendo compreensão dos fatos e fundamentos que levaram à lavratura do auto de infração pelo contribuinte, bem como cumprimento dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/2012, não há como se falar em nulidade do auto de infração. Assim entende o CARF:

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

Comprovado que o sujeito passivo tomou conhecimento pormenorizado da fundamentação fática e legal do lançamento e que lhe foi oferecido prazo para defesa, não há como prosperar a tese de nulidade por cerceamento do contraditório e da ampla defesa.

(Acórdão 3301-004.756 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 20/6/2018, Rel. Liziane Angelotti Meira)

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não se verificando a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 e observados todos os requisitos do artigo 10 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade da autuação

(Acórdão nº 3302005.700 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão 26/7/2018, Rel. Paulo Guilherme Déroulède)

No caso, houve a perfeita descrição dos fatos que culminaram com a lavratura do crédito tributário, com a respectiva indicação do enquadramento legal, estando, assim, devidamente motivado o lançamento.

Uma vez delineada as razões que levaram a autoridade fiscalizadora a proceder com o lançamento, cabe ao contribuinte impugná-las. Portanto, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

A alegação de nulidade está fundada na ausência de prévia oportunidade para o contribuinte optar pelo referido regime. No seu entender, antes de efetuar o lançamento, a autoridade fiscal deveria lhe oportunizar a escolha por recolher a contribuição previdenciária nos termos do art. 21, § 2º, inciso I, da Lei nº 8.212/91, abaixo transcrito:

Art. 21. A alíquota de contribuição dos segurados contribuinte individual e facultativo será de vinte por cento sobre o respectivo salário-de-contribuição.

(...)

§ 2º No caso de **opção** pela exclusão do direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição, a alíquota de contribuição incidente sobre o limite mínimo mensal do salário de contribuição será de: (Redação dada pela Lei nº 12.470, de 2011)

I - 11% (onze por cento), no caso do segurado contribuinte individual, ressalvado o disposto no inciso II, que trabalhe por conta própria, sem relação de trabalho com empresa ou equiparado e do segurado facultativo, observado o disposto na alínea b do inciso II deste parágrafo; (Incluído pela Lei nº 12.470, de 2011)

Sobre o tema, cita-se também o art. 199-A do RPS (Decreto nº 3.048/99 com redação dada pelo Decreto nº 6.042/2007):

Art. 199-A. **A partir da competência em que o segurado fizer a opção** pela exclusão do direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição, é de onze por cento, sobre o valor correspondente ao limite mínimo mensal do salário-de-contribuição, a alíquota de contribuição:

I - do segurado contribuinte individual, que trabalhe por conta própria, sem relação de trabalho com empresa ou equiparado;

Ou seja, a alíquota de 11% sobre o limite mínimo mensal do salário de contribuição passa a ser devida caso o contribuinte individual **opte** pela exclusão do direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição.

Em primeiro plano, é válido esclarecer que inexistente obrigação da fiscalização em intimar previamente o contribuinte para que escolha entre o plano normal ou simplificado de contribuição antes da constituição do crédito tributário. A opção pelo plano simplificado constitui faculdade do segurado contribuinte individual, cujo exercício depende da observância dos requisitos legais e regulamentares próprios, não podendo ser presumida pela fiscalização.

Como exposto, dispõe o art. 21 da Lei nº 8.212/91 que, como regra, a contribuição do segurado contribuinte individual corresponde à alíquota de 20% sobre o respectivo salário-de-contribuição. Excepcionalmente, o §2º, inciso I, do referido dispositivo autoriza a contribuição mediante alíquota reduzida de 11%, incidente sobre o limite mínimo mensal do salário-de-contribuição, desde que haja opção pela exclusão do direito à aposentadoria por tempo de contribuição.

Portanto, a opção prévia pela exclusão do direito à aposentadoria por tempo de contribuição, por parte do contribuinte, é requisito necessário para gozar dessa tributação favorecida de 11%.

Sobre o modo de realizar tal opção, tanto a Instrução Normativa SRP nº 03/2005 (vigente até nov/2009), assim como a IN RFB nº 971/2009 (que revogou a IN SRP 03/2005), normas complementares da legislação em questão, forte no artigo 100 do CTN, assim estabeleciam

IN SRP 03/2005

Art. 79. A contribuição social previdenciária do segurado contribuinte individual é:

[...]

II - para fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 2003, observado o limite máximo do salário de contribuição e o disposto no art.80, de:

a) vinte por cento, incidente sobre: 1. a remuneração auferida em decorrência da prestação de serviços a pessoas físicas; 2. a remuneração que lhe for paga ou creditada, no decorrer do mês, pelos serviços prestados à entidade beneficente

de assistência social isenta das contribuições sociais; 3. a retribuição do cooperado quando prestar serviços a pessoas físicas e à entidade beneficente em gozo de isenção da cota patronal, por intermédio da cooperativa de trabalho;

[...]

§ 6º O segurado contribuinte individual que trabalhe por conta própria, sem relação de trabalho com empresa ou equiparado, **a partir da competência em que fizer opção pela exclusão do direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição**, contribuirá à alíquota de onze por cento sobre o valor correspondente ao limite mínimo mensal do salário-de-contribuição a que se refere o inciso III do § 1º do art. 68. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa SRP nº 23, de 30 de abril de 2007)

[...]

§ 11. Considera-se formalizada a opção a que se refere o § 6º deste artigo pela utilização, no ato do recolhimento, do código de pagamento específico para a "opção: aposentadoria apenas por idade", previsto no Anexo I. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa SRP nº 23, de 30 de abril de 2007)

IN RFB nº 971/2009

Art. 65. A contribuição social previdenciária do segurado contribuinte individual é:
(...)

II - para fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 2003, observado o limite máximo do salário-de-contribuição e o disposto no art. 66, de:

a) 20% (vinte por cento), incidente sobre:

(...)

~~§ 6º O segurado contribuinte individual que trabalhe por conta própria, sem relação de trabalho com empresa ou equiparado, a partir da competência em que fizer opção pela exclusão do direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição, contribuirá à alíquota de 11% (onze por cento) sobre o valor correspondente ao limite mínimo mensal do salário-de-contribuição a que se refere o inciso III do § 1º do art. 54.~~

§ 6º O segurado contribuinte individual, ressalvado o disposto no § 11, que trabalhe por conta própria, sem relação de trabalho com empresa ou equiparado, a partir da competência em que fizer **opção** pela exclusão do direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição, contribuirá à alíquota de 11% (onze por cento) sobre o valor correspondente ao limite mínimo mensal do salário-de-contribuição a que se refere o inciso III do § 1º do art. 54. [Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1238, de 11 de janeiro de 2012]

(...)

§ 9º Considera-se formalizada a opção a que se refere o § 6º pela utilização, no ato do recolhimento, do código de pagamento específico para a "opção: aposentadoria apenas por idade" .

A norma acima transcrita abrange todo o período objeto do lançamento. Assim, constata-se que, à luz do acima exposto, para se configurar a opção retro mencionada fez-se necessário o recolhimento da contribuição, por parte do optante, sob o código 1163 (*"Contribuinte Individual (autônomo que não presta serviço à empresa) - Opção: Aposentadoria apenas por idade (art. 80 da LC nº 123 de 14.12.2006) - Recolhimento Mensal - NIT/PIS/PASEP"*), conforme estabelecido no Anexo I da referida Instrução Normativa SRP nº 03/2005.

Sendo assim, cai por terra a alegação de que deveria a autoridade fiscal lhe oportunizar a escolha pela tributação à alíquota de 11% antes de efetuar o lançamento, não havendo que cogitar ocorrência de cerceamento do direito de defesa.

Portanto, afasta-se as preliminares de nulidade suscitadas.

MÉRITO

No mérito, as razões recursais se confundem com as alegações de nulidade já apresentadas pelo contribuinte, pois volta a tratar da possibilidade legal de optar pelo plano simplificado de previdência social, previsto no art. 21, §2º, inciso I, da Lei nº 8.212/91. Não há questionamento quanto ao seu enquadramento como contribuinte individual, nem a respeito da base de cálculo apurada pela fiscalização.

Sabe-se, como já tratado no tópico anterior, que o recolhimento da contribuição à alíquota de 11% carece da necessária opção, por parte do contribuinte, pela exclusão do direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição. Sobre esse tema não há controvérsia.

Contudo, após citar a legislação que trata da opção pela exclusão do direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição, com a consequente aplicação da alíquota de 11% sobre o valor correspondente ao limite mínimo mensal do salário-de-contribuição, o RECORRENTE afirma (fl. 82):

25. E o Recorrente fez esta opção desde a competência de Janeiro de 2009, consoante as anexas GPS dos meses de Janeiro a Março de 2009, **no qual consta o recolhimento da contribuição previdenciária correspondente a estas competências com o código de recolhimento 1163, código correspondente a contribuinte individual com opção pela aposentadoria apenas por idade, mediante recolhimento mensal.** Consta nas aludidas guias, porém, o código 1201 apenas por ser feito o recolhimento de forma extemporânea.

O mesmo argumento foi apresentado em sede de impugnação, tendo a DRJ de origem afirmado o seguinte (fl. 60):

11. Vale dizer, a referida opção somente se dá a partir da competência em que o contribuinte individual efetuar o 1º (primeiro) recolhimento com a alíquota reduzida (11%). No caso, o impugnante parece que buscou fazer tal opção, mas extemporaneamente (após o lançamento) e, ainda assim, com código errado (1201), conforme guias de fls. 50/52.

De fato, as guias de fls. 50/52 indicam tratar-se das competências de 01/2009, 02/2009 e 03/2009. Porém, todos os recolhimentos foram efetuados em 24/04/2014, após a ciência do contribuinte deste lançamento (ocorrida em 27/03/2014 – fl. 35). Além disso, os referidos recolhimentos foram efetuados com o código 1201 (*“GRC Trabalhador Pessoa Física (Contribuinte Individual, Facultativo, Empregado Doméstico, Segurado Especial) - DEBCAD (Preenchimento exclusivo pela Previdência Social)”*) e não com o código de pagamento específico para a opção pela aposentadoria apenas por idade, o qual, como visto, é o 1163.

O RECORRENTE nada apresentou de novo a fim de rebater a decisão da DRJ. Apenas insiste, sem qualquer amparo normativo, seja empregado efeito retroativo à sua opção, que pretendeu manifestar em relação aos recolhimentos que efetuou. O próprio RECORRENTE reconhece que, para exercer a opção, o código de recolhimento correto seria o 1163, contudo informou em seu recurso que as guias de recolhimento constam com o código 1201 *“apenas por ser feito o recolhimento de forma extemporânea”*.

Esta vedação de inserir o código 1163 de forma retroativa não é por acaso. Trata-se justamente, de uma impossibilidade de exercer, também de forma retroativa, a opção pela exclusão do direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição.

Sobre o tema, cito trecho do voto proferido pelo ilustre Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti em acórdão cujo julgamento participei (nº 2004-000.167), cujas ponderações adoto como reforço de minhas razões de decidir:

Nesse tema, insiste a autuada, sem qualquer amparo normativo, seja empregado efeito retroativo à sua opção, que pretendeu manifestar em relação aos recolhimentos que efetuou a partir das competências de janeiro de 2010. Registre-se que a própria recorrente informou em seu recurso que não obstante houvesse preenchido tais guias, recolhidas em atraso, com o código 1163, teria havido uma migração automática para um outro código (1201).

Inferre-se do relato acima, que o tratamento dado pelos sistemas de controle de pagamento vai ao encontro do que entende este relator, no sentido de não ser possível a retroação dessa opção, devendo ser considerados – seus efeitos - a partir da competência que constou da guia preenchida com referido código quando recolhida no respectivo vencimento, em evidente prestígio à segurança das relações, à boa-fé objetiva e ao caráter contributivo e à natureza solidária do sistema previdenciário vigente.

Repare que a autorização legal expressa no § 3º do artigo 21 da Lei 8.212/91, dá se justamente em sentido diverso. Refere-se aos casos em que o contribuinte, regularmente optante pela exclusão do direito ao benefício de aposentadoria por

tempo de contribuição, decide, mais a frente, reaver esse direito mediante a contagem desse tempo para fins de obtenção do benefício, situação em que deverá complementar suas contribuições com o recolhimento de mais 9%, acrescidos dos correspondentes juros moratórios.

No presente caso, o RECORRENTE não comprovou ter efetuado, durante o período fiscalizado, recolhimentos válidos sob o código específico do plano simplificado (1163), aptos a caracterizar a opção prevista na legislação. Registre-se que a mera intenção subjetiva do contribuinte de aderir ao regime simplificado não supre a necessidade de observância da forma legalmente prevista para exercício da opção.

Assim, não procede a alegação de que o lançamento deveria ter sido efetuado com base na alíquota reduzida de 11%. Ausente comprovação válida da opção pelo plano simplificado, aplica-se a regra geral prevista no caput do art. 21 da Lei nº 8.212/91, qual seja, a incidência da alíquota de 20% sobre o salário-de-contribuição, observado o limite máximo legal.

Portanto, entendo sem razão o RECORRENTE.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por CONHECER PARCIALMENTE do recurso voluntário, deixando de conhecer das matérias novas apresentadas apenas em sede recursal. Na parte conhecida, voto por REJEITAR as preliminares de nulidade e, no mérito, por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim