



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 11060.723550/2011-73
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2004-000.047 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Turma Extraordinária
Sessão de 29 de agosto de 2023
Recorrente SANTO ROQUE BERNARDI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE RECOLHIMENTOS PARCIAIS. REGRA DO ART. 173, I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

O prazo decadencial para o lançamento é regido pelo art. 173, I, do Código Tributário Nacional, na hipótese de inexistir comprovação de pagamento parcial.

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO. ALÍQUOTA DE 11% E BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. DESCABIMENTO.

O contribuinte individual que prestar serviço, durante o mês, a uma ou mais empresas ou pessoas físicas, ou exercer atividade por conta própria, deve recolher a contribuição previdenciária sobre os rendimentos auferidos, respeitado o limite máximo do salário-de-contribuição.

É incabível a aplicação do disposto no art. 21, § 2º, da Lei 8212/91, na hipótese de inexistência de formalização da opção, pelo contribuinte individual, da exclusão do benefício de aposentadoria por tempo de contribuição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda – Presidente

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci e Regis Xavier Holanda (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo em face do acórdão de impugnação da DRJ que julgou procedente o lançamento. Segue a ementa da decisão:

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. DECADÊNCIA. ALÍQUOTA DE CONTRIBUIÇÃO. SELIC. INCONSTITUCIONALIDADE.

O prazo decadencial para o lançamento das contribuições de seguridade social obedece a regra do art. 173, I do CTN, no caso de inexistir pagamento antecipado.

A alíquota de contribuição do segurado contribuinte individual é de vinte por cento sobre o salário-de-contribuição.

A utilização da taxa Selic para cálculo de juros de mora está prevista na legislação vigente.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do fisco.

Conforme o relatório fiscal e o relatório da decisão recorrida:

Trata-se de Auto de Infração lavrado em nome de Santo Roque Bernardi, CPF 125.886.870-91, **para exigência de contribuições previdenciárias** no valor de R\$ 32.582,86 (trinta e dois mil, quinhentos e oitenta e dois reais e oitenta e seis centavos), incluídos juros e multas, consolidado em 03/11/2011, **relativo ao período de janeiro de 2006 a dezembro de 2008.**

O Relatório Fiscal de fls. 05/08 informa que **a ação fiscal teve por objeto verificar a regularidade fiscal quanto à contribuição previdenciária do contribuinte individual** em relação ao período de 01/2006 a 12/2009.

O contribuinte é profissional liberal (CNAE 6911-7/01 - Serviços Advocatícios), ocupação principal código 241 – **advogado, conforme Declarações do Imposto de Renda de Pessoa Física - DIRPF** apresentadas e **obteve rendimentos recebidos de pessoas físicas sem relação de emprego** durante os anos calendário 2006 a 2009, **caracterizando-se como segurado obrigatório da Previdência Social**, estando obrigado a recolher a contribuição social previdenciária até o dia 15 do mês seguinte ao recebimento dos rendimentos.

Irresignado com a decisão da DRJ, em seu recurso voluntário o sujeito passivo basicamente reiterou os fundamentos de sua impugnação, a saber:

- **decadência:** deve ser reconhecida a decadência na forma do art. 150, § 4º, do CTN;
- **base de cálculo das contribuições:** conforme GPS em anexo ao recurso, o recorrente é optante do sistema de recolhimento com base no salário mínimo, com alíquota de 11%;
- com base no art. 144, § 1º, do CTN, pede o que denominou de aplicação retroativa do art. 21, § 2º, I, da Lei 8212/91.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

1 Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de trinta dias, e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

2 Decadência

O recorrente equivocou-se quanto à pretensa aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, ao caso concreto, visto que, como bem decidido pela DRJ, a aplicação de tal dispositivo pressupunha que tivesse havido recolhimentos antecipados parciais, o que não ocorreu. Conforme o item 4 do relatório fiscal, o sujeito passivo não efetuou qualquer recolhimento nas competências objeto de fiscalização e lançamento.

O critério de determinação da regra decadencial aplicável (art. 150, § 4º ou art. 173, I) é a existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial, mesmo que não tenha sido incluída na sua base de cálculo a rubrica ou o levantamento específico apurado pela fiscalização, bem como a inexistência de dolo, fraude ou simulação.

Se o sujeito passivo antecipa o montante do tributo, mas em valor inferior ao efetivamente devido, o prazo para a autoridade administrativa manifestar se concorda ou não com o recolhimento tem início; em não havendo concordância, deve haver lançamento de ofício no prazo determinado pelo art. 150, § 4º, salvo a existência de dolo, fraude ou simulação, casos em que se aplica o art. 173, I. Expirado o prazo, considera-se realizada tacitamente a homologação pelo Fisco, de maneira que essa homologação tácita tem natureza decadencial.

Se, por outro lado, não houver o pagamento prévio pelo contribuinte, não há homologação (expressa ou tácita) a ser exercida pelo Fisco e o direito de constituição do crédito não é contado do fato gerador, mas sim do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No mesmo sentido, o entendimento do STJ em sede de recurso representativo de controvérsia:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de

lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o **"primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação**, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009) (destacou-se)

Uma vez que não foram efetuados recolhimentos antecipados parciais, o prazo decadencial deve ser contado na forma do art. 173, I, do CTN, sendo incensurável a decisão recorrida.

3 Contribuinte individual

O recurso voluntário deve ser desprovido.

Primeiramente, a GPS acostada ao recurso demonstra a existência de um recolhimento relativo a fato gerador posterior ao presente lançamento, cujo recolhimento, por decorrência lógica, foi igualmente efetuado posteriormente, mais precisamente de forma contemporânea à interposição do recurso voluntário, o que impede qualquer pretensa retroatividade de lei supostamente mais benéfica. Deve ser frisado, ainda, que o art. 144, § 1º, do CTN, não trata de retroatividade da lei mais benéfica ao sujeito passivo, mas sim de lei nova que tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ou ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios. Isto é, tal norma foi instituída em prol da fiscalização e do crédito tributário, e não em benefício do contribuinte.

Em segundo lugar, a impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e é inadmissível, em regra, a juntada extemporânea de documentos (arts. 15 e 16, 4º, do Decreto 70235/72), de modo que sequer se poderia conhecer de tal GPS.

Por fim, como o recorrente exerce atividade remunerada como autônomo, ele é segurado como contribuinte individual, devendo, pois, arcar com as contribuições incidentes

sobre a totalidade dos valores pagos por pessoas físicas e jurídicas, dentro do mês, em decorrência dos serviços prestados, observado o limite máximo do salário-de-contribuição.

Há previsão expressa no art. 28, III, da Lei 8212/91, sobre a incidência das contribuições sobre a totalidade da remuneração auferida. Veja-se:

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

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

Conforme art. 21 da citada lei, o salário-de-contribuição consiste exatamente na base de cálculo sobre a qual incide a alíquota de 20% das contribuições:

Art. 21. A alíquota de contribuição dos segurados contribuinte individual e facultativo será de vinte por cento sobre o respectivo salário-de-contribuição. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

E, veja-se, as contribuições devidas pelos contribuintes individuais são obrigatórias, o que se extrai dos dispositivos legais acima, bem como dos arts. 11, parágrafo único, c, e 12, V, da lei supra mencionada.

Quanto à alíquota de 11% e à base de cálculo de cálculo reduzida, adoto, como razões de decidir, os seguintes fundamentos da decisão recorrida, o que faço inclusive com base no permissivo constante do art. 57, § 3º, do Regimento Interno deste Conselho, segundo o qual é admissível a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida:

O autuado alega que deveria ser aplicada a alíquota de 11%, conforme parágrafo 2º do artigo 21 da Lei nº 8.212/1991, incluído pela Lei Complementar nº 123, de 2006, abaixo transcrito.

Artigo 21 (...)

§ 2º É de 11% (onze por cento) sobre o valor correspondente ao limite mínimo mensal do salário-de-contribuição a alíquota de contribuição do segurado contribuinte individual que trabalhe por conta própria, sem relação de trabalho com empresa ou equiparado, e do segurado facultativo que optarem pela exclusão do direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição.

(Incluído pela Lei Complementar nº 123, de 2006).

Realmente com o advento da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, o Plano de Custeio da Previdência Social sofreu alterações significativas no que tange às contribuições previdenciárias dos segurados contribuintes individuais e dos segurados facultativos. Instituiu-se o denominado Plano Simplificado de Previdência Social - PSPS, que possibilitou ao segurado contribuinte individual que trabalhe por conta própria, sem relação de trabalho com empresa ou equiparado, contribuir com a alíquota de 11% sobre o valor correspondente ao limite mínimo mensal do salário de contribuição, e ter garantido, respeitadas as carências respectivas, os benefícios previdenciários assegurados aos demais contribuintes, com exceção da aposentadoria por tempo de contribuição.

Nos termos do artigo 199-A do RPS, acrescentado pelo Decreto nº 6.042, de 12/02/2007, é de 11% a alíquota de contribuição incidente sobre o valor correspondente ao limite mínimo mensal do salário de contribuição, a partir da competência em que o segurado fizer a opção pela exclusão do benefício de aposentadoria por tempo de contribuição.

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: (Incluído pelo Decreto n.º 6.042, de 12 de fevereiro de 2007) (Vide inciso I do art. 5.º do Decreto n.º 6.042, de 2007)

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

(...)

Estas alterações produziram efeitos a partir de 01/04/2007, conforme o inciso I do art. 5.º, do Decreto n.º 6.042/2007.

A formalização da opção foi disciplinada no §11 do art. 79 da IN MPS/SRP n.º 03/2005, na redação dada pela IN MPS/SRP n.º 23, de 30/04/2007 e, atualmente no § 9º do art. 65 da IN/RFB n.º 971/2009, que abaixo transcrevo:

IN MPS/SRP n.º 03/2005

Art. 79 (...)

§ 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. (Parágrafo incluído pela IN MPS/SRP n.º 23, de 30/04/2007)

IN/RFB n.º 971/2009

Art. 65 (...)

§ 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".

Assim, a formalização da opção do contribuinte individual pela exclusão do benefício de aposentadoria por tempo de contribuição se dá pela utilização, no ato do recolhimento, do código de pagamento específico para a "opção: aposentadoria apenas por idade", previsto no Anexo I da IN MPS/SRP n.º 03/2005, na redação dada pela IN MPS/SRP n.º 23, de 30/04/2007 e na IN/RFB n.º 971/2009.

Não há nos autos comprovação do recolhimento da contribuição previdenciária devida pelo impugnante com a alíquota de 11%, previsto no parágrafo 2º, do artigo 21, da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991 e atos normativos supervenientes.

Portanto, correto o procedimento efetuado pela autoridade lançadora ao aplicar a alíquota de 20% sobre a remuneração mensal auferida pela impugnante, não havendo reparos a fazer no auto de infração em pauta.

4 Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer e negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci

