



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11634.720280/2012-88
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2004-000.102 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Turma Extraordinária
Sessão de 26 de dezembro de 2023
Recorrente FABIO KEN NAKANO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. TRIBUTAÇÃO FAVORECIDA, ALÍQUOTA.

Considera-se formalizada a opção a que se refere o § 2º do artigo 21 da Lei 8.212/91, pela utilização, no ato do recolhimento, do código de pagamento específico para a "opção: aposentadoria apenas por idade", operando seus efeitos em relação às competências posteriores à data do referido recolhimento.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. COTA DOS SEGURADOS. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. NOTA SEI Nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME.

Conforme a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, é cabível a retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei 8212/91, com a redação da Lei 11.941/09, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei nº 8.212/91.

MULTA DE OFÍCIO. PROCEDIMENTO FISCAL. FALTA DE PAGAMENTO OU RECOLHIMENTO.

Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições devidas pelos trabalhadores, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para que a multa por descumprimento de obrigação principal do período de janeiro a novembro de 2008 seja limitada a 20%.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Regis Xavier Holanda (Presidente).

Relatório

Cuida o presente de lançamento (**DEBCAD 37.371.664-8**) para cobrança das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração recebida, na condição de contribuinte individual, por serviços restados a pessoas físicas.

O Relatório Fiscal encontra-se às fls. 11/16.

O sujeito passivo apresentou impugnação às fls. 45/49.

A Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Juiz de Fora/MG julgou o lançamento procedente às fls. 55/62, por meio do acórdão a seguir ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 30/12/2008

SEGURADO OBRIGATÓRIO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

A pessoa física que presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego é segurado obrigatório da Previdência Social como contribuinte individual.

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Para fins previdenciários, o salário de contribuição do segurado contribuinte individual que presta serviços por conta própria é o valor da sua remuneração mensal, assim entendida o total de seus rendimentos, observado o limite máximo previsto na legislação, não havendo previsão legal para exclusão de qualquer valor.

REGIME SIMPLIFICADO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL.

É do contribuinte individual a opção pelo pagamento de 11% de contribuição social, opção formalizada por meio da guia de pagamento - GPS.

LANÇAMENTO DO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL

Não há previsão legal para a autoridade lançadora proceder ao lançamento a alíquota de 11% para o contribuinte individual que não fez a opção pelo regime simplificado de previdência social.

MULTA.

A inclusão de contribuições em lançamento fiscal dá ensejo à incidência de multa na forma da legislação vigente à época da ocorrência dos respectivos fatos geradores.

Cientificado do acórdão de impugnação, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário às fls.67/71.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, Relator.

Da admissibilidade

O contribuinte tomou ciência do acórdão de impugnação em 29/4/16 (fl. 63) e apresentou seu recurso tempestivamente em 3/5/16 (fl. 67). Preenchido os demais requisitos para a sua admissibilidade, dele conheço e passo a analisar-lhe o mérito.

Do mérito.

Como relatado acima, o crédito tributário destes autos refere-se a contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração recebida, na condição de contribuinte individual, por serviços prestados a pessoas físicas.

Em seu recurso, o autuado insurge-se contra a alíquota de 20% aplicada, ao argumento de que não lhe fora facultada, à época do lançamento, a opção pela exclusão do benefício da aposentadoria por tempo de contribuição, opção esta que lhe sujeitaria à alíquota de 11% sobre o valor limite mínimo do salário de contribuição.

Questionou, ainda, a multa aplicada no percentual de 75%, ao argumento de que não estaria obrigado a apresentar qualquer declaração específica quanto aos valores devidos e que, em assim sendo, sua cobrança deveria se dar no importe máximo de 20%.

Pois bem. Quanto a esta última matéria, tratando-se de fatos geradores do período, inclusive, de janeiro a novembro de 2008, é de se notar que o lançamento valeu-se da alíquota de 12%, com fulcro no hoje revogado artigo 35, I, II e III da Lei 8.212/91, após promover o cotejo descrito à fl. 20.

Ocorre que referido dispositivo foi revogado pela MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/09, dando lugar à *novel* capitulação nos seguintes termos:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas *a*, *b* e *c* do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do [art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996](#).

De sua vez, a decisão guerreada fez constar que:

Atente-se que a comparação das multas para verificação e aplicação da mais benéfica, em atenção ao determinado no artigo 106 do CTN, deverá operacionalizar-se quando o contribuinte manifestar sua intenção de liquidar o crédito, devendo ser considerados todos os processos conexos, conforme orientação contida nos artigos 1º e 2º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14 de 04/12/2009.

A Portaria conjunta acima citada materializou o que usou-se chamar de “cestas de multas”, quando o somatório da multa por descumprimento de obrigação principal deveria ser somada àquela por descumprimento de obrigação acessória e ser comparada, esse somatório, com a de 75%, constante hoje na dicção do artigo 35-A da Lei 8.212/91.

Pois bem.

Há de se registrar, de início, que em Sessão do PLENO, no dia 6 de agosto de 2021, a 2ª Turma da CSRF, por unanimidade de votos, houve por bem revogar o enunciado de Súmula CARF nº 119, que continha a seguinte redação:

Súmula CARF nº 119

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade

benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996

O fundamento central que deu azo à sumula hoje revogada repousa na tese de que o artigo 35-A, incluído pela MP 449/2008, que estabeleceu a multa de ofício forte no artigo 44 da Lei 9.430/96, procurou apenar – em um só instante - duas condutas, que, antes de sua edição, seriam sancionadas por dois artigos distintos, quais sejam: art. 35 (*descumprimento de obrigação principal*) e §§ 4º e 5º do artigo 32 (*descumprimento de obrigação acessória*). Nesse sentido a determinação de que ambas as multas anteriormente vigentes fossem, quando conexas/ associadas, somadas e comparadas com aquela decorrente do então novo dispositivo, no patamar ordinário de 75%. Foi o que se usou chamar de “cesta de multas”.

Naquela Sessão, levou-se em conta as reiteradas manifestações da Fazenda Nacional, a exemplo da Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME e do Parecer SEI nº 11315/2020/ME, que justificaram a inclusão e manutenção desse tema da lista nacional de dispensa de contestar e de recorrer da PGFN. Confira-se o que diz o subitem “c” do item “1.26-multas” constante da citada lista:

c) Retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212/1991.

Resumo: A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (*rectius*: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

Precedentes: AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS.

Referência: [Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME](#), [Parecer SEI Nº 11315/2020/ME](#)

***Data da inclusão:** 12/06/2018

Do cenário noticiado pela Fazenda Nacional, notadamente em relação ao posicionamento já pacificado no âmbito do STJ, extrai-se que no lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, a multa lavrada com espeque no hoje revogado artigo 35 deveria ser comparada com aquela resultante de sua nova redação, é dizer, limitada a 20%, já que, segundo entende aquela corte, a multa de ofício no lançamento de tais contribuições só passou a existir com o advento daquela MP 449/08. Em outras palavras: a multa de 75% incidiria apenas em relação aos lançamentos efetuados após a sua vigência.

Nesse contexto, ressalvado o entendimento pessoal deste Conselheiro, mas curvando-me à jurisprudência pacífica do STJ¹, que justificou, ante a inviabilidade de reversão

¹ Excertos da Nota SEI 27/2019

[...]

Tendo em vista a pacificação da jurisprudência no âmbito do STJ e a consequente inviabilidade de reversão do entendimento desfavorável à União, o tema ora apreciado enquadra-se na previsão do art. 2º, inciso VII, da Portaria

do entendimento acima e da submissão do tema ao STF, a sua inclusão na lista nacional de dispensa de contestar e recorrer da PGFN, ora recorrente, aliado, ainda, ao princípio da eficiência administrativa, encaminhado por **dar provimento** ao recurso quanto a esta matéria, notadamente no que tange às competências até 11/2008, limitando a multa lançada, que detinha percentual variável no tempo, a 20%, com esteio na nova redação daquele artigo 35.

No que pertine à competência de 12/2008, não há reparos no lançamento, tampouco na decisão de piso. Trata-se de exação textualmente prevista no artigo 35-A da Lei 8.212/91, do qual não se devem afastar a autoridade autuante ou mesmo o julgador administrativo.

Note-se, de sua dicção, que a multa exigida, em razão de procedimento de ofício, possui como fato gerador, também, a falta de pagamento ou recolhimento de tributo, tal como se apurou no caso em tela. Veja-se, com meus destaques:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: [\(Vide Lei nº 10.892, de 2004\)](#) [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição **nos casos de falta de pagamento ou recolhimento**, de falta de declaração e nos de declaração inexata; [\(Vide Lei nº 10.892, de 2004\)](#) [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

Quanto à temática da aplicação da alíquota de 20% ao invés da de 11%, no que toca à obrigação principal, igualmente não vejo reparos em relação ao assentado pela decisão guerreada, em especial quanto asseverou a inexistência de opção espontânea a cargo do autuado que justificasse o cálculo do tributo valendo-se dessa última alíquota. Confira-se:

Quanto às alegações de que o recolhimento da contribuição previdenciária seria de 11% e não 20% como tributou a autoridade lançadora, cumpre ressaltar que o art.21, inciso 2º da lei 8.212/1991, abaixo transcrito, dispõe que tal benesse se dá àquele contribuinte que optar pela exclusão do direito.

Lei 8212/1991

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)

(...)

*§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)(grifei)*

PGFN nº 502, de 2016, que dispensa a apresentação de contestação, o oferecimento de contrarrazões, a interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, em temas sobre os quais exista jurisprudência consolidada do STF em matéria constitucional ou de Tribunais Superiores em matéria infraconstitucional, em sentido desfavorável à Fazenda Nacional.

Por fim, ressalte-se que o tema objeto da presente Nota não ostenta contornos constitucionais, versando eminentemente sobre a interpretação e aplicação de normas infraconstitucionais, o que inviabiliza a sua submissão, via recurso extraordinário, ao Supremo Tribunal Federal.

Nos termos do artigo 199 A do Decreto 3.048/1999, acrescentado pelo Decreto Nº 6.042, de 12 de fevereiro de 2007, a opção somente pode ser considerada a partir da competência em que o contribuinte a formalizar, não sendo permitida a opção para data retroativa.

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 nº 6.042, de 2007).

I- do segurado contribuinte individual, que trabalhe por conta própria, sem relação de trabalho com empresa ou equiparado;(Incluído pelo Decreto nº 6.042, de 2007).

II- do segurado facultativo; e(Incluído pelo Decreto nº 6.042, de 2007)

III- do MEI de que trata a alínea “p” do inciso V do art. 9o, cuja contribuição deverá ser recolhida na forma regulamentada pelo Comitê Gestor do Simples Nacional.(Redação dada pelo Decreto nº 6.722, de 2008).

§ 1o O segurado, inclusive aquele com deficiência, que tenha contribuído na forma do caput e pretenda contar o tempo de contribuição correspondente, para fins de obtenção da aposentadoria por tempo de contribuição ou de contagem recíproca do tempo de contribuição, deverá complementar a contribuição mensal.(Redação dada pelo Decreto nº 8.145, de 2013)

§ 2o A complementação de que trata o § 1o dar-se-á mediante o recolhimento sobre o valor correspondente ao limite mínimo mensal do salário-de-contribuição em vigor na competência a ser complementada da diferença entre o percentual pago e o de vinte por cento, acrescido dos juros moratórios de que trata o § 3o do art. 5o da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.(Redação dada pelo Decreto nº 8.145, de 2013)

§ 3o A contribuição complementar a que se refere os §§ 1º e 2º será exigida a qualquer tempo, sob pena do indeferimento ou cancelamento do benefício.(Incluído pelo Decreto nº 8.145, de 2013)

De acordo com o sítio da previdência social este benefício é intitulado PLANO SIMPLIFICADO DE PREVIDÊNCIA, a saber:

O que é?

O Plano Simplificado de Previdência é uma forma de inclusão previdenciária com percentual de contribuição reduzido de 20% para 11%, desde que o valor pago seja igual à alíquota multiplicada pelo valor do salário mínimo vigente.

A implementação deste plano se deu a partir da publicação da Lei Complementar 123/2006 com efeitos a partir de do mês de abril/2007 (Decreto 6.042/2007).

A quem se aplica?

*Este plano se aplica **exclusivamente** à categoria de Contribuinte Individual, que trabalha por conta própria e **não seja prestador de serviço** à empresa ou equiparada, e também ao Facultativo, que é aquele que não exerce atividade.*

Como pagar?

Tanto o Contribuinte Individual quanto o Facultativo, poderão fazer os pagamentos neste plano desde que utilizem os códigos de pagamento específicos para esta alíquota de contribuição.

*- utilizar o código específico de contribuição **trimestral**;*

*- estar contribuindo com valor de remuneração mensal **igual** ao valor do salário mínimo vigente multiplicado por três;*

*Códigos para recolhimento – Contribuinte Individual **1163**-Contribuinte Individual – Mensal **1180**-Contribuinte Individual – Trimestral*

Do contido nos dispositivos legais transcritos e nas explicações no sítio da previdência depreende-se que o recolhimento de 11% é uma faculdade do contribuinte, sendo dele a opção de recolher a alíquota menor.

A autoridade lançadora no ato do lançamento deve seguir estritamente a legislação não cabendo a ela fazer tal opção para a contribuinte, o lançamento deve ser feito dentro da regra geral de 20%, como qualquer contribuinte individual no exercício da atividade deve recolher. A opção de redução da alíquota é do contribuinte e, no caso específico, não foi formalizada, pois exige o recolhimento contendo o código de pagamento correspondente (1163 ou 1180).

O primeiro pagamento nestas condições caracteriza a opção do contribuinte individual para o regime simplificado.

Cabe ressaltar que o auditor, no período fiscalizado confirmou que *"não foram apresentados valores recolhidos como empregado, ou como contribuinte individual"*.

A atividade da autoridade administrativa encontra-se vinculada aos dispositivos normativos vigentes, não podendo, aqui, afastar sua aplicação, nos termos do artigo 116, inciso III da Lei n.º 8.112, de 11/12/1990.

Forte no exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, apenas para que a multa por descumprimento de obrigação principal do período de janeiro a novembro de 2008 seja limitada a 20%.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti