



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13855.721328/2011-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2005-000.078 – 2ª Seção de Julgamento / 5ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de setembro de 2023
Recorrente JOSÉ PEDRO ISSY JÚNIOR
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2006 a 31/12/2009

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL - SEGURADO OBRIGATÓRIO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL

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.

CONTRIBUIÇÕES DO SEGURADO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

O salário de contribuição do segurado contribuinte individual que presta serviços por conta própria é a sua remuneração mensal, assim entendido o total de seus rendimentos, observado o limite máximo previsto na legislação.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Milton da Silva Risso, Mario Hermes Soares Campos, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário às e-fls. 264 a 273, interposto em face do Acórdão n.º 10-54.057 – 6ª Turma da DRJ/POA (e-fls. 252/257) que julgou improcedente impugnação contra o Auto de Infração AI n.º 37.338.482-3, lavrado para a exigência de contribuições previdenciárias relativas a contribuinte individual, incidentes sobre a remuneração recebida pela prestação de serviços a pessoas físicas no período de junho de 2006 a dezembro de 2009.

De acordo com o relatório do acórdão recorrido, “a fiscalização relata no Termo de Verificação Fiscal de fls. 21 a 27 que identificou divergências entre os valores declarados pelo sujeito passivo na Declaração Anual de Ajuste do Imposto sobre a Renda Pessoa Física – DIRPF a título de rendimentos auferidos pela prestação de serviços a pessoas físicas, com os valores por ele considerados para fins de recolhimento das contribuições previdenciárias existentes no Cadastro Nacional de Informações Sociais – CNIS. Às fls. 28 dos autos consta planilha demonstrativa das informações analisadas no CNIS e na DIRPF e a diferença lançada, obedecido o teto máximo do salário de contribuição.”

O contribuinte foi cientificado da autuação em 29/06/2011 e apresentou impugnação em 29/07/2011, às e-fls. 143 a 154, nos seguintes termos, conforme consta da decisão recorrida:

a) como não tem interesse de requerer aposentadoria por tempo de contribuição, tem direito à modificação dos cálculos apurados no auto de infração para que, a partir de 04/2007, em atendimento ao § 2º do artigo 21 da Lei nº 8.212/1991, a contribuição incida sobre o valor do limite mínimo do salário de contribuição e não sobre o total da remuneração recebida;

b) deve ser estendido ao impugnante o mesmo benefício concedido ao contribuinte individual que se dedique ao ramo de transporte, que pode usar como base de cálculo 20% do total da remuneração auferida. Não pode haver tratamento diferenciado entre os contribuintes individuais, como dispõe o inciso II do artigo 150 da Constituição Federal. Os dois exercem atividades que os obrigam a arcar com riscos do negócio, ou seja, captação de clientes, despesas com manutenção de máquinas e equipamentos de trabalho, despesas com materiais para execução da atividade, além de despesas com funcionários;

c) deve ter o mesmo tratamento dado ao sócio administrador da empresa, que também é contribuinte individual e tem por base de cálculo da contribuição a sua remuneração auferida na empresa; ou seja, não é considerado como remuneração todo o faturamento da empresa, mas apenas sua retirada. Entende que deve ser considerado como remuneração apenas o valor líquido por ele recebido, após o abatimento das despesas necessárias à manutenção de sua fonte produtora, ou seja, despesas com material, funcionários, encargos sociais, etc. Afirma que, apesar de ter apresentado os livros caixa do período, a apuração da contribuição previdenciária foi realizada sobre o valor bruto e não sobre o valor líquido apurado mensalmente;

d) efetuou recolhimentos de junho/2007 a outubro/2007 que não foram abatidos do valor apurado pela fiscalização;

e) conforme o Livro Caixa, após o pagamento para manutenção de todas as atividades auferiu o valor líquido de R\$ 40.827,87, mas que pela autuação teria que pagar 48,70% do que efetivamente sobrou, caracterizando afronta à sua capacidade contributiva, vedado pelo § 1º do artigo 145 da Constituição Federal.

A seguir transcrevo a ementa do Acórdão de Impugnação, ora recorrido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2006 a 31/12/2009

AI Debcad nº 37.338.482-3

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES DO SEGURADO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

O salário de contribuição do segurado contribuinte individual que presta serviços por conta própria é a sua remuneração mensal, assim entendido o total de seus rendimentos, observado o limite máximo previsto na legislação.

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

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Acórdão de Impugnação foi cientificado ao sujeito passivo em 10/04/2015 (e-fls.262) que interpôs o recurso voluntário de e-fls. 264 a 273, em 06/05/2015 (e-fls.264) alegando em síntese:

a) Em preliminar, cerceamento de defesa e nulidade da decisão, pois não foram analisadas todas as matérias apresentadas na defesa, como a concessão para que a partir de 04/2007, pudesse contribuir com 20% sobre o limite mínimo do salário de contribuição e não sobre o total da remuneração, já que optou pela exclusão da aposentadoria;

b) alega que o ato de opção é de sua vontade própria e que não há previsão legal de que tal opção tenha prazo ou que somente possa valer para recolhimentos em dia;

c) aduz que o Conselho de Contribuintes já se manifestou no sentido de que a não apreciação de argumentos relevantes acarreta o cerceamento de defesa e dessa forma requer a anulação da decisão *a quo*.

d) No mérito, invoca os fundamentos já expostos porque se confundem com as razões meritórias e também requer que toda a argumentação constante da impugnação seja analisada;

e) que deve ter isonomia com o administrador de empresa, para que somente possa ser taxado como remuneração o que sobra após as deduções;

f) que a remuneração deve ser o valor líquido sem as despesas, já que a lei não traz o conceito do que seria a remuneração prevista no inciso III, do art. 28 da Lei n.º 8.212/91;

g) que na sua peça impugnatória não pediu que o Fisco deixasse de lançar a contribuição, mas apenas se insurgiu contra a base de cálculo, que deve ser corrigida para 11% sobre o limite mínimo do salário de contribuição.

h) que se tiver que recolher a contribuição sobre a remuneração total a partir de 04/2007, vai recorrer à Justiça para garantir um direito que a lei lhe permite, posto que a legislação previdenciária não traz qualquer prazo temporal para a opção, que não veda a opção retroativa e que os recolhimentos que esta efetuando depois da autuação são com base na aposentadoria por idade com recolhimento de 11% sobre o salário mínimo.

Por fim, requer o provimento do recurso para anular a decisão recorrida por cerceamento de defesa. Caso seja julgado o mérito, que a decisão de primeira instância seja reformada para reduzir os valores apurados, de forma que as contribuições tenham por base o limite mínimo do salário de contribuição. Alternativamente, que tenham por base a remuneração auferida depois das deduções do livro caixa e que os juros e a multa também tenham reduções proporcionais.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes, Relatora.

O Recurso cumpriu com o requisito de admissibilidade, frente à tempestividade, devendo ser conhecido e examinado.

Da Preliminar

Do Cerceamento do Direto de Defesa

O recorrente alega que o acórdão recorrido deve ser anulado por cerceamento de defesa, eis que não se manifestou sobre todos os argumentos expendidos na peça impugnatória.

Todavia, examinando-se a impugnação em contrapartida com o acórdão recorrido, não se confere razão ao pleito do sujeito passivo, eis que todas as suas arguições foram examinadas e mencionadas pela decisão de primeira instância, que apenas não acatou os argumentos expendidos. Senão vejamos:

No que se refere **a opção pelo recolhimento de 11% sobre o limite mínimo do salário de contribuição a partir de 04/2007**, o acórdão recorrido assim se manifestou:

Da alíquota incidente sobre o salário de contribuição

O parágrafo 2º do artigo 21 da Lei nº 8.212/1991, incluído pela Lei Complementar nº 123/2006, na redação vigente à época dos fatos geradores, assim estabelecia:

Lei nº 8.212/1999

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 Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, 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 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)

(...)

Estas alterações produziram efeitos a partir de 01/04/2007, conforme o inciso I do artigo 5º do Decreto nº 6.042/2007.

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

IN MPS/SRP nº 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 nº 23, de 30/04/2007)

IN/RFB nº 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 nº 03/2005, e na IN/RFB nº 971/2009.

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

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

Como se observa, a decisão recorrida explicitou ao recorrente que a formalização da opção pelo recolhimento de 11% sobre o limite mínimo do salário de contribuição, em detrimento do total da remuneração, será formalizada no ato do recolhimento com a utilização de um código específico para tanto, conforme previsto no Anexo I da IN MPS/SRP nº 03/2005, e na IN/RFB nº 971/2009.

O contribuinte não apresentou provas de que tenha efetuado o recolhimento no código específico, com a alíquota de 11%, conforme previsto no §2º do art. 21 da Lei n.º 8.212/91, e a decisão a quo afirmou estar correto o lançamento de 20% sobre a remuneração mensal auferida pelo sujeito passivo.

Ademais são inócuas as alegações de que o ato de opção é por vontade do contribuinte, não havendo previsão legal de recolhimentos em dia e código específico para recolhimento, porque o acórdão recorrido se manifestou afirmando que a formalização da opção foi disciplinada no § 11 do art. 79 da IN MPS/SRP nº 03/2005, na redação dada pela IN MPS/SRP nº 23, de 30/04/2007 e, atualmente no § 9º do art. 65 da IN/RFB nº 971/2009, e somente assim produziria efeitos.

Da mesma forma não faz sentido a alegação do recorrente de que não há lei que estipule prazo para opção e que não está vedada a opção retroativa, porque aqui se está discutindo um lançamento de débito, onde o recorrente não recolheu as contribuições devidas na forma como disposto pela Lei n.º 8.212/91, uma vez que de acordo com seu artigo 12, inciso V, letra “h”, o contribuinte individual é segurado obrigatório da Previdência Social, devendo recolher a alíquota de 20%, incidente sobre o seu salário de contribuição, que é a sua remuneração percebida no mês a teor do disposto nos artigos 21 e 28, inciso III, ambos da Lei n.º 8.212/91.

Lei n.º 8.212/91

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

[...]

V - como contribuinte individual:

[...]

h) a pessoa física que exerce, por conta própria, atividade econômica de natureza urbana, com fins lucrativos ou não;

[...].

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

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;

Embora o §2º, do art. 21 da Lei n.º 8.212/91, faculte o recolhimento da contribuição com a alíquota de 11%, sobre o limite mínimo do salário de contribuição, tal opção não foi efetuada pelo contribuinte no período lançado.

Portanto, em não havendo o recolhimento das contribuições, por consequência não houve a formalização da opção pelo recolhimento diferenciado com base na alíquota de 11% sobre o limite mínimo mensal do salário de contribuição, e desta forma, também não há que se falar, durante o trâmite administrativo, que o contribuinte requer que o lançamento seja reformado para se adequar a um procedimento (opção pela exclusão da aposentadoria por tempo de serviço em troca de uma alíquota menor de contribuição) que sequer foi efetuado por ele no período lançado.

Pelo que foi exposto, não se verificou cerceamento de defesa como alegado, eis que a decisão recorrida se manifestou sobre os argumentos expendidos no que tange a opção pelo recolhimento diferenciado, apenas não deu provimento ao pleito do recorrente.

Assim, não se verificou a nulidade nos termos do que disposto pelo art. 59 do Decreto n.º 70.235/72, motivo pelo qual afasto a preliminar arguida:

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.

Mérito

O recorrente alega que as razões expostas na preliminar se confundem com o mérito, mas ressalta ser de importância que seja acolhido o seu pedido para tributar a receita líquida obtida a partir das deduções das despesas com livro caixa. Se insurge contra o salário de contribuição, requerendo que seja considerada a opção pela base de cálculo menor.

Requer que todas as suas argumentações trazidas na impugnação sejam apreciadas neste recurso e discorre sobre a isonomia que busca ter com o contribuinte individual administrador de empresa, o qual paga sobre o valor do pro-labore recebido. Com essa premissa diz que as entradas de numerários advindas de clientes não poderiam ser tidas como remuneração, porque delas deveriam ser deduzidas as despesas.

Aduz ainda que a lei não traz o conceito do que seria a remuneração prevista no inciso III do art. 28 da Lei n.º 8.212/91.

Quanto ao mérito do lançamento, se vê que os argumentos expendidos em sede de Recurso Voluntário já foram apreciados pela Turma julgadora da DRJ no Acórdão n.º 10.-54.057.

Destarte, com fulcro no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, art. 57, §3º, confirmo e adoto a decisão de primeira instância pelos seus próprios fundamentos, os quais aqui transcrevo:

Do salário de contribuição do contribuinte individual

O sujeito passivo requer que sejam deduzidas do salário de contribuição as despesas que teria incorrido em sua atividade, constantes do Livro Caixa, mas a legislação previdenciária não prevê tal possibilidade.

De acordo com o inciso III do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991, o salário de contribuição para o contribuinte individual é 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 do mesmo artigo.

Portanto, correto o lançamento quando considerou o total bruto da remuneração, respeitado o limite máximo mensal.

Outro pleito do impugnante é que lhe fossem aplicadas as mesmas disposições da legislação previdenciária específicas para o transportador autônomo, sob o argumento de que a Constituição Federal veda o tratamento diferenciado entre os contribuintes individuais.

Ocorre que não há previsão legal para reduzir a base de cálculo das contribuições devidas pelo sujeito passivo na qualidade de segurado contribuinte individual que prestou serviços remunerados a pessoas físicas. O sujeito passivo não é transportador autônomo, não podendo ser-lhe aplicadas as disposições normativas específicas daquela categoria.

Ademais, o Código Tributário Nacional – CTN dispõe em seu artigo 108, § 2º, que o emprego da equidade não pode resultar na dispensa do pagamento de tributo devido.

A Administração Pública está vinculada à estrita legalidade e, no âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos seus órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, conforme disposto no artigo 26-A do Decreto 70.235/1972, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, ressalvadas somente as situações previstas em seu § 6º.

Pelo mesmo motivo, a alegação de afronta à capacidade contributiva não pode ser motivo para a autoridade administrativa deixar de aplicar a lei.

O contribuinte também pretende a equiparação com o sócio administrador da empresa que é tributado pela remuneração recebida e não pelo faturamento da empresa.

Tratando-se de situações diversas, pois a impugnante não prestou serviços por meio de sua empresa, mas sim em nome próprio, diretamente a pessoas físicas, sua pretensão é indevida.

Complementando, ressalto que a legislação é clara quanto à conceituação do salário de contribuição para fins da incidência da contribuição previdenciária, para o contribuinte individual, conforme o inciso III do artigo 28 da Lei n.º 8.212/91, já transcrito anteriormente.

Por tal motivo, são inócuas as alegações do recorrente acerca de isonomia com contribuinte individual administrador de empresas e de que devem ser deduzidas despesas da sua remuneração para posterior tributação, porque a Administração Pública está adstrita ao cumprimento da lei e nesses termos o salário de contribuição do segurado obrigatório – contribuinte individual – é a remuneração auferida em uma ou mais empresas, ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, não havendo brecha para interpretações diversas.

Por todo o exposto,

Voto por conhecer do recurso, e no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes