



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15940.720029/2011-20
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2004-000.137 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de dezembro de 2023
Recorrente LUIZ ORBOLATO ROTTA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2010

RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DAS RAZÕES CONSTANTES DA IMPUGNAÇÃO.

Recurso voluntário que apenas reproduz as razões constantes da impugnação e traz nenhum argumento visando a rebater os fundamentos apresentados pelo julgador para contrapor o entendimento manifestado na decisão recorrida, autoriza a adoção dos respectivos fundamentos e confirmação da decisão de primeira instância, a teor do que dispõe o art. 57, § 3º do RICARF, com redação da Portaria MF nº 329/17

NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade por cerceamento de defesa se o Relatório Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa a origem do lançamento e a fundamentação legal que o ampara, oportunizando ao autuado o regular exercício de seu direito de defesa, como se deu nestes autos.

SEGURADO APOSENTADO. EXERCÍCIO DE ATIVIDADE. FILIAÇÃO OBRIGATÓRIA.

O aposentado pelo Regime Geral de Previdência Social-RGPS que estiver exercendo ou que voltar a exercer atividade abrangida por este Regime é segurado obrigatório em relação a essa atividade, ficando sujeito às contribuições de que trata a Lei 8.212/91, para fins de custeio da Seguridade Social.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE.

O ato de lançamento tributário é atividade administrativa plenamente vinculada à lei, não havendo espaço para discricionariedade nem dosimetria da pena ao aplicar a multa tributária. Estando a multa em conformidade com a lei, questionamentos relacionados à desproporcionalidade da multa, à sua razoabilidade e ao seu eventual caráter confiscatório só podem ser analisados pelo prisma de princípios constitucionais tributários, o que não é possível na

esfera administrativa. O CARF é incompetente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária (Súmula CARF nº 2).

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)

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 Autos de Infração – DEBCAD 37.327.449-1 - para cobrança da contribuição previdenciária do próprio sujeito passivo, odontólogo, na condição de contribuinte individual.

O relatório fiscal encontra-se às fls. 16/22.

O sujeito passivo impugnou o lançamento às fls. 40/57, que foi julgado procedente pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande/MS às fls. 70/81. Eis a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2010

DA DIFICULDADE DE DEFESA DO IMPUGNANTE

Tendo a Auditora-Fiscal apresentado todos os relatórios constantes do Auto de infração, além de relatório fiscal bem detalhado, não há cerceamento de defesa.

SEGURADO APOSENTADO. EXERCÍCIO DE ATIVIDADE. FILIAÇÃO OBRIGATÓRIA.

O aposentado pelo Regime Geral de Previdência Social-RGPS que estiver exercendo ou que voltar a exercer atividade abrangida por este Regime é segurado obrigatório em relação a essa atividade, ficando sujeito às contribuições de que trata a Lei 8.212/91, para fins de custeio da Seguridade Social.

DA PROPORCIONALIDADE E DA VEDAÇÃO AO CONFISCO

As multas aplicadas são as previstas na legislação e não ocorreu a ofensa ao princípio da proporcionalidade nem à vedação ao confisco.

DO PEDIDO DE PERÍCIA

Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos na legislação.

DA JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS.

Não tendo sido efetuada juntada de documentos após a impugnação mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas na legislação, o pedido deve ser indeferido.

SUSTENTAÇÃO ORAL.

Não há previsão legal na legislação que cuida do processo administrativo fiscal para SUSTENTAÇÃO ORAL do autuado em sessão de julgamento de primeira instância.

OITIVA DE TESTEMUNHAS.

Não há previsão legal na legislação que cuida do processo administrativo fiscal para OITIVA DE TESTEMUNHAS em sessão de julgamento de primeira instância.

Dessa decisão foi dada ciência ao autuado que, inconformado, apresentou o recurso voluntário de fls. 86/105.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, Relator.

Da admissibilidade

O contribuinte tomou ciência do acórdão de impugnação em 5/3/15 (fl. 84) e apresentou seu recurso tempestivamente em 30/3/15 (fl. 86). Preenchido os demais requisitos para a sua admissibilidade, dele conheço e passo a analisar-lhe o mérito.

Do mérito.

Como já anunciado, trata-se de lançamento para cobrança da contribuição previdenciária do próprio sujeito passivo, odontólogo, na condição de contribuinte individual. A auditoria baseou-se nos valores declarados pelo próprio contribuinte em suas DIRPF como provenientes de pessoas físicas.

Em seu recurso, o recorrente, reiterando os termos de sua impugnação, sustentou:

- i) Em Preliminar, a nulidade do lançamento, eis que o autuante não teria observados as formalidades legais, por não ter feito uma minuciosa descrição no lançamento. Não teria havido nexos lógicos na acusação, na documentação e na conclusão que se pretendeu alcançar. Não teria havido a informação correta do dispositivo infringido, a adequada descrição dos fatos, bem como respectiva comprovação documental, o que fez com que lhe fosse cerceado seu direito à defesa. Ainda haveria vício no lançamento, já que a fiscalização teria se valido da totalidade dos rendimentos recebidos de pessoas físicas, declarados em DIRPF, sem se atentar que por se tratar de campo genérico, poderia ter havido outros tipos de ingressos ali declarados, tais como direitos autorais e juros recebidos de empréstimos concedidos a pessoas físicas. Vale dizer, o autuante não teria feito a prova tratarem-se de rendimentos decorrentes da prestação de serviço autônomo prestados a pessoas físicas. Ademais, o autuante informou, em seu relatório fiscal, ter colhido informações junto a profissional de contabilidade que não seria do conhecimento do recorrente, o que poderia caracterizar, inclusive, a utilização, no lançamento, de informações de contribuintes diversos do autuado;

- ii) No mérito, a improcedência do lançamento, já que atentaria contra os princípios constitucionais da proporcionalidade, do não confisco, da irredutibilidade das pensões e aposentadorias e da retributividade das contribuições, exigir contribuições daquele que já se encontra aposentado por esse mesmo RGPS, como seria o caso do autuado, na medida em que não fará jus a um outro benefício futuro ou adicional, consoante estabeleceria o artigo 18, § 2º da Lei 8.213/91; e
- iii) Ainda no mérito, quanto à penalidade aplicada em 75%, que a multa deve ter o intuito intimidatório, mas nunca caráter confiscatório, tal como neste caso.

Pois bem.

Examinando-se as razões de decidir da decisão desafiada, que contempla toda a tese de defesa posta no recurso sob análise, não vejo reparos a serem promovidos em sua conclusão, motivo pelo qual a confirmo e a adoto em sua integralidade, na forma do § 3º do artigo 57 do RICARF. Confira-se:

DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Preliminarmente, verifica-se que o impugnante requer a nulidade do auto de infração.

Diz o artigo 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A autoridade administrativa a que se refere o artigo 142 do CTN é o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.

Do ponto de vista formal, são requisitos do auto de infração os indicados no art. 10, do Decreto nº 70.235/72, cuja ausência poderia acarretar a nulidade:

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.

O art. 59 do Decreto 70.235/72 também apresenta situações processuais que ensejariam nulidade, e o art. 60 deixa claro que situações diversas dessas não importarão nesse efeito.

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 conseqüência.*

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

§ 3º. *Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Acrescido pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/1993).*

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

O auto de infração só seria fulminado pela nulidade se o mesmo fosse lavrado por pessoa incompetente ou estivesse o contribuinte cerceado no seu direito de defesa, o que não ocorreu no presente caso.

No caso concreto, a Auditora-Fiscal elaborou um auto de infração com a liquidação dos valores que estão sendo cobrados (fl 3). Elaborou um Discriminativo de Débito com os valores apurados competência por competência (fls. 5 a 10, referente ao período de 01/2007 a 12/2010. Nos Fundamentos Legais do Débito citou a legislação aplicada (fls. 12 a 13).

Além disso, elaborou um Relatório Fiscal integrante do Auto de Infração (fls. 16 a 22) no qual descreve o procedimento adotado e o motivo do Auto de Infração e a metodologia adotada para apurar os valores lançados.

Elaborou também um Quadro Demonstrativo, competência por competência, no qual demonstra os valores apurados no DD e cujas colunas estão discriminadas no Relatório Fiscal do Auto de Infração.

Todos estes elementos demonstram que o contribuinte teve todas as informações necessárias para compreender o Auto de Infração e que não houve cerceamento do direito de defesa.

O contribuinte diz que há precariedade na acusação e inconsistência das conclusões obtidas pela fiscalização ao considerar que todos os rendimentos lançados na coluna Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoa Física configurariam hipótese de incidência de contribuição previdenciária. Trata-se de um campo genérico que abrange uma gama de possibilidades de ingresso, tais como: direito autorais, juros recebidos de empréstimos concedidos a pessoas físicas, etc...

Verifica-se que no presente caso, o contribuinte foi cientificado do TERMO DE INÍCIO DE PROCEDIMENTO FISCAL e intimado a apresentar documentos e esclarecimentos que entender necessários para comprovar a regularidade dos recolhimentos das contribuições previdenciárias (fl. 27).

Mesmo intimado, o contribuinte não apresentou documentos à fiscalização para comprovar que os valores informados em sua DIRPF possuem natureza jurídica diversa da prestação de serviços e nada alegou.

Tendo o Auditor-Fiscal efetuado o lançamento tributário, cabe ao contribuinte comprovar que a natureza jurídica dos rendimentos informados em sua DIRPF não se referem a prestação de serviço que é base de cálculo de contribuições previdenciárias.

Não tendo feito isto, a simples alegação de que o Auditor-Fiscal é quem deveria comprovar a natureza dos rendimentos declarados não é suficiente para afastar o auto de infração, pois nesta hipótese, o ônus da prova passa a ser do contribuinte.

O contribuinte diz que o Auditor-Fiscal faz referência a o contador MICHEL APARECIDO DE MELO, sendo que o defendente nunca ouviu falar deste profissional. O contribuinte diz ainda que o presente auto de infração pode estar maculado de nulidades, haja vista que pode conter informações de contribuintes diversos da pessoa do defendente, e que, se o auto de infração contém informações colhidas de terceiros

(MICHEL APARECIDO DE MELO) alheio às informações fiscais do contribuinte, de consequência mostra-se totalmente questionável o presente levantamento fiscal;

Consta no Relatório Fiscal (fl. 21):

A fiscalização foi atendida pela pessoa física e pelo seu contador Sr. Michel Aparecido de Melo, CRC ISP2600203/0-4, que foram informados a respeito da origem e da natureza do débito, sendo-lhes prestado os esclarecimentos necessários.

O contribuinte não nega que foi intimado e prestou esclarecimentos à Auditora-Fiscal. Tal argumentação do contribuinte em nada modifica o Auto de Infração, pois mesmo se ficasse confirmado que houve um equívoco do Auditor-Fiscal ao digitar o nome do contador do contribuinte, este fato não acarreta a nulidade do processo, tratando-se de mera irregularidade que não acarreta o cerceamento do direito de defesa e nem modifica o fato gerador.

Desta forma, não é possível acatar a preliminar de nulidade do auto de infração.

DA NATUREZA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

O contribuinte diz, em síntese, que é aposentado pelo Regime Geral de Previdência Social, e que a legislação veda que quaisquer contribuições pagas ao sistema da Previdência Social posteriores à aposentadoria dêem direito a qualquer novo benefício. O contribuinte diz ainda que entende que, se não há qualquer direito de contraprestação, não há que se falar em contribuições após o período de aposentadoria. O contribuinte defende que, em não existindo benefício futuro, qualquer cobrança de contribuição revela verdadeiro caráter confiscatório;

Conforme prescreve a Constituição Federal, a Seguridade Social o financiamento é efetuado por toda a sociedade, nos termos do artigo 195, inciso II, *in verbis*:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

Diz o art. 12, do inciso V, letra “h”, da lei 8.212/91:

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

V - como contribuinte individual: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

h) a pessoa física que exerce, por conta própria, atividade econômica de natureza urbana, com fins lucrativos ou não; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999.)

Desta forma, se a pessoa física exerce atividade de natureza urbana é segurado obrigatório da Previdência Social.

Com efeito, o § 4º do art. 12 da Lei nº 8.212, de 1991, estabelece que o aposentado pelo RGPS que estiver exercendo ou que voltar a exercer atividade abrangida por este Regime é segurado obrigatório em relação a essa atividade, ficando sujeito às correspondentes contribuições previdenciárias.

Art. 12...

(...)

§ 4º O aposentado pelo Regime Geral de Previdência Social-RGPS que estiver exercendo ou que voltar a exercer atividade abrangida por este Regime é segurado

obrigatório em relação a essa atividade, ficando sujeito às contribuições de que trata esta Lei, para fins de custeio da Seguridade Social.

Atente-se para o fato de que, apesar de obrigado a contribuir, o segurado já aposentado pelo RGPS não fará jus a mais nenhuma aposentadoria do RGPS. É o que estabelece o art. 124 da Lei n.º 8.213, de 24 de julho de 1991, que dispõe sobre os Planos de Benefícios da Previdência Social, abaixo transcrito (sublinhou-se).

Lei n.º 8.213, de 1991.

Art. 124. Salvo no caso de direito adquirido, não é permitido o recebimento conjunto dos seguintes benefícios da Previdência Social:

(...)

II - mais de uma aposentadoria; (Redação dada pela Lei n.º 9.032, de 1995)

(...)

Conseqüentemente, o aposentado pelo RGPS que estiver exercendo ou que voltar a exercer atividade por conta própria, sem relação de trabalho com empresa ou entidade a ela equiparada na forma da lei, filia-se obrigatoriamente na categoria de segurado contribuinte individual, deve contribuir na forma do art. 21 da Lei n.º 8.212, de 1991, e o período de contribuição correspondente não pode ser computado para aposentadoria por tempo de contribuição no RGPS.

Disciplinando a lei 8.212/91, a dizem os artigos 68 e 70 da IN/RFB 971/2009:

Das Obrigações do Contribuinte Individual

Art. 68. O contribuinte individual que, no mesmo mês, prestar serviços a empresa ou a equiparado e, concomitantemente, exercer atividade por conta própria, deverá recolher a contribuição social previdenciária incidente sobre a remuneração auferida pelo exercício de atividade por conta própria, respeitando o limite máximo do salário-de-contribuição.

(...)

Art. 70. As disposições contidas nesta Seção aplicam-se, no que couber, ao aposentado por qualquer regime previdenciário que retornar à atividade como segurado contribuinte individual, ao síndico de condomínio isento do pagamento da taxa condominial e ao ministro de confissão religiosa ou membro de instituto de vida consagrada, de congregação ou de ordem religiosa, desde que a remuneração paga ou creditada pela entidade religiosa ou pela instituição de ensino vocacional dependa da natureza e da quantidade do trabalho executado, observado o disposto no inciso III do art. 55.

Verifica-se que os artigos supracitados confirmam o entendimento que o contribuinte individual deve recolher a contribuição social previdenciárias, independentemente de ser ou não aposentado.

DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA

O contribuinte alega que a multa possui caráter confiscatório.

Uma vez instaurado o procedimento de ofício, o crédito tributário apurado pela autoridade fiscal somente pode ser satisfeito com os encargos do lançamento de ofício.

O princípio constitucional de vedação ao confisco refere-se ao tributo e não à multa. Convém lembrar a precisa lição de Hugo de Brito Machado:

"... a vedação ao confisco é atinente ao tributo. Não à penalidade pecuniária, vale dizer, à multa. O regime jurídico do tributo não se aplica à multa, porque tributo e multa são essencialmente distintos. O ilícito é pressuposto essencial desta, e não daquele". (Curso de Direito Tributário, Ed. Malheiros, São Paulo, 2001, p. 47).

Seria o caso, então, de se determinar, se fosse possível, a partir de que percentual a multa passaria a afrontar os princípios da "capacidade contributiva" ou da "vedação ao confisco". Trata-se, é claro, de questão de difícil consenso.

Portanto, sem que se tenha sido legalmente estabelecidos parâmetros, critérios ou limites específicos para a fixação da multa, os percentuais aplicados, nos limites e condições estabelecidos em lei, deverão ser, *a priori*, considerados exigíveis, até porque os princípios invocados – “*capacidade contributiva*” e “*vedação ao confisco*” – são premissas necessariamente observadas pelo legislador ao fixar os percentuais, não nos cabendo alterá-los por critérios subjetivos.

Desta forma, a multa deve ser mantida.

Ademais, vale destacar que, consoante estabelecem o artigo 62 do RICARF e a Súmula CARF nº 2, é vedado ao julgador administrativo deixar de aplicar dispositivo legal, *a exemplo do § 4º e alínea “h” do inciso V, ambos do artigo 12 da Lei 8.212/91, do artigos 35-A deste mesmo diploma e do artigo 44 da Lei 9.430/96*, ao fundamento de que estaria contrariando princípios constitucionais. Trata-se de tema que se decide no âmbito judicial e não no administrativo.

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti