



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 18088.720252/2011-62
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2004-000.026 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Turma Extraordinária
Sessão de 28 de julho de 2023
Recorrente LUIZ ANTÔNIO GUIMARÃES RIBAS
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. 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 a totalidade dos rendimentos auferidos, respeitado o limite máximo do salário-de-contribuição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, 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, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri 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:

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. DECADÊNCIA. COMPOSIÇÃO DA REMUNERAÇÃO. MULTA.

Inexistindo pagamento antecipado, o prazo decadencial para o lançamento das contribuições de seguridade social obedece a regra do art. 173, I do CTN.

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 multa aplicada em conformidade com a lei não pode ser reduzida ou dispensada.

Conforme o relatório fiscal e o relatório da decisão recorrida:

Trata-se de **Auto de Infração lavrado para exigência de contribuições previdenciárias de contribuinte individual – profissional liberal – médico psiquiatra, incidentes sobre remuneração recebida na prestação de serviços a pessoas físicas**, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2008. O crédito tributário, consolidado em 04/10/2011, totalizou R\$ 18.524,43 (dezoito mil, quinhentos e vinte e quatro reais e quarenta e três centavos).

O Relatório Fiscal de fls. 14/18, quanto aos fatos geradores objeto do lançamento, informa tratar-se de **divergências entre os valores declarados pelo sujeito passivo a título de rendimentos auferidos pela prestação de serviços a pessoas físicas na Declaração Anual de Ajuste do Imposto de Renda Pessoa Física – DIRPF e os valores por ele considerados para fins de recolhimento das contribuições previdenciárias**.

Esclarece que **foi aplicado o percentual de 20% (vinte por cento) sobre a remuneração recebida, e observado o limite máximo do salário de contribuição**, em obediência ao disposto no parágrafo 5º do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991. Informa que **foram deduzidos da base de cálculo, quando existentes, os valores da remuneração sobre a qual houve recolhimento e/ou declaração em GFIP de contribuição previdenciária ao RGPS, nas categorias de segurado empregado e/ou contribuinte individual, e elabora planilha demonstrativa de referidos valores (fls. 19/20)**.

Informa ainda as penalidades e cita os relatórios anexos ao Auto de Infração que integram o presente processo.

Cientificado da autuação em 11/10/2011 (AR de fls. 38), **o autuado apresentou impugnação tempestiva** em 11/11/2011 por meio do arazoado de fls. 39 a 53, cujos argumentos estão a seguir sintetizados:

Irresignado com a decisão da DRJ, em seu recurso voluntário o sujeito passivo basicamente alegou o seguinte:

- **decadência**: as contribuições relativas aos fatos geradores ocorridos de janeiro a agosto de 2006 estão decaídas e é nulo o lançamento;
- alternativamente, devem ser excluídas do lançamento essas contribuições;
- **despesas necessárias ao exercício da profissão**: o auditor fiscal desconsiderou as despesas necessárias ao exercício da profissão, tais como aluguel, energia elétrica, água etc.;
- cita jurisprudência do CARF relativa ao IRPF.

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 e nulidade do auto de infração

Conforme acima relatado, o recorrente defende que as contribuições relativas aos fatos geradores ocorridos de janeiro a agosto de 2006 estariam decaídas e que seria nulo o lançamento. Subsidiariamente, o recorrente pediu a exclusão, do lançamento, das contribuições desse período.

Deve ser rejeitada a alegação de decadência e, conseqüentemente, de nulidade.

Conforme notado pela decisão recorrida, embora a autoridade lançadora tenha afirmado que teriam sido abatidas, do lançamento, as contribuições recolhidas, o demonstrativo dos valores demonstra que não houve nenhum recolhimento relativo ao presente período de apuração. Isto é, o recorrente não realizou recolhimentos antecipados parciais das contribuições lançadas neste processo administrativo fiscal, o que afasta a possibilidade de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN.

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 colendo 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)

Tendo inexistido recolhimentos antecipados parciais, é aplicável ao caso a regra do art. 173, I, do CTN. Quando o sujeito passivo tomou ciência do auto de infração, em 11/10/2011, não havia transcorrido o prazo decadencial.

3 Dedução de despesas necessárias

Em linhas gerais, o recorrente pretende que sejam deduzidas da base de cálculo das contribuições as despesas necessárias ao exercício da profissão, tais como aluguel, energia elétrica, água etc.

A pretensão do recorrente não deve prosperar.

O recorrente exerce atividade remunerada como autônomo, sendo, pois, segurado obrigatório do Regime Geral de Previdência Social como contribuinte individual. Logo, e nos termos da legislação, o recorrente tem a obrigação de 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 legal 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).

Ao contrário do imposto de renda pessoa física, cuja base de cálculo, para o autônomo, admite a dedução de despesas necessárias ao exercício da atividade (livro caixa), a contribuição do contribuinte individual incide sobre o rendimento bruto, sendo descabida a dedução de despesas pleiteada.

4 Conclusão

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

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci