



Advocacia Geral da União  
Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional  
Coordenação-Geral de Assuntos Tributários

PARECER PGFN/CAT nº 152 /2018

**PARECER PÚBLICO. AUSÊNCIA DE HIPÓTESE QUE JUSTIFIQUE QUALQUER GRAU DE SIGILO. LAI – ARTIGO 6º, INCISO I DA LEI Nº 12.527, DE 18 DE NOVEMBRO DE 2011. DECRETO Nº 7.724, DE 16 DE MAIO DE 2012. AUSÊNCIA DE NATUREZA TRIBUTÁRIA. CONTRIBUIÇÕES AO REGIME GERAL DE PREVIDENCIA SOCIAL – RGPS.** Tributário. Contribuinte individual. Não-recolhimento. Indenização. Alíquota. Retroatividade. Recolhimento de indenização por contribuinte individual que não teve as contribuições retidas nem efetuou pagamento à época do desenvolvimento da atividade. Alíquota aplicável. Possibilidade de lançamento e cobrança de períodos anteriores à fixação de entendimento acerca do enquadramento como segurado.

Trata-se de consulta originalmente formulada pela Divisão de Cadastro do Contribuinte Individual do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS a respeito do enquadramento previdenciário dos Conselheiros de Recursos da Previdência Social e das consequências tributárias dali advindas, especialmente quanto à possibilidade de pagamento espontâneo ou cobrança coercitiva de contribuições não recolhidas em períodos pretéritos, bem como às alíquotas eventualmente aplicáveis.

#### I. Introdução

2. Aponta a consulente que haveria conflito de orientações entre Parecer nº 673/2012 da CONJUR-MPS/CGU/AGU e a Nota Cosit-E nº 45/2013 do qual estaria resultando aplicação divergente da norma jurídica entre Agências da Previdência Social no que diz respeito ao reconhecimento da condição de segurado (contribuinte individual) em face da não comprovação dos recolhimentos tempestivos das correspondentes contribuições em período anterior a 2014.

3. A consulta foi posta nos seguintes termos:

fp



- a) A comprovação de período de atividade como contribuinte individual prestador de serviço, a partir de abril de 2003, poderá ser realizada por meio de documentos (recibo de prestação de serviço, relatório discriminativo de contribuições, declaração fornecida pela empresa) que não possuam a informação do valor retido?
- b) Caso a resposta do item "a" seja negativa, e na impossibilidade de verificar se houve a retenção da contribuição ou, ainda, se houver constatação que a empresa não a realizou, o CI prestador de serviço poderá recolher a contribuição para que o período possa ser considerado?
- c) Sendo permitido o recolhimento da contribuição pelo CI prestador de serviço, qual alíquota deverá ser aplicada, 20% ou 11%?
- d) O Conselheiro do CRPS pode ser enquadrado como CI prestador de serviço anterior a 28/12/2012, data da emissão do Parecer nº 673/2012 CONJUR-MPS/CGU/AGU, uma vez que o próprio Parecer exarou entendimento quanto a impossibilidade de retenção e recolhimento retroativo da contribuição?
- e) Caso a resposta do item "d" seja positiva, podemos reconhecer o período da atividade de CI prestador de serviço do Conselheiro do CRPS, no período de 04/2003 a 12/2013, mesmo que não tenha sido efetuada a retenção da contribuição previdenciária?

4. De se mencionar que exarou-se Nota 24/2016/DIVCONS/PFE-INSS/PGF/AGU sobre a questão formulada, nota esta aprovada pelo Procurador-Chefe Nacional da PFE/INSS em 28/09/2016 recomendando o encaminhamento de parte dos questionamentos à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Nesta esteira, por meio do Parecer PGFN/CAP nº 1449/2017, aprovado pelo Exmo. Sr. Procurador-Geral, concluiu-se que:

“o Conselheiro do CRPS, não filiado a regime próprio de previdência social, é segurado obrigatório do RGPS, como contribuinte individual, de modo que, a partir de abril de 2003, deverá comprovar



o período de exercício dessa atividade por meio de documentos que indiquem o valor retido a título de contribuição previdenciária

5. Ademais, afirmou-se que:

Na hipótese de inexistir comprovação de tal recolhimento, o segurado, querendo, poderá comprovar o efetivo exercício da atividade remunerada e efetuar o pagamento de uma indenização, de modo que todo esse período trabalhado possa ser considerado para todos os fins previdenciários.

## II. Fundamentação

6. *Concessa venia*, não há questões tributárias a serem respondidas. A dúvida quanto ao item 3.a refere-se ao enquadramento de segurados e às condições para gozo de benefício, bem como sua forma de comprovação. O mesmo se pode afirmar quanto aos itens 3.d. e 3.e que contém a mesma formulação, apenas distinguindo períodos de aplicação do entendimento. A matéria é, portanto, de natureza previdenciária só tendo se inserido na atribuição da PGFN a partir de 12 de maio de 2016, nos termos do artigo 18, parágrafo único, da Medida Provisória nº 726, de 12 de maio de 2016.

7. Nesta linha, observa-se que ambos os temas foram abordados pela NOTA 24/2016/DIVCONS/PFE-INSS/PGF/AGU que os solucionou com base no PARECER nº 673/2012/AGU/COJUR-MPS, tendo sido o entendimento da Procuradoria Federal Especializada corroborado pelo PARECER PGFN/CAP nº 1449/2017, a quem cabe a manifestação final sobre a matéria.

8. Desta sorte, estariam pendentes os questionamentos sob itens 3.b e 3.c. Ocorre, quanto àquele, que, conforme bem apontado pelo parecer PGFN/CAP nº 1449/2017, na hipótese de contribuinte individual pretender computar períodos de atividade para os quais não tenha prova do recolhimento das contribuições para fins de gozo de benefício, deverá recolher indenização estabelecida no artigo 45-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que conforme remansosa jurisprudência **não possui natureza tributária**. Neste sentido:

PREVIDENCIÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECONHECIMENTO DE TEMPO DE SERVIÇO. PRÉVIO REQUERIMENTO ADMINISTRATIVO. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL (AUTÔNOMO). INÍCIO



DE PROVA MATERIAL CORROBORADO POR PROVA TESTEMUNHAL. NECESSIDADE DE INDENIZAÇÃO DO PERÍODO. SENTENÇA PARCIALMENTE REFORMADA. HONORÁRIOS DE ADVOGADO. CUSTAS PROCESSUAIS. ... 3. O trabalhador autônomo - conceituado como aquele que exerce habitualmente, e por conta própria, atividade profissional remunerada, atualmente denominado contribuinte individual - é considerado segurado obrigatório da Previdência Social, cabendo a ele próprio o recolhimento das contribuições previdenciárias devidas. Por outro lado, os segurados autônomos/contribuintes individuais que em época passada exerceram atividade remunerada e não efetuaram tempestivamente os recolhimentos respectivos à Seguridade Social, e, ainda assim, pretendem o cômputo desse tempo de serviço para fins de obtenção de benefício previdenciário ou de contagem recíproca, devem indenizar a autarquia-previdenciária, exigência esta atualmente prevista no art. 45-A, caput e parágrafos da Lei 8.212/1991, acrescido pelo art. 8º da LC nº 128/2008. ... 5. Os valores a serem recolhidos pelo autônomo/contribuinte individual configuram uma espécie de ressarcimento ao INSS pelo não recolhimento das contribuições previdenciárias devidas à época do exercício da atividade remunerada, daí decorrendo a sua natureza tipicamente indenizatória - e não tributária. Via de consequência, não se sujeitam aos prazos de decadência e prescrição para cobrança de créditos da Seguridade Social. ...

(APELAÇÃO

<https://arquivo.trf1.jus.br/PesquisaMenuArquivo.asp?p1=00237956920104019199>, JUIZ FEDERAL RODRIGO RIGAMONTE FONSECA, TRF1 - 1ª CÂMARA REGIONAL PREVIDENCIÁRIA DE MINAS GERAIS, e-DJF1 DATA:21/08/2017 PAGINA:.)

PROCESSUAL CIVIL. CONFLITO NEGATIVO DE COMPETÊNCIA. RESTITUIÇÃO. ART. 45- A DA LEI Nº 8.212/91. INDENIZAÇÃO. VERBA DE NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA. ... 2. A indenização do art. 45-A da Lei nº 8.212/91 não possui natureza de tribu-



Advocacia Geral da União  
Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional  
Coordenação-Geral de Assuntos Tributários

to, como concluiu a Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal do Brasil na Solução de Consulta Interna n.º 22 - COSIT, não sendo da competência das Turmas Especializadas em tributário. 3. Conflito a que se declina da competência para um dos componentes das Turmas Especializadas em matéria administrativa. (CC 00033798620144025101, CLAUDIA NEIVA, TRF2 - 3ª TURMA ESPECIALIZADA.)

PREVIDENCIÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. RECONHECIMENTO DE TEMPO DE SERVIÇO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTOS. CRITÉRIOS PARA CÁLCULO DA INDENIZAÇÃO. - Ausência de determinação quanto à forma de cálculo da indenização referente ao período que se pretende ver reconhecido, a autorizar o acolhimento parcial dos embargos. - Aferição dos valores devidos segundo a legislação vigente à época do requerimento. Tratando-se de critério atual de cálculo, não há que se falar em cobrança de juros de mora e multa. -A autarquia não está obrigada a conceder aposentadoria ou admitir contagem recíproca àqueles que, para tanto, não contribuíram. A indenização não tem natureza tributária e, portanto, não se sujeita à decadência ou prescrição. - Embargos de declaração parcialmente providos para suprimir a omissão apontada, explicitando que eventual cálculo da indenização correspondente ao período de atividade que se pretende ver reconhecido deverá ser efetuado nos termos da legislação vigente à época do requerimento, excluída a incidência de juros de mora e multa.

(AC 00062067120014036112, JUÍZA CONVOCADA MÁRCIA HOFFMANN, TRF3 - OITAVA TURMA, e-DJF3 Judicial 1 DATA:27/01/2011 PÁGINA: 819 ..FONTE\_REPUBLICACAO:.)

PREVIDENCIÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. REMESSA OFICIAL. APOSENTADORIA POR TEMPO DE SERVIÇO. ATIVIDADE URBANA E RURAL. AUSÊNCIA DE INÍCIO DE PROVA MATERIAL. EXTINÇÃO DO FEITO. RECONHECIMENTO DE TEMPO DE SERVIÇO. DECADÊNCIA/PRESCRIÇÃO DO DIREITO DE CO-



BRAR AS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS AFASTADA. RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÕES A DESTEMPO. EMPRESÁRIO. BASE DE CÁLCULO. INCIDÊNCIA DE JUROS E MULTA. ART. 45-A DA LEI N. 8.212/91. ART. 8º DA LEI COMPLEMENTAR N. 128/2008. ATIVIDADE ESPECIAL. CONVERSÃO. LEI N. 9.711/98. DECRETO N. 3.048/99. HABITUALIDADE E PERMANÊNCIA. ... 7. Ocorre que o art. 8º da LC 128, de 19-12-2008, acresceu o art. 45-A à Lei 8.212/91, verbis: "Art. 45-A. O contribuinte individual que pretenda contar como tempo de contribuição, para fins de obtenção de benefício no Regime Geral de Previdência Social ou de contagem recíproca do tempo de contribuição, período de atividade remunerada alcançada pela decadência deverá indenizar o INSS. § 1º O valor da indenização a que se refere o caput deste artigo e o § 1º do art. 55 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, corresponderá a 20% (vinte por cento): I - da média aritmética simples dos maiores salários-decontribuição, reajustados, correspondentes a 80% (oitenta por cento) de todo o período contributivo decorrido desde a competência julho de 1994; ou II - da remuneração sobre a qual incidem as contribuições para o regime próprio de previdência social a que estiver filiado o interessado, no caso de indenização para fins da contagem recíproca de que tratam os arts. 94 a 99 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, observados o limite máximo previsto no art. 28 e o disposto em regulamento. § 2º Sobre os valores apurados na forma do § 1º deste artigo incidirão juros moratórios de 0,5% (cinco décimos por cento) ao mês, capitalizados anualmente, limitados ao percentual máximo de 50% (cinquenta por cento), e multa de 10% (dez por cento). § 3º O disposto no § 1º deste artigo não se aplica aos casos de contribuições em atraso não alcançadas pela decadência do direito de a Previdência constituir o respectivo crédito, obedecendo-se, em relação a elas, as disposições aplicadas às empresas em geral." . No caso concreto, como a decadência, aludida no § 3º suso, é de natureza tributária, tem-se que a pretensão da parte autora, de contagem do tempo de empresário de 15-08-1974 a



14-08-1976, resta toda subsumida ao disposto no art. 45-A da Lei 8.212/91, acrescido pelo art. 8º da Lei Complementar 128/2008. Sinalo, de outro giro, que não há possibilidade de a parte autora pretender recolher a contribuição com base nos valores e consecutórios da época em que deixaram de ser pagos porque o caput do art. 45-A suso se aplica a duas situações: a) ao contribuinte individual (antigo autônomo e/ou empresário), situação em que se enquadra a parte autora; e b) àqueles aos quais o exercício da atividade não determinava filiação obrigatória, o que não é o caso da parte autora...

(AC 200570130005770, ALCIDES VETTORAZZI, TRF4 - QUINTA TURMA, D.E. 17/08/2009.)

9. Como se observa, à luz do parágrafo 3º do artigo 45-A da L. 8.212, de 1991,<sup>1</sup> o pagamento da indenização refere-se ao período já eventualmente alcançado pela decadência e não tem natureza tributária uma vez que lhe falta a nota da compulsoriedade característica de tais exações, *ex vi* artigo 3º do Código Tributário Nacional.

10. O mesmo parágrafo 3º do artigo 45-A da L. 8.212, de 1991, deixa claro, *a contrario sensu*, que para os períodos não alcançados pela causa extintiva tributária, aplicar-se-á a legislação geral, isto é, o lançamento e cobrança tributários.

11. Diante disto, resta prejudicado o item 3.c. que versa sobre a alíquota aplicável ao recolhimento voluntário, porquanto para os períodos alcançados pela decadência, aplicar-se-á a norma do artigo 45-A, §1º da L. 8.212, de 1991, ou seja, indenização calculada à razão de 20% sobre o salário-de-contribuição ou remuneração, que como se disse não tem natureza tributária. Já para o período não alcançado pela decadência, aplicar-se-ão as normas gerais de tributação, não havendo que se falar em recolhimento voluntário.

---

<sup>1</sup> Art. 45-A. O contribuinte individual que pretenda contar como tempo de contribuição, para fins de obtenção de benefício no Regime Geral de Previdência Social ou de contagem recíproca do tempo de contribuição, período de atividade remunerada alcançada pela decadência deverá indenizar o INSS. (Incluído pela Lei Complementar nº 128, de 2008)

[...]

§ 3º O disposto no § 1º deste artigo não se aplica aos casos de contribuições em atraso não alcançadas pela decadência do direito de a Previdência constituir o respectivo crédito, obedecendo-se, em relação a elas, as disposições aplicadas às empresas em geral. (Incluído pela Lei Complementar nº 128, de 2008)



12. Digno de nota, ainda, que a consulta menciona o recolhimento regular desde janeiro de 2014, de modo que, dada a data presente, **o regime tributário aplicar-se-ia exclusivamente ao período de 12/2012 a 12/2013**, para o qual o enquadramento dos conselheiros seria incontroverso, bem como a obrigatoriedade de recolhimento e/ou retenção. Desta forma, não se justificam maiores debates acerca da cobrança retroativa de tributos decorrente de viragem hermenêutica (art. 146 do CTN), como fez a ilustre Coordenadora-Geral de Direito Previdenciário por ocasião da aprovação parcial do PARECER 673/2012 da CONJUR-MPS/CGU/AGU.

### III. Conclusão

13. Pelo exposto, adotando como premissas as conclusões do PARECER PGFN/CAP 1449/2017, no sentido de que os Conselheiros do CRPS não filiados ao regime próprio são segurados obrigatórios como contribuintes individuais devendo comprovar atividade a partir de 2003 por meio de documento que indique o valor retido a título de contribuição, conclui-se que:

a) na hipótese de não haver aquela comprovação, a indenização estabelecida no artigo 45-A da Lei 8.212, de 1991 a que se sujeitam para cômputo do tempo de atividade para fins previdenciários **não possui natureza tributária** e deve ser calculada nos termos do parágrafo primeiro daquele dispositivo inclusive quanto aos percentuais incidentes sobre o salário-de-contribuição ou remuneração;

b) para os períodos de atividade não alcançados pela decadência, poderá haver lançamento e cobrança das contribuições previdenciárias, nos termos do parágrafo 2º do artigo 45-A da Lei 8.212, de 1991, não se configurando, na situação hipotética narrada, tributação retroativa com base em mudança de entendimento, uma vez que desde 2012 a questão do enquadramento já estava resolvida, não havendo tributos na situação descrita naquele dispositivo que sejam anteriores à suposta mudança de interpretação.

14. Desse modo, propomos o encaminhamento do presente expediente à Divisão de Cadastro do Contribuinte Individual do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, em atendimento à consulta formulada.



Advocacia Geral da União  
Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional  
Coordenação-Geral de Assuntos Tributários

É o parecer.<sup>23</sup>

  
**DANIEL TELLES DE MENEZES**  
Procurador da Fazenda Nacional

De acordo. À Consideração do Senhor Procurador-Geral Adjunto de Consultoria Tributária e Previdenciária, com sugestão de remessa à Divisão de Cadastro do Contribuinte Individual do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, em atendimento à consulta formulada.

COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS, em 7 de maio de 2018. agosto

  
**NUBIA NETTE ALVES OLIVEIRA DE CASTILHOS**  
Coordenadora-Geral de Assuntos Tributários

<sup>2</sup> INDEX CONSULTAS: 3.2 AUSÊNCIA DE NATUREZA TRIBUTÁRIA / 8.2.2.1 CONTRIBUIÇÕES AO REGIME GERAL DE PREVIDENCIA SOCIAL - RGPS

<sup>3</sup> Texto chave: Ausência de natureza tributária. Possibilidade de lançamento e cobrança de períodos anteriores à fixação de entendimento acerca do enquadramento como segurado.