



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10850.720022/2011-01  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2004-000.167 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 28 de dezembro de 2023  
**Recorrente** THELMA NOGUEIRA MARQUES MARTINS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

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.

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 37.314.505-5 - para cobrança da contribuição previdenciária do próprio sujeito passivo, Psicóloga e Psicanalista, na condição de contribuinte individual.

O relatório fiscal encontra-se à fl. 20/24.

O sujeito passivo impugnou o lançamento às fls. 55/66, que foi julgado procedente em parte pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande/MS às fls. 101/113. Eis a ementa do julgado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PARA A SEGURIDADE SOCIAL - CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

O profissional liberal é segurado obrigatório do Regime Geral de Previdência Social - RGPS na categoria contribuinte individual, conseqüentemente, sobre as remunerações auferidas incidem a contribuição social para a SEGURIDADE SOCIAL.

Dessa decisão foi dado ciência à autuada que, inconformada, apresentou o recurso voluntário de fls. 118/126.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, Relator.

### **Da admissibilidade**

O contribuinte tomou ciência do acórdão de impugnação em 4/9/14 (fl. 116) e apresentou seu recurso tempestivamente em 26/9/14 (fl. 118). Preenchido os demais requisitos para a sua admissibilidade, dele conheço e passo a analisar-lhe o mérito.

### **Do mérito.**

Com já anunciado, trata-se de lançamento para cobrança da contribuição previdenciária do próprio sujeito passivo, Psicóloga e Psicanalista, na condição de contribuinte individual. A auditoria baseou-se nos valores declarados pela própria contribuinte em suas DIRPF como provenientes de serviços prestados a pessoas físicas.

Em seu recurso, sustentou a recorrente:

Que a partir de 04/2007, para quem fizesse a opção pela exclusão do direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição, a alíquota da contribuição seria de 11% sobre o valor correspondente ao limite mínimo mensal do salário de contribuição, com base no disposto no art.199-A, I, do Decreto n.3.048, de 6/5/1999, incluído pelo art.1º, do Decreto n.6.042, de 12/02/2007 e art.80, da LC n.123, de 14/12/2006, que acrescentou o parágrafo 2º, no art.21, da Lei n.8.212/91.

Que por ser contribuinte individual se enquadraria, sim, nas condições e regramento estabelecidos nos dispositivos acima, já que a exigência formulada pela decisão recorrida diria respeito especificamente quanto às contribuições relativas à participação na sociedade, do sócio de sociedade empresária que tenha tido receita bruta anual, no ano calendário anterior, de até R\$36.000,00 (trinta e seis mil reais), o que não seria o seu caso, já que não é e nunca foi empresária no conceito da legislação civil, tampouco prestaria serviços a empresas.

Pois Bem. Sem razão à recorrente.

Como bem esclareceu o julgador de primeira instância, a controvérsia cinge-se quanto à alíquota e base de cálculo do tributo então cobrado.

Enquanto o valor lançado se deu valendo-se da alíquota de 20% sobre o teto da previdência, pretende a recorrente seja a contribuição apurada em 11% sobre o valor do salário mínimo a partir de 04/2007.

Não há controvérsia acerca de sua condição de contribuinte individual. A própria autuada, a Fiscalização e o julgador de primeira instância caminham no mesmo sentido.

O dissídio repousa nos contornos da opção a que alude o § 2º do artigo 21 da Lei 8.212/91. Vejamos o que dizia a Lei à época dos fatos geradores, naquilo que importa ao caso.

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

[...]

§ 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. [\(Incluído pela Lei Complementar nº 123, de 2006\)](#). [\(Vide Lei nº 8.213, de 1991\)](#)

Não é difícil perceber que a alíquota estabelecida no § 2º do artigo acima, de 11%, trata-se exceção à regra fixada no *caput*, no patamar de 20%, para os contribuintes individuais e facultativos.

Vejam-se, com isso, que estamos a tratar de 2 tipos distintos de contribuintes. Um que se sujeita à alíquota de 20% e outro que se vale de uma tributação mais favorecida. Com isso, o ponto é: quem seria esse contribuinte agraciado com essa tributação favorecida e em que condições ?

Os artigos 199 e 199-A do RPS, incluído pelo Decreto nº 6.042/2007, assim estabeleciam:

**Art. 199.** A alíquota de contribuição dos segurados contribuinte individual e facultativo é de vinte por cento aplicada sobre o respectivo salário-de-contribuição, observado os limites a que se referem os §§ 3º e 5º do art. 214. [\(Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999\)](#)

**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;

II - do segurado facultativo; e

III - especificamente quanto às contribuições relativas à sua participação na sociedade, do sócio de sociedade empresária que tenha tido receita bruta anual, no ano-calendário anterior, de até R\$ 36.000,00 (trinta e seis mil reais). [\(Incluído pelo Decreto nº 6.042, de 2007\)](#).

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. [\(Redação dada pelo Decreto nº 6.722, de 2008\)](#).

Extrai-se dos incisos acima que são três as espécies de segurados que podem optar pela exclusão ao direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição e passar a recolher o tributo à alíquota de 11%, observando-se o limite mínimo mensal do salário de contribuição. São eles: o segurado facultativo; o sócio de sociedade empresária que tenha tido receita bruta anual, de até R\$ 36.000,00 no ano-calendário anterior; e o segurado contribuinte individual, que trabalhe por conta própria, sem relação de trabalho com empresa ou equiparado.

Posto desta forma, a pretensão da recorrente reside no seu enquadramento nessa última espécie. Voltemos a ela, notadamente às condições postas para o gozo dessa tributação favorecida:

- 1 – Ser contribuinte individual;
- 2 – Proceder à opção pela exclusão ao direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição; e
- 3 – Trabalhar por conta própria, sem relação de trabalho com empresa ou equiparado.

Como já dito, não há controvérsia em relação ao preenchimento do primeiro requisito. Quanto ao terceiro, à exceção dos rendimentos declarados em GFIP nos meses de 04/2006 e 05/2006, sustentados pela recorrente como sendo provenientes de serviços de transportes prestados a terceiros sem qualquer relação com o desempenho de sua atividade de profissional liberal (psicóloga), a planilha acostada pelo autuante à fl. 25 não evidencia o recebimento de remuneração, dessa natureza, em qualquer outro mês do período autuado.

De sua vez, no que tange à segunda condição, vale destacar que a Instrução Normativa SRP nº 03/2005, norma complementar da legislação em questão, forte no artigo 100 do CTN, assim estabelecia em seu artigo 79:

Art. 79. A contribuição social previdenciária do segurado contribuinte individual é:

[...]

II - para fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 2003, observado o limite máximo do salário de contribuição e o disposto no art.80, de:

a) vinte por cento, incidente sobre: 1. a remuneração auferida em decorrência da prestação de serviços a pessoas físicas; 2. a remuneração que lhe for paga ou creditada, no decorrer do mês, pelos serviços prestados à entidade beneficente de assistência social isenta das contribuições sociais; 3. a retribuição do cooperado quando prestar serviços a pessoas físicas e à entidade beneficente em gozo de isenção da cota patronal, por intermédio da cooperativa de trabalho;

[...]

§ 6º O segurado contribuinte individual que trabalhe por conta própria, sem relação de trabalho com empresa ou equiparado, a partir da competência em que fizer opção pela exclusão do direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição, contribuirá à alíquota de onze por cento sobre o valor correspondente ao limite mínimo mensal do salário-de-contribuição a que se refere o inciso III do § 1º do art. 68. [\(Incluído\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa SRP nº 23, de 30 de abril de 2007\)](#)

[...]

§ 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. [\(Incluído\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa SRP nº 23, de 30 de abril de 2007\)](#)

É de se notar, à luz do § 11 acima, que para se caracterizar/configurar a opção retro mencionada fez-se necessário o recolhimento da contribuição, por parte do optante, sob o código 1163<sup>1</sup>, conforme estabelecido no anexo I da referida Instrução Normativa, o que não há indícios nos autos de sua ocorrência. Há apenas dois singelos recolhimentos relativos aos meses

---

<sup>1</sup> Contribuinte Individual (autônomo que não presta serviço à empresa) - Opção: Aposentadoria apenas por idade ( art. 80 da LC nº 123 de 14.12.2006 ) - Recolhimento Mensal - NIT/PIS/PASEP

de setembro e outubro de 2007, sem qualquer evidência, mesmo por parte da recorrente, de que tenham se dado sob o código acima.

Nesse tema, insiste a autuada, sem qualquer amparo normativo, seja empregado efeito retroativo à sua opção, que pretendeu manifestar em relação aos recolhimentos que efetuou a partir das competências de janeiro de 2010. Registre-se que a própria recorrente informou em seu recurso que não obstante houvesse preenchido tais guias, **recolhidas em atraso**, com o código 1163, teria havido uma migração automática para um outro código (1201).

Inferre-se do relato acima, que o tratamento dado pelos sistemas de controle de pagamento vai ao encontro do que entende este relator, no sentido de não ser possível a retroação dessa opção, devendo ser considerados – seus efeitos - a partir da competência que constou da guia preenchida com referido código quando recolhida no respectivo vencimento, em evidente prestígio à segurança das relações, à boa-fé objetiva e ao caráter contributivo e à natureza solidária do sistema previdenciário vigente.

Repare que a autorização legal expressa no § 3º do artigo 21 da Lei 8.212/91, dá-se justamente em sentido diverso. Refere-se aos casos em que o contribuinte, regularmente optante pela exclusão do direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição, decide, mais a frente, reaver esse direito mediante a contagem desse tempo para fins de obtenção do benefício, situação em que deverá complementar suas contribuições com o recolhimento de mais 9%, acrescidos dos correspondentes juros moratórios.

Forte no exposto, NEGOU PROVIMENTO ao recurso.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti