



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Cosit

Fls. 1

Solução de Consulta nº 171 - Cosit

Data 31 de maio de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. SEGURADO EMPREGADO EM ATIVIDADE. SEGURADO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL APOSENTADO QUE RETORNA À ATIVIDADE REMUNERADA. OPÇÃO PELO REGIME DE TRIBUTAÇÃO. DESCABIMENTO.

O segurado que trabalhe por conta própria como contribuinte individual e que, concomitantemente, mantenha qualquer relação de trabalho com empresa ou equiparado, não pode optar pela forma de recolhimento prevista no parágrafo 2º, do artigo 21, da Lei nº 8.212, de 1991, por força da vedação legal contida no citado dispositivo.

Somente a partir da competência em que o contribuinte individual que trabalhe por conta própria, sem relação de trabalho com empresa ou equiparado, formalizar a sua opção pela exclusão do benefício de aposentadoria por tempo de contribuição é que sua contribuição poderá se dar na forma do inciso I, do § 2º, do art. 21, da Lei nº 8.212, de 1991, verificando-se não haver fundamento para deferimento de pedido que intente restituição dos valores pagos sob a regra geral no período anterior à opção.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.212, de 1991, art. 21, parágrafos 2º e 3º, na redação dada pela Lei nº 12.470, de 2011; Decreto nº 3.048, de 1999, art. 9º, inciso V, alínea "I", e art. 199-A, inciso I, §§ 1º e 2º; Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, art. 54, § 1º, inciso III, e art. 65, §§ 6º, 7º e 9º.

Relatório

O consultante acima identificado, profissional liberal que atua na área de odontologia, apresenta consulta dirigida à Secretaria da Receita Federal do Brasil, indagando sobre a interpretação da normatização federal de que trata o artigo 21, parágrafo 2º, inciso I da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

2. Relata o consulente que:

a) trabalha como professor empregado na _____ e que, apesar de já aposentado, desde 24/01/2012, pelo Regime Geral da Previdência Social (RGPS), ainda exerce, como dentista, atividade remunerada em seu consultório, auferindo uma renda média mensal de R\$ 6.000,00 (seis mil reais), devidamente escriturada em Livro Caixa e com o recolhimento mensal no Carnê Leão;

b) uma vez que é descontado à alíquota de 11% pela pessoa jurídica empregadora, o consulente efetua o recolhimento de 20%, utilizando-se do código 1007, sobre o valor da diferença entre a remuneração que auferire como contribuinte individual e o salário que recebe como empregado, limitado ao teto;

c) em consulta presencial e por meio da Central de Teleatendimento 135 da Previdência Social, recebeu a informação de que poderia recolher, pelo código 1163, apenas 11% sobre o valor do salário mínimo.

3. Por fim, com base no que expõe, o consulente questiona:

1) Como Contribuinte Segurado Individual, aposentado, com relação de trabalho com empresa, e ainda exercendo minha atividade como cirurgião dentista em consultório, posso recolher 11% do salário mínimo no código 1163?

2) Se permitido o recolhimento no código 1163, tenho como recuperar os valores já pagos erroneamente no código 1007? Qual procedimento?

4. É o relatório.

Fundamentos

5. O processo de consulta, regido pelos artigos 48 a 50 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, artigos 46 a 53 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013, destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal.

6. Na forma dos documentos apresentados e da descrição da consulta, observa-se que foram atendidos os requisitos constantes nos artigos 1º a 3º da IN RFB n.º 1.396, de 2013, estando, portanto, apta a ser solucionada.

7. Ressalta-se que o instituto da consulta não está no campo da aplicação do direito, mas da interpretação, segundo se verifica facilmente no artigo 1º da IN RFB n.º 1.396, de 2013 (que trata do processo de consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira dos tributos sob administração da Secretaria da Receita Federal do Brasil), o que implica dizer, compete à consulente analisar os elementos fáticos e corretamente enquadrá-los à luz da legislação. Portanto, a presente Solução de Consulta Vinculada não convalida nem invalida quaisquer das afirmativas da consulente (artigo 28 da mencionada IN), mormente, se, em ação fiscal, for comprovada a inverdade dos fatos alegados.

8. É mister se dizer que o escopo da consulta tem sua essência em pedir o esclarecimento de determinado dispositivo da legislação tributária e sua incidência sobre um fato concreto, ressalvado, claro, quando da situação ainda não ocorrida – neste caso, o contribuinte deverá demonstrar vinculação com o fato, bem como a efetiva possibilidade de sua ocorrência e o reflexo de específico dispositivo legal sobre o mesmo.

9. Feitas essas considerações, temos a esclarecer que o tema objeto do primeiro questionamento apresentado pelo consulente já foi amplamente explorado no âmbito da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), por intermédio da Solução de Consulta n.º 133 – Cosit, de 1 de junho de 2015 (DOU de 01/07/2015), disponível em <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=65673>, por meio da qual chegou-se ao entendimento pacífico de que o aposentado pelo RGPS que estiver exercendo ou voltar a exercer atividade abrangida por esse regime é segurado obrigatório em relação a essa atividade, ficando sujeito às contribuições de que tratam a Lei n.º 8.212, de 1991, e o RPS aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 1999, e, na condição de contribuinte individual que trabalha por conta própria, **sem relação de trabalho com empresa ou equiparada**, pode optar pelo regime de tributação previsto no inciso I do parágrafo 2º do artigo 21 da Lei n.º 8.212, de 1991, independentemente do valor da remuneração recebida mensalmente, tempo em que sua contribuição será de 11% (onze por cento) sobre o limite mínimo mensal do salário de contribuição, com o recolhimento sendo efetuado mediante utilização do código de receita (GPS) 1163. É a seguinte a redação do dispositivo citado, sem grifos no original:

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).

(...)

§ 2º No caso de opção pela exclusão do direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição, a alíquota de contribuição incidente sobre o limite mínimo mensal do salário de contribuição será de: (Redação dada pela Lei nº 12.470, de 2011)

*I - 11% (onze por cento), no caso do segurado contribuinte individual, ressalvado o disposto no inciso II, que trabalhe por conta própria, **sem relação de trabalho com empresa ou equiparado** e do segurado facultativo, observado o disposto na alínea b do inciso II deste parágrafo; (Incluído pela Lei nº 12.470, de 2011)*

10. Ocorre que, no caso em questão, a situação que se observa é diferente daquela delineada na Solução de Consulta citada no item acima. Como se depreende da inicial, o consulente mantém, sim, vínculo de trabalho com empresa, eis que relata laborar como professor para a _____, situação em que sofre os respectivos descontos da contribuição previdenciária devida na condição de empregado.

11. Sendo assim, a norma esculpida no inciso I, do § 2º, do art. 21, da Lei nº 8.212, de 1991, não pode ser aplicada ao consulente. Na condição de empregado, suporta desconto de contribuição previdenciária sobre a remuneração paga por seu empregador. A alíquota do desconto por ele informada, 11%, revela que a remuneração mensal paga a ele situa-se na terceira faixa do salário de contribuição (de R\$ 2.919,73 a R\$ 5.839,45).

12. Por outro lado, como contribuinte individual aposentado que continua exercendo a atividade de cirurgião-dentista por conta própria, efetua recolhimento complementar, à alíquota de 20%, sobre base equivalente à diferença entre a remuneração efetivamente auferida por mês em seu consultório e o valor de seu salário como professor, limitado ao valor máximo do salário de contribuição, atualmente R\$ 5.839,45.

13. Nessa realidade, não há que se falar em opção pela forma de recolhimento prevista no inciso I, do §2º, do artigo 21, da Lei n.º 8.212, de 1991, eis que essa importaria sujeição do segurado em questão a uma única base de recolhimento, a saber, o limite mínimo mensal do salário de contribuição, o que no caso concreto não ocorre, haja vista sua relação de trabalho com empresa na condição de professor empregado.

14. Relativamente ao segundo questionamento apresentado, por meio do qual o consulente deseja saber, caso lhe fosse permitida a opção de recolhimento de 11% sobre o valor do salário mínimo, se seria possível pleitear restituição dos valores anteriormente pagos sob o código de recolhimento 1007, temos a esclarecer que, de acordo com os termos do *caput* do art. 21 da Lei nº 8.212, de 1991, de regra, a contribuição do segurado contribuinte individual do RGPS é de 20% (vinte por cento) sobre o respectivo salário-de-contribuição.

15. Note-se que, embora o § 2º do art. 21 da Lei nº 8.212, de 1991, contemple a possibilidade de o contribuinte individual que labore por conta própria, sem relação de trabalho com empresa ou equiparado, poder optar pela exclusão do direito ao benefício da aposentadoria pelo tempo de contribuição, e contribuir com 11% (onze por cento) sobre o salário mínimo, **tal possibilidade está condicionada ao exercício desse direito a ele conferido por esse dispositivo**. Portanto, enquanto o contribuinte individual não efetivar a sua opção pela exclusão do direito ao benefício da aposentadoria pelo tempo de contribuição, e contribuir na forma do inciso I, do § 2º, do art. 21, da Lei nº 8.212, de 1991, ele estará sujeito à contribuição de 20% (vinte por cento) sobre o respectivo salário-de-contribuição, nos termos do *caput* desse artigo.

16. Essa também é a interpretação que se extrai das disposições do art. 199-A do RPS, acrescentado pelo Decreto nº 6.042, de 12 de fevereiro de 2007, que regulamentou o § 2º, do art. 21, da Lei nº 8.212, de 1991. De acordo com o referido art. 199-A do RPS, a seguir reproduzido, é **a partir da competência em que o segurado fizer a opção** pela exclusão ao direito do benefício de aposentadoria por tempo de contribuição que ele passa a contribuir com o percentual de 11% (onze por cento) sobre o limite mínimo do salário-de-contribuição.

Regulamento da Previdência Social - RPS

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).

(...)

17. Importante observar que a formalização dessa opção foi disciplinada inicialmente pelo § 11, do art. 79, da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3, de 14 de julho de 2005, com a redação dada pela Instrução Normativa MPS/SRP nº 23, de 30 de abril de 2007, e, atualmente, pelo § 9º, do art. 65, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, abaixo transcritos:

Instrução Normativa MPS/SRP nº 3, de 2005

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

(...)

§ 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)

Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009

Art. 65. A contribuição social previdenciária do segurado contribuinte individual é:

(...)

§ 6º O segurado contribuinte individual, ressalvado o disposto no § 11, 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 11% (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. 54. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1238, de 11 de janeiro de 2012)

(...)

§ 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".

18. Portanto, 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 da contribuição, do código de pagamento específico para a 'opção: aposentadoria apenas por idade' (código de pagamento 1163). Assim, enquanto o contribuinte individual não exercer tal opção estará sujeito à contribuição de 20% (vinte por cento) sobre o respectivo salário-de-contribuição (art. 28, inciso III, §§ 3º e 5º, da Lei nº 8.212, de 1991). Somente a partir da competência em que ele fizer a referida opção (dali para frente, sem retroagir) é que sua contribuição poderá se dar na forma do inciso I, do § 2º, do art. 21, da Lei nº 8.212, de 1991 (11% sobre um salário mínimo). Em sendo assim, verifica-se não haver fundamento para deferimento de pedido que intente restituição dos valores pagos sob a alíquota de 20% no período anterior à opção pela exclusão do direito ao benefício da aposentadoria pelo tempo de contribuição.

Conclusão

19. Ante o exposto, soluciono a presente consulta informando que:

a) o segurado que trabalhe por conta própria como contribuinte individual e que, concomitantemente, mantenha qualquer relação de trabalho com empresa ou equiparada, não pode optar pela forma de recolhimento prevista no parágrafo 2º, do artigo 21, da Lei n.º 8.212, de 1991, por força da vedação legal contida no citado dispositivo;

b) somente a partir da competência em que o contribuinte individual formalizar a sua opção pela exclusão do benefício de aposentadoria por tempo de contribuição (dali para frente, sem retroagir) é que sua contribuição poderá se dar na forma do inciso I, do § 2º, do art. 21, da Lei nº 8.212, de 1991 (11% sobre um salário mínimo). Em sendo assim, verifica-se não haver fundamento para deferimento de pedido que intente restituição dos valores pagos sob a alíquota de 20% no período anterior à opção pela exclusão do direito ao benefício da aposentadoria pelo tempo de contribuição.

(assinado digitalmente)

MARIA DE FATIMA DIAS DE SOUZA
Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil
Mat. 881.238

De acordo. À consideração superior.

(assinado digitalmente)

ALEX ASSIS DE MENDONÇA
Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil
Mat. 880.726.

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Copen.

(assinado digitalmente)

JOSÉ CARLOS SABINO ALVES
Auditor Fiscal da RFB
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF07

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

(assinado digitalmente)

MIRZA MENDES REIS
Auditora Fiscal da RFB – Coordenadora da Copen

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

(assinado digitalmente)

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosi



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento autenticado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001. Corresponde à fé pública do servidor, referente à igualdade entre as imagens digitalizadas e os respectivos documentos ORIGINAIS.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por MARIA DE FATIMA DIAS DE SOUZA em 14/06/2019 12:36:00.

Documento autenticado digitalmente por MARIA DE FATIMA DIAS DE SOUZA em 14/06/2019.

Esta cópia / impressão foi realizada por TATIANA DORNELES DE SOUZA CAMPANHA SANTANA em 25/06/2019.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

- 1) Acesse o endereço:
<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>
- 2) Entre no menu "Legislação e Processo".
- 3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".
- 4) Digite o código abaixo:

EP25.0619.14226.5ID1

- 5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha2:

E5F730AE030FD320ED0A88693CB01E170E2695DE4CB0BCB403ED2818FD56A1A7