Receita Federal
Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 9 - Cosit

Data 2 de fevereiro de 2016

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

FATO GERADOR. MOMENTO DE OCORRÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA INCIDENTE SOBRE A REMUNERAÇÃO DE SERVIDOR PÚBLICO VINCULADO AO RGPS.

Considera-se ocorrido o fato gerador da contribuição previdenciária no mês em que for paga, devida ou creditada a remuneração - o que ocorrer primeiro.

Em regra, o fato gerador da contribuição previdenciária ocorre na competência em relação a qual a remuneração é devida, tratando-se de segurado empregado.

O art.52 da IN RFB nº 971, de 2009, não fixa um momento de ocorrência de fato gerador das contribuições previdenciárias específico para os órgãos públicos. Tão somente esclarece, tratando-se de órgão público, quando a remuneração considera-se "creditada", que é apenas um dos três momentos que pode ser considerado como tendo ocorrido o fato gerador da contribuição, ou seja, quando a remuneração é paga, devida, ou creditada, o que ocorrer primeiro, de modo que a disposição do §2º deste artigo não afasta a aplicação das regras explicitadas na alínea "a" do inciso I e alínea "a" do inciso III do art.52 desta Instrução Normativa.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.212, de 1991, art.15, inciso I, art.22, inciso I, art.28, inciso I e art. 43, § 2º; Lei nº 4.320, de 1964, art. 63; IN RFB nº 971, de 2009, art. 52, I, "a", III, "a" e § 2º.

Relatório

A Consulente, órgão público de Poder Executivo Estadual, formula consulta fiscal sobre dúvida quanto à interpretação da legislação tributária federal que trata do momento de ocorrência do fato gerador das Contribuições Previdenciárias para o Regime Geral de Previdência Social (RGPS) incidentes sobre a remuneração de servidor público vinculado a este regime de previdência, como segurado empregado, apontando os dispositivos do inciso I, letra "a" e o §2º do artigo 52 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009.

2. A consulente relata que foi emitida "folha de pagamento suplementar" do mês de março de 2014 e "liquidada mediante empenho", em 10 de junho de 2014. Que o recolhimento das contribuições previdenciárias se deu em 10 de junho de 2014, com acréscimo de juros e multa.

3. Pergunta qual o momento de ocorrência das obrigações relativas às contribuições previdenciárias, se no mês da competência da remuneração ou se no mês da liquidação do empenho.

4. Caso a ocorrência seja no mês da liquidação de empenho, pergunta se pode ser solicitada a restituição ou compensação dos valores recolhidos a título de juros e multas e, para tanto, se deve ser retifica a GPS de março para maio de 2014, e se deve ser retificada a GFIP para a data da liquidação do empenho, dentre outras providências.

Fundamentos

5. A presente consulta atende os requisitos estabelecidos na Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

6. Quanto ao mérito, a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, dispõe sobre o momento de ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias para o RGPS incidentes sobre a remuneração, nos seguintes termos:

> *Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:*
>
> *I - vinte por cento sobre o total das **remunerações** pagas, **devidas** ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.*
> *[...]*
> *III - vinte por cento sobre o total das **remunerações pagas** ou creditadas a qualquer título, **no decorrer do mês**, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;*
> *[...]*
> *Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:*
>
> *I - para o empregado e trabalhador avulso: a **remuneração** auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, **devidos** ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;*
> *[...]*

> *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;*
> *[...]*

7. Explicitando a matéria, a IN RFB nº 971, de 2009, estabelece:

> *Art. 52. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador da obrigação previdenciária principal e existentes seus efeitos:*
> *I - em relação ao segurado:*
> *a) empregado e trabalhador avulso, quando for paga,* ***devida*** *ou creditada* ***a remuneração****,* ***o que ocorrer primeiro****, quando do pagamento ou crédito da última parcela do décimo terceiro salário, observado o disposto nos arts. 96 e 97, e no mês a que se referirem as férias, mesmo quando recebidas antecipadamente na forma da legislação trabalhista;*
> *b) contribuinte individual, no mês em que lhe for paga ou creditada remuneração;*
> *[...]*
> *III - em relação à empresa:*
> *a) no mês em que for paga,* ***devida*** *ou creditada* ***a remuneração****,* ***o que ocorrer primeiro****, a segurado empregado ou a trabalhador avulso em decorrência da prestação de serviço;*
> *[...]*
> *§ 2º Para os órgãos do Poder Público* ***considera-se creditada a remuneração*** *na competência da liquidação do empenho, entendendo-se como tal, o momento do reconhecimento da despesa.*
> *[...]*

8. Quanto à liquidação de empenho, a Lei 4.320, de 17 de março de 1964, dispõe:

> *Art. 63. A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.*
> *§ 1° Essa verificação tem por fim apurar:*
> *I - a origem e o objeto do que se deve pagar;*
> *II - a importância exata a pagar;*

9. Verifica-se que o cerne da questão apresentada é a possibilidade ou não de conferir à disposição do §2º do art. 52, da IN 971, de 2009, um significado capaz de afastar a aplicação da norma constituída pelo termo "devida" da alínea "a", inciso I e "a", inciso III do art. 52 da IN 971, de 2009, tratando-se de órgão públicos.

10. A resposta é negativa uma vez que o termo "devida" constitui-se de simples reprodução do mesmo termo inscrito no inciso I, art. 22 e I, art. 28, da Lei nº 8.212, de 1991, sabendo-se que os órgãos públicos são considerados empresa, conforme o inciso I, art. 15 desta lei, sendo esta lei especial com relação às contribuições previdenciárias.

11. Observa-se que a IN RFB nº 971, de 2009, em seu art. 52, não fixou um momento de ocorrência de fato gerador das contribuições previdenciárias específico para os órgãos públicos. Tão somente explicitou quando a remuneração considera-se "creditada", que é apenas um dos três momentos em que pode ocorrer o fato gerador da contribuição: pago, devida ou creditada, razão pela qual o dispositivo não afasta a aplicação das disposições da alínea "a" do inciso I e alínea "a" do inciso III, do art. 52 desta Instrução Normativa.

12. Então, a regra é que a remuneração é **devida** na competência ou mês em que houve a prestação de serviço, não obstante o creditamento ou pagamento poderem ser feitos em

competências posteriores, ou seja, o momento em que a remuneração é **devida** ocorre primeiro, constituindo-se assim o momento de ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária.

13. O momento em que a remuneração é creditada ou paga só vai se configurar como momento de ocorrência do fato gerador da contribuição em situações em que não é possível identificar o período em que houve a prestação de serviço, e este não é o caso da remuneração ordinária de trabalhadores, inclusive de servidores públicos, em que há a certeza em relação à qual competência a remuneração se refere, ainda que apurada ou paga muito tempo depois.

14. Neste sentido, referindo-se às ações trabalhistas, a Lei 8.212, de 1991, explicita no §2º do art.43: *Considera-se ocorrido o fato gerador das contribuições previdenciárias na data da prestação do serviço.*

15. Esclareça-se que o mês da emissão da folha de pagamento não é um ato que tenha relevância para fim de verificação de momento de ocorrência do fato gerador e vencimento da contribuição, isso porque a folha pode ser elaborada ou emitida de forma antecipada ou com atraso, do mesmo modo, o momento do pagamento da remuneração, quando demonstrado que ela já era devida em momento anterior.

16. Assim, a **competência** ou mês da ocorrência do fato gerador é o mês em que o servidor prestou serviço, porque neste mês a remuneração passou a ser **devida**. A GFIP deve ser entregue até o dia 7 do mês seguinte à competência, conforme o §2º do art. 225 do Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, e a contribuição recolhida até o dia 20 do mês seguinte à competência, conforme a alínea "b" I, art. 30, da Lei nº 8.212, de 1991.

17. Tratando-se de segurado contribuinte individual, o fato gerador ocorre na competência em que a remuneração é paga ou creditada, conforme o inciso III do art. 22 e inciso III do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991.

Conclusão

18. Ante o exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo-se à consulente que:

18.1 Considera-se ocorrido o fato gerador da Contribuição Social Previdenciária no mês em que for paga, devida ou creditada a remuneração - o que ocorrer primeiro.

18.2. Em regra, o fato gerador da contribuição ocorre na competência em relação a qual a remuneração é devida.

18.3. O art.52 da IN RFB nº 971, de 2009, não fixa um momento de ocorrência de fato gerador das contribuições previdenciárias específico para os órgãos públicos. Tão somente esclarece, tratando-se de órgão público, quando a remuneração considera-se "creditada", que é apenas um dos três momentos que pode ser considerado como tendo ocorrido o fato gerador da contribuição, ou seja, quando a remuneração é paga, devida, ou creditada, o que ocorrer primeiro, de modo que a disposição do §2º deste artigo não afasta a aplicação das regras explicitadas na alínea "a" do inciso I e alínea "a" do inciso III do art.52 desta Instrução Normativa.

18.4. Prejudicados os demais questionamentos.

Assinado digitalmente
ADELÁDIA VIEIRA LOPES
Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Contribuições Previdenciárias, Normas Gerais, Sistematização e Disseminação – Copen.

Assinado digitalmente
CARMEM DA SILVA ARAÚJO
Auditor Fiscal da RFB – Chefe da

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral de Tributação.

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 à consulente.

Assinado Digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB – Coordenador-Geral da Cosit