



Solução de Consulta nº 258 - Cosit

Data 26 de maio de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Ementa: CONTRIBUIÇÃO DO SEGURADO. MICROEMPREENDEDOR INDIVIDUAL (MEI). EXERCÍCIO CONCOMITANTE DE OUTRAS ATIVIDADES ABRANGIDAS PELO RGPS. LIMITE MÁXIMO DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. RESTITUIÇÃO.

O limite máximo de salário de contribuição é aplicável a todos os segurados do Regime Geral de Previdência Social (RGPS), inclusive no caso de exercício concomitante de atividade de Microempreendedor Individual (MEI) e outras atividades abrangidas por este regime de previdência.

O procedimento previsto no §5º do art. 78 e no art. 67 da IN RFB nº 971, de 2009, que prevê a possibilidade de solicitar ajuste na contribuição como segurado empregado, para observar o limite máximo do salário de contribuição, não é aplicável ao MEI, dada sua situação tributária peculiar.

Até que seja implementado procedimento específico, o contribuinte individual MEI pode pedir a restituição de sua contribuição quando já contribui sobre o limite máximo do salário de contribuição como segurado do RGPS, inclusive como empregado.

Legislação: CF/88, art.146, inciso III, alínea “d”, art.201, §§12 e 13; Lei Complementar nº 123, de 2006, art.18-A e 18-E; Lei nº 8.212, de 1991, art.21, §2º, inciso II, alínea “a”, art.28, inciso III e §5º; Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, art. 78, §5º e art. 67.

Relatório

O contribuinte acima identificado formulou consulta acerca de dúvida quanto à interpretação da legislação tributária que diz respeito ao procedimento adequado para recolhimento de contribuição previdenciária para o Regime Geral de Previdência Social (RGPS) de forma a observar o limite máximo do salário de contribuição.

2. O consulente informa que é Microempreendedor Individual (MEI) e também possui vínculo de emprego com uma empresa que já desconta sua contribuição sobre o limite máximo do salário de contribuição.

3. Demonstra pleno conhecimento da especificidade da contribuição previdenciária do MEI, e que esta somente poderá ser tratada da mesma forma que as contribuições normais do contribuinte individual, se houver o recolhimento complementar, tudo conforme o art. 21 da Lei nº 8.212, de 1991, e que a contribuição do MEI é recolhida juntamente com outros tributos.

4. Desta forma, pergunta se pode pedir para deduzir do valor do seu salário de contribuição como segurado empregado, que já se encontra no limite máximo do RGPS, o valor recolhido como contribuinte individual MEI, conforme o procedimento previsto no art. 67 e §5º do art. 78 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, ou se o correto é complementar a contribuição recolhida como MEI, para viabilizar este procedimento ou, ainda, qual outro procedimento poderia adotar para que não venha a recolher a contribuição acima do limite máximo legal.

Fundamentos

5. Conforme relatado, o consulente é segurado empregado e contribuinte individual Microempreendedor Individual (MEI), ou seja, exerce de forma concomitante mais de uma atividade abrangida pelo Regime Geral de Previdência Social (RGPS).

6. A contribuição previdenciária do MEI de que trata o art. 18-A da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, está prevista no art. 21 na Lei nº 8.212, de 14 de julho de 1991:

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

[...]

§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:

[...]

II - 5% (cinco por cento):

a) no caso do microempreendedor individual, de que trata o art. 18-A da Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006; e

[...]

§3º O segurado que tenha contribuído na forma do § 2o deste artigo e pretenda contar o tempo de contribuição correspondente para fins de obtenção da aposentadoria por tempo de contribuição ou da contagem recíproca do tempo de contribuição a que se refere o art. 94 da Lei no 8.213, de 24 de julho de 1991, deverá complementar a contribuição mensal mediante recolhimento, sobre o valor correspondente ao limite mínimo mensal do salário-de-contribuição em vigor na competência a ser complementada, da diferença entre o percentual pago e o de 20% (vinte por cento), acrescido dos juros moratórios de que trata o § 3o do art. 5º da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

[...]

§ 5º A contribuição complementar a que se refere o §3º deste artigo será exigida a qualquer tempo, sob pena de indeferimento do benefício

7. No que diz respeito ao exercício de atividades concomitantes abrangidas pelo RGPS, e ao limite máximo do salário de contribuição, a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, estabelece:

Art.12...

[...]

§ 2º Todo aquele que exercer, concomitantemente, mais de uma atividade remunerada sujeita ao Regime Geral de Previdência Social é obrigatoriamente filiado em relação a cada uma delas.

[...]

Art. 20. A contribuição do empregado, inclusive o doméstico, e a do trabalhador avulso é calculada mediante a aplicação da correspondente alíquota sobre o seu salário-de-contribuição mensal, de forma não cumulativa, observado o disposto no art. 28, de acordo com a seguinte tabela:

[...]

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;

[...]

§ 5º O limite máximo do salário-de-contribuição é de Cr\$ 170.000,00 (cento e setenta mil cruzeiros), reajustado a partir da data da entrada em vigor desta Lei, na mesma época e com os mesmos índices que os do reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social.

[...] (grifou-se)

8. Seguindo as diretrizes dos dispositivos acima reproduzidos, a Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, em seu art. 13, esclarece que “No caso do exercício concomitante de mais de uma atividade remunerada sujeita ao RGPS, a contribuição do segurado será obrigatória em relação a cada uma dessas atividades, observados os limites mínimo e máximo do salário-de-contribuição”

9. O limite máximo de salário de contribuição é corrigido, em regra, todos os anos, sendo que, atualmente, o seu valor é de R\$ 5.531,31, conforme a Portaria MF nº 8, de 13 de janeiro de 2017.

10. Então, não há dúvidas de que, somados o salário de contribuição do segurado contribuinte individual MEI, que é um salário mínimo, conforme o art. 21 da Lei nº 8.212, de 1991, com o salário de contribuição como segurado empregado, art. 20 e art. 28 da mesma lei, o valor da base de incidência da contribuição ao RGPS deverá observar o limite máximo do salário de contribuição vigente durante o período de exercício concomitante das duas atividades.

11. Relevante mencionar que o contribuinte individual que presta serviço à empresa sujeita-se à retenção obrigatória da contribuição por parte da empresa, conforme o art. 4º da Lei nº 10.666, 8 de maio de 2003. Diferentemente, o contribuinte individual que presta serviço por conta própria deve ele mesmo recolher sua contribuição, conforme o inciso II, art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991.

12. Por essa razão, o contribuinte individual que exerce atividade por conta própria pode simplesmente deixar de recolher total ou parcialmente a contribuição a seu cargo, na proporção do salário de contribuição sobre o qual já se sujeitou ao desconto da contribuição, observado o limite máximo do salário de contribuição, conforme o art. 68 da IN RFB nº 971, de 2009:

Art. 68. O contribuinte individual que, no mesmo mês, prestar serviços a empresa ou a equiparado e, concomitantemente, exercer atividade por conta própria, deverá recolher a contribuição social previdenciária incidente sobre a remuneração auferida pelo exercício de atividade por conta própria, respeitando o limite máximo do salário-de-contribuição.

13. Todavia, a despeito do contribuinte individual MEI também não estar sujeito à retenção da contribuição previdenciária a seu cargo, conforme o inciso II, §1º do art. 78 da IN RFB nº 971, de 2009, e também caber ao MEI o recolhimento da contribuição previdenciária por iniciativa própria, ele o faz **em valor fixo**, na mesma oportunidade e na mesma guia de recolhimento dos demais tributos destinados a outros entes da federação, sendo o valor calculado e emitido automaticamente pelo programa gerador do Documento de Arrecadação (DAS) para o MEI, tendo em conta o inciso V e caput do art.18-A e da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006:

Art.18-A...

[...]

IV – a opção pelo enquadramento como Microempreendedor Individual importa opção pelo recolhimento da contribuição referida no inciso X do § 1o do art. 13 desta Lei Complementar na forma prevista no § 2º do art. 21 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991;

*V – o MEI, com receita bruta anual igual ou inferior a R\$ 81.000,00 (oitenta e um mil reais), recolherá, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, **valor fixo mensal correspondente à soma das seguintes parcelas***

a) R\$ 45,65 (quarenta e cinco reais e sessenta e cinco centavos), a título da contribuição prevista no inciso IV deste parágrafo;

b) R\$ 1,00 (um real), a título do imposto referido no inciso VII do caput do art. 13 desta Lei Complementar, caso seja contribuinte do ICMS; e

c) R\$ 5,00 (cinco reais), a título do imposto referido no inciso VIII do caput do art. 13 desta Lei Complementar

[...]

§ 11. O valor referido na alínea a do inciso V do § 3o deste artigo será reajustado, na forma prevista em lei ordinária, na mesma data de reajustamento dos benefícios de que trata a Lei no 8.213, de 24 de julho de 1991, de forma a manter equivalência com a contribuição de que trata o § 2º do art. 21 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

14. Como se vê, o MEI não tem como recolher somente os impostos, deixando de recolher a contribuição previdenciária, razão pela qual não lhe é aplicável o procedimento do art. 68 da IN RFB nº 971, de 2009.

15. Considerando, conforme demonstrado, que, nos termos da legislação e procedimentos vigentes, não é possível ao contribuinte individual MEI, nesta qualidade, simplesmente deixar de recolher sua contribuição previdenciária na situação em que já tenha se submetido ao desconto de contribuição no limite máximo como segurado empregado, passa-se à

análise do procedimento apontado pelo consulente, qual seja, o previsto no §5º do art. 78 e art. 67 da IN RFB nº 971, de 2009, dispositivos que assim dispõem:

Art. 47. A empresa e o equiparado, sem prejuízo do cumprimento de outras obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária, estão obrigados a:

[...]

V - fornecer ao contribuinte individual que lhes presta serviços, **comprovante do pagamento de remuneração**, consignando a identificação completa da empresa, inclusive com o seu número no CNPJ, o número de inscrição do segurado no RGPS, o valor da remuneração paga, **o desconto da contribuição efetuado** e o compromisso de que a remuneração paga será informada na GFIP e a contribuição correspondente será recolhida

[...]

Art. 67. O **contribuinte individual** que prestar serviços a mais de uma empresa ou, concomitantemente, **exercer atividade como segurado empregado**, empregado doméstico ou trabalhador avulso, quando o total das remunerações recebidas no mês for superior ao limite máximo do salário-de-contribuição deverá, **para efeito de controle do limite**, informar o fato à empresa em que isto ocorrer, mediante a apresentação:

[...]

II - do comprovante de pagamento previsto no inciso V do art. 47, quando for o caso.

[...]

Art. 78. A empresa é responsável:

§ 2º A apuração da contribuição descontada do segurado empregado, trabalhador avulso ou contribuinte individual que presta serviços remunerados a mais de uma empresa será efetuada da seguinte forma:

I - tratando-se apenas de serviços prestados como segurado empregado, empregado doméstico e trabalhador avulso:

[...]

b) quando a remuneração global for superior ao limite máximo do salário-de-contribuição, o segurado poderá eleger qual a fonte pagadora que primeiro efetuará o desconto, cabendo às que se sucederem efetuar o desconto sobre a parcela do salário-de-contribuição complementar até o limite máximo do salário-de-contribuição, observada a alíquota determinada de acordo com a faixa salarial correspondente à soma de todas as remunerações recebidas no mês;

[...]

II - tratando-se de serviços prestados exclusivamente na condição de contribuinte individual:

[...]

b) se ultrapassado o limite máximo do salário-de-contribuição, a empresa, onde esse fato ocorrer, efetuará o desconto da contribuição prevista nas alíneas "a" ou "b" do inciso II do art. 65, conforme o caso, sobre o valor correspondente à diferença entre o limite e o total das remunerações sobre as quais já foram efetuados os descontos;

III - tratando-se de atividades concomitantes nas condições de segurado contribuinte individual e segurado empregado, empregado doméstico, ou trabalhador avulso:

[...]

b) às demais remunerações decorrentes da atividade de contribuinte individual, aplicam-se os procedimentos definidos no **inciso II deste parágrafo**, até o valor correspondente à diferença entre o limite máximo do salário-de-contribuição e o valor obtido na alínea "a" deste inciso, observado o disposto no § 5º.

[...]

§ 5º Na hipótese de o segurado exercer atividades na forma prevista no inciso III do § 2º, e ser efetuado primeiro o desconto da contribuição como segurado contribuinte individual, para fins de observância do limite máximo do salário-de-contribuição, o fato deverá ser comunicado à empresa em que estiver prestando serviços como segurado empregado ou trabalhador avulso, ou ao empregador doméstico, no caso de segurado empregado doméstico, mediante a apresentação de um dos documentos referidos nos incisos I e II do art. 67.

[...]

16. No caso, a dúvida é se, da mesma forma que o contribuinte individual que presta serviço a empresa e está obrigatoriamente sujeito à retenção, o MEI, pelo fato de não poder deixar de recolher somente a contribuição previdenciária, conforme mencionado, poderia solicitar à empresa empregadora a dedução no seu salário de contribuição, para efeito de sujeição ao limite máximo do salário de contribuição, tal como dispõe a alínea “b”, inciso II e alínea “b”, inciso III do §2 e §5º do art. 78 e caput do art.67 da IN RFB nº 971, de 2009, tendo-se em conta as especificidades atribuídas à contribuição do MEI pelo art.18-A da LC nº 126, de 2006, e art. 21 da Lei nº 8.212, de 1991, com alterações posteriores.

17. Conforme os dispositivos colacionados, a opção que viabiliza o recolhimento da contribuição com alíquota reduzida, tanto pelo MEI, como pelos demais contribuintes a que se refere o §2º e 5º do art. 21 da Lei nº 8.212, de 1991, implica para o segurado não somente a exclusão do benefício da aposentadoria por tempo de contribuição e a vedação da contagem recíproca do tempo de contribuição, condição explícita no dispositivo, mas também a limitação do benefício a um salário mínimo, que é o seu salário de contribuição, conforme o §12, art. 201 da CF/88, limitações que somente podem ser afastadas se houver o complemento da contribuição.

18. Registre-se que a contribuição previdenciária com alíquota reduzida foi instituída no §2º do art. 21 da Lei nº 8.212, de 1991, precipuamente com o objetivo de viabilizar a inclusão de trabalhadores na previdência social. Todavia, no caso do MEI, o objetivo é a inclusão na previdência social e a formalização de pequenas atividades, mas ao final poderá ter apenas este segundo objetivo, como ocorre no caso sob análise.

19. É o que se compreende das diretrizes da CF/88 e da LC nº 123, de 2006, relativamente ao tema:

- CF/88:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

[...]

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239.

[...]

201...

[...]

§12. Lei disporá sobre sistema especial de inclusão previdenciária para atender a trabalhadores de baixa renda e àqueles sem renda própria que se dediquem exclusivamente ao trabalho doméstico no âmbito de sua residência, desde que pertencentes a famílias de baixa renda, garantindo-lhes acesso a benefícios de valor igual a um salário-mínimo.

§ 13. O sistema especial de inclusão previdenciária de que trata o § 12 deste artigo terá alíquotas e carências inferiores às vigentes para os demais segurados do regime geral de previdência social.

[...]

- LC nº 123, de 2006:

Art.18-E. O instituto do MEI é uma política pública que tem por objetivo a formalização de pequenos empreendimentos e a inclusão social e previdenciária.

§ 1º A formalização de MEI não tem caráter eminentemente econômico ou fiscal.

[...]

20. Então, notoriamente, a peculiaridade das contribuições a que se refere o §2º do art. 21 da Lei nº 8.212, de 1991, encerra uma clara diferença entre estas e as demais contribuições normalmente recolhidas sem redução de alíquota, o que impede sejam os respectivos salários de contribuição **simplesmente somados**, já que ensejam benefícios com características diferentes, a menos que haja a complementação das contribuições que foram recolhidas com alíquota reduzida, conforme o §3º do mesmo artigo.

21. Ocorre que a dedução no salário de contribuição como segurado empregado, conforme o §5º do art.78 da IN RFB nº 971, de 2009, vai justamente demandar posterior **soma** do salário de contribuição, como segurado empregado, com salário de contribuição como contribuinte individual, para que o salário de contribuição seja recomposto até seu limite máximo.

22. Conforme relatado, o consulente demonstra pleno entendimento das mencionadas especificidades da contribuição do MEI. Tanto que considerou a possibilidade de complementar sua contribuição como MEI, para equipará-la à sua contribuição como segurado empregado e, assim, no seu entendimento, viabilizar o procedimento previsto no §5º do art. 78 da IN RFB nº 971, de 2009, segundo o qual o contribuinte individual pode solicitar ao empregador que deduza, do seu salário máximo de contribuição como segurado empregado, o valor relativo a seu salário de contribuição como contribuinte individual, na situação em que sujeita-se à retenção de sua contribuição, conforme o art. 4º da Lei nº 10.666, de 2003.

23. Todavia, não obstante o MEI esteja caracterizado como segurado contribuinte individual, sua situação tributária é muito peculiar, conforme mencionado, não havendo como estender ao MEI o procedimento previsto no §5º do art. 78 da IN RFB nº 971, de 2009, sem a devida adequação nos sistemas que processam as informações, mesmo havendo a complementação da contribuição.

24. Nestas condições, até que um procedimento específico seja implementado, o procedimento mais adequado para que seja observado o limite máximo do salário de contribuição, na situação em que o segurado contribuinte individual MEI seja, concomitantemente, segurado empregado, é o pedido de restituição da contribuição previdenciária recolhida como contribuinte individual MEI, conforme o §13, art. 3º da IN RFB nº 1.300, 20 de novembro de 2012.

25. A título de esclarecimento, importante consignar que as questões relativas a benefícios previdenciários e à complementação da contribuição previdenciária de que trata o §5º do art. 21 da Lei nº 8.212, de 1991, foram abordadas apenas para efeitos tributários, no caso, procedimentos para arrecadação das contribuições previdenciárias, matéria de competência desta Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). Deste modo, ressalva-se que

a análise sob o aspecto dos direitos previdenciários dos segurados compete ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) e à Secretaria de Previdência Social do Ministério da Fazenda.

Conclusão

26. De todo o exposto, responde-se ao consulente que:

26.1. O limite máximo do salário de contribuição a que se refere o §5º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, e art. 13 da IN RFB nº 971, de 2009, é aplicável ao MEI que, concomitantemente, exerce outras atividades abrangidas pelo RGPS, inclusive como empregado.

26.2. Os procedimentos previstos no art. 68 e no §5º do art. 78 da IN RFB nº 971, de 2009, não são aplicáveis ao contribuinte individual MEI uma vez que sua situação tributária é peculiar.

26.3. Até que seja implementado um procedimento específico, o mais adequado para que seja observado o limite máximo do salário de contribuição, na situação em que o MEI exerce, concomitantemente, atividade como empregado, é o pedido de restituição da contribuição previdenciária recolhida como segurado contribuinte individual MEI.

Assinado digitalmente

ADELÁDIA VIEIRA LOPES

Auditora-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

Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da Ditri

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

Assinado e datado digitalmente

MIRZA MENDES REIS

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil - 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 e datado digitalmente

FERNANDO MOMBELLI

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador-Geral da Cosit