



Solução de Consulta nº 88 - Cosit

Data 27 de julho de 2018

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

MANDATO ELETIVO. RENÚNCIA AO SUBSÍDIO. ATIVIDADE NÃO REMUNERADA. SEGURADO OBRIGATÓRIO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. FATO GERADOR DA CONTRIBUIÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A caracterização do exercente de mandato eletivo federal, estadual ou municipal como segurado obrigatório do RGPS, desde que não vinculado a regime próprio de previdência, somente ocorre na situação em que o exercício dessa atividade é remunerado. Não ocorre o fato gerador das contribuições previdenciárias no caso de exercício de atividade não remunerada a qualquer título.

Dispositivos Legais: art. 12, I, “a” e “j”, arts. 20, 22 e 28 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991; art. 9º, §12 do Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999. Instrução Normativa RFB Nº 971, de 2013, art.51.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

CONSULTA SOBRE A INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA. REQUISITOS. INEFICÁCIA.

Não produz efeitos a consulta formulada em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária ou aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida; quando o fato estiver definido ou declarado em disposição literal de lei; sobre matéria estranha à legislação tributária e aduaneira.

Dispositivos Legais: art. 46 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972; art. 48, §1º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; art. 3º, §2º, III e IV, art. 18, II, IX e XIII da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

Relatório

A consulta foi apresentada nos termos da Instrução Normativa (IN) RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013, que dispõe sobre o processo de consulta relativo à interpretação da legislação tributária e aduaneira, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

2. A consulente descreve suas dúvidas acerca da tributação no caso da escolha por determinado vereador pelo não recebimento do subsídio relativo ao seu mandato eletivo. Cita a Lei Municipal que fixou o subsídio dos vereadores a partir do ano de 2009.

3. Relata que o vereador em questão requereu o não pagamento do subsídio com o intuito de não ter que devolver mensalmente o seu valor líquido aos cofres municipais, assim como não ter que declarar o valor na Declaração Anual de Ajuste do Imposto de Renda.

4. A consulente faz referência à Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, que dispõe em seu art. 12, I, “j”, que o vereador é segurado obrigatório do Regime Geral da Previdência Social (RGPS), na categoria de empregado. Haveria, portanto, a obrigação de contribuir ao regime previdenciário, assim como existiria a contribuição da parte patronal a cargo da consulente.

5. Por fim, questiona, nestes termos:

1. Existe a possibilidade de o Poder Legislativo, em não efetuando o pagamento do subsídio ao referido vereador, deixar de recolher o IRPF, mesmo que exista lei fixando o valor do mesmo?

2. Poderia a consulente, em não efetuando o pagamento do subsídio, deixar de recolher a parte patronal, bem como o vereador o seu percentual, para o RGPS, mesmo existindo lei fixando o valor do mesmo e sendo o vereador um segurado obrigatório?

2.1 Caso seja obrigatório o recolhimento, poderia o Poder Legislativo utilizar somente para fins de RGPS o valor de um salário mínimo nacional, mesmo que a lei municipal fixe valor maior?

3. Caso exista renúncia expressa de algum vereador, optando pelo não recebimento de qualquer valor como subsídio, como ficam as questões suscitadas acima, em especial o recolhimento para o RGPS e IRPF?

4. Caso a consulente fixe, por Lei Específica, para a próxima legislatura, que os vereadores não receberão subsídio, como ficam as questões suscitadas acima, em especial o recolhimento para o RGPS, vez que o edil, por lei, um segurado obrigatório?

6. É o relatório.

Fundamentos

7. O processo de consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira relativo aos tributos administrados pela RFB, destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas do sujeito passivo aplicáveis a fato determinado. Tem como base legal o Decreto n.º 70.235, de 6

de março de 1972, que dispõe sobre os processos de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal, tendo sido recepcionado pela atual constituição como lei ordinária, tratando do conhecido Processo Administrativo Fiscal (PAF). A disciplina consta dos seus arts. 46 a 53, assim como da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Decreto nº 70.235, de 1972

Art. 46. O sujeito passivo poderá formular consulta sobre dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado.

Lei nº 9.430, de 1996

Art. 48. No âmbito da Secretaria da Receita Federal, os processos administrativos de consulta serão solucionados em instância única.

§ 1º A competência para solucionar a consulta ou declarar sua ineficácia, na forma disciplinada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, poderá ser atribuída: (Redação dada pela Lei nº 12.788, de 2013)

I - a unidade central; ou (Redação dada pela Lei nº 12.788, de 2013)

II - a unidade descentralizada. (Redação dada pela Lei nº 12.788, de 2013)

(grifo nosso)

8. Em obediência ao parágrafo primeiro supracitado, a Secretaria da Receita Federal do Brasil editou a IN RFB nº 1.396, de 2013, para disciplinar sobre a competência da solução de consulta e a declaração de sua ineficácia. A partir do regramento inserido na referida IN é que a presente consulta teve a sua ineficácia constatada parcialmente, conforme se demonstrará nos itens que se seguem.

9. Mormente em razão dos efeitos protetivos conferidos pela consulta, como aqueles previstos no art. 10 da IN em comento, foram estabelecidos requisitos e formalidades a serem atendidas.

Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013

Art. 3º A consulta deverá ser formulada por escrito, conforme os modelos constantes nos Anexos I a III a esta Instrução Normativa, dirigida à autoridade competente da Coordenação mencionada no caput do art. 7º e apresentada na unidade da RFB do domicílio tributário do consulente.

(...)

§ 2º A consulta deverá atender aos seguintes requisitos:

(...)

III - circunscrever-se a fato determinado, conter descrição detalhada de seu objeto e indicação das informações necessárias à elucidação da matéria; e

IV - indicação dos dispositivos da legislação tributária e aduaneira que ensejaram a apresentação da consulta, bem como dos fatos a que será aplicada a interpretação solicitada.

(grifo nosso)

10. De acordo com o art. 46 do Decreto nº 70.235, de 1972, a consulta se aplica a dispositivos da legislação tributária aplicadas a fato determinado. É por este motivo que o formulário que deve servir de modelo para a elaboração das consultas, constante dos Anexos I

e II da IN RFB n.º 1.396, de 2013, possuem como campo II a fundamentação legal, para indicação dos dispositivos da legislação tributária que ensejaram a consulta.

11. No formulário apresentado pela consulente não consta o campo II. Ao descrever a questão no campo I, citou dois atos legais, uma Lei Municipal, de 2008, e a Lei n.º 8.212, de 1991. Confrontando tais dispositivos com os questionamentos propostos, averigua-se que falta à primeira dúvida, o ato normativo sujeito à interpretação, posto que as referidas leis não tratam do recolhimento do Imposto Sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF). Deve, portanto, tal questionamento ser considerado ineficaz, por incorrer em vedação arrolada no art. 18 da IN RFB n.º 1.396, de 2013:

Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 2013

Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:

(...)

II - em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida;

(grifo nosso)

12. No caso da Lei n.º 8.212, de 1991, esta trata das contribuições previdenciárias. Citou-se o art. 12, I, “j”, que determina o enquadramento do exercente de mandato eletivo como segurado obrigatório, na categoria empregado.

13. De forma geral, todos os questionamentos formulados tratam do não pagamento de remuneração ao exercente de mandato eletivo, seja por sua renúncia expressa, seja pela edição de lei específica do município determinando o seu não pagamento. Ocorre que, no caso em tela, as contribuições previdenciárias têm como fato gerador o exercício de atividade remunerada.

14. O enquadramento da pessoa como segurado obrigatório, no caso o art. 12 da Lei n.º 8.212, de 1991, que determina na alínea “j”, inciso I, que o exercente de mandato eletivo federal, estadual ou municipal, desde que não vinculado a regime próprio de previdência, seja considerado segurado empregado, não pode ser interpretado isoladamente, posto que é a remuneração pelo exercício de alguma atividade que faz surgir a obrigação de recolher à Seguridade Social. Isto decorre da leitura conjugada dos artigos que determinam as contribuições a cargo do segurado e da empresa, e do salário-de-contribuição.

Lei n.º 8.212, de 1991

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;

(...)

j) o exercente de mandato eletivo federal, estadual ou municipal, desde que não vinculado a regime próprio de previdência social;

(...)

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. 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.

(...)

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;

(grifo nosso)

15. A contribuição do segurado empregado é calculada a partir do seu salário-de-contribuição, que nada mais é do que a soma dos valores pagos, devidos ou creditados durante o mês. Apesar das hipóteses arroladas no art. 12 da referida Lei não trazerem explícito em seu texto a palavra “remuneração”, como é o caso da alínea “a”, jaz implícito que todas as demais atividades terão a respectiva contrapartida. Admitir o contrário inviabilizaria o cálculo das contribuições.

16. Corroborando o exercício de atividade remunerada como fato gerador das contribuições previdenciárias, há a previsão no Regulamento da Previdência Social (RPS), o Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, que pelo mesmo motivo, expressamente determina a filiação compulsória do segurado:

Decreto nº 3.048, de 1999

Art. 9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:

(...)

§ 12. O exercício de atividade remunerada sujeita a filiação obrigatória ao Regime Geral de Previdência Social. (grifo nosso)

17. Com fundamento no art. 195, alínea “a”, inciso I, da CF/88, nos mencionados dispositivos da Lei nº 8.212, de 1991, e do Decreto 3.048, de 1999, a Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, explicitou o que constitui fato gerador da contribuição previdenciária nos seguintes termos:

Art. 51. Constitui fato gerador da obrigação previdenciária principal:

*I - em relação ao segurado empregado, empregado doméstico, trabalhador avulso e contribuinte individual, o **exercício de atividade remunerada**;*

[...]

III - em relação à empresa ou equiparado à empresa:

*a) a **prestação de serviços remunerados** realizados por segurado empregado, trabalhador avulso, contribuinte individual e cooperado intermediado por cooperativa de trabalho;*

18. A legislação citada alhures prevê que para a empresa, a contribuição conhecida como cota patronal incide sobre os valores pagos, **devidos** ou creditados durante o mês aos segurados empregados e trabalhadores avulsos. Para os segurados, a contribuição é calculada mediante aplicação de uma alíquota sobre o seu salário-de-contribuição, que é definido como a remuneração auferida no mês, entendida como a totalidade dos rendimentos pagos, **devidos** ou creditados a qualquer título.

19. Naturalmente, no caso dos parlamentares, constitui salário de contribuição, a princípio, o valor do subsídio pago, creditado ou apenas previsto na lei como **devido**, direito esse do parlamentar que, no caso sob análise, foi objeto de requerimento de não pagamento, relatado pela consultante nos seguintes termos:

“...um dos vereadores (...) utilizou como plataforma de campanha o voluntariado e requereu que não lhe seja pago o subsídio...”

20. Neste ponto, relevante mencionar que o parlamentar é enquadrado na categoria de “segurado empregado” exclusivamente para efeito de aplicação do regime de previdência, sendo aplicável norma própria quanto à sua relação de trabalho.

21. A remuneração e a subordinação, por exemplo, que constituem elementos fundamentais na caracterização da relação de emprego, não são elementos de caracterização da atividade parlamentar.

22. Conforme a doutrina, as normas que regem a relação de emprego são de ordem pública, cogentes e imperativas, por isso os direitos dos empregados são, em regra, indisponíveis, por conta da subordinação jurídica em face do empregador, razão pela qual a renúncia, nesta área do direito, tem aplicação muito reduzida, conforme os arts. 9º, 444 e 468 da CLT, Decreto-Lei 5.452 de 1º de maio de 1943.

23. As normas trabalhistas estão voltadas à proteção dos economicamente mais fracos, o que não é o caso do parlamentar no exercício de sua função pública, cuja remuneração constitui direito disponível, passível, então, de renúncia.

24. O instituto da renúncia é conceituado na doutrina como a abdicação que o titular faz do seu direito, sem transferi-lo a quem quer que seja. Uma manifestação de vontade consciente, dirigida à produção de um resultado prático.

25. Uma vez objeto de renúncia pelo parlamentar, o direito ao subsídio previsto na lei deixa de ser devido e, se de fato, não for pago nem creditado, não ocorre o fato gerador da contribuição, seja a cargo do parlamentar, seja a cargo da casa legislativa.

26. Esclareça-se que a situação em que subsídio deixa de ser pago por conta de eventual renúncia a este direito, não se confunde com aquela em que o parlamentar apenas abre

mão desse valor em favor de terceiros, situação em que o parlamentar mantém-se como segurado obrigatório do RGPS, sendo devidas as contribuições.

27. O parlamentar que não recebe subsídio por falta de previsão na lei ou por conta de renúncia a este direito, não é segurado obrigatório do RGPS, já que a atividade parlamentar não é remunerada, podendo filiar-se facultativamente a este regime de previdência, conforme o art. 14 da Lei nº 8.212, de 1991, desde que não seja amparado por regime próprio de previdência ou exerça outra atividade remunerada abrangida pelo RGPS.

28. Quanto ao questionamento 3, ele é redundante e trata das mesmas questões suscitadas nos questionamentos anteriores, assim como o questionamento 4. Ambos abordam a obrigatoriedade da contribuição previdenciária no que tange a possibilidade de o pagamento da remuneração não ocorrer pela renúncia ou por lei específica. Por conseguinte, devem os questionamentos 3 e 4 serem declarados ineficazes.

29. Por fim, no que tange ao questionamento 2.1, ele trata do recolhimento obrigatório das contribuições previdenciárias, e a possibilidade da utilização do valor de apenas um salário mínimo como parâmetro de cálculo. Entretanto, conforme já citado anteriormente, a Lei nº 8.212, de 1991, determina expressamente a base de cálculo e as alíquotas das contribuições devidas pelo segurado empregado no art. 20, para a empresa no art. 22, assim como a definição do salário-de-contribuição no art. 28. Incorre, portanto, na vedação do inciso IX da IN RFB nº 1.396, de 2013, devendo ser considerado ineficaz.

Conclusão

30. Por todo o arrazoado exposto, responde-se à consulente que:

- a) Devem os questionamentos dos itens 1, 2.1, 3 e 4 serem declarados ineficazes por incorrerem na vedação do inciso II, IX e XIII do art. 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013;
- b) A filiação obrigatória do segurado se caracteriza pelo exercício de atividade remunerada, seja esta paga, devida ou creditada a qualquer título. Havendo o exercício de atividade não remunerada, consistente na inexistência de qualquer retribuição ou pagamento, devido ou creditado a qualquer título, seja por conta da falta de previsão na lei, seja por conta da renúncia do direito ao subsídio pelo parlamentar, as contribuições previdenciárias não são devidas;

Encaminhe-se à Chefe da Dprev.

Assinado digitalmente
ADELADIA VIEIRA LOPES
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Coordenação de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais – Copen.

Assinado digitalmente
CARMEM DA SILVA ARAUJO
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Dprev

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral da Coordenação-Geral de Tributação – Cosit para aprovação.

Assinado 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 digitalmente
CLAÚDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora-Geral da Cosit - Substituta