



Solução de Consulta nº 101 - Cosit

Data 17 de agosto de 2018

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

ENTIDADE BENEFICENTE ISENTA. CONTRATAÇÃO DE CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. ALÍQUOTA.

A alíquota incidente sobre o salário de contribuição do contribuinte individual que presta serviços a entidade beneficente isenta da cota patronal, observado o limite máximo do salário de contribuição, é de 20%. O contribuinte individual não pode deduzir 45% da contribuição patronal incidente sobre a remuneração que a entidade beneficente isenta lhe tenha pago ou creditado, haja vista que, neste caso, inexistente contribuição patronal efetivamente recolhida ou declarada a deduzir.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.212, de 1991, arts. 21 e 30, § 4º e RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, art. 216, § 26º; IN RFB 971, de 2009, art. 65, inciso II, alínea “a”.

Relatório

O Consultante, que presta serviços na área de saúde, apresenta consulta sobre interpretação da legislação tributária por meio da qual informa que sua dúvida refere-se, essencialmente, à incompatibilidade apresentada pelo Sistema Empresa de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - SEFIP entre a categoria 05 (diretor não-empregado) e o Fundo da Previdência e Assistência Social - FPAS 639 - Entidade Beneficente de Assistência Social.

2. Afirma que com a publicação da Lei nº 12.868, de 15 de outubro de 2013, e da Lei nº 13.151, de 28 de julho de 2015, que alteraram o art. 29 da Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009, as entidades beneficentes podem remunerar a diretoria sem perder o benefício da isenção das contribuições previdenciárias.

3. Relata que em 20 de dezembro de 2016 obteve o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS e que, automaticamente, passou a ser isento das

contribuições previdenciárias. Em decorrência, teve de modificar a forma de apresentação da GFIP/SEFIP, passando a utilizar o código FPAS 639 e não mais o código FPAS 515.

4. Anota que, ao registrar o valor da remuneração da diretoria no SEFIP, para o código 05, o sistema acusou inconsistência por incompatibilidade com o código FPAS 639, não gerando a GRF - Guia de Recolhimento do FGTS. Segundo o Interessado a inconsistência ocorreu porque a versão 8.4 do SEFIP atende ao art. 29 da Lei n.º 12.101, de 2009, antes das duas últimas alterações legais.

5. Menciona que em consulta à Caixa Econômica Federal - CEF esta confirmou que a última alteração do SEFIP foi realizada em 20 de agosto de 2014, não estando, portanto, o referido programa habilitado a receber a informação da remuneração dos diretores que recebem o FGTS.

6. Observa que para recolher o FGTS e informar à Previdência Social as contribuições dos diretores utilizou-se da alternativa de gerar um SEFIP específico para os diretores com a seguinte configuração: Código FPAS = 515, RAT = 0,0, outras entidades (terceiros) = 0000.

7. Ressalta que, neste formato o SEFIP calcula a parte da contribuição da empresa (20%), e que o campo "Compensação" foi por ele preenchido com o valor correspondente a 20% da remuneração dos diretores, anulando o cálculo realizado pelo SEFIP, de forma a não ser informado como devido algo que não é em face da isenção adquirida com o CEBAS.

8. Posteriormente, o Interessado protocolizou aditamento à consulta anteriormente apresentada aduzindo, inicialmente, que a consulta refere-se, essencialmente, à alíquota aplicável aos contribuintes individuais que trabalham para uma empresa que detém o CEBAS.

9. Registra que a partir da utilização do código FPAS 639 as GFIP's passaram a ser geradas atribuindo alíquota de 20% a incidir sobre as contribuições previdenciárias dos contribuintes individuais. Em função disso, surgiram duas dúvidas, sucessivas.

9.1. Primeira: seria possível interpretar que, mesmo sendo detentora de CEBAS, poderia recolher na fonte apenas 11% de alíquota dos contribuintes individuais, por ainda ser qualificado como empresa? Como implementar isto no sistema GFIP/SEFIP?

9.1.1. Essa interpretação, segundo o Consulente, se basearia no § 4º do artigo 30 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991 e no § 26 do artigo 216 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 6 de maio de 1999.

9.2. Segunda: caso superado negativamente o primeiro questionamento, poderia utilizar-se do código FPAS 515 na GFIP/SEFIP para registrar as remunerações dos contribuintes individuais médicos residentes, compensando-se a contribuição patronal?

9.2.1. Este questionamento, conforme o Interessado, decorre do fato de que parte dos contribuintes individuais que lhes prestam serviços tiveram reconhecido o direito de recolherem somente 11% de contribuição previdenciária, em ação judicial transitada em julgado em face do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS (Mandado de Segurança n.º 2003.71.00.034766-2/RS).

10. Avisa o Consulente que não foi parte na referida ação e que não foi comunicado oficialmente dos efeitos da decisão judicial, seja pelo INSS, seja pela Receita Federal do Brasil - RFB.

11. Informa que inicialmente, ao encaminhar a GFIP/SEFIP no código 639, manteve a alíquota padrão gerada de 20%. Posteriormente, quando tomou ciência da ação judicial, registrou na GFIP o código FPAS 515 para os médicos residentes que eram partes na ação judicial, o que gerou a alíquota de 11%. Em seguida, lançou em compensação a parte que o SEFIP gerou como contribuição por ele devida.

12. Formula os seguintes questionamentos:

12.1. Na petição apresentada inicialmente:

12.1.1. O procedimento adotado está correto?

12.1.2. Tem outra forma de declarar na GFIP/SEFIP a remuneração da Diretoria, a fim de que haja a geração da Guia de Recolhimento do FGTS - GRF com código de barras para ser paga.

12.2. Na petição de aditamento:

12.2.1. Qual a alíquota aplicável ao recolhimento na fonte da contribuição previdenciária dos contribuintes individuais que lhe prestam serviços, considerando sua caracterização como empresa, já que é uma sociedade anônima fechada, mas detentora de CEBAS?

12.2.2. Está correta a utilização do código FPAS 515 para os contribuintes individuais médicos residentes que obtiveram êxito na ação judicial, assim como a compensação da contribuição patronal?

Fundamentos

13. Transcrevem-se, abaixo, os dispositivos da legislação previdenciária que interessam à solução da presente consulta:

Lei n.º 8.212, 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.

(...)

Art. 30.

(...)

§ 4º Na hipótese de o contribuinte individual prestar serviço a uma ou mais empresas, poderá deduzir, da sua contribuição mensal, quarenta e cinco por cento da contribuição da empresa, efetivamente recolhida ou declarada, incidente sobre a remuneração que esta lhe tenha pago ou creditado, limitada a dedução a nove por cento do respectivo salário-de-contribuição.

RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 1999

Art. 216.

(...)

§ 26. A alíquota de contribuição a ser descontada pela empresa da remuneração paga, devida ou creditada ao contribuinte individual a seu serviço, observado o limite máximo do salário-de-contribuição, é de onze por cento no caso das empresas em geral e de vinte por cento quando se tratar de entidade beneficente de assistência social isenta das contribuições sociais patronais. (Incluído pelo Decreto n.º 4.729, de 2003)

IN RFB 971/2009

Art. 65. 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. 66, de:

a) 20% (vinte por cento), incidente sobre:

(...)

2. a remuneração que lhe for paga ou creditada, no decorrer do mês, pelos serviços prestados a entidade beneficente de assistência social isenta das contribuições sociais;

(...)

14. Extrai-se, do conjunto normativo acima transcrito, que:

14.1. Regra geral, a alíquota incidente sobre o salário de contribuição do contribuinte individual que presta serviços por conta própria, sem relação com empresa, é de 20% (Lei n.º 8.212, de 1991, art. 21 *caput*), observado o limite máximo do salário de contribuição.

14.2. A alíquota incidente sobre o salário de contribuição do contribuinte individual que presta serviços a empresas, observado o limite máximo do salário de contribuição, é de 11%, em face da regra prevista no § 4º do art. 30 da Lei n.º 8.212, de 1991, segundo a qual o contribuinte individual poderá deduzir 45% da contribuição da empresa, efetivamente recolhida ou declarada, incidente sobre a remuneração que esta lhe tenha pago ou creditado, limitada a dedução a 9% do respectivo salário-de-contribuição.

14.2.1. O limite de 9% resulta da aplicação do percentual de 45% sobre a alíquota de 20% utilizada no cálculo da contribuição patronal. Se a contribuição da empresa é de 20% e o contribuinte individual pode deduzir 45% dela, o percentual da contribuição deste segurado, a ser recolhido pela empresa, é de 11%, pois 45% de 20% é 9% (20% - 9% = 11%).

14.3. A alíquota incidente sobre o salário de contribuição do contribuinte individual que presta serviços a entidades beneficentes isentas da cota patronal, observado o limite máximo do salário de contribuição, é de 20%. Neste caso, descabe a dedução porque inexistente

contribuição patronal efetivamente recolhida ou declarada pela entidade isenta a deduzir (RPS, art. 216, § 26).

15. A forma de viabilizar a aplicação da alíquota de 20% às remunerações dos contribuintes individuais contratados por entidades beneficentes encontra-se prevista nos itens 4.3 e 4.3.1. "e" do Manual da GFIP/SEFIP para Usuários do SEFIP 8.4, disponível no sítio eletrônico da Secretaria da Receita Federal do Brasil na *internet*, nos seguintes termos:

Manual da GFIP

4.3 - CATEGORIA

(...)

13 - Contribuinte individual – Trabalhador autônomo ou a este equiparado, inclusive o operador de máquina, com contribuição sobre remuneração; trabalhador associado à cooperativa de produção;

(...)

4.3.1 - Contribuintes Individuais

(...)

e) Quando a entidade beneficente isenta da cota patronal (FPAS 639) contratar contribuintes individuais diretamente, e informá-los na GFIP/SEFIP com os códigos de categoria 13 ou 15, o SEFIP aplicará a alíquota de 20% referente à contribuição desses segurados.

16. A impossibilidade de geração da Guia de Recolhimento do FGTS - GRF decorrente da incompatibilidade entre o código FPAS 639 e a categoria 05 - diretor não empregado com FGTS (2º questionamento da petição inicial), os procedimentos de utilização do código FPAS 515 para aplicação da alíquota de 11% aos contribuintes individuais médicos residentes que obtiveram êxito na ação judicial e a compensação da contribuição patronal para anular os efeitos do emprego deste último código (1º questionamento da petição inicial e 2º questionamento da petição de aditamento) não se qualificam como dúvidas de interpretação da legislação tributária federal, sendo, por isso mesmo, inviável a solução de tais problemas na via estreita do processo administrativo de consulta, à luz do disposto no art. 1º da IN RFB nº 1.396, de 2013, assim descrito:

Art. 1º Esta Instrução Normativa trata dos processos administrativos de consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira relativa aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e sobre classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio.

17. Registre-se, por oportuno, que a utilização do código FPAS 515 para o caso relatado, bem como a compensação da contribuição patronal realizada, não encontram amparo na legislação tributária/previdenciária (IN RFB nº 971, de 2009) e nem no Manual da GFIP, podendo, inclusive, ocasionar a lavratura de auto de infração por informações incorretas ou inexatas em GFIP, haja vista que, se o Consulente for entidade beneficente contemplada com a isenção das contribuições previdenciárias, o código FPAS a ser utilizado na GFIP é o 639, e não o 515.

18. Esclareça-se ao Consultante, por fim, que a obtenção do CEBAS, por si só, não é suficiente à fruição da isenção de contribuições previdenciárias. Para fazer jus à isenção é necessário, também, que a entidade beneficente atenda, cumulativamente, aos requisitos previstos no art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009.

Conclusão

19. A alíquota incidente sobre o salário de contribuição do contribuinte individual que presta serviços a entidades beneficentes isentas da cota patronal, observado o limite máximo do salário de contribuição, é de 20%. O contribuinte individual não pode deduzir 45% da contribuição patronal incidente sobre a remuneração que a entidade beneficente isenta lhe tenha pago ou creditado, haja vista que, neste caso, inexistente contribuição patronal efetivamente recolhida ou declarada a deduzir.

Encaminhe-se à Coordenadora da Copen.

Assinado digitalmente
MARIO HERMES SOARES CAMPOS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF06

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. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao Interessado.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB
Coordenador-Geral da Cosit