



Solução de Consulta n° 29 - Cosit

Data 25 de março de 2020

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIDORES PÚBLICOS ATIVOS E INATIVOS. CONSELHEIROS. CESSÃO OU REQUISIÇÃO DE DIRETORES. REGIME PREVIDENCIÁRIO.

Os conselheiros dos Conselhos Administrativo e Fiscal, quando representantes da entidade ou órgão da Administração Pública do qual são servidores, e na condição de servidores públicos ativos, ocupantes de cargo de provimento efetivo, vinculados ao RPPS, não se submetem à incidência de contribuição previdenciária para o Regime Geral da Previdência Social (RGPS), exceto quando do exercício concomitante de outras atividades remuneradas sujeitas a esse Regime, caso em que a contribuição do segurado será obrigatória em relação a cada uma delas, observados os limites mínimo e máximo do salário-de-contribuição.

Os aposentados, de qualquer regime de previdência, indicados ou escolhidos para serem representantes do governo, órgão ou entidade da Administração Pública, em conselho ou órgão deliberativo são considerados contribuintes individuais.

O servidor ativo vinculado a RPPS, integrante de conselho ou órgão deliberativo, quando não é representante da entidade ou órgão público do qual é servidor, é considerado contribuinte individual do RGPS, em relação à retribuição pelo exercício do cargo de conselheiro.

À consulente cabe verificar se a cessão dos diretores se enquadra na previsão legal do artigo 1º-A da Lei n.º 9.717, de 1998, do parágrafo 2º do artigo 13 da Lei n.º 8.212, de 1991, e do artigo 93 da Lei n.º 8.112, de 1990; em sendo positivo, há que se aplicar as determinações previstas na Instrução Normativa RFB n.º 1.332, de 2013.

Dispositivos Legais: Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, artigos 13, *caput* e parágrafos 1º e 2º; Lei n.º 9.717, de 27 de novembro de 1998, art. 1º-A; Lei 10.887, de 18 de junho de 2004, artigo 4º, parágrafo 1º, inciso XV; Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, artigo 93, parágrafos 1º, 2º e 7º; Pareceres PGFN/CAT n.º 2527, de 2011, e n.º 2422, de 2012; RPS aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 6 de maio de 1999, artigos 9º, inciso I, alíneas “i”, “j” e “m”, e 10, *caput* e parágrafos 1º e 2º; Instrução Normativa RFB n.º 971, de 13 de novembro de 2009, artigos 6º, incisos XIII a XVI e

parágrafos 3º, inciso IV, e 12, 9º, parágrafos 3º e 4º, e 13; e Instrução Normativa RFB n.º 1.332, de 14 de fevereiro de 2013, artigos 11 e 12.

Relatório

A pessoa jurídica de direito privado, entidade fechada de previdência complementar, constituída sob a forma de associação sem fins lucrativos, cuja patrocinadora é uma universidade federal, por intermédio de seu legítimo representante, protocolizou o presente processo de consulta, dirigido à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, trazendo como parâmetro de fundamentação legal os artigos 6º, parágrafo 3º, inciso IV, e 9º, inciso XII, alínea "d", parágrafos 3º e 4º, da IN RFB n.º 971, de 13 de novembro de 2009.

2. A consulente entende, após reproduzir os dispositivos trazidos à colação, que os conselheiros representantes da patrocinadora (universidade federal) vinculados ao Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), tanto do Conselho Deliberativo quanto do Fiscal, por representarem o ente público, estariam inseridos no parágrafo 4º do artigo 9º da IN RFB n.º 971, de 2009, e assim, não seriam enquadrados como contribuintes individuais do Regime Geral da Previdência Social (RGPS), e que os demais conselheiros que já possuem vínculo com o RGPS, ou que mesmo possuindo vínculo com o RPPS, representem os participantes e não o patrocinador, deveriam ser enquadrados na regra do parágrafo 3º do artigo 9º dessa IN, caracterizados como contribuintes individuais no tocante a essa atividade específica.

2.1. Acrescenta que, quanto aos diretores, estes podem ser vinculados ao RPPS ou ao RGPS, ativos ou aposentados.

2.1.1. Se vinculados ao RPPS e ativos, são cedidos pela patrocinadora, possuindo vínculo com o ente público, de tal forma que a consulente ressarce a patrocinadora, e, além disso, remunera-o com contraprestação financeira, e, no demais casos, existe um contrato para exercício da função de diretor com pagamento de contraprestação. Neste ponto, a juízo da consulente, tais segurados estariam enquadrados no artigo 6º, parágrafo 3º, inciso IV, da IN RFB n.º 971, de 2009.

2.1.2. No que tange aos demais diretores, por não existir relação de emprego, estariam enquadrados no artigo 9º, inciso XII, alínea "d".

2.1.3. Adiciona ainda, a consulente, dúvida quanto à remuneração de seus diretores ativos vinculados ao RGPS ou aposentados de qualquer regime, destacando que são diretores sem vínculo empregatício, mas não estão vinculados a uma sociedade anônima como preconiza o artigo 9º, inciso XII, alínea "d", da IN RFB n.º 971, de 2009, pois são diretores de entidade fechada de previdência complementar, cuja matéria é regulada pela Lei Complementar n.º 108, de 29 de maio de 2001.

3. Por final, a consulente traz, como dúvidas, um conjunto de questões, conforme a seguir transcritas:

a) os conselheiros deliberativos vinculados ao RPPS que representam a patrocinadora pública e recebem contraprestação pela atividade de conselheiro são considerados contribuintes individuais quanto a este valor e devem ter a contribuição previdenciária retida na fonte?

b) os conselheiros deliberativos vinculados ao RGPS que representam a patrocinadora pública e recebem contraprestação pela atividade de conselheiro são considerados contribuintes individuais quanto a este valor e devem ter a contribuição previdenciária retida na fonte?

c) os conselheiros deliberativos vinculados ao RPPS que representam os participantes (não representam a patrocinadora pública) e recebem contraprestação pela atividade de conselheiro são considerados contribuintes individuais quanto a este valor e devem ter a contribuição previdenciária retida na fonte?

d) os conselheiros deliberativos vinculados ao RGPS que representam os participantes (não representam a patrocinadora pública) e recebem contraprestação pela atividade de conselheiro são considerados contribuintes individuais quanto a este valor e devem ter a contribuição previdenciária retida na fonte?

e) os conselheiros fiscais vinculados ao RPPS que representam a patrocinadora pública e recebem contraprestação pela atividade de conselheiro são considerados contribuintes individuais quanto a este valor e devem ter a contribuição previdenciária retida na fonte?

f) os conselheiros fiscais vinculados ao RGPS que representam a patrocinadora pública e recebem contraprestação pela atividade de conselheiro são considerados contribuintes individuais quanto a este valor e devem ter a contribuição previdenciária retida na fonte?

g) os conselheiros fiscais vinculados ao RPPS que representam os participantes (não representam a patrocinadora pública) e recebem contraprestação pela atividade de conselheiro são considerados contribuintes individuais quanto a este valor e devem ter a contribuição previdenciária retida na fonte?

h) os conselheiros fiscais vinculados ao RGPS que representam os participantes (não representam a patrocinadora pública) e recebem contraprestação pela atividade de conselheiro são considerados contribuintes individuais quanto a este valor e devem ter a contribuição previdenciária retida na fonte?

i) os diretores vinculados ao RPPS e cedidos pela patrocinadora pública ao consulente permanecem vinculados ao regime previdenciário de origem? e quanto ao valor pago pela consulente a título de contraprestação pela função desempenhada, há retenção de alguma contribuição para o RGPS?

j) os demais diretores (ativos vinculados ao RGPS ou aposentados de qualquer regime) estão vinculados ao RGPS no que concerne ao valor pago a título de contraprestação pela consulente? se sim, qual a modalidade de contribuinte?

l) nos casos em que o conselheiro e o diretor for considerado contribuinte do RGPS com relação à contraprestação que recebem pela atividade prestada à consulente,

tendo retida na fonte a contribuição previdenciária, a empresa consulente deve recolher a contribuição para o custeio da seguridade social a cargo da empresa dos referidos valores? e

m) nos casos em que o conselheiro e o diretor não for considerado contribuinte do RGPS com relação à contraprestação que recebem pela atividade prestada à consulente, não sendo retida na fonte a contribuição previdenciária, a empresa consulente deve recolher a contribuição para o custeio da seguridade social a cargo da empresa dos referidos valores?

Fundamentos

4. Importa destacar que 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, atualmente, pela 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.

5. É necessário ressaltar 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 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.

5.1. 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 na forma a seguir.

6. Embora o número de questionamentos posto na consulta possa se apresentar como aparentemente desproporcional em face da exposição dos fatos, pode se resumir a pretensão da consulente como sendo, no geral, saber quais as repercussões da incidência de contribuição previdenciária na cessão ou requisição de servidores públicos para o exercício de atividades junto a conselho ou órgão deliberativo, mormente quando estes servidores sejam ou não vinculados à RPPS ou à RGPS, e, ainda, como se dará essa incidência relativamente aos demais diretores (ativos vinculados ao RGPS ou aposentados de qualquer regime) no que concerne ao valor pago a título de contraprestação pela consulente.

7. Nos termos da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, que dispõe sobre a organização da Seguridade Social e institui o Plano de Custeio, os servidores civis públicos ocupantes de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como das respectivas autarquias e fundações, são excluídos do RGPS por ela instituído, desde que amparado por Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), conforme se verifica pela reprodução do artigo 13, na redação dada pela Lei n.º 9.876, de 26 de novembro de 1999:

Art. 13. O servidor civil ocupante de cargo efetivo ou o militar da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, bem como o das respectivas autarquias e fundações, são excluídos do Regime Geral de Previdência Social

consubstanciado nesta Lei, desde que amparados por regime próprio de previdência social.

§ 1º Caso o servidor ou o militar venham a exercer, concomitantemente, uma ou mais atividades abrangidas pelo Regime Geral de Previdência Social, tornar-se-ão segurados obrigatórios em relação a essas atividades.

§ 2º Caso o servidor ou o militar, amparados por regime próprio de previdência social, sejam requisitados para outro órgão ou entidade cujo regime previdenciário não permita a filiação nessa condição, permanecerão vinculados ao regime de origem, obedecidas as regras que cada ente estabeleça acerca de sua contribuição.

7.1. Como se depreende do escopo legal, no que tange aos servidores civis das quatro esferas de governo, incluindo aí suas autarquias e fundações, são os seguintes requisitos para suas exclusões do RGPS: ocuparem cargos efetivos e serem amparados por Regime Próprio de Previdência Social (RPPS).

8. No mesmo sentido é a determinação constante no Regulamento da Previdência Social (RPS) aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 6 de maio de 1999, segundo o qual, na redação dada pelo Decreto n.º 3.265, de 29 de novembro de 1999:

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

I – como empregado:

(...)

i) o servidor da União, Estado, Distrito Federal ou Município, incluídas suas autarquias e fundações, ocupante, exclusivamente, de cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração;

(...)

j) o servidor do Estado, Distrito Federal ou Município, bem como o das respectivas autarquias e fundações, ocupante de cargo efetivo, desde que, nessa qualidade, não esteja amparado por regime próprio de previdência social;

(...)

m) o servidor da União, Estado, Distrito Federal ou Município, incluídas suas autarquias e fundações, ocupante de emprego público;

(...)

Art. 10. O servidor civil ocupante de cargo efetivo ou o militar da União, Estado, Distrito Federal ou Município, bem como o das respectivas autarquias e fundações, são excluídos do Regime Geral de Previdência Social consubstanciado neste Regulamento, desde que amparados por regime próprio de previdência social.

§ 1º Caso o servidor ou o militar, amparados por regime próprio de previdência social, sejam requisitados para outro órgão ou entidade cujo regime previdenciário não permita a filiação nessa condição, permanecerão vinculados ao regime de origem, obedecidas às regras que cada ente estabeleça acerca de sua contribuição.

§ 2º Caso o servidor ou o militar venham a exercer, concomitantemente, uma ou mais atividades abrangidas pelo Regime Geral de Previdência Social, tornar-se-ão segurados obrigatórios em relação a essas atividades. (destaques de acréscimos)

8.1. Observa-se que além do RPS ter mantido as idênticas determinações da Lei n.º 8.212, de 1991, cuidou também de deixar claro que os servidores detentores de cargos comissionados (vale dizer, declarados em lei de livre nomeação e exoneração) seriam obrigatoriamente vinculados ao RGPS na condição de empregados, da mesma forma que os

servidores efetivos que não são amparados por RPPS e aqueles servidores detentores de emprego público.

9. Em termos de legislação infralegal, observa-se que a Instrução Normativa RFB n.º 971, de 13 de novembro de 2009, com redação atualizada pela Instrução Normativa RFB n.º 1.453, de 24 de fevereiro de 2014, assim tipifica a situação:

Art. 6º Deve contribuir obrigatoriamente na qualidade de segurado empregado:

(...)

XIII - o servidor titular de cargo efetivo, dos Estados, do Distrito Federal, ou dos municípios incluídas suas autarquias e fundações de direito público, desde que, nessa qualidade, não esteja amparado por RPPS;

XIV - o servidor da União, incluídas suas autarquias e fundações de direito público, ocupante, exclusivamente, de cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração:

a) até julho de 1993, quando não amparado por RPPS, nessa condição;

b) a partir de agosto de 1993, em decorrência da Lei nº 8.647, de 13 de abril de 1993;

XV - o servidor da União, incluídas suas autarquias e fundações de direito público, ocupante de emprego público e o contratado por tempo determinado para atender a necessidade temporária de excepcional interesse público, nos termos do inciso IX do art. 37 da Constituição Federal, nesta última condição, partir de 10 de dezembro de 1993, em decorrência da Lei nº 8.745, de 9 de dezembro de 1993;

XVI - o servidor dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações de direito público, assim considerado o ocupante, exclusivamente, de cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração; o ocupante de emprego público bem como o contratado por tempo determinado para atender a necessidade temporária de excepcional interesse público:

a) até 15 de dezembro de 1998, desde que não amparado por RPPS, nessa condição;

b) a partir de 16 de dezembro de 1998, por força da Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998;

(...)

§ 3º Quanto à contribuição do servidor civil ou do militar cedido ou requisitado para órgão ou entidade, observado o disposto no § 14 do art. 47, aplica-se o seguinte:

(...)

IV - a partir de 28 de agosto de 2000, em decorrência da Medida Provisória nº 2.043-21, de 25 de agosto de 2000, que acrescentou o art. 1º-A à Lei nº 9.717, de 27 de novembro de 1998, permanece vinculado ao regime de origem.

(...)

§ 12. O servidor cedido ou requisitado para outro órgão público integrante da mesma esfera de governo, amparado por RPPS, permanecerá vinculado a esse regime.

(...)

Art. 9º Deve contribuir obrigatoriamente na qualidade de contribuinte individual:

(...)

§ 3º O integrante de conselho ou órgão de deliberação será enquadrado, em relação à essa função, como contribuinte individual, observado o disposto no § 4º deste artigo e no caput do art. 13.

§ 4º O disposto no § 3º não se aplica a servidor público vinculado a RPPS que, na condição de representante do governo, órgão ou entidade da Administração Pública do qual é servidor, for indicado para integrar:

I - conselho; ou

II - órgão deliberativo.

(...)

Art. 13. 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 previstos no art. 54 e o disposto nos arts. 43, 64 e 67.

9.1. A condição de servidor público efetivo vinculado à Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) exclui esse servidor de se sujeitar ao Regime Geral de Previdência Social (RGPS), quando se tratar de um servidor vinculado a RPPS que, na condição de representante do governo, órgão ou entidade da Administração Pública do qual é servidor, for indicado para integrar conselho ou órgão deliberativo, também em relação às parcelas auferidas em relação a esta atividade, segundo artigo 9º, parágrafos 3º e 4º, da IN RFB n.º 971, de 2009.

9.2. Convém destacar que a função exercida por servidor público no conselho administrativo ou fiscal, na condição de representante do órgão, deriva de sua atividade laboral como servidor do ente ao qual pertence, de forma que ambas as remunerações devem receber idêntico tratamento jurídico-previdenciário. Neste ponto, exatamente na esfera federal, traz-se à colação a disposição legal incrustada no inciso XV do parágrafo 1º do artigo 4º da Lei n.º 10.887, de 18 de junho de 2004, segundo o qual:

Art. 4º A contribuição social do servidor público ativo de qualquer dos Poderes da União, incluídas suas autarquias e fundações, para a manutenção do respectivo regime próprio de previdência social, será de 11% (onze por cento), incidentes sobre:

(...)

§ 1º Entende-se como base de contribuição o vencimento do cargo efetivo, acrescido das vantagens pecuniárias permanentes estabelecidas em lei, os adicionais de caráter individual ou quaisquer outras vantagens, excluídas:

(...)

XV - a parcela paga a servidor público indicado para integrar conselho ou órgão deliberativo, na condição de representante do governo, de órgão ou de entidade da administração pública do qual é servidor;

9.2.1. Quanto a este ponto, relevante esclarecer que, enquanto a retribuição auferida pelo exercício do cargo de conselheiro indicado pelo ente ou órgão do qual é servidor ativo vinculado ao RPPS, forma um todo, juntamente com a retribuição pelo exercício do cargo efetivo, por conta da mesma relação de trabalho, isto não acontece em relação à retribuição auferida pelo conselheiro aposentado, inclusive pelo RPPS. Neste sentido, o Parecer PGFN/CAT n.º 2527/2011 (posteriormente ratificado pelo Parecer PGFN/CAT n.º 2442/2012), é elucidativo, como se transcreve a seguir:

3. Em princípio, os conselheiros de administração e fiscais são contribuintes individuais do Regime Geral de Previdência Social - RGPS. Os primeiros por disposição expressa do art. 12, inciso V, alínea "f" da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, e os segundos por força do art. 9º, § 15, do Decreto n.º 3.048, de 6 de maio de 1999.

4. *Entretanto, deve-se atentar que no caso de servidores públicos ocupantes dessas posições, a atividade de conselheiro decorre da sua função de representante do ente público ao qual ele se encontra vinculado. As atribuições por eles exercidas nos conselhos decorrem diretamente de suas atividades originárias.*

5. *Não é a mesma coisa que um servidor que possui outra atividade remunerada sem qualquer vínculo com sua atividade originária, por exemplo como professor, e que portanto, deve ser tributado como segurado obrigatório, nos termos do art. 13 da Lei n.º 8.212, de 1991, in verbis:*

"Art. 13. O servidor civil ocupante de cargo efetivo ou o militar da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, bem como o das respectivas autarquias e fundações, são excluídos do Regime Geral de Previdência Social consubstanciado nesta Lei, desde que amparados por regime próprio de previdência social. (Redação dada pela Lei n.º 9.876, de 1999).

§ 1º Caso o servidor ou o militar venham a exercer, concomitantemente, uma ou mais atividades abrangidas pelo Regime Geral de Previdência Social, tornar-se-ão segurados obrigatórios em relação a essas atividades. (Incluído pela Lei n.º 9.876, de 1999)."

6. *É seguindo esse raciocínio que a Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil n.º 971, de 13 de novembro de 2009, expressamente exclui os membros de conselhos servidores públicos da contribuição na qualidade de contribuintes individuais para o RGPS. Como diz o Recurso Especial N.º 949.029 - RS, "o ponto de partida indeclinável para a delimitação da correta base de incidência da contribuição social devida pelos servidores civis federais é o texto da Constituição, o qual vincula a expressão 'remuneração do servidor no cargo efetivo' à noção de totalidade da remuneração, ou seja, toda e qualquer parcela que pode ser considerada retribuição pela relação de trabalho mantida entre servidor público e o Estado".*
(...)

9. *Em conclusão, a remuneração recebida por Conselheiros de Administração e Fiscal quando servidores públicos vinculados a Regime Próprio de Previdência está excluída da hipótese de incidência da contribuição para o Regime Geral de Previdência Social, e isenta da contribuição para o RPPS.*

9.3. É de ressaltar também a previsão constante no parágrafo 3º do artigo 9º da IN RFB n.º 971, de 2009, segundo o qual, deve contribuir obrigatoriamente, na condição de contribuinte individual, o integrante de conselho ou órgão de deliberação, em relação à essa função, exceto no caso de servidor público vinculado a RPPS que, na condição de representante do governo, órgão ou entidade da Administração Pública do qual é servidor, for indicado para integrar conselho ou órgão deliberativo.

10. A legislação aqui referenciada como fundamento a dirimir a dúvida suscitada, Lei n.º 8.212, de 1991, e seus instrumentos infralegais, de forma clara, determina que o servidor ocupante de cargo público efetivo da União, dos Estados, do Distrito Federal, ou dos Municípios incluídas suas autarquias e fundações de direito público, desde que amparado por Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), é excluído da vinculação com o Regime Geral de Previdência Social (RGPS), inclusive, quando se tratar de um servidor vinculado a RPPS que, na condição de representante do governo, órgão ou entidade da Administração Pública do

qual esteja atrelado nessa condição (de servidor), for indicado para integrar conselho ou órgão deliberativo, em relação à remuneração por esta atividade.

10.1. Desta forma, relativamente aos conselheiros dos Conselhos Administrativo e Fiscal, quando representantes de entidade ou órgão da Administração Pública do qual é servidor, e na condição de servidores públicos ativos, ocupantes de cargo de provimento efetivo, estáveis, não há que se falar de qualquer submissão à incidência tributária previdenciária de que trata o Regime Geral da Previdência Social, exceto quando do exercício concomitante de outras atividades remuneradas sujeitas ao RGPS, caso em que a contribuição do segurado será obrigatória em relação a cada uma delas, observados os limites mínimo e máximo do salário-de-contribuição.

10.1.1. Nessa condição de inexistência de vínculo com o RGPS encontram-se os conselheiros do Conselho Administrativo e do Conselho Fiscal que, enquanto servidores públicos ativos, ocupantes de cargo de provimento efetivo ou estáveis do RPPS, são escolhidos ou indicados como representantes do órgão público, entretanto, sem se desconsiderar que o exercício concomitante de outras atividades remuneradas ficam sujeitas ao RGPS, caso em que a contribuição do segurado será obrigatória em relação a cada uma delas, observados os limites mínimo e máximo do salário-de-contribuição.

10.2. Relativamente aos conselheiros dos Conselhos Administrativo e Fiscal que são indicados ou escolhidos, mas que não detêm o *status* de servidor público vinculado a RPPS, tem-se que esses conselheiros ficam submetidos aos estritos termos do parágrafo 3º do artigo 9º da IN RFB n.º 971, de 2009, que determina que o integrante de conselho ou órgão de deliberação será enquadrado, em relação à essa função, como contribuinte individual, tendo em vista que, como tais, não são vinculados a nenhum Regime Próprio de Previdência Social, obedecidos, claro, os limites mínimo e máximo do salário-de-contribuição do Regime Geral da Previdência Social.

10.3. No que diz respeito aos aposentados de qualquer regime de previdência, indicados ou escolhidos para serem representantes do governo, órgão ou entidade da Administração Pública, em conselho ou órgão deliberativo, submetem-se ao RGPS na qualidade de contribuinte individual.

10.4. A legislação previdenciária (artigo 9º, inciso I, alíneas “i” e “m”, do RPS) não deixa qualquer sombra de dúvida ao determinar que o servidor da União, Estado, Distrito Federal ou Município, incluídas suas autarquias e fundações, ocupante, exclusivamente, de cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração, bem como o servidor da União, Estado, Distrito Federal ou Município, incluídas suas autarquias e fundações, ocupante de emprego público, são enquadrados no RGPS como segurados empregados, exceto se integrantes de conselho ou órgão de deliberação, quando será enquadrado, em relação à essa função, como contribuinte individual (artigo 9º, parágrafo 3º, da IN RFB n.º 971, de 2009).

10.5. O servidor vinculado a RPPS, integrante de conselho ou órgão deliberativo, quando não é representante da entidade ou órgão público do qual é servidor, como no caso, por exemplo, em que representa os servidores, é enquadrado como contribuinte individual do RGPS, em relação à remuneração auferida na atividade de conselheiro, conforme a alínea “g”, inciso V, artigo 12 e §1º do artigo 13 da Lei n.º 8.212, de 1991, e explicitado no §3º do artigo 9º da IN RFB n.º 971, de 2009, uma vez que sua relação de trabalho, enquanto conselheiro, não é com a entidade ou órgão público do qual é servidor. Cuida-se, assim, de

retribuição por duas relações de trabalho distintas, razão pela qual a remuneração recebida de ambas as funções não forma um todo de mesma natureza.

11. Nas situações em que o conselheiro é considerado contribuinte individual são devidas a contribuição para o RGPS, a cargo do conselheiro - observados os limites mínimos e máximos do salário de contribuição - e a contribuição a cargo do ente que remunera o conselheiro, incidente sobre a totalidade da remuneração, conforme o artigo 21, o inciso III do artigo 22, o inciso III, o §3º e o §5º do artigo 28, e o §4º do artigo 30 da Lei n.º 8.212, de 1991, devendo a contribuição a cargo do conselheiro ser retida e recolhida pelo ente que realiza o pagamento a este, conforme o artigo 4º da Lei n.º 10.666, de 8 de maio de 2003.

12. Quanto aos servidores federais vinculados a RPPS, e cedidos, a consulente, em seu relato, se limita a dizer que se trata de servidores "vinculados ao RPPS e ativos, são cedidos pela Patrocinadora Pública, possuindo vínculo com o ente público, de tal forma que o consulente ressarce a Patrocinadora Pública e, além disso, remunera-o com contraprestação financeira". É de se notar que a cessão de que ora se trata tem uma formalidade oficial específica, e isto não foi demonstrado na consulta, mas, adianta-se, essa cessão é aquela regida pelos seguintes dispositivos legais: artigo 1º-A da Lei n.º 9.717, de 27 de novembro de 1998; parágrafo 2º do artigo 13 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991; e artigo 93 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, conforme a seguir transcritos:

Lei n.º 9.717, de 1998

*Art. 1º-A. O servidor público titular de cargo efetivo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios ou o militar dos Estados e do Distrito Federal filiado a regime próprio de previdência social, **quando cedido a órgão ou entidade de outro ente da federação**, com ou sem ônus para o cessionário, permanecerá vinculado ao regime de origem. (destaque de acréscimo)*

Lei n.º 8.212, de 1991

Art. 13. O servidor civil ocupante de cargo efetivo ou o militar da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, bem como o das respectivas autarquias e fundações, são excluídos do Regime Geral de Previdência Social consubstanciado nesta Lei, desde que amparados por regime próprio de previdência social.

(...)

*§ 2º Caso o servidor ou o militar, amparados por regime próprio de previdência social, **sejam requisitados para outro órgão ou entidade** cujo regime previdenciário não permita a filiação nessa condição, permanecerão vinculados ao regime de origem, obedecidas as regras que cada ente estabeleça acerca de sua contribuição. (destaque de acréscimo)*

Lei n.º 8.112, de 1990

*Art. 93. O servidor poderá ser cedido para ter exercício **em outro órgão ou entidade dos Poderes da União, dos Estados, ou do Distrito Federal e dos Municípios**, nas seguintes hipóteses:*

I - para exercício de cargo em comissão ou função de confiança;

II - em casos previstos em leis específicas.

*§ 1º Na hipótese do inciso I, sendo **a cessão para órgãos ou entidades dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios**, o ônus da remuneração será do órgão ou entidade cessionária, mantido o ônus para o cedente nos demais casos.*

§ 2º Na hipótese de o servidor cedido a empresa pública ou sociedade de economia mista, nos termos das respectivas normas, optar pela remuneração do

cargo efetivo ou pela remuneração do cargo efetivo acrescida de percentual da retribuição do cargo em comissão, a entidade cessionária efetuará o reembolso das despesas realizadas pelo órgão ou entidade de origem.

§ 3º A cessão far-se-á mediante Portaria publicada no Diário Oficial da União.

*§ 4º Mediante autorização expressa do Presidente da República, o servidor do Poder Executivo poderá ter exercício **em outro órgão da Administração Federal direta** que não tenha quadro próprio de pessoal, para fim determinado e a prazo certo.*

(...)

*§ 7º O Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, com a finalidade de promover a composição da força de trabalho **dos órgãos e entidades da Administração Pública Federal**, poderá determinar a lotação ou o exercício de empregado ou servidor, independentemente da observância do constante no inciso I e nos §§ 1º e 2º deste artigo. (destaques de acréscimos)*

12.1. Destaca-se que os dispositivos legais referenciados, de forma evidente, permitem a cessão de servidores públicos federais, entretanto, condicionam tal cessão para órgão ou entidade de outro ente da federação, entendendo-se aqui como sendo o órgão público ou entidade pública de outro ente da federação. Assim, cabe à consulente, neste ponto, verificar se a cessão a que se reporta se enquadra na previsão legal colacionada.

12.2. Evidentemente, se for caracterizada pela consulente a cessão tipificada nos dispositivos legais referenciados, há que se aplicar as disposições previstas nos artigos 11 e 12 da Instrução Normativa RFB n.º 1.332, de 14 de fevereiro de 2013, que estabelece normas relativas à Contribuição para o Plano de Seguridade Social do Servidor (CPSS), de que trata a Lei n.º 10.887, de 2004.

13. Há que se notar, por outro lado, que, nas hipóteses em que não se aplica o instituto da cessão do servidor e, portanto, não há a regular contribuição ao RPPS, a pessoa física que era servidor e passa a trabalhar na entidade de previdência complementar está sujeita ao RGPS e, conseqüentemente, submetidas às contribuições correspondentes a cargo da pessoa física e da entidade privada.

Conclusão

14. À vista do exposto, e respondendo de forma sintética aos questionamentos da consulente, conclui-se:

a) o integrante de conselho ou órgão de deliberação é considerado, em relação à essa atividade, como contribuinte individual, conforme a alínea “g”, inciso V do artigo 12 da Lei n.º 8.212, de 1991, e explicitado no parágrafo 3º do artigo 9º da IN RFB n.º 971, de 2009, em razão, inclusive, da autonomia no exercício desta atividade, incompatível com a subordinação que caracteriza a relação de emprego;

b) o servidor ativo vinculado a RPPS, integrante de conselho ou órgão deliberativo, na qualidade de representante de entidade ou órgão público do qual é servidor, não é considerado como contribuinte individual do RGPS, em relação à retribuição pelo exercício do cargo de conselheiro, conforme explicitado no parágrafo 4º do artigo 9º da IN RFB n.º 971, de 2009, uma vez que esta retribuição, juntamente com a aquela auferida pelo exercício de seu cargo efetivo, forma uma totalidade recebida por conta da relação de trabalho

mantida entre servidor e o ente público, conforme Parecer PGFN/CAT n.º 2527, de 2011 (ratificado pelo Parecer PGFN/CAT n.º 2442/2012), eis que essa noção de totalidade impede que parte da remuneração se sujeite a um determinado regime de previdência e enquanto outra parte se sujeite a regime de previdência distinto;

c) o servidor ativo vinculado a RPPS, integrante de conselho ou órgão deliberativo, quando não é representante da entidade ou órgão público do qual é servidor, é considerado contribuinte individual do RGPS, em relação à retribuição pelo exercício do cargo de conselheiro, conforme a alínea “g”, inciso V, artigo 12 e parágrafo 1º do artigo 13 da Lei n.º 8.212, de 1991, e explicitado no parágrafo 3º do artigo 9º da IN RFB n.º 971, de 2009, uma vez que a relação de trabalho, enquanto conselheiro, não é com a entidade ou órgão público do qual é servidor, assim, cuida-se de retribuição por duas atividades distintas, razão pela qual a remuneração não forma um todo de mesma natureza;

d) o servidor ativo não vinculado a RPPS (dentre eles os temporários e os que só têm cargo comissionado) e, da mesma forma, o aposentado de qualquer regime de previdência Social (RPPS ou RGPS), integrante de conselho ou órgão deliberativo, mesmo na qualidade de representante de entidade ou órgão público, é considerado contribuinte individual do RGPS, em relação à retribuição pelo exercício do cargo de conselheiro, conforme a alínea “g”, inciso V, artigo 12 da Lei n.º 8.212, de 1991, e explicitado no parágrafo 3º do artigo 9º da IN RFB n.º 971, de 2009, uma vez que, nestas hipóteses, não há que se falar em totalidade de remuneração de mesma natureza;

e) nas situações em que o conselheiro é considerado contribuinte individual, são devidas a contribuição para o RGPS, a cargo do conselheiro - observados os limites mínimos e máximos do salário de contribuição - e a contribuição a cargo do ente que remunera o conselheiro, incidente sobre a totalidade da remuneração, conforme o artigo 21, o inciso III do artigo 22, o inciso III, os parágrafos 3º e 5º do artigo 28, e o parágrafo 4º do artigo 30 da Lei n.º 8.212, de 1991, devendo a contribuição a cargo do conselheiro ser retida e recolhida pelo ente que realiza o pagamento, conforme o artigo 4º da Lei n.º 10.666, de 8 de maio de 2003;

f) à consulente cabe verificar se a cessão dos diretores a que se reporta se enquadra na previsão legal colacionada, a saber, do artigo 1º-A da Lei n.º 9.717, de 1998, do parágrafo 2º do artigo 13 da Lei n.º 8.212, de 1991, e do artigo 93 da Lei n.º 8.112, de 1990, para, em sendo positivo, aplicar as determinações previstas nos artigos 11 e 12 da Instrução Normativa RFB n.º 1.332, de 2013; e

g) nos casos em que há a contribuição para o RGPS, deve ser observado os limites mínimo e máximo do salário de contribuição desse Regime Geral da Previdência Social, conforme artigo 13 da IN RFB n.º 971, de 2009.

15. Encaminhe-se ao Coordenador da Copen – Coordenação de Contribuições Previdenciárias, Normas Gerais, Sistematização e Disseminação.

assinado digitalmente
LUIZ MARCELLOS COSTA DE BRITO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit03 - Substituto

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

assinado digitalmente
RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da RFB
Coordenador da Copen

Ordem de Intimação

17. Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Coordenador-Geral da Cosit