



Receita Federal

Divisão de Tributação da 4ª RF

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	4.016 – DISIT/SRRF04
DATA	17 de abril de 2024
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO. FICAM RESSALVADAS INTERPRETAÇÕES EM SENTIDO CONTRÁRIO CONSTANTES DE ATO NORMATIVO OU INTERPRETATIVO SUPERVENIENTE.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

SOCIEDADES SIMPLES DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS RELATIVOS AO EXERCÍCIO DE PROFISSÕES LEGALMENTE REGULAMENTADAS. PRÓ-LABORE. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

O sócio da sociedade simples de prestação de serviços relativos ao exercício de profissões legalmente regulamentadas que recebe remuneração decorrente de trabalho na empresa é segurado obrigatório da Previdência Social na categoria de contribuinte individual.

Constitui obrigação da sociedade a discriminação entre a parcela referente à distribuição de lucros e a parcela referente à remuneração pelo trabalho, de modo que, para fins previdenciários, não é possível considerar todo o montante pago a esse sócio como distribuição de lucros, uma vez que pelo menos parte dos valores pagos terá necessariamente natureza jurídica de retribuição pelo trabalho, que se sujeita à incidência de contribuição previdenciária.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 228, DE 16 DE OUTUBRO DE 2023.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.212, de 1991, art. 12, V, 'f' e arts. 15, I, 21, 22, III, 28, III, e 30, § 4º; Lei nº 10.666, art. 4º; Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, art. 9º, V, 'e', item 4, e art. 201, § 1º; Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 2022, art. 8º, XII, c; arts. 28, I, 31, III, 33, II, §§ 3º e 4º e 37.

Assunto: Normas de Administração Tributária

INEFICÁCIA PARCIAL.

Não produz efeitos a consulta formulada sobre fato disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação

Dispositivos Legais: Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, art. 27, VII.

RELATÓRIO

A pessoa jurídica acima identificada formula consulta, na forma da Instrução Normativa nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, acerca da incidência da contribuição previdenciária relativamente aos rendimentos de seus sócios.

2. Trata-se de Sociedade Simples pura cujo objeto social consiste na prestação de serviços contábeis. Os dois sócios são contadores (profissão legalmente regulamentada), administradores da sociedade e responsáveis técnicos pelos serviços. Portanto, são, simultaneamente, **cotistas e gerentes**.

3. Conforme contrato social, os sócios respondem subsidiária e ilimitadamente pelas obrigações sociais, tendo sido pactuada a não retirada de pró-labore, mas apenas de lucros apurados no encerramento do exercício, que podem ser distribuídos proporcionalmente aos serviços prestados ou levados ao Patrimônio Líquido, podendo haver levantamento de balancetes mensais para distribuição de lucro do próprio período.

4. A consulente traz à baila a Solução de Consulta SRRF09 nº 133, de 3 de julho de 2012, reformada de ofício pela Solução de Consulta SRRF09 nº 196, de 18 de outubro de 2012; além da Solução de Consulta Cosit nº 120, de 17 de agosto de 2016.

4.1. A Solução de Consulta SRRF09 nº 196, de 2012, diverge da Solução de Consulta Cosit nº 120, de 2016, no que concerne ao entendimento no sentido de que ao menos parte dos rendimentos dos sócios deve ter obrigatoriamente a natureza jurídica de retribuição pelo trabalho (sujeita à incidência da contribuição previdenciária).

4.2. A Solução de Consulta SRRF09 nº 196, de 2012, entendeu pela **não** obrigatoriedade, enquanto a Solução de Consulta Cosit nº 120, de 2016, entendeu pela obrigatoriedade de que ao menos parte dos rendimentos dos sócios deve ter a natureza jurídica de retribuição pelo trabalho (sujeita, portanto, à incidência da contribuição previdenciária).

4.3. **A Solução de Consulta SRRF09 nº 196, de 2012, teve efeito restrito à consulente e só até a publicação da Solução de Consulta Cosit nº 120, de 2016**, pois esta possui efeito vinculante, nos termos dos arts. 9º e 17 da então vigente Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013 (arts. 26 e 33 da atual Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021).

Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013:

Art. 9º A Solução de Consulta Cosit e a Solução de Divergência, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB, respaldam o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consulente, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.

Art. 17. Na hipótese de alteração de entendimento expresso em Solução de Consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira, a nova orientação alcança apenas os fatos geradores que ocorrerem depois da sua publicação na Imprensa Oficial ou depois da ciência do consulente, exceto se a nova orientação lhe for mais favorável, caso em que esta atingirá, também, o período abrangido pela solução anteriormente dada.

4.4. Ressalte-se que o efeito vinculante das Soluções de Consulta da Cosit só ocorre para as Soluções de Consulta proferidas a partir de 17/09/2013, data da publicação da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

5. Ao final, formula os seguintes questionamentos, literalmente:

- 1) Uma sociedade é obrigada a pagar a título de Pró-labore, parte do valor que os sócios retiram? Qual a lei que ampara tal procedimento, especificamente?**
- 2) Se tiver que ser feito a retirada de Pró-Labore, qual seria o valor a ser retirado, percentual sobre o montante total de lucro ou um salário mínimo, vigente e acordado pelos sócios? O que seria o Correto?**
- 3) Se a legislação obriga a retirada de Pró-Labore, todos os sócios teriam que retirar, conforme a lei ou somente o sócio Administrador ou Gerente?**
- 4) Se o sócio já tem recebimento em pessoa física pelo teto do valor do INSS para sua aposentadoria, aonde contribui com o INSS por este valor e recolhe a título de IRRF sobre o mesmo, é obrigatório a retirada de Pró-Labore sobre mais um valor?**
- 5) Conforme o item acima, se já tem o recebimento em Pessoa física pelo teto e se a Lei ainda fala que tem que ser retirado o Pró-labore na Sociedade, não teria a necessidade de recolhimento do INSS que é descontado do sócio recolhendo somente a parte da Sociedade ou teria que ser recolhido normalmente e depois teria que ser feito processo de devolução do valor recolhido a maior, considerando que teria que ser feito este processo mensalmente?**

FUNDAMENTOS

6. Preliminarmente, convém anotar que, consoante ressalva do art. 45 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, “as Soluções de Consulta não convalidam informações nem classificações fiscais apresentadas pelo consulente”. Posto de outro modo, em termos mais detalhados: o ato administrativo denominado Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos ou das hipóteses narradas pelo interessado na respectiva petição de consulta, limitando-se, tão somente, a apresentar a interpretação que a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) confere aos dispositivos da legislação tributária relacionados a tais fatos ou hipóteses, partindo da premissa de que eles efetivamente correspondem à realidade.

7. Transcrevem-se abaixo os dispositivos pertinentes da Legislação Tributária (grifos e destaques não presentes no original):

Lei nº 8.212, de 1991:

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

(...)

V - como contribuinte individual:

(...)

f) o titular de firma individual urbana ou rural, o diretor não empregado e o membro de conselho de administração de sociedade anônima, o sócio solidário, o sócio de indústria, o **sócio gerente** e o **sócio cotista** que recebam remuneração decorrente de seu trabalho em empresa urbana ou rural, e o associado eleito para cargo de direção em cooperativa, associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, bem como o síndico ou administrador eleito para exercer atividade de direção condominial, desde que recebam remuneração;

(...)

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.

Decreto nº 3.048, de 1999 (Regulamento da Previdência Social):

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

(...)

V - como contribuinte individual:

(...)

e) **desde que receba remuneração decorrente de trabalho na empresa:** (Redação dada pelo Decreto nº 10.410, de 2020).

(...)

4. o sócio solidário, o **sócio gerente, o sócio cotista** e o administrador, quanto a este último, quando não for empregado em sociedade limitada, urbana ou rural; (Incluído pelo Decreto nº 10.410, de 2020).

Art. 201. **A contribuição a cargo da empresa**, destinada à seguridade social, é de:

(...)

II - vinte por cento sobre o total das remunerações ou retribuições pagas ou creditadas no decorrer do mês ao segurado contribuinte individual;

(...)

§ 5º **No caso de sociedade civil de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissões legalmente regulamentadas, a contribuição da empresa** referente aos segurados a que se referem as alíneas "g" a "i" do inciso V do art. 9º, observado o disposto no art. 225 e legislação específica, **será de vinte por cento sobre:**

I - **a remuneração paga ou creditada aos sócios em decorrência de seu trabalho**, de acordo com a escrituração contábil da empresa; ou

II - os **valores totais pagos** ou creditados aos sócios, ainda que a título de antecipação de lucro da pessoa jurídica, **quando não houver discriminação entre a remuneração decorrente do trabalho e a proveniente do capital social** ou tratar-se de adiantamento de resultado ainda não apurado por meio de demonstração de resultado do exercício.

Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 2022:

Art. 8º **Deve contribuir obrigatoriamente na qualidade de contribuinte individual:**

(...)

XII - **desde que receba remuneração decorrente de trabalho na empresa:**

(...)

c) o sócio solidário, o **sócio gerente**, o sócio de serviço, o **sócio cotista** e o administrador não empregado na sociedade limitada, urbana ou rural; (Lei nº 8.212, de 1991, art. 12, caput, inciso V, alínea "f"; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 9º, caput, inciso V, alínea "e", item 4)

(...)

Art. 28. Constitui **fato gerador da obrigação previdenciária principal:** (CTN, art. 114)

I - em relação ao segurado empregado, empregado doméstico, trabalhador avulso e **contribuinte individual**, o **exercício de atividade remunerada**; (Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 9º, § 12)

(...)

Art. 30. **A base de cálculo da contribuição social previdenciária dos segurados do RGPS é o salário de contribuição, observados os limites mínimo e máximo.** (Lei nº 8.212, de 1991, art. 28; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 214)

§ 1º O **limite mínimo** do salário de contribuição corresponde:

(...)

III - para os segurados contribuinte individual e facultativo, ao **salário-mínimo**, tomado no seu valor mensal. (Lei nº 8.212, de 1991, art. 28, § 3º; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 214, § 3º, inciso I)

(...)

§ 2º O **limite máximo** do salário de contribuição é o **valor definido periodicamente em ato conjunto do Ministério da Economia e Ministério do Trabalho e Previdência** e reajustado na mesma data e com os mesmos índices usados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social. (Lei nº 8.212, de 1991, art. 28, § 5º; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 214, § 5º)

Art. 31. Considera-se salário de contribuição:

(...)

III - **para o segurado contribuinte individual**, a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de atividade por conta própria, durante o mês, observados os limites mínimo e máximo do salário de contribuição; e (Lei nº 8.212, de 1991, art. 28, caput, inciso III; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 214, caput, inciso III)

(...)

Art. 33. As bases de cálculo das contribuições sociais previdenciárias da empresa e do equiparado são as seguintes:

(...)

II - o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhes prestam serviços; (Lei nº 8.212, de 1991, art. 22, caput, inciso III; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 201, caput, inciso II)

(...)

§ 3º No caso de **sociedade simples de prestação de serviços relativos ao exercício de profissões legalmente regulamentadas**, a contribuição da empresa em relação aos **sócios contribuintes individuais terá como base de cálculo:** (Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 201, § 5º)

I - a remuneração paga ou creditada aos sócios em decorrência de seu trabalho, de acordo com a escrituração contábil da empresa, formalizada conforme disposto no inciso IV do caput e no § 8º do art. 27; ou (Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 201, § 5º, inciso I)

II - os valores totais pagos ou creditados aos sócios, ainda que a título de antecipação de lucro da pessoa jurídica, quando não houver discriminação entre a remuneração decorrente do trabalho e a proveniente do capital social, ou se tratar de adiantamento de resultado ainda não apurado por meio de demonstração de resultado do exercício ou quando a contabilidade for apresentada de forma deficiente. (Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 201, § 5º, inciso II)

§ 4º Para fins do disposto no inciso II do § 3º, o valor a ser distribuído a título de antecipação de lucro poderá ser previamente apurado mediante a elaboração de balancetes contábeis mensais, devendo, nessa hipótese, ser observado que, se a demonstração de resultado final do exercício evidenciar uma apuração de lucro inferior ao montante distribuído, a diferença será considerada remuneração aos sócios.

(...)

Art. 39. 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 isso ocorrer**, mediante a apresentação do comprovante de pagamento, da declaração prevista no § 1º do art. 36 ou do comprovante previsto no inciso V do caput do art. 27, conforme o caso.

§ 1º O contribuinte individual que teve contribuição descontada no mês sobre o limite máximo do salário de contribuição, em uma ou mais empresas, deverá comprovar o fato às demais para as quais prestar serviços, mediante apresentação de um dos documentos previstos no caput.

§ 2º Quando a prestação de serviços ocorrer de forma regular a pelo menos uma empresa, da qual o segurado como contribuinte individual, empregado ou trabalhador avulso receba, mês a mês, remuneração igual ou superior ao limite máximo do salário de contribuição, a declaração prevista no § 1º do art. 36 poderá abranger várias competências do exercício, desde que identificadas todas as competências a que se referir, e, quando for o caso, aquela ou aquelas empresas que efetuarão o desconto até o limite máximo do salário de contribuição, devendo a referida declaração ser

renovada ao término do período nela indicado ou ao término do exercício em curso, o que ocorrer primeiro.

§ 3º O segurado contribuinte individual é responsável pela apresentação da declaração prestada na forma do § 1º do art. 36 e, na hipótese de, por qualquer razão, deixar de receber a remuneração declarada ou receber remuneração inferior à informada na declaração, deverá recolher a contribuição incidente sobre a soma das remunerações recebidas das empresas sobre as quais não houve o desconto em face da declaração por ele prestada, observados os limites mínimo e máximo do salário de contribuição e o disposto no § 4º.

8. A RFB já se pronunciou sobre o tema objeto da presente consulta por meio da Solução de Consulta nº 228, de 16 de outubro de 2023, cuja ementa transcreve-se parcialmente abaixo:

Solução de Consulta Cosit nº 228, de 2023

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

PRÓ-LABORE. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. SOCIEDADES SIMPLES. SÓCIOS DE SERVIÇOS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

O sócio de serviços é segurado obrigatório da Previdência Social na categoria de contribuinte individual, constituindo obrigação da sociedade a discriminação entre a parcela referente à distribuição de lucros e a parcela referente à remuneração pelo trabalho, de modo que, para fins previdenciários, não é possível considerar todo o montante pago a esse sócio como distribuição de lucros, uma vez que pelo menos parte dos valores pagos terá necessariamente natureza jurídica de retribuição pelo trabalho, a qual se sujeita à incidência de contribuição previdenciária.

Não está sujeito à contribuição previdenciária o lucro distribuído ao sócio de serviços de sociedade simples.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.212, de 1991, arts. 12, inciso V, alínea “f”, 15, inciso I, 21, 22, inciso III, 28, inciso III, e 30, § 4º; Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil), art. 1.007; Lei nº 10.666, art. 4º; Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, art. 201, § 1º; Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 2022, art. 33, §§ 3º e 4º.

9. Verifica-se que o presente caso se enquadra no que foi objeto da Solução de Consulta Cosit nº 228, de 2023, razão pela qual o entendimento (vinculante) da referida Solução de Consulta deve ser aplicado, eis que se trata de questão idêntica (art. 34 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021), solucionada nos seguintes termos:

INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA

20. Conforme indica a própria consulente, ao reportar-se aos arts. 21, 22, inciso III, e 30, § 4º, da Lei nº 8.212, de 1991, o sócio de serviços é segurado obrigatório da Previdência Social, na categoria de contribuinte individual, nos termos do art. 12, inciso V, alínea “f”, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 (sublinhou-se):

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

(...)

V - como contribuinte individual: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999.)

(...)

f) o titular de firma individual urbana ou rural, o diretor não empregado e o membro de conselho de administração de sociedade anônima, o sócio solidário, o **sócio de indústria**, o sócio gerente e o sócio cotista que recebam remuneração decorrente de seu trabalho em empresa urbana ou rural, e o associado eleito para cargo de direção em cooperativa, associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, bem como o síndico ou administrador eleito para exercer atividade de direção condominial, desde que recebam remuneração; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999.)

(...)

21. A natureza do atual sócio de serviços no Código Civil vigente identifica-se com a do antigo sócio de indústria da sociedade de capital e indústria, definido na Lei nº 556, de 1850 (Código Comercial), arts. 287, 317, 319, 321 e 322, e no Código Civil de 1916 (Lei nº 3.071, de 1916), arts. 1.364, 1.371, 1.372, 1.376, 1.379, 1.381 e 1.409.

22. Impende esclarecer que essa asserção de modo algum transgride a vedação posta no art. 108, § 1º, do CTN (“O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.”), porquanto se trata meramente de interpretar a expressão constante de dispositivo já existente (“sócio de indústria”), apenas e exclusivamente quanto a sua denominação, em face de sua evolução no tempo, sem lhe afetar a substância.

23. Assim, considerada a condição do sócio de serviços de segurado obrigatório da Previdência Social, como contribuinte individual (art. 12, inciso V, alínea “f”, da Lei nº 8.212, de 1991), a remuneração a ele paga pela consulente sujeita-se à incidência da contribuição previdenciária a cargo da empresa (arts. 15, inciso I, 22, inciso III, e 28, inciso III, da Lei nº 8.212, de 1991) e a cargo do segurado (arts. 21, 28, inciso III, e 30, § 4º, da Lei nº 8.212, de 1991), esta mediante desconto da remuneração, efetuada pela empresa (art. 4º da Lei nº 10.666, de 8 de maio de 2003).

24. Neste ponto, vale relembrar que, nos termos do art. 1.007 do Código Civil, é assegurada ao sócio de serviços a sua participação nos lucros da sociedade, sobre os quais não incide a contribuição previdenciária, por não se tratar de remuneração pelo trabalho, consoante assentado no art. 201, § 1º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999.

25. No que concerne à apuração da contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração do sócio de serviços, tem-se que, diferentemente do trabalhador empregado, para o qual a lei estabelece uma data de pagamento da remuneração e sua periodicidade, no mínimo mensal, a lei não fixa data nem periodicidade para o pagamento ao trabalhador sem vínculo de emprego, qualificado como segurado contribuinte individual.

26. Todavia, os profissionais liberais, mesmo exercendo sua atividade por meio de uma pessoa jurídica, em regra, dependem da retribuição advinda dessa atividade para o pagamento de suas despesas pessoais incorridas mensalmente.

27. Por essa razão, embora a lei não estabeleça a obrigatoriedade de retirada de pró-labore, sua data de pagamento ou periodicidade, ou até mesmo não haja essa previsão no contrato social, o fato é que retiradas são realizadas, por vezes com denominações diversas, inclusive a título de antecipação de lucros.

28. Como se vê, a questão não está propriamente relacionada à existência do pró-labore do sócio que presta serviço à sociedade. Está relacionada ao montante dessa remuneração e à periodicidade do seu pagamento, que, em princípio, podem ser livremente estabelecidos pela sociedade.

29. Contudo, tendo em conta a eventual confusão da parcela auferida pelo sócio a título de pró-labore com aquela recebida a título de distribuição de lucros, a Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 17 de outubro de 2022, referindo-se ao valor sobre o qual há incidência de contribuição previdenciária, esclarece (sublinhou-se):

Art. 33. As bases de cálculo das contribuições sociais previdenciárias da empresa e do equiparado são as seguintes:

(...)

§ 3º No caso de sociedade simples de prestação de serviços relativos ao exercício de profissões legalmente regulamentadas, a contribuição da empresa em relação aos sócios contribuintes individuais terá como base de cálculo: (Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 201, § 5º)

I - a remuneração paga ou creditada aos sócios em decorrência de seu trabalho, de acordo com a escrituração contábil da empresa, formalizada conforme disposto no inciso IV do caput e no § 8º do art. 27; ou (Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 201, § 5º, inciso I)

II - os valores totais pagos ou creditados aos sócios, ainda que a título de antecipação de lucro da pessoa jurídica, quando não houver discriminação entre a remuneração decorrente do trabalho e a proveniente do capital social, ou se tratar de adiantamento de resultado ainda não apurado por meio de demonstração de resultado do exercício ou quando a contabilidade for apresentada de forma deficiente. (Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 201, § 5º, inciso II)

§ 4º Para fins do disposto no inciso II do § 3º, o valor a ser distribuído a título de antecipação de lucro poderá ser previamente apurado mediante a elaboração de balancetes contábeis mensais, devendo, nessa hipótese, ser observado que, se a demonstração de resultado final do exercício evidenciar uma apuração de lucro inferior ao montante distribuído, a diferença será considerada remuneração aos sócios.

(...)

30. Observa-se que o inciso I do § 3º do art. 33 da Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 2022, trata da regra segundo a qual a remuneração do sócio a título de pró-labore (“em decorrência de seu trabalho”) é aquela regularmente inscrita na contabilidade como tal, como não poderia deixar de ser.

31. Todavia, o inciso II do § 3º do art. 33 da Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 2022, dispõe que serão considerados como remuneração do trabalho os valores totais pagos ou creditados aos sócios, ainda que a título de antecipação de lucro da pessoa jurídica, quando não houver discriminação entre a remuneração decorrente do trabalho e a proveniente do capital

social, ou tratar-se de adiantamento de resultado ainda não apurado por meio de demonstração de resultado do exercício ou quando a contabilidade for apresentada de forma deficiente.

32. Nota-se, portanto, que se tem por regra a discriminação do pró-labore, o que denota que sua inexistência é excepcional, e não opcional.

33. A segunda parte do inciso II do § 3º do art. 33 da Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 2022, vai além. Extrai-se deste dispositivo que, ainda que haja a discriminação de algum valor como sendo pago a título de pró-labore, será também considerada como parcela paga a título de pró-labore aquela paga a título de adiantamento de lucro, “ainda não apurado por meio de demonstração de resultado do exercício”.

34. É certo, porém, que as contribuições se tornam devidas apenas por ocasião do pagamento ou crédito da remuneração ao contribuinte individual, uma vez que é nessa oportunidade que ocorre o fato gerador da contribuição, conforme explicitado no art. 29 da Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 2022 (sublinhou-se):

Art. 29. 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: (Lei nº 8.212, de 1991, art. 20; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 198)

(...)

b) contribuinte individual, no mês em que lhe for paga ou creditada remuneração; (Lei nº 8.212, de 1991, art. 21; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 199)

(...)

III - em relação à empresa ou ao equiparado:

(...)

b) no mês em que for paga ou creditada a remuneração, o que ocorrer primeiro, ao segurado contribuinte individual que lhe presta serviços; (Lei nº 8.212, de 1991, art. 22, caput, inciso III, e art. 30, inciso I, alínea "b"; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 201, caput, inciso II, e art. 216, caput, inciso I, alínea "b")

35. Resumindo, sobre os rendimentos do trabalho prestado pelos sócios, incide a contribuição previdenciária prevista nos arts. 21, 22, inciso III, 28, inciso III, e 30, § 4º da Lei nº 8.212, de 1991, e no art. 4º da Lei nº 10.666, de 2003.

10. Cumpre esclarecer que os sócios da pessoa jurídica ora consulente são sócios **cotistas/gerentes** e não sócios de indústria, fato que não interfere no entendimento acima, pois o enquadramento legal como contribuinte individual é o mesmo (art. 12, V, “f”, da Lei nº 8.212, de 1991).

11. No que concerne ao item 5, questionamentos nº 2, 4 e 5, os valores do salário de contribuição e os procedimentos no caso de rendimentos de mais de uma fonte estão disciplinados no Capítulo II da Instrução Normativa nº 2.110, de 2022 (especialmente no art. 30, §1º, III e §2º; art. 31, III; art. 33, II e art. 39). Portanto, a consulta é ineficaz quanto tais questionamentos, a teor do art. 27, VII, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, vez que se trata de fato disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação.

CONCLUSÃO

12. Diante do exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo à consulente que:

12.1. O sócio da sociedade simples de prestação de serviços relativos ao exercício de profissões legalmente regulamentadas que recebe remuneração decorrente de trabalho na empresa é segurado obrigatório da Previdência Social na categoria de contribuinte individual.

12.2. Constitui obrigação da sociedade a discriminação entre a parcela referente à distribuição de lucros e a parcela referente à remuneração pelo trabalho, de modo que, para fins previdenciários, não é possível considerar todo o montante pago a esse sócio como distribuição de lucros, uma vez que pelo menos parte dos valores pagos terá necessariamente natureza jurídica de retribuição pelo trabalho, que se sujeita à incidência de contribuição previdenciária.

12.3. Ambos os sócios da consulente, uma vez que recebam remuneração decorrente de seu trabalho na empresa, são contribuintes individuais.

13. É o entendimento. Encaminhe-se para procedimento próprio.

Assinatura digital

MÁRCIO A. A. VASQUES

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

ORDEM DE INTIMAÇÃO

De acordo. Com base nos arts. 29, III, e 34 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, declaro a vinculação do presente decisório com a Solução de Consulta Cosit nº 228, de 2023, bem como a ineficácia da consulta quanto aos questionamentos nº 2, 4 e 5 (item 5), com base no art. 27, VII, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

Nada obstante, informa-se que desta decisão cabe a interposição de recurso especial, sem efeito suspensivo, e de representação de divergência, nos termos do art. 48, §§ 3º e 5º a 10, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, dos arts. 101 e 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e dos arts. 32, 35 a 37 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, bem como no caso de existência de despacho decisório de ineficácia de consulta sobre a mesma matéria, fundado em fato definido ou declarado em disposição literal de lei, ou em fato disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes da apresentação da consulta.

Publique-se. Registre-se. Intime-se.

Assinatura digital

FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da SRRF04/Disit