



Solução de Consulta n° 130 - Cosit

Data 27 de março de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. TRABALHO POR CONTA PRÓPRIA. SIMULTANEIDADE COM VÍNCULO EMPREGATÍCIO. CONTRIBUIÇÃO DEVIDA. PERCENTUAL. TETO PREVIDENCIÁRIO.

O contribuinte individual, que além de sua atividade principal por conta própria, mantenha vínculo empregatício em atividade diversa, é obrigado a manter também suas contribuições previdenciárias como contribuinte individual, respeitado o limite máximo do teto previdenciário, não tendo o direito de optar pela contribuição de 11% (onze por cento) sobre o limite mínimo mensal previdenciário, portanto, não se lhe aplicando o código de recolhimento 1163.

O contribuinte individual, que além de sua atividade principal por conta própria, mantenha vínculo empregatício em atividade diversa, não tem a opção da contribuição de 20% (vinte por cento) sobre o total de seus rendimentos, uma vez que esse percentual de incidência previdenciária é a alíquota obrigatória quando da prestação de serviços nessa condição, devendo, entretanto, no universo de todas as remunerações recebidas no mês, limitar a incidência desse percentual sobre o valor do teto máximo do RGPS.

Dispositivos Legais: Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, artigos 12, inciso V, alínea "h", parágrafo 2º, 21, "caput", parágrafo 2º, inciso I, 28, inciso III, parágrafos 3º e 5º; Regulamento da Previdência Social (aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 6 de maio de 1999), artigos 19, 20, parágrafo 1º, e 330; IN RFB n.º 971, de 13 de novembro de 2009, artigos 4º, incisos I e IV, 9º, inciso II, 13, 54, parágrafos 1º, inciso III, e 2º, 55, inciso III, alínea "d", 65, inciso II, alínea "a", item 1, 68 e 76; Solução de Consulta n.º 133 - Cosit, de 1º de junho de 2015; e Solução de Consulta n.º 161 - Cosit, de 14 de dezembro de 2016.

Relatório

A pessoa física acima identificada protocolizou o presente processo de consulta, dirigido à Secretaria da Receita Federal do Brasil, indagando sobre a legislação tributária federal de que trata o artigo 21, parágrafo 2º, inciso I, da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991.

2. A consulente se identifica como exercente de atividade principal de fisioterapeuta, com devido registro em Número de Inscrição do Trabalhador (NIT) na qualidade de segurada individual, mas que, em horário diverso, também exerce outra atividade laboral (lecionando acerca de seus conhecimentos técnicos e científicos) com vínculo empregatício junto a uma pessoa jurídica, e que o referido vínculo, isoladamente, não ultrapassa o limite máximo do salário de contribuição previdenciário.

3. Por final, a consulente quer saber sobre suas obrigações previdenciárias como contribuinte individual, questionando:

a) "O Beneficiário Contribuinte Individual, que além de sua atividade principal, mantenha vínculo empregatício, em atividade diversa, está obrigado a manter suas contribuições previdenciárias como contribuinte individual?"

b) "Se sim, poderá optar pela contribuição de 11% sobre o limite mínimo mensal? E recolhimento em GPS através do código de recolhimento 1163?" e

c) "O Beneficiário Contribuinte Individual que opte pela contribuição de 20% terá como base de cálculo o total de seus rendimentos para todos os casos, limitados ao valor de R\$ 5.531,31?"

Fundamentos

4. 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 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. Ressalta-se 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. Resume-se a essência dos questionamentos da consulente em saber quais seriam suas obrigações previdenciárias em face do exercício concomitante de atividades com e sem vínculo empregatício, bem como sobre o direito de opção em recolher a contribuição diferenciada devida pelo contribuinte individual.

7. Conforme se constata, a consulente trouxe, como fundamento de sua dúvida, o artigo 21, parágrafo 2º, inciso I, da Lei n.º 8.212, de 1991, que dispõe sobre a organização da Seguridade Social e institui o Plano de Custeio, a seguir reproduzido (na redação atualizada até esta data) juntamente com os demais dispositivos de interesse à solução dos questionamentos pretendidos:

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;

(...)

V - como contribuinte individual:

(...)

h) a pessoa física que exerce, por conta própria, atividade econômica de natureza urbana, com fins lucrativos ou não;

(...)

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

(...)

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

(...)

§ 2º No caso de opção pela exclusão do direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição, a alíquota de contribuição incidente sobre o limite mínimo mensal do salário de contribuição será de:

I - 11% (onze por cento), no caso do segurado contribuinte individual, ressalvado o disposto no inciso II, que trabalhe por conta própria, sem relação de trabalho com empresa ou equiparado e do segurado facultativo, observado o disposto na alínea b do inciso II deste parágrafo;

(...)

§ 3º O segurado que tenha contribuído na forma do § 2º deste artigo e pretenda contar o tempo de contribuição correspondente para fins de obtenção da aposentadoria por tempo de contribuição ou da contagem recíproca do tempo de contribuição a que se refere o art. 94 da Lei n.º 8.213, de 24 de julho de 1991, deverá complementar a contribuição mensal mediante recolhimento, sobre o valor correspondente ao limite mínimo mensal do salário-de-contribuição em vigor na competência a ser complementada, da diferença entre o percentual pago e o de 20% (vinte por cento), acrescido dos juros moratórios de que trata o § 3º do art. 5º da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

(...)

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

(...)

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;

(...)

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º;

(...)

§ 3º O limite mínimo do salário-de-contribuição corresponde ao piso salarial, legal ou normativo, da categoria ou, inexistindo este, ao salário mínimo, tomado no seu valor mensal, diário ou horário, conforme o ajustado e o tempo de trabalho efetivo durante o mês.

(...)

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

7.1. Segundo se depreende dos artigos reproduzidos, dentre os segurados obrigatórios vinculados ao Regime Geral da Previdência Social (RGPS) encontram-se aquelas pessoas físicas caracterizadas na condição de empregado ou de contribuinte individual, na forma do artigo 12, incisos I, alínea "a", e V, alínea "h", da lei reproduzida.

7.2. O parágrafo 2º do artigo 12 da Lei n.º 8.212, de 1991, de forma clara, determina que o exercício concomitantemente de mais de uma atividade remunerada pela pessoa física faz sua sujeição obrigatória ao Regime Geral de Previdência Social em relação a cada uma das atividades desenvolvidas.

7.2.1. Neste ponto, convém destacar a obra de WLADIMIR NOVAES MARTINEZ (Comentários à Lei Básica da Previdência Social - Tomo I - Plano de Custeio. 4ª Edição. São Paulo: Editora LTr, 2003, pág. 139), que, ao comentar o parágrafo 2º do artigo 12, assim doutrina:

O § 2º consagra a unicidade de filiação, reproduzindo normas tradicionais, desde a LOPS. A concomitância ou simultaneidade não têm de ser absolutas, isto é, os períodos de trabalho coincidem exatamente, data a data. Quem exerce mais de uma atividade compreendida no RGPS é filiado e sujeito à contribuição, conforme regras próprias.

A segunda e as demais atividades não reforçam a filiação, preexistente, em razão da primeira; apenas obrigam o trabalhador e, no mais das vezes, o propiciador dos serviços à exação.

O texto, embora informativo e esclarecedor, é desnecessário diante dos incisos I/VII. Quando diz filiado, a lei está afirmando ser segurado obrigatório, admitindo todas as combinações possíveis, como ser empregado e autônomo; temporário e doméstico; duas ou mais vezes empregado, temporário, autônomo ou doméstico;...

7.2.2. Implica dizer que o trabalhador (segurado) pode exercer mais de uma atividade coberta pelo RGPS, e, isto acontecendo, ser submetido à condição compulsória de contribuir relativamente a cada umas dessas atividades, portanto, situação que necessariamente repercutirá no seu benefício futuro, entretanto, ainda assim, só haverá uma filiação, pois o

sistema do Regime Geral Previdenciário irá lhe conceder apenas um benefício, limitado ao teto que leva em consideração todas as atividades por ele exercidas nesse Regime.

7.2.3. É dizer: o sistema previdenciário tem como regra de ouro o caráter da compulsoriedade de filiação (esta decorre automaticamente do exercício de atividade remunerada para os segurados obrigatórios), cujo objetivo reside em evitar possíveis efeitos danosos da imprevidência do trabalhador segurado, neste ponto, não se podendo falar que cada trabalhador poderia, a seu livre arbítrio, optar ou não por contribuir para a Previdência Social, o que colocaria por terra o ideal da solidariedade social, princípio a nortear todo o regime de que ora se trata.

7.2.4. Aliás, é o próprio Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 6 de maio de 1999, em seu artigo 20, que caracteriza a filiação como sendo o vínculo que se estabelece entre as pessoas que contribuem para a Previdência Social e esta, do qual decorrem direitos e obrigações, sendo esta vinculação originária automaticamente do exercício de atividade remunerada (para os segurados obrigatórios), tempo em que determina sua unicidade e o valor probante dessa filiação quanto aos vínculos, remunerações e contribuições constantes no Cadastro Nacional de Informações Sociais (CNIS), segundo se verifica a seguir (na redação atualizada até esta data):

Art. 19. Os dados constantes do Cadastro Nacional de Informações Sociais - CNIS relativos a vínculos, remunerações e contribuições valem como prova de filiação à previdência social, tempo de contribuição e salários-de-contribuição.

(...)

Art. 20. Filiação é o vínculo que se estabelece entre pessoas que contribuem para a previdência social e esta, do qual decorrem direitos e obrigações.

§ 1º A filiação à previdência social decorre automaticamente do exercício de atividade remunerada para os segurados obrigatórios, observado o disposto no § 2º, e da inscrição formalizada com o pagamento da primeira contribuição para o segurado facultativo.

(...)

Art. 330. Com a implantação do Cadastro Nacional de Informações Sociais, todos os segurados serão identificados pelo Número de Identificação do Trabalhador, que será único, pessoal e intransferível, independentemente de alterações de categoria profissional e formalizado pelo Documento de Cadastramento do Trabalhador.

Parágrafo único. Ao segurado já cadastrado no Programa de Integração Social/Programa de Assistência ao Servidor Público não caberá novo cadastramento.

7.3. Destaca-se que a contribuição a ser vertida ao RGPS pelo contribuinte individual é determinada pela alíquota normal de 20% (vinte por cento) sobre seu respectivo salário de contribuição, definido este como sendo a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo previdenciário; entretanto, a própria Lei n.º 8.212, de 1991, abriu a possibilidade desse contribuinte individual, em ato volitivo, e no caso de opção pela exclusão do direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição, recolher sua contribuição com uma alíquota diferenciada de 11% (onze por cento) incidente sobre o limite mínimo mensal do salário de contribuição, desde que trabalhe por conta própria, sem relação de trabalho com empresa ou equiparado.

7.3.1. É necessário notar que ao contribuinte individual (desde que trabalhe por conta própria, sem relação de trabalho com empresa ou equiparado) que, em ato volitivo, optou

por recolher o percentual reduzido, mas que, numa situação posterior, almeja contar o tempo de contribuição desse período de alíquota reduzida para fins de uma aposentadoria por tempo de contribuição, deve, por obrigação, complementar a contribuição mensal mediante recolhimento, sobre o valor correspondente ao limite mínimo mensal do salário de contribuição em vigor na competência a ser complementada, da diferença entre o percentual pago (onze por cento) e o de 20% (vinte por cento), acrescido dos juros moratórios de que trata o parágrafo 3º do artigo 5º da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

7.4. O limite mínimo a que se refere a lei em destaque é o corresponde ao piso salarial, legal ou normativo da categoria ou, inexistindo este, o valor do salário mínimo nacional, enquanto o limite máximo do salário de contribuição, para o ano de 2018. é o de R\$ 5.645,80 (cinco mil, seiscentos e quarenta e cinco reais e oitenta centavos).

8. Sobre a possibilidade de opção do contribuinte individual relativamente ao previsto no artigo 21, parágrafo 2º, inciso I, da Lei n.º 8.212, de 1991, quando este auferir remuneração acima do valor do mínimo previdenciário, a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), por intermédio da Solução de Consulta n.º 133 - Cosit, de 1º de junho de 2015, firmou entendimento no sentido de que o segurado contribuinte individual que trabalhe por conta própria, sem relação de trabalho com empresa ou equiparada, pode optar pela forma de recolhimento prevista naquele dispositivo legal, independentemente do valor do seu salário de contribuição, entretanto, essa opção implicará na exclusão do seu direito à aposentadoria por tempo de contribuição, caso não realize a complementação do recolhimento prevista no parágrafo 3º do artigo 21 da Lei mencionada.

8.1. Reproduzem-se, a seguir, alguns excertos da fundamentação e o inteiro teor da conclusão a que chegou a Solução de Consulta n.º 133 - Cosit, de 2015, tempo em que se recomenda à consulente a leitura do texto na sua completude, uma vez que a mesma se encontra publicada no Diário Oficial da União de 7 de julho de 2015, seção 1, página 25:

Fundamentação

(...)

15. *Portanto, pessoas que antes desempenhavam as mais diversas atividades remuneradas, por conta própria ou prestando serviços a empresas sem os elementos fático-jurídicos que configuram uma relação de emprego e se mantinham desvinculadas formalmente do RGPS, passaram a dispor de um novo preceito protetivo constitucional, que uma vez regulamentado pelo parlamento, estimularia esses trabalhadores a buscarem voluntariamente a proteção previdenciária ofertada pelo RGPS.*

(...)

30. *Como se percebe, o texto vigente do §2º do art. 21 da Lei nº 8.212, de 1991, diferentemente dos projetos de lei examinados, faculta uma nova regra contributiva a uma parcela dos segurados contribuintes individuais, quais sejam, aqueles que trabalham por conta própria, sem relação de emprego com empresa ou entidade equiparada, independente da renda que auferirem, e aos segurados facultativos, desde que aceitem ter o plano de benefícios previdenciários a que teriam direito, reduzido da aposentadoria por tempo de contribuição – restrição que não mais encontra fundamento constitucional, mas que o legislador pode impor, desde que ofereça uma contrapartida. (grifos de acréscimo)*

(...)

Conclusão

44. *Ante o exposto, soluciona-se a presente consulta informando que o contribuinte individual que trabalhe por conta própria, sem relação de trabalho com empresa ou entidade a ela equiparada pode optar pelo regime de tributação*

previsto no § 2º do art. 21 da Lei n.º 8.212, de 1991, independentemente do valor do seu salário-de-contribuição, ou seja, do valor que possa auferir no mês a título de remuneração, sabendo, todavia, que nessa condição não será titular do direito ao benefício da aposentadoria por tempo de contribuição, salvo se efetuar a complementação de recolhimento prevista no § 3º do art. 21 da Lei n.º 8.212, de 1991. (grifos de acréscimo)

9. Em sentido semelhante, mas desta feita com relação ao aposentado que volta a exercer atividade abrangida pelo RGPS, na condição de contribuinte individual, a Cosit também firmou idêntico entendimento, conforme se verifica pela conclusão da Solução de Consulta n.º 161 - Cosit, de 14 de dezembro de 2016 (Diário Oficial da União de 31 de março de 2017, seção 1, página 86):

Conclusão

13. *Ante o exposto, soluciono a presente consulta informando que:*

a) o contribuinte individual que trabalhe por conta própria, sem relação de trabalho com empresa ou entidade a ela equiparada, pode optar pelo regime de tributação previsto no parágrafo 2º do artigo 21 da Lei n.º 8.212, de 1991, independentemente do valor do seu salário-de-contribuição, ou seja, do valor que possa auferir no mês a título de remuneração, todavia, exercendo essa opção, não será titular do direito ao benefício da aposentadoria por tempo de contribuição, salvo se efetuar a complementação de recolhimento prevista no parágrafo 3º do artigo 21 da Lei n.º 8.212, de 1991; (grifos de acréscimo)

b) o aposentado pelo RGPS que estiver exercendo ou voltar a exercer atividade abrangida por este regime é segurado obrigatório em relação a essa atividade, ficando sujeito às contribuições de que tratam a Lei n.º 8.212, de 1991, e o RPS aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 1999, e pode, na condição de contribuinte individual, optar pelo regime de tributação previsto no inciso I do parágrafo 2º do artigo 21 da Lei n.º 8.212, de 1991, independentemente do valor da remuneração recebida mensalmente, tempo em que sua contribuição será de 11% (onze por cento) sobre o limite mínimo mensal do salário de contribuição, com o recolhimento sendo efetuado mediante utilização do código de receita (GPS) 1163; e

10. Traz-se à colação a Instrução Normativa RFB n.º 971, de 13 de novembro de 2009, norma complementar componente do conceito de legislação tributária (a teor dos artigos 96 e 100, inciso I, do Código Tributário Nacional), que dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social, cujos artigos a seguir reproduzidos (na redação atualizada até esta data) guardam pertinência com o caso ora em análise:

Art. 4º Segurado obrigatório é a pessoa física que exerce atividade remunerada abrangida pelo Regime Geral de Previdência Social (RGPS) na qualidade de:

I - empregado;

(...)

IV - contribuinte individual;

(...)

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

(...)

II - aquele que exerce, por conta própria, atividade econômica de natureza urbana, com fins lucrativos ou não;

(...)

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.
(...)

Art. 43. A inscrição dos segurados contribuinte individual, empregado doméstico, segurado especial e facultativo, será feita uma única vez, perante o INSS, observadas as normas por este estabelecidas, e o NIT a eles atribuído deverá ser utilizado para o recolhimento de suas contribuições.
(...)

Art. 54. A base de cálculo da contribuição social previdenciária dos segurados do RGPS é o salário-de-contribuição, observados os limites mínimo e máximo.

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

I - para os segurados empregado e trabalhador avulso, ao piso salarial legal ou normativo da categoria ou ao piso estadual conforme definido na Lei Complementar nº 103, de 14 de julho de 2000, ou, inexistindo estes, ao salário mínimo, tomado no seu valor mensal, diário ou horário, conforme o ajustado, e o tempo de trabalho efetivo durante o mês;
(...)

III - para os segurados contribuinte individual e facultativo, ao salário mínimo.
§ 2º O limite máximo do salário-de-contribuição é o valor definido, periodicamente, em ato conjunto do Ministério da Fazenda (MF) e do Ministério da Previdência Social (MPS) e reajustado na mesma data e com os mesmos índices usados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social.
(...)

Art. 55. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para os segurados empregado e trabalhador avulso, a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos que lhes são 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 de acordo coletivo de trabalho ou de sentença normativa, observado o disposto no inciso I do § 1º e nos §§ 2º e 3º do art. 54;

(...)

III - para o segurado contribuinte individual:

(...)

d) independentemente da data de filiação, considerando os fatos geradores ocorridos desde 1º de abril de 2003, a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observados os limites mínimo e máximo do salário-de-contribuição;

(...)

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:

1. a remuneração auferida em decorrência da prestação de serviços a pessoas físicas;

(...)

§ 6º O segurado contribuinte individual, ressalvado o disposto no § 11, que trabalhe por conta própria, sem relação de trabalho com empresa ou equiparado, a partir da competência em que fizer opção pela exclusão do direito

ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição, contribuirá à alíquota de 11% (onze por cento) sobre o valor correspondente ao limite mínimo mensal do salário-de-contribuição a que se refere o inciso III do § 1º do art. 54.

§ 7º O segurado que tenha contribuído na forma do § 6º e que pretenda contar o tempo correspondente para fins de obtenção da aposentadoria por tempo de contribuição ou da contagem recíproca do tempo de contribuição a que se refere o art. 94 da Lei nº 8.213, de 1991, deverá complementar a contribuição mensal mediante o recolhimento de mais 9% (nove por cento) incidentes sobre o limite mínimo mensal do salário-de-contribuição em vigor na competência a ser complementada, acrescido dos juros moratórios previstos na alínea "b" do inciso II e no inciso III do art. 402, observado o disposto no parágrafo único do mesmo artigo.

§ 8º A contribuição complementar a que se refere o § 7º será exigida a qualquer tempo, sob pena de indeferimento do benefício.

§ 9º Considera-se formalizada a opção a que se refere o § 6º pela utilização, no ato do recolhimento, feito em dia, do código de pagamento específico para a "opção: aposentadoria apenas por idade".

§ 10. O recolhimento complementar a que se refere o § 7º deverá ser feito nos códigos de pagamento usuais do contribuinte individual.

(...)

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

I - do comprovante de pagamento ou declaração previstos no § 1º do art. 64, quando for o caso;

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

§ 1º O contribuinte individual que no mês teve contribuição descontada 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 nos incisos I e II do caput.

(...)

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

(...)

Art. 76. O segurado contribuinte individual é responsável pelo recolhimento da contribuição social previdenciária incidente sobre a remuneração auferida por serviços prestados por conta própria a pessoas físicas, a outro contribuinte individual equiparado a empresa, a produtor rural pessoa física, à missão diplomática ou à repartição consular de carreiras estrangeiras.

10.1. Depreende-se que a IN RFB n.º 971, de 2009, limitando-se ao seu papel de norma complementar, manteve, em linhas gerais, a mesma coerência e alinhamento com a Lei n.º 8.212, de 1991, entretanto, sendo mais detalhada quanto a alguns pontos, a exemplo daquele determinando ao contribuinte individual que, no mesmo mês, prestar serviços a empresa ou a equiparado e, concomitantemente, exercer atividade por conta própria, a sua obrigatoriedade de recolher a contribuição social previdenciária incidente sobre a remuneração auferida pelo exercício de atividade por conta própria, respeitando o limite máximo do salário de

contribuição, vale dizer, variando entre um salário mínimo e o teto previdenciário de R\$ 5.839,44 (cinco mil, oitocentos e trinta e nove reais e quarenta e quatro centavos), este, de 2019.

10.2. Acresce que, segundo disposto nessa norma complementar, o limite máximo do salário de contribuição deve ser aplicado mensalmente no universo das atividades desenvolvidas pelo segurado vinculado obrigatoriamente ao RGPS, seja na condição de contribuinte individual que presta serviços a mais de uma empresa ou, concomitantemente, exerce atividade como segurado empregado, empregado doméstico ou trabalhador avulso (artigo 67 da IN RFB n.º 971, de 2009), seja como contribuinte individual que, no mesmo mês, presta serviços a empresa ou a equiparado e, concomitantemente, exerce atividade por conta própria (artigo 68 da citada Instrução Normativa).

10.3. A diferença é que quando na condição de contribuinte individual que presta serviços a mais de uma empresa ou a equiparado a empresa, ou, concomitantemente, exerce atividade como segurado empregado, ao prestar serviços à empresa ou equiparado a empresa terá sua contribuição retida e recolhida por estes, enquanto que na condição de contribuinte individual prestando serviços a empresa ou a equiparado e, concomitantemente, exerce atividade por conta própria, será responsável pelo recolhimento da contribuição social previdenciária incidente sobre a remuneração auferida pelo exercício de atividade por conta própria, em ambos os casos, sempre respeitando o teto do limite previdenciário.

10.4. Dito de outra forma, o somatório das contribuições previdenciárias do segurado, enquadrando-se ele como contribuinte individual, empregado, avulso, ou empregado doméstico, no exercício simultâneo dessas atividades, não pode exceder, mensalmente, a contribuição previdenciária incidente sobre a base de cálculo prevista para o teto previdenciário, ou seja, o universo de todas as suas remunerações mensais deve ser base de incidência da contribuição previdenciária mas somente até o teto do limite máximo do salário de contribuição mensal.

11. Desta forma, em resumo ao explicitado em linha anteriores, o entendimento da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), quanto à possibilidade da opção do contribuinte individual relativamente à aplicação da alíquota diferenciada de 11% (onze por cento), ocorre somente quando este trabalhe por conta própria, sem relação de trabalho com empresa ou equiparado, ou seja, não há que se vislumbrar essa faculdade quando esse contribuinte individual presta serviço com ou sem vínculo a empresa ou equiparado a empresa, isto porque, nesta condição, a empresa ou equiparado tem o dever obrigacional de reter a contribuição previdenciária de 11% (onze por cento) sobre o valor da remuneração efetivamente paga, devida ou creditada, e não sobre o mínimo previdenciário.

11.1. Ademais, é preciso ressaltar novamente que a filiação ao RGPS é única (mas com possibilidades de vínculo jurídico múltiplos), ainda que o trabalhador (segurado) possa exercer mais de uma atividade abrangida por este Regime Geral, e que os dados constantes do Cadastro Nacional de Informações Sociais (CNIS) relativos a vínculos, remunerações e contribuições valem como prova dessa filiação e dos salários de contribuição.

12. Neste diapasão, o contribuinte individual, que além de sua atividade principal por conta própria, no caso em questão, de fisioterapeuta, mantenha vínculo empregatício em atividade diversa (lecionando sobre os conhecimentos técnicos e científicos que detém), está obrigado a manter suas contribuições previdenciárias também na condição de contribuinte individual, tendo em vista o preceito legal determinado pelos artigos 12, inciso V,

alínea "h", parágrafo 2º, 28, inciso III, parágrafos 3º e 5º, da Lei n.º 8.212, de 1991, artigo 20, parágrafo 1º, do RPS, e artigos 4º, inciso IV, 9º, inciso II, 13, 54, parágrafos 1º, inciso III, e 2º, 55, inciso III, alínea "d", 65, inciso II, alínea "a", item 1, 68 e 76, da IN RFB n.º 971, de 2009.

12.1. De outra parte, tendo em vista que no caso posto sob consulta a interessada se identifica como sendo uma fisioterapeuta que, embora exercendo sua atividade principal por conta própria como contribuinte individual, mantém vínculo empregatício em atividade diversa (lecionando sobre os conhecimentos técnicos e científicos que detém), reconhece-se que a mesma, como empregada, já se encontra filiada nessa condição (segurada empregada) junto ao RGPS, portanto, ainda que receba remuneração pelo exercício de atividade por conta própria, não poderá optar pela contribuição de 11% (onze por cento) sobre o limite mínimo mensal, eis que a filiação como empregada não lhe permite cumprir a exigência legal do requisito "sem relação de trabalho com empresa ou equiparado" para efeito daquela opção, tudo, conforme artigo 21, parágrafo 2º, inciso I, da Lei n.º 8.212, de 1991, artigo 65, parágrafo 6º, da IN RFB n.º 971, de 2009, Solução de Consulta n.º 133 - Cosit, de 1º de junho de 2015, e Solução de Consulta n.º 133 - Cosit, de 14 de dezembro de 2016.

12.2. O contribuinte individual não tem a opção da contribuição de 20% (vinte por cento) sobre o total de seus rendimentos, uma vez que esse percentual de incidência previdenciária é a alíquota obrigatória quando da prestação de serviços nessa condição, devendo, entretanto, no universo de todas as remunerações recebidas no mês, limitar a incidência desse percentual sobre o valor do teto do RGPS, que, para o ano de 2018, é de 5.645,80 (cinco mil, seiscientos e quarenta e cinco reais e oitenta centavos), isto, com esteio na fundamentação prevista nos artigos 21, "caput", e 28, inciso III, parágrafos 3º e 5º, da Lei n.º 8.212, de 1991, artigos 54, parágrafos 1º, inciso III, e 2º, 55, inciso III, alínea "d", 65, inciso II, alínea "a", item 1, 68 e 76, da IN RFB n.º 971, de 2009.

13. Por final, convém salientar que o processo de consulta busca solucionar, exclusivamente, dúvidas do sujeito passivo quanto à interpretação de dispositivos da legislação tributária cujo sentido não lhe seja claro, cabendo ao próprio contribuinte ou ao responsável tributário aplicar a norma ao caso concreto.

Conclusão

14. À vista do exposto, e respondendo os questionamentos da consulente, conclui-se que:

a) o contribuinte individual, que além de sua atividade principal por conta própria, mantenha vínculo empregatício em atividade diversa, é obrigado a manter também suas contribuições previdenciárias como contribuinte individual, respeitado o limite máximo do teto previdenciário, e não podendo este optar pela contribuição de 11% (onze por cento) sobre o limite mínimo mensal previdenciário, portanto, não se lhe aplicando o código de recolhimento 1163; e

b) o contribuinte individual, que além de sua atividade principal por conta própria, mantenha vínculo empregatício em atividade diversa, não tem a opção da contribuição de 20% (vinte por cento) sobre o total de seus rendimentos, uma vez que esse percentual de incidência previdenciária é a alíquota obrigatória quando da prestação de serviços nessa condição, devendo, entretanto, no universo de todas as remunerações recebidas no mês, limitar

a incidência desse percentual sobre o valor do teto do RGPS, que, para o ano de 2018, é de 5.645,80 (cinco mil, seiscentos e quarenta e cinco reais e oitenta centavos).

15. À consideração da chefia da Divisão de Tributação – Disit.

assinado digitalmente
CAUBI CASTELO BRANCO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

16. De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora 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

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

assinado digitalmente
MAÍRA ACOTIRENE DARIO DA CRUZ
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora da Copen - Substituta

Ordem de Intimação

18. Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB n.º 1396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Coordenador-Geral da Cosit