



Solução de Consulta nº 117 - Cosit

Data 16 de agosto de 2016

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

CONTRIBUIÇÃO DE 15% SOBRE NOTA FISCAL OU FATURA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EMITIDAS PELAS COOPERATIVAS DE TRABALHO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 595.838/SP. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP. A empresa tomadora de serviços de cooperados, por intermédio de cooperativa de trabalho, não mais se encontra obrigada a declarar em GFIP o valor bruto da nota fiscal ou da fatura de prestação de serviços emitidas pelas cooperativas de trabalho, uma vez que esses valores constituem a base de cálculo das contribuições previdenciárias previstas no art. 22, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, que foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal - STF, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 595.838/SP, ao qual foi atribuído repercussão geral nos termos do art. 543-B do CPC, e em virtude da suspensão da executividade do referido dispositivo pela Resolução nº 10, de 2016, do Senado Federal, e em face do disposto na NOTA/PGFN/CASTF/Nº 174, de 2015, no Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 5, de 2015, e no Ato Declaratório Executivo Codac nº 14, de 2015.

Dispositivos Legais: Lei 8.212, de 1991, art. 12, V, alínea “g”, art. 22, III e IV, art. 32, IV, § 2º; Lei 9.876, de 1999, art. 1º; Lei nº 10.522, de 2002, art. 19, §§ 4º, 5º e 7º; Lei nº 10.666, de 2003, art. 4º, § 1º; Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, art. 201, II, III, e § 19, art. 225, IV, § 1º; Resolução do Senado Federal nº 10, de 2016; Instrução Normativa RFB nº 971, de 1999, art. 9º, XVI, art. 456, I, art. 460, I; Nota/PGFN/CASTF/Nº 174, de 2015, Nota PGFN/CRJ nº 604, de 2015, Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 5, de 2015, Ato Declaratório Executivo Codac nº 14, de 2015; Manual da GFIP, aprovado pela Instrução Normativa RFB nº 880, de 2008, Capítulo III, item 2.8.

Relatório

Trata-se de consulta para indagar sobre o preenchimento da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP pelas empresas tomadoras de serviços de cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho, em face da decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal - STF, no julgamento do Recurso Extraordinário n.º 595.838/SP, que afastou a exigência da contribuição previdenciária de 15% (quinze por cento) incidente sobre o valor bruto das notas fiscais ou das faturas de prestação de serviços.

2. Informa a Consulente que, para a consecução de sua atividade, contrata serviços de cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho, e que o STF, ao julgar o Recurso Extraordinário n.º 595.838/SP, declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, que previa a contribuição previdenciária de 15% sobre os valores brutos das notas fiscais ou faturas de prestação de serviços emitidas pelas cooperativas.

3. Afirma, seguidamente, que esta Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio da Solução de Consulta n.º 152, de 17 de junho de 2015, emitida pela Coordenação Geral de Tributação – Cosit, reconheceu que a referida contribuição não mais é devida e que os pagamentos efetuados a esse título são passíveis de restituição ou compensação, independentemente do ajuizamento de ação judicial.

4. Destaca, porém, que, não obstante não mais seja exigido o recolhimento da contribuição de 15% sobre os valores brutos das notas fiscais ou faturas de prestação de serviços emitidas pelas cooperativas de trabalho, o Manual da GFIP/SEFIP, no item 2.8 de seu Capítulo III, mantém determinação no sentido de que a empresa tomadora de serviços prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho, deverá informar os referidos valores.

5. Diante disso, indaga:

Considerando a Solução de Consulta Cosit n.º 152, de 17 de junho de 2015, publicada em 23 de junho de 2015, ainda persiste a obrigatoriedade de a consulente, na qualidade de tomadora de serviços prestados por cooperativas de trabalho, informar na GFIP os valores brutos das notas fiscais ou faturas de prestação de serviços emitidas pelas cooperativas no decorrer do mês referentes ao disposto no art. 22, inciso IV, da Lei n.º 8.212/91?

Fundamentos

6. A presente consulta preenche os requisitos para ser considerada eficaz nos termos do art. 3º da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013. Passa-se, a seguir, a apreciá-la.

7. A Lei 9.876, de 26 de novembro de 1999, introduziu os incisos III e IV ao artigo 22 na Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, com a seguinte redação:

*Art. 22. A **contribuição a cargo da empresa**, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:*

[...]

III - vinete por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;

IV - quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho. (original sem destaque)

8. Por sua vez, o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 6 de maio de 1999, disciplinou a contribuição previdenciária patronal incidente sobre a remuneração paga aos contribuintes individuais e aos cooperados vinculados a cooperativas de trabalho conforme segue:

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

[...]

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

III - quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhes são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, observado, no que couber, as disposições dos §§ 7º e 8º do art. 219;

[...]

§ 19. A cooperativa de trabalho não está sujeita à contribuição de que trata o inciso II do caput, em relação às importâncias por ela pagas, distribuídas ou creditadas aos respectivos cooperados, a título de remuneração ou retribuição pelos serviços que, por seu intermédio, tenham prestado a empresas. (g.n.)

9. Antes de se analisar os dispositivos acima reproduzidos, importa observar, primeiramente, que o **trabalhador cooperado** vinculado a cooperativa de trabalho é segurado **contribuinte individual** do Regime Geral de Previdência Social – RGPS, nos termos do art. 12, inciso V, alínea “g”, da Lei n.º 8.212, de 1991, do art. 4º, §§ 1º e 2º da Lei n.º 10.666, de 8 de maio de 2003, e do art. 9º, inciso XVI, da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 13 de novembro de 2009.

10. Atendo-se ao inciso IV do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 1991, introduzido pela Lei n.º 9.876, de 1999, verifica-se que esse dispositivo instituiu a contribuição de 15% (quinze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, que era devida pelas **empresas tomadoras de serviços de cooperados**, contratados por intermédio de cooperativas de trabalho. Com a instituição dessa contribuição, as **cooperativas de trabalho não** mais ficaram sujeitas à **contribuição patronal** prevista no art. 1º, inciso II, da Lei Complementar n.º 84, de 18 de janeiro de 1996, no montante de 15% (quinze por cento) sobre o total das importâncias pagas, distribuídas ou creditadas a seus cooperados, a título de remuneração ou retribuição pelos serviços que prestem a pessoas jurídicas por intermédio delas.

11. Vê-se, assim, que, por força da Lei nº 9.876, de 1999, as empresas que contratavam os serviços de cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho, passaram a ser as responsáveis pela **contribuição previdenciária patronal** relativamente a esses cooperados, tendo sido retirada essa contribuição das cooperativas de trabalho. Não se tratava de importância a ser descontada do valor consignado na nota fiscal ou na fatura de prestação dos serviços, mas de uma contribuição de 15% (quinze por cento) sobre o valor constante naqueles documentos e que era devida, em sua totalidade, pela empresa contratante dos serviços de cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho.

12. De se observar, porém, que o Supremo Tribunal Federal (STF), ao julgar o Recurso Extraordinário - RE nº 595.838, **com repercussão geral** reconhecida nos termos do art. 543-B do Código de Processo Civil, **declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991**, que instituiu a contribuição de 15 % sobre o valor das notas fiscais ou faturas de prestação de serviços emitidas pelas cooperativas de trabalho, tendo essa decisão transitado em julgado em 9 de março de 2015.

13. Tratando-se, como é o caso, de decisão proferida na via incidental de controle de constitucionalidade, seus efeitos são apenas inter partes até a suspensão da execução da lei pelo Senado Federal, nos termos do inciso X do art. 52 da Constituição Federal, o que somente veio a ocorrer, recentemente, com a publicação, da **Resolução nº 10, de 30 de março de 2016**, editada pelo **Senado Federal**, cujo teor é o seguinte:

O Senado Federal resolve:

*Art. 1º É **suspensa**, nos termos do art. 52, inciso X, da Constituição Federal, **a execução do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991**, declarado inconstitucional por decisão definitiva proferida pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário nº 595.838.*

Art. 2º Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação. (destacou-se)

14. Convém ressaltar, também, que, como o Supremo Tribunal Federal atribuiu àquele julgamento **repercussão geral** nos termos do art. 543-B do Código de Processo Civil – Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 –, com o trânsito em julgado dessa decisão, o entendimento ali consubstanciado passou a vincular o julgamento das instâncias inferiores do Poder Judiciário.

15. Assinala-se, ainda, que, não obstante o Senado Federal somente tenha suspenso recentemente a execução do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, a **Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN**, já em 2015, fazendo uso do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, emitiu a **Nota/PGFN/CASTF nº 174, de 9 de março de 2015**, incluindo esta matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer. Dessa forma, ficou aquela Procuradoria autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto nas ações envolvendo tal matéria.

16. Seguidamente, a referida Procuradoria, por meio da **Nota PGFN/CRJ nº 604, de 9 de julho de 2015**, delimitou a extensão e o alcance do julgado do STF no RE nº 595.838/SP e reconheceu a impossibilidade de se atribuir efeito repristinatório à declaração de inconstitucionalidade do STF, para fins de restaurar o disposto no art. 1º, inciso II, da Lei Complementar nº 84, de 1996, que previa a contribuição previdenciária a cargo das

cooperativas de trabalho, no montante de 15% sobre os valores repassados a seus cooperados, como retribuição pelos serviços que prestem a pessoas jurídicas por intermédio delas.

17. Não sendo mais possível a cobrança da contribuição patronal prevista no inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, anteriormente a cargo da empresa tomadora de serviços de cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho, em face da referida declaração de inconstitucionalidade, e diante da impossibilidade de se atribuir efeito repristinatório ao art. 1º, inciso II, da Lei Complementar nº 84, de 1996, que dispunha sobre a contribuição previdenciária patronal devida pela cooperativa de trabalho em relação aos valores percebidos pelos trabalhadores cooperados, a título de contraprestação pelos serviços prestados por seu intermédio, a PGFN, por meio da **Nota PGFN/CRJ nº 604, de 2015**, reconheceu que, diante disso, a cooperativa de trabalho encontra-se obrigada a reter e recolher a contribuição do cooperado, na condição de contribuinte individual, nos termos do art. 4º, § 1º, da Lei nº 10.666, de 8 de maio de 2003, que assim dispõe:

Art. 4º [...]

[...]

*§ 1º As **cooperativas de trabalho** arrecadarão a contribuição social dos seus associados como contribuinte individual e recolherão o valor arrecadado até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao de competência a que se referir, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia. (original sem destaque)*

18. Nota-se, assim, que foi afastada a cobrança da contribuição previdenciária patronal incidente sobre a remuneração do trabalhador cooperado, que, primeiramente, era exigida da cooperativa de trabalho e, posteriormente, da empresa tomadora de seus serviços, mas a contribuição do trabalhador cooperado, na condição de contribuinte individual, persiste e não foi atingida pela referida declaração de inconstitucionalidade do STF.

19. A Nota PGFN/CRJ nº 604, de 2015, ao tratar da contribuição devida pelo cooperado, na condição de contribuinte individual, reconheceu que ele **deverá ser tributado sob o mesmo regime aplicável ao contribuinte individual sem vínculo com empresa** (20% sobre o respectivo salário de contribuição) e definiu que essa contribuição deverá ser retida e recolhida pela cooperativa de trabalho à qual esse trabalhador encontra-se vinculado, sem admitir, contudo, a dedução prevista nos §§ 4º e 5º do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, uma vez que, para fazer uso dessa dedução, teria que ter havido a contribuição patronal (recolhida ou declarada) sobre a remuneração desses cooperados e que, no presente caso, foi afastada. Confira-se, a seguir, como a Nota PGFN/CRJ nº 604, de 2015, fundamenta essa cobrança:

*23. Em virtude da obrigação (até então existente) da empresa tomadora de recolher a contribuição incidente sobre o valor da nota fiscal ou fatura dos serviços prestados pelos cooperados, por intermédio das cooperativas de trabalho, o trabalhador cooperado tinha o direito de deduzir de sua contribuição mensal 45% do montante recolhido ou declarado pela empresa tomadora, até o limite de 9% do salário de contribuição. Sendo assim, o cooperado deveria recolher, no mínimo, o equivalente à **alíquota de 11%** sobre o respectivo salário de contribuição, na forma do art. 30, §§ 4º e 5º, da Lei de Custeio, senão vejamos:*

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei n.º 8.620, de 5.1.93)

[...]

§ 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. (Incluído pela Lei n.º 9.876, de 1999).

§ 5º Aplica-se o disposto no § 4º ao cooperado que prestar serviço a empresa por intermédio de cooperativa de trabalho. (Incluído pela Lei n.º 9.876, de 1999).

24. Considerando a inexigibilidade da contribuição previdenciária da empresa tomadora na forma do art. 22, IV, ora analisado, tem-se, como consequência, a impossibilidade de aplicação da regra de dedução prevista nos citados §§ 4º e 5º do art. 30.

25. Por conseguinte, a contribuição previdenciária do trabalhador cooperado será, doravante, equivalente a 20% sobre a remuneração recebida ou creditada pela prestação do serviço, observados os limites mínimo e máximo do salário de contribuição.

26. Esclareça-se que, malgrado as cooperativas de trabalho não estejam sujeitas à contribuição previdenciária sobre os valores pagos aos seus cooperados por serviços prestados, por seu intermédio, a empresas, a lei conferiu-lhes a obrigação de descontar e arrecadar a contribuição dos seus associados, conforme imposição do art. 4º, §1º, da Lei n.º 10.666, de 8 de maio de 2003:

Art. 4º (...)

§ 1º As cooperativas de trabalho arrecadarão a contribuição social dos seus associados como contribuinte individual e recolherão o valor arrecadado até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao de competência a que se referir, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia. (Redação dada pela Lei n.º 11.933, de 2009). (Produção de efeitos).

§ 2º A cooperativa de trabalho e a pessoa jurídica são obrigadas a efetuar a inscrição no Instituto Nacional do Seguro Social - INSS dos seus cooperados e contratados, respectivamente, como contribuintes individuais, se ainda não inscritos.

27. Observa-se que o dispositivo transcrito estabelece que “as cooperativas de trabalho arrecadarão a contribuição social dos seus associados como contribuinte individual”, sem delimitar o percentual em que ocorrerá a mencionada arrecadação, o que conduz ao entendimento de que a retenção dar-se-á no importe de 20%, como ocorre em outras situações em que o contribuinte não dispõe de “cota patronal” a ser deduzida de sua contribuição. (destacou-se)

20. Com o afastamento da contribuição prevista no art. 22, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, e a publicação da NOTA/PGFN/CASTF/Nº 174, de 2015, esta Secretaria da Receita Federal do Brasil, em face do disposto nos §§ 4º, 5º e 6º do artigo 19 da Lei nº 10.522, de 2002, foi impedida de constituir créditos tributários relativos à citada matéria e, em relação aos créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora ficou obrigada a rever de ofício o lançamento, tendo sido emitido, para tanto, o **Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 5, de 25 de maio de 2015**, com o seguinte teor:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso das atribuições que lhe conferem os incisos III e XXVI do art. 280 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, e tendo em vista o disposto no art. 21 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, bem como a declaração de inconstitucionalidade, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos do Recurso Extraordinário nº 595.838 São Paulo, com repercussão geral reconhecida, da contribuição prevista no inciso IV do art. 22 da mesma Lei, recurso no qual, com base no art. 19, inciso IV e § 4º da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional não mais contestará e recorrerá, conforme Nota/PGFN/CASTF nº 174, de 2015, declara:

*Art. 1º O **contribuinte individual** que **presta serviço a empresa por intermédio de cooperativa de trabalho** deve recolher a contribuição previdenciária de 20% (vinte por cento) sobre o montante da remuneração recebida ou creditada em decorrência do serviço, observados os limites mínimo e máximo do salário de contribuição.*

*Art. 2º A Secretaria da Receita Federal do Brasil **não constituirá crédito tributário decorrente da contribuição de que trata o § 1º do art. 1º da Lei nº 10.666, de 8 de maio de 2003**, que instituiu contribuição adicional àquela prevista no inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, para fins de custeio de aposentadoria especial para cooperados filiados a cooperativas de trabalho.*

Art. 3º Ficam modificadas as conclusões em contrário constantes em Soluções de Consulta ou em Soluções de Divergência emitidas antes da publicação deste ato, independentemente de comunicação aos consultentes. (destacou-se)

21. Posteriormente, foi publicado o **Ato Declaratório Executivo Codac nº 14, de 02 de junho de 2015**, que veio disciplinar o recolhimento da contribuição previdenciária devida pelos trabalhadores cooperados que prestam serviços a pessoas físicas ou jurídicas, por intermédio de cooperativas de trabalho, sistemática que se encontra em perfeita harmonia com a Nota PGFN/CRJ nº 604, de 2015. Confira-se:

O COORDENADOR-GERAL DE ARRECADAÇÃO E COBRANÇA, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 312 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, e tendo em vista o disposto no art. 21 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e no Anexo Único da Instrução Normativa RFB nº 880, de 16 de outubro de 2008, declara:

*Art. 1º A contribuição previdenciária devida pelo cooperado sobre o montante de remuneração recebida ou creditada em decorrência de serviço prestado a contratante por intermédio de cooperativa de trabalho, de que trata o art. 1º do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 5, de 25 de maio de 2015, **será retida e arrecadada por essa cooperativa** em consonância ao § 1º do art. 4º da Lei*

n.º 10.666, de 8 de maio de 2003, e ao inciso III do art. 216 da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 13 de novembro de 2009.

§ 1.º A cooperativa de trabalho preencherá a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (**GFIP**) relativa a seus cooperados com indicação das categorias abaixo, para as quais o Sistema Empresa de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (Sefip) utiliza a **alíquota de 20%** (vinte por cento) para cálculo do desconto da contribuição previdenciária devida:

I - código 24: Contribuinte individual – Cooperado que presta serviços a entidade beneficente de assistência social isenta da cota patronal ou a pessoa física, por intermédio da cooperativa de trabalho; ou

II - código 25: Contribuinte individual – Transportador cooperado que presta serviços a entidade beneficente de assistência social isenta da cota patronal ou a pessoa física, por intermédio da cooperativa de trabalho.

§ 2.º O procedimento descrito neste artigo aplica-se à contribuição previdenciária sobre a remuneração dos cooperados pelos serviços prestados a quaisquer pessoas, físicas ou jurídicas, isentas ou não da cota patronal.

Art. 2.º Este Ato Declaratório Executivo entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União, produzindo efeitos desde a publicação do Ato Declaratório Interpretativo RFB n.º 5, de 25 de maio de 2015. (destacou-se)

22. Portanto, nos termos dos fundamentos e da conclusão acima reproduzidos, a obrigação tributária prevista no inciso IV, do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 1990, foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, estando a RFB vinculada a essa declaração por força do art. 19 da Lei n.º 10.522, de 2002, e da Nota PGFN/CASTF n.º 174, de 2015, e, mais recentemente, em virtude da Resolução n.º 10, de 2016, do Senado Federal. Como consequência, a partir de 26 de maio de 2015 (data da publicação do Ato Declaratório Interpretativo RFB n.º 5/2015), a **cooperativa de trabalho** à qual o cooperado encontra-se vinculado deverá **reter e recolher** a contribuição desse cooperado, **na condição de contribuinte individual**, prevista no art. 22, inciso III, da Lei n.º 8.212, de 1991, no percentual de 20% (vinte por cento) sobre a remuneração recebida ou creditada pela prestação do serviço, observados os limites mínimo e máximo do salário de contribuição.

23. Com relação à indagação específica trazida neste processo de consulta concernente à permanência ou não da obrigação da empresa tomadora dos serviços de cooperados, por intermédio de cooperativa de trabalho, de declarar em GFIP os valores pagos a cooperativas de trabalho, é importante destacar, primeiramente, o que dispõe o art. 32 da Lei n.º 8.212, de 1991, acerca dessa obrigação acessória:

Art. 32. A **empresa é também obrigada** a:

[...]

IV – **declarar** à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, **dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS;**

[...]

§ 2º A declaração de que trata o inciso IV do caput deste artigo constitui instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, e suas informações comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários. (destacou-se)

24. Por sua vez, o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, dentro do Capítulo VIII – Da Arrecadação e Recolhimento das Contribuições, e da Seção III – Das Obrigações Acessórias, assim dispõe sobre a GFIP:

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

[...]

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;

[...]

§ 1º As informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, bem como **constituir-se-ão em termo de confissão de dívida**, na hipótese do não-recolhimento. (destacou-se)

25. Como se vê, a GFIP possui dupla finalidade: formalizar o crédito previdenciário e compor a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários pelo Instituto Nacional do Seguro Social – INSS. No tocante à finalidade de constituição do crédito previdenciário, oportuna a transcrição, a seguir, dos seguintes dispositivos da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009:

Art. 456. O crédito tributário relativo às contribuições de que tratam os arts. 2º e 3º da Lei nº 11.457, de 2007, será **constituído** nas seguintes formas:

I - pelo lançamento por homologação expressa ou tácita, mediante declaração do ARO, na forma do art. 340, ou da **GFIP**, comunicando a existência de crédito tributário;

[...]

Art. 460. São **documentos de constituição do crédito tributário** relativo às contribuições de que trata esta Instrução Normativa:

I - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), é o documento declaratório da obrigação, caracterizado como instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário; (original sem destaque)

26. O Manual da GFIP, aprovado pela Instrução Normativa RFB nº 880, de 16 de outubro de 2008, dispõe sobre o preenchimento da GFIP e, no tocante às obrigações da

empresa tomadora de serviços de cooperados, por intermédio de cooperativa de trabalho, assim determina em seu Capítulo III:

2 – MOVIMENTO DE EMPRESA

[...]

2.8 – VALORES PAGOS A COOPERATIVAS DE TRABALHO

A empresa tomadora dos serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho deve informar o montante dos valores brutos das notas fiscais ou faturas de prestação de serviços emitidas pelas cooperativas no decorrer do mês, que é base de cálculo das contribuições instituídas pelo art. 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99, e pelo art. 1º, § 1º, da Lei nº 10.666, de 08/05/2003.

2.8.1 – Valores pagos a cooperativas de trabalho – sem adicional

Informar o montante dos valores brutos das notas fiscais ou faturas de prestação de serviços sobre o qual incide a contribuição de 15% referida no art. 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. Esta informação e a correspondente contribuição são exigidas a partir da competência 03/2000.

Neste campo devem ser informados os valores das notas fiscais ou faturas referentes às atividades que não exponham os cooperados a agentes nocivos que possibilitem a concessão de aposentadoria especial. (destacou-se)

27. Como se vê, o item 2.8 do Manual da GFIP prevê a obrigatoriedade de a empresa tomadora dos serviços de cooperados, por intermédio de cooperativa de trabalho, informar o “montante dos valores brutos das notas fiscais ou faturas de prestação de serviços emitidas pelas cooperativas”, e, em sua parte final, dispõe que esse valor “é base de cálculo das contribuições instituídas pelo **art. 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91**, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99, e pelo art. 1º, § 1º, da Lei nº 10.666, de 08/05/2003”.

28. Com a declaração de inconstitucionalidade do art. 22, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991 (redação dada pela Lei nº 9.876/1999), a contribuição exigida com base naquele dispositivo deixou de existir e, conseqüentemente, os valores brutos das notas fiscais ou faturas de prestação de serviços emitidas pelas cooperativas de trabalho deixaram de constituir base de cálculo da referida contribuição. Inexistente a obrigação tributária principal, não há que se falar em exigência da obrigação acessória dela decorrente.

29. Nesse sentido, não obstante os dispositivos do Manual da GFIP, que disciplinam o preenchimento da GFIP pelas empresas tomadoras dos serviços de cooperados, por intermédio de cooperativa de trabalho, não tenham sido expressamente revogados, tais normas encontram-se tacitamente revogadas nos termos do § 1º do art. 2º da Lei de Introdução do Código Civil (Decreto-Lei nº 4.657, de 04/09/1942).

30. Enfim, não mais subsiste a obrigação acessória da empresa tomadora de serviços de cooperados, por intermédio de cooperativa de trabalho, de informar, na GFIP, a base de cálculo da contribuição previdenciária relativa à contratação desses trabalhadores, em face da declaração de inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, proferida pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 595.838/SP, ao qual foi atribuído repercussão geral nos termos do art. 543-B do CPC.

Conclusão

31. Diante do exposto, conclui-se que a empresa tomadora de serviços de cooperados, por intermédio de cooperativa de trabalho, não mais se encontra obrigada a declarar em GFIP o valor bruto da nota fiscal ou da fatura de prestação de serviços emitidas pelas cooperativas de trabalho, uma vez que esses valores constituem a base de cálculo das contribuições previdenciárias previstas no art. 22, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, que foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal - STF, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 595.838/SP, ao qual foi atribuído repercussão geral nos termos do art. 543-B do CPC, e em virtude da suspensão da executoriedade do referido dispositivo pela Resolução nº 10, de 2016, do Senado Federal, e em face do disposto na NOTA/PGFN/CASTF/Nº 174, de 2015, no Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 5, de 2015, e no Ato Declaratório Executivo Codac nº 14, de 2015.

À consideração superior.

Assinado digitalmente
VANILDE GOULART SILVA
Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil (RFB)

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Copen.

Assinado digitalmente
MÁRIO HERMES SOARES CAMPOS
Auditor Fiscal da RFB - Chefe da Divisão de Tributação/SRRF06

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

Assinado digitalmente
MIRZA MENDES REIS
Auditora Fiscal da RFB - Coordenadora da Copen

Ordem de Intimação

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

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