



Solução de Consulta nº 133 - Cosit

Data 6 de setembro de 2016

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

CONSÓRCIO. ATIVIDADE DE EMISSÃO DE VALES TRANSPORTE. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. LEI Nº 8.212, DE 1991.

O consórcio constituído na forma dos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 1976, que tem sua atividade principal enquadrada no código 82.99-7-02 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE 2.0, não se sujeita ao recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta de que trata a Lei nº 12.546, de 2011, devendo recolher as contribuições previdenciárias previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, relativas às contratações, feitas em seu próprio nome, de pessoas físicas ou jurídicas, com ou sem vínculo empregatício, sem prejuízo da responsabilidade pelo cumprimento das respectivas obrigações acessórias.

Dispositivos Legais: Lei nº 6.404, de 1976, arts. 278 e 279; Lei nº 7.418, de 1985, arts. 1º e 5º; Lei nº 8.212, de 1991, art. 22, I e III; Lei nº 12.546, de 2011, art. 7º, III; Lei nº 12.402, de 2011, art. 1º; Instrução Normativa RFB nº 1.199, de 2011, arts. 3º, *caput* e § 5º, 4º, *caput*, 5º, *caput*, e 6º, § 1º.

Relatório

1. O interessado, consórcio de sociedades constituído na forma dos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, protocolou, em 14.05.2014, consulta, na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, acerca da incidência da contribuição previdenciária sobre a receita bruta (CPRB), de que tratam os arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011.

2. Fundamenta sua consulta no art. 7º, inciso III, da Lei nº 12.546, de 2011, no art. 1º, §§ 1º e 2º da Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 30 de dezembro de 2013, e no art. 5º, § 2º, da Lei nº 7.418, de 16 de dezembro de 1985.

3. O consulente é “formado por empresas de transporte coletivo rodoviário de passageiros, que se enquadram no inciso II do art. 7º da Lei nº 12.546/2011”, incluído pela Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012 (sublinhas do original) – cabe observar que, na petição, é feita referência ao inciso II em vez de ao inciso III do citado art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, dispositivo que trata efetivamente dessa atividade.

4. Afirma que, nos termos do § 1º do art. 278 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, “**o consórcio não tem personalidade jurídica** e as consorciadas somente se obrigam nas condições previstas no respectivo contrato, respondendo cada uma por suas obrigações, sem presunção de solidariedade”, e, assim, infere que a receita do consórcio, na verdade, é a receita das empresas que o compõem, pois, **não tendo o consórcio personalidade jurídica, sua personalidade jurídica é aquela das empresas que o compõem**” (negritos do original).

5. Relata que “as empresas de transporte público de passageiros por ônibus” delegaram “ao Consórcio XXX” a “venda de vales-transporte” e assevera que o valor decorrente dessa venda “não é receita do consórcio, tendo em vista que ele atua apenas por conta e ordem das empresas consorciadas nessa venda, como dispõe o art. 5º, § 2º da Lei nº 7.418, de 16.12.1985”. Tal valor, “na verdade”, constituiria receita “das empresas concessionárias de transporte coletivo de passageiros, que são os titulares dos direitos de emissão de vales-transporte”.

6. Para sustentar seu entendimento, transcreve ementas de acórdãos proferidos pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf).

7. Em síntese, entende que a ele se aplica “a sistemática de contribuição previdenciária prevista na Lei nº 12.546/2011, art. 7º, inciso II”, e indaga se está correta sua conclusão, assim posta:

6) Considerando todo o exposto, o Consórcio XXX não está obrigado a recolher a contribuição previdenciária calculada ao percentual de 20% sobre a folha de pagamento dos funcionários que atuam no Consórcio e que foram por ele contratados, tendo em vista a modificação da legislação previdenciária que instituiu a desoneração da folha.

Fundamentos

8. Os arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 1976, estabelecem as regras a serem observadas pelas companhias e quaisquer outras sociedades, sob o mesmo controle ou não, que constituírem consórcio para executar determinado empreendimento. A ausência da personalidade jurídica do consórcio está expressa no § 1º do art. 278 dessa Lei, como se vê abaixo:

§ 1º O consórcio não tem personalidade jurídica e as consorciadas somente se obrigam nas condições previstas no respectivo contrato, respondendo cada uma por suas obrigações, sem presunção de solidariedade.

9. A Lei nº 12.402, de 2 de maio de 2011, “regula o cumprimento de obrigações tributárias por consórcios”, constituídos com base nos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 1976, “que realizarem contratações de pessoas jurídicas e físicas”. Abaixo o art. 1º da

Lei n.º 12.402, de 2011, com a redação dada pela Lei n.º 12.995, de 18 de junho de 2014 (destacou-se):

Lei n.º 12.402, de 2011

Art. 1º As empresas integrantes de consórcio constituído nos termos do disposto nos arts. 278 e 279 da Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976, respondem pelos tributos devidos, em relação às operações praticadas pelo consórcio, na proporção de sua participação no empreendimento, observado o disposto nos §§ 1º a 4º.

§ 1º O consórcio que realizar a contratação, em nome próprio, de pessoas jurídicas e físicas, com ou sem vínculo empregatício, poderá efetuar a retenção de tributos e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias, ficando as empresas consoviadas solidariamente responsáveis.

§ 2º Se a retenção de tributos ou o cumprimento das obrigações acessórias relativos ao consórcio forem realizados por sua empresa líder, aplica-se, também, a solidariedade de que trata o § 1º.

§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º abrange o recolhimento das contribuições previdenciárias patronais, da contribuição prevista no art. 7º da Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011, inclusive a incidente sobre a remuneração dos trabalhadores avulsos, e das contribuições destinadas a outras entidades e fundos, além da multa por atraso no cumprimento das obrigações acessórias. (Redação dada pela Lei n.º 12.995, de 2014)

§ 4º O disposto neste artigo aplica-se somente aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

9.1. O art. 1º da Lei n.º 12.402, de 2011, ratifica a natureza do consórcio como ente sem personalidade jurídica, e dispõe sobre a atribuição ao próprio consórcio ou à empresa líder de responsabilidade pela retenção de tributos e pelo cumprimento das respectivas obrigações acessórias, hipóteses em que permanecem as empresas consoviadas solidariamente responsáveis pelos tributos devidos nas operações realizadas pelo consórcio.

10. A Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) disciplinou os “procedimentos fiscais dispensados aos consórcios” por meio da Instrução Normativa RFB n.º 1.199, de 14 de outubro de 2011.

10.1. Segundo essa Instrução Normativa, cada pessoa jurídica participante do consórcio deverá apropriar suas receitas, custos e despesas incorridos, proporcionalmente à sua participação no empreendimento, observado o regime tributário a que estiver sujeita, mediante escrituração segregada das operações relativas a sua participação no consórcio em seus próprios livros contábeis, fiscais e auxiliares (arts. 3º, *caput* e § 5º, 4º, *caput*, e 5º, *caput*).

10.2. De acordo com o art. 6º, § 1º, dessa Instrução Normativa, na hipótese de o consórcio realizar a contratação, em nome próprio, de pessoas jurídicas ou físicas, com ou sem vínculo empregatício, a responsabilidade pela retenção dos tributos correspondentes e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias, caberá: a) às consoviadas, mediante a utilização do número de inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) próprio de cada pessoa jurídica, se o consórcio apenas efetuar as contratações, ficando a responsabilidade pelos pagamentos à conta das consoviadas beneficiárias das contratações; b) ao consórcio, mediante utilização de seu próprio CNPJ, se ele efetuar também os pagamentos a elas correspondentes. Veja-se a redação desse dispositivo (sublinhou-se):

Art. 6º Nos pagamentos decorrentes das operações do consórcio sujeitos à retenção na fonte dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil na forma da legislação em vigor, a retenção, o recolhimento e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias, devem ser efetuados em nome de cada pessoa jurídica consorciada, proporcionalmente à sua participação no empreendimento.

§ 1º Na hipótese de o consórcio realizar a contratação, em nome próprio, de pessoas jurídicas ou físicas, com ou sem vínculo empregatício, a responsabilidade pela retenção dos tributos correspondentes e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias, caberá:

I - às consorciadas, mediante a utilização do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) próprio de cada pessoa jurídica, se o consórcio apenas efetuar as contratações, ficando a responsabilidade pelos pagamentos à conta das consorciadas beneficiárias das contratações; ou

II - ao consórcio, mediante a utilização do CNPJ próprio do consórcio, se este também efetuar os pagamentos relativos às contratações.

11. O art. 5º da Medida Provisória nº 634, de 26 de dezembro de 2013, posteriormente convertida na Lei nº 12.995, de 2014, incluiu o inciso IX no art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, e considerou como empresa, para fins da incidência da contribuição previdenciária sobre a receita bruta de que trata o art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011 (CPRB), “o consórcio constituído nos termos dos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, que realizar a contratação e o pagamento, mediante a utilização de CNPJ próprio do consórcio, de pessoas físicas ou jurídicas, com ou sem vínculo empregatício, ficando as empresas consorciadas solidariamente responsáveis pelos tributos relacionados às operações praticadas pelo consórcio”.

12. É de se ver, contudo, que a sujeição à CPRB não abrange genericamente todas as empresas; somente as que exerçam as atividades listadas nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 2011, a ela se sujeitam. Observe-se, também, que, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 13.161, de 31 de agosto de 2015, aos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 2011, a substituição da contribuição previdenciária prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, pela contribuição previdenciária sobre a receita, até então compulsória, passou a ser opcional. De acordo com o inciso I do art. 7º, da Lei nº 13.161, de 2015, essa alteração entrou em vigor em 1º de dezembro de 2015.

12.1. Como a atividade econômica principal do consórcio (código 82.99-7-02 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE 2.0 – *Emissão de vales-alimentação, vales-transporte e similares*, conforme registrado no CNPJ) não consta entre as atividades listadas nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 2011, ele não está sujeito ao recolhimento da CPRB.

12.2. Desse modo, o consórcio de que trata esta consulta deve recolher a contribuição previdenciária prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, devida em razão da contratação “dos funcionários que atuam no Consórcio”, ficando responsável pelo cumprimento das respectivas obrigações acessórias (art. 6º, § 1º, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 1.199, de 2011).

12.3. Por sua vez, as empresas concessionárias, integrantes do consórcio, cuja atividade principal encontra-se prevista no inciso III do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, podem estar sujeitas ao recolhimento da CPRB, desde que exerçam a opção pela tributação

substitutiva nos termos do § 13 do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 13.161, de 2015, à alíquota de 2% (dois por cento), observadas as demais disposições dos arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 2011, e da Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 30 de dezembro de 2013.

13. Feitas essas considerações, passa-se à questão da “venda de vales-transporte” pelo consórcio, por delegação das consorciadas.

14. O art. 1º da Lei nº 7.418, de 16 de dezembro de 1985, que instituiu o vale-transporte, assevera que “a empresa operadora do sistema de transporte coletivo público fica obrigada a emitir e a comercializar o Vale-Transporte, ao preço da tarifa vigente, colocando-o à disposição dos empregadores em geral e assumindo os custos dessa obrigação, sem repassá-los para a tarifa dos serviços” (sublinhou-se).

14.1. É permitido que a empresa operadora do sistema de transporte coletivo público delegue “a emissão e a comercialização do Vale-Transporte” ou consorcie-se em uma “central de vendas”, para fins de emissão e comercialização do vale-transporte. Ressalte-se, porém, que o simples fato de ser exercida esta opção, consignada no § 2º do art. 5º da Lei nº 7.418, de 1985, não significa que a empresa operadora do sistema de transporte coletivo público deixe de ser, efetivamente, a real prestadora desse serviço (destacou-se):

Art. 5º - A empresa operadora do sistema de transporte coletivo público fica obrigada a emitir e a comercializar o Vale-Transporte, ao preço da tarifa vigente, colocando-o à disposição dos empregadores em geral e assumindo os custos dessa obrigação, sem repassá-los para a tarifa dos serviços.

§ 1º Nas regiões metropolitanas, aglomerações urbanas e microrregiões, será instalado, pelo menos, um posto de vendas para cada grupo de cem mil habitantes na localidade, que comercializarão todos os tipos de Vale-Transporte. (Redação dada pela Lei nº 7.855, de 24.10.89)

§ 2º - Fica facultado à empresa operadora delegar a emissão e a comercialização do Vale-Transporte, bem como consorciar-se em central de vendas, para efeito de cumprimento do disposto nesta Lei.

§ 3º - Para fins de cálculo do valor do Vale-Transporte, será adotada a tarifa integral do deslocamento do trabalhador, sem descontos, mesmo que previstos na legislação local.

14.2. Em sendo assim, com base na legislação acima citada, conclui-se que o valor arrecadado pelo consórcio relativamente à venda de vale-transporte integra a receita bruta das empresas consorciadas, efetivas prestadoras do serviço de “transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo, municipal, intermunicipal em região metropolitana, intermunicipal, interestadual e internacional”, proporcionalmente a sua participação no consórcio.

Conclusão

15. Ante o acima exposto, responde-se ao consulente que o consórcio constituído na forma dos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 1976, que tem sua atividade principal enquadrada no código 82.99-7-02 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE 2.0, não se sujeita ao recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta de que trata a Lei nº 12.546, de 2011, devendo recolher as contribuições previdenciárias previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, relativas às contratações, feitas em seu próprio nome, de pessoas físicas ou jurídicas, com ou

sem vínculo empregatício, sem prejuízo da responsabilidade pelo cumprimento das respectivas obrigações acessórias.

À consideração do revisor.

[Assinado digitalmente.]

CASSIA TREVIZAN
Auditora-Fiscal da RFB

De acordo. À consideração superior.

[Assinado digitalmente.]

MARCOS VINÍCIUS GIACOMELLI
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Copen.

[Assinado digitalmente.]

IOLANDA MARIA BINS PERIN
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da SRRF10/Disit

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit.

[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 consulente.

[Assinado digitalmente.]

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB – Coordenador-Geral da Cosit