



---

## Solução de Consulta nº 20 - Cosit

**Data** 16 de janeiro de 2017

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

CONSÓRCIO. ATIVIDADE DE GESTÃO DA RECEITA NO TRANSPORTE COLETIVO URBANO DE PASSAGEIROS. 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, com o fim de realizar a gestão dos serviços de transporte coletivo público municipal, compreendendo a comercialização de créditos para uso no sistema de transporte e a gestão da receita arrecadada e do seu repasse, que realizar a contratação, em nome próprio, de pessoas jurídicas ou físicas, com ou sem vínculo empregatício, e também efetuar os pagamentos relativos a essas contratações, sujeita-se ao recolhimento das contribuições previdenciárias previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, e fica responsável pela retenção dos tributos correspondentes e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias, mediante a utilização de seu próprio número de inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).

**Dispositivos Legais:** Lei nº 12.402, de 2011, art. 1º; Lei nº 12.546, de 2011, arts. 7º, III, e 9º, IX; Instrução Normativa RFB nº 1.199, de 2011, art. 6º.

## **Relatório**

1. O interessado, consórcio de empresas constituído nos termos dos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, “com atividade prevista no CNAE 49.21.3-01 – Transporte rodoviário coletivo de passageiros com itinerário fixo, municipal”, protocolou consulta, em 24.11.2014, na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, acerca da sua sujeição à contribuição previdenciária de que tratam os art. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011.

2. Informa que “apenas duas sociedades participam do seu contrato constitutivo”, as quais são “concessionárias públicas de serviços de transportes coletivos municipais”. As “concessionárias recebem um percentual fixado na licitação como receita operacional” e têm “como obrigação a total atividade operacional do sistema de transporte coletivo, compreendendo desde a disponibilização de ônibus, manutenções, despesas com pessoal, etc., de forma individualizada, ou seja, cada concessionária tem já determinado o percentual de receita própria e os custos e despesas vinculadas a essas receitas”. Complementa dizendo que “toda a receita é devidamente tributada nas concessionárias”.

3. Relata que o contrato de concessão “exige das concessionárias uma série de obrigações desligadas das atividades operacionais das linhas de ônibus” tais como: “a) fornecimento, gestão e operação de manutenção dos equipamentos e *hardware* e *software* do Sistema de Cobrança Eletrônica de Tarifas para controle do Poder Público municipal visando a fiscalização dos serviços e determinação do *quantum* relacionado aos subsídios; b) fornecimento, gestão, operação de manutenção de equipamentos para o Sistema de Monitoramento da Frota (...)”

4. Assim, “para atender às exigências inerentes ao contrato”, constituiu-se o consórcio, o qual elabora “contabilidade auxiliar às contabilidades das empresas concessionárias”, na qual transitam “todas as informações financeiras do sistema”, com o objetivo de “atender às exigências dos poderes fiscalizadores oficiais no cumprimento dos objetivos dos contratos, metas, alcances, movimentações, etc.”.

5. É nas concessionárias que “se dá o reconhecimento das receitas e tributos incidentes segundo a legislação de regência, e todos os custos e despesas das operações de transportes propriamente ditas”; “as despesas indivisíveis são apropriadas como despesas das concessionárias em suas contabilidades e os valores financeiros são repassados ao consórcio para os respectivos pagamentos”. Diante disso, entende que “dessas operações não resulta atividade econômica da consulente, um acréscimo em termo de P.I.B., já que essas operações são reconhecidas nas demonstrações contábeis das empresas concessionárias, havendo apenas um aporte financeiro ao consórcio para atendimento dessa exigência contratual”. Pondera que “tanto não há atividade econômica que as demonstrações contábeis auxiliares do consórcio apresentam resultado zerado no final de cada período. Especialmente, sem nenhuma receita”.

6. Acrescenta que, “para atender as exigências inerentes aos contratos de concessão tem que manter um pequeno quadro de empregados regidos pela CLT, registrados em seu CNPJ, constituído por aproximadamente 45 empregados”, cuja folha de pagamento mensal é lançada “como despesas na contabilidade dessas concessionárias e o mesmo valor repassado pelas concessionárias para liquidação no consórcio, não como receita do consórcio, mas como assunção pelas concessionárias das despesas que lhe competem por força do contrato”.

7. Com o “advento da Lei 12.546”, diz estar “em efetiva dúvida quanto à base de cálculo para o recolhimento do valor da desoneração fiscal previdenciária já que não disponibiliza de RECEITA PRÓPRIA para o cálculo desse recolhimento. A sua receita é zero!”

8. Apresenta seus questionamentos nos exatos termos a seguir:

*1) Não existindo na consulente qualquer receita para determinação da base de cálculo do valor devido à previdência pela sistemática de desoneração fiscal previdenciária este valor hipotético pode ser zero e, conseqüentemente, não ocorrer o recolhimento?*

*2) Em função dos esclarecimentos apresentados anteriormente e exclusivamente em relação ao que foi reportado é possível considerar que o valor da*

*desoneração fiscal (de 2%) dos empregados da consulente estejam embutidos nos valores pagos pelas empresas concessionárias e consorciadas já que em última análise os valores foram apropriados como despesas em suas contabilidades individuais?*

## Fundamentos

9. As empresas integrantes de consórcio constituído nos termos dos arts. 278 e 279 da Lei n.º 6.404, de 1976, respondem pelos tributos devidos e pelas obrigações tributárias, principal e acessórias, decorrentes das operações praticadas pelo consórcio, proporcionalmente à participação de cada uma no empreendimento.

10. Se o consórcio contratar diretamente (em seu próprio nome) pessoas físicas e jurídicas para lhe prestar serviços, cabe a ele efetuar a retenção e o pagamento dos tributos correspondentes, e de cumprir as obrigações tributárias acessórias decorrentes dessas contratações, sem prejuízo, todavia, da solidariedade tributária das empresas consorciadas.

11. É isso o que se depreende da leitura do art. 1.º da Lei n.º 12.402, de 2 de maio de 2011, que “Regula o cumprimento de obrigações tributárias por consórcios que realizarem contratações de pessoas jurídicas e físicas”, com as alterações promovidas pela Lei n.º 12.995, de 18 de junho de 2014 (destacou-se):

### **Lei n.º 12.402, de 2011**

*Art. 1.º 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 §§ 1.º a 4.º.*

*§ 1.º 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 consorciadas solidariamente responsáveis.*

*§ 2.º 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 § 1.º.*

*§ 3.º O disposto nos §§ 1.º e 2.º abrange o recolhimento das contribuições previdenciárias patronais, da contribuição prevista no art. 7.º 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)

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

12. Os “procedimentos fiscais dispensados aos consórcios constituídos nos termos dos arts. 278 e 279 da Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976”, foram disciplinados pela Instrução Normativa RFB n.º 1.199, de 14 de outubro de 2011.

12.1. De acordo com o art. 6.º, § 1.º, 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 consorciadas, 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 consorciadas beneficiárias das contratações;

b) ao consórcio, mediante utilização de seu próprio CNPJ, se ele efetuar também os pagamentos a elas correspondentes.

12.2. Na situação apresentada nesta consulta, considera-se que é o consórcio quem efetua os pagamentos relativos às contratações de pessoas físicas ou jurídicas feitas por ele, em seu nome e CNPJ, ainda que o montante dessa remuneração lhe seja repassado pelas concessionárias, na proporção de sua participação no empreendimento, pois é ele quem, efetivamente, toma e remunera os serviços que lhe são prestados pelos trabalhadores por ele contratados.

13. Com a inclusão do inciso IX no art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, pelo art. 5º da Medida Provisória nº 634, de 26 de dezembro de 2013, posteriormente convertida na Lei nº 12.995, de 2014, os consórcios constituídos nos termos dos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 1976, que exerçam alguma das atividades constantes nos arts. 7º ou 8º da Lei nº 12.546, de 2011, ficam sujeitos ao recolhimento da contribuição previdenciária sobre a receita bruta em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991 (CPRB).

13.1. Observe-se 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.

14. Feitas essas considerações acerca das obrigações tributárias pertinentes aos consórcios, cumpre recordar que, em síntese, esta consulta cuida de definir como deve ser calculada a contribuição previdenciária devida pelo consórcio, em virtude da contratação de trabalhadores, em seu próprio nome, cujo pagamento é realizado por ele, mediante aporte de recursos pelas consorciadas, sujeitas ao recolhimento da contribuição previdenciária sobre a receita bruta, por exercerem atividade inclusa no inciso III do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011 (“transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo, municipal”).

15. Da exposição do interessado, depreende-se que as atividades do consórcio consistem na gestão da arrecadação e distribuição dos recursos, do sistema de monitoramento da frota, e do sistema de cobrança eletrônica de tarifas, auxiliares da atividade econômica desempenhada pelas consorciadas.

15.1. Aliás, vejam-se as informações disponíveis no endereço eletrônico do consulente (XXX), no item “Quem Somos” e no item “Central de Atendimento”, “Dúvidas Frequentes”:

#### ***Quem Somos***

*A função do XXX é a comercialização de todos e quaisquer créditos para o uso no transporte coletivo público de passageiros do município de São José do Rio Preto além também da gestão da receita, e repasse dos recursos arrecadados na comercialização de créditos para uso no transporte público.*

---

### ***Dúvidas Frequentes***

#### ***O que é Consórcio XXX?***

*O Consórcio XXX foi formado pelas XXX empresas concessionárias hoje operantes em XXX, tendo como compromisso a gestão dos serviços de transporte coletivo municipal.*

(Negritos do original. Sublinhou-se.)

15.2. Ora, essa atividade é diversa da registrada no CNPJ e informada pelo consórcio em sua petição (49.21-3-01 - *Transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo, municipal* - atividade de fato exercida pelas empresas constituintes do consórcio, não por este).

15.3. Assim, e tendo em vista que a atividade efetivamente desenvolvida pelo consulente não se encontra entre as atividades listadas nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 2011, resulta claro que ele não ostenta a condição de sujeito passivo para fins da CPRB.

15.4. 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 de trabalhadores, em seu próprio nome e CNPJ, e, tendo em vista que também efetua os pagamentos relativos às contratações, a ele caberá a responsabilidade pela retenção dos tributos correspondentes e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias.

16. A par disso, as empresas concessionárias, integrantes do consórcio, em razão de a atividade exercida estar prevista no inciso III do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, sujeitam-se ao recolhimento da CPRB à alíquota de 2% (dois por cento), relativamente aos fatos geradores ocorridos até 30 de novembro de 2015, 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. A partir de 1º de dezembro de 2015, como visto no item 13.1, acima, a CPRB passou a ser opcional.

17. Cumpre acrescentar que não há disposição legal que autorize, neste caso, a dedução da base de cálculo da CPRB devida pelas consorciadas das importâncias por estas repassadas ao consórcio. É de notar que o § 11 do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, somente autoriza a dedução, pelas consorciadas, da “parcela da receita auferida pelo consórcio proporcional a sua participação no empreendimento”, o que pressupõe o auferimento de receitas pelo consórcio e a sua sujeição ao recolhimento da CPRB sobre essas receitas, situação distinta da que se apresenta nesta consulta, como visto.

17.1. Esclareça-se, também, que, é incabível arguir a dispensa de recolhimento, pelo consórcio, da contribuição previdenciária prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, sob a alegação de que os recursos por ele recebidos se teriam sujeitado à incidência da CPRB nas empresas consorciadas – para tal dispensa é imprescindível a existência de dispositivo legal que a prescreva.

### **Conclusão**

18. 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, com o fim de realizar a

gestão dos serviços de transporte coletivo público municipal, compreendendo a comercialização de créditos para uso no sistema de transporte e a gestão da receita arrecadada e do seu repasse, que realizar a contratação, em nome próprio, de pessoas jurídicas ou físicas, com ou sem vínculo empregatício, e também efetuar os pagamentos relativos a essas contratações, sujeita-se ao recolhimento das contribuições previdenciárias previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, e fica responsável pela retenção dos tributos correspondentes e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias, mediante a utilização de seu próprio número de inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ)

À consideração do revisor.

*[Assinado digitalmente.]*

CASSIA TREVIZAN  
Auditora-Fiscal da RFB

De acordo. À consideração superior.

*[Assinado digitalmente.]*

MARCOS VINICIUS GIACOMELLI  
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Copen.

*[Assinado digitalmente.]*

LOURDES TERESINHA ROSSONI LUVISON  
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da SRRF10/Disit - Substituta

De acordo. À Coordenadora-Geral da Cosit - Substituta

*[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.]*

CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA  
Auditora-Fiscal da RFB – Coordenadora-Geral da Cosit - Substituta