



Solução de Consulta nº 2 - Cosit

Data 3 de janeiro de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

ASSOCIAÇÃO DE DEFESA DE DIREITOS SOCIAIS. ENTIDADE DE DIREITO PRIVADO SEM FINS LUCRATIVOS. CONTRIBUIÇÕES PARA OUTRAS ENTIDADES OU FUNDOS. CÓDIGO FPAS. ENQUADRAMENTO.

A associação de defesa de direitos sociais, entidade de direito privado sem fins lucrativos, enquadrada no código CNAE 94.30-8-00, deve enquadrar-se no código FPAS 515 e recolher as contribuições sociais destinadas a terceiros em decorrência desse enquadramento previsto no anexo II da IN RFB nº 971, de 2009.

Dispositivos Legais: Lei nº 11.457, de 2007, art. 3º; Decreto-lei nº 9.853, 1946, art. 3º; Decreto-lei nº 8.621, de 1946, art. 4º, Decreto-lei nº 2.318, de 1986, art. 1º; Lei nº 8.029, de 1990, art. 8º, §3º; Lei nº 8.706, de 1993, art. 7º, I; IN RFB nº 971, de 2009, na redação dada pela IN RFB nº 1.071, de 2010 e alterações seguintes, arts. 109, §§1º e 5º, I, 109-A, I, 109-C, §§ 5º e 6º, 110-B, 110-C, 259, 260, §1º, 394, III e ANEXOS I e II.

Relatório

O contribuinte previamente identificado, constituído na forma de associação de defesa de direitos sociais, entidade de direito privado sem fins lucrativos, por meio de sua presidente, formula consulta acerca do código do Fundo de Previdência e Assistência Social (FPAS), relacionado à contribuição social devida a outras entidades e fundos, denominados de Terceiros, que se lhe seja aplicável.

2. Aduz a consulente que, desde o ano de 2009, autoenquadra-se, com base na Instrução Normativa (IN) RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, no código FPAS 515, o que resulta aplicação de alíquota de 5,8% sobre o total da remuneração mensal paga, devida ou

creditada, a qualquer título, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestam serviços.

3. Contudo, observa a consulente que a Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.027, de 23 de abril de 2010, previa em seu Anexo I – Tabela 1 – a vinculação do seu CNAE 94.30-8-00, *que corresponde à atividade principal da consulente*, ao código FPAS 566, que resulta contribuição para Terceiros diferente da relacionada ao código FPAS 515.

4. Por fim, a consulente aduz que, embora saiba que lhe compete autoenquadrar-se no código FPAS correspondente à sua atividade principal, as normas tributárias atualmente em vigor não se apresentam suficientemente claras a lhe permitir o referido autoenquadramento no respectivo código FPAS. Por esse motivo, questiona se deve adotar, em relação ao seu CNAE 94.30-8-00, o código FPAS 515 ou 566.

5. É o Relatório.

Fundamentos

8. Preliminarmente, cumpre-nos esclarecer que o processo administrativo de consulta de que tratam os artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972; os artigos 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; os artigos 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011 e a IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, tem por objetivo esclarecer dúvidas sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira relativa aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e sobre classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio.

9. Assim, em sua apreciação, cabe, inicialmente, o exame de sua admissibilidade à luz das disposições estabelecidas nas normas de regência vigentes ao tempo do protocolo da consulta, ou seja, com base na IN RFB nº 1.396, de 2013, a fim de se observar o cumprimento dos requisitos e condições postos pela legislação, sem o que, restará prejudicada a admissibilidade da consulta e, conseqüentemente, não serão produzidos os efeitos protetivos a ela inerentes. Tal análise preliminar, longe de configurar mero exercício formal, é etapa obrigatória a ser observada pela autoridade julgadora, visando resguardar o interesse público e o do próprio consulente.

10. Feita essa análise e tendo sido considerada eficaz a presente consulta, passa-se ao exame do mérito da questão apresentada pela consulente, que se consubstancia no questionamento a respeito do código FPAS que se lhe aplica, na sua condição de exercício de atividade principal enquadrável no código CNAE 94.30-8-00. Vejam-se os dispositivos citados (sem grifos no original):

Lei nº 11.457, de 2007

Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei.

IN RFB nº 971, de 2009

*Art. 109. **Compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), nos termos do art. 3º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação e cobrança da contribuição devida por lei a terceiros, ressalvado o disposto no § 1º do art. 111. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)***

*§ 1º **Consideram-se terceiros**, para os fins deste artigo:*

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)

*I - as **entidades privadas de serviço social e de formação profissional a que se refere o art. 240 da Constituição Federal de 1988**, criadas por lei federal e vinculadas ao sistema sindical; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)*

*II - o **Fundo Aeroviário**, instituído pelo Decreto-Lei nº 270, de 28 de fevereiro de 1967; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)*

*III - o **Fundo de Desenvolvimento do Ensino Profissional Marítimo**, instituído pelo Decreto-Lei nº 828, de 5 de setembro de 1969; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)*

*IV - o **Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (Incra)**, criado pelo Decreto-Lei nº 1.110, de 9 de julho de 1970; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)*

*V - o **Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE)**, gestor da contribuição social do salário-educação, instituída pela Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)*

11. Inicialmente, informa-se que o enquadramento (ou eventual reenquadramento) da empresa no respectivo código FPAS é um procedimento a ser realizado pelo próprio contribuinte, em suas declarações entregues ao fisco, sem prejuízo de atuação de ofício da autoridade administrativa, em caso de ação fiscal, conforme a IN RFB nº 971, de 2009, que assim dispõe:

*Art. 109-B. Cabe à pessoa jurídica, para fins de recolhimento da contribuição devida a terceiros, classificar a atividade por ela desenvolvida e atribuir-lhe o código FPAS correspondente, sem prejuízo da atuação, de ofício, da autoridade administrativa.
[...]*

Art. 109. Compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), nos termos do art. 3º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação e cobrança da contribuição devida por lei a terceiros, ressalvado o disposto no § 1º do art. 111. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)

[...]

§ 5º A contribuição de que trata este artigo é calculada sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a empregados e trabalhadores avulsos, e é devida: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)

I - pela empresa ou equiparada, de acordo com o código FPAS da atividade, atribuído na forma deste Capítulo; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)

12. A classificação no código FPAS, estabelecida nos termos do art. 109-B da IN RFB nº 971, de 2009, deve ser feita em conformidade com o art. 109-C desse instrumento normativo, qual seja: com base na sua principal atividade, assim considerada a que constitui seu objeto social, conforme declarado nos atos constitutivos e no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ, constante no Quadro de Atividades e Profissões a que se refere o art. 577 do Decreto-Lei nº 5.452, de 1943 (CLT).

13. O enquadramento da associação de defesa de direitos sociais, entidade de direito privado sem fins lucrativos, no código FPAS, no código 515, que dá ensejo ao recolhimento de contribuições sociais para o SESC e SENAC é correto. Além do dever de recolher as contribuições sociais destinadas ao INCRA e ao custeio do salário-educação, essas entidades de direito privado sem fins lucrativos devem também recolher as contribuições sociais para o SEBRAE, o SESC e o SENAC, que resultam, em somatório, na aplicação da alíquota de 5,8% sobre o total da remuneração mensal paga, devida ou creditada, a qualquer título, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestam serviços.

14. O Quadro de Atividades e Profissões a que se refere o art. 577 do Decreto-Lei nº 5.452, de 1943 (CLT), corresponde ao Anexo II desse instrumento normativo. Como se vê, bastante antigo. Nesse ínterim (até os dias atuais), a dinâmica das relações sociais tem-nos imposto novas atividades econômicas e profissionais. Daí, surge a necessidade de se expandir o alcance de natureza dessas novas atividades, de modo a tornar-se possível enquadrá-las nas diretrizes originais.

15. Esse aspecto foi bem abordado na Solução de Consulta nº 128 – Cosit, de 9 de fevereiro de 2017, nos seguintes termos constantes em trechos literalmente transcritos:

“34. As contribuições sociais devidas ao SESC e ao SENAC encontram-se disciplinadas, respectivamente, no art. 3º do Decreto-lei nº 9.853, de 13 de setembro de 1946, e art. 4º do Decreto-lei nº 8.621, de 10 de janeiro de 1946, os quais elegem como sujeito passivo de tais contribuições sociais os “estabelecimentos comerciais enquadrados nas atividades sindicais subordinadas à Confederação Nacional do Comércio - CNC”, conforme o quadro de atividades e profissões previsto no art. 577 da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-lei nº 5.452 de 1º de maio de 1943. Veja-se o que diz (*sic*) os citados dispositivos (sem grifos no original):

Decreto-lei nº 9.853, de 1946

Art. 3º Os estabelecimentos comerciais enquadrados nas entidades sindicais subordinadas à Confederação Nacional do Comércio (art. 577 da Consolidação das Leis do Trabalho, aprovada pelo Decreto-lei nº 5.452, de 1º de Maio de 1943), e os demais empregadores que possuam empregados segurados no Instituto de Aposentadoria e Pensões dos Comerciantes, serão obrigados ao pagamento de uma contribuição mensal ao Serviço Social do Comércio, para custeio dos seus encargos.

Decreto-lei nº 8.621, de 1946

Art. 4º Para o custeio dos encargos do SENAC, os estabelecimentos comerciais cujas atividades, de acordo com o quadro a que se refere o artigo 577 da Consolidação das Leis do Trabalho, estiverem enquadradas

nas Federações e Sindicatos coordenados pela Confederação Nacional do Comércio, ficam obrigados ao pagamento mensal de uma, contribuição equivalente a um por cento sobre o montante da remuneração paga à totalidade dos seus empregados.

CLT

Art. 577 - O Quadro de Atividades e Profissões em vigor fixará o plano básico do enquadramento sindical. [quadro que consta em anexo à CLT]

35. Ocorre que, à primeira vista, tais dispositivos podem sugerir que somente as empresas que atuam no comércio teriam o dever de recolher contribuições sociais para esses dois terceiros. No entanto, esse não é o entendimento adotado pela doutrina e que se encontra consolidado na súmula 499 do Superior Tribunal de Justiça - STJ. É dizer, sujeitam-se à CNC, além das empresas comerciais, as empresas prestadoras de serviço, que não se vinculam a terceiros específicos, como as empresas do meio rural, que recolhem para o SENAR, e as empresas de transporte rodoviário, que recolhem para o SEST e SENAT.

36. Decisão judicial nesse sentido pode ser encontrada no informativo nº 326 do STJ, cujo entendimento encontra-se consolidado na citada súmula 499, cujos textos seguem abaixo:

Informativo Nº: 0326 - Período: 1º a 10 de agosto de 2007.

CONTRIBUIÇÕES SESC/SENAC. EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO.

A Primeira Seção reiterou o seu entendimento e considerou legítimo o recolhimento das contribuições sociais do SESC e SENAC pelas empresas prestadoras de serviço. A Min. Relatora afirmou que modernamente o conceito de empresa comercial é amplo, devendo, pois, abarcar todas as empresas que fazem comércio, seja de bens, seja de serviços. Assim, a Seção negou provimento ao recurso. Precedentes citados: REsp 431.347-SC, DJ 25/11/2002; REsp 719.146-RS, DJ 2/5/2005; REsp 705.924-RJ, DJ 21/3/2005, e REsp 446.502-RS, DJ 11/4/2005. REsp 895.878-SP, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 8/8/2007.

Súmula 499/STJ - 26/10/2016. Tributário. Recurso especial repetitivo. Recurso especial representativo de controvérsia. Seguridade social. Contribuição social. Prestação de serviços. Empresas prestadoras de serviços. SESC e SENAC. CPC, art. 543-C. CF/88, art. 240. CCB/2002, art. 966. CLT, arts. 570 e 577. Dec.-lei 8.621/1946, art. 4º. Dec.-lei 9.853/1946, art. 3º.”

16. Com base nessa compreensão ampliada do conceito de atividade de natureza comercial, necessário à definição de enquadramento das empresas (conceito previdenciário) ao respectivo código FPAS, tem-se que, aquelas às quais não se confere o dever de recolher contribuições para o SEST ou SENAT, que são os terceiros afetos ao setor de transportes, e as que não se enquadram, também, como de natureza industrial, contribuem em conformidade com a natureza comercial, aplicando-se-lhe o código FPAS compatível com tal natureza.

17. Dessa forma, a consulente, por se tratar de empresa prestadora de serviços, não vinculada a um terceiro específico, recolhe contribuições sociais, além das devidas ao INCRA e as destinadas ao salário-educação, para o SESC e o SENAC. E também, conforme trecho seguinte extraído da mencionada Solução de Consulta n.º 128 – Cosit, de 2017, para o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE:

“39. Sendo assim, por ser contribuinte do SESC e do SENAC, também deve recolher contribuição social para o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - SEBRAE, por força do disposto do §3º do art. 8º da Lei n.º 8.029, de 12 de abril de 1990, em conjunto com o art. 1º do Decreto-lei n.º 2.318, de 30 de dezembro de 1986, os quais seguem transcritos abaixo (sem grifos):

Lei n.º 8.029, de 12 abril de 1990

Art. 8º É o Poder Executivo autorizado a desvincular, da Administração Pública Federal, o Centro Brasileiro de Apoio à Pequena e Média Empresa - CEBRAE, mediante sua transformação em serviço social autônomo.

[...]

*§ 3º Para atender à execução das **políticas de apoio às micro e às pequenas empresas**, de promoção de exportações e de desenvolvimento industrial, é **instituído adicional às alíquotas das contribuições sociais relativas às entidades de que trata o art. 1º do Decreto-Lei n.º 2.318, de 30 de dezembro de 1986**, de: (Redação dada pela Lei n.º 11.080, de 2004)*

a) um décimo por cento no exercício de 1991; (Incluído pela Lei n.º 8.154, de 1990)

b) dois décimos por cento em 1992; e (Incluído pela Lei n.º 8.154, de 1990)

c) três décimos por cento a partir de 1993. (Incluído pela Lei n.º 8.154, de 1990)

Decreto-lei n.º 2.318, de 30 de dezembro de 1986

*Art 1º Mantida a cobrança, fiscalização, arrecadação e repasse às entidades beneficiárias das contribuições para o Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (SENAI), **para o Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial (SENAC)**, para o Serviço Social da Indústria (SESI) e **para o Serviço Social do Comércio (SESC)**, ficam revogados: [...]*”

Conclusão

18. Em conformidade com os fundamentos abordados nesta Solução de Consulta e em resposta ao questionamento da consulente, tem-se que a associação de defesa de direitos sociais, entidade de direito privado sem fins lucrativos, enquadrada no código CNAE 94.30-8-00, deve enquadrar-se no código FPAS 515 e recolher as contribuições sociais destinadas a terceiros, em decorrência desse enquadramento previsto no anexo II da IN RFB n.º 971, de

2009, para o INCRA, o FNDE (salário-educação), o SEBRAE, o SESC e o SENAC, totalizando uma alíquota de 5,8%, conforme reza o anexo II da IN RFB n.º 971, de 2009.

Assinado digitalmente
HELDER JESUS DE SANTANA GORDILHO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

19. De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Contribuições Previdenciárias, Normas Gerais, Sistematização e Disseminação – Copen.

Assinado digitalmente
FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS
Auditor-Fiscal da RFB – Chefe da Disit04

20. De acordo. À consideração da Coordenação de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais (Copen).

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

Ordem de Intimação

21. Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do artigo 27 da IN RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência à interessada.

(assinado digitalmente)
CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da RFB – Coordenadora-Geral da Cosit Substituta