



---

**Solução de Consulta nº 10.012 - SRRF10/Disit**

**Data** 21 de novembro de 2019

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO. FICAM RESSALVADAS INTERPRETAÇÕES EM SENTIDO CONTRÁRIO CONSTANTES DE ATO NORMATIVO OU INTERPRETATIVO SUPERVENIENTE.**

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

A associação de defesa de direitos sociais, entidade de direito privado sem fins lucrativos, classificada no código CNAE sob o nº 9430-8/00, deve enquadrar-se no código FPAS 515 e recolher as contribuições sociais destinadas a terceiros em decorrência desse enquadramento de acordo com o Anexo II da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009.

**SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 2, DE 3 DE JANEIRO DE 2019.**

**Dispositivos Legais:** Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, art. 3º; Decreto-lei nº 9.853, de 13 de setembro de 1946, art. 3º; Decreto-lei nº 8.621, de 10 de janeiro de 1946, art. 4º, Decreto-lei nº 2.318, de 30 de dezembro de 1986, art. 1º; Lei nº 8.029, de 12 de abril de 1990, art. 8º, § 3º; Lei nº 8.706, de 14 de setembro de 1993, art. 7º, I; Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, na redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.071, de 15 de setembro 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

1. A consulente acima identificada formula consulta, na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, acerca do “correto enquadramento em código FPAS”, escrita nos exatos termos abaixo:

### ***I - DESCRIÇÃO DETALHADA DA QUESTÃO***

*Esta empresa constituída no CNAE 9430-8/00 ATIVIDADES DE ASSOCIAÇÃO DE DEFESA DOS DIREITOS SOCIAIS, que pela norma legal (art. 109 e ss. da IN/RFB 971/2009) dispõe que a empresa com atividade de associação de defesa de direitos sociais - CNAE 9430-8/00, enquadra-se no código de FPAS 566, Terceiros 0099 e terá os seguintes recolhimentos à Previdência Social:*

*\* 20% de contribuição previdenciária patronal sobre a folha de pagamento dos empregados e dos contribuintes individuais; 2% de RAT, para o CNAE 9430-8/00 (Atividades de associações de defesa de direitos sociais), sobre a remuneração dos empregados; e 4,5% de Terceiros (Outras entidades e fundos), sobre a remuneração dos empregados.*

*A divergência, é que recentemente houve publicação de uma solução de consulta no qual a ementa é sobre o tema questionado, no qual a posição é de que, a associação de defesa de direitos sociais, entidade de direito privado sem fins lucrativos, será 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.*

*Solicitamos assim, um maior esclarecimento quanto ao tema.*

### ***II - FUNDAMENTAÇÃO LEGAL (Dispositivos da legislação que ensejaram a consulta)***

*Base Legal: Artigos 20, 22, 28 e 30 da Lei nº 8.212/91; Artigo 4º da Lei nº 10.666/2003; Art. 109 e Anexo II da IN/RFB nº 971/2009; Art. 15 da Lei nº 8.036/90 e Solução de consulta COSIT Nº 2, de 03 de janeiro de 2019.*

### ***III - QUESTIONAMENTOS (Enumerar de forma objetiva):***

*I) Para o CNAE 94.30-8-00 qual o correto enquadramento em código FPAS?*

### ***IV - NÚMERO TOTAL DE QUESTIONAMENTOS: 1***

## Fundamentos

2. O questionamento acima apresentado já foi apreciado pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) na Solução de Consulta Cosit nº 2, de 3 de janeiro de 2019, a qual está disponível no sítio da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) na internet ([www.rfb.gov.br](http://www.rfb.gov.br)), no menu “Onde Encontro”, opção “Soluções de Consulta”, mediante a indicação do número do ato e do ano de sua edição, nos campos próprios.

2.1. Diante disso, o entendimento dessa Solução de Consulta será a seguir reproduzido, constituindo-se esta em uma Solução de Consulta Vinculada, nos termos do art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013 (destaques no original).

[...]

*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:*

**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 obrigadas 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 nº 8.029, de 12 de abril de 1990, em conjunto com o art. 1º do Decreto-lei nº 2.318, de 30 de dezembro de 1986, os quais seguem transcritos abaixo (sem grifos):

***Lei nº 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 nº 2.318, de 30 de dezembro de 1986**, de: (Redação dada pela Lei nº 11.080, de 2004)*

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

*b) dois décimos por cento em 1992; e (Incluído pela Lei nº 8.154, de 1990)*

*c) três décimos por cento a partir de 1993. (Incluído pela Lei nº 8.154, de 1990)*

***Decreto-lei nº 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**

3. Ante o exposto, conclui-se que a associação de defesa de direitos sociais, entidade de direito privado sem fins lucrativos, classificada no código CNAE sob o nº 9430-8/00, deve enquadrar-se no código FPAS 515 e recolher as contribuições sociais destinadas a terceiros em decorrência desse enquadramento de acordo com o Anexo II da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009.

*Assinado digitalmente*

**LOURDES TERESINHA ROSSONI LUVISON**  
Auditora-Fiscal da RFB

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta e declaro sua vinculação à Solução de Consulta Cosit n.º 2, de 3 de janeiro de 2019, com base nos arts. 22 e 24 da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 2013.

Dê-se ciência à consulente.

*Assinado digitalmente.*

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