



Solução de Consulta nº 21 - Cosit

Data 23 de março de 2020

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Observados os limites de atuação previstos na Lei nº 11.788, de 2008, não são receitas dos agentes de integração os valores pagos pelas partes concedentes aos estagiários a título de bolsa-auxílio e dos auxílios transporte e alimentação, mesmo que os agentes de integração funcionem como sujeitos centralizadores desses pagamentos. Os agentes de integração não compõem a relação obrigacional acima descrita.

Dispositivos Legais: Lei nº 11.788, de 2008, art. 3º, 5º e 16. Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12.

Vinculação Parcial à Solução de Consulta Cosit nº 186, de 3 de junho de 2019.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Observados os limites de atuação previstos na Lei nº 11.788, de 2008, não são receitas dos agentes de integração os valores pagos pelas partes concedentes aos estagiários a título de bolsa-auxílio e dos auxílios transporte e alimentação, mesmo que os agentes de integração funcionem como sujeitos centralizadores desses pagamentos. Os agentes de integração não compõem a relação obrigacional acima descrita.

Dispositivos Legais: Lei nº 11.788, de 2008, art. 3º, 5º e 16. Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12.

Vinculação Parcial à Solução de Consulta Cosit nº 186, de 3 de junho de 2019.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Observados os limites de atuação previstos na Lei nº 11.788, de 2008, não são receitas dos agentes de integração os valores pagos pelas partes concedentes aos estagiários a título de bolsa-auxílio e dos auxílios transporte e alimentação, mesmo que os agentes de integração

funcionem como sujeitos centralizadores desses pagamentos. Os agentes de integração não compõem a relação obrigacional acima descrita.

Dispositivos Legais: Lei nº 11.788, de 2008, art. 3º, 5º e 16; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12.

Vinculação Parcial à Solução de Consulta Cosit nº 186, de 3 de junho de 2019.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Observados os limites de atuação previstos na Lei nº 11.788, de 2008, não são receitas dos agentes de integração os valores pagos pelas partes concedentes aos estagiários a título de bolsa-auxílio e dos auxílios transporte e alimentação, mesmo que os agentes de integração funcionem como sujeitos centralizadores desses pagamentos. Os agentes de integração não compõem a relação obrigacional acima descrita.

Dispositivos Legais: Lei nº 11.788, de 2008, art. 3º, 5º e 16; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12.

Vinculação Parcial à Solução de Consulta Cosit nº 186, de 3 de junho de 2019.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

É ineficaz a consulta, não produzindo efeitos, quando não versar sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária.

Dispositivos Legais: Decreto nº 70.235, de 1972, art. 52, I, c/c art. 46; Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, art. 18.

Relatório

Em processo protocolizado em 04/10/2018, a pessoa jurídica acima identificada formula consulta acerca da interpretação da legislação tributária federal, com fulcro nos arts. 46 a 58 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com as modificações introduzidas pelos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

2. A consulente informa ser sua atividade principal a de “agente de integração de estágios entre estudantes, escolas e empresas, de acordo com a Lei nº 11.788, de 2008”. Alega que em adição aos serviços inerentes a essa empresa, recebe muitas solicitações de clientes para que preste um serviço mais amplo que denomina de “gestão dos estagiários”, o qual inclui “receber e disponibilizar o recurso para o pagamento efetivo dos estagiários”.

3. Afirma que, neste caso, “receberá honorários por seus serviços de ‘administração de estágio’ com emissão de nota fiscal e também o valor do montante da bolsa dos estagiários, o auxílio transporte e auxílio refeição. Exceto pelo valor relativo à administração de estágio, os demais valores indicados deverão ser integralmente repassados aos estagiários, sem sobrepreço”.

4. Frisa que a operação que desenvolve não se confunde com uma cessão de mão de obra. Em seguida, discorre sobre as normas de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), concluindo que o valor recebido a título de bolsa estágio e auxílios são valores que não se traduzem em receitas próprias da consulente, na medida em que pertencentes aos estagiários, não constituindo, portanto, base de incidência dos tributos mencionados.

5. Em face do exposto, a consulente formula os seguintes questionamentos:

1. Os valores da bolsa estágio, auxílio transporte e refeição, recebidos pelo consulente por força de contrato de prestação de serviços, mas integralmente repassados ao estagiário, pode ser excluído ou desconsiderado para efeito de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep, Cofins, CSLL e IRPJ?

2. Em caso positivo, em qual conta o valor deve ser lançado para efeitos de balanço patrimonial?

3. Se a resposta ao quesito 1 for positiva, sendo, portanto, possível a exclusão ou desconsideração do valor da bolsa estágio, auxílio transporte e refeição, recebidos e repassados ao estagiário, referidos valores podem ser consignados em recibo de reembolso de despesa ou nota de débito?

4. Se obrigatória a apresentação de nota fiscal, como os valores devem ser consignados e qual a mensagem que deve ser adicionada no histórico para fins de evitar a tributação?

5. Sendo a resposta ao quesito 1 negativa, quais os procedimentos que o consulente deve adotar para não ser tributado no que diz respeito ao repasse da bolsa estágio?

Fundamentos

6. No caso da presente consulta, a consulente alega tratar-se de agente de integração, nos termos da Lei nº 11.788, de 2008, e que se dedica à execução das tarefas elencadas no art. 5º da referida Lei, sendo remunerada pela pessoa jurídica ofertante do estágio (parte concedente). Como contrapartida à receita obtida, emite a respectiva nota fiscal, oferecendo o montante correspondente à tributação uma vez que não há dúvida sobre sua natureza de receita própria e, portanto, base para incidência da Contribuição para o PIS/Pasep, Cofins, IRPJ e CSLL.

7. No bojo dessa atuação, a consulente, entre outras atividades, centraliza os pagamentos referentes à bolsa estágio e aos auxílios transporte e refeição. Para tanto, afirma

que recebe de seu cliente (parte concedente) tais valores e os repassa integralmente aos estagiários, sem sobrepreço. O cerne da consulta apresentada consiste em identificar se esses valores, que transitam pela conta corrente da consulente, devem sujeitar-se à incidência dos tributos destacados no item anterior.

8. Acerca da atuação dos agentes de integração nas relações de estágio, primeiramente, cabe trazer à baila a Solução de Consulta Cosit nº 186, de 3 de junho de 2019, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 11 de junho de 2019, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

PARTE CONCEDENTE DE ESTÁGIO. AGENTE DE INTEGRAÇÃO. ESTÁGIO. RETENÇÃO.

A pessoa jurídica que concede o estágio é a fonte pagadora e, conseqüentemente, será a responsável pela retenção e recolhimento do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte e pelo cumprimento de eventuais obrigações acessórias decorrentes de tal evento, como preenchimento e transmissão da Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (Dirf).

(...)

Relatório

6. Ressalta que, tendo em vista o art. 12 da Lei Federal nº 11.788, de 2008, a obrigação de pagar a bolsa auxílio aos estagiários é de inteira e total responsabilidade da parte concedente. Assim, **a consulente se limitaria a apenas fazer o repasse, ou seja, o depósito na conta bancária dos estagiários do Instituto X, após a confirmação da efetiva transferência do montante financeiro em sua conta bancária.**

7. Entende que a fonte pagadora é a parte concedente do estágio, que se obriga a arcar com o pagamento da bolsa auxílio dos seus próprios estagiários e, conseqüentemente, com o ônus financeiro de efetuar a retenção do Imposto sobre a Renda na Fonte, como também, a responsabilidade de entrega da Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (Dirf).

(...)

Fundamentos

(...)

19. Na norma supratranscrita, a fonte pagadora que paga ou credita os rendimentos corresponde à pessoa física ou jurídica que suporta o ônus financeiro já que, consoante o art. 128 do CTN, a responsabilidade é da pessoa física ou jurídica vinculada ao fato gerador, e não da pessoa que disponibilizar o recurso ao beneficiário, se não houver disposição legal em contrário.

20. Ressalta-se também que, conforme art. 123 do CTN, *as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.*

21. Ademais, a Lei nº 11.788, de 2008, que dispõe sobre as relações de estágio, estabelece as obrigações pertinentes a cada parte, cabendo aos agentes de integração o papel de auxiliares das pessoas concedentes de estágio:

Art. 5º As instituições de ensino e as partes cedentes de estágio podem, a seu critério, recorrer a serviços de agentes de integração públicos e privados, mediante condições acordadas em instrumento jurídico apropriado, devendo ser observada, no caso de contratação com recursos públicos, a legislação que estabelece as normas gerais de licitação.

§ 1º Cabe aos agentes de integração, como auxiliares no processo de aperfeiçoamento do instituto do estágio:

- I – identificar oportunidades de estágio;
- II – ajustar suas condições de realização;
- III – fazer o acompanhamento administrativo;
- IV – encaminhar negociação de seguros contra acidentes pessoais;
- V – cadastrar os estudantes.

§ 2º É vedada a cobrança de qualquer valor dos estudantes, a título de remuneração pelos serviços referidos nos incisos deste artigo.

§ 3º Os agentes de integração serão responsabilizados civilmente se indicarem estagiários para a realização de atividades não compatíveis com a programação curricular estabelecida para cada curso, assim como estagiários matriculados em cursos ou instituições para as quais não há previsão de estágio curricular.

(...)

Art. 9º As pessoas jurídicas de direito privado e os órgãos da administração pública direta, autárquica e fundacional de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como profissionais liberais de nível superior devidamente registrados em seus respectivos conselhos de fiscalização profissional, podem oferecer estágio, observadas as seguintes obrigações:

- I – celebrar termo de compromisso com a instituição de ensino e o educando, zelando por seu cumprimento;
- II – ofertar instalações que tenham condições de proporcionar ao educando atividades de aprendizagem social, profissional e cultural;
- III – indicar funcionário de seu quadro de pessoal, com formação ou experiência profissional na área de conhecimento desenvolvida no curso do estagiário, para orientar e supervisionar até 10 (dez) estagiários simultaneamente;
- IV – contratar em favor do estagiário seguro contra acidentes pessoais, cuja apólice seja compatível com valores de mercado, conforme fique estabelecido no termo de compromisso;
- V – por ocasião do desligamento do estagiário, entregar termo de realização do estágio com indicação resumida das atividades desenvolvidas, dos períodos e da avaliação de desempenho;
- VI – manter à disposição da fiscalização documentos que comprovem a relação de estágio;
- VII – enviar à instituição de ensino, com periodicidade mínima de 6 (seis) meses, relatório de atividades, com vista obrigatória ao estagiário.

Parágrafo único. No caso de estágio obrigatório, a responsabilidade pela contratação do seguro de que trata o inciso IV do caput deste artigo poderá, alternativamente, ser assumida pela instituição de ensino.

(...)

Art. 12. O estagiário poderá receber bolsa ou outra forma de contraprestação que venha a ser acordada, sendo compulsória a sua concessão, bem como a do auxílio-transporte, na hipótese de estágio não obrigatório.

(...)

Art. 15. A manutenção de estagiários em desconformidade com esta Lei caracteriza vínculo de emprego do educando com a parte concedente do estágio para todos os fins da legislação trabalhista e previdenciária.

§ 1º A instituição privada ou pública que reincidir na irregularidade de que trata este artigo ficará impedida de receber estagiários por 2 (dois) anos, contados da data da decisão definitiva do processo administrativo correspondente.

§ 2º A penalidade de que trata o § 1º deste artigo limita-se à filial ou agência em que for cometida a irregularidade.

(...)

Art. 16. O termo de compromisso deverá ser firmado pelo estagiário ou com seu representante ou assistente legal e pelos representantes legais da parte concedente e da instituição de ensino, vedada a atuação dos agentes de integração a que se refere o art. 5º desta Lei como representante de qualquer das partes.

(grifos não constam do original)

22. Deste modo, **no caso posto pela consulente, a pessoa física ou jurídica que concede o estágio é considerada como fonte pagadora e, conseqüentemente, será a responsável pela retenção e recolhimento do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte.**

(...)

26. Por conseguinte, em decorrência de a pessoa jurídica que concede o estágio ser a fonte pagadora e de a empresa consulente não estar revestida da condição de representante, cabe à concedente do estágio a obrigação da retenção do IRRF bem como o cumprimento de eventuais obrigações acessórias decorrentes de tal evento, como preenchimento e transmissão da Dirf.

(destaques não constam do original)

9. Da Solução de Consulta supratrancrita, depreende-se que, desde que observados os limites legais estabelecidos para a atuação do agente de integração, este não é considerado como fonte pagadora da bolsa e dos auxílios recebidos pelo estagiário e nem responsável pela retenção do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) e pelo cumprimento de obrigações acessórias, atuando como um intermediador entre a empresa concedente do estágio e o estudante (estagiário).

10. Nos dizeres da consulente, existem muitas solicitações de clientes para que ela centralize os pagamentos referentes à bolsa estágio e aos auxílios transporte e refeição. Para tanto, afirma que recebe de seu cliente (parte concedente) tais valores e os repassa integralmente aos estagiários, sem sobrepreço. O cerne da consulta apresentada consiste em identificar se esses valores, que transitam pela conta corrente da consulente, devem sujeitar-se à incidência dos tributos destacados no item anterior.

11. Nesse sentido a resposta à questão posta passa necessariamente pelo conceito de receita bruta, cuja definição está expressa no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014:

Art. 12. A receita bruta compreende: (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

I – o produto da venda de bens nas operações de conta própria; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

II – o preço da prestação de serviços em geral; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

III – o resultado auferido nas operações de conta alheia; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

IV – as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

(...)

12. Verifica-se que a receita bruta na prestação de serviços equivale ao preço cobrado por essa prestação. Considerando a relação direta entre essas variáveis, torna-se fundamental identificar o serviço que se está a prestar no caso concreto, a fim de que seja possível dimensionar com exatidão seu preço, o qual consistirá na receita bruta da operação. No caso em tela, na qualidade de agente de integração, a consulente atua como espécie de intermediária entre as empresas concedentes e os estagiários – propiciando a aproximação de ambos – exercendo ainda, posteriormente, o acompanhamento administrativo do estágio. Essa constatação é importante na medida em que a descaracteriza como fornecedora de mão de obra.

13. A participação dos agentes de integração possui escopo bem definido no já reproduzido art. 5º da Lei nº 11.788, de 2008, cujo § 1º os qualifica como auxiliares no processo de aperfeiçoamento do instituto do estágio. Há, inclusive, vedação expressa, no art. 16, a sua atuação com representante de qualquer das partes na celebração do termo de compromisso, que deve ser pactuado entre o educando, a instituição de ensino e a parte concedente. Vale destacar ainda o comando do *caput* do art. 15, segundo o qual *a manutenção de estagiários em desconformidade com a Lei caracteriza vínculo de emprego do educando com a parte concedente do estágio para todos os fins da legislação trabalhista e previdenciária.*

14. Dito isso, é forçoso constatar que, uma vez respeitados os termos da Lei nº 11.788, de 2008, os valores repassados à consulente para pagamento das bolsas estágio e dos auxílios transporte e refeição representam rendimento dos próprios estagiários, atuando a

consulente, neste contexto, como prestadora de uma espécie de serviço administrativo/financeiro, ao canalizar em si os pagamentos, que possuem como fonte pagadora as empresas concedentes e como beneficiários os estagiários.

15. Sendo assim, o montante referente à bolsa e aos auxílios não pode ser tido como preço do serviço prestado pela consulente e, conseqüentemente, receita bruta da operação. Esta deve ser buscada naquela parcela que de fato remunera o tipo de serviço prestado pela consulente, ou seja, o preço que a consulente aufera, como receita própria, pela prestação dos serviços administrativos/financeiros que executa.

16. No que se refere aos demais questionamentos apontados pela consulente (2 a 5), esses devem ser declarados ineficazes, pelos motivos a seguir expostos.

17. O processo de consulta regido pelos artigos 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e os artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, destina-se, exclusivamente, a dirimir dúvidas do sujeito passivo a respeito da interpretação de dispositivos da legislação tributária federal aplicáveis a fato determinado.

18. Observe-se que os processos de consulta possuem âmbito de aplicação restrito, sendo destinados tão somente a esclarecimentos de dúvidas do contribuinte no que tange à aplicação concreta da legislação tributária federal, nos casos em que esta se encontre com alguma obscuridade, contrariedade entre dispositivos ou omissões.

19. Especificamente no tocante às indagações 2 a 5 do relatório, em que pese a inicial referir-se a elas como consulta sobre interpretação da legislação tributária nos termos do art. 46 do Decreto nº 70.325, de 1972, não é essa a sua natureza. Não versam sobre normas tributárias, mas sim sobre procedimentos contábeis e de controles internos, a serem executados pela consulente em face de resposta positiva ou negativa à principal indagação formulada, o que acarreta a ineficácia destes questionamentos, com base no inciso XIV do art. 18 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013:

Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:

(...)

XIV – quando tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.

20. Por fim, cabe informar que o processo de consulta não convalida nem invalida as afirmações do consulente uma vez que não se destina a verificar a exatidão dos fatos narrados e nem se constitui em meio declaratório de nenhuma condição.

Conclusão

21. Tendo em vista o entendimento aqui fundamentado, responde-se à consulente que, observados os limites de atuação previstos na Lei nº 11.788, de 2008, não são receitas dos agentes de integração os valores pagos pelas partes concedentes aos estagiários a título de bolsa-auxílio e dos auxílios transporte e alimentação, mesmo que os agentes de integração

funcionem como sujeitos centralizadores desses pagamentos, pois os agentes de integração não compõem essa relação obrigacional.

22. Quanto aos questionamentos de 2 a 5, deve ser declarada a ineficácia da consulta, com base no art. 52, I, c/c art. 46 do Decreto nº 70.235, de 1972, por não versar sobre dúvidas da legislação tributária.

(assinado digitalmente)

GUSTAVO ROTUNNO DA ROSA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da DIRPJ

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

(assinado digitalmente)

FÁBIO CEMBRANEL
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotir

Ordem de Intimação

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

(assinado digitalmente)

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit