



Solução de Consulta nº 62 - Cosit

Data 26 de março de 2021

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

CONSÓRCIO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CONSORCIADAS. PAGAMENTO. RETENÇÃO NA FONTE.

O responsável pela retenção na fonte dos tributos é a fonte pagadora dos rendimentos.

Caso o consórcio opte, de forma irrevogável, para todo o ano-calendário, pela contratação de pessoas físicas ou jurídicas em seu nome, efetuando o pagamento dos rendimentos e sendo conseqüentemente o responsável pela retenção na fonte dos tributos relacionados às contratações e pelo cumprimento das obrigações acessórias, restará configurada a responsabilidade solidária entre todas as consorciadas, independentemente de terem-se beneficiado dessas contratações.

Dispositivos Legais: Lei nº 6.404, de 1976, arts. 278 e 279; Lei nº 12.402, de 2011, art. 1º; IN RFB nº 1.199, de 2011, arts. 4º e 6º, §§ 1º, 5º, 6º, 7º; Parecer PGFN/CAT/Nº 814, de 2016.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Não produz efeitos a consulta que verse sobre fato disciplinado em ato normativo, publicado antes de sua apresentação.

Dispositivos Legais: Decreto nº 70.235, de 1972, art. 52, inciso V; Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, art. 18, inciso VII; Parecer CST/SIPR/Nº 873, de 1990.

Relatório

A consulente acima identificada, pessoa jurídica de direito privado, formula consulta à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) acerca da responsabilidade tributária.

2. Informa se tratar de um consórcio de empresas, constituído nos termos dos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, com a finalidade específica de contratar, gerir e demitir, em seu próprio nome, empregados rurais necessários à atividade rural de colheita nos imóveis rurais de suas consorciadas.

3. Afirma que as despesas decorrentes da contratação de mão-de-obra são cobradas das consorciadas, pelo consórcio, conforme o critério de participação de cada uma delas e conforme o critério de rateio estabelecido no contrato, destacando que: a) os custos e despesas comuns (como por exemplo, férias, décimo terceiro salário, indenizações, assistência médica e social e seguro de vida dos empregados rurais, além de gastos com materiais de escritório, materiais auxiliares de consumo, despesas legais e judiciais, consultoria, treinamento de pessoal, equipamentos de proteção individual, etc) são rateados entre todas as consorciadas, na proporção da quantidade de caixas de frutas colhidas; b) os custos e despesas diretos (por exemplo, salários, FGTS, INSS, vale-refeição, contribuições sociais, despesas com transporte) relativos a empregados rurais dedicados à colheita exclusivamente em pomares existentes em imóveis de determinada consorciada não são rateados, sendo de responsabilidade exclusiva desta consorciada. No caso de os empregados rurais prestarem serviços de colheita, em um mês, em pomares de mais de uma consorciada, mas não de todas, afirma que os custos e despesas diretos serão rateados apenas entre as consorciadas que fizeram uso da mão-de-obra, na proporção das caixas de frutas colhidas.

4. Dispõe que o instrumento de constituição do consórcio prevê que as empresas consorciadas são responsáveis pelo cumprimento das obrigações trabalhistas decorrentes dos contratos de trabalho celebrados em nome do consórcio, ficando expressamente determinada a responsabilidade solidária pelas obrigações decorrentes dos encargos trabalhistas, previdenciários e tributários relativos à mão-de-obra contratada pelo consórcio.

5. Cita o art. 1º da Lei nº 12.402, de 2 de maio de 2011, e o art. 6º da Instrução Normativa RFB nº 1.199, de 14 de outubro de 2011, e declara ter entendido que os referidos dispositivos autorizam que o recolhimento de tributos e o cumprimento de deveres instrumentais sejam efetuados mediante a adoção do número do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) do consórcio, com a consequente responsabilidade solidária das empresas consorciadas. No entanto, reflete que o referido dispositivo legal não teve o condão de atribuir a sujeição passiva ao consórcio, a qual continuaria com as empresas consorciadas.

6. Discorre acerca da Lei nº 12.402, de 2011, cogitando que ela seria silente em relação à existência de solidariedade na hipótese em que o consórcio realiza a contratação em seu nome, mas são as consorciadas que cumprem as respectivas obrigações tributárias. E declara que, neste caso, inexistiria solidariedade entre as empresas consorciadas, mesmo que o pagamento às pessoas contratadas seja feito pelo consórcio, apesar de o art. 6º da IN RFB nº 1.199, de 2011, definir que a solidariedade entre as consorciadas é determinada pelo fato de o consórcio efetuar os pagamentos.

7. Relata que a legislação citada também não teria tratado sobre a existência e a extensão da solidariedade tributária na hipótese em que o consórcio realiza contratação, em seu nome, a qual beneficiaria somente algumas empresas consorciadas, cumprindo, em seu nome, as respectivas obrigações tributárias, entendendo, neste caso, que a solidariedade

somente recairia sobre as consorciadas beneficiárias da contratação da mão-de-obra, mesmo que o pagamento do empregado rural seja feito pelo consórcio.

8. Por fim, esclarece que, na situação apresentada, o consórcio é quem efetua a contratação de empregados rurais, em seu próprio nome, **pagando-os, em seu próprio nome**, mesmo que a contratação beneficie apenas algumas empresas consorciadas, e apresenta os questionamentos a seguir:

“1º questionamento: Na hipótese de a contratação de empregados rurais favorecer todas as consorciadas, gerando, assim, custos e despesas comuns, mencionados na cláusula XX do instrumento anexado, a serem rateados entre todas as consorciadas, se o consórcio (i) contratar, em nome próprio, empregados rurais, (ii) efetuando em seu próprio nome a retenção dos tributos incidentes na contratação (imposto de renda na fonte e contribuição previdenciária na fonte), bem como (iii) cumprindo, também em seu próprio nome, as respectivas obrigações acessórias, haverá responsabilidade solidária entre todas as consorciadas pelo imposto de renda na fonte, pela contribuição previdenciária na fonte, pela contribuição patronal sobre a folha de salários e pelas penalidades aplicáveis no descumprimento de obrigação acessória, nos termos do art. 1º, parágrafos 1º e 3º da Lei nº 12.402/11?

2º questionamento: Na hipótese de a contratação de empregados rurais favorecer todas as consorciadas, gerando, assim, custos e despesas comuns, mencionados na cláusula XX do instrumento anexado, a serem rateados entre todas as consorciadas, se o consórcio (i) contratar, em nome próprio, empregados rurais, mas (ii) a retenção dos tributos incidentes na contratação (imposto de renda na fonte e contribuição previdenciária na fonte) e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias forem efetuados em nome de cada uma das consorciadas beneficiárias da mão-de-obra contratada, haverá responsabilidade solidária entre todas as consorciadas pelo imposto de renda na fonte, pela contribuição previdenciária na fonte, pela contribuição previdenciária patronal sobre a folha de salários e pelas penalidades aplicáveis no descumprimento de obrigação acessória, nos termos do art. 1º, parágrafos 1º e 3º da lei nº 12.402/11, ou cada consorciada responderá por suas obrigações tributárias – principais e acessórias – no limite e na proporção de sua responsabilidade e participação no consórcio, conforme acordado no respectivo contrato e conforme declarado à Receita Federal do Brasil nos correspondentes documentos, declarações e guias (GFIP, DARF, DIRF, DCTF, etc)?

3º questionamento: Na hipótese de a contratação de empregados rurais favorecer somente uma ou parte das consorciadas, gerando, assim, custos e despesas diretos, mencionados na cláusula YY do instrumento anexado, a serem incorridos somente pela(s) consorciada(s) beneficiária(s) da mão-de-obra contratada, se o consórcio (i) contratar, em nome próprio, empregados rurais, (ii) efetuando em seu próprio nome a retenção dos tributos incidentes na contratação (imposto de renda na fonte e contribuição previdenciária na fonte), bem como (iii) cumprindo, também em seu próprio nome, as respectivas

obrigações acessórias, haverá responsabilidade solidária entre todas as consorciadas pelo imposto de renda na fonte, pela contribuição previdenciária na fonte, pela contribuição previdenciária patronal sobre a folha de salários e pelas penalidades aplicáveis no descumprimento de obrigação acessória, nos termos do art. 1º, parágrafos 1º e 3º da Lei nº 12.402/11, ou somente a(s) consorciadas beneficiária(s) responderá(ão) pelas obrigações tributárias – principais e acessórias -, no limite e na proporção de sua responsabilidade e participação, conforme acordado no contrato de consórcio e conforme declarado à receita Federal do Brasil nos correspondentes documentos, declarações e guias (GFIP, DARF, DIRF, DCTF, etc.)? Na hipótese de se entender que somente as consorciadas beneficiárias da mão-de-obra responderão pelas obrigações tributárias, haverá solidariedade entre estas mesmas consorciadas?

4º questionamento: *Na hipótese de a contratação de empregados rurais favorecer somente uma ou parte das consorciadas, gerando, assim, custos e despesas diretos, mencionados na cláusula YY do instrumento anexado, a serem incorridos somente pela(s) consorciada(s) beneficiária(s) da mão-de-obra contratada, se o consórcio (i) contratar, em nome próprio, empregados rurais, mas (ii) a retenção dos tributos incidentes na contratação (imposto de renda na fonte e contribuição previdenciária na fonte) e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias forem efetuados em nome da(s) consorciada(s) beneficiária(s), haverá responsabilidade solidária? Em sendo afirmativa a resposta, a solidariedade dar-se-á entre todas as consorciadas pelo imposto de renda na fonte, pela contribuição previdenciária na fonte, pela contribuição previdenciária patronal sobre a folha de salários e pelas penalidades aplicáveis no descumprimento de obrigação acessória, nos termos do art. 1º, parágrafos 1º e 3º da Lei nº 12.402/11, ou somente a(s) consorciadas beneficiária(s) da mão de obra contratada responderá(ão) pelas obrigações tributárias – principais e acessórias -, no limite e na proporção de sua responsabilidade e participação, conforme acordado no contrato de consórcio e conforme declarado à receita Federal do Brasil nos correspondentes documentos, declarações e guias (GFIP, DARF, DIRF, DCTF, etc.)? Na hipótese de se entender que somente as consorciadas beneficiárias da mão-de-obra contratada responderão pelas obrigações tributárias, haverá solidariedade entre estas mesmas consorciadas? ”*

Fundamentos

9. Cumpre esclarecer que o processo de consulta tem como objetivo a interpretação da legislação tributária, não se prestando a confirmar ou infirmar determinada situação jurídico-tributária da consulente, ficando sob sua inteira responsabilidade a verificação dos fatos e a correta aplicação do entendimento proferido em solução da consulta.

10. Tratam os questionamentos apresentados de situação relativa à responsabilidade tributária, especificamente quanto à solidariedade entre as empresas consorciadas, no caso de contratação de mão-de-obra por um consórcio.

11. Em resumo, o 1º e o 3º questionamentos tratam de situação em que o consórcio contrata, em seu nome, pessoas físicas, efetua o pagamento a elas e a retenção dos tributos incidentes na contratação e cumprimento das respectivas obrigações acessórias, com a diferença de que no 1º questionamento todas as consorciadas se beneficiam das contratações, enquanto no 3º questionamento apenas parte das consorciadas se beneficiam das contratações.

12. Já o 2º e o 4º questionamentos tratam de situação em que, segundo a consulente, o consórcio contrata as pessoas físicas em seu nome, efetua o pagamento a elas, mas, afirma que a retenção dos tributos relacionados às contratações e o cumprimento das obrigações acessórias seria efetuado pelas empresas consorciadas. Sendo que no 2º questionamento as contratações favoreceriam todas as consorciadas, enquanto na 4ª questão apenas algumas consorciadas estariam se beneficiando das contratações.

13. Nos termos da Solução de Consulta da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) nº 35, de 27 de março de 2018, *“a constituição de consórcio pelas companhias e quaisquer outras sociedades para a execução de determinado empreendimento é uma forma de cooperação empresarial decorrente geralmente de interesses econômicos, notadamente ganho de escala, na gestão de empreendimentos cuja complexidade justifica a articulação coletiva de esforços (...)”*.

14. Os consórcios de empresas estão definidos nos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. O § 1º do art. 278 define que, em regra, **não há presunção de solidariedade**, respondendo cada consorciada por suas obrigações, nas condições previstas no contrato.

Art. 278. As companhias e quaisquer outras sociedades, sob o mesmo controle ou não, podem constituir consórcio para executar determinado empreendimento, observado o disposto neste Capítulo.

*§ 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**.*

§ 2º A falência de uma consorciada não se estende às demais, subsistindo o consórcio com as outras contratantes; os créditos que porventura tiver a falida serão apurados e pagos na forma prevista no contrato de consórcio.

Art. 279. O consórcio será constituído mediante contrato aprovado pelo órgão da sociedade competente para autorizar a alienação de bens do ativo não circulante, do qual constarão: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

I - a designação do consórcio se houver;

II - o empreendimento que constitua o objeto do consórcio;

III - a duração, endereço e foro;

IV - a definição das obrigações e responsabilidade de cada sociedade consorciada, e das prestações específicas;

V - normas sobre recebimento de receitas e partilha de resultados;

VI - normas sobre administração do consórcio, contabilização, representação das sociedades consorciadas e taxa de administração, se houver;

VII - forma de deliberação sobre assuntos de interesse comum, com o número de votos que cabe a cada consorciado;

VIII - contribuição de cada consorciado para as despesas comuns, se houver.

Parágrafo único. O contrato de consórcio e suas alterações serão arquivados no registro do comércio do lugar da sua sede, devendo a certidão do arquivamento ser publicada.

15. A Lei nº 12.402, de 2 de maio de 2011, regula o cumprimento de obrigações tributárias por consórcios que realizam contratações de pessoas físicas ou jurídicas. O art. 1º estabelece, como regra geral, que as empresas consorciadas respondem pelos tributos devidos, quanto às operações praticadas pelo consórcio, na proporção de sua participação no empreendimento.

16. Consta no § 1º do art. 1º da referida lei **uma possibilidade para que o consórcio que contrata pessoas físicas ou jurídicas em seu nome efetue a retenção de tributos e o cumprimento das obrigações acessórias correspondentes. Concretizando-se tal situação, ficarão todas as empresas consorciadas solidariamente responsáveis.**

Art. 1º As empresas integrantes de consórcio constituído nos termos do disposto nos arts. 278 e 279 da Lei no 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. Produção de efeito

§ 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 consorciadas 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 no 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 nº 12.995, de 2014)

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

17. O § 3º do citado artigo traz a informação de que a referida disposição abrange também as contribuições previdenciárias patronais, a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) prevista no art. 7º da 12.546, de 14 de dezembro de 2011, as contribuições destinadas a outras entidades e fundos, além da multa por atraso no cumprimento das obrigações acessórias.

18. A IN RFB nº 1.199, de 14 de outubro de 2011, dispõe que a regra geral nos pagamentos sujeitos à retenção na fonte dos tributos é que a retenção, o recolhimento e o cumprimento das obrigações acessórias sejam efetuados no nome de cada empresa consorciada na proporção de sua participação no empreendimento. No entanto, esclarece, conforme § 1º do art. 6º, acerca da **possibilidade de o consórcio efetuar a retenção dos tributos e cumprir as obrigações acessórias relativas à contratação de pessoas físicas ou jurídicas, mediante a utilização do CNPJ próprio do consórcio apenas no caso em que os pagamentos relativos às contratações tenham sido efetuados pelo próprio consórcio.**

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.***

(...)

§ 5º As situações previstas nos incisos I e II do § 1º, não poderão ser aplicadas concomitantemente entre si, nem com a situação prevista no § 2º, devendo a opção escolhida prevalecer para todo o ano-calendário.

§ 6º A opção de que trata o § 5º será manifestada de forma irretratável mediante o primeiro recolhimento referente a tributos retidos realizado no ano-calendário.

§ 7º Na hipótese do § 1º do art. 4º, a responsabilidade pela retenção de tributos e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias pela contratação e pagamento de pessoas jurídicas ou físicas, com ou sem vínculo empregatício, caberá à consorciada que executar a parte distinta do objeto do contrato de consórcio.

(...)

Art. 10. O disposto nesta Instrução Normativa se aplica às contribuições previdenciárias, às destinadas a outras entidades e fundos, bem como à multa por atraso no cumprimento das obrigações acessórias, observadas as regras específicas constantes da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009.

19. Ou seja, caso o consórcio contrate em seu nome e **efetue os pagamentos relativos às contratações**, a responsabilidade pelas retenções dos tributos relacionados a essas contratações e o cumprimento das obrigações acessórias caberá ao próprio consórcio; no entanto, caso as contratações sejam feitas no nome do consórcio, mas os pagamentos efetuados em nome das consorciadas beneficiárias das contratações, a responsabilidade será delas.

20. Uma das matérias que causou dúvida de interpretação à consultante, conforme questões 2 e 4, se refere à existência ou não de solidariedade entre todas as empresas consorciadas quando o consórcio contrata, realiza o pagamento, mas não efetua as retenções dos tributos relacionados às contratações, que, segundo a consultante, seriam feitas pelas empresas consorciadas.

21. Constata-se que a dúvida na interpretação exige também um esclarecimento quanto ao conceito da retenção na fonte dos tributos. Reter na fonte um tributo significa que **a fonte pagadora**, antes de realizar o pagamento à pessoa física ou pessoa jurídica, apura o valor dos tributos devidos pelos contratados e abate esse valor dos rendimentos a serem pagos aos contratados, recolhendo-os para a Fazenda posteriormente. Ou seja, **o responsável pela retenção na fonte é a fonte pagadora**, como se pode ver, por exemplo, na legislação do Imposto de Renda Retido na Fonte, IN RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014:

Art. 58. O imposto deve ser retido por ocasião de cada pagamento e, se houver mais de um pagamento pela mesma fonte pagadora, aplica-se a alíquota correspondente à soma dos rendimentos pagos à pessoa física, no mês, a qualquer título, compensando-se o imposto retido anteriormente.

Art. 59. O recolhimento do IRRF sobre quaisquer rendimentos deve ser efetuado, de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica.

§ 1º A retenção do imposto deverá ser efetuada pela fonte pagadora, matriz ou filial.

§ 2º No caso de pagamento de rendimentos, a mesma pessoa física, no mesmo mês, por matriz e filial ou por mais de uma filial, o IRRF a ser retido deverá ser calculado levando-se em conta o valor total dos rendimentos acumulados, pagos no mês, por todos os estabelecimentos.

§ 3º As filiais deverão adotar mecanismos de controle para efetuarem a retenção do IRRF pelo valor total dos rendimentos efetivamente recebidos pelo empregado no mesmo mês, informando, tempestivamente, à matriz os referidos valores pagos e retidos, para que a matriz proceda ao recolhimento do imposto, no prazo legal.

22. O Parecer PGFN/CAT/Nº 814, de 18 de maio de 2016, trata da sujeição passiva e da responsabilidade tributária dos consórcios, concluindo que caso o consórcio opte pela

previsão legal do § 1º do art. 1º da Lei nº 12.402, de 2011, deverá efetuar **diretamente** a retenção na fonte dos tributos relativos às contratações, **ocasionando a solidariedade entre todas as empresas consorciadas**.

28. (...)E, neste caso, o contribuinte (art. 121, parágrafo único, inciso I, do CTN) é o consórcio quando efetuada a opção do § 1º do art. 1º da Lei nº 12.402/2011, tendo como responsáveis (art. 121, parágrafo único, II, do CTN) solidários as empresas consorciadas.

(...)

31. Com a inovação legislativa, manteve-se a regra de ouro quando da contratação efetuada pelo consórcio, ou seja, da não presunção da solidariedade da empresas consorciadas, com as obrigações tributárias suportadas pelas pessoas jurídicas que compõem o consórcio na proporção da participação de cada empresa, exceto quando efetuado a opção legal de a retenção de tributos e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias ser efetuadas diretamente pelo consórcio ou empresa líder, hipótese em que **a responsabilidade é solidária com todas as consorciadas** de acordo com os §§ 1º e 2º do art. 1º da Lei 12.402/2011.

(...)

43. Em suma, é possível concluir que:

a) (...)

b) a responsabilidade das empresas consorciadas será solidária quando se optar pela realização de negócios jurídicos em nome próprio ou da empresa líder (§§ 2º e 3º do art. 1º da Lei 12.402/2011);

c) quando do exercício da opção prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 1º da lei 12.402/2011, **o consórcio deverá efetuar diretamente a retenção e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias no CNPJ do consórcio e/ou da empresa líder, com a responsabilidade solidária das empresas consorciadas;**

d) apenas quando as empresas consorciadas optarem pela contratação em nome do consórcio é que será possível efetuar a retenção de tributos e o cumprimento de obrigações acessórias no CNPJ do consórcio.

23. Assim, caso o consórcio contrate em seu nome pessoas físicas ou pessoas jurídicas, com ou sem vínculo empregatício, e opte por realizar o pagamento a essas pessoas contratadas, deverá efetuar a retenção dos tributos relacionados a essas contratações e cumprir as obrigações acessórias correspondentes, configurando **a responsabilidade solidária entre todas as empresas consorciadas**, nos termos do art. 6º, § 1º, inciso II da IN RFB nº 1.199, de 2011, não existindo a possibilidade lógica de o consórcio efetuar o pagamento aos contratados, mas as empresas consorciadas efetuarem a retenção dos tributos.

24. Desse modo, se não houver a opção do consórcio pelo disposto no art. 1º, §§ 1º e 2º da Lei nº 12.402, de 2011, ou seja, quando as contratações de pessoas físicas e jurídicas, com ou sem vínculo empregatício, forem realizadas em nome do consórcio, **mas os pagamentos forem de responsabilidade das empresas consorciadas beneficiárias das**

contratações, o cumprimento das obrigações acessórias relacionadas e a retenção dos tributos será feita por cada uma delas, **não havendo, nesse caso, responsabilidade solidária.**

25. Ou seja, o foco para a definição da existência ou não da responsabilidade solidária pelos tributos relativos às contratações entre todas as empresas consorciadas não é se as referidas contratações beneficiam todas ou apenas parte das consorciadas, mas se houve a opção do consórcio pela centralização do pagamento aos contratados e conseqüentemente pela retenção dos tributos relacionados na pessoa do consórcio ou da empresa líder, nos termos do art. 1º, §§ 1º e 2º da Lei nº 12.402, de 2011, de modo a facilitar a operacionalização destas contratações, o que exige, em troca, a responsabilidade solidária entre todas as consorciadas; ou se optou-se pela regra geral de que os pagamentos dos contratados e a conseqüente retenção fossem realizados pelas consorciadas beneficiárias das contratações, sem a solidariedade tributária nesse caso.

26. Cumpre esclarecer que, nos termos do art. 6º, § 5º da IN RFB nº 1.199, de 2011, o consórcio deve optar pela forma como se dará a responsabilidade pelo pagamento e conseqüente retenção dos tributos e pelo cumprimento das obrigações acessórias relativas às contratações, conforme a previsão contida no art. 6º, § 1º, inciso I ou no inciso II ou no § 2º da IN RFB nº 1.199, de 2011, **não sendo possível a aplicação concomitante, no ano-calendário, de ambas as situações.** A opção deverá ser manifestada de forma irretratável mediante o primeiro recolhimento de tributo retido no ano-calendário, nos termos dos §§ 5º e 6º do art. 6º da citada Instrução Normativa.

Art. 6º (...)

(...)

§ 5º As situações previstas nos incisos I e II do § 1º, não poderão ser aplicadas concomitantemente entre si, nem com a situação prevista no § 2º, devendo a opção escolhida prevalecer para todo o ano-calendário.

§ 6º A opção de que trata o § 5º será manifestada de forma irretratável mediante o primeiro recolhimento referente a tributos retidos realizado no ano-calendário.

27. Apesar de a consulente não descrever que a situação apresentada se refere à execução de parte distinta do objeto do contrato do consórcio, nos termos do art. 4º, § 1º da citada Instrução Normativa, cabe mencionar que ocorrendo tal situação, a responsabilidade pela retenção de tributos e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias pela contratação e pagamento de pessoas jurídicas ou físicas, com ou sem vínculo empregatício, será da empresa consorciada que executar a parte distinta do objeto do contrato do consórcio. Não se confundindo com a opção do art. 1º, § 1º da Lei nº 12.402, de 2011.

Art. 4º O faturamento correspondente às operações do consórcio será efetuado pelas pessoas jurídicas consorciadas, mediante a emissão de Nota Fiscal ou de Fatura próprias, proporcionalmente à participação de cada uma no empreendimento.

§ 1º Na hipótese de uma ou mais das consorciadas executar partes distintas do objeto do contrato de consórcio, bem como realizar faturamento direto e isoladamente para a contratante, a consorciada remeterá à empresa líder ou à

consociada eleita de que trata o § 3º do art. 3º, mensalmente, cópia dos documentos comprobatórios de suas receitas, custos e despesas incorridos, para os fins previstos nos §§ 2º a 4º do art. 3º.

(...)

§ 7º Na hipótese do § 1º do art. 4º, a responsabilidade pela retenção de tributos e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias pela contratação e pagamento de pessoas jurídicas ou físicas, com ou sem vínculo empregatício, caberá à consociada que executar a parte distinta do objeto do contrato de consórcio.

28. Por fim, em relação aos questionamentos relativos à existência de solidariedade tributária no caso de contratação, pagamento e retenção na fonte realizada pelo consórcio, conforme questões 1 e 3 apresentadas pela consulente, no que se refere às obrigações acessórias, deve-se declarar a ineficácia da consulta, quanto a esta parte, tendo em vista disposição literal em ato normativo (art. 6º, § 1º, incisos I e II da IN RFB nº 1.199, de 2011) publicado no Diário Oficial da União em 17 de outubro de 2011, ou seja, anteriormente à apresentação da referida consulta (25/06/2019), conforme art. 18, inciso VII da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, e art. 52, inciso V do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, no sentido de que há responsabilidade tributária solidária entre as empresas consociadas, quando o consórcio contrata em seu nome, pessoas físicas ou jurídicas, efetua o pagamento delas, a retenção dos tributos correspondentes e cumpre as obrigações acessórias.

IN RFB nº 1.396, de 2013

Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:

(...)

VII - quando o fato estiver disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação;

Decreto nº 70.235, de 1972

Art. 52. Não produzirá efeito a consulta formulada:

(...)

V - Quando o fato estiver disciplinado em ato normativo, publicado antes de sua apresentação;

(...)(Grifou-se)

29. Cabe citar o Parecer Normativo CST/SIPR/Nº 873, de 20 de julho de 1990, o qual esclarece ser imprescindível para a eficácia da consulta a existência de dificuldades ou dúvidas na interpretação da legislação, já que matérias tratadas de forma clara em disposição de lei devem ser declaradas ineficazes.

A consulta é sempre relacionada com dificuldades, ou dúvidas na interpretação da legislação; destarte, será declarada ineficaz consulta sobre matéria tratada tão claramente em disposição de lei que não traria dúvidas sua imediata aplicação; nessa hipótese a consulta visaria a objetivos protelatórios. (Grifou-se)

Conclusão

30. Com base no disposto acima:

30.1. Declara-se a ineficácia da consulta quanto aos questionamentos 1 e 3, no que se refere às obrigações acessórias, em decorrência do que dispõe o inciso VII do art. 18 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013;

30.2. Responde-se à consulente, quanto à parte eficaz da consulta, que o responsável pela retenção na fonte dos tributos é a fonte pagadora dos rendimentos. Caso o consórcio opte, de forma irrevogável, para todo o ano-calendário, pela contratação de pessoas físicas ou jurídicas em seu nome, efetuando o pagamento dos rendimentos e sendo conseqüentemente o responsável pela retenção na fonte dos tributos e pelo cumprimento das obrigações acessórias, restará configurada a responsabilidade solidária entre todas as consorciadas, independentemente de terem-se beneficiado dessas contratações, nos termos do art. 1º, § 1º da Lei nº 12.402, de 2011. Porém, se não houver a opção do consórcio, ou seja, se o consórcio apenas efetuar as contratações, ficando a responsabilidade pelos pagamentos à conta das consorciadas beneficiárias das contratações, o cumprimento das obrigações acessórias relacionadas e a retenção dos tributos será feita por cada das consorciadas, não havendo, nesse caso, responsabilidade solidária.

Assinado digitalmente

MIRELLA FIGUEIRA CANGUÇU PACHECO
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Copen.

Assinado digitalmente

MILENA REBOUÇAS NERY MONTALVÃO
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da Disit05

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

Assinado digitalmente

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da RFB – Coordenador 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 à consultante.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit