



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	89 – COSIT
DATA	18 DE ABRIL DE 2023
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

CÓDIGO DO FUNDO DE PREVIDÊNCIA E ASSISTÊNCIA SOCIAL. FPAS. ASSOCIAÇÃO OU SINDICATO RELACIONADOS À ATIVIDADE INDUSTRIAL. IAPC. SESC. SEBRAE.

O Decreto-lei nº 9.853, de 1946, art. 3º, permanece em vigor e estabelece que são contribuintes do SESC as empresas cujas entidades representativas estão subordinadas à Confederação Nacional do Comércio e os demais empregadores que possuam empregados segurados no Instituto de Aposentadoria e Pensões dos Comerciantes. Isto é, sujeitam-se à contribuição para o SESC, além das empresas vinculadas à Confederação Nacional do Comércio, aqueles cujos empregados receberiam o amparo previdenciário da extinta instituição dos comerciantes, conforme disposto na legislação – Decreto nº 32.667, de 1953. Portanto, para entidades que desenvolvem atividades derivadas ou afins ao comércio, ainda há necessidade de avaliar-se a sua subsunção ao referido instituto, examinando se a legislação do IAPC alberga, em tese, empregados seus.

Associação profissional relacionada às atividades dispostas no quadro 1 do Anexo II, IN RFB nº 2.110, de 2022 – anteriormente, disposto no quadro 1, § 2º, art. 109-C, IN RFB nº 971, de 2009 –, não guarda pertinência com o extinto IAPC, logo, não se subsume a tributação destinada ao SESC e, por conseguinte, não deve ser categorizada no código FPAS 566.

Os sindicatos e as associações de empresas de saneamento se enquadram no código FPAS 523, estando sujeitos às contribuições previstas para esse código na tabela do anexo III da IN RFB nº 2.110, de 2022.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 33, DE 2013.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 6.246, de 05 de fevereiro de 1944, art. 2º; Decreto-Lei nº 9.403, de 25 de junho de 1946, arts. 2º e 3º; Decreto-Lei nº 9.853, de 13 de setembro de 1946, art. 3º; Decreto-Lei nº 2.318, de 30 de dezembro

de 1986; 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; Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996, art. 15; Decreto nº 32.667, de 1º de maio de 1953, art. 2º e IN RFB nº 2.110, de 2022, arts. 83 e 84 e anexos II e III.

RELATÓRIO

A associação empresarial acima identificada, com atividade classificada no código CNAE 9411-1/00, formulou consulta acerca do seu enquadramento na tabela de códigos FPAS do anexo II da IN RFB nº 971, de 13/11/2009, em vigor à época da consulta, atualmente, revogada e sucedida pela Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 17 de outubro de 2022.

2. Relatou que o anexo I da IN RFB nº 1.027, de 2010, determinava que “o CNAE 9411-1/00 - Atividades de organizações associativas patronais e empresariais - deve usar o FPAS 523 se a atividade não for vinculada ao ex IAPC e 566 se for vinculada ao ex IAPC” (fls. 07 e 08). Transcreveu trecho da Solução de Consulta Cosit nº 33, de 2013, e o art. 2º do Decreto nº 32.667, de 1953, e indagou:

1) Ainda há necessidade de avaliar se a atividade da interessada está ou não vinculada ao ex IAPC para fixação do FPAS a ser utilizado, mesmo após a extinção do referido instituto?

2) A atividade da interessada [associação de empresas de saneamento] é considerada vinculada ao ex-IAPC?

3) Qual o código FPAS a interessada deve utilizar na elaboração das guias Previdenciárias - GPS/GFIP: (523 não vinculada ao ex IAPC) ou (566 vinculada ao ex IAPC), visto que a constituição da entidade foi em 31/05/1991, e o IAPC já havia sido extinto?

3. É o breve relatório.

FUNDAMENTOS

4. Para responder ao questionamento apresentado, devemos analisar para quais entidades ou fundos a interessada deve contribuir.

I. SESC/SENAC

5. Para sabermos se a consulente deve contribuir para o Sesc e para o Senat, é útil analisarmos a Solução de Consulta Cosit nº 33, de 2013, mencionada pela consulente. Transcrevemos excertos:

6. ***Para as empresas cujas contribuições para terceiros se resumem ao salário educação e ao Incra, como é o caso da maioria das entidades sindicais, o enquadramento na referida tabela será no código FPAS 523. Entretanto, para os sindicatos representativos de atividades vinculadas ao ex-IAPC o enquadramento será no código FPAS 566. Isso em razão desses contribuintes estarem obrigados ao recolhimento em favor do SESC e do Sebrae, como se verá a seguir.***

7. *Os contribuintes do SESC estão definidos no Decreto-Lei de sua criação:*

SESC - Decreto-lei nº 9.853, de 13 de setembro 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.

7.1 *Como se vê, além dos estabelecimentos comerciais subordinados à Confederação Nacional do Comércio, são contribuintes do SESC os empregadores que possuam empregados segurados no Instituto de Aposentadoria e Pensões dos Comerciantes.*

7.2 *Este Decreto-Lei poderia ter listado uma-a-uma as atividades que deveriam contribuir para o SESC. Entretanto, a opção foi pela técnica legislativa de recepcionar o contido em outras fontes. Em tais casos, o texto ao qual foi feita remissão passa a fazer parte da norma.*

7.2.1 ***Sendo assim, eventual revogação da legislação que enumera as atividades vinculadas ao IAPC, como aquela citada pela consulente, não teria o condão de alterar o rol das atividades que devem contribuir para o SESC.***

7.3 ***Sendo devida contribuição ao SESC, será devida também contribuição ao SEBRAE, uma vez que a contribuição para esta entidade foi criada como um adicional da contribuição ao SESC, conforme a seguinte legislação:***

LEI No 8.029, DE 12 DE ABRIL DE 1990.

Art. 8º (...)

(...)

§ 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:

(...)

c) três décimos por cento a partir de 1993.

(...)

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:

(...)

8. Definido que as atividades que eram vinculadas ao Instituto de Aposentadoria e Pensões dos Comerciantes (IAPC), devem contribuir para o SESC e Sebrae, resta completar a análise reproduzindo a legislação que elenca essas atividades.

8.1 Essa listagem pode ser encontrada tanto no anexo ao Decreto 48.959-A, de 19/09/1960, quanto no art. 2º do Decreto 32.667, de 01 de maio de 1953, citado pela consulente e disponível no site (010.dataprev.gov.br/sislex/paginas/23/1953/32667.htm). Deste último se transcreve o seguinte excerto:

Art. 2º São segurados obrigatórios do Instituto quaisquer profissionais maiores de quatorze anos de idade, sem distinção de sexo e nacionalidade, que prestou serviço remunerado de natureza não eventual:

I - aos estabelecimentos comerciais em geral e suas oficinas localizadas ou não na sede dos mesmos;

(...)

§ 1º São também segurados obrigatórios do Instituto:

(...)

d) os empregados de sindicatos e de associações profissionais compreendidos no regime do Instituto, assim os de empregadores como os de empregados;

(...)

8.2 Com base nessa legislação, vê-se que **os empregados da entidade sindical de trabalhadores ou de empregadores do comércio em geral eram vinculados ao IAPC. Portanto, em relação às contribuições para terceiros, esses sindicatos são contribuintes do SESC e do Sebrae, devendo recolher também o salário educação e o Inkra, além da contribuição previdenciária, como visto anteriormente.**

9. Pois bem, conhecidas as contribuições previdenciárias e de terceiros devidas pelas entidades sindicais de empresas e empregados do comércio, bastará consultar o já citado anexo II da IN RFB nº 971, de 2009, para ver que o código que prevê esse conjunto de contribuições é o código 566, sendo, conseqüentemente, este o código FPAS da entidade consulente.

10. Apenas a título de esclarecimento adicional, cabe registrar que na lista dos decretos revogados pelo Decreto s/nº de 10 de maio de 1991, que pode ser consultada no site .planalto.gov.br/ccivil_03/DNN/Anterior%20a%202000/1991/anexo/adnn128-91-1.pdf, não se encontra o Decreto nº 32.667, de 01 de maio de 1953, embora, no site da Dataprev acima informado, este Decreto conste como revogado, tal como afirmou a consulente.

10.1 De qualquer sorte, em nada importa se o referido Decreto foi ou não revogado, porquanto sua eventual revogação não teria o condão de alterar o rol de atividades vinculadas ao extinto IAPC, que é o critério legal para tornar obrigatória a contribuição ao SESC, e por conseqüência ao Sebrae.
(destaques nossos)

6. Pois bem. O Decreto nº 32.667, de 1 de maio de 1953, que aprovou o Regulamento do Instituto de Aposentadoria e Pensões dos Comerciantes, assim dispunha:

Art. 2º - São segurados obrigatórios do Instituto quaisquer profissionais maiores de quatorze anos de idade, sem distinção de sexo e nacionalidade, que prestem serviço remunerado de natureza não eventual:

I - aos estabelecimentos comerciais em geral e suas oficinas localizadas ou não na sede dos mesmos.

II - às companhias de seguro privado e aos escritórios de seus agentes, às empresa, e agências de loteria ou de sorteio aos clubes de mercadorias, às instituições e agências de turismo e às casas de câmbio;

III - aos escritórios ou empresas de compra, venda e administração de imóveis, mesmo rurais;

IV - aos escritórios de propaganda, informações, representações, comissões, consignações, corretagem de qualquer natureza, legalização da propriedade industrial, mecanografia e cópias, assim como de despachantes e leiloeiros;

V - aos escritórios, consultórios, gabinetes e laboratórios concernentes a profissões liberais;

VI - às farmácias e drogarias;

VII - às sociedades de rádio difusão;

VIII - às empresas jornalísticas, executadas as respectivas oficinas gráficas;

IX - aos hospitais, casas de saúde, policlínicas, estabelecimentos fisioterápicos;

X - às instituições e associações de caridade e beneficência, às fundações, associações literárias e culturais, às instituições ou ordens religiosas, aos estabelecimentos de ensino, aos educandários e asilos;

XI - às barbearias, salões de cabeleireiro, institutos de beleza e gabinetes de calistas, massagistas e manicuras;

XII - aos açougues, peixarias, carvoarias, quitanda, leitarias confeitarias, bares, cafés botequins, restaurantes, pensões, hospedarias, hotéis, edifícios de apartamento, habitações coletivas e congêneres, “atelies” fotográficos, bancas de jornais e de engraxates;

XIII - às casas de espetáculos e diversões públicas, aos cassinos, clubes recreativos e associações esportivas;

XIV - aos postos de venda de gasolina e de lubrificação, quando não explorados diretamente pelas empresas distribuidoras de petróleo ou pelas garagens;

XV - as cooperativas de consumo ou de distribuição, salvo as que, por lei, estiverem sujeitas a regime próprio de previdência social;

XVI - aos estúbulos;

XVII - à Comissão do Imposto Sindical;

XVIII - à Comissão de Orientação Sindical.

§ 1º São também segurados obrigatórios do Instituto;

(...)

d) os empregados de sindicatos e de associações profissionais compreendidos no regime do Instituto, assim os de empregadores como os de empregados;

(...)

(destaques nossos)

7. Como se observa, a atividade dos associados da consulente – saneamento – não está entre as listadas no art. 2º do Decreto nº 32.667, de 1953. Logo, os sindicatos e as associações mencionados na alínea “d” do § 1º do art. 2º do Decreto nº 32.667, de 1953, não contribuem para o Sesc, e conseqüentemente também não contribuem para o Senac.

II. DEMAIS ENTIDADES DO SISTEMA “S”

8. Examinemos se a consulente deve contribuir para outra entidade do sistema S.

a) SENAI e SESI: o art. 2º do Decreto-Lei nº 6.246, de 05 de fevereiro de 1944, e o art. 3º do Decreto-Lei nº 9.403, de 25 de junho de 1946, apenas mencionam estabelecimentos industriais enquadrados na Confederação Nacional de Indústria, além do transporte, comunicações e pesca. Assim, apesar das empresas de saneamento estarem sujeitas a estas contribuições (conforme quadro 1 do Anexo II, c/c Anexo III da IN RFB nº 2.110, de 2022), suas associações e sindicatos não estão.

b) SENAT e SEST: como se observa da leitura do art. 7º da Lei nº 8.706, de 14 de setembro de 1993, as empresas de saneamento não estão recolhendo estas contribuições.

c) SEBRAE: esta contribuição foi instituída pelo § 3º do art. 8º da Lei nº 8.029, de 12 de abril de 1990, como adicional da contribuição devida às entidades do sistema “S” acima referidas (SENAI, SENAC, SESI, SESC e SEST). Como não há contribuição para estas entidades, não haverá contribuição para o Sebrae.

d) SESCOOP: esta contribuição, instituída pela Medida Provisória nº 2.168-40, de 24 de agosto de 2001, é exigida das sociedades cooperativas, que não se confundem com sindicatos e associações.

e) SENAR: instituída pela Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991, esta contribuição é exigida das empresas do setor agrário, o que evidentemente não é o caso da entidade objeto desta solução de consulta. Registre-se que há a previsão da contribuição dos sindicatos patronais rurais (art. 3º, “e”, desta lei).

III. SALÁRIO EDUCAÇÃO

9. O art. 15 da Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996 estabelece que a contribuição em favor do salário-educação será devida pelas empresas em geral:

Art 15. O Salário-Educação, previsto no art. 212, § 5º, da Constituição Federal e devido pelas empresas, na forma em que vier a ser disposto em regulamento, é calculado com base na alíquota de 2,5% (dois e meio por cento) sobre o total de remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, assim definidos no art. 12, inciso I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

(destaques nossos)

10. Registre-se que a consulente não está entre as empresas isentas da contribuição, elencadas no §1º do art. 1º a Lei nº 9.766, de 18 de dezembro de 1998. Assim, está sujeita a esta contribuição.

IV. INCRA

11. Finalmente, resta ser analisada a obrigatoriedade da contribuição ao Incra, na alíquota 0,2%.

12. Esta contribuição foi criada pelo § 4º do art. 6º da Lei nº 2.613, de 23 de setembro de 1955, sob a denominação de adicional à contribuição previdenciária, sendo destinada ao então Serviço Social Rural, atual INCRA, com a seguinte redação:

§ 4º A contribuição devida por todos os empregadores aos institutos e caixas de aposentadoria e pensões é acrescida de um adicional de 0,3% (três décimos por cento) sobre o total dos salários pagos e destinados ao Serviço Social Rural, ao qual será diretamente entregue pelos respectivos órgãos arrecadadores. (grifei)

13. Após uma longa sequência de alterações, o Serviço Social Rural é hoje o Incra e a contribuição criada pelo transcrito § 4º está hoje prevista no art. 3º do Decreto-Lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970, com as alterações de alíquota e destinação introduzidas pelo art. 15 da Lei Complementar nº 11, de 25 de maio de 1971, nos seguintes termos:

DECRETO-LEI nº 1.146 - de 31 de dezembro de 1970

Art. 3º É mantido o adicional de 0,4% (quatro décimos por cento) à contribuição previdenciária das empresas, instituído no § 4º do artigo 6º da Lei nº 2.613, de 23 de setembro de 1955, com a modificação do artigo 35, § 2º, item VIII, da Lei nº 4.863, de 29 de novembro de 1965.

LEI COMPLEMENTAR Nº 11 - DE 25 DE MAIO DE 1971

Art 15. Os recursos para o custeio do Programa de Assistência ao Trabalho Rural provirão das seguintes fontes:

(...)

II - Da contribuição de que trata o artigo 3º do Decreto-lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970, a qual fica elevada para 2,6% (dois e seis décimos por cento), cabendo 2,4% (dois e quatro décimos por cento) ao FUNRURAL.

(...)

14. Como se vê, da alíquota elevada para 2,6%, a parcela correspondente a 0,2% foi destinada ao Incra, enquanto os restantes 2,4% foram destinados ao FUNRURAL. Esses 2,4% foram posteriormente suprimidos pelo art. 3º da Lei nº 7.787, de 30 de junho de 1989.

15. A alíquota de 0,2% permaneceu válida pois não foi extinta, nem modificada, é devida inclusive pelas empresas urbanas. Sendo assim, é de se concluir que a contribuição para o Incra (0,2%) é devida pela interessada.

V. SÍNTESE

16. Em resumo, a consultante deverá contribuir com 2,5% (dois e meio por cento) para o Salário-Educação e 0,2% (dois décimos por cento) para o Incra, além da contribuição previdenciária de 20% (vinte por cento) e da GILRAT. Logo, analisando o anexo III da IN RFB nº 2.110, de 2022 – sucedâneo do anexo II da IN RFB nº 971, de 2009 –, verificamos que seu código FPAS será o 523.

CONCLUSÃO

17. Diante do exposto, conclui-se que:

a) O Decreto-lei nº 9.853, de 1946, art. 3º, permanece em vigor e estabelece que são contribuintes do SESC as empresas cujas entidades representativas estão *subordinadas à Confederação Nacional do Comércio e os demais empregadores que possuam empregados segurados no Instituto de Aposentadoria e Pensões dos Comerciantes*. Isto é, sujeitam-se à contribuição para o SESC, além das empresas vinculadas à Confederação Nacional do Comércio, aqueles cujos empregados receberiam o amparo previdenciário da extinta instituição dos comerciantes, conforme disposto na legislação – Decreto nº 32.667, de 1953. Portanto, para entidades que desenvolvem atividades derivadas ou afins ao comércio, ainda há necessidade de avaliar-se a sua subsunção ao referido instituto, examinando se a legislação do IAPC alberga, em tese, empregados seus;

b) Associação profissional relacionada às atividades dispostas no quadro 1 do Anexo II, IN RFB nº 2.110, de 2022 – anteriormente, disposto no quadro 1, § 2º, art. 109-C, IN RFB nº 971, de 2009 –, não guarda pertinência com o extinto IAPC, logo, não se subsume a tributação destinada ao SESC e, por conseguinte, não deve ser categorizada no código FPAS 566; e

c) O sindicato ou associação de empresas de saneamento enquadra-se no código FPAS 523, sujeitando-se às contribuições previstas para esse código na tabela do anexo III da IN RFB nº 2.110, de 2022.

À consideração superior.

Assinatura digital

JOÃO ALBERTO SALES JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais (Copen).

Assinatura digital

MARCO ANTONIO F. POSSETTI
Auditor-Fiscal da RFB – Chefe da Disit09

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinatura digital

ANDRÉ ROCHA NARDELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Copen

PROCESSO [Clique aqui para inserir o texto](#)

SOLUÇÃO DE CONSULTA 89 – COSIT

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência ao interessado.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit