Receita Federal
Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	**00000.000000/0000-00**
SOLUÇÃO DE CONSULTA	109 – COSIT
DATA	7 de junho de 2023
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

TERCEIROS. SEST. SENAT. CONDUTOR AUTÔNOMO DE VEÍCULO RODOVIÁRIO. TAXISTA. MOTORISTA DE TRANSPORTE REMUNERADO PRIVADO INDIVIDUAL DE PASSAGEIROS. APLICATIVO CONTRATADO POR PESSOA JURÍDICA.

A empresa de aplicativo (ou outra plataforma de comunicação), ainda que firme contratos com pessoas jurídicas para redirecionamento dos serviços de transporte solicitados aos condutores autônomos de veículo rodoviário em prol dos passageiros por elas indicados ou autorizados, atua como mera intermediadora, estando, pois, desobrigada de reter e recolher a contribuição para o Sest e para o Senat relativa a tais contribuintes individuais.

Dispositivos Legais: Lei nº 12.587, de 3 de janeiro de 2012, art. 4º, X; Lei nº 8.706, de 14 de setembro de 1993, art. 7º; Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999 - Regulamento da Previdência Social, art. 9º, V; Decreto nº 1.007, de 13 de dezembro de 1993, art. 2º, § 3º; Instrução Normativa RFB 2.110, de 17 de outubro de 2022, arts. 8º, XXIV, 49, IV e 103; Solução de Consulta Cosit nº 47, de 24 de março de 2021; Solução de Consulta Cosit nº 251, de 23 de maio de 2017.

RELATÓRIO

A consulente acima identificada, entidade representativa de categoria econômica devidamente qualificada nos autos, formalizou o documento de fls. 6 a 18, objetivando sanar dúvida sobre interpretação da legislação tributária relativa a tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB).

Cópia Simples - Documento nato digital não assinado eletronicamente

2. A consulta, formalizada nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013 e protocolada em 13 de maio de 2021, está relacionada às contribuições sociais previdenciárias destinadas a terceiros (Sest/Senat).

3. Nela, a consulente informou ter apresentado anteriormente pedido de solução de consulta, questionando: "1) Se os transportadores autônomos que prestam serviço por meio de aplicativos ou outras plataformas de comunicação devem contribuir, na qualidade de contribuinte individual, ao SEST SENAT", e; "2) Caso positivo, se as empresas de aplicativos ou outras plataformas de comunicação que disponibilizam o serviço de transporte de passageiro estão obrigadas a efetuar a retenção e o recolhimento da contribuição do transportador autônomo prestador de serviço, conforme determina o art. 78, IV, da IN RFB 971/2009".

4. Acrescentou que, em atendimento à referida consulta, foi publicada a Solução de Consulta Cosit nº 47, de 24 de março de 2021 (SC Cosit nº 47/2021), a qual, todavia, não elucidou integralmente os seus questionamentos, remanescendo, ainda, dúvida interpretativa relacionada à responsabilidade pelo recolhimento da contribuição ao Sest e ao Senat pelas empresas de aplicativos e outras plataformas de comunicação, na situação em que especifica.

5. Destacou que a SC Cosit nº 47/2021, ao tratar da obrigatoriedade de recolhimento das aludidas contribuições pelas empresas de aplicativos (e outras plataformas de comunicação), concluindo pela desobrigação destas ante os dispositivos legais vigentes, não albergou todas as hipóteses, se restringindo ao caso em que o contratante do transporte é uma pessoa física (passageiro) e as referidas empresas atuam como meras intermediadoras na relação existente entre o passageiro e os condutores autônomos dos veículos rodoviários.

6. Ressaltou subsistir dúvida quanto à obrigatoriedade de recolhimento pelas empresas de aplicativos ou outras plataformas de comunicação, no cenário em que estas firmam contratos diretamente com pessoas jurídicas para redirecionamento dos serviços de transporte solicitados aos motoristas autônomos.

6.1. Nesta hipótese, afirmou a consulente, o pagamento pela prestação de serviço é feito pela empresa contratante, geralmente por faturamento mensal. Ou seja, o contratante passa a ser uma pessoa jurídica que realiza o pagamento em favor do motorista autônomo por meio do intermediário, que é a empresa de aplicativo.

Cópia Simples - Documento nato digital não assinado eletronicamente

6.2. Em caráter complementar, descreveu que, neste contexto, a empresa de aplicativo, enquanto intermediadora, exerce forte ingerência na atividade dos motoristas autônomos, sendo elas, por exemplo, quem: a) determinam o preço dos serviços; b) cobram e recebem os valores das pessoas jurídicas contratantes para posterior repasse aos motoristas; c) definem regras a serem observadas pelos motoristas autônomos (condições de higiene e conservação dos veículos, proibição de contratação de serviços "por fora' do aplicativo, entre outros), e; d) estabelecem critérios de avaliação de desempenho desses motoristas, bem como penalidades a serem a eles aplicadas em caso de descumprimento das normas estabelecidas.

6.3. Concluiu dizendo que "em suma, se cabe à intermediadora angariar clientes, celebrar contratos de prestação de serviços de transporte com outras pessoas jurídicas, oferecendo inclusive plataforma diferenciada para tal, além de administrar e regulamentar a prestação de serviços, recebendo o pagamento pelo serviço e efetuando o repasse destes valores aos motoristas, resta patente que a relação existente entre esta e os motoristas "parceiros" é de prestação de serviços".

6.4. Dentro dessa perspectiva e citando **o artigo 7º, inciso II, da Lei nº 8.706, de 14 de setembro de 1993**, que dispôs sobre a contribuição mensal compulsória dos transportadores autônomos ao Serviço Social do Transporte (Sest) e ao Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte (Senat), e **o então vigente, mas ora revogado artigo 78, inciso IV, da Instrução Normativa (IN) RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009,** que definia a responsabilidade das pessoas jurídicas contratantes dos serviços de transportadores autônomos pelo recolhimento da contribuição ao Sest e ao Senat (matéria hoje regulada pelo art. 49, IV, da IN RFB nº 2.110, de 17 de outubro de 2022), formulou o seu questionamento nos seguintes termos:

> As empresas de aplicativos e outras plataformas de comunicação, inclusive associações e cooperativas, que disponibilizam a intermediação dos serviços de transporte entre pessoas jurídicas contratantes e os motoristas de transporte autônomo, estão obrigadas a efetuar o recolhimento das contribuições ao SEST SENAT, previstas no art. 70, II da Lei 8.706/1993, conforme determina o art. 78, IV da Instrução Normativa RFB n° 971/2009?

7. É o relatório.

Cópia Simples - Documento nato digital não assinado eletronicamente

FUNDAMENTOS

8. Destaca-se, preliminarmente, que esta Solução de Consulta não analisa a aplicação da legislação relativa aos optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), haja vista essa legislação não ser objeto da consulta.

9. Outrossim, frisa-se também, ainda em caráter preliminar, que conforme o disposto na SC Cosit nº 47/2021 e explicitado no artigo 8º, XXIV, da IN RFB nº 2.110, de 2022 (e anteriormente no 9º, XXXVIII, da Instrução Normativa RFB n° 971/2009), é cediço que o motorista de **transporte remunerado privado individual de passageiros** (definição contida no inciso X da Lei nº 12.597, de 2012, com redação dada pela Lei nº 13.640, de 2018), assim como o taxista, está enquadrado como condutor autônomo de veículo rodoviário na condição de contribuinte individual, estando, pois, sujeito à contribuição para o Serviço Social do Transporte (Sest) e para o Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte (Senat).

10. Sendo assim, o cerne da presente consulta está em verificar, diante das disposições normativas vigentes, se as empresas de aplicativo e outras plataformas de comunicação se enquadram como responsáveis tributárias pelo recolhimento das contribuições para o Sest e para o Senat devidas pelos motoristas de transporte remunerado privado individual de passageiros, na hipótese fática descrita pela consulente, onde as empresas de aplicativos firmam contratos com pessoas jurídicas, atuando na intermediação dos serviços de transporte a serem prestados pelos motoristas autônomos.

11. Inicialmente, cumpre trazer a lume, as disposições normativas que tratam da obrigatoriedade do recolhimento pelas pessoas jurídicas das contribuições para o Sest e para o Senat devidas pelo condutor autônomo de veículo rodoviário.

> **Decreto nº 1.007, de 1993**
>
> Art. 2° (...)
>
> § 3° As contribuições devidas pelos transportadores autônomos serão recolhidas diretamente:
>
> **a) pelas pessoas jurídicas tomadoras dos seus serviços;**
>
> b) pelo transportador autônomo, nos casos em que prestar serviços a pessoas físicas.

Cópia Simples - Documento nato digital não assinado eletronicamente

(grifei)

Instrução Normativa RFB 2.110, de 2022

Art. 8º Deve contribuir obrigatoriamente na qualidade de contribuinte individual:

(...)

XXIV - o condutor autônomo de veículo rodoviário, inclusive como taxista ou motorista de transporte remunerado privado individual de passageiros, assim considerado o que exerce atividade profissional sem vínculo empregatício e o transportador autônomo de cargas; (Lei nº 8.212, de 1991, art. 12, caput, inciso V, alínea "h", e art. 28, § 11; Lei nº 12.587, de 3 de janeiro de 2012, art. 4º, inciso X; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 9º, § 15, incisos I e XVII)

.....

Art. 49. A empresa e o equiparado são responsáveis:

(...)

IV - pela arrecadação, mediante desconto no respectivo salário de contribuição e pelo **recolhimento das contribuições ao Sest e ao Senat, devidas pelos segurados contribuinte individual condutor autônomo de veículo rodoviário, inclusive o taxista e o motorista de transporte remunerado privado individual de passageiros, auxiliar de condutor autônomo, transportador autônomo de cargas e transportador autônomo de cargas auxiliar que lhes presta serviços**, previstas no § 5º do art. 37; (Lei nº 8.706, de 14 de setembro de 1993, art. 7º, § 2º);

.....

Art. 103. **A empresa tomadora de serviços de condutor autônomo de veículo rodoviário**, inclusive o taxista e o motorista de transporte remunerado privado individual de passageiros, auxiliar de condutor autônomo, transportador autônomo de cargas e transportador autônomo de cargas auxiliar **deverá reter e recolher a contribuição devida ao Sest e ao Senat**, instituída pela Lei nº 8.706, de 1993, observadas as seguintes regras:

I - a base de cálculo da contribuição corresponde a 20% (vinte por cento) do valor bruto do frete, carreto ou transporte, vedada qualquer dedução, ainda que figure

Cópia Simples - Documento nato digital não assinado eletronicamente

discriminadamente na nota fiscal, na fatura ou no recibo; (Lei nº 8.212, de 1991, art. 22, § 15; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 201, § 4º)

II - o cálculo da contribuição é feito mediante aplicação das alíquotas previstas no Anexo III, de acordo com o código FPAS 620 e o código de terceiros 3072;

III - não se aplica à base de cálculo o limite máximo do salário de contribuição a que se refere o § 2º do art. 30; e

IV - na hipótese de serviço prestado por cooperado filiado a cooperativa de transportadores autônomos, a contribuição do contribuinte individual será descontada e recolhida pela cooperativa.

§ 1º Na hipótese de serviço prestado a pessoa física, ainda que equiparada a empresa, a contribuição será recolhida pelos contribuintes individuais mencionados no caput, diretamente ao Sest e ao Senat, observado o disposto no inciso II do caput. (Decreto nº 1.007, de 1993, art. 2º, § 3º, alínea "b")

§ 2º Sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a segurados empregados e trabalhadores avulsos, a cooperativa de transportadores autônomos contribui para a Previdência Social e a terceiros, mediante aplicação das alíquotas previstas no Anexo III, de acordo com o código FPAS 612 e o código de terceiros 4163.

(...) (grifei)

12. Verifica-se pela leitura dos dispositivos acima e conforme tratado na SC Cosit nº 47/2021, que os condutores de veículos de transporte privado individual de passageiros que disponibilizam o serviço por meio de aplicativos ou outras plataformas de comunicação são contribuintes individuais, não havendo que se falar, portanto, em relação de vínculo empregatício com pessoa jurídica. A pessoa jurídica apenas aparece na relação obrigacional tributária relativa ao recolhimento das contribuições para o Sest e para o Senat devidas por esses condutores autônomos, quando atua na condição de tomadora de seus serviços ou quando estabelece uma relação de prestação de serviços com estes, ainda que sob a forma de cooperativa.

13. Haja vista que, na situação fática trazida pela consulente, a tomadora de serviços é a pessoa jurídica que firma contrato com a empresa de aplicativo (ou outras plataformas de comunicação), resta examinar, a fim de caracterizar eventual responsabilidade de recolhimento pelas empresas de aplicativo, se fica configurada, nesse contexto, uma relação de prestação de serviço

Cópia Simples - Documento nato digital não assinado eletronicamente

entre as partes, onde as empresas de aplicativos subcontratam os serviços dos condutores autônomos, ou, ainda, como abordado na SC Cosit nº 47/2021, se continua patente situação de mera intermediação.

14. No caso das empresas de aplicativo, ainda que o tomador seja uma pessoa jurídica, verifica-se que as condições contratuais, segundo as quais, conforme descrito pela consulente, essas empresas — estabelecem, mediante parâmetros próprios, o preço dos serviços; se encarregam da cobrança e recebimento dos valores pagos para posterior repasse aos condutores autônomos; exigem a observância por parte dos condutores autônomos de determinadas regras e padrões, e; implementam políticas/recursos que garantem maior segurança ao serviço de transporte remunerado privado individual de passageiros, além da instituição de programas de pontos e recompensas —, são as mesmas existentes nos casos em que os tomadores dos serviços são os passageiros pessoas físicas.

15. Não há evidências de eventuais condições *sui generis* dos contratos firmados com as pessoas jurídicas que transmudem a natureza da relação existente entre as partes quando comparados àqueles contratos em que o tomador do serviço é uma pessoa física, hipótese na qual a SC Cosit nº 47/2021 já concluiu restar caracterizada a situação de intermediação. A simples oferta de uma plataforma tecnológica específica para a pessoa jurídica contratante não altera essa relação.

16. Nesse sentido, a Secretaria Municipal de Fazenda da Prefeitura da Cidade de São Paulo, ao tratar de situação análoga, analisando a tributação do Imposto Sobre Serviços (ISS) nas atividades de transporte privado realizadas por empresas de aplicativos digitais e contratadas por pessoas jurídicas, as enquadrou como atividades típicas de intermediação, assim deliberando em sua Solução de Consulta SF/DEJUG nº 30, de 24 de novembro de 2014:

> **SC SF/DEJUG nº 30, de 2014**
>
> (...)
>
> 6. A consulente apresentou dois modelos de contrato, detalhados a seguir:
>
> 6.1. Contrato de Prestação de Serviços de Chamada de Táxi firmado com empresas clientes, cujo objeto é a prestação de serviços de intermediação de chamadas de corridas de táxi, através do aplicativo/plataforma "XXXXXX". Segundo o referido contrato, a contratante deverá pagar à consulente uma comissão pelas corridas

Cópia Simples - Documento nato digital não assinado eletronicamente

intermediadas entre os usuários da contratante e os taxistas credenciados na base da consulente.

6.2. Termo de Adesão ao Aplicativo "XXXXXX" para Taxistas, firmado entre a consulente e taxistas, que tem por objeto a afiliação de taxistas ao sistema de otimização de chamadas de táxi através do aplicativo XXXXXX para celular ou pelo site XXXXXX. De acordo com o referido termo, a consulente cobrará 8% sobre o valor das transações realizadas através do sistema XXXXXX.

7. Os serviços prestados pela consulente tanto aos taxistas quanto às empresas clientes **enquadram-se no subitem 10.02 da Lista de Serviços constante do art. 1º da Lei nº 13.701, de 24 de dezembro de 2003**, referentes ao código de serviço 06157 do Anexo 1 da Instrução Normativa SF/SUREM nº 8, de 18 de julho de 2011, **relativo a agenciamento, corretagem ou intermediação de títulos em geral, valores mobiliários e contratos quaisquer, incidindo o ISS sobre o valor das comissões e taxas de administração cobradas.**

7.1. Os valores que transitam por sua conta correspondentes aos serviços de táxi cobrados das empresas clientes, repassados aos taxistas, não se caracterizam como receita de serviços tributáveis da consulente.

8. Em relação aos serviços prestados aos taxistas, a consulente deverá emitir Nota Fiscal de Serviços Eletrônica – NFS-e, sendo que o valor total da nota deverá ser o valor referente à taxa de administração cobrada dos mesmos.

9. Quanto aos serviços prestados às empresas clientes, a consulente deverá emitir Nota Fiscal de Serviços Eletrônica – NFS-e, sendo que o valor total da nota deverá ser o valor referente à comissão definida em contrato. O valor referente à utilização de táxi no período determinado poderá ser informado no campo "Discriminação dos Serviços", de acordo com o disposto no item 1 da Instrução Normativa SF/SUREM nº 3, de 29 de dezembro de 2006.

16.1. Ressalta-se que, na Solução de Consulta acima, os serviços prestados às empresas contratantes pelas empresas de aplicativo foram classificados no subitem 10.02 da lista de serviços da Lei Municipal de São Paulo que trata do ISS (Lei nº 13.701/2003) e que a referida lista de serviços corresponde à classificação definida em Lei Complementar Federal (Lei Complementar nº 116, de 31

Cópia Simples - Documento nato digital não assinado eletronicamente

de julho de 2003), que dispõe sobre normas gerais do ISS a serem observadas por todos os municípios e pelo Distrito Federal.

> **Lei Complementar nº 116, de 2003**
>
> (...)
>
> Lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.
>
> (...)
>
> **10 – Serviços de intermediação e congêneres.**
>
> 10.01 – Agenciamento, corretagem ou intermediação de câmbio, de seguros, de cartões de crédito, de planos de saúde e de planos de previdência privada.
>
> **10.02 – Agenciamento, corretagem ou intermediação de títulos em geral, valores mobiliários e contratos quaisquer.**
>
> (...) (grifei)

17. Ademais, em recente acórdão (março de 2021), o Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo negou provimento a recurso de apelação cível onde a apelante, Prefeitura Municipal de Guarulhos, buscava reformar a sentença de ação anulatória de débito fiscal de ISS, se valendo, dentre outros, do argumento de que o "serviço prestado pela autora não é de mero agenciamento, **mas de transporte ou, em última instância, de parceria de transporte**". O voto do Relator, acompanhado de forma unânime, assim dispôs:

> **Apelação nº 1000425-56.2019.8.26.0224**
>
> (...)
>
> Consoante se extrai da Cláusula 4ª. do contrato social de fls. 61 e seguintes, a sociedade tem por objeto:
>
> "a) Licenciamento de direito de acesso e uso de programas de computação; b) disponibilização a sociedades afiliadas de serviços de suporte e marketing; c) prestação de serviços administrativos, financeiros, técnicos e de gestão para terceiros; d)intermediação de serviços sob demanda, por meio de plataforma digital; e) realização de quaisquer outros atos que, direta e indiretamente levem à concretização dos objetos acima mencionados, no seu mais amplo sentido; f) operação de portais,

Cópia Simples - Documento nato digital não assinado eletronicamente

provedores de conteúdo e outros serviços de informação na internet; Parágrafo Único: as unidades auxiliares da sociedade somente poderão desenvolver atividades de apoio à Sociedade, inexistindo atividade econômica própria"..

De outro lado, o contrato firmado entre a autora e seus clientes estabelece os termos e condições dos serviços de intermediação digital, com cláusula expressa acerca da prestação de serviços de intermediação (fls.79):

"O Cliente reconhece e concorda que a (...) se limita a fornecer serviços de intermediação mediante o uso de tecnologia, e não fornece Serviços de Transporte, não atua como uma empresa de transporte e nem opera como um agente para o transporte de passageiros".

De tudo infere-se, portanto, não se dedicar a autora propriamente ao transporte de passageiros, e sim à intermediação dos serviços dessa natureza prestados por seus motoristas-parceiros, pelo que se pode deduzir da documentação encartada nos autos.

Em tais circunstâncias, as atividades desenvolvidas pela autora estão previstas no item "10.02 Agenciamento, corretagem ou intermediação de títulos em geral, valores mobiliários e contratos quaisquer", da Lei Complementar 116/2003.

(...)

Na conformidade do exposto, em suma, meu voto propõe negar provimento ao recurso."

CONCLUSÃO

18. Ante o exposto, conclui-se que a empresa de aplicativo (ou outra plataforma de comunicação), ainda que firme contratos com pessoas jurídicas para redirecionamento dos serviços de transporte solicitados aos condutores autônomos de veículo rodoviário em prol dos passageiros por elas indicados ou autorizados, atua como mera intermediadora, estando, pois, desobrigada de reter e recolher a contribuição para o Sest e para o Senat relativa a tais contribuintes individuais.

Assinatura digital
ÁLVARO AGUIAR LIMA DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Cópia Simples - Documento nato digital não assinado eletronicamente

Disit/SRRF01

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais (Copen).

Assinatura digital
HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit/SRRF01

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral de Tributação (Cosit).

Assinatura digital
ANDRÉ ROCHA NARDELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais

ORDEM DE INTIMAÇÃO

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 de Tributação

Cópia Simples - Documento nato digital não assinado eletronicamente