



Solução de Consulta nº 316 - Cosit

Data 23 de dezembro de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

COOPERATIVA DE TRANSPORTE. ASSOCIADOS PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RECOLHIMENTO. EMPRESAS EM GERAL.

A cooperativa de transporte que possui como associados pessoas físicas e jurídicas, que atue no setor de transporte regulamentado pelo poder público, não é considerada uma cooperativa de trabalho e, por isso, não se sujeita ao ADI RFB nº 5, de 2015, devendo, portanto, reter dos seus cooperados, segurados contribuintes individuais pessoas físicas, a contribuição previdenciária apurada por meio da incidência da alíquota de 11% sobre o valor do salário-de-contribuição por eles recebido.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.666, de 2003, art. 4º; Lei nº 8.212, de 1991, art. 22 e 28, III; Lei nº 12.690, de 2012, arts. 1º e 2º; Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, art. 216, §26; Decreto nº 2.521, de 1998, arts. 1º, 2º e 2º-A; e IN RFB nº 971, de 2009, arts. 55, III, “c”, 65, II, “b”, “item 1” e 209.

Relatório

O contribuinte previamente identificado, na qualidade de cooperativa de transporte, por meio de seu procurador, formula consulta para saber se está sujeito ao Ato Declaratório Interpretativo (ADI) RFB nº 5, de 25 de maio de 2015.

2. Para tal, transcreve o art. 1º do referido ADI e informa que alguns consultores tributaristas orientam que ela estaria sujeita “[...] a contribuição de 20% sobre a base de cálculo, enquanto outros, [...] orientam a contribuir com 11% sobre a base de cálculo que é 20% do faturamento total do ato cooperativo”. Em função disso questiona o seguinte:

- 2.1. Qual a forma correta de se proceder?; e
- 2.2. Por ser uma cooperativa de transporte, não estaria “enquadrado” no ADI supra?
3. Em síntese, é o relatório.

Fundamentos

4. Preliminarmente, cumpre esclarecer que o processo administrativo de consulta de que tratam os artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972; os artigos 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; os artigos 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011 e a IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, tem por objetivo esclarecer dúvidas sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira relativa aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sobre classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio.

5. Assim, em sua apreciação, cabe, inicialmente, o exame de sua admissibilidade à luz das disposições estabelecidas nas normas de regência vigentes ao tempo do protocolo da consulta, ou seja, pela IN RFB nº 1.396, de 2013, a fim de se observar o cumprimento dos requisitos e condições postos pela legislação, sem o quê, restará prejudicada a admissibilidade da consulta e, conseqüentemente, não serão produzidos os efeitos protetivos a ela inerentes. Tal análise preliminar, longe de configurar mero exercício formal, é etapa obrigatória a ser observada pela autoridade julgadora, visando resguardar o interesse público e do próprio consulente.

6. Feita essa análise, e, por ser considerada eficaz a consulta em análise, passa-se ao exame do mérito da questão apresentada, qual seja, se a consulente está ou não sujeita ao ADI RFB nº 5, de 25 de maio de 2015. Como esse ato se refere à tributação dos cooperados que prestam serviços intermediados por cooperativas de trabalho, faz-se necessário saber se a consulente pode ou não ser enquadrada como uma cooperativa de trabalho. Para tal, vale conhecer o seu objeto social e quem são os seus associados integrantes.

7. O art. 2º do Estatuto Social da consulente informa que seu objeto social consiste na prestação de serviços aos seus associados, visando a defesa econômica e o bem estar social de todos com relação ao:

“[...] desenvolvimento das atividades de serviços de transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerários fixos, intermunicipal, transporte Rodoviário coletivo de passageiros sobre regime de fretamento municipal, intermunicipal, interestadual e internacional, serviço de transportes de passageiros com locação de automóveis com motorista, transporte rodoviário de cargas intermunicipal, interestadual e internacional inclusive produtos perigosos, coleta de lixo urbano e hospitalar, transporte escolar, serviço de apoio ao transporte por taxi, inclusive centrais de chamada, locação de veículos sem condutor, aluguel de máquinas e equipamentos para construção sem operador”.

8. O art. 3º do referido Estatuto, que trata dos integrantes da cooperativa consulente, prevê o seguinte:

Art. 3º É livre o ingresso na Cooperativa de pessoas físicas proprietárias ou coproprietárias de veículos utilitários, veículos especiais, veículos de passeio, motocicletas, máquinas e de pessoas jurídicas que atuem no mesmo ramo da cooperativa e que concordem com o presente estatuto, salvo, no caso de impossibilidade técnica de prestação de serviços.

9. Com base nas disposições estatutárias mencionadas, a consulente atua no segmento do transporte rodoviário coletivo de passageiros, cujo setor é regulamentado pelo poder público, no caso, pela União.

10. É o que se depreende dos arts. 1º, 2º e 2º-A do Decreto nº 2.521, de 25 de março de 1998:

Art. 1º Cabe à União explorar, diretamente ou mediante permissão ou autorização, os serviços rodoviários interestadual e internacional de transporte coletivo de passageiros.

Art. 2º A organização e a coordenação dos serviços de que trata este Decreto caberão ao Ministério dos Transportes. (Redação dada pelo Decreto nº 8.083, de 2013)

Art. 2º-A. O controle das outorgas, a delegação e a fiscalização dos serviços de que trata este Decreto caberão à Agência Nacional de Transportes Terrestres - ANTT. (Incluído pelo Decreto nº 8.083, de 2013)

11. Ademais, a cooperativa consulente tem como integrantes, associados que podem ser pessoas físicas ou jurídicas, indistintamente.

12. Ocorre que o conceito de cooperativa de trabalho, previsto no art. 2º da Lei nº 12.690, de 19 de julho de 2012, compreende apenas associados pessoas físicas, conforme se depreende da expressão “trabalhadores” adotada pelo referido diploma legal e não inclui no seu âmbito, conforme determina o inciso II, parágrafo único do seu art. 1º, “as cooperativas que atuam no setor de transporte regulamentado pelo poder público e que detenham, por si ou por seus sócios, a qualquer título, os meios de trabalho”. Seguem abaixo, os referidos dispositivos da Lei nº 12.690, de 2012, sem grifos no original:

Art. 1º A Cooperativa de Trabalho é regulada por esta Lei e, no que com ela não colidir, pelas Leis nºs 5.764, de 16 de dezembro de 1971, e 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil.

*Parágrafo único. **Estão excluídas do âmbito desta Lei:***

I - as cooperativas de assistência à saúde na forma da legislação de saúde suplementar;

II - as cooperativas que atuam no setor de transporte regulamentado pelo poder público e que detenham, por si ou por seus sócios, a qualquer título, os meios de trabalho;

III - as cooperativas de profissionais liberais cujos sócios exerçam as atividades em seus próprios estabelecimentos; e

IV - as cooperativas de médicos cujos honorários sejam pagos por procedimento.

Art. 2º Considera-se Cooperativa de Trabalho a sociedade constituída por trabalhadores para o exercício de suas atividades laborativas ou profissionais com proveito comum, autonomia e autogestão para obterem melhor qualificação, renda, situação socioeconômica e condições gerais de trabalho.

13. Vale destacar que, no âmbito do direito tributário, como reza o art. 110 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), a definição, o conteúdo e o alcance dos conceitos e formas do direito privado (como o conceito de cooperativa de trabalho examinado alhures) devem ser observados como tal. Veja-se:

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

14. Dessa forma, não há como considerar a consulente, com base nas informações que apresenta nos autos da consulta, como uma cooperativa de trabalho.

15. A própria IN RFB nº 971, de 2009, ao disciplinar o conceito de cooperativa de trabalho, no âmbito da legislação previdenciária de custeio, como não podia ser diferente, segue a lógica do art. 2º da Lei nº 12.690, de 2012, ao dispor que a cooperativa de trabalho é formada por operários, artífices ou pessoas da mesma profissão ou ofício ou de vários ofícios de uma mesma classe. É dizer, só pode ser composta por “trabalhadores”, ou seja, pessoas físicas. Veja-se (sem grifos no original):

Art. 209. Cooperativa de trabalho, espécie de cooperativa também denominada cooperativa de mão-de-obra, é a sociedade formada por operários, artífices, ou pessoas da mesma profissão ou ofício ou de vários ofícios de uma mesma classe, que, na qualidade de associados, prestam serviços a terceiros por seu intermédio.

16. Com isso, não sendo a consulente, uma cooperativa de trabalho, em resposta ao questionamento do item 2.2, a ela não se aplica o ADI RFB nº 5, de 2015, que dispõe sobre a contribuição previdenciária devida pelo contribuinte individual que presta serviço a empresa por intermédio de **cooperativa de trabalho**.

17. No caso em exame, a consulente, equiparada à empresa para efeitos previdenciários, conforme reza o parágrafo único do art. 15 da Lei nº 8.212, de 1991, sujeita-se às contribuições sociais previdenciárias previstas no art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, em especial a prevista no inciso III, a qual segue transcrita abaixo (sem grifos no original):

*Art. 22. A contribuição **a cargo da empresa**, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de: [...]*

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

18. A contribuição previdenciária, todavia, do segurado contribuinte individual, cooperado pessoa física, em resposta ao questionamento 2.1, a ser retida pela cooperativa, por determinação do *caput* do art. 4º da Lei nº 10.666, de 08 de maio de 2003, deverá ser apurada com base na alíquota de 11%, nos termos do §26 do art. 216 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, abaixo reproduzido (sem grifos no original):

Art. 216 [...]

*§ 26. A alíquota de contribuição a ser **descontada pela empresa** da remuneração paga, devida ou creditada ao contribuinte individual a seu serviço, observado o limite máximo do salário-de-contribuição, é de **onze por cento no caso das empresas em geral** e de vinte por cento quando se tratar de entidade beneficente de assistência social isenta das contribuições sociais patronais. (Incluído pelo Decreto nº 4.729, de 2003)*

19. Ressalte-se que a consulta não oferece elementos para que se conclua se os cooperados pessoas físicas se enquadram concretamente no conceito de condutor autônomo, mencionado no § 4º do art. 201 do RPS e identificado pela IN nº 971 (inciso XXVI do art. 9º) como “o que exerce atividade profissional sem vínculo empregatício, quando proprietário, coproprietário ou promitente comprador de um só veículo”. Se for o caso, a base de cálculo da contribuição do segurado cooperado será a prevista no § 2º do art. 55 da IN.

20. Já a base de cálculo (denominada de salário-de-contribuição) da contribuição previdenciária do cooperado pessoa física, caso não se subsuma no conceito de condutor autônomo de veículo rodoviário, deve ser apurada com base no art. 28, inciso III da Lei nº 8.212, de 1991, regulamentada pelos arts. 55, III, “c” e 65, II, “b”, item 1, da IN RFB nº 971, de 2009.

Lei nº 8.212, de 1991

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

[...]

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

IN RFB nº 971, de 2009:

Art. 55. Entende-se por salário-de-contribuição:

[...]

III - para o segurado contribuinte individual:

- a) *filiado até 28 de novembro de 1999, que tenha perdido a qualidade de segurado após essa data, considerando os fatos geradores ocorridos a partir da nova filiação, a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de atividade por conta própria, durante o mês, observados os limites mínimo e máximo do salário-de-contribuição;*
- b) *filiado até 28 de novembro de 1999, considerando os fatos geradores ocorridos até 31 de março de 2003, o salário-base, observada a escala transitória de salários-base;*
- c) *filiado a partir de 29 de novembro de 1999, a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de atividade por conta própria, durante o mês, observados os limites mínimo e máximo do salário-de-contribuição; [...].*

Art. 65. A contribuição social previdenciária do segurado contribuinte individual é:

[...]

II - para fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 2003, observado o limite máximo do salário-de-contribuição e o disposto no art. 66, de:

[...]

b) 11% (onze por cento), em face da dedução prevista no § 1º, incidente sobre:

1. a remuneração que lhe for paga ou creditada, no decorrer do mês, pelos serviços prestados a empresa; [...].

Conclusão

21. Diante do exposto, soluciona-se a presente consulta, informando que a cooperativa de transporte que atua no setor de transporte regulamentado pelo poder público e possui associados pessoas físicas e jurídicas, por não ser uma cooperativa de trabalho, não se sujeita ao ADI RFB nº 5, de 2015 e, como tal, deve reter dos seus cooperados, segurados contribuintes individuais pessoas físicas, a contribuição previdenciária apurada por meio da alíquota de 11% sobre o valor do salário-de-contribuição por eles recebido.

(assinado digitalmente)

ALEX ASSIS DE MENDONÇA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Ao Chefe da Disit07 para aprovação.

(assinado digitalmente)

MARIA DE FÁTIMA DIAS DE SOUZA

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Copen.

(assinado digitalmente)

JOSÉ CARLOS SABINO ALVES

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da Divisão de Tributação/SRRF07

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do artigo 27 da IN RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência à interessada.

(assinado digitalmente)
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit