



Solução de Consulta n° 67 - Cosit

Data 30 de dezembro de 2013

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA (CPRB). BASE DE CÁLCULO.

As empresas que possuem como atividades a manutenção e reparação de aeronaves e respectivos motores, componentes e equipamentos contribuirão sobre o valor da receita bruta, à alíquota de 1%, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 1991.

Dispositivos Legais: Lei n.º 12.715, de 2012, art. 78, e Lei n.º 12.546, de 2011, art. 8.º, § 3.º, inciso I.

Relatório

A interessada, pessoa jurídica acima identificada, por meio de seu Procurador, formula consulta tributária referente à incidência da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta - CPRB sobre as receitas resultantes dos serviços de manutenção e reparação de motores, instituída pelo artigo 8.º, parágrafo 3.º, inciso I, da Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011, em substituição às Contribuições Previdenciárias previstas nos incisos I e III do artigo 22 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, com o entendimento, a seguir, relatado.

2. Discorre, com base em doutrinadores e julgados, sobre os métodos de interpretação que devem ser adotados pelo aplicador da norma – gramatical, lógico, histórico e teleológico - os quais determinam o real objetivo do dispositivo legal, sua dicção e seu sentido, inclusive em matéria tributária.

3. Historia acerca dos motivos da instituição da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta pela Medida Provisória n° 540, de 02 de agosto de 2011 (convertida na Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011), que objetivou transferir os encargos previdenciários, até então incidentes sobre a folha de pagamento dos funcionários, para a receita auferida por determinadas empresas, incentivando, assim, as empresas que prestam serviços relacionados à tecnologia da informação, tecnologia da informação e comunicação, assim como as indústrias

moveleiras e de confecção. Com a edição da Medida Provisória n.º 563, de 3 de abril de 2012 (convertida na Lei n.º 12.715, de 17 de setembro de 2012), foram incluídas as atividades de manutenção e reparação de aeronaves, motores, componentes e equipamentos correlatos dentre aquelas abrangidas por essa desoneração da folha de pagamento (transcreve artigos 8.º e 55 – que alterou a redação do artigo 8.º das respectivas leis).

4. Observa que a exposição de motivos da MP n.º 563, de 2012, evidencia que o objetivo era fomentar o crescimento de "setores selecionados dos serviços e da indústria de transformação", sem, contudo, fazer referência a quaisquer seguimentos específicos (transcreve os itens 69/71).

5. Explana que, com a edição da MP n.º 612, de 4 de abril de 2013, o artigo 7.º da Lei n.º 12.546, de 2011, foi alterado, para especificar quais eram as empresas de manutenção, reparação e instalação de máquinas e equipamentos contempladas pela desoneração da folha de pagamento – as enquadradas nas classes 3311-2, 3312-1, 3313-9, 3314-7, 3319-8, 3321-0 e 3329-5 da CNAE 2.0 (inciso XI). Posteriormente, o artigo 50, inciso II, da Lei n.º 12.844, de 19 de julho de 2013, manteve a regra geral prevista no artigo 8.º, parágrafo 3.º, inciso I, da Lei n.º 12.546, de 2011, e, o artigo 13 acolheu a desoneração das atividades de “manutenção e reparação de embarcações”. Decorre disso o entendimento de que, ao não delimitar quais as empresas sujeitas a essa desoneração, incluiu, nela, **a manutenção e reparação de motores de diversos segmentos da economia**, limitando-se a nomear as atividades de **manutenção e reparação de (...), motores e embarcações**. (grifos do original).

6. (xxxx).

7. Em decorrência disso, entende, com base nas diversas formas de interpretação das normas jurídicas, no artigo 110 do CTN e no próprio conceito do termo “motor”, que “os serviços de manutenção e reparação previstos no artigo 8.º, § 3.º, inciso I, da Lei n.º 12.546, de 2011, não se referem, de maneira exclusiva, àqueles realizados em aeronaves, **englobando todos e quaisquer “motores” existentes**. Reforça esse entendimento com o raciocínio no sentido de que, fosse essa desoneração legal voltada apenas à indústria aeronáutica – segmento muito específico da economia nacional – a finalidade de sua criação - incentivar o crescimento da economia nacional, tornando o produto nacional mais competitivo – não seria alcançada. (grifos do original).

8. Sob esse enfoque, “considerando que o termo **“motores”**, previsto no artigo 8.º, § 3.º, inciso I, da Lei n.º 12.546, de 2011, encontra-se separado por vírgulas do termo **“aeronaves”**, entende, a consultante, **“que a receita decorrente das atividades de manutenção e reparação de quaisquer motores estará sujeita à incidência da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta”**, entendimento este que requer seja ratificado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil.

É o Relatório.

Fundamentos

9. Os requisitos da consulta estão em conformidade com o disposto na Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013, razão pela qual se passa, a seguir, ao exame da questão suscitada pela consultante.

10. A presente consulta resume-se em analisar a extensão do significado do vocábulo “motores” no inciso I do parágrafo 3.º do artigo 8.º da Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011, a qual, entre outros fatos, alterou a “incidência das contribuições previdenciárias das empresas que menciona”, os quais contêm as seguintes dicções:

Art. 8.º. Até 31 de dezembro de 2014, contribuirão sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, à alíquota de 1% (um por cento), em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, as empresas que fabricam os produtos classificados na Tipi, aprovada pelo Decreto n.º 7.660, de 23 de dezembro de 2011, nos códigos referidos no Anexo I. (Redação dada pela Lei n.º 12.844, de 19 de julho de 2013).

(...).

§ 3.º O disposto no caput também se aplica às empresas: (Incluído pela Lei n.º 12.715, de 17 de setembro de 2012) (Vide art. 78, § 2.º da Lei n.º 12.715/2012)

I - de manutenção e reparação de aeronaves, motores, componentes e equipamentos correlatos; (Incluído pela Lei n.º 12.715, de 17 de setembro de 2012) (Vide art. 78, § 2.º da Lei n.º 12.715/2012);

(...). (grifos da transcrição).

11. Com relação ao assunto, entende, a interessada, que a receita decorrente das atividades de manutenção e reparação de quaisquer motores estará sujeita à incidência da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, sustentando a sua tese no fato de que o termo "***motores***" encontra-se separado por vírgulas do termo "***aeronaves***", o que não o limitaria a apenas motores de aeronaves.

12. Primeiramente, cumpre lembrar que a Lei n.º 12.546, de 2011, promoveu a desoneração da folha de pagamentos para diversos setores econômicos. Tal medida foi implementada em caráter temporário, de maneira que, para os setores enumerados na citada lei, houve a substituição da base de cálculo da contribuição previdenciária devida pelas empresas, antes definida pela remuneração paga aos segurados empregados, avulsos e contribuintes individuais contratados, pela receita bruta.

13. Para a elucidação da matéria, sem que se precise discorrer minuciosamente acerca das técnicas de interpretação do Direito, há que se apelar para o Decreto n.º 7.828, de 16 de outubro de 2012, que “regulamenta a incidência da contribuição previdenciária sobre a receita devida pelas empresas de que tratam os arts. 7.º a 9.º da Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011, com as alterações trazidas pelo Decreto n.º 7.877, de 27 de dezembro de 2012”. Com esse objetivo, destacam-se os dispositivos abaixo explicitados:

Art. 1.º A incidência da contribuição previdenciária devida pelas empresas de que tratam os arts. 7.º a 9.º da Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011, ocorrerá em conformidade com o disposto neste Decreto.

Art. 2.º Entre 1.º de dezembro de 2011 e 31 de dezembro de 2014, incidirão sobre o valor da receita bruta, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, as contribuições das

empresas que prestam exclusivamente os serviços de Tecnologia da Informação - TI e de Tecnologia da Informação e Comunicação - TIC, assim considerados:

I - análise e desenvolvimento de sistemas;

II - programação;

III - processamento de dados e congêneres;

IV - elaboração de programas de computadores, inclusive de jogos eletrônicos;

V - licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação;

VI - assessoria e consultoria em informática;

VII - suporte técnico em informática, inclusive instalação, configuração e manutenção de programas de computação e bancos de dados; e

VIII - planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas.

§ 1.º O disposto neste artigo não se aplica às empresas que exerçam exclusivamente as atividades de representante, distribuidor ou revendedor de programas de computador.

§ 2.º Entre 1.º de abril de 2012 e 31 de dezembro de 2014, será aplicado o disposto no caput às empresas de call center e de TI e TIC, ainda que se dediquem a outras atividades, além das previstas nos incisos I a VIII do caput, observado o disposto no art. 6.º.

§ 3.º Entre 1.º de agosto de 2012 e 31 de dezembro de 2014:

I - aplica-se o disposto no caput às empresas:

a) do setor hoteleiro enquadradas na subclasse 5510-8/01 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE 2.0; e

b) que exerçam atividades de concepção, desenvolvimento ou projeto de circuitos integrados;

II - não se aplica o disposto no caput às empresas que exerçam as atividades de representação, distribuição ou revenda de programas de computador e cuja receita bruta que decorra dessas atividades seja igual ou superior a noventa e cinco por cento da receita bruta total; e

III - no caso de contratação de empresas para execução dos serviços referidos neste artigo, por meio de cessão de mão de obra, na forma definida pelo art. 31 da Lei n.º 8.212, de 1991, a empresa contratante deverá reter três inteiros e cinco décimos por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços.

§ 4.º Entre 1.º de janeiro de 2013 e 31 de dezembro de 2014, será aplicado o disposto no caput às empresas:

I - de transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo, municipal, intermunicipal em região metropolitana, intermunicipal, interestadual e internacional enquadradas nas classes 4921-3 e 4922-1 da CNAE 2.0;

II - de manutenção e reparação de aeronaves, motores, componentes e equipamentos correlatos;

III - de transporte aéreo de carga;

IV - de transporte aéreo de passageiros regular;

V - de transporte marítimo de carga na navegação de cabotagem;

VI - de transporte marítimo de passageiros na navegação de cabotagem;

VII - de transporte marítimo de carga na navegação de longo curso;

VIII - de transporte marítimo de passageiros na navegação de longo curso;

IX - de transporte por navegação interior de carga;

X - de transporte por navegação interior de passageiros em linhas regulares; e

XI - de navegação de apoio marítimo e de apoio portuário.

(...).

*Art. 3.º Entre 1.º de dezembro de 2011 e 31 de dezembro de 2014, incidirão sobre o valor da receita bruta, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 1991, as contribuições das **empresas que fabriquem os produtos classificados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto n.º 7.660, de 23 de dezembro de 2011, nos seguintes códigos:***

(...).(grifos da transcrição).

14. Da leitura acima, constata-se que, com o advento da Lei n.º 12.715, de 2012 - anteriormente à edição da Lei n.º 12.844, de 2013 - a qual estendeu a desoneração em comento, entre outras, às empresas que prestam “manutenção e reparação de embarcações” - os setores da economia contemplados por esse benefício fiscal eram os acima assinalados, cabendo destacar aqueles ligados ao transporte rodoviário, marítimo e aéreo, e, em especial, o de **“manutenção e reparação de aeronaves, motores, componentes e equipamentos correlatos”**.

15. Observa-se, sob o ângulo da própria estrutura de formatação do Decreto n.º 7.828, de 2012, que, a partir de 1.º de janeiro de 2013 até 31 de dezembro de 2014, foram beneficiados, como já colocado, os ramos de atividade ligados aos transportes aéreo, rodoviário e marítimo, o que leva a inferir que, quando o legislador inseriu, no mesmo dispositivo, os termos “aeronaves”, “motores”, “componentes” e “equipamentos”, delimitando-os com o adjetivo “correlatos”, pretendeu estender a desoneração da folha apenas às empresas que praticam atividades de manutenção e reparação, no caso consultado, de motores correlacionados ao setor aeronáutico. Se assim não fora, qual seria o objetivo do termo “correlatos”? Caso não houvesse esse termo limitador - adjetivo “correlatos” = “correspondentes”, “correlacionados” (Hollanda, Aurélio Buarque de. Dicionário da Língua Portuguesa), a manutenção e reparação de quaisquer componentes e equipamentos estariam inseridos nesse benefício, o que poderia ser comprometedor para a sustentação do Estado e, portanto, fora do interesse do legislador.

16. E, se não fora pelas razões linguístico-semânticas acima explicitadas, por se tratar de benefício fiscal que reduz o ônus da carga tributária de determinadas empresas, representa uma medida de caráter excepcional e, portanto, não pode ser interpretada de forma extensiva, embora se tenha que respeitar o sentido da finalidade da norma interpretada.

17. No sentido da interpretação restritiva, que deve ser aplicada às normas que regulam a concessão de benefícios fiscais, que são de caráter excepcional, ensina Carlos Maximiliano, em sua obra “Hermenêutica e Aplicação do Direito, Editora Forense, às fls. 189 e 272”:

As isenções e as simples atenuações de impostos e taxas, decretadas em proveito de determinados indivíduos ou corporações, sofrem exegese estrita: e não se presumem, precisam ser plenamente aprovadas.

(...). Não se presume o intuito de abrir mão de direitos inerentes à autoridade suprema. A outorga deve ser feita em termos claros, irretorquíveis; ficar provada até à evidência, e se não entender além das hipóteses figuradas no texto; jamais será indeferida de fatos que não se indiquem irresistivelmente a existência da concessão ou de um contrato que a envolva. No caso, não tem cabimento o brocardo celerere; na dúvida, se decide contra as isenções totais ou parciais, e a favor do fisco; ou melhor, presume-se não haver o Estado aberto mão da sua autoridade para exigir tributos.

(grifos da transcrição).

18. Sob esse entendimento, há inúmeros julgados em todas as instâncias, xxxx:

(xxxx).

Conclusão

19. Em face do exposto, conclui-se que o entendimento apresentado pela interessada com relação ao previsto no artigo 8.º, § 3.º, inciso I, da Lei n.º 12.546, de 2011, não procede, porquanto o termo “motores” está **restrito** a motores de aeronaves, o que significa dizer que estará sujeita à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta apenas a manutenção e reparação de aeronaves e respectivos motores, componentes e equipamentos.

Assinado digitalmente por
ANGELA MARIA MAGNAN BARBOSA
Auditora-Fiscal da RFB

De acordo. À consideração superior.

Assinado digitalmente por
AGUEDA CAROLO QUINTAS ALVES
Auditora-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Copen.

Assinado digitalmente por
JOSÉ CARLOS SABINO
Auditor-Fiscal da RFB-Chefe da Disit07

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

Assinado digitalmente por

MIRZA MENDES REIS
Auditora-Fiscal da RFB – Coordenadora da Copen.

Ordem de Intimação

20. 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 por
FERNANDO MOMBELLI
Coordenador-Geral da Cosit