



Solução de Consulta nº 20 - Cosit

Data 4 de novembro de 2013

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA INCIDENTE SOBRE A RECEITA BRUTA. LEI Nº 12.546, DE 2011. EMPRESAS MISTAS. BASE DE CÁLCULO. CONTRIBUIÇÃO SOBRE O DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO. INFORMAÇÕES EM GFIP. EFEITOS DA CONSULTA.

As empresas consideradas mistas, isto é, que auferem receitas decorrentes da fabricação dos produtos mencionados no caput do art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, e de outras atividades não submetidas à substituição, deverão recolher: a) a contribuição previdenciária sobre a receita bruta, em relação aos produtos que fabrica; e b) a contribuição previdenciária patronal sobre a folha de pagamento prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, com a aplicação do redutor previsto no art. 9º, §1º, II, da Lei nº 12.546, de 2011.

Utiliza-se a receita bruta do próprio mês de competência para fins de apuração da base de cálculo da contribuição previdenciária sobre a receita bruta, bem como para os demais índices previstos nos arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 2011, exceção feita ao cálculo do redutor previsto no art. 9º, §1º, II, aplicável à folha de pagamento do décimo terceiro salário, em relação às empresas com atividades mistas.

Apenas no cálculo do tributo propriamente dito devem ser excluídas da base de cálculo as receitas decorrentes de exportação, em obediência ao inciso I, § 2º do art. 149 da CF/88, e nos termos da alínea 'a' do inciso II do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011.

A contribuição previdenciária prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, incidente sobre a folha de pagamento referente ao décimo terceiro salário dos segurados empregados, pago em dezembro, subsiste para o período anterior ao regime de contribuição previdenciária substitutiva. Para o período posterior: não é devida pelas empresas com essa contribuição previdenciária totalmente substituída; e é devida pelas empresas com essa contribuição parcialmente substituída (empresas mistas), com a aplicação do redutor previsto no inciso II do § 1º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011. Para fins do cálculo da razão estabelecida no dispositivo legal citado, utiliza-se a receita bruta não substituída e a receita bruta total dos últimos doze meses anteriores a dezembro, caso a empresa

esteja incluída na sistemática de contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta há, pelo menos, doze meses, ou proporcionalmente ao período de inclusão, se inferior a doze meses.

O recolhimento da contribuição previdenciária substitutiva incidente sobre a receita bruta é feito por meio de Documento de Arrecadação das Receitas Federais (DARF), de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz.

O preenchimento da Guia de Pagamento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) pelas empresas alcançadas pela contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta obedece às instruções contidas no Ato Declaratório Executivo Codac n.º 93, de 2011.

Os efeitos da consulta, na seara deste procedimento administrativo, são aqueles previstos nos artigos 48, 49 e 50 do Decreto n.º 70.235, de 1972, e nos artigos 10 a 13, 16 e 17, parágrafo 4º da IN RFB n.º 1.396, de 2013.

Dispositivos Legais: Constituição Federal, arts. 149, §2º, I, e 195, § 13; Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, arts. 22, I e III, 28, §7º, e 30, I, b; Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011, arts. 7º a 9º; Decreto n.º 3.048, de 6 de maio de 1999, art. 214, §6º; Decreto n.º 7.828, de 16 de outubro de 2012, art. 5º, §§ 1º e 2º; Decreto 70.235, de 6 de março de 1972, arts. 48 a 50; Instrução Normativa RFB n.º 1.110, de 27 de dezembro de 2010, art. 6º, XII, e §11; Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013, arts. 10 a 13, 16 e 17, parágrafo 4º; Ato Declaratório Interpretativo (ADI) RFB n.º 42, de 15 de dezembro de 2011; Ato Declaratório Executivo (ADE) Codac n.º 86, de 1º de dezembro de 2011; e Ato Declaratório Executivo (ADE) Codac n.º 93, de 19 de dezembro de 2011, arts. 3º a 6º.

Relatório

XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX, protocolizou a presente consulta dirigida à Receita Federal do Brasil, indagando sobre a interpretação da legislação federal de que tratam os artigos 8º e 9º da Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011, bem como do Ato Declaratório Interpretativo – ADI n.º 42, de 15 de dezembro de 2011.

2. Com esteio nos artigos 22, incisos I e III da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991 (Plano de Custeio), 8º e 9º, inciso II da Lei n.º 12.546, de 2011 (que trata do Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras – Reintegra) e artigo 1º, parágrafo único do ADI n.º 42, de 2011, e admitindo o exercício de outras atividades não abrangidas pelo *caput* do artigo 8º da Lei n.º 12.546, de 2011, pretende desanuviar as dúvidas de como se deverá efetuar o cálculo da proporcionalidade entre as receitas de produtos albergados pela nova sistemática e dos que não estejam contemplados, para fins de recolhimento da contribuição previdenciária devida, pois, no caso concreto, em alguns meses, poderá haver produção maior de produtos abrangidos pelo benefício fiscal, e, em outros meses, menor ou inexistente.

3. A consulente aborda a questão relacionada à exclusão da receita bruta de exportação da base de cálculo das contribuições (artigo 9º, inciso II da Lei n.º 12.546, de 2011), em cumprimento ao mandamento constitucional do artigo 149, tempo em que relata a indagação de que se a referida exclusão é restrita às atividades estabelecidas no *caput* do artigo 8º, incisos I a V da citada lei, ou também se refere às atividades ali não contempladas, ou seja, como deverão ser observadas as receitas provenientes da exportação, pois nem sempre será possível aferir se a produção das mercadorias será integralmente destinada ao mercado interno ou à exportação.

4. Relativamente à aplicabilidade do ADI n.º 42, de 2011, observa que o vencimento do 13º salário ocorre em 20 de dezembro, porém nesta data não é aplicável a tributação sobre a folha de salários (portanto, sobre o 13º salário), uma vez que substituída pela contribuição calculada sobre a receita bruta da empresa, a qual somente irá se verificar no encerramento do mês, assim, perdurando diversas dúvidas quanto à concretização daquele ADI, a exemplo da operacionalização do cálculo, do recolhimento e das informações obrigatórias relativas a esses procedimentos.

5. Ao se concluir a relatoria dos fatos, pode se condensar os questionamentos da consulente nas seguintes interrogações pontuais:

5.1. Qual a forma correta de se efetuar o cálculo da proporcionalidade entre as receitas de produtos abrangidos na nova sistemática (artigo 8º, *caput*, incisos I e V) e os que por esta não estejam contemplados (artigo 8º, parágrafo único), para fins de recolhimento da contribuição previdenciária devida?

5.2. Qual será a forma de tributação da contribuição previdenciária sobre as remunerações (folha de salários) na parte dos produtos excluídos do benefício fiscal, bem como a forma de efetuar o cálculo do percentual para redução dos valores dessas contribuições?

5.3. Quanto aos reflexos emanados da novel legislação, qual será a forma de cálculo das provisões de encargos de férias e de 13º salário, se o cálculo passará a ser sobre a receita bruta, o qual só se conhecerá no final do mês? Sobre que base se efetivarão as provisões de encargos para férias e para o 13º salário?

5.4. Ainda quanto aos reflexos, como deverá a empresa proceder ao recolhimento e pagamento das férias no caso de sua concessão de forma coletiva aos empregados, ante a remuneração dos dias trabalhados em dezembro?

5.5. Pela dicção da novel legislação, tal sistemática de recolhimento da contribuição previdenciária, em substituição aos termos dos incisos I e III do artigo 22 da Lei n.º 8.212, de 1991, dar-se-á por empresa ou por estabelecimento próprio?

5.6. Qual o mês de referência para aplicar a proporcionalidade da receita relacionada versus receita bruta total?

5.7. Em relação ao artigo 9º, inciso II, a sua aplicabilidade é restrita às atividades estabelecidas no benefício fiscal do *caput* (incisos I a V) do artigo 8º ou também se estende às atividades ali não contempladas (que se submetem ao comando do parágrafo único do artigo 8º)?

5.8. Ainda em relação ao artigo 9º, inciso II, como deverão ser contempladas as receitas provenientes de exportação das atividades que estão dentro do benefício fiscal e as que se encontram fora do seu amparo? Como calcular a proporcionalidade entre receitas de produtos inseridos no método substitutivo de cálculo e as de produtos dele excluídos, e mais, como proceder com as receitas de exportações de ambos os tipos de produtos? Deve se excluir as receitas de exportação no cálculo da razão entre receita bruta dos produtos excluídos da sistemática e a receita bruta total?

5.9. Em virtude de tais inovações promovidas pelos artigos 8º e 9º, como deverá o contribuinte proceder à informação na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP de tais recolhimentos, de forma a cumprir com sua obrigação acessória? Como deve ser feito o abatimento do INSS desta proporcionalidade, bem como as guias e informações na SEFIP, uma vez que não é possível ter estes valores no momento da geração da folha?

5.10. Na forma do ADI n.º 42, de 2011, considerando a competência de dezembro relativamente ao 13º salário, e o fato de os comandos da Lei n.º 12.546, de 2011, já se encontrarem em vigor, não deveria ser integralmente suspenso o recolhimento da contribuição à alíquota de 20% sobre 13º salário, já que há incidência de 1,5% sobre o faturamento, e não só de 1/12 avos da receita bruta?

5.11. Tendo em vista que o vencimento do 13º salário ocorre em 20 de dezembro, como se procederá ao cálculo da contribuição previdenciária incidente sobre tal verba, nos moldes preconizados na Lei n.º 12.546, de 2011, e ADI n.º 42, de 2011, eis que a base de cálculo ali disposta (qual seja, receita bruta de dezembro) somente se concretizará e será conhecida no final do mês corrente? e,

5.12. Qual seria, então, a base de cálculo para fins de recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre a verba do 13º salário? Ou, considerando que não se recolha a contribuição sobre a folha de salários, mas sim sobre a receita bruta, estaria o sujeito passivo desobrigado de recolher a contribuição sobre o 13º salário, ou sobre a proporção de receitas excluídas da modalidade substitutiva de contribuição?

6. Por final, requer a consulente que seja declarada formalmente a suspensão da exigibilidade da contribuição em discussão, na forma do artigo 151, inciso III, e 161, parágrafo 2º do Código Tributário Nacional – CTN, e pelo não conhecimento dos respectivos valores, e, por conta disto, seja igualmente dispensada da obrigação acessória de informar, via GFIP, os valores envolvidos pela obrigação objeto da consulta.

Fundamentos

7. A Constituição Federal de 1988, no seu art. 195, §13, acrescentado pela Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003, prevê, para fins de financiamento da Seguridade Social, a possibilidade da substituição gradual da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento pela incidente sobre a receita ou o faturamento.

8. Em atendimento a esse comando constitucional, a Medida Provisória nº 540, de 2 de agosto de 2011, alterou a forma de incidência da contribuição previdenciária patronal, relativamente às atividades de diversos setores da economia, com substituição da

contribuição incidente sobre a folha de pagamento prevista no art. 22, incisos I e III da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, pela contribuição previdenciária sobre a receita bruta.

9. Referida medida provisória, em seu art. 8º, descreve o regime substitutivo aplicável a diversos produtos, tendo sido mantido o mesmo regramento no art. 8º da lei de conversão (Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011), apenas com acréscimos de alguns produtos.

10. Entretanto, cumpre esclarecer que a Lei n.º 12.546, de 2011, fruto da conversão da MP n.º 540, de 2011, vem sofrendo, desde a sua publicação, constantes alterações por meio de medidas provisórias e suas respectivas leis de conversão. Assim, alguns dos dispositivos legais citados pela consulente já foram objeto de modificações posteriores, as quais serão reproduzidas oportunamente no decorrer desta solução de consulta.

11. Assim, posteriormente à Lei n.º 12.546, de 2011, foram editadas: a MP n.º 563, de 3 de abril de 2012, convertida na Lei n.º 12.715, de 17 de setembro de 2012; a MP n.º 582, de 20 de setembro de 2012, convertida na Lei n.º 12.794, de 02 de abril de 2013; a MP n.º 601, de 28 de dezembro de 2012, cujo prazo de vigência esgotou em 03 de junho de 2013, conforme Ato do Presidente da Mesa do Congresso Nacional n.º 36, de 05 de junho de 2013; a MP n.º 612, de 04 de abril de 2013, cujo prazo de vigência esgotou em 1º de agosto de 2013, conforme Ato do Presidente da Mesa do Congresso Nacional n.º 49, de 06 de agosto de 2013; e a Lei n.º 12.844, de 19 de julho de 2013.

12. As dúvidas apresentadas pela consulente podem ser agrupadas, para fins didáticos, quanto: a) ao cálculo da nova contribuição previdenciária, especialmente com relação à proporcionalidade nas empresas denominadas de atividade “mista”, abrangidas pelo art. 8º da Lei, quais sejam, aquelas que auferem receitas decorrentes da fabricação de produtos abrangidos pela contribuição substitutiva e outras receitas não alcançadas pela referida contribuição; b) aos efeitos com relação ao 13º salário e férias, inclusive provisões e pagamento de férias coletivas; c) à exclusão da receita bruta de exportações da base de cálculo; d) à forma de pagamento da nova contribuição; e, e) ao preenchimento da GFIP.

13. O artigo 8º da Lei n.º 12.546, de 2011, previu, para as empresas fabricantes dos produtos ali mencionados, a incidência da contribuição previdenciária sobre a receita bruta, em substituição à contribuição previdenciária patronal dos incisos I e III do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 1991, *verbis*:

Art. 8º 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 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 1991, as empresas que fabriquem os produtos classificados na Tipi, aprovada pelo Decreto n.º 6.006, de 2006:

I – nos códigos 3926.20.00, 40.15, 42.03, 43.03, 4818.50.00, 63.01 a 63.05, 6812.91.00, 9404.90.00 e nos capítulos 61 e 62;

II – nos códigos 4202.11.00, 4202.21.00, 4202.31.00, 4202.91.00, 4205.00.00, 6309.00, 64.01 a 64.06;

III – nos códigos 41.04, 41.05, 41.06, 41.07 e 41.14

IV – nos códigos 8308.10.00, 8308.20.00, 96.06.10.00, 9606.21.00 e 9606.22.00;

e

V – no código 9506.62.00.

14. Inicialmente, a alíquota prevista para essa contribuição substitutiva foi de 1,5%, entretanto com a edição da MP n.º 563, de 2012, tal alíquota foi reduzida para 1%, *verbis*:

Art. 8º 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 um por cento, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, as empresas que fabricam os produtos classificados na TIPI, aprovada pelo Decreto no 7.660, de 23 de dezembro de 2011, nos códigos referidos no Anexo a esta Lei.

15. Por sua vez, a Lei nº 12.715, de 2012, resultante da conversão da MP nº 563, de 2012, fez novas alterações no regime substitutivo de que trata o art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, como se verifica a seguir:

Art. 8º 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 nº 8.212, de 24 de julho de 1991, as empresas que fabricam os produtos classificados na Tipi, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, nos códigos referidos no Anexo desta Lei.

§ 1º O disposto no caput:

I – aplica-se apenas em relação aos produtos industrializados pela empresa;

II – não se aplica:

a) a empresas que se dediquem a outras atividades, além das previstas no caput, cuja receita bruta decorrente dessas outras atividades seja igual ou superior a 95% (noventa e cinco por cento) da receita bruta total; e

b) aos fabricantes de automóveis, comerciais leves (camionetas, picapes, utilitários, vans e furgões), caminhões e chassis com motor para caminhões, chassis com motor para ônibus, caminhões-tratores, tratores agrícolas e colheitadeiras agrícolas autopropelidas.

§ 2º Para efeito do inciso I do § 1º, devem ser considerados os conceitos de industrialização e de industrialização por encomenda previstos na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI.

§ 3º O disposto no caput também se aplica às empresas:

I – de manutenção e reparação de aeronaves, motores, componentes e equipamentos correlatos;

II – de transporte aéreo de carga;

III – de transporte aéreo de passageiros regular;

IV – de transporte marítimo de carga na navegação de cabotagem;

V – de transporte marítimo de passageiros na navegação de cabotagem;

VI – de transporte marítimo de carga na navegação de longo curso;

VII – de transporte marítimo de passageiros na navegação de longo curso;

VIII – de transporte por navegação interior de carga;

IX – de transporte por navegação interior de passageiros em linhas regulares; e

X – de navegação de apoio marítimo e de apoio portuário.

§ 4º A partir de 1º de janeiro de 2013, ficam incluídos no Anexo referido no caput os produtos classificados nos seguintes códigos da Tipi:

I - 9503.00.10, 9503.00.21, 9503.00.22, 9503.00.29, 9503.00.31, 9503.00.39, 9503.00.40, 9503.00.50, 9503.00.60, 9503.00.70, 9503.00.80, 9503.00.91, 9503.00.97, 9503.00.98, 9503.00.99;

II – (VETADO).

16. Além disso, desde a edição da Lei nº 12.715, de 2012, as empresas que auferirem 95% ou mais de receita bruta decorrente da fabricação de outros produtos, além dos

previstos no caput do art. 8º da Lei nº 12.546, de 2012, não estão sujeitas a essa contribuição sobre a receita bruta.

17. Com relação à base de cálculo da contribuição substitutiva, o art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, previu que:

Art. 9º Para fins do disposto nos arts. 7º e 8º desta Lei:

I – a receita bruta deve ser considerada sem o ajuste de que trata o inciso VIII do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976;

II – exclui-se da base de cálculo das contribuições a receita bruta: (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

a) de exportações; e Incluída (Incluída pela Lei nº 12.844, de 2013)

b) decorrente de transporte internacional de carga; (Incluída pela Lei nº 12.844, de 2013)

(...)

§ 7º Para fins de determinação da base de cálculo, podem ser excluídos da receita bruta: (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

I – as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos; (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

II – (VETADO); (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

III – o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, se incluído na receita bruta; e (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

IV – o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

18. Segundo reproduções, as empresas que fabricam somente produtos constantes do Anexo I da Lei nº 12.546, de 2011, contribuirão com alíquota de 1,5%, entre 1º de dezembro de 2011 e 31 de julho de 2012, e de 1%, a partir de 1º de agosto de 2012, sempre sobre a receita bruta total, com as exclusões permitidas em lei.

19. Para as empresas que auferem receita decorrente da fabricação de produtos previstos no Anexo I da Lei nº 12.546, de 2011, e também auferem receitas decorrentes de outras atividades, aplica-se um regime misto de cálculo da contribuição previdenciária. Ou seja, a empresa recolhe as duas contribuições previdenciárias: sobre a receita bruta e sobre a folha de pagamento, esta última com a aplicação de um coeficiente de redução.

20. A previsão legal da aplicação desse regime misto estava inicialmente no inciso II do parágrafo único do art. 8º (na Lei nº 12.546, de 2011), depois foi transportada para o art. 9º, §1º, II (pela MP nº 563, de 2012), onde segue com redação atualizada.

Lei nº 12.546, de 2011:

Art. 8º 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 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, as empresas que fabriquem os produtos classificados na Tipi, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 2006:

(...)

Parágrafo único. No caso de empresas que se dediquem a outras atividades, além das previstas no caput, o cálculo da contribuição obedecerá:

I – ao disposto no caput quanto à parcela da receita bruta correspondente aos produtos relacionados nos seus incisos I a V; e

II – ao disposto nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, reduzindo-se o valor da contribuição a recolher ao percentual resultante da razão entre receita bruta de atividades não relacionadas à fabricação dos produtos arrolados nos incisos I a V do caput e a receita bruta total.

Medida Provisória nº 563, de 2012:

Art. 9º ...

(...)

§ 1º No caso de empresas que se dedicam a outras atividades, além das previstas nos arts. 7º e 8º, até 31 de dezembro de 2014, o cálculo da contribuição obedecerá:

I – ao disposto no caput desses artigos quanto à parcela da receita bruta correspondente às atividades neles referidas; e

II – ao disposto no art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, reduzindo-se o valor da contribuição a recolher ao percentual resultante da razão entre a receita bruta de atividades não relacionadas aos serviços de que trata o caput e a receita bruta total.

Lei nº 12.715, de 2012:

Art. 9º...

§ 1º No caso de empresas que se dedicam a outras atividades além das previstas nos arts. 7º e 8º, até 31 de dezembro de 2014, o cálculo da contribuição obedecerá:

I – ao disposto no caput desses artigos quanto à parcela da receita bruta correspondente às atividades neles referidas; e

II – ao disposto no art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, reduzindo-se o valor da contribuição a recolher ao percentual resultante da razão entre a receita bruta de atividades não relacionadas aos serviços de que trata o caput do art. 7º ou à fabricação dos produtos de que trata o caput do art. 8º e a receita bruta total, apuradas no mês.

(...)

§ 5º O disposto no § 1º aplica-se às empresas que se dediquem a outras atividades, além das previstas nos arts. 7º e 8º, somente se a receita bruta decorrente de outras atividades for superior a 5% (cinco por cento) da receita bruta total.

§ 6º Não ultrapassado o limite previsto no § 5º, a contribuição a que se refere o caput dos arts. 7º e 8º será calculada sobre a receita bruta total auferida no mês.

Lei nº 12.794, de 2013:

Art. 9º...

§1º...

(...)

II – ao disposto no art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, reduzindo-se o valor da contribuição dos incisos I e III do caput do referido artigo ao percentual resultante da razão entre a receita bruta de atividades não relacionadas aos serviços de que tratam o caput do art. 7º e o § 3º do art. 8º ou à fabricação dos produtos de que trata o caput do art. 8º e a receita bruta total.

21. Neste regime misto, aplicável desde 1º de dezembro de 2011, é devida a contribuição previdenciária sobre a receita bruta decorrente da fabricação dos produtos discriminados no art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, e sobre a folha de pagamento nos termos do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, devendo observar o seguinte critério: i) contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta: apurada pela aplicação da alíquota de 1,5% sobre a receita bruta, para os fatos geradores ocorridos entre 1º de dezembro de 2011 e

31 de julho de 2012, e da alíquota de 1% sobre a receita bruta, para os fatos geradores a partir de 1º de agosto de 2012; ii) contribuição previdenciária patronal prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991: calculada pela aplicação da alíquota de 20% sobre o valor total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a serviço da empresa, aplicando-se, sobre o resultado, o percentual resultante da razão existente entre a receita bruta de atividades não sujeitas à substituição e a receita bruta total.

22. Importante observar que a Lei nº 12.715, de 2012, resultado da conversão da MP nº 563, de 2012, fixou limites para a aplicação do regime misto. Assim, não se aplica o regime misto quando a receita bruta decorrente de outras atividades desenvolvidas pela empresa for igual ou inferior a 5% da receita bruta total, sendo a contribuição previdenciária “calculada sobre a receita bruta total auferida no mês” (parágrafos 5º e 6º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, com redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012).

23. A empresa submetida ao regime misto, para fins de apuração da contribuição previdenciária devida sobre a folha de pagamento, deverá aplicar a regra descrita no inciso II do §1º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, utilizando como base de cálculo o valor total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, durante o mês, a todos os seus segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais, independentemente de estarem relacionados ou não com as atividades substituídas ou não.

24. Para uma melhor compreensão, apresenta-se a seguinte situação hipotética:

	Matriz	Filial 1	Filial 2	Filial 3	Total
Receita Bruta de Produtos Anexo I	400.000	100.000	200.000	0,00	700.000
Outras Receitas (OR)	0,00	150.000	150.000	0,00	300.000
Receita Bruta Total (RBT)	400.000	250.000	350.000	0,00	1.000.000

Contribuição Previdenciária sobre a Receita RB de Produtos do Anexo I (1%)					7.000
Razão entre OR / RBT	$300.000/1.000.000 = 0,3 = 30\%$				

Folha de Pagamentos	40.000	25.000	30.000	35.000	130.000
Contribuição Previdenciária Normal (20%)	8.000	5.000	6.000	7.000	26.000
Contribuição Previdenciária sobre a Folha de Pagamentos Reduzida	2.400	1.500	1.800	2.100	7.800

25. Verifica-se, no exemplo apresentado acima, que a empresa deverá recolher: i) o valor de R\$ 7.000,00 referente à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (art. 8º, caput da Lei nº 12.546/2011), de forma centralizada; e ii) o valor de R\$ 7.800,00 referente à Contribuição Previdenciária sobre a Folha de Pagamento (art. 22, I e III da Lei nº 8.212/91) ajustada pelo coeficiente de redução previsto no art. 9º, §1º, II da Lei nº 12.546, de

2011, individualmente por estabelecimento, ou seja, R\$ 2.400,00 no estabelecimento matriz, R\$ 1.500,00 na Filial 1, R\$ 1.800,00 na Filial 2 e R\$ 2.100,00 na Filial 3.

26. A contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento, mesmo dos estabelecimentos que não tiveram receita bruta decorrente da fabricação dos produtos discriminados no *caput* do art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, sofrem a redução correspondente ao percentual resultante entre o valor da receita de produtos não substituídos e a receita bruta total, o que implica dizer que é irrelevante um determinado estabelecimento ter receitas derivadas de produtos alcançados pela contribuição substitutiva ou não. Isto porque a contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta dos produtos alcançados pela substituição é calculada de forma centralizada e assim também deve ser o cálculo do percentual de redução.

27. Em resumo: calcula-se a contribuição de 20% (vinte por cento) sobre a folha de pagamento total de cada estabelecimento e sobre o resultado apurado aplica-se o percentual de redução decorrente da razão entre as receitas de produtos não substituídos e a receita bruta total apurada no mês de competência.

28. Importa salientar que para fins de cálculo da proporcionalidade entre a receita bruta de produtos ou atividades não abrangidas pela desoneração e a receita bruta total, utilizam-se os valores das receitas do próprio mês de competência, tendo em vista que, quando do recolhimento da contribuição, essas receitas já serão conhecidas.

29. Quanto à dúvida apontada pela consulente sobre “como deverá a empresa proceder ao recolhimento e pagamento das férias no caso de sua concessão de forma coletiva aos empregados, ante a remuneração dos dias trabalhados em dezembro”, não se consegue visualizar o impacto desse evento no cálculo da contribuição previdenciária, seja a incidente sobre a receita bruta, seja a incidente sobre a folha de pagamento.

30. Com relação à exclusão das receitas de exportação da base de cálculo da contribuição previdenciária, a alínea ‘a’ do inciso II do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, prevê que, para fins da determinação da base de cálculo da contribuição de que trata os arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 2011, deve ser excluído o valor da “receita bruta de exportações”, *verbis*:

Art. 9º Para fins do disposto nos arts. 7º e 8º desta Lei:

(...)

II – exclui-se da base de cálculo das contribuições a receita bruta: (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

a) de exportações; e (Incluída pela Lei nº 12.844, de 2013)

b) decorrente de transporte internacional de carga; (Incluída pela Lei nº 12.844, de 2013)

31. Note-se que a lei somente prescreve a exclusão do valor da receita bruta de exportação quando trata da obtenção da base de cálculo da contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta. Aliás, essa previsão é respaldada no fato de que as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação (art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, introduzida pela Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro de 2001), segundo se reproduz:

Art. 149....

(...)

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:

I – não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;

32. No que se refere ao cálculo dos demais percentuais dispostos na Lei nº 12.546, de 2011, tais como os previstos no art. 8º, §1º, II, ‘a’, e no art. 9º, §1º, II, não devem ser excluídas do cômputo as receitas de exportação, já que não se referem à base de cálculo de tributos.

33. Desta forma, para fins de cálculo do percentual previsto na alínea ‘a’ do inciso II do §1º do art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, que dispõe que a substituição não se aplica a empresas que “se dediquem a outras atividades, além das previstas no *caput* cuja receita bruta dessas outras atividades seja igual ou superior a 95% (noventa e cinco por cento) da receita bruta total”, na receita bruta total computam-se as receitas de exportação de todas as atividades e na “receita bruta dessas outras atividades...” computam-se as receitas de exportação decorrentes dessas atividades.

34. No que concerne à receita bruta total, dispensam-se comentários, por ser evidente, não obstante o critério citado, que o termo “total” patentemente remete à integralidade das receitas da pessoa jurídica, seja decorrente da venda de bens e serviços no mercado interno ou externo.

35. Quanto à “receita bruta dessas outras atividades...”, atente-se que a classificação da atividade exercida pela empresa independe de os produtos discriminados no anexo citado no art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, serem destinados ao mercado interno ou externo.

36. Como exemplo, imagine-se uma empresa que fabrica os produtos classificados no Capítulo 54 da Tipi, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, e cuja atividade esteja submetida à incidência da contribuição previdenciária sobre a receita bruta. O fato de tais produtos serem destinados à exportação, total ou parcialmente, não interfere na classificação da atividade da empresa, que é efetivamente a fabricação desses produtos, de forma que as receitas decorrentes de exportação desses produtos devem ser consideradas no cômputo da receita bruta total. Por outro lado, as receitas decorrentes da exportação de produtos não incluídos no Anexo I da Lei (não sujeitos à contribuição previdenciária sobre a receita bruta) constarão, tanto no cálculo da receita bruta total, como no cálculo da receita das atividades não incluídas na desoneração da folha de pagamento.

37. A proporção estabelecida na alínea ‘a’ do inciso II do § 1º do art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, é uma maneira de expressar numericamente as atividades de produção ou de serviços que não foram contempladas com a substituição da folha de pagamentos, sendo um cálculo meramente representativo e não para fins de incidência de tributos.

38. Igualmente, no cálculo do redutor aplicável às empresas com atividades mistas, previsto no art. 9º, §1º, II, da Lei nº 12.546, de 2011, a receita bruta decorrente das atividades ou da fabricação de produtos não relacionados nos arts. 7º e 8º da referida lei e a receita bruta total devem ser consideradas sem a exclusão da receita decorrente de exportações. Isso porque, nesse caso, essas receitas servem apenas para se chegar a uma razão para fins de redução da contribuição previdenciária incidente sobre a folha de pagamento a que essas empresas continuam sujeitas. Não se trata de base de cálculo da contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta.

39. Portanto, apenas no cálculo do tributo propriamente dito devem ser excluídas da base de cálculo as receitas decorrentes de exportação, em obediência ao inciso I, § 2º do art. 149 da CF/88, e nos termos da alínea 'a' do inciso II do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, com redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013.

40. A Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, no § 7º do seu art. 28, prevê que integra o salário de contribuição a parcela referente ao décimo terceiro salário (gratificação natalina), na forma estabelecida em regulamento. O Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, que aprova o Regulamento da Previdência Social, em seu art. 214, §6º, estabelece que é devida a contribuição previdenciária quando do pagamento ou crédito da última parcela ou na rescisão do contrato de trabalho.

41. Para as empresas alcançadas pela contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta, por força da Lei nº 12.546, de 2011, a sistemática de cálculo da contribuição previdenciária referente ao décimo terceiro salário também é afetada. Nesse sentido dispôs a referida lei, com a redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012, *verbis*:

Art. 9º Para fins do disposto nos arts. 7º e 8º desta Lei:

(...)

§ 3º Relativamente aos períodos anteriores à tributação da empresa nas formas instituídas pelos arts. 7º e 8º desta Lei, mantém-se a incidência das contribuições previstas no art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, aplicada de forma proporcional sobre o 13º (décimo terceiro) salário. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

§ 4º Para fins de cálculo da razão a que se refere o inciso II do § 1º, aplicada ao 13º (décimo terceiro) salário, será considerada a receita bruta acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao mês de dezembro de cada ano-calendário. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

42. Pela previsão legal expressa no §3º, acima reproduzido, no período em que a empresa não estava sujeita à contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta, seja com substituição total ou parcial, é obrigatório o recolhimento da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento referente ao décimo terceiro salário, prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

43. Neste diapasão, para as empresas que ingressaram na sistemática de recolhimento da contribuição previdenciária sobre a receita bruta no decorrer de um ano-calendário, a contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento do décimo terceiro salário deve ser recolhida observando os seguintes critérios:

i) período não sujeito à contribuição substitutiva: a contribuição previdenciária patronal incidente sobre a folha de pagamento do décimo terceiro salário é devida na proporção de meses não incluídos na sistemática de apuração da contribuição previdenciária sobre a receita bruta, sem a aplicação do redutor previsto no inciso II do §1º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011; e

ii) período sujeito à contribuição substitutiva:

a) empresas com substituição total: não é devida a contribuição previdenciária patronal prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991;

- b) empresas com substituição parcial (regime misto): a contribuição previdenciária patronal incidente sobre a folha de pagamento do 13º salário é devida sobre a proporção dos meses incluídos na sistemática de tributação da contribuição previdenciária sobre a receita bruta, aplicando-se o redutor previsto no inciso II do § 1º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, c/c os §§ 3º e 4º do mesmo dispositivo legal. Neste caso, o redutor considerará a receita bruta acumulada no período abrangido pela nova contribuição até o mês anterior a dezembro.

44. A título exemplificativo, uma empresa que tenha ingressado na sistemática prevista pela Lei nº 12.546, de 2011, a partir de 1º de agosto de 2012, cuja folha de pagamento do 13º salário seja de R\$ 120.000,00, deve efetuar o cálculo da contribuição previdenciária sobre o décimo terceiro salário da seguinte forma:

- i) período de janeiro a julho de 2012 (sem substituição): deverá recolher a contribuição previdenciária patronal (20%) sobre 7/12 do valor da folha de pagamento, no exemplo, $R\$ 120.000,00 \times 7 / 12 \times 20\% = R\$ 14.000,00$;
- ii) período de agosto a dezembro de 2012 (com substituição):
- a) empresa com substituição total: nada recolhe de contribuição previdenciária patronal (20%) sobre os outros 5/12 da folha de pagamento do 13º salário;
- b) empresa com substituição parcial: recolhe a contribuição previdenciária patronal (20%) sobre 5/12 do valor da folha de pagamento com a redução prevista no §1º, II, do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011. Considerando, p.ex., um redutor igual a 30%, o valor da contribuição previdenciária patronal seria: $R\$ 120.000,00 \times 5 / 12 \times 20\% = R\$ 10.000,00 \times 30\% = R\$ 3.000,00$;
- iii) Somam-se os resultados dos dois períodos para se chegar ao valor a ser recolhido de contribuição previdenciária patronal sobre a folha de pagamento do 13º salário. Nos exemplos acima, o valor a ser recolhido, para empresas com substituição total, seria de R\$ 14.000,00, e para empresas mistas, esse valor seria de R\$ 17.000,00

45. A contrário senso, para as empresas que durante todo o ano-calendário estiveram abrangidas pela sistemática de recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta, com substituição total, não é devida a contribuição previdenciária patronal prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991. Para as empresas com substituição parcial, faz-se o cálculo acima descrito considerando as receitas do período de dezembro do ano anterior até novembro do ano em curso no cálculo do redutor.

46. Alerta-se que as considerações apresentadas sobre o cálculo da proporcionalidade só são aplicáveis à folha de pagamento da competência 13, assim, eventuais pagamentos de décimo terceiro salário proporcional, efetuados ao longo do ano em virtude de rescisões de contrato de trabalho de empregados, terão a contribuição previdenciária patronal prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, substituída pela contribuição

previdenciária incidente sobre a receita bruta, ou, se a empresa possuir atividades mistas, serão tributados proporcionalmente, em conjunto com o restante da folha de pagamento mensal.

47. Com relação ao Ato Declaratório Interpretativo (ADI) n.º 42, de 15 de dezembro de 2011, citado pela consultante, que dispôs sobre a contribuição previdenciária incidente sobre o décimo terceiro salário de segurados empregados e trabalhadores avulsos cuja contribuição a cargo da empresa esteja sujeita à substituição da contribuição sobre a remuneração por contribuição sobre o valor da receita bruta, nos termos dos arts. 7º e 8º da Medida Provisória n.º 540, de 2011, cabe esclarecer que tal norma vale para as empresas que passaram a apurar a contribuição substitutiva em 1º de dezembro de 2011, em relação ao décimo terceiro salário daquele ano. Para as empresas que ingressaram na sistemática a partir do ano de 2012 valem as regras antes mencionadas, com fulcro nos §§ 3º e 4º do art. 9º da Lei n.º 12.546, de 2011.

48. A consultante também questiona sobre a forma de cálculo para fins de lançamento contábil da provisão de 13º salário e férias. Entretanto como estes são assuntos de natureza contábil, que não interferem no cálculo da contribuição previdenciária devida, não cabe aqui qualquer manifestação a esse respeito.

49. Os incisos III e V do art. 9º da Lei n.º 12.546, de 2011, e art. 30, inciso I, alínea “b” da Lei n.º 8.212, de 1991, assim estabelecem, respectivamente:

Art. 9º Para fins do disposto nos arts. 7º e 8º desta Lei:

(...)

III – a data de recolhimento das contribuições obedecerá ao disposto na alínea “b” do inciso I do art. 30 da Lei n.º 8.212, de 1991;

(...)

V – com relação às contribuições de que tratam os arts. 7º e 8º, as empresas continuam sujeitas ao cumprimento das demais obrigações previstas na legislação previdenciária.

Art. 30 A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

I – a empresa é obrigada a:

(...)

b) recolher os valores arrecadados na forma da alínea “a”, a contribuição a que se refere o inciso IV do art. 22, assim como as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço até o dia vinte do mês subsequente ao da competência;

50. O Decreto n.º 7.828, de 16 de outubro de 2012, que regulamenta a incidência da contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta, dispôs em seu art. 5º, §§1º e 2º, que sua apuração e pagamento devem ser realizados de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica e na forma definida em ato próprio da RFB, segundo segue:

Art. 5º Para fins do disposto nos arts. 2º e 3º:

(...)

§ 1º As contribuições de que tratam os arts. 2º e 3º deverão ser apuradas e pagas de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica.

§ 2º A informação e o recolhimento das contribuições de que tratam os arts. 2º e 3º ocorrerão na forma estabelecida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda, em ato próprio.

51. Neste passo, o recolhimento dessa contribuição previdenciária sobre a receita deverá ser efetuado até o dia 20 do mês subsequente ao da competência, em um único Documento de Arrecadação das Receitas Federais (DARF), no CNPJ do estabelecimento matriz, utilizando um dos códigos de receita conforme estabelecido no Ato Declaratório Executivo (ADE) Codac nº 86, de 1º de dezembro de 2011, alterado pelo ADE Codac nº 33, de 17 de abril de 2013, *verbis*:

I – 2985 – Contribuição Previdenciária Sobre Receita Bruta Art. 7º da Lei 12.546/2011; e

II – 2991 – Contribuição Previdenciária Sobre Receita Bruta Art. 8º da Lei 12.546/2011

52. Tal entendimento é corroborado pelo disposto no art. 5º do ADE Codac nº 93, de 19 de dezembro de 2011, a saber:

Art. 5º As contribuições substitutivas das Contribuições Previdenciárias Patronais incidentes sobre a receita bruta referidas nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 2011, deverão ser recolhidas em Documento de Arrecadação de Receitas Federais (Darf) conforme disposto no Ato Declaratório Executivo Codac nº 86, de 1º de dezembro de 2011 .

Parágrafo único. Atos específicos da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) disciplinarão a confissão do débito em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), bem como a forma de declarar os fatos geradores das contribuições sobre a receita bruta.

53. Da mesma forma, o art. 6º da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.110, de 27 de dezembro de 2010, que dispõe sobre a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), com redação incluída pela IN RFB nº 1.258, de 13 de março de 2012, prevê, com relação à contribuição previdenciária sobre a receita bruta, que, *in fine*:

Art. 6º A DCTF conterá informações relativas aos seguintes impostos e contribuições administrados pela RFB:

(...)

XII – Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), de que tratam os arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011.

(...)

§ 11. Os valores referentes à CPRB, cujos recolhimentos deverão ser efetuados de forma centralizada pelo estabelecimento matriz, nos mesmos moldes das demais contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta, deverão ser informados na DCTF apresentada pelo estabelecimento matriz.

54. Sobre o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento, o ADE Codac nº 93, de 2011, esclarece que continua sendo efetuado através de Guia da Previdência Social (GPS), por estabelecimento. Tal ato ainda dispõe sobre os procedimentos a serem observados para o preenchimento da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) pelas empresas abrangidas pela contribuição substitutiva prevista na Lei nº 12.546, de 2011, conforme se verifica, *in fine*:

Art. 3º Para fins de aplicação da substituição das contribuições previdenciárias estabelecidas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, prevista no art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, as empresas que se enquadram nessa hipótese deverão observar o disposto neste artigo quando da prestação de informações no Sefip, até que ocorra a adequação desse sistema.

§ 1º Os valores de Contribuição Previdenciária Patronal calculados pelo Sefip e demonstrados no "Comprovante de Declaração das Contribuições a Recolher à

Previdência Social" nas linhas "Empregados/ Avulsos" e "Contribuintes Individuais" abaixo do título Empresa deverão ser somados e lançados no Campo "Compensação".

§ 2º A GPS gerada pelo Sefip deverá ser desprezada, devendo ser preenchida GPS com os valores efetivamente devidos sobre os fatos geradores declarados em GFIP.

§ 3º Os relatórios gerados pelo Sefip "Relatório de Valor de Retenção", "Relatório de Compensações" e "Relatório de Reembolso" devem ser desprezados e mantidos demonstrativos de origem do crédito para fins de fiscalização e/ou pedido de reembolso/restituição/compensação.

Art. 4º Para fins de aplicação da redução prevista no inciso II do parágrafo único do art. 8º [atual art. 9º, §1º, II] da Lei nº 12.546, de 2011, sobre as contribuições previdenciárias estabelecidas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, as empresas que se enquadram nessa hipótese deverão observar o disposto neste artigo quando da prestação de informações no Sefip, até que ocorra a adequação desse sistema.

§ 1º A diferença relativa à Contribuição Previdenciária Patronal entre o valor calculado pelo Sefip (demonstrados no "Comprovante de Declaração das Contribuições a Recolher à Previdência Social" nas linhas "Empregados/Avulsos" e "Contribuintes Individuais" abaixo do título Empresa) e o valor apurado conforme disposto no inciso II do parágrafo único do art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, deverá ser informada no campo "Compensação".

§ 2º A GPS gerada pelo Sefip deverá ser desprezada, devendo ser preenchida GPS com os valores efetivamente devidos sobre os fatos geradores declarados em GFIP.

§ 3º Os relatórios gerados pelo Sefip "Relatório de Valor de Retenção", "Relatório de Compensações" e "Relatório de Reembolso" devem ser desprezados e mantido demonstrativos de origem do crédito para fins de fiscalização e/ou pedido de reembolso/restituição/compensação.

(...)

Art. 6º Quando da prestação de informações, pelas empresas enquadradas nas hipóteses previstas no caput do art. 7º e no art. 8º, relativas às contribuições incidentes sobre o 13º (décimo terceiro) salário declarado na competência 13 (treze), deverá ser lançado no campo "Compensação" a diferença entre o valor calculado pelo Sefip e o valor apurado pela empresa de acordo com o previsto no Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 42, de 15 de dezembro de 2011 .

55. Relativamente à solicitação de que fosse declarada formalmente a suspensão da exigibilidade da contribuição em discussão, na forma do artigo 151, inciso III, e 161, parágrafo 2º do Código Tributário Nacional – CTN, bem como em razão do não conhecimento dos respectivos valores colocados em discussão, e, também, que fosse igualmente dispensada a obrigação acessória de informar, via GFIP, os montantes envolvidos pela obrigação objeto da consulta, informa-se à consulente que os efeitos da consulta, na seara do procedimento administrativo sob análise, são aqueles previstos nos artigos 48, 49 e 50 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972 (atualizado até a Lei n.º 12.865, de 9 de outubro de 2013), *in verbis*:

Art. 48. Salvo o disposto no artigo seguinte, nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o sujeito passivo relativamente à espécie consultada, a partir da apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à data da ciência:

I - de decisão de primeira instância da qual não haja sido interposto recurso;

II - de decisão de segunda instância.

Art. 49. A consulta não suspende o prazo para recolhimento de tributo, retido na fonte ou autolancado antes ou depois de sua apresentação, nem o prazo para apresentação de declaração de rendimentos.

Art. 50. A decisão de segunda instância não obriga ao recolhimento de tributo que deixou de ser retido ou autolancado após a decisão reformada e de acordo com a orientação desta, no período compreendido entre as datas de ciência das duas decisões.

56. Em sentido idêntico à orientação do Decreto n.º 70.235, de 1992, tanto a anterior IN RFB n.º 740, de 2007, quanto a IN RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013, ambas, que tratava e trata do procedimento administrativo de consulta e guardava e guarda similitude com aquele decreto, determinava e determina, mais amiúde, os efeitos de uma consulta, a exemplo dos artigos desta última que ora se reproduz, *in fine*:

Art. 10. A consulta eficaz, formulada antes do prazo legal para recolhimento de tributo, impede a aplicação de multa de mora e de juros de mora, relativamente à matéria consultada, a partir da data de sua protocolização até o 30º (trigésimo) dia seguinte ao da ciência, pelo consulente, da Solução de Consulta.

Parágrafo único. Quando a solução da consulta implicar pagamento, este deverá ser efetuado no prazo referido no caput, ou no prazo normal de recolhimento do tributo, o que for mais favorável ao consulente.

Art. 11. A consulta não suspende o prazo para recolhimento de tributo retido na fonte ou autolancado, antes ou depois de sua apresentação, nem para entrega de declaração de rendimentos ou cumprimento de outras obrigações acessórias.

Art. 12. Os efeitos da consulta que se reportar a situação não ocorrida somente se aperfeiçoarão se o fato concretizado for aquele sobre o qual versara a consulta previamente formulada.

Art. 13. Os efeitos da consulta formulada pela matriz da pessoa jurídica serão estendidos aos demais estabelecimentos.

(...)

Art. 16. Ressalvado o disposto no art. 11, nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o sujeito passivo relativamente à espécie consultada, a partir da apresentação da consulta até o 30º (trigésimo) dia subsequente à data da ciência da solução da consulta.

Art. 17. Na hipótese de alteração de entendimento expresso em Solução de Consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira, a nova orientação alcança apenas os fatos geradores que ocorrerem depois da sua publicação na Imprensa Oficial ou depois da ciência do consulente, exceto se a nova orientação lhe for mais favorável, caso em que esta atingirá, também, o período abrangido pela solução anteriormente dada.

(...)

§ 4º Os efeitos produzidos pela consulta cessarão após 30 (trinta) dias da data de publicação na Imprensa Oficial, posteriormente à apresentação da consulta e antes de sua solução, de ato normativo que discipline a matéria consultada.

Conclusão

57. Diante do exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo à interessada que:

57.1. As empresas consideradas mistas, isto é, que auferem receitas decorrentes da fabricação dos produtos mencionados no *caput* do art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, e de outras atividades não submetidas à substituição, deverão recolher:

- a) a contribuição previdenciária sobre a receita bruta, em relação aos produtos que fabrica; e

- b) a contribuição previdenciária patronal sobre a folha de pagamento, prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, com a aplicação do redutor previsto no art. 9º, §1º, II, da Lei nº 12.546, de 2011;

57.2. Utiliza-se a receita bruta do próprio mês de competência para fins de apuração da base de cálculo da contribuição previdenciária sobre a receita bruta, bem como para os demais índices previstos nos arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 2011, exceção feita ao cálculo do redutor previsto no art. 9º, §1º, II, aplicável à folha de pagamento do décimo terceiro salário, em relação às empresas com atividades mistas;

57.3. Apenas no cálculo do tributo propriamente dito devem ser excluídas da base de cálculo as receitas decorrentes de exportação, em obediência ao inciso I, § 2º do art. 149 da CF/88, e nos termos da alínea 'a' do inciso II do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011;

57.4. A contribuição previdenciária prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, incidente sobre a folha de pagamento referente ao décimo terceiro salário dos segurados empregados, pago em dezembro, subsiste para o período anterior ao regime de contribuição previdenciária substitutiva. Para o período posterior: não é devida pelas empresas com essa contribuição previdenciária totalmente substituída; e é devida pelas empresas com essa contribuição parcialmente substituída (empresas mistas), com a aplicação do redutor previsto no inciso II do § 1º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, sendo que, para fins do cálculo da razão estabelecida no dispositivo legal citado, utiliza-se a receita bruta não substituída e a receita bruta total dos últimos doze meses anteriores a dezembro, caso a empresa esteja incluída na sistemática de contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta há, pelo menos, doze meses, ou proporcionalmente ao período de inclusão, se inferior a doze meses;

57.5. O recolhimento da contribuição previdenciária substitutiva incidente sobre a receita bruta é feito por meio de Documento de Arrecadação das Receitas Federais (DARF), de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz;

57.6. O preenchimento da Guia de Pagamento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) pelas empresas alcançadas pela contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta obedece às instruções contidas no Ato Declaratório Executivo Codac nº 93, de 19 de dezembro de 2011;

57.7. Com relação à forma de cálculo de encargos de férias e de 13º salário, por serem matérias de natureza contábil, não compete a esta Coordenação-Geral qualquer manifestação a este respeito; e

57.8. Os efeitos da consulta, na seara deste procedimento administrativo, são aqueles previstos nos artigos 48, 49 e 50 do Decreto n.º 70.235, de 1972, e nos artigos 10 a 13, 16 e 17, parágrafo 4º da IN RFB nº 1.396, de 2013.

58. À consideração superior.

Fortaleza, 22 de outubro de 2013

assinado digitalmente

Caubi Castelo Branco
Auditor-Fiscal da RFB
Matrícula 0954052

59. De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Copen.
Fortaleza, 22 de outubro de 2013

assinado digitalmente
João Carlos Diógenes de Oliveira
Auditor-Fiscal da RFB – Chefe da Disit03

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

assinado digitalmente
Mirza Mendes Reis
Auditora-Fiscal da RFB
Coordenadora da Copen

Ordem de Intimação

61. Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

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