



---

## Solução de Consulta nº 40 - Cosit

**Data** 19 de fevereiro de 2014

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA INCIDENTE SOBRE A RECEITA BRUTA (CPRB). LEI Nº 12.546, DE 2011. EMPRESAS DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO (TI) E DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO E COMUNICAÇÃO (TIC).

#### **BASE DE CÁLCULO.**

A receita bruta que constitui a base de cálculo da contribuição previdenciária a que se refere o art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, compreende: a receita decorrente da venda de bens nas operações de conta própria, a receita decorrente da prestação de serviços em geral e o resultado auferido nas operações de conta alheia.

Não se computa nessa base de cálculo o ajuste de que trata o inciso VIII do art. 183 da Lei nº 6.404, de 1976, e excluem-se os valores correspondentes: a) às vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos; b) à receita bruta de exportações; c) à receita bruta decorrente de transporte internacional de carga; d) ao Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, se incluído na receita bruta; e) ao 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.

Outras receitas, porventura auferidas pela pessoa jurídica sujeita ao recolhimento da CPRB, tais como receitas financeiras, variação cambial, recuperação de despesas, aluguéis, não compõem a base de cálculo da contribuição.

#### **VENDA CANCELADA. DEVOLUÇÃO DE VENDA. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.**

O valor do cancelamento de vendas decorrentes de devolução de mercadorias, que tenha sido objeto de incidência da CPRB, poderá ser excluído na determinação da sua base de cálculo no período de ocorrência da devolução.

#### RECOLHIMENTO. ESTABELECIMENTO MATRIZ.

O recolhimento da CPRB 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 2011, alterado pelo ADE Codac nº 33, de 2013.

#### EMPRESAS MISTAS. BASE DE CÁLCULO PROPORCIONAL.

As empresas consideradas mistas, isto é, que auferem receitas decorrentes da prestação de serviços de TI e de TIC na forma estabelecida no art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, e de outras atividades não submetidas à contribuição substitutiva, deverão recolher: a) a contribuição previdenciária sobre a receita bruta mediante a aplicação da alíquota de dois por cento (dois e meio por cento até 31 de julho de 2012) sobre a parcela da receita bruta correspondente às atividades de TI e de TIC; 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: 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.

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.

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.

#### REGIME DE CAIXA. POSSIBILIDADE.

As pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro presumido poderão adotar o regime de caixa para fins de incidência da CPRB, desde que adotem o mesmo critério em relação ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), à Contribuição para o PIS e à Cofins.

**Dispositivos Legais:** Constituição Federal de 1988, art. 195; Lei nº 6.404, de 1976, art. 183; Lei nº 8.212, de 1991, art. 22; Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º; Lei nº 11.774, de 2008, art. 14; Lei nº 12.546, de 2011, arts. 7º, 9º e 52; Lei nº 12.715, de 2012, arts. 55 e 78; Medida Provisória nº 540, de 2011, art. 7º; Medida Provisória nº 563, de 2012; Medida Provisória nº 634, de 2013; Decreto nº 7.828, de 2012, arts. 2º e 5º; IN SRF nº 247, de 2002, art. 14; IN RFB nº 1.436, de 2013, art. 6º; Parecer CST/DLA/SIF nº 580, de 1991; Parecer Normativo nº 3, de 2012; ADE Codac nº 86, de 2011; ADE Codac nº 93, de 2011, e ADE Codac nº 33, de 2013.

## Relatório

A interessada, acima identificada, informando ter por objeto social o licenciamento de software e a prestação de serviços de consultoria, suporte e outros serviços relacionados, podendo, ainda, participar em outras sociedades como sócia ou acionista, dirige-se a este órgão buscando esclarecimentos acerca da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) prevista na Lei nº 12.546, de 2011, nos seguintes termos:

1. *Conforme disposto no Art. 7º e Parágrafos 1º a 4º, da Lei 12.546 de 14/12/2011, sobre a contribuição (INSS) devida pelas empresas que prestam exclusivamente os serviços de Tecnologia da Informação (TI) e de Tecnologia da Informação e Comunicação (TIC), ou ainda pelas empresas que se dediquem a outras atividades, além das atividades mencionadas, incidirá sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, à alíquota de 2,5%. Sendo que o cálculo da referida contribuição, nos casos de atividades de TI ou TIC e demais pelo mesmo contribuinte, será efetuada reduzindo-se do valor da contribuição a recolher ao percentual resultante da razão entre a receita bruta de atividades não relacionadas aos serviços de TI ou TIC e a receita bruta total. Tendo em vista que a redação citada, não expõe de forma clara o conceito de "Receita Bruta", segue abaixo questionamentos:*
2. *A empresa se enquadra nas especificações acima, tendo em vista que as receitas auferidas referem-se a prestação de serviços de consultoria, suporte de software e outros serviços relacionados, sendo tributada pelo Lucro Presumido – Regime de Caixa.*
- 3.1 *Conforme dispositivo legal mencionado no item "1", a incidência do INSS incidirá sobre o valor da Receita Bruta da empresa. Devemos considerar como "Receita Bruta" somente as receitas decorrentes de faturamento (ocorridas através de emissão de nota fiscal), ou devemos incluir também as "Demais Receitas", tais como receitas financeiras, variação cambial, rendas diversas, aplicações, recuperação de despesas, rendas de aluguéis, etc.)?*
- 3.2 *Podemos considerar como venda cancelada a devolução de venda ocorrida no período, ou seja, na apuração do total de vendas realizadas, devemos deduzir as devoluções?*
- 3.3 *No caso de matriz e filial, a apuração do INSS deverá ser efetuada de forma centralizada ou as apurações são efetuadas individualmente, com recolhimento em uma única guia de recolhimento (Darf)? No caso de empresas com regime misto (Ti e outras atividades), por exemplo, temos que calcular a proporção entre as referidas receitas.*
4. *Tendo em vista que o regime de tributação da empresa é Lucro Presumido - Regime de Caixa para fins de apuração do Pis e da Cofins. devemos utilizar o mesmo critério (regime de caixa) para a apuração do INSS ou devemos considerar regime de competência para esta contribuição? (sic)*

## Fundamentos

2 A Constituição Federal de 1988, no § 13 de seu artigo 195, acrescentado pela Emenda Constitucional n.º 42, de 2003, prevê, para fins de financiamento da Seguridade Social, a desoneração gradual da folha de pagamento por uma contribuição incidente sobre a receita ou o faturamento.

3 Dando cumprimento a esse comando constitucional, a Medida Provisória n.º 540, de 2 de agosto de 2011, convertida na Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011, alterou a matriz previdenciária de diversos setores da economia, com substituição gradual da contribuição sobre a folha de pagamento por uma contribuição incidente sobre a receita bruta, como forma de estimular a empregabilidade, a competitividade, a formalização da mão de obra e a redução dos custos de produção e exportação.

4 Em sua redação original, o art. 7º da Lei n.º 12.546, de 2011, já previa a incidência da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), à alíquota de dois e meio 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, às empresas que prestassem os serviços referidos nos §§ 4º e 5º do art. 14 da Lei n.º 11.774, de 17 de setembro de 2008.

5 O referido artigo sofreu diversas modificações, entre as quais ressalta-se a introduzida pela Medida Provisória n.º 563, de 3 de abril de 2012, que alterou a alíquota da CPRB para dois por cento e revogou os §§ 3º e 4º desse artigo – efeitos a partir de 1º de agosto de 2012 –, conforme dispõem o art. 45 c/c o art. 54, § 2º, e art. 53, III.

6 Essa Medida Provisória foi convertida na Lei n.º 12.715, de 17 de setembro de 2012, que manteve a alíquota de dois por cento sobre a receita bruta, estabelecida no *caput* do citado art. 7º, e a revogação dos §§ 3º e 4º e alterou a redação do § 2º.

*Art. 7º Até 31 de dezembro de 2014, a contribuição devida pelas empresas que prestam exclusivamente os serviços de Tecnologia da Informação (TI) e de Tecnologia da Informação e Comunicação (TIC), referidos no § 4º do art. 14 da Lei n.º 11.774, de 17 de setembro de 2008, incidirá sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, 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, à alíquota de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento).*

*Art. 7º Até 31 de dezembro de 2014, contribuirão sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, 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, à alíquota de dois por cento, as empresas que prestam os serviços referidos nos §§ 4º e 5º do art. 14 da Lei n.º 11.774, de 2008, e as empresas do setor hoteleiro enquadradas na subclasse 5510-8/01 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE 2.0). (Redação dada pela Medida Provisória n.º 563, de 2012) (Vigência)*

*Art. 7º Até 31 de dezembro de 2014, contribuirão sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, 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, à alíquota de 2% (dois por cento): (Redação dada pela Lei n.º 12.715, de 2012) Produção de efeito e vigência (Vide Decreto n.º 7.828, de 2012) (Regulamento)*

*I - as empresas que prestam os serviços referidos nos §§ 4º e 5º do art. 14 da Lei n.º 11.774, de 17 de setembro de 2008; (Incluído pela Lei n.º 12.715, de 2012) Produção de efeito e vigência*

*(...)*

~~*§ 2º - O disposto neste artigo não se aplica a empresas que exerçam exclusivamente as atividades de representante, distribuidor ou revendedor de programas de computador.*~~

*§ 2º O disposto neste artigo não se aplica a empresas que exerçam as atividades de representante, distribuidor ou revendedor de programas de computador, cuja receita bruta decorrente dessas atividades seja igual ou superior a 95% (noventa e cinco por cento) da receita bruta total. (Redação dada pela Lei n.º 12.715, de 2012) Produção de efeito e vigência*

~~*§ 3º - No caso de empresas de TI e de TIC que se dediquem a outras atividades, além das previstas no caput, até 31 de dezembro de 2014, o cálculo da contribuição obedecerá: (Revogado pela Medida Provisória n.º 563, de 2012) (Vigência) (Revogado pela Lei n.º 12.715, de 2012) Produção de efeito e vigência*~~

~~*I - ao disposto no caput quanto à parcela da receita bruta correspondente aos serviços relacionados no caput; e (Revogado pela Medida Provisória n.º 563, de 2012) (Vigência) (Revogado pela Lei n.º 12.715, de 2012) Produção de efeito e vigência*~~

~~*II - ao disposto nos incisos I e III do art. 22 da Lei n.º 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. (Revogado pela Medida Provisória n.º 563, de 2012) (Vigência) (Revogado pela Lei n.º 12.715, de 2012) Produção de efeito e vigência*~~

~~*§ 4º - O disposto neste artigo aplica-se também às empresas prestadoras dos serviços referidos no § 5º do art. 14 da Lei n.º 11.774, de 2008. (Revogado pela Medida Provisória n.º 563, de 2012) (Vigência) (Revogado pela Lei n.º 12.715, de 2012) Produção de efeito e vigência*~~

7 Depreende-se do art. 7º da Lei n.º 12.546, de 2011, acima reproduzido, que, até 31 de dezembro de 2014, as empresas que prestam os serviços referidos nos §§ 4º e 5º do art. 14 da Lei n.º 11.774, de 2008, devem contribuir sobre o valor da receita bruta à alíquota de dois por cento (dois e meio por cento até 31 de julho de 2012), em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do artigo 22 da Lei n.º 8.212, de 1991, quais sejam:

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

*(...)*

*I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.(Redação dada pela Lei n° 9.876, de 1999).*

(...)

*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 n° 9.876, de 1999).*

8 Os serviços submetidos ao regime de que trata o art. 7º da Lei n° 12.546, de 2011, acham-se descritos nos §§ 4º e 5º do art. 14 da Lei n° 11.774, de 17 de setembro de 2008, conforme segue:

*Art. 14. As alíquotas de que tratam os incisos I e III do caput do art. 22 da Lei n° 8.212, de 24 de julho de 1991, em relação às empresas que prestam serviços de tecnologia da informação-TI e de tecnologia da informação e comunicação-TIC, ficam reduzidas pela subtração de 1/10 (um décimo) do percentual correspondente à razão entre a receita bruta de venda de serviços para o mercado externo e a receita bruta total de vendas de bens e serviços, após a exclusão dos impostos e contribuições incidentes sobre a venda, observado o disposto neste artigo.*

(...)

*§ 4º Para efeito do caput deste artigo, consideram-se serviços de TI e TIC:*

*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*~~

~~*VII—suporte técnico em informática, inclusive instalação, configuração e manutenção de programas de computação e bancos de dados, bem como serviços de suporte técnico em equipamentos de informática em geral; e(Redação dada pela Medida Provisória n° 601, de 2013)(Vigência)(Vigência encerrada)*~~

~~*VII-suporte técnico em informática, inclusive instalação, configuração e manutenção de programas de computação e bancos de dados; e(Vide MP 601, de 2012, vigência encerrada)*~~

*VII - suporte técnico em informática, inclusive instalação, configuração e manutenção de programas de computação e bancos de dados, bem como serviços de suporte técnico em equipamentos de informática em geral; e (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013) (Vigência)*

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

~~§5º O disposto neste artigo aplica-se também para empresas que prestam serviços de call center.~~

~~§5º O disposto neste artigo aplica-se também a empresas que prestam serviços de call center e que exercem atividades de concepção, desenvolvimento ou projeto de circuitos integrados. (Redação dada pela Medida Provisória nº 563, de 2012) (Vigência)~~

*§ 5º O disposto neste artigo aplica-se também a empresas que prestam serviços de call center e àquelas que exercem atividades de concepção, desenvolvimento ou projeto de circuitos integrados. (Redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012) Vigência e produção de efeito*

9 Assim, as receitas provenientes de atividades de licenciamento de software, de prestação de serviços de consultoria em informática e de suporte técnico em informática e em equipamentos de informática em geral encontram-se sujeitas à incidência da CPRB à alíquota de dois por cento, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

10 Uma vez, verificada a incidência da CPRB sobre as receitas decorrentes das atividades de TI e de TIC, passa-se à análise das questões apresentadas pela consulente.

### **Definição de receita bruta para fins de incidência da CPRB**

11 A primeira questão formulada pela consulente diz respeito à definição de receita bruta para fins de incidência da contribuição em comento. Sobre o assunto, cabe reproduzir parte do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, que, assim como o já citado art. 7º, foi objeto de várias alterações.

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

*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 de exportações;*~~

~~*II – exclui-se da base de cálculo das contribuições a receita bruta: (Redação dada pela Medida Provisória nº 601, de 2012) (Vigência encerrada)*~~

~~*a) de exportações; e (Incluída pela Medida Provisória nº 601, de 2012) (Vigência encerrada)*~~

~~*b) decorrente de transporte internacional de carga; (Incluída pela Medida Provisória nº 601, de 2012) (Vigência encerrada)*~~

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

a) de exportações; e(Incluída pela Lei n.º 12.844, de 2013)(Produção de efeito)

b) decorrente de transporte internacional de carga;(Incluída pela Lei n.º 12.844, de 2013)(Produção de efeito)

(...)

~~§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:(Incluído pela Medida Provisória n.º 563, de 2012)(Vigência)~~

~~I ao disposto no caput desses artigos quanto à parcela da receita bruta correspondente às atividades neles referidas; e(Incluído pela Medida Provisória n.º 563, de 2012)(Vigência)~~

~~II ao disposto no art. 22 da Lei n.º 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.(Incluído pela Medida Provisória n.º 563, de 2012)(Vigência)~~

§ 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:(Incluído pela Lei n.º 12.715, de 2012)Produção de efeito e vigência

I - ao disposto no caput desses artigos quanto à parcela da receita bruta correspondente às atividades neles referidas; e(Incluído pela Lei n.º 12.715, de 2012)Produção de efeito e vigência

~~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.(Incluído pela Lei n.º 12.715, de 2012)Produção de efeito e vigência~~

~~II ao disposto no art. 22 da Lei n.º 8.212, 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 trata o caput do art. 7º ou à fabricação dos produtos de que trata o caput do art. 8º e a receita bruta total.(Redação dada pela Medida Provisória n.º 582, de 2012)(Vigência)~~

II - ao disposto no art. 22 da Lei n.º 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.(Redação dada pela Lei n.º 12.794, de 2013)

(...)

§ 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.(Incluído pela Lei n.º 12.715, de 2012)Produção de efeito e vigência



§ 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. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012) Produção de efeito e vigência

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

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

II - (VETADO); (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012) Produção de efeito e vigência

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

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) Produção de efeito e vigência

(...)

§ 12. Reconhece-se que as contribuições referidas no caput do art. 7º e no caput do art. 8º podem ser apuradas utilizando-se os mesmos critérios adotados na legislação da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS para o reconhecimento no tempo de receitas e para o diferimento do pagamento dessas contribuições. (Incluído pela Medida Provisória nº 634, de 2013)

12 Como bem observou a requerente, a norma legal, acima transcrita, não expôs de forma clara o conceito de receita bruta para fins de incidência da CPRB, refere-se apenas genericamente à expressão “receita bruta”. Para dirimir as questões suscitadas e a falta de uniformidade na interpretação dessa expressão, o Parecer Normativo nº 3, de 21 de novembro de 2012, cuidou de analisar a definição e a abrangência da base de cálculo da CPRB. A seguir, transcrevem-se os trechos de interesse do Parecer:

*“Cuida-se de analisar a definição e a abrangência da base de cálculo da contribuição previdenciária sobre a receita instituída pelos arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, substitutiva das contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.*

*2. Mais especificamente, cuida-se de perquirir a significação da expressão "receita bruta", estabelecida pela legislação supracitada como delimitadora da base de cálculo da mencionada contribuição substitutiva.*

*3. Ocorre que os dispositivos instituidores da citada contribuição substitutiva referiram-se genericamente à receita bruta, sem fazer remissão à legislação de qualquer outro tributo e sem estabelecer especificidades.*

*4. Nesse contexto, dúvidas têm sido suscitadas e a falta de uniformidade na interpretação do preceito em referência tem gerado insegurança jurídica, tanto para os sujeitos passivos como para a própria Administração Tributária, impondo-se a edição de ato uniformizador acerca da matéria.*

### **Fundamentos**

5. Inicialmente, transcrevem-se as disposições relevantes para a presente análise dos dispositivos legais que instituíram a contribuição previdenciária sobre a receita, arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 2011, em substituição às contribuições sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados à pessoa física que preste serviço a determinadas pessoas jurídicas:

(...)

6. Conforme se observa, os dispositivos legais supratranscritos não estabeleceram conceito próprio para a receita bruta considerada na base de cálculo da contribuição substitutiva em comento.

Assim, implícita e inexoravelmente, adotou-se o conceito já utilizado na legislação de outros tributos federais.

7. De plano, verifica-se que, em submissão às disposições dos §§ 12 e 13 do art. 195 da Constituição Federal, a legislação erigiu como hipótese de incidência da contribuição substitutiva em lume o auferimento de receita por pessoa jurídica.

8. Assim, para elucidação do caso em estudo, recorre-se, inicialmente, à legislação da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), pois ambas ostentam, também, como hipótese de incidência o auferimento de receita por pessoa jurídica.

9. Nessa senda, devem-se analisar as disposições legais relativas ao regime de apuração cumulativa das mencionados contribuições sociais, vez que este é o regime estabelecido como regra na apuração da contribuição substitutiva a que se referem os arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 2011. Dispõem o art. 3º da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, e os arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998:

Lei nº 9.715, de 1998.

"Art. 3º Para os efeitos do inciso I do artigo anterior considera-se faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia.

**Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas de bens e serviços canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, e o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias - ICMS, retido pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário."**

Lei nº 9.718, de 1998.

"Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica."

9.1. Deveras, impende reconhecer que, na redação vigente das normas supracitadas, **não há inovação em relação à definição de receita bruta já tradicionalmente constante de outras legislações.** Com efeito, analisando-se as disposições do inciso I do art. 187 da Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976, do art. 12 da Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e do art. 44 da Lei n.º 4.506, de 30 de novembro de 1964, constata-se que, na redação atual, as normas relativas à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins adotaram, quanto ao regime de apuração cumulativa, a definição de receita bruta desde há muito entabulada na legislação do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza.

10. Por didático, remete-se à compilação das normas relativas à receita bruta existentes no arcabouço normativo do citado imposto efetuada pelo art. 279 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, que o regulamenta:

"Art. 279. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 44, e Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 12).

**Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário."**

11. Ademais, a argumentação expendida nas razões do veto presidencial ao inciso VI do art. 9º da Lei n.º 12.546, de 2011, que se pretendia inserir por meio do art. 55 da Lei n.º 12.715, de 2012, corrobora o entendimento de que, **para fins de apuração da contribuição previdenciária substitutiva em tela, deve-se adotar o conceito de receita bruta tradicionalmente utilizado na legislação tributária.** Eis a referida argumentação, constante da Mensagem de veto n.º 411, de 17 de setembro de 2012:

" 'Inciso VI do caput e inciso II do § 7º do art. 9º da Lei n.º 12.546, de 2011, inseridos pelo art. 55 do projeto de lei de conversão 'VI - a receita bruta compreende o valor percebido na venda de bens e serviços nas operações de conta própria ou alheia, bem como o ingresso de qualquer outra natureza auferido pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou de sua classificação contábil, sendo também irrelevante o tipo de atividade exercida pela pessoa jurídica.'

'II - as reversões de provisões e as recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição que tenham sido computados como receita;'

Razão dos vetos

'Ao instituir conceito próprio, cria-se insegurança sobre sua efetiva extensão, notadamente quando cotejado com a legislação aplicável a outros tributos federais.' "

**12. Portanto, forçoso concluir-se que, para determinação da base de cálculo da contribuição substitutiva a que se referem os arts. 7º a 9º da Lei n.º 12.546, de 2011, a receita bruta compreende: a receita decorrente da venda de bens nas**

**operações de conta própria; a receita decorrente da prestação de serviços em geral; e o resultado auferido nas operações de conta alheia.**” (g.n.)

13. Por outro lado, acerca das exclusões da base de cálculo da contribuição substitutiva em exame não é necessário elaborar qualquer integração normativa por via interpretativa, pois as normas de regência estabeleceram expressamente as possibilidades de exclusão, conforme disposições do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, compiladas no inciso II do art. 5º do Decreto nº 7.828, de 16 de outubro de 2012, que regulamenta a referida contribuição:

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

(...)

II - na determinação da base de cálculo da contribuição previdenciária sobre a receita, poderão ser excluídos:

- a) a receita bruta de exportações;
- b) as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos;
- c) o IPI, quando incluído na receita bruta; e
- d) 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."

**Conclusão**

14. Diante do exposto, conclui-se que:

- a) a receita bruta que constitui a base de cálculo da contribuição a que se referem os arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 2011, compreende: a receita decorrente da venda de bens nas operações de conta própria; a receita decorrente da prestação de serviços em geral; e o resultado auferido nas operações de conta alheia;
- b) podem ser excluídos da receita bruta a que se refere o item "a" os valores relativos: à receita bruta de exportações; às vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos; ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), quando incluído na receita bruta; e ao 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.

13 Portanto, o conceito de receita bruta, para fins de aplicação da Lei nº 12.546, de 2011, deve guardar consonância com aquele tradicionalmente utilizado na legislação tributária.

14 Assim, a receita bruta que constitui a base de cálculo da contribuição em análise compreende: a receita decorrente da venda de bens nas operações de conta própria, a receita decorrente da prestação de serviços em geral e o resultado auferido nas operações de conta alheia – receitas decorrentes de atividades que constituem o objeto social da pessoa jurídica. Não se computa nessa base de cálculo o ajuste de que trata o inciso VIII do art. 183 da Lei nº 6.404, de 1976, e excluem-se os valores correspondentes: a) às vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos; b) à receita bruta de exportações; c) à receita bruta

decorrente de transporte internacional de carga; d) ao Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, se incluído na receita bruta; e) ao 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.

15 No caso específico da questão em exame, pode-se concluir que outras receitas, porventura auferidas pela consultante, tais como receitas financeiras, variação cambial, recuperação de despesas, aluguéis etc., apesar de serem consideradas como receitas operacionais, não são receitas decorrentes de atividades constantes do objeto social da consultante, não devendo ser computadas como receita bruta, não compondo, portanto, a base de cálculo da CPRB.

### **As exclusões das receitas decorrentes de devoluções de vendas**

16 Questiona a requerente se pode considerar como venda cancelada a devolução de venda ocorrida no período, ou seja, se deve deduzir a devolução na apuração do total de vendas realizadas.

17 A venda cancelada corresponde a uma das hipóteses de exclusão da receita bruta para fins de apuração da base de cálculo da CPRB, conforme determina o art. 7º, *caput*, da Lei nº 12.546, de 2011, já reproduzido; no entanto, a legislação nada menciona sobre a devolução de venda.

18 Como visto anteriormente, o conceito de receita bruta, para fins de apuração dessa base de cálculo, deve guardar consonância com a legislação dos demais tributos federais. Assim, pode-se adotar o mesmo entendimento dado à Contribuição para o PIS e à Cofins apuradas no regime cumulativo, que, assim como a CPRB, têm como base de cálculo a receita bruta e apresentam como hipótese de exclusão, entre outras, a venda cancelada, nada mencionando sobre a devolução de venda, conforme o disposto nos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998<sup>1</sup>.

19 Ao analisar o assunto, através da Solução de Consulta Cosit nº 11, de 19 de junho de 2002, a Coordenação-Geral de Tributação – Cosit – exarou orientação de que o

<sup>1</sup> Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001) (Vide Medida Provisória nº 627, de 2013) (Vigência)

§ 1º (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e 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; (Vide Medida Provisória nº 627, de 2013) (Vigência)

(...)

cancelamento de vendas pode ocorrer por vários motivos, inclusive pela devolução de mercadorias. A seguir reproduz-se a ementa<sup>2</sup> da citada Solução de Consulta:

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*  
*Ementa: EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO - VENDAS CANCELADAS POR DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS.*

*O valor do cancelamento de vendas decorrente de devolução de mercadorias, que tenha sido objeto de incidência da Cofins, poderá ser excluído na determinação da base de cálculo, no período de ocorrência da devolução.*

*O valor do eventual excesso de vendas canceladas pela devolução de mercadorias, em determinado período, em relação à receita bruta já submetida à incidência da Cofins, poderá ser excluído na determinação da respectiva base de cálculo em períodos subseqüentes.*

*Dispositivos Legais: Lei n.º 9.718, de 27 de novembro de 1998, arts. 2.º e 3.º.*

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Ementa: EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO - VENDAS CANCELADAS POR DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS.*

*O valor do cancelamento de vendas decorrente de devolução de mercadorias, que tenha sido objeto de incidência do PIS/Pasep, poderá ser excluído na determinação da base de cálculo, no período de ocorrência da devolução.*

*O valor do eventual excesso de vendas canceladas pela devolução de mercadorias, em determinado período, em relação à receita bruta já submetida à incidência do PIS/Pasep, poderá ser excluído na determinação da respectiva base de cálculo em períodos subseqüentes.*

*Dispositivos Legais: Lei n.º 9.718, de 27 de novembro de 1998, arts. 2.º e 3.º.*

20 Dessa forma, conclui-se que o valor do cancelamento de vendas decorrentes de devolução de mercadorias, que tenha sido objeto de incidência da CPRB, poderá ser excluído na determinação da sua base de cálculo no período de ocorrência da devolução.

### **Forma de recolhimento e apuração da CPRB no caso de matriz e filial**

21 A terceira dúvida apresentada na inicial refere-se à forma de recolhimento e apuração da CPRB no caso de matriz e filial e ao cálculo proporcional a que se sujeitam as empresas com regime de misto de contribuição.

22 Sobre a forma de apuração e recolhimento da CPRB, cabe transcrever os seguintes trechos da Solução de Consulta Interna n.º 28 – Cosit, de 8 de outubro de 2013<sup>3</sup>:

<sup>2</sup> Ementa publicada no Diário Oficial da União - DOU de 21.06.2002 e disponível também em [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br), por meio da opção Legislação, Ementários, Pesquisa Ementário de Processos de Consulta da Receita Federal)

<sup>3</sup> Inteiro teor disponível no site [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br), por meio da opção Legislação, Soluções de Consulta Interna, 2013.

**“Da forma de recolhimento das contribuições e procedimentos para preenchimento da GFIP”**

28. Os incisos III e V do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, estabelecem:

Lei nº 12.546, de 2011:

*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 nº 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.*

...

Lei nº 8.212, de 1991:

*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; (grifo nosso)*

...

29. O Decreto nº 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 deve ser realizado de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica e na forma definida em ato próprio da RFB:

*Art. 5º.....*

*§ 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.*

...

30. Portanto, 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:

*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*

31. 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. (grifo nosso)”*

23 Fica, então, esclarecido que o recolhimento da CPRB 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.

### **Cálculo proporcional**

24 Para as empresas que auferem receitas decorrentes da prestação de serviços de TI e de TIC e receitas decorrentes de outras atividades não sujeitas à CPRB, 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.

25 Ao ser instituída, através da Medida Provisória nº 540, de 2 de agosto de 2011, as empresas de TI e de TIC apenas se sujeitavam à CPRB caso exercessem exclusivamente as atividades relacionadas no § 4º do art. 14 da Lei nº 11.774, de 2008.

26 O regime misto para as empresas de TI e TIC surgiu apenas em 1º de abril de 2012, com o advento da Lei nº 12.546, de 2011 (conversão da Medida provisória nº 540, de 2011), que acrescentou o § 3º ao texto do art. 7º da referida MP, cuja produção de efeitos ocorreu a partir do 1º dia do quarto mês subsequente à data de publicação da lei (15/12/2011), conforme estabelece o art. 52, § 3º da Lei nº 12.546, de 2011. Posteriormente, a previsão para o regime misto foi transportada para o art. 9º, § 1º, dessa mesma norma legal, pela MP nº 563, de 2012, convertida na Lei nº 12.715, de 2012.



27 Em consonância com a norma legal, a Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 30 de dezembro de 2013, dispõe em seu art. 6º, *caput*:

*Art. 6º Até 31 de março de 2012, as empresas do setor de serviços de Tecnologia da Informação (TI) e de Tecnologia da Informação e Comunicação (TIC) somente se sujeitam à CPRB caso exerçam exclusivamente as atividades relacionadas no Anexo I.*

(...)

28 Nesse regime misto, aplicável desde 1º de abril de 2012, é devida a contribuição previdenciária sobre a receita bruta decorrente das atividades de TI e de TIC e sobre a folha de pagamento nos termos do art. 22 da lei nº 8.212, de 1991, devendo observar o seguinte critério:

- i) CPRB: apurada pela aplicação da alíquota de dois por cento (dois e meio por cento até 31 de julho de 2012) sobre a parcela da receita bruta correspondente às atividades de TI e de TIC;
- 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.

29 Deve-se observar que, 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.

30 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 19 de julho de 2013.

31 Importa mencionar 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” (§§ 5º e 6º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, com redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012).

### **Regime de apuração**

32 Em sua quarta e última questão, a consultante pretende saber se deve aplicar o regime de competência ou o regime de caixa para a apuração da contribuição previdenciária,

uma vez que utiliza o lucro presumido no regime de caixa para fins de apuração da Contribuição para o PIS e da Cofins.

33 A Medida Provisória nº 634, de 26 de dezembro de 2013, acrescentou o § 12 ao art. 9º da lei nº 12.546, de 2011, que assim determina:

*§ 12. Reconhece-se que as contribuições referidas no **caput** do art. 7º e no **caput** do art. 8º podem ser apuradas utilizando-se os mesmos critérios adotados na legislação da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS para o reconhecimento no tempo de receitas e para o diferimento do pagamento dessas contribuições.” (NR)*

34 Sobre a apuração cumulativa da Contribuição para o PIS e da Cofins, o art. 14 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, disciplina:

*Art. 14. As pessoas jurídicas optantes pelo regime de tributação do Imposto de Renda com base no lucro presumido poderão adotar o regime de caixa para fins da incidência do PIS/Pasep e da Cofins.*

*Parágrafo único. A adoção do regime de caixa, de acordo com o **caput**, está condicionada à adoção do mesmo critério em relação ao Imposto de Renda e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).*

35 Dessa forma, pode-se concluir que as pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro presumido poderão adotar o regime de caixa para fins de incidência da CPRB, desde que adote o mesmo critério em relação ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), à Contribuição para o PIS e à Cofins.

## Conclusão

36 Diante do exposto e com base nos atos legais e normativos citados, proponho que a presente consulta seja solucionada, informando-se à consultante o seguinte:

36.1 a receita bruta que constitui a base de cálculo da contribuição previdenciária a que se refere o art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, compreende: a receita decorrente da venda de bens nas operações de conta própria, a receita decorrente da prestação de serviços em geral e o resultado auferido nas operações de conta alheia;

36.2 não se computa nessa base de cálculo o ajuste de que trata o inciso VIII do art. 183 da Lei nº 6.404, de 1976, e excluem-se os valores correspondentes: a) às vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos; b) à receita bruta de exportações; c) à receita bruta decorrente de transporte internacional de carga; d) ao Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, se incluído na receita bruta; e) ao 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;

- 36.3 outras receitas, porventura auferidas pela pessoa jurídica sujeita ao recolhimento da CPRB, tais como receitas financeiras, variação cambial, recuperação de despesas, aluguéis, não compõem a base de cálculo da contribuição;
- 36.4 o valor do cancelamento de vendas decorrentes de devolução de mercadorias, que tenha sido objeto de incidência da CPRB, poderá ser excluído na determinação da sua base de cálculo no período de ocorrência da devolução;
- 36.5 o recolhimento da CPRB 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 2011, alterado pelo ADE Codac nº 33, de 2013;
- 36.6 as empresas consideradas mistas, isto é, que auferem receitas decorrentes da prestação de serviços de TI e de TIC na forma estabelecida no art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, e de outras atividades não submetidas à contribuição substitutiva, deverão recolher: a) a contribuição previdenciária sobre a receita bruta mediante a aplicação da alíquota de dois por cento (dois e meio por cento até 31 de julho de 2012) sobre a parcela da receita bruta correspondente às atividades de TI e TIC; 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: 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;
- 36.7 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;
- 36.8 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;
- 36.9 as pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro presumido poderão adotar o regime de caixa para fins de incidência da CPRB, desde que adotem o mesmo critério em relação ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), à Contribuição para o PIS e à Cofins.

Assinado digitalmente por  
KEYNES INÊS MARINHO ROBERT SUGAYA  
Auditora-Fiscal da RFB

De acordo. À consideração superior.

Assinado digitalmente por  
LAURA ALVES PEREIRA MOREIRA CEZAR  
Auditora-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Copen.

Assinado digitalmente por  
JOSÉ CARLOS SABINO ALVES  
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**

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 por  
FERNANDO MOMBELLI  
Coordenador-Geral da Cosit