



Solução de Consulta nº 37 - Cosit

Data 26 de fevereiro de 2015

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

PRESTADORA DE SERVIÇOS. TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO (TI). RECEITA BRUTA. FOLHA DE PAGAMENTO. LIMITES. PROPORCIONALIZAÇÃO.

Para a aplicação do regime misto de contribuição previdenciária, existe um limite mínimo (receita bruta superior a 5%) para as receitas provenientes de outras atividades não relacionadas nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 2011.

A receita bruta auferida pela prestação de serviços de Tecnologia da Informação (TI) sempre estará sujeita à incidência da CPRB, qualquer que seja a sua proporção em relação a receita bruta total.

O limite para aplicação do regime misto estabelecido pelo art. 8º, § 1º, II, “a”, da Lei nº 12.546, de 2011, que tem por base um valor percentual mínimo para receitas decorrentes de atividade sujeita à CPRB, diz respeito ao fabricante de produtos relacionados no Anexo I dessa Lei, não sendo aplicável à pessoa jurídica exclusivamente prestadora de serviços.

As empresas que exercerem atividades relacionadas e atividades não relacionadas nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 2011, somente deixarão de apurar a CPRB, não aplicando o regime misto, em duas hipóteses: i) quando não auferirem receitas sujeitas à incidência da CPRB ou ii) quando a atividade sujeita à incidência da CPRB for a fabricação de produtos relacionados no Anexo I da Lei nº 12.546, de 2011, e a respectiva receita bruta for inferior a 5%, devendo também ser observado, quando for o caso, o disposto no art. 8º, § 1º, II, “a”, da mencionada Lei. Nesses casos, a Contribuição Previdenciária será calculada sobre o total da folha de pagamento.

A proporcionalização de que trata o § 1º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, utilizada para calcular as contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita bruta e sobre a folha de pagamento, só deve ocorrer nos meses em que a empresa estiver sujeita ao regime misto de apuração das contribuições previdenciárias. A pessoa jurídica deverá verificar, mensalmente, se está ou não sujeita a esse regime.

Dispositivos Legais: Constituição Federal, de 1988, art. 195; Lei nº 8.212, de 1991, art. 22; Lei nº 11.774, de 2008, art. 14; Lei nº 12.546, de 2011, arts. 7º a 9º e 52, Lei nº 12.715, de 2012; Medida Provisória nº 540, de 2011; Medida Provisória nº 563, de 2012, art. 45, e Decreto nº 7.828, de 2012, arts. 2º e 4º a 6º.

Relatório

A interessada, acima identificada, dirige-se a este órgão buscando esclarecimentos acerca da forma de recolhimento da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB.

2 Informa ser pessoa jurídica prestadora de diversos serviços, os quais, muitas vezes, compreendem a análise e o desenvolvimento de sistemas, programação, processamento de dados, assessoria e consultoria em informática, atividades relacionadas à Tecnologia de Informação – TI.

3 Explica que, não obstante estar habilitada técnica e legalmente a prestar serviços de TI, e efetivamente prestá-los, estes não são preponderantes às demais atividades que realiza e afirma que a maior parcela de seu faturamento decorre não das atividades relacionadas à TI, mas de outros serviços também previstos em seu contrato social.

4 Reproduz o art. 195 da Constituição Federal de 1988, cujo inciso I, “a”, que determina que a Contribuição Previdenciária devida pelas empresas deve ser calculada com base na folha de salários e demais rendimentos do trabalho pago às pessoas físicas que lhe prestem serviços. Prossegue dizendo que tal matéria era exclusivamente disciplinada na Lei nº 8.212, de 1991, e que, atualmente, encontra-se também disciplinado na Lei nº 12.546, de 2011, da qual transcreve os arts. 7º e 8º.

5 Comenta que, de acordo com a Lei nº 12.546, de 2011, existem quatro critérios para inserção de setores na desoneração da folha de pagamento: 1) Tipo de atividade – onde se inserem as empresas de TI; 2) TIPI; 3) Código CNAE, e 4) Tipo de empresa.

6 Ressalta que as atividades de TI encontram-se relacionadas na Lei nº 11.774, de 2008, art. 14, § 4º, e diz que as atividades relacionadas à TI que realiza enquadram-se no inciso I do referido dispositivo legal (I - análise e desenvolvimento de sistemas) e, portanto, deve apurar a CPRB nos moldes da Lei nº 12.546, de 2011.

7 Discorre, então, sobre o disposto na Lei nº 12.546, de 2011, da qual transcreve os arts. 7º, *caput*, e 9º, observando, em síntese, que:

7.1 a adoção da CPRB é obrigatória para os setores da economia contemplados com a desoneração da folha de pagamento;

7.2 no que concerne às empresas que exercem concomitantemente atividades sujeitas e não sujeitas à apuração da CPRB, a adoção da CPRB em

concomitância com a Contribuição Previdenciária prevista na Lei nº 8.212, de 1991, só ocorrerá quando a receita das atividades não encampadas pela Lei nº 12.546, de 2011, for superior a 5% (cinco por cento) da receita bruta total do contribuinte;

7.3 assim, considerando que a receita bruta decorrente de suas atividades não relacionadas à TI é de aproximadamente 93% (noventa e três por cento), entende estar sujeita tanto à CPRB como à Contribuição Previdenciária de que trata a Lei nº 8.212, de 1991, de acordo com cada tipo de atividade desempenhada pela empresa, posto que o percentual é superior a 5% (cinco por cento) da receita bruta total;

7.4 por conseguinte, a CPRB incidente sobre as receitas decorrentes das atividades de TI deverá ser calculada à alíquota de 2% (dois por cento) sobre o valor da receita bruta dos serviços de TI, com as exclusões e descontos legais;

7.5 quanto às demais atividades, a Contribuição Previdenciária deverá ser calculada conforme o disposto no art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, sendo o respectivo valor reduzido do percentual decorrente da razão entre a receita bruta das atividades não relacionadas aos serviços de TI e a receita bruta total, conforme dispõe o inciso II do § 1º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011.

8 Em seguida, afirma que o entendimento acima sintetizado não diverge daquele proferido por esta Secretaria na Solução de Consulta nº 154, de 2012, da SRRF06, cuja ementa reproduz e acrescenta que a referida Solução conclui que a Contribuição Previdenciária apurada nos termos da Lei nº 8.212, de 1991, será recolhida através de Guia da Previdência Social (GPS) a CPRB através do Documento de Arrecadação Federal (DARF).

9 Registra, ainda, que a legislação citada nada informa acerca da periodicidade cujo cálculo proporcional de que trata o § 1º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, deverá ser realizado para o correto recolhimento da Contribuição Previdenciária e que, em momento algum, essa legislação dispõe sobre a preponderância ou não das atividades de TI para aplicação da nova modalidade de custeio da Seguridade Social.

10 Por fim, requer:

Ante ao exposto e tendo em vista (i) que as Soluções de Consulta acima transcritas (sic) não produzem efeitos para todos os contribuintes, mas apenas para os que as formularam, (ii) que a Lei nº 12.546/11 não dispõe sobre a necessidade de preponderância das atividades de TI sobre as demais atividades do contribuinte para fins de apuração da CPRB e (iii) que a adoção da CPRB é obrigatória, requer a Consulente que essa i. Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil, após examinar as razões aqui aduzidas, se digne a exarar pronunciamento formal, esclarecendo se na hipótese em apreço aplica-se o disposto §§ 1º e 5º da Lei nº 12.546/11, bem como qual é a periodicidade de apuração proporcional entre a CPRB e a Contribuição Previdenciária de que trata a Lei nº 8.212/1991.

Fundamentos

11 A Constituição Federal, de 5 de outubro de 1988, em seu art. 195, § 13, acrescentado pela Emenda Constitucional n.º 42, de 19 de dezembro 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.

12 Em cumprimento a esse comando constitucional, a Medida Provisória n.º 540, de 2 de agosto de 2011, alterou a matriz previdenciária relativamente às atividades de diversos setores da economia, com substituição gradual da contribuição sobre a folha de pagamento, prevista no art. 22, I e III, da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, por uma contribuição incidente sobre a receita bruta.

13 O regime substitutivo instituído pela referida Medida Provisória foi mantido por sua lei de conversão – Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011 –, a qual tem sofrido constantes modificações por meio de medidas provisórias e suas respectivas leis de conversão.

14 O art. 7.º da Lei n.º 12.546, de 2011, prevê, desde seu advento, a substituição da Contribuição Previdenciária sobre a folha de pagamento pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) para as empresas de TI. A produção de efeitos do citado art. 7.º teve início no primeiro dia do quarto mês subsequente à data de publicação da Medida Provisória n.º 540, de 2011, ou seja, em 1.º de dezembro de 2011, conforme art. 52, § 2.º, da Lei n.º 12.546, de 2011.

15 Outrossim, a redação original da citada lei já estabelecia, no § 3.º do art. 7.º, um regime misto de cálculo da contribuição previdenciária (não previsto na MP n.º 540, de 2011), onde as empresas de TI e TIC que se dedicassem também a outras atividades deveriam apurar tanto a contribuição sobre a receita bruta quanto sobre a folha de pagamento. A produção de efeitos desse regime teve início em 1.º de abril de 2012, nos termos do art. 52, § 3.º, da Lei n.º 12.546, de 2011.

Lei N.º 12.546, de 2011 (redação original):

Art. 7.º 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 § 4.º 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).

(...)

§ 3.º 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

(...)

Art. 52. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

(...)

§ 2º Os arts. 7º a 9º e 14 a 21 entram em vigor no primeiro dia do quarto mês subsequente à data de publicação da Medida Provisória n.º 540, de 2 de agosto de 2011, observado o disposto nos §§ 3º e 4º deste artigo.

§ 3º Os §§ 3º a 5º do art. 7º e os incisos III a V do caput do art. 8º desta Lei produzirão efeitos a partir do primeiro dia do quarto mês subsequente à data de publicação desta Lei.

.....
Lei n.º 8.212, de 1991:

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.º 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.º 9.876, de 1999).

16 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, são os seguintes:

Art. 14. As alíquotas de que tratam os incisos I e III do caput do art. 22 da Lei n.º 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, 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.

(...)

17 No momento da protocolização da presente consulta (12/09/2013), o art. 7º apresentava, como última alteração, a introduzida pela Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012, conversão da Medida Provisória nº 563, de 3 de abril de 2012. Entre as modificações, releva mencionar, para a análise desta consulta, a revogação do § 3º do referido artigo e o acréscimo, através do art. 45 da MP nº 563, de 2012, do § 1º ao art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, que passou a dispor sobre o já mencionado regime.

Lei nº 12.546, de 2011 (redação vigente à data da protocolização da consulta):

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 nº 8.212, de 24 de julho de 1991, à alíquota de 2% (dois por cento): (Redação dada pela Lei nº 12.715) Produção de efeito e vigência (Vide Decreto nº 7.828, de 2012) (Regulamento)

I - as empresas que prestam os serviços referidos nos §§ 4º e 5º do art. 14 da Lei nº 11.774, de 17 de setembro de 2008; (Incluído pela Lei nº 12.715) Produção de efeito e vigência

(...)

(...)

Art. 9º Para fins do disposto nos arts. 7º e 8º desta Lei: (Vide Medida Provisória nº 563, de 2012) (Vigência) (Regulamento)

(...)

§ 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 nº 12.715) 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 nº 12.715) 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 nº 12.715) Produção de efeito e vigência*

(...)

§ 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 nº 12.715) 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) Produção de efeito e vigência

18 Entre as alterações trazidas pela Lei nº 12.715, de 2012, releva mencionar a inclusão do § 5º ao art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, que estabeleceu um limite para que as empresas que se dediquem a outras atividades além das previstas nos arts. 7º e 8º dessa mesma lei sujeitem-se ao regime misto:

18.1 o regime apenas será aplicado quando a receita bruta decorrente das outras atividades for superior a 5% da receita bruta total;

18.2 não ultrapassado esse limite, a CPRB será calculada sobre a receita bruta total auferida no mês (art. 9º, § 6º, da Lei nº 12.546, de 2011).

19 Observa-se que a norma legal retrocitada não estabeleceu, para a aplicação do regime misto, um limite mínimo para as receitas auferidas com atividades TI.

20 Relativamente às atividades previstas no art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, cujo *caput* trata da incidência da CPRB, à alíquota de um por cento, sobre a receita bruta auferida pelas empresas que fabricam os produtos relacionados no Anexo I dessa lei, importa mencionar que a Lei nº 12.715, de 2012, acrescentou o § 1º, determinando, em seu inciso II, “a”, que não se aplica a CPRB às empresas que se dediquem a outras atividades, além das previstas no *caput*, quando a receita bruta proveniente dessas outras atividades for igual ou superior a 95% da receita bruta total.

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 I.(Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

(...)

§ 1º O disposto no caput:(Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)Produção de efeito e vigência

(...)

II - não se aplica:(Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)Produção de efeito e vigência

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(Incluída pela Lei nº 12.715, de 2012)Produção de efeito e vigência

21 Existe, portanto, um limite mínimo (superior a 5%), para a aplicação do regime misto de contribuição previdenciária, previsto para as receitas provenientes de atividade sujeita à incidência da CRPB – é o caso receita bruta resultante da atividade de fabricação de produtos relacionados no Anexo I da Lei nº 12.546, de 2011. Nessa hipótese, sendo a receita bruta da pessoa jurídica decorrente de outras atividades não sujeitas à CPRB igual ou superior a 95%, não se aplicará o regime misto de Contribuição Previdenciária, a qual será calculada sobre a totalidade da folha de salários, nos termos do art. 22, I e III, da Lei nº 8.212, de 1991.

22 O Decreto nº 7.828, de 16 de outubro de 2012, ao regulamentar a incidência da CPRB, dispôs o seguinte sobre as empresas de TI e sobre o regime misto de apuração da Contribuição Previdenciária:

Art. 2º Entre 1º de dezembro de 2011 e 31 de dezembro de 2014, incidirão sobre o valor da receita bruta, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, as contribuições das empresas que prestam exclusivamente os serviços de Tecnologia da Informação - TI e de Tecnologia da Informação e Comunicação - TIC, assim considerados:

I - análise e desenvolvimento de sistemas;

II - programação;

III - processamento de dados e congêneres;

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

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

VI - assessoria e consultoria em informática;

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

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

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

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

(...)

§ 5º As alíquotas da contribuição a que se refere este artigo serão de: (Redação dada pelo Decreto nº 7.877, de 2012)

I - dois inteiros e cinco décimos por cento: (Redação dada pelo Decreto nº 7.877, de 2012)

a) no período entre 1º de dezembro de 2011 e 31 de julho de 2012, para as empresas referidas no **caput**; e (Incluído pelo Decreto nº 7.877, de 2012)

b) no período entre 1º de abril de 2012 e 31 de julho de 2012, para as empresas referidas no § 2º; e (Incluído pelo Decreto nº 7.877, de 2012)

II - dois por cento, no período entre 1º de agosto de 2012 e 31 de dezembro de 2014, para as empresas referidas no **caput** e nos §§ 2º e 3º; (Redação dada pelo Decreto nº 7.877, de 2012)

(...)

Art. 3º **Entre 1º de dezembro de 2011 e 31 de dezembro de 2014, incidirão sobre o valor da receita bruta, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, as contribuições das empresas que fabriquem os produtos classificados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, nos seguintes códigos:**

(...)

§ 2º **Entre 1º de agosto de 2012 e 31 de dezembro de 2014:**

(...)

II - não se aplica o disposto no **caput** às empresas:

a) que se dediquem a atividades diversas das previstas neste artigo, cuja receita bruta delas decorrente seja igual ou superior a noventa e cinco por cento da receita bruta total; e

(...)

Art. 4º **As contribuições de que tratam os arts 2º e 3º têm caráter impositivo aos contribuintes que exerçam as atividades neles mencionadas.**

Parágrafo único. As empresas que se dedicam exclusivamente às atividades referidas nos arts. 2º e 3º, nos meses em que não auferirem receita, não recolherão as contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

(...)

Art. 6º No caso de empresas que se dediquem a outras atividades, além das previstas nos arts. 2º e 3º, até 31 de dezembro de 2014, o cálculo da contribuição obedecerá:

I - ao disposto nos arts. 2º e 3º, em relação às receitas referidas nesses artigos; e

II - quanto à parcela da receita bruta relativa a atividades cuja contribuição não se sujeita às substituições previstas nos arts. 2º e 3º, ao disposto no art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, reduzindo-se o valor das contribuições referidas nos incisos I e III do caput do mencionado art. 22 ao percentual resultante da razão entre a receita bruta de atividades não relacionadas aos serviços de que trata o caput do art. 2º ou à fabricação dos produtos de que trata o caput do art. 3º e a receita bruta total.

§ 1º Nos meses em que não auferirem receita relativa às atividades previstas nos arts. 2º e 3º, as empresas a que se refere o caput deverão recolher as contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, sobre a totalidade da folha de pagamentos, não sendo aplicada a proporcionalização de que trata o inciso II do caput.

§ 2º Nos meses em que não auferirem receita relativa a atividades não abrangidas pelos arts. 2º e 3º, as empresas deverão recolher a contribuição neles prevista, não sendo aplicada a proporcionalização de que trata o inciso II do caput.

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se às empresas que se dediquem a outras atividades, além das previstas nos arts. 2º e 3º, somente se a receita bruta decorrente dessas outras atividades for superior a cinco por cento da receita bruta total.

§ 4º Não ultrapassado o limite previsto no § 3º, as contribuições a que se referem os arts. 2º e 3º serão calculadas sobre a receita bruta total auferida no mês.

23 Diante das normas citadas, verifica-se, no que diz respeito às empresas exclusivamente prestadoras de serviços, incluindo os serviços de TI, que:

- 23.1 entre 1º de dezembro de 2011 e 31 de março de 2012, apenas as empresas prestadoras exclusivamente de serviços TI sujeitavam-se à incidência da CPRB;
- 23.2 a partir de 1º de abril de 2012 até 31 de dezembro de 2014, o regime misto passa a ser aplicado sempre que a receita bruta das atividades não relacionadas nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 2011, for superior a 5% da receita bruta total;
- 23.3 nos meses que não auferirem receita proveniente de atividades não relacionadas nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 2011, ou cujo percentual da receita bruta decorrente dessas atividades seja inferior ou igual a 5% da receita bruta total, as empresas de TI recolherão a CPRB sobre a receita bruta total auferida no mês;
- 23.4 nos meses em que não auferirem receita relativa às atividades previstas nos arts. 7º e 8º, da Lei nº 12.546, de 2011 (arts. 2º e 3º do Decreto nº 7.828, de 2012), as empresas deverão recolher as contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, sobre a totalidade da folha de pagamentos.

24 Uma vez examinada a legislação que rege a matéria e as alterações ocorridas desde a protocolização da presente consulta, passa-se à análise das questões formuladas pela requerente.

1ª Questão:

25 Através da primeira questão, a consulente quer esclarecer se, na hipótese de a receita bruta decorrente de suas atividades não relacionadas à TI for de 93%, deve aplicar o regime misto de apuração – sua dúvida surge em razão de haver um limite mínimo para as receitas provenientes de outras atividades não sujeitas à CPRB, mas não existir um limite máximo para a aplicação do regime misto.

26 Pode-se concluir, após o exame da legislação retrocitada, que, para a aplicação do regime misto de contribuição, existe um limite mínimo (receita bruta superior a 5%) para as receitas provenientes de outras atividades não relacionadas nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 2011.

27 Relativamente a receita bruta auferida pela prestação de serviços de TI, deve ser destacado que sempre estará sujeita à incidência da CPRB, qualquer que seja a sua proporção em relação a receita bruta total.

28 O limite para aplicação do regime misto estabelecido pelo art. 8º, § 1º, II, “a”, da Lei nº 12.546, de 2011, que tem por base um valor percentual mínimo para receitas decorrentes de atividade sujeita à CPRB, diz respeito às empresas fabricantes de produtos relacionados no Anexo I dessa Lei, não é o caso da consulente, que tem como objeto social a prestação de serviços.

29 Assim, as empresas que exercerem atividades relacionadas e atividades não relacionadas nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 2011, somente deixarão apurar a CPRB, não aplicando o regime misto, em duas hipóteses: i) quando não auferirem receitas sujeitas à incidência da CPRB ou ii) quando a atividade sujeita à incidência da CPRB for a fabricação de produtos relacionados no Anexo I da Lei nº 12.546, de 2011, e a respectiva receita bruta for inferior a 5%, devendo também ser observado, quando for o caso, o disposto no art. 8º, § 1º, II, “a”, da mencionada Lei. Nesses casos, a Contribuição Previdenciária será calculada sobre o total da folha de pagamento.

2ª Questão:

30 A segunda questão diz respeito a periodicidade de apuração proporcional entre a CPRB e a Contribuição Previdenciária de que trata a Lei nº 8.212, de 1991.

31 A proporcionalização de que trata o § 1º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, utilizada para calcular as contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita bruta e sobre a folha de pagamento, só deve ocorrer nos meses em que a empresa auferir, simultaneamente, receitas de atividades sujeitas e não sujeitas à CPRB e quando a receita decorrente de atividades não sujeitas a essa contribuição for superior a 5%, devendo também ser observado, quando for o caso, o disposto no art. 8º, § 1º, II, “a”, da mencionada Lei. Não existe um período predefinido para a verificação da obrigatoriedade ou não da apuração proporcional, a pessoa jurídica deverá verificar, mensalmente, se está ou não sujeita ao regime misto de apuração.

32 Outro não pode ser o entendimento, o próprio Decreto nº 7.828, de 2012, em seu art. 6º, ao regulamentar a nova contribuição, dispõe que:

- 32.1 nos meses em que a empresa não auferir receita proveniente de atividades alcançadas pela CPRB, deve apurar apenas a Contribuição Previdenciária sobre a totalidade da folha de pagamento, não havendo proporcionalização (§ 1º);
- 32.2 nos meses em que a empresa não auferir receita relativa a atividades não alcançadas pela CPRB ou tal receita não for superior a 5% da receita bruta total, a nova contribuição (CPRB) deverá incidir sobre a totalidade da receita bruta, não havendo proporcionalização (§ 2º).

Conclusão

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

- 33.1 para a aplicação do regime misto de contribuição previdenciária, existe um limite mínimo (receita bruta superior a 5%) para as receitas provenientes de outras atividades não relacionadas nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 2011;
- 33.2 a receita bruta auferida pela prestação de serviços de TI sempre estará sujeita à incidência da CPRB, qualquer que seja a sua proporção em relação a receita bruta total;
- 33.3 o limite para aplicação do regime misto estabelecido pelo art. 8º, § 1º, II, “a”, da Lei nº 12.546, de 2011, que tem por base um valor percentual mínimo para receitas decorrentes de atividade sujeita à CPRB, diz respeito ao fabricante de produtos relacionados no Anexo I dessa Lei, não é o caso da consulente, que tem como objeto social a prestação de serviços;
- 33.4 as empresas que exercerem atividades relacionadas e atividades não relacionadas nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 2011, somente deixarão de apurar a CPRB, não aplicando o regime misto, em duas hipóteses: i) quando não auferirem receitas sujeitas à incidência da CPRB ou ii) quando a atividade sujeita à incidência da CPRB for a fabricação de produtos relacionados no Anexo I da Lei nº 12.546, de 2011, e a respectiva receita bruta for inferior a 5%, devendo-se também observar, quando for o caso, o disposto no art. 8º, § 1º, II, “a”, da mencionada Lei. Nesses casos, a Contribuição Previdenciária será calculada sobre o total da folha de pagamento.
- 33.5 a proporcionalização de que trata o § 1º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, utilizada para calcular as contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita bruta e sobre a folha de pagamento, só deve ocorrer nos meses em que a empresa estiver sujeita ao regime misto de apuração das contribuições previdenciárias. A pessoa jurídica deverá verificar, mensalmente, se está ou não sujeita a esse regime.

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