



---

## Solução de Consulta nº 24 - Cosit

**Data** 23 de março de 2016

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

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

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RECEITA BRUTA. CPRB. OPÇÃO. MANIFESTAÇÃO. ANO DE 2015.**

Com a edição da Lei nº 13.161, de 2015, a CPRB torna-se opcional a partir de 1º de dezembro de 2015, e sua alíquota somente é majorada em relação a fatos geradores ocorridos a partir desta data. Para o ano de 2015, a opção pela tributação substitutiva prevista nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 2011, é manifestada mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa não a novembro, mas a dezembro de 2015.

**Dispositivos Legais:** CF, art. 195, § 6º; Lei nº 13.161, de 2015, arts. 1º e 7º; Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 2013, art. 1º, §§ 5º e 6º.

## **Relatório**

A interessada, acima identificada, dirige-se a esta Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) para formular consulta acerca da interpretação e aplicação das normas relativas à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) de que tratam os arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011 (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).

2. Relata que o art. 1º da Lei nº 13.161, de 31 de agosto de 2015, elevou as alíquotas da CPRB e tornou esta substituição previdenciária opcional. Este mesmo artigo, prossegue, determina que para o ano de 2015, a opção pela tributação substitutiva prevista nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 2011, seja manifestada mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa a novembro de 2015, ou à primeira competência subsequente para a qual haja receita bruta apurada. Por sua vez, o art. 7º da Lei nº 13.161, de 2015, estabelece que o referido art. 1º entra em vigor “*a partir do primeiro dia do quarto mês subsequente ao de sua publicação*”, ou seja, 1º de dezembro de 2015. Diante disto, indaga qual seria o mês para exercer a opção, e qual seria o primeiro mês com a alíquota majorada.

3. É o breve relatório.

## Fundamentos

4. Primeiramente registre-se que **não será analisada a tributação previdenciária relativa a obras**, que possui particularidades próprias.

5. A Lei 13.161, 2015 (publicada na edição extra do Diário Oficial da União de 31 de agosto de 2015), altera dispositivos da Lei nº 12.546, de 2011, torna a tributação substitutiva da CPRB opcional e majora suas alíquotas (sem destaques no original):

*Art. 1º A Lei no 12.546, de 14 de dezembro de 2011, passa a vigorar com as seguintes alterações:*

*“Art. 7º **Poderão** contribuir sobre o valor da receita bruta, excluídos as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, 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:*

*.....” (NR)*

*“Art. 7º-A. A alíquota da contribuição sobre a receita bruta prevista no art. 7º será de 4,5% (quatro inteiros e cinco décimos por cento), exceto para as empresas de call center referidas no inciso I e as constantes dos incisos III, V e VI, todos do caput do art. 7º, que contribuirão à alíquota de 3% (três por cento).”*

*“Art. 8º **Poderão** contribuir 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 caput 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.*

*(...)*

*“Art. 8º-A. A alíquota da contribuição sobre a receita bruta prevista no art. 8º será de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento), exceto para as empresas constantes dos incisos II a IX e XIII a XVI do § 3º do art. 8º e para as empresas que fabricam os produtos classificados na Tipi nos códigos 6309.00, 64.01 a 64.06 e 87.02, exceto 8702.90.10, que contribuirão à alíquota de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), e para as empresas que fabricam os produtos classificados na Tipi nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 02.09, 02.10.1, 0210.99.00, 03.03, 03.04, 0504.00, 05.05, 1601.00.00, 16.02, 1901.20.00 Ex 01, 1905.90.90 Ex 01 e 03.02, exceto 0302.90.00, que contribuirão à alíquota de 1% (um por cento).”*

*“Art. 8º-B. (VETADO).”*

*“Art. 9º .....*

*.....*

**§ 13. A opção pela tributação substitutiva prevista nos arts. 7º e 8º será manifestada mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa a janeiro de cada ano, ou à primeira competência subsequente**

*para a qual haja receita bruta apurada, e será irretratável para todo o ano calendário.*

*§ 14. Excepcionalmente, para o ano de 2015, a opção pela tributação substitutiva prevista nos arts. 7º e 8º será manifestada mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa a novembro de 2015, ou à primeira competência subsequente para a qual haja receita bruta apurada, e será irretratável para o restante do ano.*

(...)

6. O transcrito artigo tem como data de início de vigência o dia 1º de dezembro de 2015, conforme estabelece o art. 7º da mesma lei (sem destaques no original):

*Art. 7º Esta Lei entra em vigor:*

*I - a partir do primeiro dia do quarto mês subsequente ao de sua publicação quanto aos arts. 1º e 2º; (...)*

7. Este último dispositivo, destaque-se, está em harmonia com o princípio da anterioridade nonagesimal previsto no § 6º do art. 195 da Constituição Federal de 1988 (sem destaques no original):

*Art. 195. A **seguridade social** será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes **contribuições sociais**:*

(...)

*§ 6º As **contribuições sociais** de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, "b".*

8. Ora, considerando o disposto no transcrito art. 7º, e considerando que a Lei nº 13.161, de 2015, foi publicada em agosto deste ano, é forçoso reconhecer que **a CPRB somente se torna opcional a partir de 1º de dezembro de 2015**, e que sua alíquota somente é majorada em relação a fatos geradores ocorridos a partir desta data.

9. Resta analisar o disposto no § 14 do 9º da Lei nº 12.546, de 2011, acrescentado pelo art. 1º da Lei nº 13.161, de 2015, que assim dispõe: *“Excepcionalmente, **para o ano de 2015, a opção pela tributação substitutiva prevista nos arts. 7º e 8º será manifestada mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa a novembro de 2015, ou à primeira competência subsequente para a qual haja receita bruta apurada, e será irretratável para o restante do ano**”* (sem destaques no original).

10. Ora, apesar da clara determinação do mês de novembro de 2015 como marco para a opção pela tributação substitutiva, houve claro equívoco do legislador. Não é possível exigir do contribuinte a opção pela tributação substitutiva no pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa a novembro de 2015 porque, como demonstrado nos itens anteriores, as alterações introduzidas pelo art. 1º da Lei nº 13.161, de 2015, somente entram em vigor a partir do mês de dezembro de 2015.

11. Assim, apesar da Lei nº 13.161, de 2015, expressamente afirmar que para o ano de 2015 a opção pela tributação substitutiva da CPRB será manifestada mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa a novembro de 2015, deve-se entender, em harmonia com seu art. 7º, que esta opção será exercida mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa ao primeiro fato gerador submetido às novas regras impostas pelo art. 1º desta lei, ou seja, **dezembro de 2015**.

12. Em razão do exposto, e para que não restassem dúvidas sobre a questão, a Receita Federal do Brasil editou a Instrução Normativa RFB nº 1.597, de 1º de dezembro de 2015 – publicada no Diário Oficial da União em 3 de dezembro de 2015 – alterando a Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 30 de dezembro de 2013, que dispõe sobre a contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta, nos termos abaixo (sem destaques no original):

*Art. 1º As contribuições previdenciárias das empresas que desenvolvem as atividades relacionadas no Anexo I ou produzem os itens listados no Anexo II incidirão sobre o valor da receita bruta, em substituição às contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento, previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, considerando-se os períodos e as alíquotas definidos nos Anexos I e II, e observado o disposto nesta Instrução Normativa. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1597, de 01 de dezembro de 2015)*

[...]

*§ 5º As empresas de que trata o caput estarão sujeitas à CPRB: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1597, de 01 de dezembro de 2015)*

*I - obrigatoriamente, até o dia 30 de novembro de 2015; e (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1597, de 01 de dezembro de 2015)*

*II - facultativamente, a partir de 1º de dezembro de 2015. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1597, de 01 de dezembro de 2015)*

*§ 6º A opção pela CPRB será manifestada: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1597, de 01 de dezembro de 2015)*

*I - no ano de 2015, mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa à competência dezembro de 2015; e (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1597, de 01 de dezembro de 2015)*

## Conclusão

13. Diante do exposto, soluciona-se a consulta respondendo ao consulente que:

- a) com a edição da Lei nº 13.161, de 2015, a CPRB torna-se opcional a partir de 1º de dezembro de 2015, e sua alíquota somente é majorada em relação a fatos geradores ocorridos a partir desta data; e
- b) para o ano de 2015, a opção pela tributação substitutiva prevista nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 2011, é manifestada mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa a dezembro de 2015.

À consideração superior.

Assinado digitalmente

JOÃO ALBERTO SALES JÚNIOR  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Contribuições Previdenciárias, Normas Gerais, Sistematização e Disseminação - Copen.

Assinado digitalmente

MARCO ANTÔNIO FERREIRA POSSETTI  
Auditor-Fiscal da RFB - Chefe da Disit - 9ª RF

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente

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

### **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

Assinado digitalmente

FERNANDO MOMBELLI  
Auditor-Fiscal da RFB – Coordenador-Geral da Cosit