



Solução de Consulta nº 19 - Cosit

Data 16 de janeiro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Nos períodos de apuração de abril e maio de 2013 e a partir de novembro de 2013 (ressalvada a opção pela antecipação da apuração substitutiva para o período de junho de 2013) a novembro de 2015, sendo a atividade principal da empresa enquadrada na CPRB pelo código CNAE 4751-2, e excetuada a hipótese do art. 8º, § 11, inciso I, da Lei nº 12.546, de 2011, é obrigatória a apuração da CPRB mediante a aplicação, a toda a sua receita, da alíquota correspondente à atividade CNAE principal.

A partir do período de apuração de dezembro de 2015, a empresa na situação anteriormente descrita pode optar pela apuração da CPRB ou pelo recolhimento das contribuições elencadas no art. 22, inciso I e III, da Lei nº 8.212, de 1991, sendo a opção pela contribuição substitutiva operada com o recolhimento relativo à receita bruta apurada em janeiro de cada ano-calendário ou ao primeiro período de apuração em que ela houver sido auferida, conforme reza o art. 9º, § 13, da Lei nº 12.546, de 2011, introduzido pela Lei nº 13.161, de 2015.

A atividade principal classificada sob o código CNAE 4751-2, possuía alíquota de 1,0% até a entrada em vigor do art. 8º-A, da Lei nº 12.546, de 2011 (introduzido pela Lei nº 13.161, de 31.08.2015, com vigência iniciada em 01.12.2015), momento em que foi elevada a 2,5%.

Dispositivos Legais: Lei nº 12.546, de 2011, arts. 8º, § 3º, inciso XII, e § 11, inciso I; 8º-A; e 9º, §§ 9º, 10º e 13. IN RFB nº 1.436, de 2013, art. 7º, inciso III, alínea “a”.

Relatório

A consultante, devidamente qualificada e representada, interpõe consulta, protocolizada em 09.06.2015, relativa às Contribuições Sociais Previdenciárias.

2 Afirma dedicar-se à prestação de serviços diversos na área de informática, bem como à representação comercial e à formação e treinamento. Por outro lado, parte de suas receitas derivam do comércio varejista de produtos e equipamentos de informática.

3 Declara que nos últimos anos a receita proveniente do comércio e revenda tem superado a receita de prestação de serviços e congêneres.

4 Argumenta que a alteração introduzida na Lei nº 12.546, de 14.12.2011, “tratou de estabelecer uma alteração na forma de cálculo e pagamento das referidas contribuições para incidir sobre a receita bruta da consulente no percentual de 2% (dois por cento)” e assevera estar enquadrada no disposto no art. 7º, inciso I, do mesmo diploma legal, por exercer serviços vinculados à Tecnologia da Informação (TI).

5 Informa que o art. 8º, §3º, inciso XII, do referido diploma legal, atribui a alíquota de 1% às empresas que realizam comércio varejista de equipamentos e suprimentos de informática, CNAE 4751-2.

6 Paralelamente, menciona o art. 9º, §1º, da mesma lei, e logo em seguida aduz que possui receitas decorrentes de atividade de prestação de serviços, sujeitas à alíquota de 2%, bem como outras oriundas de atividade comercial de informática, submetidas à alíquota de 1%, sendo a última atividade preponderante em relação à primeira.

7 Ao final, questiona:

1) Considerando o caso da consulente que possui receitas decorrentes das atividades de prestação de serviço e comercial, considerando que a atividade comercial é preponderante em relação à Receita Bruta Total da Consulente, considerando que a alíquota aplicável para a atividade comercial é de 1% (um por cento) sobre a sua Receita Bruta, considerando que a alíquota aplicável para a atividade de prestação de serviços é de 2% (dois por cento) sobre a sua Receita Bruta, requer seja esclarecido por essa Coordenação se a Consulente deve recolher toda a sua contribuição previdenciária sob a alíquota de 1% (um por cento), haja vista a sua atividade comercial preponderante; se a consulente deve recolher a sua contribuição previdenciária segregando as receitas de prestação de serviços (incidindo a alíquota de 2% sobre essa receita segregada) e atividade comercial (incidindo a alíquota de 1% sobre essa receita segregada); ou se a consulente deve recolher a sua contribuição previdenciária de outra maneira.

2) Considerando a resposta dada ao questionamento anterior, qual base de cálculo a consulente deve considerar para fins de cálculo da sua contribuição previdenciária?

3) Considerando a resposta aos questionamentos anteriores, desde quando a consulente deve ter o entendimento ora esclarecido?

8 É o relatório.

Fundamentos

9 Satisfeitos os requisitos de eficácia dispostos na Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16.09.2013, art. 3º, deve ser apreciada a consulta em tela.

10 Tendo em vista o fato de que uma das dúvidas da consulente diz respeito ao desenvolvimento cronológico da legislação pertinente à contribuição social previdenciária sobre a receita bruta (CPRB), a fim de que seja delimitado no tempo o alcance das orientações provenientes desta solução faz-se necessário um breve esboço sobre esse desenvolvimento.

11 Pela leitura do art. 195 da Constituição Federal de 1988, o qual estabelece regras para o financiamento da seguridade social, observar-se que seus §§ 12 e 13, introduzidos pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003, tocam à modalidade de contribuição social previdenciária aqui tratada. Os dispositivos em relevo são fundamento, portanto, para que o legislador determine a substituição gradual, total ou parcial, da contribuição previdenciária sobre a folha de salários pela CPRB, cabendo à lei definir os setores da economia sobre os quais recairá essa contribuição substitutiva.

12 Esse foi o contexto que permitiu a edição da Medida Provisória nº 540, de 02.08.2011, ato normativo que introduziu no ordenamento a CPRB adstrita a determinados segmentos econômicos.

13 O projeto de conversão da citada MP sofreu alterações no Congresso Nacional, notadamente no que tange à inclusão de outros segmentos bem como à alteração de alíquotas.

14 Assim, em sua redação original, a Lei nº 12.546, de 2011, já previa a incidência da CPRB sobre serviços de Tecnologia da Informação (TI), conforme dispunha o art. 7º, ao passo que o exercício paralelo de outras atividades, não submetidas ao regime, implicava a adoção de apuração mista, em concordância com o §3º do mesmo artigo. Essa sistemática passou a vigorar a partir de 01.04.2012, por força do art. 52, §3º, da lei sob análise.

15 Saliente-se que os serviços de informática abrangidos pelo regime não estão descritos no texto da Lei nº 12.546, de 2011, desde a redação original, uma vez que seu art. 7º, *caput*, ao mesmo tempo em que fixava a alíquota de 2,5%, remetia o intérprete às atividades descritas no art. 14, § 4º, da Lei nº 11.774, de 17.09.2008.

16 Por determinação da Lei nº 12.715, de 17.09.2012, resultante da conversão da Medida Provisória nº 563, de 03.04.2012, a remissão descrita no item anterior passou a constar do inciso I do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, a qual teve revogado também o §3º, de seu art. 7º, de modo que o tema ali tratado, a proporcionalização da receita decorrente de atividades incluídas e excluídas da CPRB, passou a ser regulado pelo art. 9º, §1º. Ressalte-se também a introdução do §5º no mesmo art. 9º, estabelecendo a segregação de receitas não abrangidas pela CPRB somente se daria se essas fossem superiores a 5% da receita bruta total.

17 Outra modificação basilar trazida pelo diploma legal referido no item acima guarda relação com a extensão das atividades submetidas à alíquota determinada pelo art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, o que ocorreu pela introdução do § 3º, responsável por **determinar a aplicação da mesma alíquota e regime do *caput* a outras atividades específicas, não vinculadas pela classificação TIPI de produtos.**

18 Novas alterações no art. 8º, § 3º, da Lei nº 12.546, de 2011, vieram com a Medida Provisória nº 601, de 28.12.2012, e com a Lei nº 12.844, de 19.07.2013, que **admitiram entre as atividades submetidas à CPRB aquelas descritas no anexo II da Lei nº 12.546, de 2011, (anexo esse também fruto dos novos diplomas) e referidas no art. 8º, § 3º, inciso XII, como atividades “de varejo”.**

19 É pertinente evidenciar, contudo, que a MP n.º 601, de 2012, não foi convertida em lei e teve seu prazo de vigência encerrado em 03.06.2013, ainda que a inclusão no regime de apuração da CPRB para as empresas exercentes das atividades acima referidas tenha se iniciado em 01.04.2013.

20 Todavia, ainda que a hipótese de inclusão do regime tenha sofrido interrupção quando da perda de vigência da MP n.º 601, de 2012 e o art. 49, inciso II, alínea “a”, da Lei n.º 12.844, de 2013, tenha previsto a vigência do dispositivo equivalente a partir do primeiro dia do quarto mês subsequente ao de sua publicação, ou seja, 01.11.2013, a mesma norma legal introduziu os §§ 8º e 9º no art. 8º, na Lei n.º 12.546, de 2011, autorizando a antecipação, irretroatável, da tributação substitutiva para as empresas enquadradas no art. 8º, § 3º, inciso XII, a partir de 04.06.2013, mediante o recolhimento da CPRB relativa ao mês de junho daquele ano.

21 Observa-se, noutra vertente, que se encontra listada entre as atividades do citado anexo II o “**comércio varejista especializado de equipamentos e suprimentos de informática, enquadrado na Classe CNAE 4751-2**”.

22 Sempre no escopo da consulta em apreço, cabe anotar importante alteração trazida pela Lei n.º 12.844, de 2013, com a introdução dos §§ 9º e 10, no art. 9º, pelos quais a empresa cuja atividade principal, aquela de maior receita auferida ou esperada, estiver enquadrada na CPRB pelo CNAE dessa atividade, deverá apurar sua contribuição previdenciária aplicando a toda a sua receita a alíquota da CPRB relativa a esse CNAE.

23 É necessário atentar também, mesmo que o ponto não tenha sido explicitamente levantado pela interessada, para a regra do § 11, inciso I, do art. 8º, incluído pela Lei n.º 12.873, de 24.10.2013, pela qual não se aplica a CPRB à atividade descrita no item anterior, quando essa for exercida exclusivamente **fora de lojas físicas, via internet, telefone, catálogo ou outro meio similar**.

24 A propósito, a Instrução Normativa RFB n.º 1.436, de 30.12.2013, dispõe, em redação inalterada desde a publicação:

Art. 7º Não se sujeitam à CPRB:

I - a partir de 1º de agosto de 2012:

a) as empresas de TI e TIC que exerçam as atividades de representação, distribuição ou revenda 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;

(...)

III - a partir de 25 de outubro de 2013:

a) as empresas de varejo dedicadas exclusivamente ao comércio fora de lojas físicas, realizado via Internet, telefone, catálogo ou outro meio similar; e

b) as lojas ou rede de lojas com características similares a supermercados, cuja receita bruta de venda de itens alimentícios, no ano calendário anterior, represente mais de 10% (dez por cento) da receita bruta total.

25 Por derradeiro, outra fundamental modificação produzida na legislação da CPRB veio com a Lei nº 13.161, de 31.08.2015, que tornou facultativa a opção pela apuração da CPRB para todas as hipóteses delimitadas nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 2011, aos quais conferiu nova redação, com vigência iniciada em 01.12.2015:

*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: (Redação dada pela Lei nº 13.161, de 2015)*

(...)

*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. (Redação dada pela Lei nº 13.161, de 2015)*

(grifei)

26 Neste passo, já se configura a resposta à indagação formulada da consulente, relativa à forma de apuração da CPRB, no caso concreto.

Conclusão

27 Nos períodos de apuração de abril e maio de 2013 e a partir de novembro de 2013 (ressalvada a opção pela antecipação da apuração substitutiva para o período de junho de 2013) a novembro de 2015, sendo a atividade principal da empresa enquadrada na CPRB pelo código CNAE 4751-2, e excetuada a hipótese do art. 8º, § 11, inciso I, da Lei nº 12.546, de 2011, é obrigatória a apuração da CPRB mediante a aplicação, a toda a sua receita, da alíquota correspondente à atividade CNAE principal.

28 A partir do período de apuração de dezembro de 2015, a empresa na situação anteriormente descrita pode optar pela apuração da CPRB ou pelo recolhimento das contribuições elencadas no art. 22, inciso I e III, da Lei nº 8.212, de 1991, sendo a opção pela contribuição substitutiva operada com o recolhimento relativo à receita bruta apurada em janeiro de cada ano-calendário ou ao primeiro período de apuração em que ela houver sido auferida, conforme reza o art. 9º, § 13, da Lei nº 12.546, de 2011, introduzido pela Lei nº 13.161, de 2015.

29 A atividade principal classificada sob o código CNAE 4751-2 possuía alíquota de 1,0% até a entrada em vigor do art. 8º-A, da Lei nº 12.546, de 2011 (introduzido

pela Lei nº 13.161, de 31.08.2015, com vigência iniciada em 01.12.2015), momento em que foi elevada a 2,5%.

30 Deve-se observar que, de dezembro de 2015 em diante, a atividade principal assim classificada continua determinando a incidência da respectiva alíquota sobre a receita bruta total da consultante, por força do disposto no art. 9º, §§ 9º e 10, da mesma lei.

Assinado digitalmente
RICARDO ROCHA DE HOLANDA COUTINHO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

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

Assinado digitalmente
FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS
Auditor-Fiscal da RFB - Chefe da Disit - 4ª 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 consultante.

Assinado digitalmente
CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da RFB - Coordenadora-Geral da Cosit- Substituta