



Solução de Consulta nº 264 - Cosit

Data 29 de maio de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA. BASE DE CÁLCULO. INDUSTRIALIZAÇÃO.

A receita decorrente da venda de produtos relacionados no Anexo I da Lei nº 12.546, de 2011, integra a base de cálculo da contribuição de que trata o art. 8º dessa Lei, ainda que tais produtos tenham sido fabricados por outra empresa (no Brasil ou no exterior), desde que, nesse caso, a empresa adquirente tenha neles realizado alguma operação que configure industrialização, nos termos do art. 4º do Decreto nº 7.212, de 2010 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – Ripi).

Dispositivos Legais: Lei nº 12.546, de 2011, art. 8º, *caput* (com a redação dada pela Lei nº 13.043, de 2014), §§ 1º, I, e 2º; Lei nº 13.161, de 2015, arts. 1º e 7º, I; Decreto nº 7.212, 2010, arts. 3º, 4º, IV, 8º e 24, II.

Relatório

1. A pessoa jurídica acima identificada, com ramo de atividade de fabricação de artefatos têxteis para uso doméstico, formula consulta, protocolada em 05.11.2015, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, acerca da incidência da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) de que trata o art. 8º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011.

2. Informa que importa, por meio de uma filial, produto classificado no código 6301.40.00 (“manta”) da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), o qual é por ela encomendado “para produção no Fornecedor localizado XXX com matéria prima e mão de obra deste”. Esse produto lhe é entregue “embalado em um saco de pano com várias unidades”; “após a chegada, as peças são revisadas uma a uma, e ganham uma embalagem e encarte individualizados”. Então, “o produto é vendido como Manta (...) com variação de cores e NCM 6301.40.00”.

3. Acrescenta que “também produz o mesmo produto, cujo NCM se encontra no Anexo I da LEI N° 12.546, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2011, porém é cadastrado internamente com outro código e nome para ser identificado como 100% fabricado”.

4. Após transcrever o *caput* do art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, e o item do Anexo I dessa Lei que reza “Capítulo 63 (incluído pela Lei nº 12.715, de 2015)”, faz o seguinte questionamento:

Considerando que se trata de encomenda, ainda, o processo pós chegada do produto no Brasil, é correto incluir a receita da venda do produto vindo XXX (...) na base de apuração da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (Receita 2991) conforme LEI N° 12.546/2011, artigo 8º, tendo em vista que seu NCM 6301.40.00 se encontra na referida legislação?

Fundamentos

5. Preliminarmente, cabe destacar que a Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos narrados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, ações ou classificações fiscais indicadas pelo interessado e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos adequadamente os fatos aos quais, em tese, aplica-se a Solução de Consulta.

6. De acordo com as informações prestadas pela consulente, ela auferi receita decorrente da venda de produtos de sua fabricação, classificados no código NCM 6301.40.00, e também receita decorrente da venda de produtos de mesma classificação, importados XXX (e fabricados XXX); nesse caso, os produtos são recebidos em um saco de pano com várias unidades, as quais, após serem revisadas uma a uma, “ganham uma embalagem e encarte individualizados”.

7. A consulente questiona se “a receita do produto vindo XXX” integra a base de cálculo da CPRB, deixando implícito que a receita oriunda da venda do produto de igual código NCM produzido por ela compõe essa base de cálculo, “tendo em vista que seu NCM 6301.40.00 se encontra na referida legislação”.

8. Postas essas considerações, observe-se que, na data em que a presente consulta foi protocolada, estava em vigor o seguinte texto do *caput* do art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011 (destacou-se):

*Art. 8º 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 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 13.043, de 2014)*

9. De acordo com essa redação do art. 8º, as **empresas que fabricassem** os produtos cujos códigos da Tabela de Produtos Industrializados – Tipi (que tem por base a NCM) estivessem relacionados no Anexo I da Lei nº 12.546, de 2011, estariam sujeitas à

contribuição de 1% (um por cento) sobre o valor da receita bruta decorrente da venda de tais produtos.

10. O alcance da expressão “empresas que fabricam” consta no inciso I do § 1º e no § 2º do indigitado art. 8º, abaixo transcritos (destacou-se):

Art. 8º (...)

(...)

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

*I - aplica-se apenas em relação aos **produtos industrializados pela empresa**; (Incluído pela Lei nº 12.715)*

(...)

§ 2º Para efeito do inciso I do § 1º, devem ser considerados os conceitos de industrialização e de industrialização por encomenda previstos na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

(...)

11. Analisando o referido Anexo I (com a redação vigente na data em que a consulta foi protocolada), verifica-se que nele constava o “Capítulo 63”, no qual se inclui o produto vendido pela consulente (código NCM 6301.40.00).

12. Conclui-se, pois, que, quando formulada a presente consulta, a interessada estava sujeita à contribuição prevista no art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, nos termos da legislação vigente naquela época, incidente sobre a receita decorrente da venda dos produtos **por ela fabricados**, cujo código na NCM informa ser 6301.40.00.

13. Todavia, a questão central consiste em verificar se a receita decorrente da venda do “**produto vindo XXX**” integra a base de cálculo dessa contribuição.

14. Ora, em que pese o produto ter sido produzido pelo “fornecedor localizado XXX com matéria prima e mão de obra deste”, a consulente, antes de vendê-lo, realiza um processo que altera a sua apresentação (as peças “ganham uma embalagem e encarte individualizados”), procedimento esse que, de acordo com a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), caracteriza industrialização e, por conseguinte, implica seu enquadramento na condição de “fabricante” (industrial) do produto vendido. Essa é a conclusão a que se chega ao examinar o disposto nos arts. 3º, 4º, inciso IV, 8º e 24, inciso II, do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - Ripi), abaixo transcritos (sublinhou-se):

Art.3º Produto industrializado é o resultante de qualquer operação definida neste Regulamento como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária (Lei nº5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º)

Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 5.172, de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único):

(...)

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou

(...)

Art. 8º Estabelecimento industrial é o que executa qualquer das operações referidas no art. 4º, de que resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º).

(...)

Art. 24. São obrigados ao pagamento do imposto como contribuinte:

(...)

II - o industrial, em relação ao fato gerador decorrente da saída de produto que industrializar em seu estabelecimento, bem como quanto aos demais fatos geradores decorrentes de atos que praticar (Lei nº 4.502, de 1964, art. 35, inciso I, alínea “a”);

(...)

15. Em consequência, é forçoso reconhecer que a receita decorrente da venda dos produtos oriundos XXX e reacondicionados pela consultante integra a base de cálculo da contribuição de que trata o art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011.

16. Cumpre observar que a Lei nº 12.546, de 2011, sofreu alterações pela Lei nº 13.161, de 31 de agosto de 2015, dentre as quais se destacam as seguintes:

a) as alíquotas das contribuições substitutivas previstas nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 2011, foram alteradas (Lei nº 12.546, de 2011, arts. 7º-A e 8º-A);

b) a tributação substitutiva prevista nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 2011, **passou a ser opcional**;

c) a opção pela tributação substitutiva prevista nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 2011, deve ser 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 (Lei nº 12.546, de 2011, art. 9º, § 13);

d) excepcionalmente, para o ano de 2015, a opção pela tributação substitutiva prevista nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 2011, 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 (Lei nº 12.546, de 2011, art. 9º, § 14).

16.1. Importante alertar que, conforme estabelece o inciso I do art. 7º da Lei nº 13.161, de 2015, essas alterações entram em vigor a partir do primeiro dia do quarto mês subsequente ao de sua publicação, ou seja: 01.12.2015. Tais alterações foram incluídas na

Instrução Normativa RFB n.º 1.436, de 30 de dezembro de 2013, que dispõe sobre a CPRB. Transcreve-se, abaixo, o art. 1º, *caput*, e §§ 5º e 6º, da referida Instrução Normativa (destacou-se):

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 n.º 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 pela Instrução Normativa RFB n.º 1.597, de 1º de dezembro de 2015)

(...)

§ 5º As empresas de que trata o caput estarão sujeitas à CPRB: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1.597, de 01 de dezembro de 2015)

*I - **obrigatoriamente, até o dia 30 de novembro de 2015;** e (Incluído pela Instrução Normativa RFB n.º 1.597, de 1º de dezembro de 2015)*

*II - **facultativamente, a partir de 1º de dezembro de 2015.** e (Incluído pela Instrução Normativa RFB n.º 1.597, de 1º de dezembro de 2015)*

§ 6º A opção pela CPRB será manifestada e (Incluído pela Instrução Normativa RFB n.º 1.597, de 1º 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 e (Incluído pela Instrução Normativa RFB n.º 1.597, de 1º de dezembro de 2015)*

*II - **a partir de 2016,** mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa a janeiro de cada ano ou à 1ª (primeira) competência para a qual haja receita bruta apurada, e será irretroatável para todo o ano-calendário e (Incluído pela Instrução Normativa RFB n.º 1.597, de 1º de dezembro de 2015)*

17. Mais recentemente, a Medida Provisória n.º 774, de 30 de março de 2017 (publicada em 30.03.2017), por meio de seus arts. 1º e 2º, inciso II, alínea “b”, deu nova redação ao *caput* do art. 8º da Lei n.º 12.546, de 2011, e revogou os §§ 1º a 11 desse artigo, o qual passou a ter este texto:

*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 n.º 8.212, de 1991, as empresas jornalísticas e de radiodifusão sonora e de sons e imagens de que trata a Lei n.º 10.610, de 20 de dezembro de 2002, enquadradas nas classes 1811-3, 5811-5, 5812-3, 5813-1, 5822-1, 5823-9, 6010-1, 6021-7 e 6319-4 da CNAE 2.0. (NR)*

17.1. Dessa maneira, a partir de 1º de julho de 2017 (primeiro dia do quarto mês subsequente ao de publicação da Medida Provisória n.º 774, de 2017 – art. 3º) a consultante não mais terá direito a contribuir sobre o valor da receita bruta de venda dos produtos de que trata esta consulta, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do *caput* do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 1991.

Conclusão

18. Diante do exposto, conclui-se que a receita decorrente da venda de produtos classificados na Tabela de Incidência de Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 2011, nos códigos relacionados no Anexo I da Lei nº 12.546, de 2011, integra a base de cálculo da contribuição de que trata o art. 8º dessa Lei, ainda que tais produtos tenham sido fabricados por outra empresa (no Brasil ou no exterior), desde que, nesse caso, a empresa adquirente tenha neles realizado alguma operação que configure industrialização, nos termos do art. 4º do Decreto nº 7.212, de 2010 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – Ripi).

Encaminhe-se ao revisor.

[Assinado digitalmente.]

MARCOS VINICIUS GIACOMELLI
Auditor-Fiscal da RFB

Encaminhe-se à Chefe da SRRF10/Disit.

[Assinado digitalmente.]

MARCELO ALEXANDRINO DE SOUZA
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Copen.

[Assinado digitalmente.]

IOLANDA MARIA BINS PERIN
Auditora-Fiscal da RFB

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

[Assinado digitalmente.]

MAIRA ACOTIRENE DARIO DA CRUZ
Auditora-Fiscal da RFB – Coordenadora da Copen - Substituta

Ordem de Intimação

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

[Assinado digitalmente.]

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