MARIZ DE OLIVEIRA E SIQUEIRA CAMPOS
advogados

Desoneração de folha

Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB

Ricardo Mariz de Oliveira
Elidie Palma Bifano

Origem da substituição da contribuição social: Constituição Federal

- Seguridade Social: amplitude do conceito (art. 194, da Constituição Federal – CF)

- Financiamento (toda a sociedade): empregador, empresa ou entidade a ela equiparada; trabalhador, e demais segurados da previdência social; receita de concurso de prognósticos e importador ou equiparado (art. 195)

- Origem dos recursos: fontes de custeio

Origem da substituição da contribuição social: Constituição Federal

- Fontes de custeio/empregador (art. 195. I):

(...)

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

b) a receita ou o faturamento;

c) o lucro

(...)

Origem da substituição da contribuição social: Constituição Federal

"(...)

§12. A lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do *caput*, serão não-cumulativas.

§ 13. Aplica-se o disposto no § 12 inclusive na hipótese de substituição gradual, total ou parcial, da contribuição incidente na forma do inciso I, a, pela incidente sobre a receita ou o faturamento.

(...)"

Origem da substituição de contribuição social: Emenda Constitucional n. 42/ 03

- PEC 41/03: justificativas da alteração do art. 195 (§ 12)
- Problemas: a contribuição sobre a folha não estimula o emprego formal, não incentiva setores de maior empregabilidade a contratar e não contribui para torná-los mais competitivos
- Migração: é opção, contemplando a transformação na forma de cobrança da contribuição previdenciária
- Objetivo da migração: substituição, total ou parcial, da contribuição social sobre a folha por outra que incida sobre receita ou faturamento, **de forma não cumulativa**
- Vantagens: redução da carga tributária e formalização do emprego

Peculiaridades das disposições constitucionais sobre o tema

- Objetivo da substituição: migrar da folha de salários para a receita ou faturamento
- Motivação: contratação de mão de obra intensiva?
- Não há garantia de redução de contribuição
- Definição dos segmentos beneficiados: legislador ordinário
- A substituição gradual, total ou parcial: critério do legislador ordinário
- Regime compulsório? Possibilidade de não adoção?
- Qual é a força da Exposição de Motivos da PEC?

Contribuições sociais sobre a folha de pagamento e migração para receita

- Contribuição do empregador (art. 22, I e III, Lei n. 8.212/91);
- Contribuição referente a riscos ambientais do trabalho – RAT (art. 22, II, Lei n. 8.212/91);
- Contribuições devidas a terceiros (entidades de serviço social e de formação profissional (art. 240, Constituição . Federal);
- Projeto Brasil Maior: possibilidade de adotar a contribuição sobre a receita ou faturamento em lugar da contribuição sobre a folha, durante o período de 2011 a 2014

Contribuição social sobre a receita (CPRB): lei ordinária

- Lei n. 12546/11, arts. 7° e 8°, abrangência: (i) empresas dedicadas às atividades descritas em lei e (ii) empresas produtoras dos bens relacionados em lei
- Lei n. 12715/12, acrescentou parágrafo 3° ao art. 8° da Lei n. 12546: incluiu como beneficiários certos prestadores de serviços bem como algumas atividades em função do CNAE adotado (Cadastro Nacional de Atividades econômicas)
- Lei n. 12844/13: inseriu novos beneficiários, inclusive pelo CNAE

CPRB: beneficiários (Lei n. 12546 e alt.)

- Serviços de TI e TIC, call center e concepção e desenvolvimento de projetos de circuitos integrados (Lei 11774/08, art. 5°, §§ 4° e 5º)
- Setor hoteleiro, subclasse 5510-8/01, CNAE 2.0;
- Transporte rodoviário de passageiros: classes 4921-3 e 4922-1, CNAE 2.0
- Construção civil, grupos 412, 432, 433 e 439, CNAE 2.0
- Transporte ferroviário de passageiros, subclasses 4912-4/01 e 4912-4/02, CNAE 2.0
- Transporte metroferroviário de passageiros, subclasse 4912-4/03, CNAE 2.0

Contribuição social sobre a receita: beneficiários (Lei n. 12546 e alt)

- Construção de obras de infraestrutura, enquadradas nos grupos 421, 422, 429 e 43, CNAE 2.0
- Fabricantes dos produtos classificados, nos códigos da TIPI referidos no Anexo I (condições e exceções)
- Empresas relacionadas no §3º, do art. 8º da Lei n. 12546 (transporte aéreo, marítimo, ferroviário e atividades complementares, logística varejo, jornalísticas e de radiodifusão, algumas pelo CNAE)
- Códigos da TIPI, cap. 95 (brinquedos, jogos/artigos para divertimento ou esporte, sua partes e acessórios).

Contribuição social sobre a receita: beneficiários (Lei n. 12546 e alt)

- Conceito de empresa: sociedade empresária, a sociedade simples, a cooperativa, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário, na forma do Código Civil, art. 966 (art. 9º, VII)

- Comprovação da condição: registro no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso

- Consequência da falta de registro? Há outro regime?

CPRB: conclusões sobre os beneficiários

- Critérios de eleição da Lei: atividade, produto ou por CNAE
- Razões da escolha: o legislador ordinário não precisa justificá-la (similaridades com os critérios adotados para as contribuições devidas ao PIS e à COFINS?)
- Técnica legislativa adotada para incluir/excluir beneficiários: aumento das hipóteses, substituição/inclusão de códigos, introdução de exceções em um contexto que aparenta **casuísmo**
- Cautela do contribuinte: grau de subjetivismo no enquadramento CNAE

CPRB: conclusões sobre os beneficiários

- CPRB: é compulsória para os eleitos ("contribuirão sobre o valor da receita bruta", na forma dos arts. 8° e 9°); Instrução Normativa RFB n. 1436/13, art. 1º, confirma esse entendimento
- Legislador: considera o segmento e não os casos particulares; acréscimo de carga é discutível?
- Segmentos com maior demanda de mão de obra: foram beneficiados?
- Qualificação profissional vs. redução de custo
- Instrumento social ou político

CPRB: conclusões sobre os beneficiários

- Exposição de Motivos da MP 540: “ d) **desonera** a folha de pagamento das empresas que prestam serviços de tecnologia da informação - TI e tecnologia da informação e comunicação - TIC, bem como das indústrias moveleiras, de confecções e de artefatos de couro, visando à formalização das relações de trabalho e ao fomento das atividades de tais setores”
- Mudança de cenário econômico da empresa: manutenção do regime? Há argumentos para recorrer ao Poder Judiciário?

CPRB: conclusões sobre os beneficiários

- Como tratar eventuais perdas?
- Exposição de Motivos é elemento de sustentação: desoneração de folha não atingida?
- Há critério alternativo para uso da Lei n. 8212 pelos prejudicados?
- Há como indagar os critérios adotados pelo legislador para incluir/excluir beneficiários? (art. 7º da IN 1436/13 mostra o cenário confuso dessa matéria)

CPRB: base de cálculo (Lei n. 12546)

- Receita bruta, excluídas as vendas canceladas, os descontos incondicionais e o IPI/ICMS desde que incluídos na receita
- Receita bruta: sem o ajuste de que trata o inciso VIII do art. 183, da Lei n. 6404/76 (ajuste a valor presente)
- Exclusões: receita de exportação e de transporte internacional de carga
- CPRB: apurada com se **os mesmos critérios adotados na legislação das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS no que tange ao reconhecimento no tempo de receitas e para o diferimento do pagamento da contribuição** (não incorpora a expansão da base)

CPRB: base de cálculo (IN n. 1436/13)

- Receita bruta: receita decorrente da venda de bens nas operações de conta própria e da prestação de serviços em geral, e o resultado auferido nas operações de conta alheia, devendo ser considerada sem o ajuste de que trata o inciso VIII do art. 183 da Lei nº 6.404,
- A receita bruta proveniente de vendas a empresas comerciais exportadoras compõe a base de cálculo da CPRB (a lei não dispõe sobre o tema): destinação à exportação é suficiente para sustentar a imunidade?

CPRB: base de cálculo - enquadramento por atividade/produto

- Determinar o valor da receita referente a atividades/produtos enquadrados no benefício em relação à receita total da entidade
- Aplicar os critérios previstos na Lei n. 8212 sobre a parcela de receita de atividades/produtos não enquadrada na CPRB
- Aplicar os critérios da CPRB sobre a parcela de receita de atividades/produtos enquadrada no benefício
- Incluir no cálculo da proporcionalidade as receitas de exportação (IN n. 1436/13, art. 8º, 1º)
- Não aplicável: receita bruta das outras atividades igual ou inferior a 5% da receita bruta total; aplicável a CPRB

CPRB: base de cálculo - enquadramento por CNAE

- Vinculação do enquadramento por CNAE: considerar apenas o CNAE relativo a sua atividade principal, assim considerada aquela de maior receita auferida ou esperada

- Base de cálculo da CPRB: receita bruta da empresa relativa a todas as suas atividades

- Não aplicação da proporcionalização entre CPRB e contribuição sobre a folha (IN 1436/13, art. 17)

CPRB: conclusões sobre a base de cálculo

- Não há previsão para excluir receitas de vendas a empresas comerciais exportadoras, com a finalidade de exportação e para a Zona Franca de Manaus (vide Ato das Disposições Constitucionais Transitórias): inconstitucionalidade da exigência? recurso ao Poder Judiciário?

- A possibilidade de uso da CPRB é restrita ao período previsto em lei (2011/2014) não se aplicando a períodos anteriores

CPRB: outros aspectos

- Instituição pelo Poder Executivo de comissão tripartite com a finalidade de acompanhar e avaliar a implementação das medidas de que tratam os arts. 7º a 9º, formada por representantes dos trabalhadores e empresários dos setores econômicos neles indicados e integrada pelo próprio Poder Executivo federal

CPRB: Soluções de consulta

- COSIT, n. 22/2014: O fato gerador da CPRB não é o labor remunerado, mas o auferimento de determinadas receitas, podendo ser exigida de empresa sem empregados ou similares
- COSIT, n. 39/14: na industrialização por encomenda, tanto o industriali quanto o encomendante podem beneficiar-se desde que exerçam uma das atividades ou produzam um dos bens incluído no regime
- COSIT, n.36/13: empresas aéreas estrangeiras sujeitas à CPRB se não ficar demonstrada a reciprocidade de tratamento

CPRB: Soluções de consulta

- COSIT, n. 40/14: 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; no caso de opção pelo lucro presumido pode-se adotar o regime de caixa para fins de incidência da CPRB, desde que adotado o mesmo critério em relação aos demais tributos

CPRB: Questões levantadas pelo IBEF

- O que é receita bruta, para fins de apuração da CPRB? É a mesma utilizada para PIS/COFINS?: Não, a lei distingue, a IN e as respostas à consulta (ela não é um adicional de PIS e COFINS)
- Os juros decorrentes de vendas a prazo integram a receita bruta, para fins da CPRB? : Não, idem acima.
- Cabe a exclusão na receita bruta do ISS e do ICMS?: Sim vide a lei e a IN.
- Consulta nº 38/12, decisão de 21/05/2012, 4ª RF, foi definido que, em vista do recolhimento de forma centralizada pelo estabelecimento matriz, a base de cálculo alcança a receita bruta auferida por filiais, ainda que estas exerçam, exclusivamente, atividade comercial. Esse conceito é juridicamente válido? Sim, o conceito não é de receita bruta da empresa?

CPRB: Questões levantadas pelo IBEF

- É válida a exclusão das vendas a empresas comerciais exportadoras feita pela IN? Não se a receita é de operação de exportação, é imune
- Consulta COSIT nº 22, de 21/01/2014: empresa sem empregado também se sujeita à CPRB? Já foi decidido pelo STF que todos devem contribuir para a seguridade, inclusive a empresa sem empregado.
- Atividade "secundária" do contribuinte gerar volume de receita bruta superior à atividade principal cujo CNAE conste no CNPJ, há risco de autuações nos casos em que a legislação determina a incidência da CPRB segundo a atividade principal? Não. Atividade principal CNAE é a que gera maior receita; conceito de empresa

CPRB: Questões levantadas pelo IBEF

- **02. O que é atividade principal do estabelecimento?**
- **R:** Atividade principal, conceitualmente, é a atividade de produção de bens ou serviços destinada a terceiros, que traz maior contribuição para a geração do valor adicionado da unidade de produção; como prática geral, toma-se a receita operacional da atividade como aproximação do conceito de valor adicionado. No caso das entidades sem fins lucrativos, é a atividade de maior representação da função social da entidade. Portanto, na prática, define-se como atividade principal a que gera maior receita operacional para o estabelecimento. Já as atividades secundárias são aquelas de produção de bens ou serviços, destinadas a terceiros, exercidas na mesma unidade de produção, além da atividade principal. O valor adicionado da atividade secundária deve ser inferior ao que resulta da atividade principal.
- (Dúvidas e respostas do CNAE, Subcomissão Técnica vinculada à CONCLA – Comissão Nacional de Classificação)