

Marcus Vinicius de Miranda Castro

De: Patricia Regina <patricia.regina@plansul.net.br>
Enviado em: quarta-feira, 15 de abril de 2020 12:15
Para: COPELI - Licitações
Cc: julio@plansul.com.br; rafael@plansul.com.br; ASSTEC - P-LANSUL
Assunto: Re: Pregão Eletrônico nº 026/2020 - Senado Federal
Anexos: SC_Cosit_20-2013.pdf; Nota_Cosit_n_185-2019.pdf; TCU__00265720155_1d81b.doc; Parecer AGU nº11.pdf

Senhores, bom dia.

Anexo, enviamos os documentos solicitados.

Dúvidas estamos a disposição!

Ats,.



Em qua., 15 de abr. de 2020 às 09:32, COPELI - Licitações <licita@senado.leg.br> escreveu:

Prezados Senhores,

Com a finalidade de viabilizar a conclusão do julgamento do recurso interposto no âmbito do Pregão Eletrônico nº 026/2020, solicitamos, em sede de diligência, o envio, em resposta ao presente e-mail, dos seguintes documentos, mencionados pela PLANSUL em suas contrarrazões, com a finalidade de conferir transparência a todos os licitantes e demais interessados:

Representação TCU – TC 002.657/2015-5, Parecer nº11 AGU Processo (NUP) 33902.471876/2012-74 e Solução de Consulta nº20 Cosit de 04/11/2013, Nota Cosit 185/2019

Solicitamos brevidade no atendimento.

Atenciosamente,

Comissão Permanente de Licitação

Senado Federal | Sadcon | Copeli

Av. N2 | Bloco 16 | CEP 70165-900 | Brasília/DF

Telefone: +55 (61) 3303-5711 | [+55 \(61\) 3303-2713](tel:+556133032713)

✉ copeli@senado.leg.br



Nota Cosit/Sutri/RFB nº 185, de 24 de junho de 2019.

Interessado: Gabinete do Secretário Especial da Receita Federal do Brasil

Assunto: Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), a Solução de Consulta Cosit nº 104, de 22 de abril de 2015, e posterior classificação de telecobrança como atividade de call center pela Nomenclatura Brasileira de Serviços (NBS).

Trata-se de questionamento sobre a Solução de Consulta Cosit nº 104, de 22 de abril de 2015, segundo a qual a atividade de telecobrança não está incluída no regime da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), conforme o inciso I, art. 7º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, e suas alterações posteriores, que estabelece o regime da CPRB para a atividade de call center.

2. O questionamento foi encaminhado por meio do Relatório de 7 de maio de 2019, dirigido ao Secretário da Secretaria Especial da Receita Federal (RFB).

3. O relatório, com 58 fls, foi assinado em nome de XXX mas não consta nome da Empresa que o produziu ou que lhe enviou ao Secretário da RFB. Ao que parece, o relatório é de autoria XXX dados que constam em uma Técnica expedida para esta empresa e que veio anexada ao relatório.

4. Neste relatório é abordado o que ali foi denominado de “situação de grave insegurança jurídica que recai sobre empresas de “call center”, que realizam atividades de “telecobrança”

5. A matéria está relacionada ao enquadramento das empresas de call centers na desoneração da folha (regime da CPRB, inciso I, art.7º Lei nº 12.456, de 2011, e suas alterações posteriores).

6. O interessado, em seu relatório, expressa entendimento de que as empresas que exercem suas atividades de cobrança por meio de teleatendimento (telecobrança) não deixam de ser empresas que se dedicam à atividade de call Center, razão pela qual contesta a conclusão da SC Cosit 104, de 2015.

7. O relatório veio acompanhado do Parecer Técnico XX, com 72 fls, expedido para o XX, com o Título “Caracterização da infraestrutura tecnológica utilizada pela Rede Brasil em seus call centers” que relata a origem e a evolução do modelo de call Center, a infraestrutura de Tecnologia da Informação e Comunicação (TIC) como base para seu funcionamento, os processos de gestão e controle da operação, os recursos de infraestrutura tecnológica que dão suporte às operações de call Center e a estrutura usada pelo XX em seus call centers.

8. De início, relevante esclarecer as razões que levaram à conclusão da SC Cosit 104, de 22 de abril de 2015, no sentido de que a atividade de cobrança, mesmo que envolva telecobrança, não está compreendida como beneficiária do regime da CPRB.

9. Em primeiro lugar, a atividade de cobrança, mesmo que parte de sua operacionalização seja realizada por meio de telecobrança, não está prevista como beneficiária do regime da CPRB. Ou seja, embora a atividade não esteja expressamente excluída pela lei, como argumenta a interessada, ela também não está incluída de forma expressa.

10. Então, a principal razão da conclusão da solução de consulta é de que a CPRB foi instituída e reconhecida como um benefício fiscal e, como tal, não poderia ser estendido a outros serviços não previstos na lei, uma vez que a aplicação da norma pelo fisco deve estar adstrita ao que está posto na lei.

11. Ademais, o serviço de cobrança é uma atividade que pode envolver o serviço de telecobrança e outros serviços que são desenvolvidos por outras formas de operacionalização, tais como negociações presenciais, cobrança judicial e outros.

12. E, ainda, na Classificação Nacional de Atividade Econômica (CNAE), apesar das atividades de teleatendimento e de cobrança estarem compreendidas na mesma Seção N, mesma Divisão 82, elas estão em grupos e classes diversas.

13. Na falta de outra norma própria relativa ao tributo, a CNAE é uma classificação de atividade que deve ser observada, uma vez que instituída por órgãos governamentais para orientar, inclusive, no tratamento diferenciado em matéria tributária. Portanto, deve prevalecer a CNAE no lugar do simples entendimento arbitrário para efeito de interpretação favorável ou não ao contribuinte.

14. Tanto assim, que a SC 104, de 2015, foi abordada em um voto do Tribunal Regional Federal da 5ª. Região que, no Acórdão da Primeira Turma, no ano de 2017, no processo de apelação nº 0807627-68.2015.4.05.8100, concluiu no sentido de que a empresa de cobrança é uma atividade distinta de call Center.

15. Ocorre que, a partir da versão 2.0, Anexo I da **Nomenclatura Brasileira de Serviços, Intangíveis e Outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio (NBS)**, aprovada pela Portaria Conjunta RFB/SCS nº 1.429, de 12 de setembro de 2018, conforme o item 7 das Notas Explicativas ao Capítulo 18, esclareceu-se que a telecobrança está compreendida na atividade de call center. Veja:

“7) Na posição 1.1806, entende-se por:

*a) “call Center” a promoção de vendas e serviços, a atividade de **cobrança**, o atendimento e o suporte técnico ao consumidor, através de telefone.*

[...]”

16. Depreende-se, dessa forma, que a classificação da “telecobrança” como atividade de “call Center”, pela NBS, constitui uma nova interpretação que não deixa dúvidas de que **a atividade de telecobrança está abrangida pelo regime da CPRB, conforme o inciso I, art. 7º da Lei**

nº 12.546, de 2011, devendo ser aplicado o que dispõe o art. 30 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, *in verbis*:

Art. 30. A publicação, na Imprensa Oficial, de ato normativo superveniente modifica as conclusões em contrário constantes em Soluções de Consulta ou em Soluções de Divergência, independentemente de comunicação ao consulente.

17. Estas as informações que se sugere sejam encaminhadas à Sutri para que dê ciência à interessada, e também à Coordenação Geral de Fiscalização (Cofis), à Coordenação Geral de Cobrança (Codac), às Delegacias de Julgamento e ao Carf, a fim de dar amplo conhecimento às unidades da RFB sobre a nova interpretação quanto à inclusão da atividade de telecobrança nas atividades de call center, em conformidade com a NBS.

Assinado digitalmente
ADELÁDIA VIEIRA LOPES
Auditora-fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à coordenadora da Copen.

Assinado digitalmente
CARMEM DA SILVA ARAÚJO
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da DPrev

Aprovo. Encaminhe-se como sugerido.

Assinado digitalmente
MIRZA MENDES REIS
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora da Copen
Delegação de competência pela Portaria Cosit nº 26, de 5 de setembro de 2017.



ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO
PROCURADORIA-GERAL FEDERAL
DEPARTAMENTO DE CONSULTORIA
CÂMARA PERMANENTE DE LICITAÇÕES E CONTRATOS ADMINISTRATIVOS

PARECER Nº 011 /2016/CPLC/DEPCONSU/PGF/AGU

INTERESSADO: PROCURADORIA-GERAL FEDERAL

PROCESSO (NUP): 33902.471876/2012-74

ASSUNTO: Temas relacionados à licitação e contratos administrativos tratados no âmbito da Câmara Permanente de Licitações e Contratos Administrativos, consoante Portaria nº 338/PGF/AGU, de 12 de maio de 2016.

EMENTA: LICITAÇÕES E CONTRATOS ADMINISTRATIVOS. OPÇÃO DO LICITANTE OU DO CONTRATADO PELO REGIME TRIBUTÁRIO CONHECIDO COMO "DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS", ISTO É, PELO RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE A RECEITA BRUTA, QUANDO PERMITIDO PELA LEGISLAÇÃO (LEI Nº 12.546/2011). EXPLORAÇÃO, POR ESTE MESMO LICITANTE OU CONTRATADO, DE ATIVIDADES QUE PODEM SUJEITAR-SE À DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS, CONCOMITANTEMENTE A ATIVIDADES QUE NÃO PODEM SUJEITAR-SE A ESTE REGIME TRIBUTÁRIO (ARTIGO 9º, § 1º, DA LEI Nº 12.546/2011). PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS QUE ESTARIAM ENTRE AS ATIVIDADES SUJEITAS AO REGIME TRIBUTÁRIO EM QUESTÃO. PREENCHIMENTO DA PLANILHA DE CUSTOS E FORMAÇÃO DE PREÇOS QUE ACOMPANHA A PROPOSTA FORMULADA NA LICITAÇÃO, O PEDIDO DE REVISÃO (§ 5º DO ARTIGO 65 DA LEI Nº 8.666/1993) E O PEDIDO DE REPACTUAÇÃO DE PREÇOS. ORIENTAÇÕES.

Sr. Diretor do Departamento de Consultoria,

I - RELATÓRIO:

1. Cuida-se de manifestação da Câmara Permanente de Licitações e Contratos Administrativos (CPLC), órgão integrante do Departamento de Consultoria da Procuradoria-Geral Federal, cujos objetivos e competências são definidos pelo artigo 36, § 1º, da Portaria nº 338/PGF/AGU, de 12 de maio de 2016:

Art. 36 (...)

§ 1º As Câmaras Permanentes têm o objetivo de aperfeiçoar as teses jurídicas relacionadas às atividades de consultoria e assessoramento jurídico das autarquias e fundações públicas federais, bem como discutir questões jurídicas relevantes afetas à referidas atividades, competindo-lhes, no âmbito de sua atuação temática, devendo para tanto:

Demanda

I - identificar questões jurídicas relevantes que são comuns aos órgãos de execução da Procuradoria-Geral Federal, nas atividades de consultoria e assessoramento jurídicos às autarquias e fundações públicas federais;

II - promover a discussão das questões jurídicas identificadas, buscando solucioná-las e uniformizar o entendimento a ser seguido pelos órgãos de execução da Procuradoria-Geral Federal; e

III - submeter à consideração do Diretor do Departamento de Consultoria a conclusão dos trabalhos, para posterior aprovação pelo Procurador-Geral Federal.

2. Após identificados os temas controversos e relevantes, foram realizados estudos e debates em reuniões mensais. Passou-se, então, à etapa de elaboração de pareceres, cujo objetivo é o esclarecimento das controvérsias identificadas, de forma a orientar a atuação de Procuradores Federais por todo o país, reduzindo a insegurança jurídica.

3. No presente parecer, analisar-se-á a possibilidade ou não de inclusão de valor maior do que zero, na rubrica relativa à contribuição previdenciária patronal incidente sobre a remuneração do empregado, constante das planilhas de custos e formação de preços que acompanham as propostas dos licitantes ou que instruem os pedidos de revisão (§ 5º do artigo 65 da Lei nº 8.666/1993) ou os pedidos de repactuação de preços formulados pelos contratados, sempre que tais licitantes ou contratados em questão que houverem optado pelo regime tributário conhecido como "*desoneração da folha de pagamentos*" exercerem atividades que poderão sujeitar-se a este regime tributário concomitantemente a atividades que a ele não podem sujeitar-se, e as obras ou os serviços contratados pela Administração (tais como os de *call center*) puderem sujeitar-se a ele.

4. Vale registrar que a questão sob análise foi submetida à apreciação da CPLC pela Procuradoria Federal junto à Agência Nacional de Saúde Suplementar (PF-ANS), conforme se depreende dos Pareceres nºs 00052/2015 e 00089/2015, emitidos nos autos do Processo nº 33902.471876/2012-74 (sequência 7). Neste segundo parecer, a PF/ANS chegou a analisar a questão de forma aprofundada e conclusiva, porém, ainda assim, em virtude da complexidade da questão e de sua potencial repercussão sobre outras entidades da Administração Pública Federal, achou por bem consultar o Departamento de Consultoria da Procuradoria-Geral Federal.

5. É também importante registrar que, nos autos do Processo nº 33902.471876/2012-74, há uma manifestação técnica da atualmente extinta Secretaria de Logística e Tecnologia da Informação do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (SLTI). Trata-se da Nota Técnica SEI nº 4959/2015 – MP (sequência 18).

6. Por outro lado, a Coordenação-Geral Jurídica de Licitação, Contratos e Convênios da Consultoria Jurídica (CGJLC) do Ministério do Planejamento,

Orçamento e Gestão (Conjur-MP), por meio da Nota nº 02170/2015 (sequência 21), entendeu não ser competente para manifestar-se sobre a questão, por ter sido a consulta formulada em favor da ANS.

7. De modo similar, a Coordenação-Geral de Assuntos Tributários (CAT) da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), por meio da Nota nº 42/2016 (sequência 23), posicionou-se no sentido de que a consulta careceria de elementos para sua apreciação, recomendando que o Departamento de Consultoria da Procuradoria-Geral Federal explicitasse melhor sua dúvida quanto a matéria de Direito Tributário, mas pontuou, desde logo, que *"a possibilidade ou não de lançamento de valores referentes ao ajuste da cota patronal em planilha de formação e preço é matéria de Licitações e Contratos devendo ser dirimida pela Consultoria própria do órgão de origem"*.

8. No mesmo sentido que a CGJLC/Conjur-MP e a CAT/PGFN, o Departamento de Coordenação e Orientação de Órgãos Jurídicos (Decor) da Consultoria-Geral da União (CGU), por meio da Nota nº 00013/2016 (sequência 24), entendeu não ser competente para se manifestar, uma vez que o caso teria ocorrido no seio da ANS, entidade assessorada pela Procuradoria-Geral Federal, não tendo sido caracterizada controvérsia entre a PF-ANS e a Conjur-MP ou a CAT/PGFN.

9. Feitos estes registros, passa-se à apreciação da questão.

II - FUNDAMENTAÇÃO:

10. A mencionada *"desoneração da folha de pagamentos"* consistiu basicamente na instituição de contribuição previdenciária patronal incidente sobre a receita bruta do empregador ou do tomador de serviços (que se dedica a certos ramos de atividade econômica), em substituição à contribuição previdenciária patronal que incidia sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a empregados (inciso I do artigo 22 da Lei nº 8.212/1991) ou a contribuintes individuais que lhe prestem serviços (inciso III do artigo 22 da Lei nº 8.212/1991).

11. Como a contribuição previdenciária patronal passou a incidir sobre a receita bruta, o ônus ou encargo tributário deixou de recair sobre a *"folha de pagamentos"* (isto é, o total de remunerações pagas, devidas ou creditadas pelo empregador ou tomador de serviços) — que era, até então, a base de cálculo da contribuição previdenciária patronal. Daí o nome pelo qual o regime tributário ficou conhecido.

12. Este regime tributário benéfico foi instituído pela Medida Provisória nº 540/2011 (convertida na Lei nº 12.546/2011) e concebido no âmbito do chamado *"Plano Brasil Maior"*, originalmente apenas para os setores de tecnologia da

80.000.000

informação e comunicação, confecções, calçados e móveis, até 31 de dezembro de 2014. Posteriormente, com o advento de outras medidas provisórias e leis, o regime tributário benéfico foi sendo gradativamente estendido para outros segmentos econômicos e prorrogado por prazo indeterminado. É importante destacar que, em sua concepção inicial, era um regime tributário obrigatório.

13. Em 2015, no bojo do que foi denominado "*ajuste fiscal*", a Lei nº 13.161/2015 alterou a anteriormente referida Lei nº 12.546/2011 para tornar **facultativa** a desoneração da folha de pagamentos e para majorar as alíquotas *ad valorem*.

14. Com efeito, desde a entrada da Lei nº 13.161/2015 em vigor (01º de dezembro de 2015), o *caput* do artigo 7º da Lei nº 12.546/2011 passou a ter a seguinte redação:

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: (...)

15. De igual modo, o *caput* do artigo 8º da mesma lei passou a ter a seguinte redação:

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.

16. Visto que o *caput* do artigo 7º, em sua atual redação, não mais faz menção à alíquota (ao contrário do que ocorria na redação anterior), a Lei nº 13.161/2015 incluiu, na Lei nº 12.546/2011, o artigo 7º-A — que possui a redação abaixo transcrita, desde a entrada da Lei nº 13.202/2015 em vigor (igualmente em 01º de dezembro de 2015):

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, que contribuirão à alíquota de 3% (três por cento), e para as empresas identificadas nos incisos III, V e VI, todos do *caput* do art. 7º, que contribuirão à alíquota de 2% (dois por cento).

17. Da mesma forma, já que o *caput* do artigo 8º, em sua atual redação, também deixou de aludir à alíquota (ao contrário do que ocorria na redação anterior), a Lei nº 13.161/2015 incluiu, na Lei nº 12.546/2011, o artigo 8º-A, com o seguinte teor:

Duminda G.

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).

18. Por sua vez, os §§ 13 a 16 do artigo 9º da Lei nº 12.546/2011 (introduzidos pela Lei nº 13.161/2015) explicam como é feita a opção pelo regime de desoneração da folha de pagamentos:

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.

§ 15. A opção de que tratam os §§ 13 e 14, no caso de empresas que contribuem simultaneamente com as contribuições previstas nos arts. 7º e 8º, valerá para ambas as contribuições, e não será permitido à empresa fazer a opção apenas com relação a uma delas.

§ 16. Para as empresas relacionadas no inciso IV do *caput* do art. 7º, a opção dar-se-á por obra de construção civil e será manifestada mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa à competência de cadastro no CEI ou à primeira competência subsequente para a qual haja receita bruta apurada para a obra, e será irretratável até o seu encerramento.

19. Os dispositivos legais acima transcritos estabelecem que, em regra, a empresa¹, caso queira sujeitar-se ao regime de desoneração da folha de pagamentos, terá de recolher as contribuições previdenciárias calculadas com base na receita bruta, a partir de 01º de novembro de 2015 (em relação a este ano) ou a partir do início do mês subsequente à primeira apuração da receita bruta (em relação ao ano de 2016 e aos subsequentes), sendo irretratável esta opção para o restante do ano-calendário.

20. As sucessivas alterações empreendidas na Lei nº 12.546/2011 (para estender a desoneração da folha de pagamentos para outros setores econômicos,

¹ De acordo com o inciso VII do artigo 9º da Lei nº 12.546/2011, "empresa", para os fins da contribuição prevista pelos artigos 7º e 8º da mesma lei, seria o empresário individual, a empresa individual de responsabilidade limitada, a sociedade empresária, a sociedade simples, a sociedade cooperativa, devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso.

Diamonds

para não mais limitar o regime a 31 de dezembro de 2014, para torná-lo opcional e para aumentar as alíquotas), assim como as datas diferenciadas de início de vigência e de produção dos efeitos de tais alterações, em parte explicam por que não se revela simples a matéria.

21. Como se não bastasse, diversas empresas contempladas com a desoneração da folha de pagamentos, ao participarem de licitações promovidas por órgãos e entidades da Administração Pública, não elaboraram as planilhas de custos e formação de preços que acompanhavam suas propostas com base no novo regime tributário a que estavam — de início, obrigatoriamente — sujeitas. Em consequência, repassaram aos contratantes custos tributários maiores do que aqueles com que efetivamente deveriam arcar, tornando desnecessariamente mais onerosas as contratações públicas.

22. Não é à toa que, ao se deparar com esta situação, o Colendo Tribunal de Contas da União (TCU) começou a determinar a realização de providências no sentido de revisar as contratações, para adequar os respectivos custos ao novo regime tributário, bem como no sentido de obter o ressarcimento dos valores a maior que, antes das revisões contratuais, foram indevidamente repassados à Administração, a título de despesas com contribuições previdenciárias.

23. No Acórdão nº 2.618/2013, o Plenário da Egrégia Corte de Contas fez a seguinte determinação à Empresa Brasileira de Infraestrutura Aeroportuária (Infraero):

9.1. determinar à Empresa Brasileira de Infraestrutura Aeroportuária - Infraero que, caso a empresa executora do contrato decorrente do Edital 001/DALC/SBAR/2013 seja alcançada pelas disposições constantes dos arts. 7º da Lei 12.546/2011 c/c 13 e 49 da Lei 12.844/2013, realize os necessários ajustes à avença, notadamente em relação à planilha orçamentária, adequando o contrato aos ditames dos citados diplomas legais;

24. Posteriormente, no Acórdão nº 2.293/2013, o Plenário do Colendo TCU chamou, mais uma vez, a atenção da Infraero para a desoneração da folha de pagamentos:

9.2. notificar a Infraero, com base no art. 179, § 6º, do Regimento Interno do TCU, que foram encontradas as seguintes impropriedades na análise da documentação referente à Concorrência 006/DALC/SBPA/2013:

9.2.1. inobservância, à época da elaboração do orçamento da obra, da Lei 12.844/2013, que alterou o art. 7º da Lei 12.546/2011 — a impactar nos custos das empresas da construção civil nas áreas de construção de edifícios; instalações elétricas, hidráulicas e outras instalações em construções; obras de acabamento e outros serviços especializados de construção — especificamente quanto à desoneração do INSS nos encargos sociais sobre a mão de obra e quanto à criação da Contribuição Previdenciária sobre a Renda Bruta (CPRB), a onerar o BDI em 2%;

Demando

25. Ainda no ano de 2013, ao examinar uma representação que dizia respeito a diversos contratos celebrados por toda a Administração Pública Federal (autuada sob o nº 013.515/2013-6), o Plenário do Colendo TCU, ancorado em um voto do Exmo. Sr. Ministro José Múcio Monteiro (relator), proferiu o célebre Acórdão nº 2.859/2013, que contém as seguintes determinações:

9.2. determinar ao Departamento de Coordenação e Governança das Empresas Estatais, à Secretaria de Logística e Tecnologia da Informação do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, ao Conselho Nacional de Justiça e ao Conselho Nacional do Ministério Público que:

9.2.1 nos termos do art. 65, § 5º, da Lei 8.666/1993, orientem os órgãos e entidades que lhes estão vinculados a adotarem as medidas necessárias à revisão dos contratos de prestação de serviços ainda vigentes, firmados com empresas beneficiadas pela desoneração da folha de pagamento, propiciada pelo art. 7º da Lei 12.546/2011 e pelo art. 2º do Decreto 7.828/2012, mediante alteração das planilhas de custo, atentando para os efeitos retroativos às datas de início da desoneração, mencionadas na legislação;

9.2.2 orientem os referidos órgãos e entidades a obterem administrativamente o ressarcimento dos valores pagos a maior (elisão do dano) em relação aos contratos de prestação de serviços já encerrados, que foram firmados com empresas beneficiadas pela desoneração da folha de pagamento, propiciada pelo art. 7º da Lei 12.546/2011 e pelo art. 2º do Decreto 7.828/2012, mediante alteração das planilhas de custo;

9.2.3 no prazo de 60 (sessenta) dias a contar da ciência da notificação, informem a este Tribunal sobre as medidas adotadas por seus respectivos órgãos e entidades vinculados para cumprimento das determinações acima, incluindo detalhamento específico sobre a quantidade de contratos revisados e a economia (redução de valor contratual) obtida por cada unidade;

9.3. determinar à Diretoria-Geral do Senado Federal, à Diretoria-Geral da Câmara dos Deputados e à Secretaria-Geral de Administração do Tribunal de Contas da União que adotem, no âmbito de seus contratos, as medidas indicadas nos subitens 9.2.1 e 9.2.2, acima, e que, no prazo de 60 (sessenta) dias, a contar da ciência da notificação, informem a este Tribunal sobre as providências adotadas, incluindo detalhamento específico sobre a quantidade de contratos revisados e a economia (redução de valor contratual) obtida;

26. Por sua importância, pede-se licença para transcrever os seguintes excertos do voto emitido pelo Exmo. Sr. Ministro José Múcio Monteiro:

Trata-se de representação formulada pela Secretaria de Controle Externo de Aquisições Logísticas - Selog sobre possível irregularidade em diversos contratos no âmbito da Administração Pública Federal, decorrente da não revisão dos preços praticados pelas empresas beneficiadas pelo Plano Brasil Maior, que estabeleceu a desoneração da folha de pagamento para alguns setores da economia (mudança da base de cálculo para a contribuição previdenciária), nos termos do art. 7º da Lei 12.546/2011 e do art. 2º do Decreto 7.828/2012.

2. O mencionado plano definiu, a partir de agosto/2011, uma política industrial, tecnológica e de comércio exterior, coordenada pelo Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior - MDIC, com o objetivo de desonerar a folha de pagamento para alguns setores da economia.

3. Nos normativos citados, foi determinado cálculo diferenciado da contribuição previdenciária, que, até 31/12/2014, em vez de corresponder a 20% da remuneração paga, incidirá em percentuais que variam de 1% a 2,5% da receita bruta dos setores beneficiados.

10.10.2016

4. Em função disso, a Selog, na representação, defende que o TCU atue para corrigir eventuais pagamentos indevidos por conta da não redução dos valores contratados pela Administração Pública Federal em virtude da supracitada desoneração, que pode resultar em benefícios de elevado montante. (...)

6. A proposta da unidade técnica é pertinente.

7. Com efeito, a desoneração da folha de pagamento para alguns setores da economia, mediante a mudança da base de cálculo para a contribuição previdenciária, deve refletir no valor dos encargos sociais estabelecidos para o custo da mão de obra nos contratos administrativos firmados. Portanto, é premente a necessidade de revisão dos termos das avenças para que seja considerado o impacto das medidas desoneradoras.

8. Igualmente, devem ser tomadas providências para que se obtenha o ressarcimento dos valores pagos a maior em relação aos contratos de prestação de serviços já encerrados. (...)

11. Deve-se, ainda, ser rememorado o que dispõe o § 5º do art. 65 da Lei de Licitações e Contratos: "Quaisquer tributos ou encargos legais criados, alterados ou extintos, bem como a superveniência de disposições legais, quando ocorridas após a data da apresentação da proposta, de comprovada repercussão nos preços contratados, implicarão a revisão destes para mais ou para menos, conforme o caso." (grifei)

12. Como se vê, esse dispositivo é taxativo ao prever a necessidade de revisão dos preços contratados na hipótese da ocorrência de medidas neles impactantes, decorrentes, por exemplo, da alteração de tributos. Além disso, o parágrafo único do art. 2º da LLC considera o contrato como "todo e qualquer ajuste entre órgãos ou entidades da Administração Pública e particulares em que haja um acordo de vontades para a formação de vínculo e a estipulação de obrigações recíprocas, seja qual for a denominação utilizada." (grifado)

13. Conclui-se, então, que as partes têm assegurado o equilíbrio econômico-financeiro, que pode ser traduzido no fato de que os encargos do contratado devem estar equilibrados com a remuneração devida pela Administração Pública. As expressões grifadas desses preceitos, por seu turno, reforçam a lógica de que a revisão de preços é uma via de mão dupla, ou seja, que também pode ser invocada em benefício do contratante.

14. Também há que ser destacada a natureza distinta do pacto que o particular faz com a Administração, no qual são explicitadas as margens de lucro com as quais ele pretende trabalhar para satisfazer os termos da avença. Nessa seara, note-se que a Lei de Licitações e Contratos, no art. 7º, § 2º, inciso II, impõe que haja orçamento detalhado em planilhas que expressem a composição de todos os custos unitários, no caso de prestação de serviços.

15. Deve ficar explicitado, ademais, que a desoneração não ocorre para aumentar lucro, mas sim para diminuir o preço dos produtos e serviços. Assim, caso não se reduza a remuneração, o lucro, no contrato administrativo, acaba se elevando. Ora, a Administração Pública deve se beneficiar do barateamento dos preços e serviços da mesma forma que ocorreria nas relações privadas.

16. Por fim, ressalte-se que os efeitos da desoneração podem ser diversos, mas decerto levarão a uma posição de vantagem competitiva das empresas que atuam nos setores contemplados, mediante, por exemplo, uma formação diferenciada dos preços dos seus serviços, que ocorrerá em razão de uma composição de custos igualmente profícua. O contrato administrativo não pode ficar indiferente a isso.

17. Conclui-se, pois, que há supedâneo legal e econômico para a renegociação alvitrada pela Selog.

27. Sem embargo, a despeito de ter publicado, em cumprimento à determinação feita pelo Plenário do Colendo TCU no Acórdão nº 2.859/2013, um

roteiro com várias orientações no Portal de Compras Governamentais², a SLTI noticiou, no dia 01º de abril de 2015, no mesmo portal, que o Exmo. Sr. Ministro Raimundo Carreiro teria proferido um despacho no Processo nº 013.515/2013-6, por meio do qual conheceu um pedido de reexame dos itens 9.2 e 9.3 do referido acórdão e lhe atribuiu efeito suspensivo³.

28. Em face desta notícia, efetuou-se uma consulta ao andamento do processo no portal do Colendo TCU⁴, porém não se conseguiu acesso ao teor dos despachos proferidos pelo Exmo. Sr. Ministro Raimundo Carreiro em 03 de março de 2015, em 05 de outubro de 2015 e em 22 de setembro de 2016.

29. De qualquer maneira, ao que tudo indica, o efeito suspensivo que foi conferido ao pedido de reexame formulado pela SLTI provavelmente afetaria a revisão retroativa dos contratos já firmados, com consequente ressarcimento ao erário dos valores pagos a maior no passado. Isso não obsta esta CPLC a emitir orientações a serem aplicadas, pelo menos, doravante.

30. Pois bem! Quando os licitantes ou contratados exploram somente atividades que se podem sujeitar à desoneração da folha de pagamentos e comprovadamente optaram por este regime tributário (na forma prescrita pelos §§ 13 a 16 do artigo 9º da Lei nº 12.546/2011), o correto é que, nas planilhas de custos e formação de preços que acompanham as propostas ou que instruem os pedidos de revisão (§ 5º do artigo 65 da Lei nº 8.666/1993) ou de repactuação de preços, excluam do Módulo 4 (relativo a encargos sociais ou trabalhistas) ou, pelo menos, zerem a rubrica relativa à contribuição previdenciária patronal incidente sobre a remuneração devida ao empregado (denominada de "INSS" no Anexo III-A da Instrução Normativa nº 02/2008 da SLTI), ao tempo em que acresçam ao Módulo 5 (relativo aos custos indiretos, tributos e lucro) uma rubrica relativa à contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta.

31. Afinal, conforme se explicou de início, a desoneração da folha de pagamentos é exatamente a substituição da contribuição previdenciária patronal que incidia sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a empregados (inciso I do artigo 22 da Lei nº 8.212/1991) ou a contribuintes individuais que lhe prestem serviços (inciso III do artigo 22 da Lei nº 8.212/1991) por uma contribuição

² Estas orientações poderão ser consultadas no seguinte endereço (acessado em 04 de novembro de 2016): <https://www.comprasgovernamentais.gov.br/paginas/roteiro-das-orientacoes-a-serem-expedidas-pela-slti>

³ Esta notícia se encontra disponível no seguinte endereço (acessado em 04 de novembro de 2016): <http://www.comprasgovernamentais.gov.br/noticias/01-04-2015-2013-suspensao-dos-itens-9-2-e-9-3-do-acordao-no-2859-2013-tcu-plenario-desoneracao-da-folha-de-pagamento>

⁴ A tramitação do Processo nº 013.515/2013-6 pode ser acompanhada no seguinte endereço (acessado em 04 de novembro de 2016): <https://contas.tcu.gov.br/etcu/AcompanharProcesso?p1=13515&p2=2013&p3=6>

Raimundo G.

previdenciária patronal incidente sobre a receita bruta do empregador ou do tomador de serviços.

32. Não há, pois, dúvidas de que, nos casos em que o licitante ou o contratado explore somente atividades que se podem sujeitar à desoneração da folha de pagamentos e comprovadamente haja optado por este regime tributário, a planilha de custos e formação de preços não deverá conter, no Módulo 4, a rubrica “INSS” (ou, se contiver, ela deverá estar zerada) e, por outro lado, deverá conter, no módulo 5, uma rubrica relativa à contribuição previdenciária patronal incidente sobre a receita bruta.

33. A questão ora examinada diz respeito, no entanto, a casos mais complexos, nos quais uma mesma empresa explora atividades que se podem sujeitar a este regime tributário, concomitantemente a atividades que a ele não se podem sujeitar.

34. Quando a sujeição ao regime de desoneração da folha de pagamentos estiver atrelada ao enquadramento da atividade econômica na Classificação Nacional de Atividades Econômicas 2.0 (CNAE 2.0), deverá ser considerada apenas a atividade principal e, nestas hipóteses, a base de cálculo da contribuição previdenciária será a receita bruta de todas as atividades desempenhadas pela empresa (pouco importando se as atividades secundárias são ou não contempladas pela desoneração da folha de pagamentos). É o que deixam claro os §§ 9º e 10 do artigo 9º da Lei nº 12.546/2011 (introduzidos pela Lei nº 12.844/2013):

Art. 9º (...)

§ 9º As empresas para as quais a substituição da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento pela contribuição sobre a receita bruta estiver vinculada ao seu enquadramento no CNAE deverão considerar apenas o CNAE relativo a sua atividade principal, assim considerada aquela de maior receita auferida ou esperada, não lhes sendo aplicado o disposto no § 1º.

§ 10. Para fins do disposto no § 9º, a base de cálculo da contribuição a que se referem o *caput* do art. 7º e o *caput* do art. 8º será a receita bruta da empresa relativa a todas as suas atividades.

35. Nada custa ressaltar que o Plenário do Colendo TCU, ao proferir o Acórdão nº 480/2015, entendeu que não ofenderia o tratamento isonômico dos licitantes a participação de uma empresa cuja sujeição ao regime de desoneração da folha de pagamentos esteja atrelada ao enquadramento da atividade econômica principal dela na CNAE 2.0, em uma licitação destinada à contratação de obra ou serviço que não se enquadraria nas atividades que podem sujeitar-se a este regime. A propósito, citem-se os seguintes fragmentos do voto do Exmo. Sr. Ministro Augusto Nardes:

Demanda 9.

Aprecia-se representação formulada com amparo no art. 113, § 1º, da Lei 8.666/1993, nos termos do art. 237, inciso VII, do Regimento Interno do TCU, em que se noticiam irregularidades na condução do Pregão Eletrônico 56/2014 (tipo menor preço), cujo objeto foi a contratação de serviços continuados de apoio administrativo, para o atendimento das necessidades acessórias e instrumentais do Laboratório Nacional Agropecuário em São Paulo (Lanagro/SP).

2. A representante, Fundação de Desenvolvimento da Pesquisa do Agronegócio (Fundepag), alega, em síntese, que os atos de adjudicação do objeto (grupo 3 do edital) e homologação da licitação à sociedade empresária Beltis Comércio e Prestação de Serviços em Informática Ltda. teriam violado os princípios da legalidade, isonomia e moralidade pelo fato de essa licitante ter-se valido, de forma indevida, do mecanismo de desoneração da folha de pagamentos, instituído pela Lei 12.546/2011 – substituição da contribuição patronal (20% sobre a folha de pagamentos) por uma contribuição sobre a receita bruta (1% ou 2%), denominada Contribuição Previdência sobre a Receita Bruta (CPRB).

3. A tese objeto deste questionamento é a de que a Beltis enquadrou-se como beneficiária do regime de desoneração da folha de pagamentos na condição de empresa do ramo de TI (Tecnologia da Informação), em atenção ao art. 14 da Lei 11.774/2008 – mencionado no art. 7º, inciso I, da Lei 12.546/2011 –, que estabelece, em seu § 4º, rol taxativo dos serviços de TI e de TIC (Tecnologia da Informação e Comunicação), e, portanto, não poderia se utilizar desse regime em licitação cujo objeto é incompatível com os serviços listados pela lei, por caracterizar vantagem indevida em descompasso com o princípio da isonomia. (...)

5. A representação merece ser conhecida porquanto atendidos os requisitos aplicáveis à espécie.

6. Quanto ao mérito, considero-a improcedente.

7. A Beltis encontra-se apta a prestar os serviços objeto do certame uma vez cadastrada no CNAE (Código e Descrição das Atividades) secundário 78.10-8-00 (Seleção e agenciamento de mão-de-obra), conforme atesta o documento inserto à peça 4, p. 103.

8. Também não vislumbro irregularidade em seu enquadramento no regime de desoneração da folha de pagamentos, tampouco como isso possa ter violado a isonomia na licitação.

9. Figura a citada empresa como sujeito passivo da obrigação tributária relativa à CPRB por força do disposto no art. 8º, § 3º, inciso I, da Lei 12.546/2011: (...)

10. O Anexo II da lei contempla a atividade principal da licitante vencedora (CNAE 47.51-2-01), constante de seu cadastro nacional como pessoa jurídica (documento à peça 4, p. 103).

11. Não há impeditivo legal – como seria lógico supor – a que determinada pessoa jurídica, enquadrada no regimento desta lei de desoneração tributária, exerça outras atividades econômicas. Nesses casos, a Lei 12.546/2011, em seu art. 9º, § 9º, regulou uma forma diferenciada de cálculo da CPRB, incidente apenas sobre a receita proveniente da atividade principal da empresa: (...)

12. Como se nota, relação não há com a hipótese do art. 7º, inciso I, da Lei 12.546/2011, sujeita ao rol de serviços de TI e TIC previsto no art. 14, § 4º, da Lei 11.774/2008. Ademais, ainda que aquela empresa estivesse vinculada ao aludido regime de tributação com fundamento nessa situação, não haveria prejuízo à sua participação no certame pelo fato de exercer atividade secundária compatível com o objeto licitado, conforme esclarecido acima.

36. De igual modo, a empresa que explora tanto atividades que se podem sujeitar à desoneração da folha de pagamentos, quanto atividades que não se podem sujeitar a este regime, mas que aufera 5% ou menos de sua receita bruta

Demanda

total nestas últimas atividades recolherá apenas a contribuição previdenciária sobre a receita bruta, como se todas as suas atividades se pudessem sujeitar ao regime de desoneração da folha de pagamentos. É o que preveem o §§ 5º e 6º do artigo 9º da Lei nº 12.546/2011 (introduzidos pela Lei nº 12.715/2012):

Art. 9º (...)

§ 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.

§ 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.

37. Excetuada, porém, estas duas hipóteses (em que a sujeição ao regime tributário em questão for motivada pelo enquadramento da atividade econômica na CNAE 2.0 ou em que a receita bruta das atividades que não se podem sujeitar a tal regime tributário for igual ou menor do que 5% da receita bruta total), uma empresa que explora atividades que se podem sujeitar à desoneração da folha de pagamentos, concomitantemente a atividades que não se podem sujeitar a este regime, se comprovadamente optar por este regime em relação às primeiras, terá de recolher as contribuições previdenciárias patronais nos moldes previstos pelos §§ 1º e 4º do artigo 9º da Lei nº 12.546/2011 (introduzidos pela Lei nº 12.715/2012, tendo o § 1º sido posteriormente alterado pelas Leis nºs 12.794/2013 e 13.043/2014):

Art. 9º (...)

§ 1º No caso de empresas que se dedicam a outras atividades além das previstas nos arts. 7º e 8º, o cálculo da contribuição obedecerá:

I - ao disposto no *caput* desses artigos quanto à parcela da receita bruta correspondente às atividades neles referidas; e

II - ao disposto no art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, reduzindo-se o valor da contribuição dos incisos I e III do *caput* do referido artigo ao percentual resultante da razão entre a receita bruta de atividades não relacionadas aos serviços de que tratam o *caput* do art. 7º e o § 3º do art. 8º ou à fabricação dos produtos de que trata o *caput* do art. 8º e a receita bruta total. (...)

§ 4º Para fins de cálculo da razão a que se refere o inciso II do § 1º, aplicada ao 13º (décimo terceiro) salário, será considerada a receita bruta acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao mês de dezembro de cada ano-calendário.

38. A depender das circunstâncias, as regras constantes dos §§ 1º e 4º do artigo 9º da Lei nº 12.546/2011 também serão aplicáveis às empresas que se dedicam precipuamente à construção civil. É que, embora o enquadramento desta atividade econômica na CNAE 2.0 lhes permita optar pelo regime tributário em apreço, o § 16 do artigo 9º da Lei nº 12.546/2011 (introduzido pela Lei

Demandas

nº 13.161/2015) expressamente prevê que a opção pode ser feita em relação a cada obra, dando a entender que eles poderiam não optar em relação a algumas obras ou atividades.

39. Conquanto não haja dúvidas de que os §§ 1º e 4º do artigo 9º da Lei nº 12.546/2011 disciplinem a aplicação do regime de desoneração da folha de pagamentos a empresas que exploram, concomitantemente, atividades que podem sujeitar-se e atividades que não podem sujeitar-se a este regime, a exegese do inciso II do § 1º não é, todavia, das mais fáceis.

40. O intérprete não pode sequer socorrer-se da legislação que regulamenta o último dispositivo legal referido. Com efeito, o inciso II do artigo 6º do Decreto nº 7.828/2012 possui redação similar à do inciso II do § 1º do artigo 9º da Lei nº 12.546/2011:

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.

41. O mesmo se pode afirmar do inciso II do artigo 8º da Instrução Normativa nº 1.436/2013 da Secretaria da Receita Federal do Brasil:

Art. 8º Observado o disposto no § 4º deste artigo e no *caput* do art. 6º, no caso de empresas que se dedicam a outras atividades, além das relacionadas no Anexo I ou que produzam outros itens além dos listados no Anexo II, o cálculo da CPRB será realizado observando-se:

Quemanda

I - em relação às receitas decorrentes das atividades relacionadas no Anexo I e da produção dos itens listados no Anexo II, ao previsto no art. 1º; e

II - quanto à parcela da receita bruta relativa a atividades não sujeitas à CPRB, ao prescrito 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 no Anexo I, ou da produção de itens não listados no Anexo II e a receita bruta total.

§ 1º O valor da receita bruta decorrente de exportações será computado no cálculo da proporcionalidade a que se refere o inciso II do *caput*, tanto na receita bruta de atividades não relacionadas no Anexo I ou na produção de itens que não estejam listados no Anexo II, quanto na receita bruta total.

§ 2º As empresas referidas no *caput*, nos meses em que auferirem apenas receita relativa às atividades ou produção de itens:

I - listados, respectivamente, nos Anexos I e II, deverão recolher a CPRB sobre a receita bruta total, não sendo aplicada a proporcionalização de que trata o inciso II do *caput* deste artigo.

II - não relacionados nos Anexos I e II, 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;

§ 3º A partir de 1º de agosto de 2012, a regra de proporcionalização de que trata este artigo aplica-se somente às empresas que se dediquem às atividades relacionadas no Anexo I, ou produzam os itens listados no Anexo II, se a receita bruta decorrente dessas atividades ou produção de itens for inferior a 95% (noventa e cinco por cento) da receita bruta total.

§ 4º Caso ultrapassado o limite previsto no § 3º, a CPRB será calculada sobre a receita bruta total auferida no mês.

§ 5º As empresas que se dedicam exclusivamente às atividades relacionadas no Anexo I ou à produção de itens listados no Anexo II não estão obrigadas a recolher as contribuições previstas nos incisos I e III do *caput* do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, nos meses em que não auferirem receita.

42. A interpretação do inciso II do § 1º do artigo 9º da Lei nº 12.546/2011 acabou sendo objeto de consulta à Secretaria da Receita Federal do Brasil.

43. No dia 27 de julho de 2012, a Divisão de Tributação da Superintendência-Regional da Receita Federal da 1ª Região (Disit/SRRF01) expediu a Solução de Consulta nº 38, que acabou tornando-se célebre. Esta solução de consulta foi assim ementada:

Na hipótese de empresas que se dediquem a outras atividades cumulativamente com a prestação de serviços de TI e de TIC, a base de cálculo da contribuição previdenciária de que trata o inciso II do § 1º do art. 9º da Lei nº 12.546/2011 será o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais pela prestação de serviços em todas as atividades da empresa, observada a proporcionalidade entre a receita bruta relativa às outras atividades e a receita total.

44. De acordo com a Solução de Consulta nº 38/2012 da Disit/SRRF01, a contribuição previdenciária patronal das empresas que exploram, concomitantemente, atividades que podem sujeitar-se e atividades que não podem

Demanda 9

sujeitar-se à desoneração da folha de pagamentos será calculada da seguinte maneira:

- a) em relação às atividades que podem sujeitar-se à desoneração da folha de pagamentos, mediante aplicação da alíquota prevista pela Lei nº 12.546/2011 sobre a receita bruta destas atividades;
- b) em relação às atividades que não podem sujeitar-se à desoneração da folha de pagamentos, mediante aplicação de alíquota específica sobre o total de remunerações pagas, devidas ou creditadas aos empregados ou prestadores de serviços que exercem todas as atividades exploradas por estas empresas, suscetíveis ou não de aplicação do regime de desoneração da folha de pagamentos;
- c) a alíquota específica mencionada na letra 'b' é o produto que resulta da multiplicação da alíquota prevista pela Lei nº 8.212/1991 pelo quociente entre a receita bruta das atividades que não podem sujeitar-se à desoneração da folha de pagamentos (de um lado) e a receita bruta total (de outro).

45. Embora se tenha tornado célebre, a Solução de Consulta nº 38/2012 foi expedida pela Disit/SRRF01, órgão que integra uma superintendência-regional com competência restrita ao Distrito Federal e aos Estados de Goiás, Tocantins, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul.

46. Não obstante, esta exegese do inciso II do § 1º do artigo 9º da Lei nº 12.546/2011 acabou sendo a adotada pela Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil (Cosit).

47. Com efeito, em 04 de novembro de 2013, a Cosit expediu a Solução de Consulta nº 20, em cuja fundamentação se pode ler o seguinte:

23. A empresa submetida ao regime misto, para fins de apuração da contribuição previdenciária devida sobre a folha de pagamento, deverá aplicar a regra descrita no inciso II do §1º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, utilizando como base de cálculo o valor total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, durante o mês, a todos os seus segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais, independentemente de estarem relacionados ou não com as atividades substituídas ou não.

48. Fundamentação idêntica foi adotada pela Cosit, ao expedir a Solução de Consulta nº 78, em 28 de março de 2014:

31. A empresa submetida ao regime misto, para fins de apuração da contribuição previdenciária devida sobre a folha de pagamento, deverá aplicar a regra descrita no inciso II do § 1º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, utilizando como base de cálculo o valor total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, durante o mês, a todos os seus segurados empregados, trabalhadores

Demanda

avulsos e contribuintes individuais, independentemente de estarem relacionados ou não com as atividades substituídas ou não.

49. Mais recentemente, em 17 de junho de 2015, a Cosit expediu a Solução de Consulta nº 154, que possui a seguinte conclusão:

11. Diante do exposto, conclui-se que, se uma empresa estiver sujeita ao cálculo da contribuição previdenciária na forma do § 1º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, as contribuições previstas nos incisos I e III do *caput* do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redução prevista no inciso II do citado § 1º, incidem sobre toda sua folha de pagamento, inclusive sobre a referente a obra de construção civil particular destinada a uso próprio executada com mão de obra própria.

50. Na fundamentação da Solução de Consulta nº 154/2015, a Cosit foi ainda mais enfática:

8. Importante observar que a redução proporcional prevista no inciso II do § 1º deve ser aplicada sobre o valor da contribuição dos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, referente a toda folha de pagamento da empresa, compreendendo todos os seus setores, atividades e estabelecimentos.

51. Logo é certo que, para a Secretaria da Receita Federal do Brasil (órgão encarregado da arrecadação da contribuição previdenciária patronal), a base de cálculo de tal tributo, em relação às atividades que não podem sujeitar-se à desoneração da folha de pagamentos, seria o total de remunerações pagas, devidas ou creditadas aos empregados (ou prestadores de serviços) que exercem todas as atividades exploradas por estas empresas, pouco importando se tais atividades poderão sujeitar-se ou não à desoneração da folha de pagamentos.

52. Este posicionamento da Secretaria da Receita Federal do Brasil é de extrema relevância, uma vez que repercute sobre o preenchimento das planilhas de custos e formação de preços que acompanham as propostas dos licitantes ou que instruem os pedidos de revisão (§ 5º do artigo 65 da Lei nº 8.666/1993) ou os pedidos de repactuação de preços formulados pelos contratados, nos casos em que tais licitantes ou contratados comprovadamente hajam optado pelo regime tributário conhecido como "*desoneração da folha de pagamentos*", exerçam concomitantemente atividades sujeitas e não sujeitas a este regime tributário, e as obras ou serviços contratados pela Administração estejam sujeitos a ele.

53. É que, nestes casos, não bastará ao licitante ou contratado, nas planilhas de custos e formação de preços, zerar (ou mesmo eliminar do Módulo 4) a rubrica relativa à contribuição previdenciária patronal incidente sobre a remuneração devida ao empregado (denominada de "*INSS*" no Anexo III-A da Instrução Normativa nº 02/2008 da SLTI) e, em contrapartida, incluir no Módulo 5 uma rubrica relativa à contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta.

10. Quimando

Não se pode perder de vista que sobre as remunerações dos empregados colocados à disposição da Administração, ainda que não exerçam atividades sujeitas à desoneração da folha de pagamentos, continua a incidir a contribuição previdenciária patronal de que trata o artigo 22 da Lei nº 8.212/1991.

54. É bem verdade que a alíquota desta contribuição previdenciária não será de 20%. Consoante se explicou, dividir-se-á a receita bruta das atividades que não podem sujeitar-se à desoneração da folha de pagamentos pela receita bruta total e, em seguida, multiplicar-se-á este quociente pela alíquota prevista pela Lei nº 8.212/1991, de modo a reduzi-la.

55. De toda sorte, nas planilhas de custos e formação de preços confeccionadas por licitante ou contratado que exerça atividades que podem sujeitar-se à desoneração da folha de pagamentos, concomitantemente a atividades que não podem sujeitar-se a este regime, e que **comprovadamente** haja optado pela desoneração em relação às primeiras atividades, a rubrica denominada "**INSS**" terá valor maior do que zero, sem prejuízo da inserção, no Módulo 5, de uma rubrica relativa à contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta.

56. Isso significa que, em licitações destinadas à contratação de obras ou serviços que podem sujeitar-se à desoneração da folha de pagamentos, os instrumentos convocatórios **não** podem prever que a rubrica denominada "**INSS**" **necessariamente** terá de ser igual a zero. Afinal, isso acabaria prejudicando ou **colocando em dificuldade** os potenciais licitantes que exerçam atividades sujeitas à desoneração da folha de pagamentos, concomitantemente a atividades que não podem sujeitar-se a este regime.

57. Convém ressaltar que esta questão não havia passado despercebida pelo Colendo TCU. Quando do julgamento do Processo nº 013.515/2013-6 pelo Plenário da Egrégia Corte de Contas (o qual redundou na prolação do anteriormente citado Acórdão nº 2.859/2013), o Exmo. Sr. Ministro José Jorge (revisor) tratou especificamente da questão ora analisada, conforme se depreende dos fragmentos a seguir transcritos de seu voto:

2. Nesse contexto, justifica-se sim a revisão dos contratos de prestação de serviços ainda vigentes firmados com empresas beneficiadas pela desoneração da folha de pagamento, mediante alteração das planilhas de custo e de formação de preços, atentando-se para os efeitos retroativos às datas de início da aludida desoneração. Da mesma forma, também se justificam providências no sentido de obter administrativamente o ressarcimento dos valores pagos a maior em relação aos contratos de prestação de serviços já encerrados firmados com empresas beneficiadas pela desoneração.

3. Apenas a título de complementação ao que restou consignado no voto apresentado pelo Ministro José Múcio, impende ressaltar que a revisão mediante aplicação direta da alíquota sobre a receita bruta ("faturamento") pode ser considerada inapropriada, em face da possibilidade de realização, pela empresa, de outras atividades não desoneradas, a ensejar o cálculo ponderado da

Quemando

contribuição previdenciária, conforme esclarece a Solução de Consulta nº 38 – SRRF01/Disit (Receita Federal do Brasil), cuja ementa julgo oportuno transcrever:

“Solução de Consulta 38 RFB:

EMENTA: Na hipótese de empresas que se dediquem a outras atividades cumulativamente com a prestação de serviços de TI e de TIC, a base de cálculo da contribuição previdenciária de que trata o inciso II do §1º do art. 9º da Lei nº 12.546/2011 será o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais pela prestação de serviços em todas as atividades da empresa, observada a proporcionalidade entre a receita bruta relativa às outras atividades e a receita total.
(<http://decisoes.fazenda.gov.br/netathtml/decisoes/decw/pesquisaSOL.htm> - acesso em 1.10.2013)”

(...) 6. Em apertada síntese, não se pode concluir simplesmente que, em substituição às contribuições destinadas à seguridade social a cargo das empresas beneficiadas – de 20% sobre a remuneração dos segurados –, as novas contribuições incidirão em alíquotas que variam entre 1% e 2,5% sobre o valor da receita bruta daquelas empresas. Deve-se atentar também para o fato de a empresa contratada realizar outras atividades não desoneradas, situação em que se fará necessário efetuar o cálculo ponderado da contribuição previdenciária.

58. Observe-se que o Exmo. Sr. Ministro José Jorge citou, inclusive, a Solução de Consulta nº 38/2012 da Disit/SRRF01.

59. No já referido roteiro que publicou, em cumprimento à determinação feita pelo Plenário do Colendo TCU no Acórdão nº 2.859/2013, no Portal de Compras Governamentais, a SLTI também incluiu orientações específicas sobre a questão ora analisada:

A orientação a seguir abrange somente a alínea “c”.

Nesse caso, deve ser observada a disposição do subitem 6.7.1 do Acórdão nº 1212/2014-TCU – Plenário, *in verbis*:

“6.7.1. A preocupação com os contratos que envolvem atividades desoneradas e outras atividades não desoneradas constitui a tônica do voto revisor, cuja solução pode ser assim descrita: efetuar o cálculo ponderado da contribuição previdenciária, no caso da contratada realizar outras atividades não desoneradas; conforme a Solução de Consulta SRRF01/Disit 38/2012, deve-se reduzir o valor da contribuição a recolher ao percentual resultante da razão entre a receita bruta de atividades não desoneradas e a receita bruta total.”

Assim, para melhor entendimento da solução proposta no subitem 6.7.1 do Acórdão nº 1212/2014-TCU – Plenário, sugerimos sua adoção associada, no que couber, com os procedimentos de que trata o item 3, adiante.

A seguir, transcrevemos a orientação expedida pela Receita Federal do Brasil no *link*:
<http://www1.fazenda.gov.br/portugues/documentos/2012/cartilhadesoneracao.pdf>.

1º) Vide a solução de consulta nº 38 – Receita Federal do Brasil - RFB:

“Pergunta: O que deve fazer uma empresa que possui apenas parcela da sua receita vinculada aos serviços e produtos elencados na Medida Provisória?

Demander

Resposta: Se uma empresa produzir tipos diferentes de produtos ou prestar diferentes tipos de serviços, sendo apenas alguns deles elencados na Medida Provisória, então ela deverá proporcionalizar sua receita de acordo com os serviços/produtos enquadrados e não-enquadrados na Medida Provisória e recolher a contribuição previdenciária em duas guias: uma parcela sobre a receita e outra parcela sobre a folha.

Pergunta: Como isso funciona na prática? É possível exemplificar?

Resposta: Se, por exemplo, uma empresa tiver 70% de sua receita derivada de produtos enquadrados na Medida Provisória e 30% de fora, então ela deverá recolher a alíquota de 1% sobre 70% de sua receita e aplicar a alíquota previdenciária normal, de 20%, sobre 30% de sua folha salarial.

Digamos que a receita de uma empresa nesta situação seja de 1000 e sua folha de salários de 200. Atualmente, essa empresa recolhe 20% de 200, pagando 40 de contribuição previdenciária. Pela nova sistemática, ela pagará 19 ($1\% \times 70\% \times 1000 + 20\% \times 30\% \times 200$)."

Dessa forma, a revisão dos contratos firmados com empresas beneficiadas pelo plano "Brasil Maior", nos casos das empresas de atividade mista em todos os seus itens (2.1 a 2.3), incluindo a ressalva de que, para essas empresas, deve-se observar ainda a aplicação da contribuição previdenciária patronal proporcional sobre a folha de pagamentos, calculadas mês a mês, além da própria contribuição previdenciária sobre a receita bruta.

Para fins de comprovantes do enquadramento das empresas como de atividade mista, devem ser solicitados das empresas os seguintes documentos abaixo elencados:

- a) Contrato social (Objeto Social deve indicar a existência de atividades não substituídas);
- b) Balanço e Demonstrativo de Resultados do último exercício social exigido em Lei; e
- c) Planilhas mensais demonstrativas de cálculo da proporção entre as receitas desoneradas e a bruta.

Além dos documentos acima elencados, poderão ser solicitados documentos adicionais, tais como DIPJ, DACTON, DCTF ou Livros Fiscais, para evidenciar as receitas das atividades desoneradas/substituídas e a bruta. Ressalve-se que a partir de 2014, o DACTON e DCTF foram substituídas pelo SPED, a ser enviado à Receita Federal apenas anualmente.

60. Por conseguinte, nas planilhas de custos e formação de preços confeccionadas por licitante ou contratado que exerça atividades sujeitas à desoneração da folha de pagamentos, concomitantemente a atividades que não podem sujeitar-se a este regime, e que comprovadamente haja optado pela desoneração em relação às primeiras atividades, tem-se que a rubrica denominada "INSS" terá valor maior do que zero, sem prejuízo da inserção, no Módulo 5, de uma rubrica relativa à contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta.

61. Antes de encerrar, convém esclarecer que, na fase preparatória do certame, ao fazer uma estimativa do valor da futura contratação, a Administração não deverá efetuar mais de um orçamento de referência (um voltado às empresas que optaram pelo regime da desoneração da folha de pagamentos e outro voltado

Demando

para as empresas que não optaram ou não foram contempladas por este regime). A Administração deverá fazer um único orçamento de referência, no qual considerará o regime tributário que lhe for mais vantajoso — sem que isso desobrigue os licitantes a retratarem, nas planilhas de custos e formação de preços que acompanham suas propostas, o regime tributário a que se sujeitam.

62. É o que elucidou o Exmo. Ministro Augusto Nardes no voto que fundamenta o Acórdão nº 6.013/2015 da 2ª Câmara do Colendo TCU:

3. Segundo o embargante, a deliberação seria “omissa e obscura no que se refere ao modo como esta Casa deve proceder nas licitações em que houver a necessidade de contratar os serviços referidos pelos artigos 7º e 8º da Lei nº 12.546/2011”.

4. Aduz, ainda, o embargante que “na hipótese, não ficou suficientemente claro qual orçamento deve constar como valor global anual estimado da contratação, se é o que leva ou aquele que não leva em consideração o regime diferenciado de tributação”.

5. Ainda segundo o embargante, a adoção de orçamento que não considera os benefícios da Lei 12.546/2011 pode gerar contratações superfaturadas, pois a Administração fica sem parâmetros para julgar se as licitantes repassaram ou não eventuais benefícios advindos da desoneração da folha de pagamento; a opção por orçamento específico que contemple o regime tributário diferenciado pode ser prejudicial àquelas licitantes não incluídas na mencionada política governamental; e, “neste último caso, é preciso esclarecer qual medida a Administração deve tomar na pouco provável, mas possível, hipótese em que não participem licitantes não incluídas na desoneração”.

6. Por oportuno, esclareço que os serviços a que se referem o embargante são aqueles em que as empresas usufruem do benefício da desoneração da folha salarial, nos termos da Lei nº 12.546/2011.

7. Quanto ao mérito, verifico, pelas razões que a seguir passo a expor, que não assiste razão ao embargante.

8. Em primeiro lugar, o referido Acórdão cuidou adequadamente da matéria, porquanto, na parte dispositiva, apenas orientou os gestores da Câmara de Deputados, ao dar ciência, portanto, sem qualquer efeito cogente, da seguinte impropriedade no pregão em referência:

“1.6.1.1. ausência de amparo legal para a adoção de dois orçamentos diferentes, a serem utilizados como critério de aceitabilidade de preços máximos, a depender de a licitante recolher a contribuição previdenciária incidente sobre o valor da receita bruta ou recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento, considerando-se, ainda, que o ordenamento legal pátrio prevê o tratamento diferenciado, sem que haja afronta à isonomia, nos termos da Lei 12.546/2011”.

9. Em segundo lugar, não caberia, como não cabe, ao Tribunal dizer ao gestor o como fazer ou o exato modo de proceder nas licitações em que houver necessidade de contratar os serviços referenciados, senão apontar, como o fez, a ausência de amparo legal para determinado procedimento.

10. Em terceiro lugar, parecem-me claros os termos da impropriedade apontada pelo Tribunal e que acima reproduzi, ao dizer da ausência de amparo legal para adoção de dois orçamentos diferenciados no caso em questão, uma vez que a peça instrutiva esclarece os exatos contornos da proposição e que o embargante, conquanto tenha manejado alguns dos itens da instrução técnica, absteve-se de registrar em sua peça recursal, senão vejamos:

“43. Quanto à alegação de ser indevida a inclusão de critérios de aceitabilidade distintos no pregão 94/2015, aduz-se razão à

Demanda

representante, ante a ausência de amparo legal para a adoção da medida, considerando-se que o ordenamento legal pátrio permite o tratamento diferenciado entre as empresas e, ainda, tendo em vista que, na prática, tal medida é inócua em função do exposto na presente análise (itens 40 e 41).

44. Todavia, considerando-se que a previsão de diferentes critérios de aceitabilidade de preços máximos não impactará o critério de julgamento do certame (menor preço) e que, apenas na situação improvável de não participação de empresa beneficiada pela Lei 12.546/2011 o preço máximo para empresas que recolhem a contribuição pela folha de pagamentos seria aplicado, considera-se medida suficiente dar ciência ao órgão acerca da impropriedade, não se demonstrando oportuno determinar a anulação do certame pleiteada pela representante”.

11. Em reforço e por esclarecedores, reproduzo, igualmente, o item 39 bem como os supra referenciados itens 40 e 41 da instrução:

“39. Tendo em vista que o critério de julgamento do pregão é o menor preço, para que uma determinada empresa se sagre vencedora do pregão deverá ofertar a proposta de menor valor, independentemente do regime de contribuição previdenciária em que se enquadre.

40. Além disso, na hipótese de qualquer empresa beneficiada pela desoneração ofertar proposta válida, necessariamente, toda proposta apta a vencer o certame (seja para licitante desonerada ou não) já se situaria em patamar inferior ao máximo fixado para a Administração para empresas incluídas na Lei 12.546/2011, o que tornaria inócua a dupla previsão.

41. A única possibilidade de aplicação do valor máximo aceitável para empresas que recolhem as contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento (não desoneradas) ocorreria na hipótese de não participação, na disputa de lances, de qualquer empresa que conte com a desoneração, situação improvável, uma vez que esse grupo inclui a maioria das licitantes, conforme informado pela própria representante”.

12. Conquanto considere pertinentes as preocupações externadas pelo embargante, seja em relação aos licitantes ou em relação à Administração, verifico que o exame técnico examina adequadamente tais questões, ao concluir pela ausência de ofensa ao princípio da isonomia, tendo-se em conta o princípio do interesse público, ao mencionar a proposta de menor valor.

13. Portanto, de todo o exposto é possível aferir qual o orçamento que permitiria à Administração Pública, no presente caso, a seleção da proposta mais vantajosa, um dos princípios basilares da licitação.

63. No mesmo sentido pronunciou-se a Exma. Sr.^a Ministra Ana Arraes em decisão monocrática proferida na Tomada de Contas nº 035.988/2015-0 (e citada no Acórdão nº 1.238/2016 do Plenário do Colendo TCU):

12. Considerarei desnecessária, ademais, a oitiva da Universidade no que se refere ao possível equívoco na estimativa dos custos da previdência social. Em primeiro lugar, a administração não está obrigada a fixar preços com base na incidência da alíquota sobre a folha de pagamento, e sim a utilizar o critério mais vantajoso, que, no caso presente, seria a incidência da alíquota prevista na Lei 12.846/2006. Isso não impede que um concorrente que tenha custos da previdência social incidentes sobre o valor da folha de pagamento participe da licitação.

13. Em segundo lugar, possíveis equívocos nas estimativas da Universidade não interferem nas propostas dos licitantes. Isto é, apesar de a instituição ter fixado a contribuição patronal em 2% sobre o valor do faturamento do material, os licitantes estarão obrigados a apresentarem propostas com base na alíquota de 4,5% sobre o valor da receita bruta, como previsto pela Lei 13.161/2015, e não poderão posteriormente alegar fato do príncipe para reequilibrar o contrato, uma

Quimanda

vez que já eram de amplo conhecimento o percentual e os critérios de incidência da alíquota.

64. Destes precedentes infere-se que, na fase preparatória da licitação, ao fazer uma estimativa do valor do futuro contrato, a Administração deverá confeccionar um único orçamento de referência, no qual considerará o regime tributário que lhe for mais vantajoso, porém os licitantes deverão elaborar as planilhas de custos e formação de preços que acompanham suas propostas com observância do regime tributário a que se sujeitam, não podendo utilizar os critérios constantes do orçamento de referência (se estes não lhe foram aplicáveis) e depois, em caso de adjudicação e contratação, pleitear uma indevida revisão contratual.

III - CONCLUSÃO:

65. Pelo exposto, adere-se ao posicionamento adotado pela Procuradoria Federal junto à Agência Nacional de Saúde Suplementar (PF/ANS) no Parecer nº 00089/2015, emitido nos autos do Processo nº 33902.471876/2012-74 (sequência 7), e opina-se que, nos casos em que exercer atividades sujeitas à desoneração da folha de pagamentos, em concomitância com atividades que não podem sujeitar-se a este regime, e que comprovadamente haja optado pela desoneração em relação às primeiras atividades, o licitante ou o contratado — ao confeccionar a planilha de custos e formação de preços que acompanha sua proposta ou que instrui seu pedido de revisão (§ 5º do artigo 65 da Lei nº 8.666/1993) ou seu pedido de repactuação de preços — não deverá zerar (ou mesmo eliminar do Módulo 4) a rubrica relativa à contribuição previdenciária patronal incidente sobre a remuneração devida ao empregado (denominada de “INSS” no Anexo III-A da Instrução Normativa nº 02/2008 da SLTI), sem prejuízo da inserção, no Módulo 5, de uma rubrica relativa à contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta.

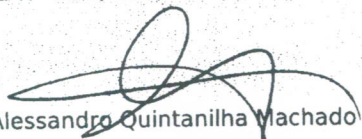
À consideração superior.

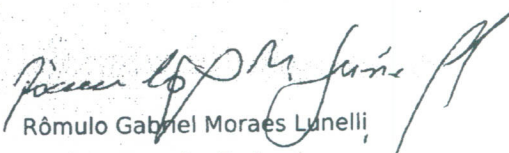
Brasília, 09 de novembro de 2016.


Leonardo Sousa de Andrade
Procurador Federal

Continuação do **PARECER Nº 011 /2016/CPLC/DEPCONS/PGF/AGU**

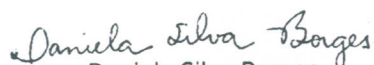
De acordo, na forma da unanimidade consolidada no decorrer dos trabalhos (Portaria nº 338/PGF/AGU, de 12 de maio de 2016).

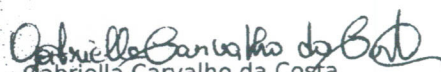

Alessandro Quintanilha Machado
Procurador Federal

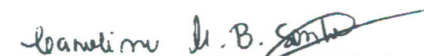

Rômulo Gabriel Moraes Lunelli
Procurador Federal


Ingrid Pequeno Sá Girão
Procuradora Federal


Diego da Fonseca Hermes Ornellas de Gusmão
Procurador Federal


Daniela Silva Borges
Procuradora Federal

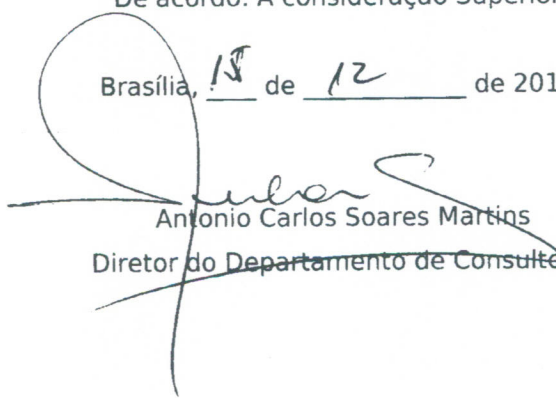

Gabriella Carvalho da Costa
Procurador Federal


Caroline Marinho Boaventura Santos
Procuradora Federal


Renata Cedraz Ramos Felzemburg
Procuradora Federal

De acordo. À consideração Superior.

Brasília, 15 de 12 de 2016.


Antonio Carlos Soares Martins
Diretor do Departamento de Consultoria

DESPACHO DO PROCURADOR-GERAL FEDERAL

APROVO a PARECER Nº 011 /2016/CPLC/DEPCONSU/PGF/AGU, do qual se extrai a Conclusão que segue.

Encaminhe-se cópia à Consultoria-Geral da União, para conhecimento.

Brasília, 30 de dezembro de 2016.


Cleso José da Fonseca Filho
Procurador-Geral Federal

CONCLUSÕES DEPCONSU/PGF/AGU Nº 127/2016

I – Uma empresa que explora outras atividades além das que se podem sujeitar à desoneração da folha de pagamentos, se comprovadamente optar por este regime em relação a estas, terá de recolher as contribuições previdenciárias patronais nos moldes previstos pelos §§ 1º e 4º do artigo 9º da Lei nº 12.546/2011, excetuadas as hipóteses em que a sujeição a este regime tributário for motivada pelo enquadramento da atividade econômica principal na CNAE 2.0 (§§ 9º e 10 do mesmo artigo) ou em que a receita bruta das atividades que não se podem sujeitar ao aludido regime tributário for igual ou menor do que 5% da receita bruta total (§§ 5º e 6º do mesmo artigo);

II – Na hipótese do § 1º do artigo 9º da Lei nº 12.546/2011, conforme entendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil, a base de cálculo das contribuições previdenciárias, em relação às atividades que não podem sujeitar-se à desoneração da folha de pagamentos, é o total de remunerações pagas, devidas ou creditadas aos empregados ou prestadores de serviços que exercem todas as atividades exploradas pela empresa, pouco importando se tais atividades poderão sujeitar-se ou não ao mencionado regime tributário;

III – Na planilha de custos e formação de preços que acompanha sua proposta, seu pedido de revisão (§ 5º do artigo 65 da Lei nº 8.666/1993) ou seu pedido de repactuação de preços, conforme o caso, o licitante ou contratado que exerça atividades sujeitas à desoneração da folha de pagamentos, concomitantemente a atividades que não podem sujeitar-se a este regime, e que comprovadamente haja optado pela desoneração em relação às primeiras atividades, não poderá zerar (ou

mesmo eliminar do Módulo 4) a rubrica relativa à contribuição previdenciária patronal incidente sobre a remuneração devida ao empregado (denominada de “INSS” no Anexo III-A da Instrução Normativa nº 02/2008 da SLTI). Esta rubrica terá valor maior do que zero, sem prejuízo da inserção, pelo licitante ou contratado, no Módulo 5 da planilha de custos e formação de preços, de uma rubrica relativa à contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta;

IV – Em licitações destinadas à contratação de obras ou serviços que podem sujeitar-se à desoneração da folha de pagamentos, os instrumentos convocatórios não podem prever que a rubrica relativa à contribuição previdenciária patronal incidente sobre a remuneração devida ao empregado (denominada de “INSS” no Anexo III-A da Instrução Normativa nº 02/2008 da SLTI) necessariamente terá de ser igual a zero;

V – Na fase preparatória da licitação, ao fazer uma estimativa do valor do futuro contrato, a Administração deverá confeccionar um único orçamento de referência, no qual considerará o regime tributário que lhe for mais vantajoso, porém os licitantes deverão elaborar as planilhas de custos e formação de preços que instruem suas propostas com observância do regime tributário a que se sujeitam, não podendo utilizar os critérios constantes do orçamento de referência (se estes não lhe foram aplicáveis) e depois, em caso de adjudicação e contratação, pleitear uma indevida revisão contratual.



Solução de Consulta nº 20 - Cosit

Data 4 de novembro de 2013

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA INCIDENTE SOBRE A RECEITA BRUTA. LEI Nº 12.546, DE 2011. EMPRESAS MISTAS. BASE DE CÁLCULO. CONTRIBUIÇÃO SOBRE O DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO. INFORMAÇÕES EM GFIP. EFEITOS DA CONSULTA.

As empresas consideradas mistas, isto é, que auferem receitas decorrentes da fabricação dos produtos mencionados no caput do art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, e de outras atividades não submetidas à substituição, deverão recolher: a) a contribuição previdenciária sobre a receita bruta, em relação aos produtos que fabrica; e b) a contribuição previdenciária patronal sobre a folha de pagamento prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, com a aplicação do redutor previsto no art. 9º, §1º, II, da Lei nº 12.546, de 2011.

Utiliza-se a receita bruta do próprio mês de competência para fins de apuração da base de cálculo da contribuição previdenciária sobre a receita bruta, bem como para os demais índices previstos nos arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 2011, exceção feita ao cálculo do redutor previsto no art. 9º, §1º, II, aplicável à folha de pagamento do décimo terceiro salário, em relação às empresas com atividades mistas.

Apenas no cálculo do tributo propriamente dito devem ser excluídas da base de cálculo as receitas decorrentes de exportação, em obediência ao inciso I, § 2º do art. 149 da CF/88, e nos termos da alínea 'a' do inciso II do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011.

A contribuição previdenciária prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, incidente sobre a folha de pagamento referente ao décimo terceiro salário dos segurados empregados, pago em dezembro, subsiste para o período anterior ao regime de contribuição previdenciária substitutiva. Para o período posterior: não é devida pelas empresas com essa contribuição previdenciária totalmente substituída; e é devida pelas empresas com essa contribuição parcialmente substituída (empresas mistas), com a aplicação do redutor previsto no inciso II do § 1º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011. Para fins do cálculo da razão estabelecida no dispositivo legal citado, utiliza-se a receita bruta não substituída e a receita bruta total dos últimos doze meses anteriores a dezembro, caso a empresa

esteja incluída na sistemática de contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta há, pelo menos, doze meses, ou proporcionalmente ao período de inclusão, se inferior a doze meses.

O recolhimento da contribuição previdenciária substitutiva incidente sobre a receita bruta é feito por meio de Documento de Arrecadação das Receitas Federais (DARF), de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz.

O preenchimento da Guia de Pagamento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) pelas empresas alcançadas pela contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta obedece às instruções contidas no Ato Declaratório Executivo Codac nº 93, de 2011.

Os efeitos da consulta, na seara deste procedimento administrativo, são aqueles previstos nos artigos 48, 49 e 50 do Decreto n.º 70.235, de 1972, e nos artigos 10 a 13, 16 e 17, parágrafo 4º da IN RFB nº 1.396, de 2013.

Dispositivos Legais: Constituição Federal, arts. 149, §2º, I, e 195, § 13; Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, arts. 22, I e III, 28, §7º, e 30, I, b; Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, arts. 7º a 9º; Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, art. 214, §6º; Decreto nº 7.828, de 16 de outubro de 2012, art. 5º, §§ 1º e 2º; Decreto 70.235, de 6 de março de 1972, arts. 48 a 50; Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 27 de dezembro de 2010, art. 6º, XII, e §11; Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, arts. 10 a 13, 16 e 17, parágrafo 4º; Ato Declaratório Interpretativo (ADI) RFB nº 42, de 15 de dezembro de 2011; Ato Declaratório Executivo (ADE) Codac nº 86, de 1º de dezembro de 2011; e Ato Declaratório Executivo (ADE) Codac nº 93, de 19 de dezembro de 2011, arts. 3º a 6º.

Relatório

XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX, protocolizou a presente consulta dirigida à Receita Federal do Brasil, indagando sobre a interpretação da legislação federal de que tratam os artigos 8º e 9º da Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011, bem como do Ato Declaratório Interpretativo – ADI n.º 42, de 15 de dezembro de 2011.

2. Com esteio nos artigos 22, incisos I e III da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991 (Plano de Custeio), 8º e 9º, inciso II da Lei n.º 12.546, de 2011 (que trata do Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras – Reintegra) e artigo 1º, parágrafo único do ADI n.º 42, de 2011, e admitindo o exercício de outras atividades não abrangidas pelo *caput* do artigo 8º da Lei n.º 12.546, de 2011, pretende desanuviar as dúvidas de como se deverá efetuar o cálculo da proporcionalidade entre as receitas de produtos albergados pela nova sistemática e dos que não estejam contemplados, para fins de recolhimento da contribuição previdenciária devida, pois, no caso concreto, em alguns meses, poderá haver produção maior de produtos abrangidos pelo benefício fiscal, e, em outros meses, menor ou inexistente.

3. A consulente aborda a questão relacionada à exclusão da receita bruta de exportação da base de cálculo das contribuições (artigo 9º, inciso II da Lei n.º 12.546, de 2011), em cumprimento ao mandamento constitucional do artigo 149, tempo em que relata a indagação de que se a referida exclusão é restrita às atividades estabelecidas no *caput* do artigo 8º, incisos I a V da citada lei, ou também se refere às atividades ali não contempladas, ou seja, como deverão ser observadas as receitas provenientes da exportação, pois nem sempre será possível aferir se a produção das mercadorias será integralmente destinada ao mercado interno ou à exportação.

4. Relativamente à aplicabilidade do ADI n.º 42, de 2011, observa que o vencimento do 13º salário ocorre em 20 de dezembro, porém nesta data não é aplicável a tributação sobre a folha de salários (portanto, sobre o 13º salário), uma vez que substituída pela contribuição calculada sobre a receita bruta da empresa, a qual somente irá se verificar no encerramento do mês, assim, perdurando diversas dúvidas quanto à concretização daquele ADI, a exemplo da operacionalização do cálculo, do recolhimento e das informações obrigatórias relativas a esses procedimentos.

5. Ao se concluir a relatoria dos fatos, pode se condensar os questionamentos da consulente nas seguintes interrogações pontuais:

5.1. Qual a forma correta de se efetuar o cálculo da proporcionalidade entre as receitas de produtos abrangidos na nova sistemática (artigo 8º, *caput*, incisos I e V) e os que por esta não estejam contemplados (artigo 8º, parágrafo único), para fins de recolhimento da contribuição previdenciária devida?

5.2. Qual será a forma de tributação da contribuição previdenciária sobre as remunerações (folha de salários) na parte dos produtos excluídos do benefício fiscal, bem como a forma de efetuar o cálculo do percentual para redução dos valores dessas contribuições?

5.3. Quanto aos reflexos emanados da novel legislação, qual será a forma de cálculo das provisões de encargos de férias e de 13º salário, se o cálculo passará a ser sobre a receita bruta, o qual só se conhecerá no final do mês? Sobre que base se efetivarão as provisões de encargos para férias e para o 13º salário?

5.4. Ainda quanto aos reflexos, como deverá a empresa proceder ao recolhimento e pagamento das férias no caso de sua concessão de forma coletiva aos empregados, ante a remuneração dos dias trabalhados em dezembro?

5.5. Pela dicção da novel legislação, tal sistemática de recolhimento da contribuição previdenciária, em substituição aos termos dos incisos I e III do artigo 22 da Lei n.º 8.212, de 1991, dar-se-á por empresa ou por estabelecimento próprio?

5.6. Qual o mês de referência para aplicar a proporcionalidade da receita relacionada versus receita bruta total?

5.7. Em relação ao artigo 9º, inciso II, a sua aplicabilidade é restrita às atividades estabelecidas no benefício fiscal do *caput* (incisos I a V) do artigo 8º ou também se estende às atividades ali não contempladas (que se submetem ao comando do parágrafo único do artigo 8º)?

5.8. Ainda em relação ao artigo 9º, inciso II, como deverão ser contempladas as receitas provenientes de exportação das atividades que estão dentro do benefício fiscal e as que se encontram fora do seu amparo? Como calcular a proporcionalidade entre receitas de produtos inseridos no método substitutivo de cálculo e as de produtos dele excluídos, e mais, como proceder com as receitas de exportações de ambos os tipos de produtos? Deve se excluir as receitas de exportação no cálculo da razão entre receita bruta dos produtos excluídos da sistemática e a receita bruta total?

5.9. Em virtude de tais inovações promovidas pelos artigos 8º e 9º, como deverá o contribuinte proceder à informação na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP de tais recolhimentos, de forma a cumprir com sua obrigação acessória? Como deve ser feito o abatimento do INSS desta proporcionalidade, bem como as guias e informações na SEFIP, uma vez que não é possível ter estes valores no momento da geração da folha?

5.10. Na forma do ADI n.º 42, de 2011, considerando a competência de dezembro relativamente ao 13º salário, e o fato de os comandos da Lei n.º 12.546, de 2011, já se encontrarem em vigor, não deveria ser integralmente suspenso o recolhimento da contribuição à alíquota de 20% sobre 13º salário, já que há incidência de 1,5% sobre o faturamento, e não só de 1/12 avos da receita bruta?

5.11. Tendo em vista que o vencimento do 13º salário ocorre em 20 de dezembro, como se procederá ao cálculo da contribuição previdenciária incidente sobre tal verba, nos moldes preconizados na Lei n.º 12.546, de 2011, e ADI n.º 42, de 2011, eis que a base de cálculo ali disposta (qual seja, receita bruta de dezembro) somente se concretizará e será conhecida no final do mês corrente? e,

5.12. Qual seria, então, a base de cálculo para fins de recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre a verba do 13º salário? Ou, considerando que não se recolha a contribuição sobre a folha de salários, mas sim sobre a receita bruta, estaria o sujeito passivo desobrigado de recolher a contribuição sobre o 13º salário, ou sobre a proporção de receitas excluídas da modalidade substitutiva de contribuição?

6. Por final, requer a consulente que seja declarada formalmente a suspensão da exigibilidade da contribuição em discussão, na forma do artigo 151, inciso III, e 161, parágrafo 2º do Código Tributário Nacional – CTN, e pelo não conhecimento dos respectivos valores, e, por conta disto, seja igualmente dispensada da obrigação acessória de informar, via GFIP, os valores envolvidos pela obrigação objeto da consulta.

Fundamentos

7. A Constituição Federal de 1988, no seu art. 195, §13, acrescentado pela Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003, prevê, para fins de financiamento da Seguridade Social, a possibilidade da substituição gradual da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento pela incidente sobre a receita ou o faturamento.

8. Em atendimento a esse comando constitucional, a Medida Provisória nº 540, de 2 de agosto de 2011, alterou a forma de incidência da contribuição previdenciária patronal, relativamente às atividades de diversos setores da economia, com substituição da

contribuição incidente sobre a folha de pagamento prevista no art. 22, incisos I e III da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, pela contribuição previdenciária sobre a receita bruta.

9. Referida medida provisória, em seu art. 8º, descreve o regime substitutivo aplicável a diversos produtos, tendo sido mantido o mesmo regramento no art. 8º da lei de conversão (Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011), apenas com acréscimos de alguns produtos.

10. Entretanto, cumpre esclarecer que a Lei nº 12.546, de 2011, fruto da conversão da MP nº 540, de 2011, vem sofrendo, desde a sua publicação, constantes alterações por meio de medidas provisórias e suas respectivas leis de conversão. Assim, alguns dos dispositivos legais citados pela consulente já foram objeto de modificações posteriores, as quais serão reproduzidas oportunamente no decorrer desta solução de consulta.

11. Assim, posteriormente à Lei nº 12.546, de 2011, foram editadas: a MP nº 563, de 3 de abril de 2012, convertida na Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012; a MP nº 582, de 20 de setembro de 2012, convertida na Lei nº 12.794, de 02 de abril de 2013; a MP nº 601, de 28 de dezembro de 2012, cujo prazo de vigência esgotou em 03 de junho de 2013, conforme Ato do Presidente da Mesa do Congresso Nacional nº 36, de 05 de junho de 2013; a MP nº 612, de 04 de abril de 2013, cujo prazo de vigência esgotou em 1º de agosto de 2013, conforme Ato do Presidente da Mesa do Congresso Nacional nº 49, de 06 de agosto de 2013; e a Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013.

12. As dúvidas apresentadas pela consulente podem ser agrupadas, para fins didáticos, quanto: a) ao cálculo da nova contribuição previdenciária, especialmente com relação à proporcionalidade nas empresas denominadas de atividade “mista”, abrangidas pelo art. 8º da Lei, quais sejam, aquelas que auferem receitas decorrentes da fabricação de produtos abrangidos pela contribuição substitutiva e outras receitas não alcançadas pela referida contribuição; b) aos efeitos com relação ao 13º salário e férias, inclusive provisões e pagamento de férias coletivas; c) à exclusão da receita bruta de exportações da base de cálculo; d) à forma de pagamento da nova contribuição; e, e) ao preenchimento da GFIP.

13. O artigo 8º da Lei nº 12.546, de 2011, previu, para as empresas fabricantes dos produtos ali mencionados, a incidência da contribuição previdenciária sobre a receita bruta, em substituição à contribuição previdenciária patronal dos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, *verbis*:

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 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, as empresas que fabriquem os produtos classificados na Tipi, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 2006:

I – nos códigos 3926.20.00, 40.15, 42.03, 43.03, 4818.50.00, 63.01 a 63.05, 6812.91.00, 9404.90.00 e nos capítulos 61 e 62;

II – nos códigos 4202.11.00, 4202.21.00, 4202.31.00, 4202.91.00, 4205.00.00, 6309.00, 64.01 a 64.06;

III – nos códigos 41.04, 41.05, 41.06, 41.07 e 41.14

IV – nos códigos 8308.10.00, 8308.20.00, 96.06.10.00, 9606.21.00 e 9606.22.00;

e

V – no código 9506.62.00.

14. Inicialmente, a alíquota prevista para essa contribuição substitutiva foi de 1,5%, entretanto com a edição da MP n.º 563, de 2012, tal alíquota foi reduzida para 1%, *verbis*:

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 um por cento, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, 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 a esta Lei.

15. Por sua vez, a Lei nº 12.715, de 2012, resultante da conversão da MP nº 563, de 2012, fez novas alterações no regime substitutivo de que trata o art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, como se verifica a seguir:

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 desta Lei.

§ 1º O disposto no caput:

I – aplica-se apenas em relação aos produtos industrializados pela empresa;

II – não se aplica:

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

b) aos fabricantes de automóveis, comerciais leves (camionetas, picapes, utilitários, vans e furgões), caminhões e chassis com motor para caminhões, chassis com motor para ônibus, caminhões-tratores, tratores agrícolas e colheitadeiras agrícolas autopropelidas.

§ 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.

§ 3º O disposto no caput também se aplica às empresas:

I – de manutenção e reparação de aeronaves, motores, componentes e equipamentos correlatos;

II – de transporte aéreo de carga;

III – de transporte aéreo de passageiros regular;

IV – de transporte marítimo de carga na navegação de cabotagem;

V – de transporte marítimo de passageiros na navegação de cabotagem;

VI – de transporte marítimo de carga na navegação de longo curso;

VII – de transporte marítimo de passageiros na navegação de longo curso;

VIII – de transporte por navegação interior de carga;

IX – de transporte por navegação interior de passageiros em linhas regulares; e

X – de navegação de apoio marítimo e de apoio portuário.

§ 4º A partir de 1º de janeiro de 2013, ficam incluídos no Anexo referido no caput os produtos classificados nos seguintes códigos da Tipi:

I - 9503.00.10, 9503.00.21, 9503.00.22, 9503.00.29, 9503.00.31, 9503.00.39, 9503.00.40, 9503.00.50, 9503.00.60, 9503.00.70, 9503.00.80, 9503.00.91, 9503.00.97, 9503.00.98, 9503.00.99;

II – (VETADO).

16. Além disso, desde a edição da Lei nº 12.715, de 2012, as empresas que auferirem 95% ou mais de receita bruta decorrente da fabricação de outros produtos, além dos

previstos no caput do art. 8º da Lei nº 12.546, de 2012, não estão sujeitas a essa contribuição sobre a receita bruta.

17. Com relação à base de cálculo da contribuição substitutiva, o art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, previu que:

Art. 9º Para fins do disposto nos arts. 7º e 8º desta Lei:

I – a receita bruta deve ser considerada sem o ajuste de que trata o inciso VIII do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976;

II – exclui-se da base de cálculo das contribuições a receita bruta: (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

a) de exportações; e Incluída (Incluída pela Lei nº 12.844, de 2013)

b) decorrente de transporte internacional de carga; (Incluída pela Lei nº 12.844, de 2013)

(...)

§ 7º Para fins de determinação da base de cálculo, podem ser excluídos da receita bruta: (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

I – as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos; (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

II – (VETADO); (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

III – o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, se incluído na receita bruta; e (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

IV – o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

18. Segundo reproduções, as empresas que fabricam somente produtos constantes do Anexo I da Lei nº 12.546, de 2011, contribuíram com alíquota de 1,5%, entre 1º de dezembro de 2011 e 31 de julho de 2012, e de 1%, a partir de 1º de agosto de 2012, sempre sobre a receita bruta total, com as exclusões permitidas em lei.

19. Para as empresas que auferem receita decorrente da fabricação de produtos previstos no Anexo I da Lei nº 12.546, de 2011, e também auferem receitas decorrentes de outras atividades, aplica-se um regime misto de cálculo da contribuição previdenciária. Ou seja, a empresa recolhe as duas contribuições previdenciárias: sobre a receita bruta e sobre a folha de pagamento, esta última com a aplicação de um coeficiente de redução.

20. A previsão legal da aplicação desse regime misto estava inicialmente no inciso II do parágrafo único do art. 8º (na Lei nº 12.546, de 2011), depois foi transportada para o art. 9º, §1º, II (pela MP nº 563, de 2012), onde segue com redação atualizada.

Lei nº 12.546, de 2011:

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 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, as empresas que fabriquem os produtos classificados na Tipi, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 2006:

(...)

Parágrafo único. No caso de empresas que se dediquem a outras atividades, além das previstas no caput, o cálculo da contribuição obedecerá:

I – ao disposto no caput quanto à parcela da receita bruta correspondente aos produtos relacionados nos seus incisos I a V; e

II – ao disposto nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, reduzindo-se o valor da contribuição a recolher ao percentual resultante da razão entre receita bruta de atividades não relacionadas à fabricação dos produtos arrolados nos incisos I a V do caput e a receita bruta total.

Medida Provisória nº 563, de 2012:

Art. 9º ...

(...)

§ 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:

I – ao disposto no caput desses artigos quanto à parcela da receita bruta correspondente às atividades neles referidas; e

II – ao disposto no art. 22 da Lei nº 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.

Lei nº 12.715, de 2012:

Art. 9º...

§ 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:

I – ao disposto no caput desses artigos quanto à parcela da receita bruta correspondente às atividades neles referidas; e

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.

(...)

§ 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.

§ 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.

Lei nº 12.794, de 2013:

Art. 9º...

§1º...

(...)

II – ao disposto no art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, reduzindo-se o valor da contribuição dos incisos I e III do caput do referido artigo ao percentual resultante da razão entre a receita bruta de atividades não relacionadas aos serviços de que tratam o caput do art. 7º e o § 3º do art. 8º ou à fabricação dos produtos de que trata o caput do art. 8º e a receita bruta total.

21. Neste regime misto, aplicável desde 1º de dezembro de 2011, é devida a contribuição previdenciária sobre a receita bruta decorrente da fabricação dos produtos discriminados no art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, e sobre a folha de pagamento nos termos do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, devendo observar o seguinte critério: i) contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta: apurada pela aplicação da alíquota de 1,5% sobre a receita bruta, para os fatos geradores ocorridos entre 1º de dezembro de 2011 e

31 de julho de 2012, e da alíquota de 1% sobre a receita bruta, para os fatos geradores a partir de 1º de agosto de 2012; ii) contribuição previdenciária patronal prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991: calculada pela aplicação da alíquota de 20% sobre o valor total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a serviço da empresa, aplicando-se, sobre o resultado, o percentual resultante da razão existente entre a receita bruta de atividades não sujeitas à substituição e a receita bruta total.

22. Importante observar que a Lei nº 12.715, de 2012, resultado da conversão da MP nº 563, de 2012, fixou limites para a aplicação do regime misto. Assim, não se aplica o regime misto quando a receita bruta decorrente de outras atividades desenvolvidas pela empresa for igual ou inferior a 5% da receita bruta total, sendo a contribuição previdenciária “calculada sobre a receita bruta total auferida no mês” (parágrafos 5º e 6º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, com redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012).

23. A empresa submetida ao regime misto, para fins de apuração da contribuição previdenciária devida sobre a folha de pagamento, deverá aplicar a regra descrita no inciso II do §1º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, utilizando como base de cálculo o valor total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, durante o mês, a todos os seus segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais, independentemente de estarem relacionados ou não com as atividades substituídas ou não.

24. Para uma melhor compreensão, apresenta-se a seguinte situação hipotética:

	Matriz	Filial 1	Filial 2	Filial 3	Total
Receita Bruta de Produtos Anexo I	400.000	100.000	200.000	0,00	700.000
Outras Receitas (OR)	0,00	150.000	150.000	0,00	300.000
Receita Bruta Total (RBT)	400.000	250.000	350.000	0,00	1.000.000

Contribuição Previdenciária sobre a Receita RB de Produtos do Anexo I (1%)					7.000
Razão entre OR / RBT	$300.000/1.000.000 = 0,3 = 30\%$				

Folha de Pagamentos	40.000	25.000	30.000	35.000	130.000
Contribuição Previdenciária Normal (20%)	8.000	5.000	6.000	7.000	26.000
Contribuição Previdenciária sobre a Folha de Pagamentos Reduzida	2.400	1.500	1.800	2.100	7.800

25. Verifica-se, no exemplo apresentado acima, que a empresa deverá recolher: i) o valor de R\$ 7.000,00 referente à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (art. 8º, caput da Lei nº 12.546/2011), de forma centralizada; e ii) o valor de R\$ 7.800,00 referente à Contribuição Previdenciária sobre a Folha de Pagamento (art. 22, I e III da Lei nº 8.212/91) ajustada pelo coeficiente de redução previsto no art. 9º, §1º, II da Lei nº 12.546, de

2011, individualmente por estabelecimento, ou seja, R\$ 2.400,00 no estabelecimento matriz, R\$ 1.500,00 na Filial 1, R\$ 1.800,00 na Filial 2 e R\$ 2.100,00 na Filial 3.

26. A contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento, mesmo dos estabelecimentos que não tiveram receita bruta decorrente da fabricação dos produtos discriminados no *caput* do art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, sofrem a redução correspondente ao percentual resultante entre o valor da receita de produtos não substituídos e a receita bruta total, o que implica dizer que é irrelevante um determinado estabelecimento ter receitas derivadas de produtos alcançados pela contribuição substitutiva ou não. Isto porque a contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta dos produtos alcançados pela substituição é calculada de forma centralizada e assim também deve ser o cálculo do percentual de redução.

27. Em resumo: calcula-se a contribuição de 20% (vinte por cento) sobre a folha de pagamento total de cada estabelecimento e sobre o resultado apurado aplica-se o percentual de redução decorrente da razão entre as receitas de produtos não substituídos e a receita bruta total apurada no mês de competência.

28. Importa salientar que para fins de cálculo da proporcionalidade entre a receita bruta de produtos ou atividades não abrangidas pela desoneração e a receita bruta total, utilizam-se os valores das receitas do próprio mês de competência, tendo em vista que, quando do recolhimento da contribuição, essas receitas já serão conhecidas.

29. Quanto à dúvida apontada pela consultante sobre “como deverá a empresa proceder ao recolhimento e pagamento das férias no caso de sua concessão de forma coletiva aos empregados, ante a remuneração dos dias trabalhados em dezembro”, não se consegue visualizar o impacto desse evento no cálculo da contribuição previdenciária, seja a incidente sobre a receita bruta, seja a incidente sobre a folha de pagamento.

30. Com relação à exclusão das receitas de exportação da base de cálculo da contribuição previdenciária, a alínea ‘a’ do inciso II do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, prevê que, para fins da determinação da base de cálculo da contribuição de que trata os arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 2011, deve ser excluído o valor da “receita bruta de exportações”, *verbis*:

Art. 9º Para fins do disposto nos arts. 7º e 8º desta Lei:

(...)

II – exclui-se da base de cálculo das contribuições a receita bruta: (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

a) de exportações; e (Incluída pela Lei nº 12.844, de 2013)

b) decorrente de transporte internacional de carga; (Incluída pela Lei nº 12.844, de 2013)

31. Note-se que a lei somente prescreve a exclusão do valor da receita bruta de exportação quando trata da obtenção da base de cálculo da contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta. Aliás, essa previsão é respaldada no fato de que as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação (art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, introduzida pela Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro de 2001), segundo se reproduz:

Art. 149....

(...)

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:

I – não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;

32. No que se refere ao cálculo dos demais percentuais dispostos na Lei nº 12.546, de 2011, tais como os previstos no art. 8º, §1º, II, ‘a’, e no art. 9º, §1º, II, não devem ser excluídas do cômputo as receitas de exportação, já que não se referem à base de cálculo de tributos.

33. Desta forma, para fins de cálculo do percentual previsto na alínea ‘a’ do inciso II do §1º do art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, que dispõe que a substituição não se aplica a empresas que “se dediquem a outras atividades, além das previstas no *caput* cuja receita bruta dessas outras atividades seja igual ou superior a 95% (noventa e cinco por cento) da receita bruta total”, na receita bruta total computam-se as receitas de exportação de todas as atividades e na “receita bruta dessas outras atividades...” computam-se as receitas de exportação decorrentes dessas atividades.

34. No que concerne à receita bruta total, dispensam-se comentários, por ser evidente, não obstante o critério citado, que o termo “total” patentemente remete à integralidade das receitas da pessoa jurídica, seja decorrente da venda de bens e serviços no mercado interno ou externo.

35. Quanto à “receita bruta dessas outras atividades...”, atente-se que a classificação da atividade exercida pela empresa independe de os produtos discriminados no anexo citado no art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, serem destinados ao mercado interno ou externo.

36. Como exemplo, imagine-se uma empresa que fabrica os produtos classificados no Capítulo 54 da Tipi, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, e cuja atividade esteja submetida à incidência da contribuição previdenciária sobre a receita bruta. O fato de tais produtos serem destinados à exportação, total ou parcialmente, não interfere na classificação da atividade da empresa, que é efetivamente a fabricação desses produtos, de forma que as receitas decorrentes de exportação desses produtos devem ser consideradas no cômputo da receita bruta total. Por outro lado, as receitas decorrentes da exportação de produtos não incluídos no Anexo I da Lei (não sujeitos à contribuição previdenciária sobre a receita bruta) constarão, tanto no cálculo da receita bruta total, como no cálculo da receita das atividades não incluídas na desoneração da folha de pagamento.

37. A proporção estabelecida na alínea ‘a’ do inciso II do § 1º do art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, é uma maneira de expressar numericamente as atividades de produção ou de serviços que não foram contempladas com a substituição da folha de pagamentos, sendo um cálculo meramente representativo e não para fins de incidência de tributos.

38. Igualmente, no cálculo do redutor aplicável às empresas com atividades mistas, previsto no art. 9º, §1º, II, da Lei nº 12.546, de 2011, a receita bruta decorrente das atividades ou da fabricação de produtos não relacionados nos arts. 7º e 8º da referida lei e a receita bruta total devem ser consideradas sem a exclusão da receita decorrente de exportações. Isso porque, nesse caso, essas receitas servem apenas para se chegar a uma razão para fins de redução da contribuição previdenciária incidente sobre a folha de pagamento a que essas empresas continuam sujeitas. Não se trata de base de cálculo da contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta.

39. Portanto, apenas no cálculo do tributo propriamente dito devem ser excluídas da base de cálculo as receitas decorrentes de exportação, em obediência ao inciso I, § 2º do art. 149 da CF/88, e nos termos da alínea 'a' do inciso II do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, com redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013.

40. A Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, no § 7º do seu art. 28, prevê que integra o salário de contribuição a parcela referente ao décimo terceiro salário (gratificação natalina), na forma estabelecida em regulamento. O Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, que aprova o Regulamento da Previdência Social, em seu art. 214, §6º, estabelece que é devida a contribuição previdenciária quando do pagamento ou crédito da última parcela ou na rescisão do contrato de trabalho.

41. Para as empresas alcançadas pela contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta, por força da Lei nº 12.546, de 2011, a sistemática de cálculo da contribuição previdenciária referente ao décimo terceiro salário também é afetada. Nesse sentido dispôs a referida lei, com a redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012, *verbis*:

Art. 9º Para fins do disposto nos arts. 7º e 8º desta Lei:

(...)

§ 3º Relativamente aos períodos anteriores à tributação da empresa nas formas instituídas pelos arts. 7º e 8º desta Lei, mantém-se a incidência das contribuições previstas no art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, aplicada de forma proporcional sobre o 13º (décimo terceiro) salário. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

§ 4º Para fins de cálculo da razão a que se refere o inciso II do § 1º, aplicada ao 13º (décimo terceiro) salário, será considerada a receita bruta acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao mês de dezembro de cada ano-calendário. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

42. Pela previsão legal expressa no §3º, acima reproduzido, no período em que a empresa não estava sujeita à contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta, seja com substituição total ou parcial, é obrigatório o recolhimento da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento referente ao décimo terceiro salário, prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

43. Neste diapasão, para as empresas que ingressaram na sistemática de recolhimento da contribuição previdenciária sobre a receita bruta no decorrer de um ano-calendário, a contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento do décimo terceiro salário deve ser recolhida observando os seguintes critérios:

i) período não sujeito à contribuição substitutiva: a contribuição previdenciária patronal incidente sobre a folha de pagamento do décimo terceiro salário é devida na proporção de meses não incluídos na sistemática de apuração da contribuição previdenciária sobre a receita bruta, sem a aplicação do redutor previsto no inciso II do §1º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011; e

ii) período sujeito à contribuição substitutiva:

a) empresas com substituição total: não é devida a contribuição previdenciária patronal prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991;

- b) empresas com substituição parcial (regime misto): a contribuição previdenciária patronal incidente sobre a folha de pagamento do 13º salário é devida sobre a proporção dos meses incluídos na sistemática de tributação da contribuição previdenciária sobre a receita bruta, aplicando-se o redutor previsto no inciso II do § 1º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, c/c os §§ 3º e 4º do mesmo dispositivo legal. Neste caso, o redutor considerará a receita bruta acumulada no período abrangido pela nova contribuição até o mês anterior a dezembro.

44. A título exemplificativo, uma empresa que tenha ingressado na sistemática prevista pela Lei nº 12.546, de 2011, a partir de 1º de agosto de 2012, cuja folha de pagamento do 13º salário seja de R\$ 120.000,00, deve efetuar o cálculo da contribuição previdenciária sobre o décimo terceiro salário da seguinte forma:

- i) período de janeiro a julho de 2012 (sem substituição): deverá recolher a contribuição previdenciária patronal (20%) sobre 7/12 do valor da folha de pagamento, no exemplo, $R\$ 120.000,00 \times 7 / 12 \times 20\% = R\$ 14.000,00$;
- ii) período de agosto a dezembro de 2012 (com substituição):
 - a) empresa com substituição total: nada recolhe de contribuição previdenciária patronal (20%) sobre os outros 5/12 da folha de pagamento do 13º salário;
 - b) empresa com substituição parcial: recolhe a contribuição previdenciária patronal (20%) sobre 5/12 do valor da folha de pagamento com a redução prevista no §1º, II, do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011. Considerando, p.ex., um redutor igual a 30%, o valor da contribuição previdenciária patronal seria: $R\$ 120.000,00 \times 5 / 12 \times 20\% = R\$ 10.000,00 \times 30\% = R\$ 3.000,00$;
- iii) Somam-se os resultados dos dois períodos para se chegar ao valor a ser recolhido de contribuição previdenciária patronal sobre a folha de pagamento do 13º salário. Nos exemplos acima, o valor a ser recolhido, para empresas com substituição total, seria de R\$ 14.000,00, e para empresas mistas, esse valor seria de R\$ 17.000,00

45. A contrário senso, para as empresas que durante todo o ano-calendário estiveram abrangidas pela sistemática de recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta, com substituição total, não é devida a contribuição previdenciária patronal prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991. Para as empresas com substituição parcial, faz-se o cálculo acima descrito considerando as receitas do período de dezembro do ano anterior até novembro do ano em curso no cálculo do redutor.

46. Alerta-se que as considerações apresentadas sobre o cálculo da proporcionalidade só são aplicáveis à folha de pagamento da competência 13, assim, eventuais pagamentos de décimo terceiro salário proporcional, efetuados ao longo do ano em virtude de rescisões de contrato de trabalho de empregados, terão a contribuição previdenciária patronal prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, substituída pela contribuição

previdenciária incidente sobre a receita bruta, ou, se a empresa possuir atividades mistas, serão tributados proporcionalmente, em conjunto com o restante da folha de pagamento mensal.

47. Com relação ao Ato Declaratório Interpretativo (ADI) nº 42, de 15 de dezembro de 2011, citado pela consultante, que dispôs sobre a contribuição previdenciária incidente sobre o décimo terceiro salário de segurados empregados e trabalhadores avulsos cuja contribuição a cargo da empresa esteja sujeita à substituição da contribuição sobre a remuneração por contribuição sobre o valor da receita bruta, nos termos dos arts. 7º e 8º da Medida Provisória nº 540, de 2011, cabe esclarecer que tal norma vale para as empresas que passaram a apurar a contribuição substitutiva em 1º de dezembro de 2011, em relação ao décimo terceiro salário daquele ano. Para as empresas que ingressaram na sistemática a partir do ano de 2012 valem as regras antes mencionadas, com fulcro nos §§ 3º e 4º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011.

48. A consultante também questiona sobre a forma de cálculo para fins de lançamento contábil da provisão de 13º salário e férias. Entretanto como estes são assuntos de natureza contábil, que não interferem no cálculo da contribuição previdenciária devida, não cabe aqui qualquer manifestação a esse respeito.

49. Os incisos III e V do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, e art. 30, inciso I, alínea “b” da Lei nº 8.212, de 1991, assim estabelecem, respectivamente:

Art. 9º Para fins do disposto nos arts. 7º e 8º desta Lei:

(...)

III – a data de recolhimento das contribuições obedecerá ao disposto na alínea “b” do inciso I do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991;

(...)

V – com relação às contribuições de que tratam os arts. 7º e 8º, as empresas continuam sujeitas ao cumprimento das demais obrigações previstas na legislação previdenciária.

Art. 30 A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

I – a empresa é obrigada a:

(...)

b) recolher os valores arrecadados na forma da alínea “a”, a contribuição a que se refere o inciso IV do art. 22, assim como as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço até o dia vinte do mês subsequente ao da competência;

50. O Decreto nº 7.828, de 16 de outubro de 2012, que regulamenta a incidência da contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta, dispôs em seu art. 5º, §§1º e 2º, que sua apuração e pagamento devem ser realizados de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica e na forma definida em ato próprio da RFB, segundo segue:

Art. 5º Para fins do disposto nos arts. 2º e 3º:

(...)

§ 1º As contribuições de que tratam os arts. 2º e 3º deverão ser apuradas e pagas de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica.

§ 2º A informação e o recolhimento das contribuições de que tratam os arts. 2º e 3º ocorrerão na forma estabelecida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda, em ato próprio.

51. Neste passo, o recolhimento dessa contribuição previdenciária sobre a receita deverá ser efetuado até o dia 20 do mês subsequente ao da competência, em um único Documento de Arrecadação das Receitas Federais (DARF), no CNPJ do estabelecimento matriz, utilizando um dos códigos de receita conforme estabelecido no Ato Declaratório Executivo (ADE) Codac nº 86, de 1º de dezembro de 2011, alterado pelo ADE Codac nº 33, de 17 de abril de 2013, *verbis*:

I – 2985 – Contribuição Previdenciária Sobre Receita Bruta Art. 7º da Lei 12.546/2011; e

II – 2991 – Contribuição Previdenciária Sobre Receita Bruta Art. 8º da Lei 12.546/2011

52. Tal entendimento é corroborado pelo disposto no art. 5º do ADE Codac nº 93, de 19 de dezembro de 2011, a saber:

Art. 5º As contribuições substitutivas das Contribuições Previdenciárias Patronais incidentes sobre a receita bruta referidas nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 2011, deverão ser recolhidas em Documento de Arrecadação de Receitas Federais (Darf) conforme disposto no Ato Declaratório Executivo Codac nº 86, de 1º de dezembro de 2011 .

Parágrafo único. Atos específicos da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) disciplinarão a confissão do débito em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), bem como a forma de declarar os fatos geradores das contribuições sobre a receita bruta.

53. Da mesma forma, o art. 6º da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.110, de 27 de dezembro de 2010, que dispõe sobre a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), com redação incluída pela IN RFB nº 1.258, de 13 de março de 2012, prevê, com relação à contribuição previdenciária sobre a receita bruta, que, *in fine*:

Art. 6º A DCTF conterá informações relativas aos seguintes impostos e contribuições administrados pela RFB:

(...)

XII – Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), de que tratam os arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011.

(...)

§ 11. Os valores referentes à CPRB, cujos recolhimentos deverão ser efetuados de forma centralizada pelo estabelecimento matriz, nos mesmos moldes das demais contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta, deverão ser informados na DCTF apresentada pelo estabelecimento matriz.

54. Sobre o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento, o ADE Codac nº 93, de 2011, esclarece que continua sendo efetuado através de Guia da Previdência Social (GPS), por estabelecimento. Tal ato ainda dispõe sobre os procedimentos a serem observados para o preenchimento da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) pelas empresas abrangidas pela contribuição substitutiva prevista na Lei nº 12.546, de 2011, conforme se verifica, *in fine*:

Art. 3º Para fins de aplicação da substituição das contribuições previdenciárias estabelecidas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, prevista no art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, as empresas que se enquadram nessa hipótese deverão observar o disposto neste artigo quando da prestação de informações no Sefip, até que ocorra a adequação desse sistema.

§ 1º Os valores de Contribuição Previdenciária Patronal calculados pelo Sefip e demonstrados no "Comprovante de Declaração das Contribuições a Recolher à

Previdência Social" nas linhas "Empregados/ Avulsos" e "Contribuintes Individuais" abaixo do título Empresa deverão ser somados e lançados no Campo "Compensação".

§ 2º A GPS gerada pelo Sefip deverá ser desprezada, devendo ser preenchida GPS com os valores efetivamente devidos sobre os fatos geradores declarados em GFIP.

§ 3º Os relatórios gerados pelo Sefip "Relatório de Valor de Retenção", "Relatório de Compensações" e "Relatório de Reembolso" devem ser desprezados e mantidos demonstrativos de origem do crédito para fins de fiscalização e/ou pedido de reembolso/restituição/compensação.

Art. 4º Para fins de aplicação da redução prevista no inciso II do parágrafo único do art. 8º [atual art. 9º, §1º, II] da Lei nº 12.546, de 2011, sobre as contribuições previdenciárias estabelecidas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, as empresas que se enquadram nessa hipótese deverão observar o disposto neste artigo quando da prestação de informações no Sefip, até que ocorra a adequação desse sistema.

§ 1º A diferença relativa à Contribuição Previdenciária Patronal entre o valor calculado pelo Sefip (demonstrados no "Comprovante de Declaração das Contribuições a Recolher à Previdência Social" nas linhas "Empregados/Avulsos" e "Contribuintes Individuais" abaixo do título Empresa) e o valor apurado conforme disposto no inciso II do parágrafo único do art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, deverá ser informada no campo "Compensação".

§ 2º A GPS gerada pelo Sefip deverá ser desprezada, devendo ser preenchida GPS com os valores efetivamente devidos sobre os fatos geradores declarados em GFIP.

§ 3º Os relatórios gerados pelo Sefip "Relatório de Valor de Retenção", "Relatório de Compensações" e "Relatório de Reembolso" devem ser desprezados e mantido demonstrativos de origem do crédito para fins de fiscalização e/ou pedido de reembolso/restituição/compensação.

(...)

Art. 6º Quando da prestação de informações, pelas empresas enquadradas nas hipóteses previstas no caput do art. 7º e no art. 8º, relativas às contribuições incidentes sobre o 13º (décimo terceiro) salário declarado na competência 13 (treze), deverá ser lançado no campo "Compensação" a diferença entre o valor calculado pelo Sefip e o valor apurado pela empresa de acordo com o previsto no Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 42, de 15 de dezembro de 2011 .

55. Relativamente à solicitação de que fosse declarada formalmente a suspensão da exigibilidade da contribuição em discussão, na forma do artigo 151, inciso III, e 161, parágrafo 2º do Código Tributário Nacional – CTN, bem como em razão do não conhecimento dos respectivos valores colocados em discussão, e, também, que fosse igualmente dispensada a obrigação acessória de informar, via GFIP, os montantes envolvidos pela obrigação objeto da consulta, informa-se à consultante que os efeitos da consulta, na seara do procedimento administrativo sob análise, são aqueles previstos nos artigos 48, 49 e 50 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972 (atualizado até a Lei n.º 12.865, de 9 de outubro de 2013), *in verbis*:

Art. 48. *Salvo o disposto no artigo seguinte, nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o sujeito passivo relativamente à espécie consultada, a partir da apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à data da ciência:*

I - de decisão de primeira instância da qual não haja sido interposto recurso;

II - de decisão de segunda instância.

Art. 49. *A consulta não suspende o prazo para recolhimento de tributo, retido na fonte ou autolancado antes ou depois de sua apresentação, nem o prazo para apresentação de declaração de rendimentos.*

Art. 50. *A decisão de segunda instância não obriga ao recolhimento de tributo que deixou de ser retido ou autolancado após a decisão reformada e de acordo com a orientação desta, no período compreendido entre as datas de ciência das duas decisões.*

56. Em sentido idêntico à orientação do Decreto n.º 70.235, de 1992, tanto a anterior IN RFB n.º 740, de 2007, quanto a IN RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013, ambas, que tratava e trata do procedimento administrativo de consulta e guardava e guarda similitude com aquele decreto, determinava e determina, mais amiúde, os efeitos de uma consulta, a exemplo dos artigos desta última que ora se reproduz, *in fine*:

Art. 10. *A consulta eficaz, formulada antes do prazo legal para recolhimento de tributo, impede a aplicação de multa de mora e de juros de mora, relativamente à matéria consultada, a partir da data de sua protocolização até o 30º (trigésimo) dia seguinte ao da ciência, pelo consulente, da Solução de Consulta.*

Parágrafo único. *Quando a solução da consulta implicar pagamento, este deverá ser efetuado no prazo referido no caput, ou no prazo normal de recolhimento do tributo, o que for mais favorável ao consulente.*

Art. 11. *A consulta não suspende o prazo para recolhimento de tributo retido na fonte ou autolancado, antes ou depois de sua apresentação, nem para entrega de declaração de rendimentos ou cumprimento de outras obrigações acessórias.*

Art. 12. *Os efeitos da consulta que se reportar a situação não ocorrida somente se aperfeiçoarão se o fato concretizado for aquele sobre o qual versara a consulta previamente formulada.*

Art. 13. *Os efeitos da consulta formulada pela matriz da pessoa jurídica serão estendidos aos demais estabelecimentos.*

(...)

Art. 16. *Ressalvado o disposto no art. 11, nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o sujeito passivo relativamente à espécie consultada, a partir da apresentação da consulta até o 30º (trigésimo) dia subsequente à data da ciência da solução da consulta.*

Art. 17. *Na hipótese de alteração de entendimento expresso em Solução de Consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira, a nova orientação alcança apenas os fatos geradores que ocorrerem depois da sua publicação na Imprensa Oficial ou depois da ciência do consulente, exceto se a nova orientação lhe for mais favorável, caso em que esta atingirá, também, o período abrangido pela solução anteriormente dada.*

(...)

§ 4º *Os efeitos produzidos pela consulta cessarão após 30 (trinta) dias da data de publicação na Imprensa Oficial, posteriormente à apresentação da consulta e antes de sua solução, de ato normativo que discipline a matéria consultada.*

Conclusão

57. Diante do exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo à interessada que:

57.1. As empresas consideradas mistas, isto é, que auferem receitas decorrentes da fabricação dos produtos mencionados no *caput* do art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, e de outras atividades não submetidas à substituição, deverão recolher:

- a) a contribuição previdenciária sobre a receita bruta, em relação aos produtos que fabrica; e

- b) a contribuição previdenciária patronal sobre a folha de pagamento, prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, com a aplicação do redutor previsto no art. 9º, §1º, II, da Lei nº 12.546, de 2011;

57.2. Utiliza-se a receita bruta do próprio mês de competência para fins de apuração da base de cálculo da contribuição previdenciária sobre a receita bruta, bem como para os demais índices previstos nos arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 2011, exceção feita ao cálculo do redutor previsto no art. 9º, §1º, II, aplicável à folha de pagamento do décimo terceiro salário, em relação às empresas com atividades mistas;

57.3. Apenas no cálculo do tributo propriamente dito devem ser excluídas da base de cálculo as receitas decorrentes de exportação, em obediência ao inciso I, § 2º do art. 149 da CF/88, e nos termos da alínea 'a' do inciso II do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011;

57.4. A contribuição previdenciária prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, incidente sobre a folha de pagamento referente ao décimo terceiro salário dos segurados empregados, pago em dezembro, subsiste para o período anterior ao regime de contribuição previdenciária substitutiva. Para o período posterior: não é devida pelas empresas com essa contribuição previdenciária totalmente substituída; e é devida pelas empresas com essa contribuição parcialmente substituída (empresas mistas), com a aplicação do redutor previsto no inciso II do § 1º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, sendo que, para fins do cálculo da razão estabelecida no dispositivo legal citado, utiliza-se a receita bruta não substituída e a receita bruta total dos últimos doze meses anteriores a dezembro, caso a empresa esteja incluída na sistemática de contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta há, pelo menos, doze meses, ou proporcionalmente ao período de inclusão, se inferior a doze meses;

57.5. O recolhimento da contribuição previdenciária substitutiva incidente sobre a receita bruta é feito por meio de Documento de Arrecadação das Receitas Federais (DARF), de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz;

57.6. O preenchimento da Guia de Pagamento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) pelas empresas alcançadas pela contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta obedece às instruções contidas no Ato Declaratório Executivo Codac nº 93, de 19 de dezembro de 2011;

57.7. Com relação à forma de cálculo de encargos de férias e de 13º salário, por serem matérias de natureza contábil, não compete a esta Coordenação-Geral qualquer manifestação a este respeito; e

57.8. Os efeitos da consulta, na seara deste procedimento administrativo, são aqueles previstos nos artigos 48, 49 e 50 do Decreto n.º 70.235, de 1972, e nos artigos 10 a 13, 16 e 17, parágrafo 4º da IN RFB nº 1.396, de 2013.

58. À consideração superior.

Fortaleza, 22 de outubro de 2013

assinado digitalmente

Caubi Castelo Branco
Auditor-Fiscal da RFB
Matrícula 0954052

59. De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Copen.
Fortaleza, 22 de outubro de 2013

assinado digitalmente
João Carlos Diógenes de Oliveira
Auditor-Fiscal da RFB – Chefe da Disit03

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

assinado digitalmente
Mirza Mendes Reis
Auditora-Fiscal da RFB
Coordenadora da Copen

Ordem de Intimação

61. 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
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB
Coordenador-Geral da Cosit

GRUPO I – CLASSE VII – Plenário

TC 002.657/2015-5

Natureza: Representação.

Órgão: Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento – Laboratório Nacional Agropecuário em São Paulo (00.396.895/0047-08).

Representante: Fundação de Desenvolvimento da Pesquisa do Agronegócio (50.276.237/0001-78).

Advogados constituídos nos autos: Leonardo Ferres da Silva Ribeiro (OAB/SP146.319); Fernando Egidio Di Gioia (OAB/SP 220.899).

Sumário: Representação acerca de irregularidades em pregão eletrônico para contratação de serviços continuados de apoio administrativo. Arguição de vantagem indevida, auferida pela licitante vencedora, em decorrência do regime de Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), instituído pela Lei 12.546/2011 para fins de desoneração da folha de pagamentos. Possível violação dos princípios da legalidade e da isonomia sob o argumento de que a atividade econômica principal da licitante vencedora seria incompatível com o objeto da licitação. Improcedência. Existência de prova de cadastro em atividade econômica secundária compatível com os serviços licitados. Regular enquadramento da empresa no regime de CPRB, nos termos da legislação em vigor. Prejudicialidade do pedido de medida cautelar para suspensão dos atos do certame.

O atendimento à legislação tributária no tocante ao enquadramento de pessoa jurídica no regime de contribuição previdenciária sobre a receita bruta, nos termos da Lei 12.546/2011, não impõe vantagem indevida – e, portanto, não viola o princípio da isonomia – em licitação pública desde que haja compatibilidade entre os serviços licitados e os constantes do cadastro de atividades econômicas do proponente.

RELATÓRIO

Adoto como relatório a instrução aprovada no âmbito da Secretaria de Controle Externo no Estado do Rio de Janeiro (Secex/RJ) – peças 11 e 15:

“INTRODUÇÃO

1. Trata-se de representação interposta contra o edital do Pregão Eletrônico 56/2014, tipo menor preço, promovido pelo laboratório acima referenciado, cuja realização ocorreu em 18/12/2014 (ata, à peça 4, p. 4), cujo objeto é a contratação de serviços continuados de apoio administrativo, para o atendimento das necessidades acessórias e instrumentais do laboratório citado (edital à peça 2). O pregão contou com três grupos de itens, o valor total anual ofertado pela licitante vencedora é de R\$ 1.122.000,00.

2. A representante, em resumo, noticia, à peça 1, p.2, a ocorrência de irregularidade pertinente ao fato da licitante vencedora do grupo três, descrito no anexo I do edital, à peça 2, p. 24, ser detentora de benefício tributário específico de empresa do ramo de tecnologia da informação, ou seja, a empresa se enquadra nos benefícios estabelecidos na Lei 12.546/2011(empresa Beltis Comércio e Prestação de Serviços em Informática Ltda.). Destaca que essa condição além de afetar a competição, demonstra que a citada empresa não desenvolve a atividade contida no objeto descrito no item 1 do edital (serviços continuados de apoio administrativo, item 1, à peça 2, p. 1). Informa que interpôs recurso e que o mesmo foi julgado improcedente pela autoridade competente.

3. Cumprindo a orientação expressa no Memorando-Circular 16/2012-Segecex, encaminhou-se mensagem à unidade jurisdicionada (Lanagro-SP), informando a existência da presente representação e solicitando informações acerca do certame (peça 4, p. 2-3).

4. Posteriormente, a Coordenadora Técnica e Coordenadora Substituta do Laboratório Nacional Agropecuário – Lanagro/SP – CGAL, a Sra. Maria de Fátima Martins Pinhel encaminhou o Ofício 546/2015-Lanagro-SP, em resposta à solicitação (peça 5), com os seguintes documentos: contrato assinado com a empresa Beltis Comércio e Prestação de Serviços em Informática Ltda. (peça 6), o termo de homologação, a resposta da pregoeira ao recurso da Fundepag (peça 7), a resposta do coordenador à Fundepag (peça 8), a sequência de emails acerca da consulta sobre desoneração (peça 9), e resposta da pregoeira ao recurso interposto pela Fundepa (peça 10).

EXAME DE ADMISSIBILIDADE

5. Inicialmente, deve-se registrar que a representação preenche os requisitos de admissibilidade constantes no art. 235 do Regimento Interno do TCU, haja vista a matéria ser de competência do Tribunal, referir-se a responsável sujeito a sua jurisdição, estar redigida em linguagem clara e objetiva, conter nome legível, qualificação e endereço do representante, bem como encontrar-se acompanhada do indício concernente à irregularidade ou ilegalidade.

6. Além disso, a representante possui legitimidade para representar ao Tribunal, consoante disposto no inciso VII do art. 237 do RI/TCU.

7. Dessa forma, a representação poderá ser apurada, para fins de comprovar a sua procedência, nos termos do art. 234, § 2º, segunda parte, do Regimento Interno do TCU, aplicável às representações de acordo com o parágrafo único do art. 237 do mesmo RI/TCU.

EXAME TÉCNICO

8. Inicialmente a signatária alega, à peça 1, p. 3-6, em resumo, que a licitante vencedora do grupo 3 não exerce atividade relacionada com o objeto (fornecimento de mão de obra).

9. Adiante faz menção à vantagem indevida da licitante, tendo em vista que a mesma é detentora de benefício fiscal que nenhuma outra empresa participante do certame possui, sendo que essa condição gerou desequilíbrio na competição.

10. Declara que o benefício só se aplica às empresas que tenham em seu objeto social exclusivamente as atividades relacionadas no § 4, do art. 14 da Lei 11.774/2008. Alega ainda, ao final, com base no parágrafo 4º do artigo citado (ver item 12, à peça 1, p. 5) que não há no elenco expresso no texto legal os serviços concernentes ao objeto expresso no edital, razão pela qual, não se pode aplicar a redução do imposto apresentada pela empresa Beltis (vencedora do certame).

11. Adiante, à peça 1, p. 7-8, a signatária alega que não foi conferido tratamento isonômico e, por fim, requer a nulidade da adjudicação do objeto da licitação para o grupo três em favor da empresa Beltis Comércio e Prestação de Serviços em Informática Ltda. e a concessão de efeito suspensivo ao certame, objetivando impedir a assinatura do contrato até que a questão seja decida no âmbito do TCU.

Análise

12. No que se refere à alegação de que a empresa Beltis não exerce a atividade relativa à prestação de serviço objeto do certame, verificou-se, em consulta ao site da receita federal que a mesma possui outras atividades classificadas como secundárias, dentre as quais a seleção e agenciamento de mão de obra, condição que viabiliza sua participação no pregão referenciado (peça 4, p.103-104).

13. Em relação ao segundo ponto da representação, ou seja, à exclusividade do objeto social, com menção ao § 4º, do art. 14 da Lei 11.774/2008 (ver peça 1, p. 4), importa destacar que o parágrafo 4º lista os serviços de TI e TC considerados para efeito legal, não há menção na lei citada que a empresa não possa exercer concomitantemente outra atividade secundária.

14. Quanto ao benefício conferido à empresa Beltis, considerando que a mesma exerce atividade de seleção e agenciamento de mão de obra, listada como atividade secundária, a questão pertinente à isenção ou diminuição de percentual de arrecadação, também não procede, tendo em vista o que estabelece os parágrafos 9º e 10, do art. 9º, da Lei 12.546/2011(que institui o Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras (Reintegra); dispõe sobre a redução do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) à indústria automotiva; altera a incidência das contribuições previdenciárias devidas pelas empresas que menciona; altera a Lei 11.774, de 17 de setembro de 2008 dentre outras), na forma que segue:

Lei 12.546/2012

(...)

art. 9º - Para fins do disposto nos arts. 7º e 8º desta Lei:

(...)

§ 9º - As empresas para as quais a substituição da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento pela contribuição sobre a receita bruta estiver vinculada ao seu enquadramento no CNAE deverão considerar apenas o CNAE relativo a sua atividade principal, assim considerada aquela de maior receita auferida ou esperada, não lhes sendo aplicado o disposto no § 1º. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013).

§ 10 - Para fins do disposto no § 9º, a base de cálculo da contribuição a que se referem o **caput** do art. 7º e o **caput** do art. 8º será a receita bruta da empresa relativa a todas as suas atividades. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013).

15. Diante dos textos acima, pode-se concluir que a questão relativa à desoneração está bem definida. Esse ponto foi objeto de recurso, julgado improcedente, conforme observado à peça 4, p. 98, cuja decisão do pregoeiro, confirmada pela autoridade superior, à peça 4, p. 102, baseou-se nos textos legais acima. Sendo assim, considera-se improcedente essa questão que fundamentou a presente representação. Essa posição foi confirmada pela Consultoria Jurídica da União, conforme expresso nos esclarecimentos encaminhados pela unidade, descritos mais a frente no parágrafo 19.

16. Em relação aos esclarecimentos prestados por meio do Ofício 546/2015-Lanagro-SP, à peça 5, a unidade informa quais foram as empresas vencedoras dos respectivos grupos, a data da assinatura do contrato e o estágio atual dos procedimentos adotados em relação ao contrato. Na sequência informa que não houve adjudicação das empresas vencedora, mas homologação pelo Coordenador do Lanagro-SP, informando que a dispensa da adjudicação se deu em razão da homologação ter sido realizada pelo coordenador logo após a decisão do recurso.

17. Adiante a Sra. Maria de Fátima Martins Pinhel, Coordenadora Substituta do Lanagro-SP, informa, em resumo, que não foi identificado nos Acórdãos do TCU ou legislação específica, posicionamento contrário à contratação da empresa vencedora citada na inicial desta representação, que impedisse a contratação mais vantajosa a União.

18. Esclarece, à peça 5, p. 2, que no dia 12/2/2015 foi realizada reunião com a Consultoria Jurídica da União, cuja conclusão confirmou o indeferimento do recurso interposto pela Fundepag (cujo teor abrange os fatos narrados na peça inicial), cujo posicionamento é o mesmo adotado na presente instrução.

19. Em seguida, a coordenadora faz um relato acerca dos reflexos que uma eventual paralisação do contrato aqui tratado poderá causar na unidade (peça 5, p. 2-4). Cita, em resumo, que o prazo da atual avença termina em 25/2 próximo, informa que uma possível suspensão acarretará a paralisação de atividades estratégicas, ligadas aos programas da Secretaria de Defesa Agropecuária, fato que poderá gerar um efeito caótico no cenário agropecuário brasileiro, criando reflexos na exportação e importação e na fiscalização de amostras do consumo interno.

20. As informações obtidas no site do Comprasnet e na Receita Federal, constantes da peça 4, juntamente com o posicionamento adotado no âmbito do Lanagro-SP (julgamento de recurso citado no parágrafo anterior), foram suficientes para sustentar o posicionamento aqui esposado, no sentido de que as alegações da representante não procedem.

21. Diante dos elementos presentes nestes autos e dos esclarecimentos/documentos obtidos, considera-se que descabe a atuação do TCU quanto aos pontos aqui tratados.

CONCLUSÃO

22. O documento constante da peça 1 deve ser conhecido como representação, por preencher os requisitos previstos nos arts. 235 e 237, inciso VII do Regimento Interno/TCU.

23. No que tange ao requerimento de medida cautelar, **inaudita altera pars**, entende-se que este não deve ser acolhido, por não estarem presentes nos autos os requisitos do **fumus boni iuris**.

24. Diante da não comprovação das irregularidades alegadas na peça inicial e analisadas nos parágrafos 8º ao 20 desta instrução, conclui-se pela improcedência da presente representação, razão pela qual se proporá o seu arquivamento.

BENEFÍCIOS DAS AÇÕES DE CONTROLE EXTERNO

25. Em cumprimento à sistemática estabelecida pela Portaria – Segecex 10/2012, informa-se que os benefícios de controle decorrentes da apreciação do presente processo classificam-se como benefícios diretos, relacionados à expectativa de controle e ao exercício da competência do TCU em resposta à demanda da sociedade (itens 66.1 e 66.7, respectivamente, das orientações para benefícios do controle relativo à portaria citada).

PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

26. Ante todo o exposto, submetem-se os autos à consideração superior, propondo:

a) conhecer da presente representação, satisfeitos os requisitos de admissibilidade previstos nos arts. 235 e 237, inciso VII do Regimento Interno deste Tribunal;

b) indeferir o requerimento de medida cautelar, **inaudita altera pars**, formulado pela Fundação de Desenvolvimento da Pesquisa do Agronegócio - Fundepag, tendo em vista a inexistência dos pressupostos necessários para adoção da referida medida;

c) considerar improcedente a representação formulada pela Fundação de Desenvolvimento da Pesquisa do Agronegócio - Fundepag;

d) comunicar ao Laboratório Nacional Agropecuário-Lanagro-SP e ao representante a decisão que vier a ser adotada nestes autos;

e) arquivar os presentes autos.”

É o relatório.

VOTO

Aprecia-se representação formulada com amparo no art. 113, § 1º, da Lei 8.666/1993, nos termos do art. 237, inciso VII, do Regimento Interno do TCU, em que se noticiam irregularidades na condução do Pregão Eletrônico 56/2014 (tipo menor preço), cujo objeto foi a contratação de serviços continuados de apoio administrativo, para o atendimento das necessidades acessórias e instrumentais do Laboratório Nacional Agropecuário em São Paulo (Lanagro/SP).

2. A representante, Fundação de Desenvolvimento da Pesquisa do Agronegócio (Fundepag), alega, em síntese, que os atos de adjudicação do objeto (grupo 3 do edital) e homologação da licitação à sociedade empresária Beltis Comércio e Prestação de Serviços em Informática Ltda. teriam violado os princípios da legalidade, isonomia e moralidade pelo fato de essa licitante ter-se valido, de forma indevida, do mecanismo de desoneração da folha de pagamentos, instituído pela Lei 12.546/2011 – substituição da contribuição patronal (20% sobre a folha de pagamentos) por uma contribuição sobre a receita bruta (1% ou 2%), denominada Contribuição Previdência sobre a Receita Bruta (CPRB).

3. A tese objeto deste questionamento é a de que a Beltis enquadrou-se como beneficiária do regime de desoneração da folha de pagamentos na condição de empresa do ramo de TI (Tecnologia da Informação), em atenção ao art. 14 da Lei 11.774/2008 – mencionado no art. 7º, inciso I, da Lei 12.546/2011 –, que estabelece, em seu § 4º, rol taxativo dos serviços de TI e de TIC (Tecnologia da Informação e Comunicação), e, portanto, não poderia se utilizar desse regime em licitação cujo objeto é incompatível com os serviços listados pela lei, por caracterizar vantagem indevida em descompasso com o princípio da isonomia.

4. Ao final, pede a representante que este Tribunal torne nulos os atos de adjudicação e homologação e que suspenda, cautelarmente, o certame a fim de evitar que o contrato seja assinado.

-II-

5. A representação merece ser conhecida porquanto atendidos os requisitos aplicáveis à espécie.

6. Quanto ao mérito, considero-a improcedente.

7. A Beltis encontra-se apta a prestar os serviços objeto do certame uma vez cadastrada no CNAE (Código e Descrição das Atividades) secundário 78.10-8-00 (Seleção e agenciamento de mão-de-obra), conforme atesta o documento inserto à peça 4, p. 103.

8. Também não vislumbro irregularidade em seu enquadramento no regime de desoneração da folha de pagamentos, tampouco como isso possa ter violado a isonomia na licitação.

9. Figura a citada empresa como sujeito passivo da obrigação tributária relativa à CPRB por força do disposto no art. 8º, § 3º, inciso I, da Lei 12.546/2011:

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)

(...)

§ 3º O disposto no caput também se aplica às empresas: (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

(...)

XII - de varejo que exercem as atividades listadas no Anexo II desta Lei; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

10. O Anexo II da lei contempla a atividade principal da licitante vencedora (CNAE 47.51-2-01), constante de seu cadastro nacional como pessoa jurídica (documento à peça 4, p. 103).

11. Não há impeditivo legal – como seria lógico supor – a que determinada pessoa jurídica, enquadrada no regimento desta lei de desoneração tributária, exerça outras atividades econômicas.

Nesses casos, a Lei 12.546/2011, em seu art. 9º, § 9º, regulou uma forma diferenciada de cálculo da CPRB, incidente apenas sobre a receita proveniente da atividade principal da empresa:

§ 9º As empresas para as quais a substituição da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento pela contribuição sobre a receita bruta estiver vinculada ao seu enquadramento no CNAE deverão considerar apenas o CNAE relativo a sua atividade principal, assim considerada aquela de maior receita auferida ou esperada, não lhes sendo aplicado o disposto no § 1º. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 10. Para fins do disposto no § 9º, a base de cálculo da contribuição a que se referem o caput do art. 7º e o caput do art. 8º será a receita bruta da empresa relativa a todas as suas atividades. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

12. Como se nota, relação não há com a hipótese do art. 7º, inciso I, da Lei 12.546/2011, sujeita ao rol de serviços de TI e TIC previsto no art. 14, § 4º, da Lei 11.774/2008. Ademais, ainda que aquela empresa estivesse vinculada ao aludido regime de tributação com fundamento nessa situação, não haveria prejuízo à sua participação no certame pelo fato de exercer atividade secundária compatível com o objeto licitado, conforme esclarecido acima.

-III-

13. Em vista da presente apreciação de mérito da matéria, e ante a ausência de plausibilidade do direito invocado pela representante, está prejudicado o pedido de medida cautelar constante da peça representativa, consistente na suspensão do certame antes da assinatura do contrato.

14. Além disso, as provas dos autos denotam que a representação foi protocolada em 6/2/2015 e o contrato assinado em 4/2/2015, portanto, em data anterior, o que afasta de antemão o perigo da demora viabilizador da cautelar suscitada pela demandante.

Pelo exposto, acompanhando, no essencial, o parecer da unidade técnica, VOTO no sentido de que este Tribunal aprove a minuta de acórdão que submeto à apreciação.

TCU, Sala das Sessões Ministro Luciano Brandão Alves de Souza, em 11 de março de 2015.

Ministro JOÃO AUGUSTO RIBEIRO NARDES
Relator

ACÓRDÃO Nº 480/2015 – TCU – Plenário

1. Processo TC 002.657/2015-5.
2. Grupo I – Classe de Assunto: VII – Representação.
3. Representante: Fundação de Desenvolvimento da Pesquisa do Agronegócio (50.276.237/0001-78).
4. Órgão: Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento – Laboratório Nacional Agropecuário em São Paulo (00.396.895/0047-08).
5. Relator: Ministro Augusto Nardes
6. Representante do Ministério Público: não atuou.

7. Unidade Técnica: Secretaria de Controle Externo no Estado do Rio de Janeiro (Secex/RJ).
8. Advogado(s): Leonardo Ferres da Silva Ribeiro (OAB/SP146.319); Fernando Egidio Di Gioia (OAB/SP 220.899).

9. Acórdão:

VISTOS, relatados e discutidos estes autos de representação em que se noticiam irregularidades na condução do Pregão Eletrônico 56/2014 pelo Laboratório Nacional Agropecuário em São Paulo, cujo objeto foi a contratação de serviços continuados de apoio administrativo,

ACORDAM os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em Sessão Plenária, ante as razões expostas pelo Relator, em:

9.1. com fundamento no art. 237, inciso VII, do Regimento Interno do TCU, conhecer da presente representação e, no mérito, considerá-la improcedente;

9.2. considerar prejudicado o pedido de medida cautelar formulado pela representante; e

9.3. dar ciência desta deliberação à representante e ao Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, por intermédio do Laboratório Nacional Agropecuário em São Paulo.

10. Ata nº 8/2015 – Plenário.

11. Data da Sessão: 11/3/2015 – Ordinária.

12. Código eletrônico para localização na página do TCU na Internet: AC-0480-08/15-P.

13. Especificação do quorum:

13.1. Ministros presentes: Aroldo Cedraz (Presidente), Walton Alencar Rodrigues, Augusto Nardes (Relator), Raimundo Carreiro, José Múcio Monteiro e Ana Arraes.

13.2. Ministros-Substitutos presentes: Marcos Bemquerer Costa e Weder de Oliveira.

(Assinado Eletronicamente)

AROLDO CEDRAZ

Presidente

(Assinado Eletronicamente)

AUGUSTO NARDES

Relator

Fui presente:

(Assinado Eletronicamente)

PAULO SOARES BUGARIN

Procurador-Geral