



---

**Solução de Consulta nº 6.011 - SRRF06/Disit**

**Data** 10 de fevereiro de 2015

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

**CONTRIBUIÇÃO SOBRE RECEITA BRUTA. CNAE PRINCIPAL. RECEITA AUFERIDA. RECEITA ESPERADA.**

As empresas para as quais a substituição da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento pela CPRB estiver vinculada ao seu enquadramento no CNAE deverão considerar apenas o CNAE de sua atividade principal. O enquadramento no CNAE principal será efetuado pela atividade econômica principal da empresa, que é aquela de maior receita auferida ou esperada, nos termos do art. 17 da IN RFB nº 1.436, de 2013.

**SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 330, DE 04 DE DEZEMBRO DE 2014.**

**Dispositivos Legais:** Lei nº 12.546, de 2011, arts. 8º e 9º; Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 2013, art. 17.

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SUBSTITUTIVA. SUJEIÇÃO.**

Para atender à condição estabelecida pelo inciso XIII do §3º do art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, e conseqüentemente estar sujeita à contribuição previdenciária substitutiva prevista no caput deste artigo, não basta apenas que a empresa desempenhe atividade enquadrada na classe 5231-1 da CNAE, é necessário também que a empresa, obrigatoriamente, realize operações de carga, descarga e armazenagem de contêineres em portos organizados.

**SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 334, DE 04 DE DEZEMBRO DE 2014.**

**Dispositivos Legais:** Lei nº 12.546, de 2011, art. 8º.

**EMPRESAS MISTAS. BASE DE CÁLCULO PROPORCIONAL.**

As empresas consideradas mistas, isto é, que auferem receitas de atividades desoneradas pela Lei nº 12.546, de 2011, e também de outras atividades não submetidas à contribuição previdenciária substitutiva, estão sujeitas ao critério misto de recolhimento, de que trata o § 1º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, recolhendo a contribuição sobre a receita bruta

relativamente às atividades contempladas no regime substitutivo (art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011) e sobre a folha de pagamento (art. 22, I e III, da Lei nº 8.212/1991), para as atividades não submetidas a esse regime.

**SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 78, DE 28 DE MARÇO DE 2014.**

**Dispositivos Legais:** Lei nº 12.546, de 2011, arts. 8º e 9º; Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 2013, art. 17.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

**PROCESSO DE CONSULTA. INEFICÁCIA PARCIAL.**

É ineficaz a consulta que não identifica o dispositivo da legislação tributária sobre cuja aplicação haja dúvida, e que questiona fato já definido ou declarado em disposição literal de lei.

**Dispositivos Legais:** IN RFB nº 1.396, de 2013, art. 1º, art. 3º, § 2º, inciso IV, e art. 18, incisos I, II, e IX.

**DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE 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 (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).**

## **Relatório**

Trata-se de consulta sobre interpretação da legislação tributária federal relativa à contribuição previdenciária substitutiva prevista no artigo 8º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, relativamente a empresas que se dedicam a mais de uma atividade.

2. A interessada afirma que exerce as atividades de “*Agenciamento Marítimo*” e de “*Operações de Terminais (CNAE 52.31-1/02)*”, e que tem a possibilidade de vir a desempenhar a atividade de “*Navegação de Apoio Marítimo*”, e por isso faz as seguintes indagações:

*“a) Para fins de análise de enquadramento no programa da “Desoneração da Folha de Pagamento”, deve a Consulente considerar como “atividade principal” aquela indicada como CNAE Principal no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) ou aquela de que decorrer a maior receita?”*

*b) Para fins de aplicação do disposto no §9º do art. 9º da Lei 12.546/11, há necessidade de que haja a coincidência entre a atividade de maior receita auferida ou esperada com aquela indicada como CNAE Principal no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ)?*

*c) Sendo o enquadramento no programa da desoneração da folha de pagamento definido pela atividade de maior faturamento, a análise da receita*

*bruta de cada uma das atividades desempenhadas pela Consulente, para fins de determinação de eventual proporcionalidade na apuração da contribuição previdenciária substitutiva, há de ser feita em que periodicidade (mensalmente, anualmente...)?*

*d) Sendo o enquadramento no programa da desoneração da folha de pagamento definido pela atividade de maior faturamento, deverá a Consulente promover a alteração das informações constantes no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) para que esta (atividade de maior faturamento) guarde sempre correspondência com o CNAE Principal?*

*e) A atividade de “Operações de Terminais”, bem como de “carga e descarga de embarcações realizadas por Operadores Portuários” e outras compreendidas nas Subclasses pertencentes à Classe nº 52.31-1, estão abrangidas pelo §3º, inciso XIII, do art. 8º da referida Lei 12.546/11 e, portanto, incluídas no Programa da Desoneração da Folha de Pagamentos?*

*f) Sendo a consulente certificada como operadora portuária (Anexo III), as atividades por si desenvolvidas em tal condição, a exemplo dos serviços de 1) movimentação e armazenagem de mercadorias para exportação e importação, bem como para circulação no mercado interno, 2) armazenagem de containers cheios e vazios, 3) a unitização e desunitização de cargas, 4) locação e administração de terminais portuários, 5) serviços portuários em geral, dentre outros, estão abrangidos pelo §3º, inciso XIII, do art. 8º da referida Lei 12.546/11 e portanto, incluídas no Programa da Desoneração da Folha de Pagamento?*

*g) Qual percentual de receita bruta corresponde à “atividade preponderante”, nos termos referidos pelo §9º, art. 9º da Lei nº 12.546/2011?*

*f) Qual a interpretação que está sendo dada pela Secretaria da Fazenda Nacional ao disposto nos §§ 1º, 5º, 6º do art. 9º da Lei nº 12.546/11, quanto à aplicação do critério da proporcionalidade, ou não, ao presente caso, em que se têm concomitantemente, atividades desoneradas pelo CNAE, atividades desoneradas pelo nome da atividade e atividades não desoneradas e como deve se dar a apuração da Contribuição Previdenciária sobre a Recita Bruta e/ou sobre a Folha de Pagamento nesse caso?*

*i) Partindo-se da premissa de que, atualmente, a Consulente auferir receitas das atividades de operação portuária (operação de terminais) e agenciamento marítimo, sendo a primeira, segundo se crê, enquadrada no programa da “Desoneração da Folha de Pagamento” com base no CNAE, e a segunda não incluída no aludido programa, pergunta-se: se a receita preponderante corresponder àquela oriunda da atividade não desonerada de agenciamento marítimo, a Consulente estará sujeita à apuração da Contribuição Previdenciária exclusivamente sobre a Folha de Pagamento?*

*j) Na consecução de sua atividade de operação portuária a Consulente presta serviços a seus clientes envolvendo operações com cargas destinadas à*

*exportação, a exemplo da movimentação e armazenagem de mercadorias para exportação, unitização e desunitização de cargas para exportação, etc. Em tais condições, as receitas decorrentes de tais serviços são consideradas como “receita bruta de exportações” e, como tal, podem ser excluídas da base de cálculo das contribuições nos termos do art. 9º, II, da Lei nº 12.546/11?”.*

## Fundamentos

3. O objetivo da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública a um fato determinado.

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

5. Os processos administrativos de consulta sobre interpretação da legislação tributária relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são atualmente disciplinados pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. A Solução de Consulta Cosit, a partir da data de sua publicação, tem efeito vinculante no âmbito da RFB e respalda o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consulente, desde que se enquadre na hipótese por ela abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.

6. Analisando-se a presente consulta, verifica-se que alguns dos questionamentos apresentados não atendem aos requisitos necessários para fins de formalização de consulta, estabelecidos pela IN RFB nº 1.396, de 2013. Dessa forma, a presente consulta apresenta-se parcialmente ineficaz, como será demonstrado mais adiante.

7. Quanto aos demais questionamentos apresentados, constata-se que os mesmos estão relacionados basicamente: (i) ao tratamento que é dado àquelas empresas consideradas mistas, ou seja, que auferem receitas decorrentes de diferentes atividades, sendo elas tanto de atividades cuja a desoneração está vinculada ao enquadramento do CNAE, quanto a atividades desoneradas pelo própria descrição da atividade; (ii) ao conceito de atividade principal para fins de apuração da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB); e (iii) a quais atividades estão incluídas no inciso XIII do §3º do art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, e conseqüentemente sujeitas à CPRB.

8. A Coordenação-Geral de Tributação – Cosit já se manifestou sobre as matérias objeto desta consulta, na **Solução de Consulta (SC) Cosit nº 78, de 28 de março de 2014**, na

**Solução de Consulta Cosit n.º 330, e na Solução de Consulta Cosit n.º 334, ambas de 04 de dezembro de 2014**, que estão disponíveis na página da Receita Federal na internet, podendo ser acessada diretamente no endereço: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/SolucoesConsultaCosit/2014.htm>>.

9. Assim, nos termos do art. 22 da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 2013, a presente solução de consulta está vinculada às Soluções de Consulta Cosit n.º 78, n.º 330, e n.º 334, todas de 2014, cujo entendimento será abaixo reproduzido.

10. A Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011, assim dispõe:

*Art. 8º Contribuição 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.*

(...)

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

(...)

*XIII - que realizam operações de carga, descarga e armazenagem de contêineres em portos organizados, enquadradas nas classes 5212-5 e 5231-1 da CNAE 2.0;*

(...)

*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.*

*§ 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. (sublinhou-se)*

11. Conforme os §§ 9º e 10 do art. 9º dessa Lei, as empresas sujeitas ao recolhimento dessa contribuição em razão do enquadramento de sua atividade econômica na CNAE deverão considerar apenas o código CNAE da atividade principal, assim considerada aquela atividade de maior receita auferida ou esperada, e tomar como base de cálculo a receita bruta relativa a todas as atividades da empresa, não se lhes aplicando a regra da proporcionalidade prevista no § 1º desse artigo.

12. Afigura-se, portanto, necessário explicitar o significado da expressão “receita auferida ou esperada”, para fins de determinação do enquadramento correto do contribuinte, quanto da apuração da contribuição previdenciária substitutiva. A Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 30 de dezembro de 2013, publicada no DOU de 02/01/2014, veio esclarecer a questão:

*Art. 17. As empresas para as quais a substituição da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento pela CPRB estiver vinculada ao seu enquadramento no CNAE deverão considerar apenas o CNAE principal.*

*§ 1º O enquadramento no CNAE principal será efetuado pela atividade econômica principal da empresa, assim considerada, dentre as atividades constantes no ato constitutivo ou alterador, aquela de maior receita auferida ou esperada.*

*§ 2º A "receita auferida" será apurada com base no ano-calendário anterior, que poderá ser inferior a 12 (doze) meses, quando se referir ao ano de início de atividades da empresa.*

*§ 3º A "receita esperada" é uma previsão da receita do período considerado e será utilizada no ano-calendário de início de atividades da empresa.*

*§ 4º Para fins do disposto no caput, a base de cálculo da CPRB será a receita bruta da empresa relativa a todas as suas atividades, não lhes sendo aplicada a regra de que trata o art. 8º. (sublinhou-se)*

13. Assim, as empresas sujeitas ao recolhimento da CPRB, de que trata a Lei nº 12.546, de 2011, cuja receita bruta estiver vinculada ao enquadramento pela CNAE, deverão considerar apenas a classificação relativa à sua atividade principal, qual seja, a referente à maior receita auferida, com base no ano calendário anterior, podendo ser inferior a 12 (doze) meses, quando se referir ao ano de início de atividades da empresa ou a maior receita esperada, isto é a prevista/estimada, que será considerada para o ano-calendário de início de atividade da empresa.

13.1. Cumpre ressaltar que, não foi encontrado na Lei nº 12.546, de 2011, tanto pouco na IN RFB nº 1.436, de 2013, qualquer dispositivo que condicione a sujeição ao regime previdenciário substitutivo à coincidência entre a atividade de maior receita auferida ou esperada com aquela indicada como CNAE da Atividade Econômica Principal no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ).

13.2. Apesar de se tratar do mesmo termo (Atividade Principal), a análise quanto à CPRB independe daquele código indicado no CNPJ. Para fins de sujeição ao regime previdenciário substitutivo deve-se considerar o conceito de “Atividade Principal” trazido pelo § 9º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, explicitado pelo art. 17 da IN RFB nº 1.436, de 2013.

14. Assim, caso a atividade econômica principal da consultante, nos termos do art. 17 da IN RFB nº 1.436, de 2013, for a atividade de Agenciamento Marítimo, a mesma não estará sujeita ao recolhimento da contribuição previdenciária sobre a receita bruta, devendo, portanto, neste caso recolher integralmente a contribuição previdenciária sobre a folha de salários prevista no art. 22 da lei nº 8.212, de 1991, sem prejuízo da observância das normas previstas na legislação previdenciária.

15. Especificamente, quanto ao questionamento a respeito de suas atividades de operações de terminal estarem, ou não, enquadradas no inciso XIII do §3º do art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, e conseqüentemente, sujeita à contribuição previdenciária substitutiva na CPRB, é importante verificar o que dispõe a Solução de Consulta nº 334, de 04 de dezembro de 2014:

***SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº334 - COSIT***

***ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS***

***CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SUBSTITUTIVA. SUJEIÇÃO.***

*Para atender à condição estabelecida pelo inciso XIII do §3º do art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, e conseqüentemente estar sujeita à contribuição previdenciária substitutiva prevista no caput deste artigo, não basta apenas que a empresa desempenhe atividade enquadrada nas classes 5212-5 ou 5231-1 da CNAE, é necessário também que a empresa, obrigatoriamente, realize operações de carga, descarga e armazenagem de contêineres em portos organizados.*

16. Pela leitura do inciso XIII do §3º do art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, acima colacionado, pode-se notar que a condição de incidência prevista no referido inciso, além do enquadramento na classe da CNAE, está relacionada também à operação realizada pela empresa, ou seja, está relacionada também à atividade que a empresa desempenha.

17. Assim, para verificar se uma empresa está enquadrada na hipótese prevista no inciso XIII, não basta considerar apenas a classificação de sua atividade na CNAE, é preciso verificar também a natureza da atividade desempenhada. A Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) tem como objetivo a padronização do código de identificação econômica das unidades produtivas do País nos cadastros e registros da administração pública nas três esferas de governo, sendo que dentro de uma mesma classe da CNAE existem várias atividades distintas.

18. Assim, pode-se concluir com segurança que, para uma empresa atender à condição imposta pelo inciso XIII do §3º do art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, não basta apenas que a sua atividade principal esteja enquadrada nas classes 5212-5 ou 5231-1 da CNAE, essa empresa deverá também realizar operações de carga, descarga e armazenagem de contêineres em portos organizados.

19. Continuando a análise da presente consulta, verificamos que a consulente afirma também que existe a possibilidade de vir a desempenhar a atividade de “Navegação de Apoio Marítimo”, atividade citada pelo inciso X do §3º do art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, *in verbis*:

*Art. 8º (...)*

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

*(...)*

*X - de navegação de apoio marítimo e de apoio portuário.*

20. Como se pode verificar, o referido dispositivo não faz menção a nenhum código da CNAE, citando apenas o tipo de atividade. Nesse caso a substituição da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento pela CPRB para esta atividade não está vinculada ao seu enquadramento no CNAE, e assim não está sujeita a regra da atividade principal prevista no §9º do art. 9º, da Lei nº 12.546, de 2011, citada anteriormente.

21. Nos meses em que auferir receitas da atividade de navegação de apoio marítimo a consulente estará sujeita à contribuição previdenciária substitutiva de que trata o art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, e submetida ao critério misto de recolhimento previsto no § 1º do art. 9º dessa mesma Lei:

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

*(...)*

***§ 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. (sublinhou-se)***

22. Na hipótese de uma empresa se dedicar a outras atividades além daquelas alcançadas pela contribuição previdenciária substitutiva (empresa com atividades mistas), o recolhimento da contribuição prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, será feito dentro dos critérios definidos no § 1º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, incidindo, assim, sobre a receita bruta e sobre a folha de pagamento, proporcionalmente.

23. Conforme determina o art. 8º da IN RFB nº 1.436, de 2013, nesse regime misto de contribuição, as empresas recolherão a contribuição previdenciária sobre a receita bruta para as atividades previstas no art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, e sobre a folha de pagamento (art. 22, incisos I e III, da Lei nº 8.212/1991) para as atividades não incluídas no referido artigo, observado o seguinte critério:

*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:*

*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.*

24. Vê-se, assim, que, na hipótese de a empresa exercer exclusivamente atividades previstas no art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, ela ficará sujeita à contribuição sobre a receita bruta, em substituição às contribuições descritas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991. Porém, caso se dedique a outras atividades além daquelas previstas no artigo 8º, submeter-se-á ao regime misto de que trata o § 1º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, recolhendo a contribuição sobre a receita bruta relativamente às atividades contempladas no regime substitutivo (art. 8º da Lei nº 12.546/2011) e sobre a folha de pagamento (art. 22, I e III, da Lei nº 8.212/1991), para as atividades não submetidas a esse regime.

25. Vale observar, também, que, nos termos do art. 8º da IN RFB nº 1.436, de 2013, nos meses em que as empresas auferirem apenas receitas relativas às atividades previstas no

art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, o recolhimento da contribuição previdenciária substitutiva incidirá sobre a receita bruta total, não sendo aplicada a proporcionalização de que trata o inciso II do *caput* daquele artigo. Por outro lado, nos meses em que as empresas obtiverem apenas receitas de atividades não relacionados no referido normativo, elas 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 pagamento.

26. Convém destacar, ainda, que a Lei nº 12.715, de 2012, impôs limites à aplicação do regime misto de que trata o § 1º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, como se pode verificar pela leitura dos seguintes dispositivos daquela Lei:

*Art. 8º (...)*

*§ 1º O disposto no caput:*

*(...)*

*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*

*(...)*

*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:*

*(...)*

*§ 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. (sublinhou-se)*

27. Acerca desses limites, a Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 2013, assim estabelece:

*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:*

*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.

[...]

§ 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. (sublinhou-se)

28. Cingindo-se a esses dispositivos, constata-se que a aplicação do regime misto para as atividades contempladas no art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, foi afastada, quando:

- a receita bruta decorrente das outras atividades, não contempladas no art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, desenvolvidas pela empresa for igual ou inferior a 5% (cinco por cento) da receita bruta total, devendo o recolhimento da contribuição, nesta hipótese, ser feito sobre a “receita bruta total auferida no mês” (art. 9º, §§ 5º e 6º, da Lei nº 12.546/2011, com a redação dada pela Lei nº 12.715/2012);
- a receita bruta decorrente das outras atividades, não contempladas no art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, for igual ou superior a 95% (noventa e cinco por cento) da receita bruta total, hipótese em que não será aplicado o regime misto e tampouco o regime substitutivo, devendo as contribuições ser recolhidas integralmente nos termos do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991 (art. 8º, § 1º, II, “a”, da Lei nº 12.546/2011, com a redação dada pela Lei nº 12.715/2012, e art. 8º, § 3º, da Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 2013).

29. Nota-se, assim, que o regime misto de contribuição aplica-se apenas quando a receita bruta decorrente de outras atividades não contempladas no art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, for superior a 5% (cinco por cento) da receita bruta total e inferior a 95% (noventa e cinco por cento) da receita bruta total.

30. Por fim, conforme relatado acima, a presente consulta contém alguns questionamentos que não atendem aos requisitos necessários para eficácia da Consulta, estabelecidos pela IN RFB nº 1.396, de 2013. Assim, a presente consulta apresenta-se parcialmente ineficaz.

31. A ementa da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, que disciplina os processos administrativos de consulta sobre interpretação da legislação tributária relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, esclarece qual é a finalidade do processo de consulta, nos seguintes termos:

---

*Dispõe sobre o processo de consulta relativo à interpretação da legislação tributária e aduaneira e à classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

32. Por sua vez, quanto aos requisitos formais das consultas, o artigo 3º e parágrafo 2º da mesma IN RFB nº 1.396/2013, dispõem que:

*Art. 3º A consulta deverá ser formulada por escrito, conforme os modelos constantes nos Anexos I a III a esta Instrução Normativa, dirigida à autoridade competente da Coordenação mencionada no caput do art. 7º e apresentada na unidade da RFB do domicílio tributário do consulente.*

(...)

*§ 2º A consulta deverá atender aos seguintes requisitos:*

(...)

*IV - indicação dos dispositivos da legislação tributária e aduaneira que ensejaram a apresentação da consulta, bem como dos fatos a que será aplicada a interpretação solicitada.*

33. Quanto aos efeitos da consulta apresentada em desacordo com as normas prescritas na IN RFB nº 1.396, de 2013, temos as disposições de seu artigo 18, onde se destaca na presente análise:

*Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:*

*I – com inobservância do disposto nos arts. 2º a 6º;*

*II – em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida;*

(...)

*VII - quando o fato estiver disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação;*

(...)

*IX - quando o fato estiver definido ou declarado em disposição literal de lei;*

(...)

34. Não produz efeitos, sendo considerada ineficaz, a consulta que questiona a respeito de fato que estiver disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação, ou quando o fato questionado estiver definido ou declarado em disposição literal de lei.

34.1. No questionamento do item g) a consulente indaga qual seria o percentual de receita bruta corresponde à “atividade preponderante”. Como visto o texto do art. 17 da IN

RFB nº 1.436, de 2013, deixa claro que a atividade econômica principal da empresa é aquela de maior receita auferida ou esperada, dentre aquelas atividades praticas pela empresa.

34.2. Assim, não há que se falar em um percentual específico que determina a atividade preponderante. A consulente deverá apurar com base no ano-calendário anterior, dentre o total de receita auferida, qual é aquela atividade da qual provém a maior receita.

35. Não produz efeitos também, sendo considerada ineficaz, a consulta que não identificar o dispositivo da legislação sobre cuja aplicação haja dúvida.

35.1. Analisando a presente consulta, especificamente o questionamento do item j), percebe-se, de pronto, que não há identificação dos dispositivos legais específicos que suscitam a alegada dúvida, ou seja, a consulente não demonstra o ponto da legislação que a fez inferir que poderia considerar a receita advinda das citadas operações como “receita bruta de exportações” e, conseqüentemente, excluí-las da base de cálculo da CPRB.

36. Dessa forma, considerando que a os referidos itens desta consulta não observam os requisitos necessários para que produza seus efeitos, conforme legislação anteriormente transcrita, não são objetos passíveis de Solução de Consulta, devendo a presente consulta ser declarada parcialmente ineficaz.

37. Por oportuno, ressaltamos que, eventual recolhimento indevido ou a maior da contribuição previdenciária efetuado sobre a receita bruta, ou mesmo sobre a folha de salários, poderá ser objeto de compensação ou restituição nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012.

## Conclusão

38. Diante do exposto, soluciona-se a consulta respondendo à consulente que:

- a) para fins de análise quanto a sujeição à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) a atividade principal da empresa é aquela de maior receita auferida ou esperada. Conforme art. 17 da IN RFB nº 1436, de 2013, a receita auferida é apurada com base no ano-calendário anterior, e a receita esperada é aquela prevista para o ano-calendário de início de atividades da empresa;
- b) não há na Lei nº 12.546, de 2011, nem mesmo na IN RFB nº 1.436, de 2013, qualquer dispositivo que condicione a sujeição ao regime previdenciário substitutivo da CPRB à coincidência entre a atividade de maior receita auferida ou esperada com aquela indicada como CNAE da Atividade Econômica Principal no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ);
- c) A “receita auferida” será apurada com base no ano-calendário anterior, que poderá ser inferior a 12 (doze) meses, quando se referir ao ano de início de atividades da empresa. A “receita esperada” é uma previsão da receita do período considerado e será utilizada no ano-calendário de início de atividades da empresa.
- d) para fins de análise quanto à sujeição à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) o CNAE indicado na Atividade

Econômica Principal no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) é indiferente;

- e) para atender à condição estabelecida pelo inciso XIII do §3º do art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, e, conseqüentemente, estar sujeita à contribuição previdenciária substitutiva prevista no *caput* desse artigo, não basta apenas que a empresa desempenhe atividade enquadrada nas classes 5212-5 ou 5231-1 da CNAE, é necessário também que a empresa, **obrigatoriamente, realize operações de carga, descarga e armazenagem de contêineres em portos organizados;**
- f) resposta do item e);
- g) ineficaz, uma vez que o fato questionado está definido em disposição literal, conforme art. 18, inciso IX, da IN RFB nº 1.396, de 2013;
- h) A regra da “Atividade Principal” prevista no §9º do art. 9º, da Lei nº 12.546, de 2011, é válida apenas para aquelas atividades cuja substituição da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento pela CPRB esteja vinculada ao seu enquadramento no CNAE. Se a empresa, apurar receitas advindas de atividades que a sujeição à CPRB não estão vinculadas ao CNAE, como é o caso da atividade de navegação de apoio marítimo, ela estará submetida ao critério misto de recolhimento previsto no § 1º do art. 9º da referida Lei, devendo no entanto observar os limites estabelecidos (receita superior a 5% da receita bruta total);
- i) Caso a receita da consultante provenha apenas das atividades de agenciamento marítimo e de operação portuária, sendo, nos termos do art. 17 da IN RFB nº 1.436, de 2013, a sua maior receita auferida a de agenciamento marítimo, a mesma não estará sujeita à CPRB, devendo recolher **integralmente** a contribuição previdenciária prevista no art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991;
- j) ineficaz, uma vez que não indica quais os dispositivos da legislação tributária que ensejaram a apresentação da consulta, conforme art. 18, incisos I e II, da IN RFB nº 1.396, de 2013;

À consideração superior.

Assinado digitalmente  
BRUNO GONTIJO MOTTA  
Auditor-Fiscal da RFB

## Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Declaro a sua vinculação à Solução de Consulta Cosit nº 78, de 28 de março de 2014, à Solução de Consulta Cosit nº 330, de 04 de dezembro de 2014 e à Solução de Consulta Cosit nº 334, de 04 de dezembro de 2014, com base no art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Publique-se na forma do art. 27 da referida Instrução Normativa. Dê-se ciência à Consultante.

Assinado digitalmente  
**MARIO HERMES SOARES CAMPOS**  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF06