



Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil – 7ª RF – SRRF 07
Delegacia da Receita Federal no Rio de Janeiro I
Divisão de Orientação e Análise Tributária / Equipe de Pessoa Jurídica

INTERESSADO: SINDICATO DAS EMPRESAS DE INFORM. DO ESTADO RJ

CNPJ: 31.603.145/0001-00

PROCESSO: 11707.720.071/2013-14

Ciência 113/2014

O contribuinte citado acima fica cientificado da Solução de Consulta nº 73/2013, emitido pela SRRF07-Disit, cuja cópia segue em anexo.

Informa-se que não cabe recurso e tampouco pedido de reconsideração, salvo recurso especial de divergência à Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) mediante prova inequívoca da divergência com relação a outra solução adotada em matéria idêntica e fundada em idêntico dispositivo legal.

Rio de Janeiro, 02 de maio de 2014.

DRF/RJ/DIORT/GAB
assinatura digital

Cecilia Marighetti
Agente Administrativo
Matr: 0123628

Local de atendimento: CAC- EMPRESA: End: Ruas das Laranjeiras nº 28, Laranjeiras
CAC Ipanema: End: Rua Barão da Torre nº296, Ipanema.
CAC Tijuca End: Rua Pereira Nunes nº419, Vila Isabel
Desde que previamente agendado no endereço eletrônico: www.receita.fazenda.gov.br
<onde encontro <agendamento> agendamento de outros serviços.



Receita Federal

SRRF07/Disi

Fls. 3!

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 7ª RF

Solução de Consulta nº 73 - SRRF07/Disit

Data 16 de julho de 2013
Processo 11707.720071/2013-14
Interessado SINDICATO DAS EMPRESAS DE INFORMÁTICA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO
CNPJ/CPF 31.603.145/0001-00

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

CONTRIBUIÇÃO SUBSTITUTIVA. CARÁTER OBRIGATÓRIO.

A contribuição substitutiva incidente sobre a receita bruta prevista no art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, impõe-se em caráter obrigatório às pessoas jurídicas relacionadas no referido artigo, independentemente da contratação de empregado ou de haver pagamento de *pro-labore* aos sócios para a realização das suas atividades.

As retenções a que se referem o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, e o § 6º do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, podem ser compensadas, pela pessoa jurídica cedente da mão de obra, quando do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço, não havendo previsão para compensação com a contribuição substitutiva instituída pelo art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011. Na hipótese de não haver contribuição destinada à Seguridade Social devida sobre a folha de pagamento a recolher, a pessoa jurídica poderá realizar a compensação nos meses subsequentes por ocasião do recolhimento das contribuições incidentes sobre a folha de pagamento, ou solicitar a restituição do valor retido, nos termos da legislação em vigor.

Dispositivos Legais: Constituição Federal, de 1988, art. 195; Lei nº 8.212, de 1991, arts. 22 e 31; Lei nº 11.774, de 2008, art. 14; Lei nº 12.546, de 2011, arts. 7º e 9º, e IN RFB nº 1.300, de 2012, arts. 17 e 60.

Relatório

A interessada, acima identificada, dirige-se a este órgão buscando esclarecimentos acerca da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), prevista nos arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011.

2 Descreve sua consulta em duas partes: 1) Das empresas que não possuem empregados e 2) Da atual retenção de 3,5 % (antiga retenção de 11%) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços pela empresa tomadora de serviços.

3 No que diz respeito à primeira parte – Das empresas que não possuem empregados –, menciona que a Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, conversão da Medida Provisória nº 540, de 2011, trouxe, dentre outros regramentos, a chamada “desoneração da folha de pagamento” para alguns setores, entre eles o setor de tecnologia da informação (TI), nos termos do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, c/c o art. 14, § 4º, da Lei nº 11.774, de 2008.

4 Afirma que as empresas que representa desenvolvem as atividades listadas no § 4º do art. 14 da Lei nº 11.774, de 2008, abrangidas pelo art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011 – lei essa que substituiu a contribuição previdenciária patronal prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, pela contribuição de 2% sobre a receita bruta.

5 Relata que muitas empresas do setor de tecnologia da informação não possuem empregados, contando tão somente com esforço de seus sócios.

6 Acrescenta que não existe previsão legal que obrigue ao pagamento de *pro-labore* aos sócios, sendo assim, em princípio, não haveria qualquer problema no fato de o sócio não receber o *pro-labore*. Entende, assim, que só haverá retenção na fonte da contribuição ao INSS se houver o pagamento de *pro-labore*, pois a lei considera o sócio como contribuinte individual apenas quando receber remuneração decorrente de seu trabalho (art. 9º, V, “h”, do regulamento da Previdência Social – Decreto nº 3.048, de 1999).

7 Apresenta, então, as seguintes questões:

- a) As empresas de tecnologia da informação que não possuem empregados, tampouco possuem sócios que fazem retirada de pró-labore, devem, obrigatoriamente, recolher a contribuição de 2% sobre a receita bruta, previsto no artigo 7º da Lei 12.546/2011?
- b) As empresas de tecnologia da informação que não possuem empregados, mas que por outro lado, possuem sócio que faz retirada de pró-labore, devem, obrigatoriamente, substituir o recolhimento da contribuição previdenciária sobre a retirada de pró-labore pelo recolhimento da contribuição de 2% sobre a receita bruta, conforme previsto no artigo 7º da Lei 12.546/2011?
- c) Por fim, resumindo os questionamentos feitos no item "a" e "b", a consulente questiona se o previsto no artigo 7º da Lei 12.546/2011 só abrange a substituição do recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre os salários pagos aos empregados (ou seja, não abrange o pro labore)?

8 Em relação à segunda parte da consulta – Da atual retenção de 3,5 % (antiga retenção de 11%) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços pela empresa tomadora de serviços –, diz que o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, dispõe que a “empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher em nome da empresa cedente da mão de obra”. Prossegue

dizendo que o próprio § 4º desse artigo traz os serviços que estão sobre o regime dessa retenção, porém afirma que poderá haver outros serviços previstos em regulamentos.

9 Observa que nenhum serviço listado no § 4º do citado art. 31 refere-se ao setor de Tecnologia da Informação. Apenas existe previsão para dois serviços relacionados a esse setor no art. 117, incisos V e VI, da Instrução Normativa n.º 971, de 2009 – que, entre outras atribuições, regula a retenção de 11% sobre a nota fiscal de serviços prestados.

10 Entende que os serviços que não foram relacionados, independentemente da forma que sejam prestados, não sofrerão a retenção dos 11%. Por outro lado, prossegue a requerente, as empresas que prestam os serviços listados, incluindo os referentes ao setor de tecnologia da informação, sofrerão a retenção dos 11%.

11 Comenta que a empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, poderá compensar, na GPS do estabelecimento da empresa que sofreu a retenção, o valor retido quando do recolhimento das contribuições devidas à Previdência Social, desde que a retenção esteja destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços.

12 Explica, conforme já mencionado anteriormente, que as empresas de TI passaram a recolher 2% sobre a receita bruta em substituição ao recolhimento da contribuição previdenciária patronal.

13 Faz referência à Lei n.º 12.715, de 2012, que acrescentou o § 6º ao art. 7º da Lei n.º 12.546, de 2011, que determina a retenção de 3,5% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços no caso de contratação de empresas para a execução dos serviços a que se refere o caput, mediante cessão de mão de obra, na forma definida pelo art. 31 da Lei n.º 8.212, de 1991, Tal retenção, continua a postulante, encontra-se regulamentada no inciso III do § 3º do art. 2º do Decreto n.º 7.828, de 2012, entendendo que as empresas que sofriam a retenção de 11% de seus tomadores de serviços passaram a sofrer a retenção de 3,5% sobre o valor da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços.

14 Sua dúvida surge do fato de que nem a Lei n.º 12.546, de 2011, nem o Decreto n.º 7.828, de 2012, preveem a realização de compensações (antes efetuadas na GPS) com créditos da retenção dos 3,5% para as empresas de TI abrangidas pelo art. 7º dessa Lei.

15 Por fim, pergunta:

*Em conformidade com a problemática acima trazida, o Consulente, vem, através do presente instrumento, **questionar a este órgão como as empresas de tecnologia da informação abrangidas pelo artigo 7º da Lei 12.546/2011 deverão compensar os 3,5% (antiga retenção de 11%) retido pelos seus tomadores de serviço, uma vez que desde a publicação da referida lei não mais recolhem a contribuição previdenciária patronal prevista nos incisos I e III do artigo 22 da Lei n.º 8.212/1991? Ou, se por outro lado, não haverá mais essa compensação?***

Fundamentos

A consulta

16 O cerne da primeira questão formulada pela requerente diz respeito à obrigatoriedade ou não de as empresas de tecnologia da informação que não possuem empregados recolherem a contribuição de 2% sobre a receita bruta a que se refere o art. 7º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011.

17 O segundo questionamento apresentado busca esclarecer a forma como se dará a compensação da retenção dos 3,5% para as empresas de tecnologia da informação sujeitas às novas regras trazidas pelo art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011.

A desoneração da folha de pagamento

18 A Constituição Federal, de 5 de outubro de 1988, em 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 desoneração gradual da folha de pagamento por uma contribuição incidente sobre a receita ou o faturamento.

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

(...)

§ 12. A lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do caput, serão não-cumulativas. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

§ 13. Aplica-se o disposto no § 12 inclusive na hipótese de substituição gradual, total ou parcial, da contribuição incidente na forma do inciso I, a, pela incidente sobre a receita ou o faturamento. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

19 Em cumprimento a esse comando constitucional, a Medida Provisória nº 540, de 2 de agosto de 2011, convertida na Lei nº 12.546, de 2011, alterou a matriz previdenciária relativamente às atividades de diversos setores da economia, com substituição gradual da contribuição sobre a folha de pagamento por uma contribuição incidente sobre a receita bruta como forma de estimular a empregabilidade, a competitividade, a formalização da mão de obra

e a redução dos custos de produção e exportação dos setores alcançados pela medida, conforme se pode entender da EMI n.º 122, de 2 de agosto de 2011, da qual se extrai o seguinte trecho:

18. Além das medidas expostas, propõe-se substituir pela receita bruta a remuneração paga aos segurados empregados, avulsos e contribuintes individuais contratados, como base de cálculo da contribuição previdenciária devida pelas empresas que atuem nos setores contemplados.

19. Nos últimos anos, em virtude da busca pela redução do custo da mão de obra, as empresas passaram a substituir os seus funcionários empregados pela prestação de serviços realizada por empresas subcontratadas ou terceirizadas. Muitas vezes, as empresas subcontratadas são compostas por uma única pessoa, evidenciando que se trata apenas de uma máscara para afastar a relação de trabalho.

20. Em virtude dessa nova relação contratual, os trabalhadores ficam sem os direitos sociais do trabalho (férias, 13º salário, seguro desemprego, hora extra, etc.), pois se trata de uma relação jurídica entre iguais (empresa-empresa) e não entre trabalhador e empresa. Essa prática deixa os trabalhadores sem qualquer proteção social e permite que as empresas reduzam os gastos com encargos sociais.

21. Apesar da melhora do cenário econômico após a crise de 2008/2009, as empresas que prestam serviços de tecnologia da informação - TI e tecnologia da informação e comunicação - TIC, bem como as indústrias moveleiras, de confecções e de artefatos de couro têm enfrentado maiores dificuldades em retomar seu nível de atividade. Nesse contexto, a medida proposta favorece a recuperação do setor, bem como incentiva a implantação e a modernização de empresas com redução dos custos de produção.

22. A importância e a urgência da medida são facilmente percebidas em razão do planejamento tributário nocivo que tem ocorrido mediante a constituição de pessoas jurídicas de fachada com o único objetivo de reduzir a carga tributária, prática que tem conduzido a uma crescente precarização das relações de trabalho; bem como, em razão do risco de estagnação na produção industrial e na prestação de serviços nos setores contemplados.

20

Os arts. 7º e 9ª da Lei nº 12.546, de 2011, preveem o seguinte:

Art. 7º Até 31 de dezembro de 2014, contribuirão 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 art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, à alíquota de 2% (dois por cento): (Redação dada pela Lei nº 12.715) Produção de efeito e vigência (Vide Decreto nº 7.828, de 2012) (Regulamento)

I - as empresas que prestam os serviços referidos nos §§ 4º e 5º do art. 14 da Lei nº 11.774, de 17 de setembro de 2008; (Incluído pela Lei nº 12.715) Produção de efeito e vigência

II - as empresas do setor hoteleiro enquadradas na subclasse 5510-8/01 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE 2.0; (Incluído pela Lei nº 12.715) Produção de efeito e vigência

III - as empresas de transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo, municipal, intermunicipal em região metropolitana, intermunicipal,

interestadual e internacional enquadradas nas classes 4921-3 e 4922-1 da CNAE 2.0. (Incluído pela Lei n.º 12.715) Produção de efeito e vigência

IV - as empresas do setor de construção civil, enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 601, de 2012) (Vigência)

V a XI (Vide Medida Provisória n.º 612, de 2013) (Vigência)

§ 1º Durante a vigência deste artigo, as empresas abrangidas pelo caput e pelos §§ 3º e 4º deste artigo não farão jus às reduções previstas no caput do art. 14 da Lei n.º 11.774, de 2008.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica a empresas que exerçam as atividades de representante, distribuidor ou revendedor de programas de computador, cuja receita bruta decorrente dessas atividades seja igual ou superior a 95% (noventa e cinco por cento) da receita bruta total. (Redação dada pela Lei n.º 12.715) Produção de efeito e vigência

(...)

§ 6º No caso de contratação de empresas para a execução dos serviços referidos no caput, mediante cessão de mão de obra, na forma definida pelo art. 31 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, a empresa contratante deverá reter 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços. (Incluído pela Lei n.º 12.715) Produção de efeito e vigência

(...)

Art. 9º Para fins do disposto nos arts. 7º e 8º desta Lei: (Vide Medida Provisória n.º 563, de 2012) (Vigência) (Regulamento)

I - a receita bruta deve ser considerada sem o ajuste de que trata o inciso VIII do art. 183 da Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976;

II - exclui-se da base de cálculo das contribuições a receita bruta: (Redação dada pela Medida Provisória n.º 601, de 2012)

a) de exportações; e (Incluído pela Medida Provisória n.º 601, de 2012)

b) decorrente de transporte internacional de carga; (Incluído pela Medida Provisória n.º 601, de 2012)

III - a data de recolhimento das contribuições obedecerá ao disposto na alínea "b" do inciso I do art. 30 da Lei n.º 8.212, de 1991;

IV - a União compensará o Fundo do Regime Geral de Previdência Social, de que trata o art. 68 da Lei Complementar n.º 101, de 4 de maio de 2000, no valor correspondente à estimativa de renúncia previdenciária decorrente da desoneração, de forma a não afetar a apuração do resultado financeiro do Regime Geral de Previdência Social (RGPS); e

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.

VI - (VETADO), (Incluído pela Lei n.º 12.715) Produção de efeito e vigência

VII - para os fins da contribuição prevista no **caput** dos arts. 7º e 8º, considera-se empresa a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil, devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso. (Incluído pela Medida Provisória nº 612, de 2013) (Produção de efeito)

§ 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: (Incluído pela Lei nº 12.715) Produção de efeito e vigência

I - ao disposto no **caput** desses artigos quanto à parcela da receita bruta correspondente às atividades neles referidas; e (Incluído pela Lei nº 12.715) Produção de efeito e vigência

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. (Redação dada pela Lei nº 12.794, de 2013)

§ 2º A compensação de que trata o inciso IV do **caput** será feita na forma regulamentada em ato conjunto da Secretaria da Receita Federal do Brasil, Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda, Instituto Nacional do Seguro Social - INSS e Ministério da Previdência Social, mediante transferências do Orçamento Fiscal. (Incluído pela Lei nº 12.715) Produção de efeito e vigência

§ 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) Produção de efeito e vigência

§ 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) Produção de efeito e vigência

§ 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. (Incluído pela Lei nº 12.715) Produção de efeito e vigência

§ 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. (Incluído pela Lei nº 12.715) Produção de efeito e vigência

§ 7º Para efeito da determinação da base de cálculo, podem ser excluídos da receita bruta: (Incluído pela Lei nº 12.715) Produção de efeito e vigência

I - as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos; (Incluído pela Lei nº 12.715) Produção de efeito e vigência

II - (VETADO); (Incluído pela Lei nº 12.715) Produção de efeito e vigência

III - o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, se incluído na receita bruta; e (Incluído pela Lei n.º 12.715) Produção de efeito e vigência

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 n.º 12.715) Produção de efeito e vigência

§ 8º (VETADO). (Incluído pela Lei n.º 12.715) Produção de efeito e vigência

§ 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. (Incluído pela Medida Provisória n.º 612, de 2013) (Produção de efeito)

§ 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 Medida Provisória n.º 612, de 2013) (Produção de efeito)

21 Depreende-se do art. 7º da Lei n.º 12.546, de 2011, acima reproduzido, que, até 31 de dezembro de 2014, as empresas que prestam os serviços referidos nos §§ 4º e 5º do art. 14 da Lei n.º 11.774, de 2008, devem contribuir sobre o valor da receita bruta, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do artigo 22 da Lei n.º 8.212, de 1991, quais sejam:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

(...)

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (Redação dada pela Lei n.º 9.876, de 1999).

(...)

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Incluído pela Lei n.º 9.876, de 1999).

22 Essa contribuição substitutiva, que tem como base de cálculo a receita bruta, impõe-se em caráter obrigatório àquelas empresas cujas atividades foram contempladas na referida Lei, independentemente do valor da contribuição previdenciária patronal que a empresa vinha recolhendo com base na folha de pagamento – não há, na norma legal, nenhuma limitação nesse sentido.

23 Os serviços submetidos ao regime de que trata o art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, acham-se descritos nos §§ 4º e 5º do art. 14 da Lei nº 11.774, de 17 de setembro de 2008, conforme segue:

Art. 14. As alíquotas de que tratam os incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, em relação às empresas que prestam serviços de tecnologia da informação - TI e de tecnologia da informação e comunicação - TIC, ficam reduzidas pela subtração de 1/10 (um décimo) do percentual correspondente à razão entre a receita bruta de venda de serviços para o mercado externo e a receita bruta total de vendas de bens e serviços, após a exclusão dos impostos e contribuições incidentes sobre a venda, observado o disposto neste artigo.

§ 4º Para efeito do caput deste artigo, consideram-se serviços de TI e TIC:

I - análise e desenvolvimento de sistemas;

II - programação;

III - processamento de dados e congêneres;

IV - elaboração de programas de computadores, inclusive de jogos eletrônicos;

V - licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação;

VI - assessoria e consultoria em informática;

§ 5º O disposto neste artigo aplica-se também a empresas que prestam serviços de call center e àquelas que exercem atividades de concepção, desenvolvimento ou projeto de circuitos integrados. (Redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012) Vigência e produção de efeito

24 Informa a consulente que muitas empresas do setor de tecnologia da informação não possuem empregados e, também, que não haveria qualquer problema no fato de o sócio não receber o *pro-labore*; entendendo não haver pagamento da contribuição ao INSS, posto que a legislação apenas considera o sócio como contribuinte individual quando receber remuneração decorrente de seu trabalho.

25 De fato, o *pro-labore* – remuneração dos sócios pelo trabalho que realizam na sociedade empresária, considerado despesa administrativa – acha-se sujeito à contribuição previdenciária nos termos do art. 22, III, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, uma vez que os sócios dessas sociedades, que recebam remuneração decorrente de seu trabalho, são segurados obrigatórios, na qualidade de contribuinte individual.

26 Embora a decisão sobre o pagamento ou não do *pro-labore* seja deliberação interna dos representantes da sociedade, a sua dispensa deve ser devidamente comprovada, mediante contabilidade regular, nos termos da legislação de regência.

27 Não obstante essa possibilidade, as novas regras trazidas pelo art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, impõem-se em caráter obrigatório às empresas prestadoras de serviços de tecnologia da informação (definidas como aquelas que prestam os serviços relacionados no § 4º do art. 14 da Lei nº 11.774, de 2008), independentemente da contratação de empregado ou de haver pagamento de *pro-labore* aos sócios para a realização de suas atividades, ou seja,

independentemente de haver ou não contribuição previdenciária patronal a recolher com base na folha de pagamento, nos termos da legislação anterior à Lei nº 12.546, de 2011.

28 Entendimento esse em consonância com a EMI nº 122, de 2011, reproduzida parcialmente no item 21 acima, que, ao expor os motivos para substituir pela receita bruta a remuneração paga aos segurados empregados, avulsos e contribuintes individuais contratados, como base de cálculo da contribuição previdenciária devida pelas empresas que atuem nos setores contemplados, destaca o interesse das empresas em substituir seus empregados pela prestação de serviços realizada por empresas subcontratadas ou terceirizadas com o objetivo de reduzir os gastos com encargos sociais – o novo regramento, portanto, surge para evitar a precarização das relações de trabalho.

A retenção de 3,5%

29 Sobre o segundo questionamento, através do qual a consulente pretende esclarecer como se dará a compensação dos 3,5 % (antiga retenção de 11%) retido pelos tomadores de serviços executados mediante cessão de mão de obra, cabe ressaltar que a Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012, introduziu o § 6º ao art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, acima reproduzido, alterando o percentual relativo à retenção pela prestação de serviços de cessão de mão de obra aplicável às empresas que prestam serviços de TI e TIC de 11% para 3,5%.

30 Anteriormente à Lei nº 12.715, de 2012, os prestadores dos serviços executados mediante cessão de mão de obra estavam sujeitos à retenção de 11% pelos respectivos tomadores, como antecipação da contribuição previdenciária prevista no art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, conforme o estabelecido no art. 31 também da mesma lei.

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, observado o disposto no § 5º do art. 33 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009). (Produção de efeitos).

§ 1º O valor retido de que trata o caput deste artigo, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, poderá ser compensado por qualquer estabelecimento da empresa cedente da mão de obra, por ocasião do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos seus segurados. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º Na impossibilidade de haver compensação integral na forma do parágrafo anterior, o saldo remanescente será objeto de restituição. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

§ 3º Para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

§4º Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços: (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

I- limpeza, conservação e zeladoria; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

II- vigilância e segurança; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

III- empreitada de mão-de-obra; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

IV- contratação de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974. (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

§5º O cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento distintas para cada contratante. (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

§ 6º Em se tratando de retenção e recolhimento realizados na forma do caput deste artigo, em nome de consórcio, de que tratam os arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, aplica-se o disposto em todo este artigo, observada a participação de cada uma das empresas consorciadas, na forma do respectivo ato constitutivo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

31 Essa retenção, 11% incidente sobre o valor da nota fiscal referente à contratação de serviços prestados mediante cessão de mão de obra, como já mencionado, foi inovação da Lei nº 9.711, de 20 de novembro de 1998, que alterou o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, retrocitado, em substituição à anterior responsabilidade solidária entre os prestadores e tomadores de serviços no que diz respeito às contribuições devidas por aqueles.

32 Sobre tal regramento, cabe transcrever o seguinte trecho da obra de Fábio Zambitte Ibrahim— *A Retenção na fonte como obrigação instrumental: aplicação no custeio previdenciário*. Rio de Janeiro: Impetus, 2008, p. 108:

O percentual de 11% foi escolhido em razão de alcançar, na maioria dos casos, um valor próximo ao devido pela empresa contratada, em razão da mão-de-obra cedida. Como na maioria das situações o percentual do valor bruto da nota referente à mão-de-obra é de 40%, a incidência da alíquota básica de 20%, mais o SAT médio de 2% e a alíquota mínima de 8% para segurados perfazem 30% de 40%, ou seja, 12%. Com 1% de margem de erro, optou-se pelo percentual de 11%.

33 Observa-se, assim, que as empresas que prestam serviços de TI se submetiam à retenção de 11% incidente sobre o valor total da nota fiscal na hipótese de prestação de serviços com cessão de mão de obra nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991. Atualmente, em razão do disposto no § 6º do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, as empresas de TI que executarem serviços mediante cessão de mão de obra encontram-se submetidas ao percentual equivalente a 3,5% incidente sobre o referido valor de nota fiscal.

34 Entende-se, então, que as retenções previstas no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, e no § 6º do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, de 11% e 3,5 %, respectivamente, se referem ao conjunto de contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço.

35 Sobre esses valores retidos, seja à alíquota de 11% ou de 3,5%, deve-se atentar para o disposto no §1º art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, que possibilita a compensação por

qualquer estabelecimento da empresa cedente de mão de obra, por ocasião do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos seus segurados.

36 Inexiste, portanto, base legal para admitir a compensação com a contribuição substitutiva, que incide sobre a receita bruta, é recolhida em Documento de Arrecadação de Receitas Federais (Darf) e deve ser confessada em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), conforme dispõe o Ato Declaratório Executivo Codac n.º 93, de 19 de dezembro de 2011:

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

37 Na hipótese de não haver como deduzir a retenção, total ou parcialmente, por ocasião do recolhimento de outras contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento, o saldo remanescente poderá ser compensado nas competências subsequentes por ocasião do recolhimento dessas contribuições previdenciárias, ou ser objeto de pedido de restituição, nos termos da Instrução Normativa n.º 1.300, de 20 de novembro de 2012, arts. 17 e 60.

Da Restituição de Valores Referentes à Retenção de Contribuições Previdenciárias na Cessão de Mão de Obra e na Empreitada

Art.17.A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção de contribuições previdenciárias no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, que não optar pela compensação dos valores retidos, na forma do art. 60, ou, se após a compensação, restar saldo em seu favor, poderá requerer a restituição do valor não compensado, desde que a retenção esteja destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços e declarada em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).

Parágrafo único. Na falta de destaque do valor da retenção na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, a empresa contratada poderá receber a restituição pleiteada somente se comprovar o recolhimento do valor retido pela empresa contratante.

Art.18.Na hipótese de a empresa contratante efetuar recolhimento de valor retido em duplicidade ou a maior, o pedido de restituição poderá ser apresentado pela empresa contratada ou pela empresa contratante.

Parágrafo único. Quando se tratar de pedido feito pela empresa contratante, esta deverá apresentar:

I-autorização expressa de responsável legal pela empresa contratada com poderes específicos para requerer e receber a restituição, em que conste a competência em que houve recolhimento em duplicidade ou de valor a maior;

II-declaração firmada pelo outorgante, sob as penas da lei, de que não compensou, nem foi restituído dos valores requeridos pela outorgada.

Art.19.A restituição de que trata esta Seção será requerida pelo sujeito passivo por meio do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação do formulário Pedido de Restituição de Retenção Relativa a Contribuição Previdenciária constante do Anexo IV a esta Instrução Normativa, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

(...)

Da Compensação de Valores Referentes à Retenção de Contribuições Previdenciárias na Cessão de Mão de Obra e na Empreitada

Art.60. A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições previdenciárias, inclusive as devidas em decorrência do décimo terceiro salário, desde que a retenção esteja:

I-declarada em GFIP na competência da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, pelo estabelecimento responsável pela cessão de mão de obra ou pela execução da empreitada total; e

II-destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços ou que a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor.

§1º A compensação da retenção poderá ser efetuada somente com as contribuições previdenciárias, não podendo absorver contribuições destinadas a outras entidades ou fundos, as quais deverão ser recolhidas integralmente pelo sujeito passivo.

§2º Para fins de compensação da importância retida, será considerada como competência da retenção o mês da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços.

§3º O saldo remanescente em favor do sujeito passivo poderá ser compensado nas competências subseqüentes, devendo ser declarada em GFIP na competência de sua efetivação, ou objeto de restituição, na forma dos arts. 17 a 19.

§4º Se, depois da compensação efetuada pelo estabelecimento que sofreu a retenção, restar saldo, o valor deste poderá ser compensado por qualquer outro estabelecimento da empresa cedente da mão de obra, inclusive nos casos de obra de construção civil mediante empreitada total, na mesma competência ou em competências subseqüentes.

§5º A compensação de valores eventualmente retidos sobre nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços emitido pelo consórcio, e recolhidos em nome e no CNPJ das empresas consorciadas, poderá ser efetuada por essas empresas, proporcionalmente à participação de cada uma delas.

§6º No caso de recolhimento efetuado em nome do consórcio, a compensação poderá ser efetuada somente pelas consorciadas, respeitada a participação de cada uma, na forma do respectivo ato constitutivo, e depois da retificação da GPS.

38 Assim, caso não haja incidência de qualquer contribuição destinada à Seguridade Social devida sobre a folha de pagamento, não há como compensar o valor retido em comento, sendo possível apenas a sua restituição na forma da IN n.º 1.300, de 2012, art. 17.

Conclusão

39 Diante do exposto e com base na legislação citada, proponho que a presente consulta seja solucionada, informando-se à consulente o seguinte:

39.1 a contribuição substitutiva incidente sobre a receita bruta prevista no art. 7º da Lei n.º 12.546, de 2011, impõe-se em caráter obrigatório às pessoas jurídicas relacionadas no referido artigo, independentemente da contratação de empregado ou de haver pagamento de *pro-labore* aos sócios para a realização das suas atividades;

39.2 as retenções a que se referem o art. 31 da Lei n.º 8.212, de 1991, e o § 6º do art. 7º da Lei n.º 12.546, de 2011, podem ser compensadas, pela pessoa jurídica cedente da mão de obra, quando do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço, não havendo previsão para compensação com a contribuição substitutiva instituída pelo art. 7º da Lei n.º 12.546, de 2011. Na hipótese de não haver contribuição destinada à Seguridade Social devida sobre a folha de pagamento a recolher, a pessoa jurídica poderá realizar a compensação nos meses subsequentes por ocasião do recolhimento das contribuições incidentes sobre a folha de pagamento, ou solicitar a restituição do valor retido, nos termos da legislação em vigor.

ASSINADO DIGITALMENTE POR
KEYNES INÊS MARINHO ROBERT SUGAYA
Matrícula 01131392

De acordo.

ASSINADO DIGITALMENTE POR
LAURA ALVES PEREIRA MOREIRA CEZAR
Matrícula 15143

Ordem de Intimação

APROVO. Desta solução de consulta não cabe recurso nem pedido de reconsideração, salvo recurso especial de divergência à Coordenação-Geral de Tributação – Cosit / RFB, mediante prova inequívoca da divergência com relação a outra solução adotada, em matéria idêntica e fundada em idêntico dispositivo legal.

Processo nº: 11707.720071/2013-14

Encaminhe-se o presente processo à **DRF-RJ1/DIORT** para que seja dada ciência à interessada, mediante cópia desta decisão e demais providências, inclusive o arquivamento, ao fim do rito administrativo.

ASSINADO DIGITALMENTE POR
JOSÉ CARLOS SABINO ALVES - Mat. 20.241
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF07
Port. Delegação de Competência nº 306,
de 24 de maio de 2007 (DOU de 30/05/2007)