1. Introdução

Com a publicação da Medida Provisória 563/12 convertida na Lei 12.715/12 e posteriormente regulamentada pelo Decreto 7.828/12, determinadas empresas de vários setores terão a contribuição previdenciária de 20% calculada sobre o total da folha de pagamento de empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais, substituídas pela aplicação das alíquotas de 1% ou 2%, conforme o caso, sobre o valor do faturamento, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

De acordo com os artigos 7º e 8º da Lei 12.546/11, a contribuição previdenciária sobre a receita substitui as seguintes contribuições previstas nos incisos I e III do artigo 22 da Lei no. 8212/91:

ü 20% 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, e

ü 20% sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços.

Todas as demais contribuições incidentes sobre a folha de pagamento permanecerão inalteradas, inclusive o FGTS e a contribuição dos próprios empregados para o INSS.

Em outras palavras, se a empresa for abrangida pela mudança, ela continuará recolhendo a contribuição dos seus empregados e as outras contribuições sociais incidentes sobre a folha de pagamento (por exemplo: seguro acidente de trabalho, salário educação, etc.) da mesma forma que hoje, ***apenas a parcela patronal*** deixará de ser calculada sobre os salários e passará a ser calculada sobre a receita.

No caso da **Cia ABC**, esta substituição irá de agosto/12 a dezembro/14, sendo que o percentual a ser aplicado será de 1%. Fundamentação: artigo 8º da Lei 12.546/11, com nova

redação dada pela Lei 12.715/12 e Decreto 7.828/12.

2. Base de cálculo do INSS sobre o faturamento

A Lei 12.715/12 que deu novo texto aos artigos 7º e 8º, bem como o artigo 9º da Lei no. 12.546/11 sacramentaram que a base de cálculo do INSS é a receita bruta de faturamento de mercadorias ou serviços no mercado interno, e desta forma será calculada:

(+) Receita bruta de mercadorias
(-) IPI
(-) ICMS ST (quando o fabricante for designado como substituto tributário)
(-) Vendas canceladas
(-) Descontos incondicionais
(-) Devoluções
= Base de cálculo do INSS sobre Receita

Vale destacar que o valor das vendas canceladas, descontos incondicionais e devoluções pode ser deduzido da base de cálculo, desde que anteriormente tenha sido tributado para o INSS com base no faturamento. As receitas de exportação, segundo o Prof. Miguel Silva devem ser desconsideradas por não terem alcance tributário.

3. Provisão para 13º salário (novo tratamento contábil)

Na empresa sujeita apenas e tão somente ao INSS sobre receita bruta, ***não cabe constituir encargo de INSS sobre a provisão para 13º***
.
Salário
, pois tal encargo não será devido.

A provisão para 13º. Salário, incluindo os seus encargos sociais, é despesa dedutível do IRPJ/CSLL, exceto o INSS patronal sobre receita bruta acima mencionada.

Desta forma as empresas que passaram a recolher sobre a receita bruta a partir de agosto de 2012, recolherão os 20% da quota patronal incidente sobre a folha do 13º. Salário correspondente aos avos de janeiro a julho de 2012, salvo nova regulamentação que vier a ser promulgada.

Fundamentação: Leis 4.090/62 e 4.749/65; Decreto 3.048/99 (RPS), artigo 214, parágrafo 6º; RIR/99, artigo 338; IN RFB 390/04, artigo 45, III; IN RFB 971/09; artigo 95; ADI RFB 42/11 e CPC 25.

4. Provisão para férias (novo tratamento contábil)

Na empresa sujeita apenas e tão somente ao INSS sobre receita bruta, ***não cabe constituir encargo de INSS sobre a provisão para férias***
, pois tal encargo não será devido.

A provisão para férias, incluindo os seus encargos sociais, é despesa dedutível do IRPJ/CSLL, exceto o INSS patronal
sobre receita bruta acima mencionada.

Como a **Cia ABC** tem todas as saídas enquadradas, deve estornar na contabilidade o encargo de INSS de 20% sobre 7/12 avos das férias provisionadas e não pagas no período de janeiro a julho de 2012. Como tais férias serão pagas a partir de agosto de 2012, não haverá mais incidência do INSS patronal, mas do percentual incidente sobre a receita bruta.

Fundamentação: CLT, artigos 129 e 120; Lei 8.212/91, artigo 28, I; RIR/99, artigo 337, parágrafo 3º; IN RFB 390/04, artigo 45, I e CPC 25.

5. Tratamento na escrituração contábil

Os tributos sobre receitas de bens e serviços são excluídos da receita. A receita e as despesas relacionadas à mesma transação são reconhecidas simultaneamente; esse processo está vinculado ao princípio da confrontação das despesas com as receitas (regime de competência). Desta forma INSS patronal sobre a receita bruta deve ser escriturado como dedução de vendas.

Fundamentação: artigo 344 do RIR/99; IN RFB 390/04, artigo 50 e CPC 30, itens 8 e 17.

6. DCTF

Na DCTF deverá ser informada a contribuição previdenciária sobre a receita bruta no mês do fato gerador, de acordo com o artigo 6º da IN RFB no 1.110/10, com nova redação dada pela IN RFB 1.258/12.

Em outras palavras, o código de arrecadação “2991”, relativo ao INSS Cota Patronal sobre a Receita Bruta deve ser informado no mês de competência da respectiva DCTF.

7. EFD Contribuições – instituição do Bloco “P”

A RFB programou a EFD – Contribuições, o bloco “P” para a escrituração do INSS sobre receita bruta.

Foi acrescido no bloco “0” o registro “0145 – Regime de Apuração da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta” filho do registro “0140 – Tabela de Cadastro de Estabelecimento” que servirá como registro identificador de obrigatoriedade de escrituração do bloco “P”, pelo correspondente estabelecimento da pessoa jurídica.

8. Adicional de COFINS Importação

A partir de 01/08/2012, a alíquota do COFINS Importação é acrescida de 1%, na hipótese de importação de bens classificados na TIPI, sujeitos também ao INSS sobre a Receita.

Vale destacar que em relação o direito ao crédito aplica-se em relação às contribuições efetivamente pagas na importação e o crédito será apurado mediante aplicação da alíquota prevista para a COFINS não cumulativa que serviu de base de cálculo da COFINS Importação, ou seja, o adicional de 1% deverá ser tratado como custo de aquisição sem direito ao crédito.

9. GPS - parcela patronal recolhida a maior a partir de agosto/12

A partir do mês de agosto/12 a parcela da quota patronal INSS recolhida a maior pelas empresas não deve ser contabilizada no resultado do exercício (despesa e/ou custo) e sim no Ativo Circulante – Contribuição patronal recolhida a maior a compensar.

10. Cálculo do ganho líquido: INSS sobre folha x receita bruta

Demonstramos a seguir o cálculo do ganho líquido com a desoneração da folha de pagamento auferido pela Cia ABC nos meses de agosto e setembro de 2012:

Descrição

Agosto/12

Setembro/12

INSS devido sobre folha de pagamento

(I)

43.488,65

42.645,82

INSS devido sobre o faturamento

(II)

21.049,97

17.326,09

Ganho bruto da desoneração

(III) = (I - II)

22.438,68

25.319,73

Encargos incidentes sobre o ganho da desoneração: IRPJ/CSLL - 34%

(III) x 34%

(7.629,15)

(8.608,71)

Ganho líquido na desoneração

14.809,53

16.711,02

11. Considerações finais

Por tratar-se de um procedimento novo, a Receita Federal do Brasil ainda tem muitos detalhes a definir, como é o caso do INSS sobre a parcela do 13º. Salário, ou seja, se devem ou não incidir o INSS sobre 7/12 avos provisionados de janeiro a julho de 2012 e como deverá ser recolhida.

Além disso, o programa da SEFIP também não está adaptado, assim como o SPED

CONTRIBUIÇÕES que para informar a base do INSS sobre a receita bruta foi feito um verdadeiro “remendo”.

Os comentários acima mencionados decorrem do entendimento da legislação pertinente por parte da equipe da área fiscal de ICC quando da análise dos procedimentos adotados por um cliente. Alterações ou interpretações divergentes em relação a RFB serão analisadas quando de sua ocorrência.