



**MINISTÉRIO PÚBLICO DA UNIÃO  
AUDITORIA INTERNA  
SECRETARIA DE ORIENTAÇÃO E AVALIAÇÃO**

**PARECER SEORI/AUDIN-MPU Nº 870/2019**

Referência : Correio Eletrônico. PGEA nº 0.02.000.000167/2019-14.

Assunto : Tributário. Licitação. Proposta contendo benefício da desoneração da Lei nº 12.546/2011. Recurso contra decisão do pregoeiro.

Interessado : Secretário Estadual. Procuradoria da República no Rio de Janeiro.

O Senhor Secretário Estadual da Procuradoria da República no Rio de Janeiro solicita manifestação desta Auditoria Interna do Ministério Público da União em razão de recurso interposto contra decisão do pregoeiro que habilitou proposta da empresa Sermacol Comércio e Serviços Ltda., no âmbito do Pregão nº 11/2019 (para contratação de serviços de brigada de incêndio nas dependências da PR/RJ), na qual consta substituição da contribuição previdenciária patronal no percentual de 20% (vinte por cento) sobre a folha de pagamento pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB, estabelecida pela Lei nº 12.546, de 2011.

2. Esclarece o consulente que, nas razões do recurso, a empresa recorrente sustenta que a empresa vencedora do certame não é beneficiária da desoneração previdenciária, tendo em vista o que dispõe a Lei nº 12.546/2011 e a Instrução Normativa RFB nº 1.436/2013. Explica que a recorrente defende a desclassificação da proposta da empresa vencedora por ser inexequível, tendo em vista a ausência da previsão da contribuição patronal sobre a folha de pagamento, na forma estipulada pelos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212/1991.

3. Por outro lado, o consulente enumera as contrarrazões da recorrida, a qual argumenta, em síntese, sobre a possibilidade de opção pela desoneração, principalmente em razão de seu CNAE relativo a sua atividade principal, assim considerado como aquele de maior receita auferida ou esperada.

4. Por fim, questiona o consulente o seguinte:

1) *Os argumentos deduzidos no recurso merecem ser acatados pela Administração?*

2) *Aplica-se à empresa recorrida a possibilidade de opção pela desoneração no mês subsequente, com base na receita esperada? A Administração está autorizada a aceitar a proposta, que se utiliza do regime de desoneração nessa hipótese, considerando que a empresa, até a presente data, não apresenta faturamento expressivo na área de construção civil, conforme demonstra seu balanço patrimonial?*

3) *A exceção prevista no § 1º do art. 9º da Lei nº 12.546/2011 aplica-se à empresa recorrida, já que o CNAE de sua atividade principal não é construção civil, mas serviços de engenharia?*

4) *Considerando que o CNAE da atividade principal não se enquadra na IN RFB nº 1.436/2013, deve a Administração, para fins de aceitação da proposta, exigir que a empresa recorrida demonstre documentalmente que sua maior receita esperada virá da construção civil e assim comprove fazer jus à desoneração ou apenas convocá-la para que comprove a exequibilidade de sua proposta? Caso a empresa não apresente a referida documentação comprobatória, deve a Administração desclassificar a proposta por inexecuibilidade?*

5. Em exame, sobre o assunto, esta Auditoria Interna, ao se manifestar acerca do percentual sobre o valor da nota fiscal/fatura de empresa beneficiária com a desoneração da folha de pagamento, em razão do enquadramento no CNAE, à época, assim orientou no Parecer SEORI/AUDIN-MPU Nº 1.843/2014, vejamos:

4. Em exame, cabe trazer à colação excertos da Lei nº 12.546/2011, alterada pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013, que acrescentou **empresas do setor de construção civil**, enquadradas nos grupos 412, **432**, 433 e 439 da CNAE 2.0, no regime de tributação substitutivo, na forma dos dispositivos a seguir transcritos:

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):

(...)

**IV - as empresas do setor de construção civil, enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0;**

(...)

§ 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 nº 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.

(...)

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 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.

(...)

§ 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. 7 e o caput do art. 8 será a receita bruta da empresa relativa a todas as suas atividades. (Grifos acrescidos).**

5. Da leitura dos dispositivos acima, infere-se que no caso de a empresa, mediante cessão de mão de obra, prestar os serviços, previstos no caput do art. 7º da Lei nº 12.546/2011, a contratante deverá reter contribuição previdenciária no percentual de 3,5% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços. Conforme se observa, entre esses serviços encontra-se inseridas a empresa de construção civil enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE 2.0.

6. Depreende-se também que, **no caso das empresas beneficiadas com a desoneração, em razão do enquadramento no CNAE**, conforme se verifica nos §§ 9º e 10 do art. 9º, supratranscritos, **deverá ser considerada apenas o CNAE relativo à sua atividade principal**, devendo a base de cálculo para a contribuição previdenciária ser a receita bruta da empresa relativa a todas as suas atividades. Desse modo, nesse caso, se a empresa tem sua atividade principal classificada nos grupos CNAEs previstos no art. 7º da Lei nº 12.546/2011, mesmo em relação a outras atividades desenvolvidas, a contribuição para previdência será também sobre a receita bruta no percentual de 3,5%.

7. No caso vertente, **com base no CNPJ da contribuinte, constatamos que o código CNAE da atividade econômica principal da empresa é 432 1-5-00 - instalação e manutenção elétrica -, portanto, trata-se de empresa enquadrada em um dos grupos CNAE beneficiados pela desoneração.** Assim, considerando que o objeto contratado pela Administração inclui cessão de mão de obra, a alíquota correta de retenção para o INSS é de **3,5% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura**, independentemente de o contrato ser referente a serviços de manutenção nos sistemas de ar-condicionado, refrigeração, ventilação mecânica e ar comprimido.

6. Da leitura dos trechos da orientação deste Órgão de Controle Interno, tem-se que o enquadramento das empresas beneficiadas com a desoneração da folha de pagamento pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), em razão do enquadramento no CNAE, deverá observar apenas o CNAE da atividade econômica principal.

7. Nesse sentido, aliás, a Receita Federal do Brasil disciplinou a matéria, nos termos do art. 17 da Instrução Normativa nº 1.436/2013, cujo excerto a seguir colacionamos:

**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 ou de reinício de atividades da empresa.

§ 3º A 'receita esperada' é uma previsão da receita do período considerado e será utilizada no ano-calendário de início ou de reinício de atividades da empresa. (grifo não consta do texto original)

8. Assim, se o CNAE de atividade secundária da empresa estiver previsto nos incisos dos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546/2011, não é possível recolhimento da contribuição previdenciária sobre a receita bruta, ou seja, ser beneficiário do regime de desoneração da folha de pagamento. Nesse sentido, é o que dispõe a Solução de Consulta DISIT/SRRF05 nº 5009, de 06/05/2016, senão vejamos:

ASSUNTO: Contribuições Sociais Previdenciárias

EMENTA: CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA (CPRB). CONCEITO DE ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL. **ENQUADRAMENTO TABELA CNAE**. Para fins de enquadramento da atividade econômica principal da empresa (CNAE principal) deve ser considerada aquela de maior receita auferida ou esperada, sendo receita bruta auferida a apurada no ano-calendário imediatamente anterior e receita bruta esperada a prevista para o ano-calendário de início de atividades da empresa, **não lhes sendo aplicada a regra da proporcionalização prevista no art. 9º, § 1º, da Lei nº 12.546, de 2011**. Para fins de aplicabilidade da CPRB em decorrência de enquadramento no CNAE, deve-se considerar somente a atividade econômica principal da empresa, consoante o disposto nos §§ 9º e 10 do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011. **Caso apenas atividades secundárias**

**(CNAE secundário) da empresa estejam em algum dos incisos dos arts. 7º ou 8º da Lei nº 12.546, de 2011, não há que se falar em aplicação da contribuição previdenciária sobre a receita bruta, por expressa vedação legal, constante do § 9º do art. 9º da lei.** (grifos nossos)

9. Dessa forma, em princípio, a avaliação do pregoeiro deverá levar em conta, para efeito da legalidade quanto ao enquadramento no regime de desoneração tributária em razão do enquadramento pelo CNAE, a atividade econômica principal para fins de aplicação da CPRB, não sendo possível aplicar a regra da proporcionalização prevista no art. 9º, § 1º, da Lei nº 12.546/2011, o que redundará na desclassificação da proposta da empresa recorrida, no caso em questão.

10. Ademais, mesmo que o enquadramento no regime da desoneração da folha de pagamento se dê pelo fato de a atividade econômica principal da empresa constar do rol dos beneficiários a que se refere a Lei nº 12.546/2011, o Tribunal de Contas da União, ao examinar representação contra o Pregão Eletrônico nº 24/2019, promovido pelo Supremo Tribunal Federal, cujo objeto é a prestação de serviços de apoio administrativo na área de recepção, tendo como vencedora empresa cuja atividade econômica principal é do grupo 432 da CNAE 2.0 (construção civil), determinou ao STF a necessidade de que a contratada comprove se a maior parcela da receita por ela auferida é da respectiva atividade, sob pena de apresentar nova proposta com o recolhimento sobre a folha de pagamento, mantendo-se o preço ofertado ou, caso não proceda dessa forma, rescinda o contrato administrativo. A seguir trechos do Acórdão nº 2.456/2019 – Plenário:

## ACÓRDÃO

(...)

9.3.1. determinar ao Supremo Tribunal Federal - STF, com fundamento no art. 250, inciso II, do Regimento Interno/TCU, que adote providências quanto aos itens abaixo, e informe ao TCU, no prazo de sessenta dias, as medidas adotadas e respectivos resultados alcançados:

9.3.2. apure junto à empresa Cetro RM Serviços Ltda. **se a maior parcela da receita por ela auferida no ano-calendário de 2018 se refere a atividades relacionadas ao grupo 432 da CNAE 2.0;**

9.3.3. caso a empresa não comprove o definido no item anterior, condicione a continuidade do Contrato 36/2019, decorrente do Pregão Eletrônico 24/2019, **à retificação da planilha de composição de preços originalmente apresentada, calculando-se as contribuições previdenciárias na forma estabelecida nos incisos I e III do art. 22 da Lei 8.212/1991, mantendo-se, obrigatoriamente, o valor global originalmente ofertado;**

9.3. na hipótese de a empresa não demonstrar que a maior parcela de sua receita auferida no ano-calendário de 2018 adveio de atividades do grupo 432 do CNAE 2.0, não se dispuser a retificar sua planilha de composição de preços e adequar o respectivo recolhimento ao regime convencional de contribuição previdenciária, adote providências com vistas à realização de novo certame para os serviços objeto do Contrato 36/2019 e, uma vez ultimada a nova contratação, **à rescisão do referido ajuste;**

9.4. encaminhar cópia da presente deliberação e da peça 32 à Receita Federal do Brasil, para que adote as medidas que entender cabíveis, tendo em vista os indícios de que tenha ocorrido irregularidade tributária, ou até mesmo fraude tributária, por parte da Cetro RM Serviços Ltda. em sua opção pelo regime da desoneração da folha de pagamento instituído pela Lei 12.546/2011;

## RELATÓRIO

Análise:

(...)

4. Inicialmente, entende-se pertinente transcrever os dispositivos a seguir, pertencentes à Lei 12.546/2011, que disciplina a matéria ora em análise.

‘Art. 7º Até 31 de dezembro de 2020, 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 8.212, de 24 de julho de 1991:

(...)

IV - as empresas do setor de construção civil, enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 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.’**

5. O § 9º do art. 9º da Lei 12.546/2011 estabelece que a atividade principal da empresa se define a partir da maior receita auferida ou esperada, questão que foi objeto da Solução de Consulta 107 - Cosit (peça 31), da Receita Federal do Brasil, que apresentou a seguinte conclusão (peça 31, p. 19):

(...)

i) Para fins de enquadramento as empresas sujeitas ao recolhimento da contribuição previdenciária substitutiva de que trata a Lei 12.546, de 2011, vinculadas a essa sistemática em razão de atividade econômica definida na CNAE, **terão sua receita total assim enquadrada por força da classificação relativa à sua atividade principal, qual seja, a vinculada à maior receita auferida ou esperada.**

ii) 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.

iii) A receita esperada é uma previsão da receita do período considerado e será utilizada no ano-calendário de início de atividades da empresa.

6. A questão, inclusive, foi expressamente regulamentada pela Instrução Normativa RFB 1.436/2013, nos §§ 1º a 3º do art. 17 (peça 27, p. 11):

‘Art. 17. [...]

§ 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 ou de reinício de atividades da empresa.

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

**7. Portanto, a atividade principal da empresa, para fins de enquadramento ao CPRB, não é, necessariamente, aquela assim classificada no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ). Conforme acima exposto, o enquadramento da empresa deve ser realizado a partir da receita auferida no ano-calendário anterior, sendo permitida a adoção da receita esperada como parâmetro somente no ano-calendário de início ou reinício das atividades da empresa.** Afasta-se, assim, o argumento da Cetro RM Serviços Ltda., de que o enquadramento ao CPRB não está atrelado ao faturamento na atividade econômica relativa ao CNAE previsto no inciso IV do art. 7º da Lei 12.546/2011.

8. Segundo consta do seu CNPJ (peça 27, p. 8), a abertura da Cetro RM Serviços Ltda. ocorreu em 12/9/2006, portanto, o seu enquadramento ao CPRB no presente exercício (2019) está vinculado à receita auferida no ano-calendário anterior (2018). Embora os valores de receita provenientes do grupo 432 da CNAE 2.0 não estejam disponíveis nos autos, a declaração de contratos firmados pela empresa apresentada no âmbito do Pregão Eletrônico 24/2019 (peça 32) contém dados que permitem avançar nessa análise, conforme tabela abaixo, elaborada por esta Unidade Técnica:

	CONTRATANTE/OBJETO	Contrato	Data	Valor Mensal (R\$)	Possível faturamento em 2018
1	SAMF/BAHIA - Brigadista	27/2016	1/3/2016	32.876,01	R\$ 394.512,12
2	MDS - Carregador	1/2016	6/1/2016	32.359,34	R\$ 388.312,08
3	TRT - BAHIA - Brigadista	16/2014	1/6/2016	26.301,97	R\$ 315.623,64
4	DPRF-DF - Secretariado	38/2014	18/11/2015	58.970,78	R\$ 707.649,36
5	UnB - Pintor	79/2016	22/8/2016	78.627,59	R\$ 943.531,08
6	Universidade Federal da Bahia -UFBA - Apoio Administrativo	125/2016	23/9/2016	58.849,32	R\$ 706.191,84
7	Universidade Federal da Bahia -UFBA - Apoio Cultural	S/N	5/3/2018	235.030,74	R\$ 2.350.307,40
8	Ebserh - Secretariado -	10/2016	1/8/2016	139.260,01	R\$ 1.671.120,12
9	Ebserh - SE - Manutenção Predial	70/2017	11/10/2017	80.907,28	R\$ 970.887,36
10	Câmara dos Deputados - Copeiragem	206/2016	22/12/2016	1.170.746,88	R\$ 14.048.962,56
11	Câmara dos Deputados - Motorista	258/2015	31/12/2016	759.164,28	R\$ 9.109.971,36

12	Câmara dos Deputados - Publicidade	152/2016	1/9/2016	370.976,27	R\$ 4.451.715,24
13	Câmara dos Deputados - Produção Editorial	151/2016	1/9/2016	124.311,72	R\$ 1.491.740,64
14	Câmara dos Deputados - Operador de Tráfego	244/2014	1/12/2016	6.773,42	R\$ 81.281,04
15	Câmara dos Deputados - Tráfego de Veículo	244/2014	1/12/2014	98.670,10	R\$ 1.184.041,20
16	Câmara dos Deputados - Montagem Eventos	185/2016	21/11/2016	15.722,69	R\$ 188.672,28
17	Câmara dos Deputados - Digitalização	245/2018	18/12/2018	184.559,62	R\$ 0,00
18	Câmara dos Deputados - Auxiliar Serviços Gerais	183/2017	23/10/2017	1.871.451,77	R\$ 22.457.421,24
19	Câmara dos Deputados - Manutenção Predial	8/2016	4/2/2016	464.501,81	R\$ 5.574.021,72
20	Câmara dos Deputados - Gráfica	18/2018	1/8/2018	452.137,96	R\$ 2.260.689,80
21	Senado - Manutenção Predial	40/2017	27/6/2017	669.984,39	R\$ 8.039.812,68
22	Senado - Gráfica	15/2018	1/2/2018	639.452,98	R\$ 7.033.982,78
23	STM - Engenharia	48/2016	2/1/2017	0,00	R\$ 0,00
24	FUS - Sergipe - Auxiliar Bucal	103/2013	2/8/2016	52.978,50	R\$ 635.742,00
25	FUS - Sergipe - Limpeza	7/2019	21/1/2019	403.759,37	R\$ 0,00
26	FUS - Sergipe - Fiscalização Obras (Engenharia)	122/2013	1/9/2016	178.478,24	R\$ 2.141.738,88

9. A tabela indica que a empresa Cetro RM Serviços Ltda. detém contratos com objetos diversificados, **a maioria relacionada a fornecimento de mão de obra, sem relação com o grupo 432 da CNAE**. Dos ajustes acima, apenas os contratos de manutenção predial (Contrato 70/2017 da Ebserh, Contrato 8/2016 da Câmara dos Deputados e Contrato 40/2017 do Senado Federal) e o de fiscalização de obras (Contrato 122/2013 da FUS/SE) podem ter alguma afinidade com o grupo CNAE relativo à atividade econômica que subsidiou o enquadramento da empresa ao CPRB.

10. A última coluna da tabela acima indica o possível faturamento obtido em 2018 pela empresa em cada um dos contratos, calculado a partir de informações (valor mensal multiplicado pela quantidade de meses executados em 2018) contidas na declaração apresentada pela empresa no Pregão Eletrônico 24/2019. **Com base nessa estimativa, o somatório do faturamento da empresa apenas com contratos de brigadista, secretariado, apoio administrativo e cultural, copeiragem, motorista, publicidade, produção editorial, gráfica e serviços gerais (linhas 1, 3, 4, 6, 7, 8, 10, 11, 12, 13, 18, 20 e 22 da tabela), áreas não relacionadas ao grupo 432 da CNAE, seria próximo a R\$ 70 milhões, valor muito próximo à receita bruta indicada na Demonstração do Resultado do Exercício de 2018 (peça 33) apresentada pela empresa no âmbito do Pregão Eletrônico 24/2019, pouco superior a R\$ 79 milhões.**

11. **Necessário destacar que, em sua manifestação, a Cetro RM Serviços Ltda., em momento nenhum, procurou demonstrar que a parcela mais relevante de sua receita era proveniente de atividades relacionadas ao grupo 432 da CNAE 2.0.**

12. **Nesse contexto, conclui-se que o enquadramento da empresa Cetro RM Serviços Ltda. ao CPRB não se conforma à legislação, uma vez que as atividades relacionadas ao grupo 432 CNAE não representaram, no ano-calendário anterior, a maior parcela de sua receita auferida. E, ainda que se pudesse considerar a receita esperada para o ano-calendário presente, tal argumento não poderia ser aceito, uma vez que a maioria dos contratos mantidos pela empresa, reitera-se, não se refere a obras de construção civil, condição incompatível com tal expectativa.**

## VOTO

### III

16. Em breve síntese, a desoneração da folha de pagamento efetivar-se-á pela substituição da base de cálculo da contribuição previdenciária, que deixaria de ser a folha de pagamento e passaria a ser a receita bruta das empresas. Essa política teria como objetivo reduzir a carga tributária e estimular a economia nacional, com a maior contratação de mão de obra e a melhoria da competitividade, especialmente da indústria, nos mercados interno e internacional.

17. No regime convencional, a empresa paga 20% de contribuição previdenciária sobre o valor das remunerações dos empregados enquanto que, no regime da desoneração, os segmentos beneficiados pagam uma alíquota variável sobre a receita bruta.

18. **Atualmente, o regime de desoneração da folha de pagamento não é mais obrigatório para os setores a que destina. Isto faz com que as empresas, antes de optarem por um dos dois regimes, tenham que realizar seus planejamentos tributários, analisando, entre outros, projeções de faturamento e média de número de funcionários, pois só podem mudar de um regime para o outro no exercício seguinte.** Numa digressão, quando a folha de pagamento de salários de uma empresa é elevada, a opção pela desoneração seria favorável.

19. Como corolário então, **é mister, antes da opção por qual regime aderir, verificar se a empresa se enquadra nos critérios legais referentes aos segmentos beneficiários, pois não é qualquer empresa, mesmo que se intitule de determinado setor, que pode usufruir desse instituto.**

### IV

20. Para o deslinde do presente caso concreto, **em se considerando apenas a CNAE indicada pela empresa Cetro RM informada na Ficha Cadastral de Pessoa Jurídica que alimenta o Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica junto à Secretaria da Receita Federal, ou seja, a CNAE 4321-5/00 (instalação e manutenção elétrica), essa empresa poderia optar pela desoneração, nos termos do art. 7º, inciso IV, da Lei 12.546/2011, que incluiu as empresas do setor de construção civil, enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0.**

21. Ocorre, no entanto, que não basta a empresa indicar voluntariamente a sua CNAE, é necessário que essa indicação obedeça a outros dispositivos legais, em especial ao § 9º do art. 9º da mesma lei, o qual disciplina que as empresas deverão considerar, para fins de auferir a condição de beneficiária, apenas a CNAE relativa **à sua atividade principal, assim considerada aquela de maior receita auferida ou esperada** (grifo nosso).

22. Dito isto, faz-se necessário identificar o alcance do que sejam receita auferida e receita esperada, para fins de identificar a CNAE da atividade principal.

23. Nesse sentido, a Receita Federal do Brasil já disciplinou a matéria, nos termos dos parágrafos 1º a 3º do art. 17 da Instrução Normativa 1.436/2013, que dispõe sobre a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), destinada ao Regime Geral de Previdência Social (RGPS), devida pelas empresas referidas nos arts. 7º e 8º da Lei 12.546/2011. Para melhor elucidar a matéria, transcrevo os citados parágrafos:

“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 ou de reinício de atividades da empresa.

§ 3º A ‘receita esperada’ é uma previsão da receita do período considerado e será utilizada no ano-calendário de início ou de reinício de atividades da empresa.”

24. **Em síntese, o enquadramento na CNAE principal dar-se-á ou pela atividade com maior receita auferida no ano calendário anterior ou pela maior receita esperada pela empresa no calendário de início ou de reinício de suas atividades.** Pelo teor da regulamentação da Receita Federal, a **aferição da receita para definição da CNAE não é facultativa** (auferida ou esperada), como pretendeu a empresa Cetro RM demonstrar em sua justificativa.

25. Como a empresa Cetro RM não iniciou nem teria reiniciado suas atividades no ano calendário de 2019, a atividade com maior receita para fins de classificação na CNAE provém da receita auferida no referido exercício.

26. Considerando as informações constantes dos autos, a atividade com maior receita auferida no exercício de 2018 pela Cetro RM não seria em contratos referentes ao CNAE 4321-5/00. Para aclarar a questão, reproduzo a análise desse ponto pela unidade instrutora:

“(…)

A última coluna da tabela acima indica o possível faturamento obtido em 2018 pela empresa em cada um dos contratos, calculado a partir de informações (valor mensal multiplicado pela quantidade de meses executados em 2018) contidas na declaração apresentada pela empresa no Pregão Eletrônico 24/2019. Com base nessa estimativa, o somatório do faturamento da empresa apenas com contratos de brigadista, secretariado, apoio administrativo e cultural, copeiragem, motorista, publicidade, produção editorial, gráfica e serviços gerais (linhas 1, 3, 4, 6, 7, 8, 10, 11, 12, 13, 18, 20 e 22 da tabela), áreas não relacionadas ao grupo 432 da CNAE, seria próximo a R\$ 70 milhões, valor muito próximo à receita bruta indicada na Demonstração do Resultado do Exercício de 2018 (peça 33) apresentada pela empresa no âmbito do Pregão Eletrônico 24/2019, pouco superior a R\$ 79 milhões.”

27. **Nesse sentido, a empresa não faria jus ao tratamento tributário diferenciado previsto pela Lei 12.546/2011. Afasta-se, também, o argumento da Cetro RM Serviços Ltda., de que o enquadramento ao Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) não está atrelado ao faturamento na atividade econômica relativa à CNAE prevista no inciso IV do art. 7º da Lei 12.546/2011.**

28. Anuo ainda à análise da Selog de que, pelos dados acima, mesmo que se admitisse a hipótese de se utilizar a receita esperada, a Cetro RM não

poderia se enquadrar na CNAE do grupo 432, uma vez que a maioria dos seus contratos não seria de obras de construção civil. Ademais, em sua resposta à oitiva, **a empresa Cetro RM não trouxe aos autos dados que demonstrassem que a maior receita auferida em 2018 se tratava do CNAE 4321-5/00.**

29. Também não se pode acatar a argumentação da representada de que seu enquadramento estaria regular, com base no teor do § 10 do art. 9º da Lei 12.546/2011, quando esse define que, 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.

30. Ora, os dispositivos acima tratam de assuntos diferentes. **Para fins de enquadramento da CNAE (§ 9º do art. 9º), verifica-se a atividade de maior receita auferida ou esperada. Já para fins de cálculo da CPRB, será apurada a receita de todas as atividades empreendidas pela empresa e não apenas a sua principal (§ 10 do art. 9º).**

31. Outra questão importante é que, em nenhum momento deste processo, se questiona a legitimidade de a empresa Cetro RM executar contratos que se encontrem dentre as suas atividades secundárias de seu objeto social, paralelamente à atividade principal.

32. Nessa mesma linha de raciocínio, a jurisprudência deste Tribunal afirma que não há impeditivo legal para que determinada pessoa jurídica, enquadrada no regime da desoneração tributária, exerça outras atividades econômicas. Ademais, esta Corte deixou assente que tais empresas não podem ser prejudicadas em participar de certames por exercerem atividades secundárias, compatíveis com o objeto licitado, conforme Acórdão 480/2015-TCU-Plenário.

**33. Por evidente, a utilização do benefício só é legítima se regularmente atender aos ditames legais. Como dito, a desoneração da folha de pagamento faz parte de uma política pública e não pode ser utilizada por quem não a faz jus, ainda mais para auferir eventual vantagem financeira em certames licitatórios.** (grifos nossos)

11. Da leitura dos trechos transcritos, percebe-se que para a empresa fazer jus ao benefício da contribuição previdenciária substitutiva de que trata a Lei nº 12.546, de 2011, vinculada à sistemática em razão de atividade econômica definida no CNAE, não é suficiente que o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica aponte a atividade principal com CNAE constante do rol enumerado nos arts 7º e 8º da referida Lei. É necessário também a comprovação de que a maior receita auferida no ano-calendário anterior ou a receita esperada de início ou reinício das atividades da empresa possam comprovar sua atividade principal.

12. Note que, no caso examinado pelo TCU, a atividade econômica principal informada pela empresa não tem relação com a maior receita bruta auferida, tampouco com a receita esperada, tendo em vista que os contratos firmados pela licitante vencedora (representada), de onde se originaram ou originarão sua receita, não têm relação com a atividade de construção civil, concluindo o Ministro Relator que o enquadramento da CPRB não está

atrelado ao faturamento na atividade econômica relativa ao CNAE previsto no inciso IV do art. 7º da Lei nº 12.546/2011.

13. Por esse motivo, esclarece que a desoneração da folha de pagamento faz parte de uma política pública e não pode ser utilizada por quem não a faz jus, ainda mais para auferir eventual vantagem financeira em certames licitatórios.

14. No caso concreto, ainda que a atividade principal da empresa fosse de construção civil, para fazer jus à desoneração, o citado art. 17 da Instrução Normativa nº 1.436/2013, da Receita Federal do Brasil, estabelece a necessidade de comprovar que essa atividade é a de maior receita, auferida ou esperada.

15. Conforme informado pelo consulente, até a presente data, a empresa não apresenta faturamento expressivo na área de construção civil. Além disso, a receita esperada só é considerada na qualificação da atividade econômica principal nos casos de início ou reinício de atividades da empresa, o que não parece ser o caso.

16. Em face do exposto, somos de parecer que não é legítimo aceitar a proposta da empresa vencedora, tendo-se em vista que, de acordo com as informações prestadas pelo consulente, o CNAE de sua atividade principal é de Serviços de Engenharia, situação que não a coloca como beneficiária da desoneração da folha de pagamento, uma vez que, dessa forma, auferiria vantagem financeira ilegítima no certame licitatório.

É o Parecer.

Brasília, 17 de dezembro de 2019.

ROGÉRIO DE CASTRO SOARES  
Analista do MPU/Direito

JOSÉ GERALDO DO ESPÍRITO SANTO  
Coordenador de Orientação de Atos  
de Gestão

De acordo.  
À consideração do Senhor Auditor-Chefe.

Aprovo.  
Encaminhe-se à PR/RJ e à SEAUD.  
Em 17/12/2019.

MARILIA DE OLIVEIRA TELLES  
Secretária de Orientação e Avaliação  
Substituta

RONALDO DA SILVA PEREIRA  
Auditor-Chefe



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL**

Assinatura/Certificação do documento **AUDIN-MPU-00002595/2019 PARECER nº 870-2019**

.....  
Signatário(a): **RONALDO DA SILVA PEREIRA**

Data e Hora: **17/12/2019 18:22:33**

Assinado com login e senha

.....  
Signatário(a): **MARILIA DE OLIVEIRA TELLES**

Data e Hora: **18/12/2019 09:56:31**

Assinado com login e senha

.....  
Signatário(a): **ROGERIO DE CASTRO SOARES**

Data e Hora: **17/12/2019 15:43:41**

Assinado com login e senha

.....  
Signatário(a): **JOSE GERALDO DO ESPIRITO SANTO SILVA**

Data e Hora: **17/12/2019 15:43:44**

Assinado com login e senha

.....  
Acesse <http://www.transparencia.mpf.mp.br/validacaodocumento>. Chave 7EAF7619.9D979141.AB072A0E.C321743B