



---

## Solução de Consulta nº 46 - Cosit

**Data** 5 de dezembro de 2013

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

**CONTRIBUIÇÃO SUBSTITUTIVA. CONSTRUÇÃO CIVIL. EMPREITADA TOTAL. BASE DE CÁLCULO.** 1. A contribuição previdenciária substitutiva de que trata o art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, para a empresa de construção civil, cuja atividade principal acha-se inserida num dos grupos 412, 432, 433 e 439 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE 2.0, deve incidir sobre a receita bruta da empresa relativa a todas as suas atividades, inclusive as da área administrativa, ainda que alguma delas não esteja contemplada no regime de tributação substitutivo, com exclusão das receitas oriundas das obras de construção civil cujo recolhimento tenha incidido sobre a folha de pagamento. 2. As empresas de construção civil cuja atividade principal acha-se prevista no inciso IV do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, e que são responsáveis pela matrícula da obra no CEI, ficam sujeitas à contribuição substitutiva sobre a receita bruta: a) obrigatoriamente, para as obras matriculadas entre 01/04/2013 a 31/05/2013, até o seu término, e para as matriculadas a partir de 01/11/2013, até o seu término; b) facultativamente, para as obras matriculadas entre 01/06/2013 a 31/10/2013, até o seu término.

Dispositivos Legais: Constituição Federal de 1988, art. 195, § 13; Lei nº 8.212, de 1991, art. 22, I e III; Lei nº 12.546, de 2011, arts. 7º e 9º; Lei nº 12.844, de 2013, arts. 13 e 14; Medida Provisória nº 540, de 2011, art. 7º; Medida Provisória nº 601, de 2012, art. 1º; Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, art. 19, II, “c” e art. 26, I.

## **Relatório**

Trata-se de consulta sobre interpretação da legislação tributária federal para indagar sobre a contribuição substitutiva prevista no art. 7º, inciso IV, da Lei nº 12.546, de 2011, das empresas construtoras enquadradas no código 4120-4/00 da CNAE e que são responsáveis pela execução da matrícula da obra no Cadastro Específico do INSS - CEI.

2. A Consulente limita-se a informar que o art. 1º da Medida Provisória nº 601, de 2012, instituiu a desoneração da folha de pagamento para as empresas do setor de construção civil enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 do CNAE 2.0 e que tem como ramo de atividade a construção civil, sendo suas obras “matriculadas por CEI”.

3. Após reportar-se ao inciso IV do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, indaga:

*As obras matriculadas a partir de 01/04/2013 estarão alcançadas pela desoneração da folha?*

*Com relação à folha de pagamento do pessoal administrativo, os recolhimentos do INSS feitos através do CNPJ da empresa, por não terem sido inseridos em nenhuma hipótese tratada na Lei nº 12.546, de 2011, ficariam desobrigados do recolhimento?*

## **Fundamentos**

4. 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.

5. A consulta, corretamente formulada, configura orientação oficial e produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimentos fiscais contra o interessado e a não aplicação de multa ou juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à ciência da solução da consulta.

6. 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.

7. Feitas essas considerações, passa-se, a seguir, a analisar a presente consulta, a qual preenche os requisitos para ser considerada eficaz.

### **Da contribuição previdenciária substitutiva incidente sobre a receita bruta**

8. A Constituição Federal de 1988, no § 13 de seu artigo 195, acrescentado pela Emenda Constitucional nº 42, 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.

9. Dando cumprimento a esse comando constitucional, a Medida Provisória nº 540, de 2011, alterou a matriz previdenciária 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 de mão de obra e a redução dos custos de produção e exportação.

10. Mencionada Medida Provisória foi convertida na **Lei nº 12.546, de 2011**, a qual foi objeto de várias alterações, inclusive para inserção de novos segmentos econômicos e para redução da alíquota fixada em seu art. 7º (de 2,5% para 2,0%), tendo uma dessas modificações sido promovida pela **Medida Provisória nº 601, de 2012**, que inseriu, no regime de tributação substitutivo, algumas empresas do setor de construção civil, como se pode verificar a seguir:

*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**. (original sem destaque)*

11. Como se vê, o inciso IV do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, impõe a contribuição substitutiva sobre a receita bruta às empresas do ramo de construção civil enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE, comando que, segundo o inciso III do art. 7º da Medida Provisória nº 601, de 2012, entrou em vigor em 01/04/2013. Vale notar, porém, que, como o Congresso Nacional deixou de apreciar essa Medida Provisória no prazo constitucionalmente previsto, tal dispositivo perdeu sua validade em 04/06/2013.

12. Seguidamente, a **Lei nº 12.844, de 19/07/2013** promoveu alterações na Lei nº 12.546, de 2011, dentre as quais a previsão de retorno das mencionadas empresas ao regime substitutivo a partir de 01/11/2013. Confirma-se, a seguir, as regras de tributação trazidas pela Lei nº 12.546, de 2011, com as modificações introduzidas pela Lei nº 12.844, de 2013, para as empresas de construção civil enquadradas num dos citados grupos da CNAE:

*Art. 7º [...]*

[...]

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

[...]

*§ 9º Serão aplicadas às empresas referidas no **inciso IV do caput** as seguintes regras:*

*I - para as **obras matriculadas** no Cadastro Específico do INSS - CEI **até o dia 31 de março de 2013**, o recolhimento da contribuição previdenciária **deverá ocorrer** na forma dos **incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, até o seu término;***

*II - para as **obras matriculadas** no Cadastro Específico do INSS - CEI no período compreendido **entre 1º de abril de 2013 e 31 de maio de 2013**, o recolhimento da contribuição previdenciária **deverá ocorrer** na forma do **caput, até o seu término;***

III - para as **obras matriculadas** no Cadastro Específico do INSS - CEI no período compreendido entre 1º de junho de 2013 até o último dia do terceiro mês subsequente ao da publicação desta Lei, o recolhimento da contribuição previdenciária poderá ocorrer, **tanto na forma do caput, como na forma dos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991;**

IV - para as **obras matriculadas** no Cadastro Específico do INSS - CEI após o primeiro dia do quarto mês subsequente ao da publicação desta Lei, o recolhimento da contribuição previdenciária **deverá ocorrer** na forma do caput, até o seu término;

V - no cálculo da contribuição incidente sobre a receita bruta, serão **excluídas da base de cálculo**, observado o disposto no art. 9º, as receitas provenientes das obras cujo recolhimento da contribuição tenha ocorrido na forma dos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

§ 10. A **opção** a que se refere o inciso III do § 9º será exercida de forma irrevogável mediante o recolhimento, até o prazo de vencimento, da contribuição previdenciária na sistemática escolhida, relativa a **junho de 2013** e será aplicada até o término da obra. (os destaques não são do original)

13. De acordo com os dispositivos acima reproduzidos, as empresas de construção civil que exercem atividades “enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439” da CNAE 2.0 e são **responsáveis pela matrícula da obra** no Cadastro Específico do INSS – CEI devem recolher a contribuição substitutiva incidente sobre a **receita bruta** prevista no art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, com observância do seguinte critério:

- **obrigatoriamente**, para as obras matriculadas entre 01/04/2013 a 31/05/2013 até seu término;
- **obrigatoriamente**, para as obras matriculadas a partir de 01/11/2013 até o seu término;
- **facultativamente**, para as obras matriculadas entre 01/06/2013 a 31/10/2013 até o seu término.

14. Por outro lado, as empresas enquadradas nos referidos grupos da CNAE deverão recolher as contribuições previdenciárias descritas no art. 22, incisos I e III, da Lei nº 8.212, de 1991, com base na **folha de pagamento**, observando o que segue:

- **obrigatoriamente**, para as obras matriculadas até 31/03/2013, até o seu término;
- **facultativamente**, para as obras matriculadas entre 01/06/2013 a 31/10/2013 até o seu término.

15. Assim, conquanto a Medida Provisória nº 601, de 2012, tenha perdido sua validade em 04/06/2013, o inciso III do § 9º do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, com a redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013, acima transcrito, possibilitou às empresas de construção civil responsáveis pela matrícula das obras, aí contempladas as construtoras contratadas para execução de obra por **empreitada total** (art. 19, II, “c” e art. 26, I, da Instrução Normativa RFB nº 971/2009), recolherem as contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, no regime de tributação substitutivo, sem solução de continuidade, até a entrada em vigor da Lei nº 12.844, de 2013 (01/11/2013).

16. Cingindo-se, ainda, à Lei nº 12.546, de 2011, verifica-se que essa Lei trouxe regra específica para a tributação das empresas de construção civil enquadradas num dos grupos 412, 432, 433 ou 439 da CNAE 2.0 que exerçam outras atividades além daquelas previstas nesses grupos. Confira-se:

*Art. 9º [...]*

*[...]*

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

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

17. Segundo consta no § 9º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, acima reproduzido, as empresas cuja sujeição à contribuição substitutiva esteja vinculada ao seu enquadramento no CNAE e que exerçam outras atividades não alcançadas por essa substituição devem recolher a contribuição previdenciária sobre a receita bruta com base em sua atividade principal, constante em seu CNPJ, não se lhes aplicando a regra prevista no § 1º do art. 9º da referida Lei, em que são devidas, proporcionalmente, contribuições sobre a receita bruta e sobre a folha de pagamento.

18. Assim, a empresa cuja atividade principal esteja num dos grupos 412, 432, 433 ou 439 da CNAE 2.0 e que exerça, além da referida atividade principal, outros serviços não sujeitos ao regime de tributação substitutivo, deverá recolher a contribuição prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, com base na receita bruta, independentemente das demais atividades por ela exercidas.

19. Com relação à base de cálculo a ser utilizada para fins de recolhimento, o § 10 do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, estabeleceu que as empresas sujeitas à contribuição substitutiva em função de seu enquadramento no código CNAE deverão utilizar como base de cálculo a “receita bruta da empresa relativa a todas as suas atividades” (grifou-se), o que também se aplica às atividades desenvolvidas pelo setor administrativo da pessoa jurídica.

20. Observa-se, porém, que, na apuração dessa base de cálculo, a Lei nº 12.546, de 2011, para evitar recolhimento em duplicidade (sobre a folha de pagamento e a receita bruta), admitiu a exclusão das receitas provenientes das obras cujo recolhimento tenha incidido sobre a folha de pagamento (art. 7º, § 9º, V), como é o caso das obras matriculadas até 31/03/2013 e das matriculadas entre 01/06/2013 a 31/10/2013, na hipótese de a empresa ter optado pelo recolhimento, nesse período, com base na referida folha.

21. A Consultante, segundo informação constante em seu Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ, tem como atividade principal a “Construção de Edifícios”, identificada no código 4120-4/00 da CNAE 2.0.

22. Como essa atividade acha-se inserida no grupo 412 da CNAE, contemplado no inciso IV do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, o recolhimento da contribuição previdenciária prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, será feito

exclusivamente com base na receita bruta, ainda que a Consulente exerça outras atividades não submetidas à contribuição substitutiva, com exclusão das receitas decorrentes das obras de construção civil cujo recolhimento da contribuição previdenciária tenha incidido sobre a folha de pagamento.

## Conclusão

23. Diante do exposto, conclui-se:

- a contribuição previdenciária substitutiva de que trata o art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, para a empresa de construção civil, cuja atividade principal acha-se inserida num dos grupos 412, 432, 433 e 439 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE 2.0, deve incidir sobre a receita bruta da empresa relativa a todas as suas atividades, inclusive as da área administrativa, ainda que alguma delas não esteja contemplada no regime de tributação substitutivo, com exclusão das receitas oriundas das obras de construção civil cujo recolhimento tenha incidido sobre a folha de pagamento;
- as empresas de construção civil cuja atividade principal acha-se prevista no inciso IV do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, e que são responsáveis pela matrícula da obra no CEI, ficam sujeitas ao regime de tributação substitutivo: a) obrigatoriamente, para as obras matriculadas entre 01/04/2013 a 31/05/2013 até o seu término, e para as matriculadas a partir de 01/11/2013, até o seu término; b) facultativamente, para as obras matriculadas entre 01/06/2013 a 31/10/2013, até o seu término.

À consideração superior.

Assinado digitalmente  
VANILDE GOULART SILVA  
Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Matrícula nº 0893224

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Copen.

Assinado Digitalmente  
MÁRIO HERMES SOARES CAMPOS  
Chefe da Disit/SRRF06

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit .

Assinado Digitalmente  
MIRZA MENDES REIS  
Coordenadora da Copen

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

Assinado digitalmente  
FERNANDO MOMBELLI  
Coordenador-Geral da Cosit