



Solução de Consulta nº 327 - Cosit

Data 17 de novembro de 2014

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SUBSTITUTIVA. SIMPLES NACIONAL. EMPRESAS ENQUADRADAS NOS GRUPOS 421, 422, 429 OU 431 DA CNAE 2.0. Aplica-se a contribuição previdenciária substitutiva de que trata o inciso VII do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, às empresas enquadradas nos grupos 421, 422, 429 ou 431 da CNAE 2.0 sujeitas ao Simples Nacional na forma do § 5º-C do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 2006.

Dispositivos Legais: Constituição Federal de 1988, art. 195, § 13; Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 13, VI e art. 18, § 5º-C; 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 e 9º; Medida Provisória nº 601, de 2012, art. 1º; Medida Provisória nº 612, de 2013, art. 25; Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, art. 189, II; Instrução Normativa RFB 1.436, de 2013, art. 19.

Relatório

Trata-se de consulta sobre interpretação da legislação tributária federal para indagar sobre a aplicação ou não do regime de tributação substitutivo previsto no art. 7º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, à empresa optante pelo Simples Nacional enquadrada no grupo 431 da CNAE 2.0.

2. Limita-se a Consulente a informar que tem como ramo de atividade a execução de obras de terraplenagem (4313-4/00), sendo empresa optante pelo Simples Nacional, e que, não obstante o art. 7º, inciso VII, da Lei nº 12.546, de 2011 (redação dada pela Lei nº 12.844/2013), tenha submetido à contribuição previdenciária substitutiva as empresas enquadradas nos grupos 421, 422, 429 e 431 da CNAE 2.0, o inciso II do art. 19 da Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 2013, ao tratar das empresas optantes pelo Simples Nacional, não inseriu os referidos grupos da CNAE no regime de tributação substitutivo.

3. Ao final, indaga especificamente: *Qual a legislação correta a ser aplicada em relação a estas empresas? Estas vão fazer parte da desoneração da folha de pagamento ou não?*

Fundamentos

4. A presente consulta preenche os requisitos para ser considerada eficaz nos termos do art. 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Passa-se, a seguir, a apreciá-la.

5. A Constituição Federal de 1988, no § 13 de seu artigo 195, 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.

6. Dando cumprimento a esse comando constitucional, a Medida Provisória nº 540, de 2 de agosto 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.

7. Mencionada Medida Provisória foi convertida na Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, a qual foi objeto de várias alterações, inclusive para inserção de novos segmentos econômicos e para redução da alíquota aplicável.

8. No tocante às empresas do setor da construção civil, verifica-se, primeiramente, que a Medida Provisória nº 601, de 28 de dezembro de 2012, inseriu, no rol das atividades abrangidas pela contribuição previdenciária substitutiva, as empresas dos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0 e, mais adiante, a Medida Provisória nº 612, de 2 de abril de 2013, veio contemplar, naquele regime, as empresas de construção de obras de infraestrutura enquadradas nos grupos 421, 422, 429 e 431 da CNAE 2.0.

9. Não obstante essas Medidas Provisórias tenham perdido seus efeitos por não terem sido votadas no prazo constitucionalmente previsto, a Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013, tornou a inserir as referidas empresas no regime de tributação substitutivo. Em relação às empresas de construção de obras de infraestrutura classificadas nos grupos 421, 422, 429 e 431 da CNAE 2.0, vale notar que essa perda dos efeitos não gerou qualquer repercussão pelo fato de a Medida Provisória nº 612, de 2013, ter estipulado que a inclusão dessas atividades na sistemática da contribuição substitutiva ocorreria a partir de 1º de janeiro de 2014, tendo a Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013, inserido-as, no regime substitutivo, também a partir de 1º de janeiro de 2014.

10. Veja-se, a seguir, o dispositivo da Lei nº 12.546, de 2011, que dispõe sobre o enquadramento das empresas enquadradas nos grupos 421, 422, 429 e 431 da CNAE 2.0 no regime de tributação substitutivo:

Art.7º 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 caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, à alíquota de dois por cento:

[...]

*VII - as empresas de construção de obras de infraestrutura, **enquadradas nos grupos 421, 422, 429 e 431 da CNAE 2.0.** (original sem destaque)*

11. No tocante à sujeição dessas empresas na sistemática do recolhimento substitutivo, convém observar, também, o que dispõem os §§ 9º e 10 do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011:

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)*

12. De acordo com esse dispositivo, quando a vinculação ao regime substitutivo estiver condicionada ao código da empresa na CNAE, o recolhimento da contribuição previdenciária sobre a receita bruta deverá ser feito com base na **atividade principal** da empresa constante em seu CNPJ, não se lhe 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.

13. Em consulta aos dados da Consulente constantes no CNPJ, constata-se que sua atividade econômica principal está identificada no código 4313-4/00 da CNAE 2.0 - "Obras de Terraplenagem" - e são apontadas diversas atividades econômicas secundárias.

14. Cingindo-se a essas informações, constata-se que a atividade principal da Consulente acha-se inserida no grupo 431 da CNAE 2.0, que foi contemplado no inciso VII do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011. Dessa forma, a Consulente deve recolher a contribuição previdenciária prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, com base, exclusivamente, na receita bruta, ainda que exerça outras atividades não submetidas à contribuição substitutiva, consoante §§ 9º e 10 do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011.

15. Passa-se, agora, a analisar se essa conclusão se mantém hígida quando se tratar de empresa optante pelo Simples Nacional.

Do Simples Nacional

16. A Lei Complementar nº 123, de 2006, que instituiu o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, em seu art. 18, apresenta os anexos a serem utilizados para fins de fixação das alíquotas e base de cálculo, como se pode verificar a seguir:

Art. 18. [...]

[...]

*§ 5º-C Sem prejuízo do disposto no § 1º do art. 17 desta Lei Complementar, as atividades de prestação de serviços seguintes serão tributadas na forma do **Anexo IV** desta Lei Complementar, hipótese em que **não estará incluída no Simples Nacional** a contribuição prevista no inciso VI do **caput** do art. 13 desta Lei Complementar, devendo ela ser recolhida segundo a legislação prevista para os demais contribuintes ou responsáveis:*

*I - **construção de imóveis e obras de engenharia em geral**, inclusive sob a forma de subempreitada, execução de projetos e serviços de paisagismo, bem como decoração de interiores; (original sem destaque)*

17. Nota-se, pelos dispositivos acima reproduzidos, que o inciso I do § 5º-C do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 2006, permite às empresas que atuam no ramo da “construção de imóveis e obras de engenharia em geral” optarem pelo Simples Nacional, hipótese em que a tributação ocorre na forma do Anexo IV daquela Lei Complementar,

18. É importante observar que esse Anexo **não** inclui a contribuição previdenciária patronal prevista no art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, que deve ser recolhida fora desse regime unificado de arrecadação, como prevê o §5º-C do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 2006, acima transcrito, e o inciso VI do art. 13 dessa mesma Lei, que apresenta a seguinte dicção:

*Art. 13. O **Simples Nacional** implica o recolhimento mensal, mediante **documento único de arrecadação**, dos seguintes impostos e contribuições:*

[...]

*VI - **Contribuição Patronal Previdenciária - CPP** para a **Seguridade Social**, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, **exceto** no caso da **microempresa e da empresa de pequeno porte que se dedique às atividades de prestação de serviços referidas no § 5º-C do art. 18** desta Lei Complementar; (original sem destaque)*

19. Nesse mesmo sentido, o art. 189 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009:

*Art. 189. A microempresa (ME) e a empresa de pequeno porte (EPP) **optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional)** **contribuem na forma estabelecida nos arts. 13 e 18 da Lei Complementar nº 123, de 2006, em substituição às contribuições de que tratam os arts. 22 e 22-A da Lei nº 8.212, de 1991, o § 6º do art. 57 da Lei nº 8.213, de 1991, o art. 25 da Lei nº 8.870, de 15 de abril de 1994, e o § 1º do art. 1º da Lei nº 10.666, de 2003.***

*§ 1º A **substituição referida no caput não se aplica às seguintes hipóteses:***

[...]

*II - para fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2009, às **pessoas jurídicas que se dediquem às atividades de prestação de serviços***

previstas nos incisos I a VI do § 5º-C do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 2006; (destacou-se)

20. É bem de ver, assim, que as empresas optantes pelo Simples Nacional, sujeitas à tributação na forma do Anexo IV da Lei Complementar nº 123, de 2006, no tocante à contribuição previdenciária patronal prevista no art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, submetem-se à mesma disciplina das empresas não optantes, uma vez que a arrecadação em documento único dos impostos e contribuições não inclui tal contribuição.

21. Quanto à possibilidade ou não de a empresa enquadrada no Simples Nacional submeter-se ao regime de tributação substitutivo de que trata a Lei nº 12.546, de 2011, cumpre observar que a Solução de Consulta Cosit nº 255, de 15 de setembro de 2014, reconhece a possibilidade dessa sujeição, mas a restringe às microempresas e empresas de pequeno porte cuja atividade econômica principal for tributada na forma do § 5º-C do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 2006, que é o caso da Consultante.

22. Por fim, cabe analisar o questionamento específico trazido neste processo de consulta: o fato de o art. 19, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 30 de dezembro de 2013, não ter incluído, na sistemática da contribuição previdenciária substitutiva, as empresas optantes pelo Simples Nacional enquadradas nos grupos 421, 422, 429 e 431 da CNAE 2.0.

23. Mencionado dispositivo da Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 2013, apresenta a seguinte dicção:

Art. 19. Aplica-se o disposto no art. 1º à empresa que seja optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), desde que:

I - esteja sujeita, mesmo que parcialmente, à contribuição previdenciária incidente sobre a folha de pagamento, na forma prevista no § 5º-C do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e;

*II - sua **atividade principal**, assim considerada aquela de maior receita auferida ou esperada na forma prevista no art. 17, esteja enquadrada nos **grupos 412, 432, 433 ou 439 da CNAE 2.0.*** (destacou-se)

24. De fato, esse dispositivo não prevê a incidência da contribuição previdenciária substitutiva de que trata o art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, para as empresas cuja atividade econômica principal esteja enquadrada num dos grupos 421, 422, 429 ou 431 da CNAE 2.0, tendo feito menção, tão somente, às atividades de construção civil classificadas nos grupos 412, 432, 433 ou 439 da CNAE 2.0.

25. Como já exposto anteriormente, no âmbito da construção civil, foram incluídas, no regime de tributação substitutivo, primeiramente, as atividades dos grupos da 412, 432, 433 e 439 da CNAE e, posteriormente, as dos grupos 421, 422, 429 e 431, estando, atualmente, todos esses códigos sujeitos à contribuição substitutiva por força do art. 13 da Lei nº 12.488, de 2013.

26. Dentro desse delineamento legal, não obstante o art. 19, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 2013, não tenha incluído, no regime da contribuição previdenciária substitutiva, as empresas enquadradas nos grupos 421, 422, 429 ou 431 da CNAE 2.0, como esses grupos foram contemplados no regime substitutivo nos termos do art.

13 da Lei nº 12.844, de 2013, mencionadas empresas, quando sujeitas ao Simples Nacional na forma do § 5º-C do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 2006, também se submetem à contribuição previdenciária substitutiva de que trata o inciso VII do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011.

Conclusão

27. Diante do exposto, conclui-se que, às empresas enquadradas nos grupos 421, 422, 429 ou 431 da CNAE 2.0 sujeitas ao Simples Nacional na forma do § 5º-C do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 2006, aplica-se a contribuição previdenciária substitutiva de que trata o inciso VII do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011.

À consideração superior.

Assinado digitalmente
VANILDE GOULART SILVA
Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Copen.

Assinado digitalmente
MÁRIO HERMES SOARES CAMPOS
Auditor Fiscal da RFB - Chefe da Divisão de Tributação/SRRF06

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit, para aprovação.

Assinado digitalmente
MIRZA MENDES REIS
Auditora Fiscal da RFB - Coordenadora da Copen

Ordem de Intimação

Aprovo esta 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