



---

## Solução de Consulta nº 16 - Cosit

**Data** 16 de janeiro de 2014

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SUBSTITUTIVA. CONSTRUÇÃO CIVIL. EMPREITADA TOTAL, EMPREITADA PARCIAL E SUBEMPREITADA. 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, excluídas as 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 executam obras mediante contrato de empreitada total, em que são responsáveis pela matrícula da obra no Cadastro Específico do INSS - 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. 3. 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 executam obras de construção civil mediante contrato de empreitada parcial ou subempreitada, em que não são responsáveis pela matrícula da obra, devem recolher a contribuição previdenciária substitutiva incidente sobre a receita bruta relativa a todas as suas atividades, independentemente do momento em que a empresa contratante efetuou a matrícula da obra: a) obrigatoriamente, no período compreendido entre 01/04/2013 a 31/05/2013, e a partir de 01/11/2013 e, b) facultativamente, para o período compreendido entre 01/06/2013 a 31/10/2013. 4. As empresas do ramo de construção civil sujeitas ao regime de tributação substitutivo, nos meses em que não auferirem receita, não recolherão a contribuição previdenciária prevista na Lei nº 12.546, de 2011, nem as contribuições previdenciárias previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

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; Medida Provisória nº 612, de 2012, art. 25; Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, art. 19, II, “c” e art. 26, I e II.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SUBSTITUTIVA. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. RETENÇÃO. ALÍQUOTA.** 1. A empresa contratante de serviços sujeitos à retenção de que trata o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, a partir de 1º de abril de 2013, deverá reter 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) do valor bruto da nota fiscal ou da fatura de prestação de serviços, e recolher o valor retido, em nome da empresa contratada, caso a atividade principal da empresa contratada esteja inserida no inciso IV do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, independentemente da data em que foi emitida a matrícula CEI da obra.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.212, de 1991, art. 22, I e III e art. 31; Lei nº 12.546, de 2011, art. 7º, IV, e § 6º.

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SUBSTITUTIVA. EMPRESAS OPTANTES PELO SIMPLES NACIONAL. CABIMENTO.** A contribuição previdenciária substitutiva incidente sobre a receita bruta de que trata a Lei nº 12.546, de 2011, aplica-se à microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional tributada na forma do § 5º-C do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 2006 (Anexo IV), cuja atividade principal acha-se contemplada no inciso IV do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011.

Dispositivos Legais: Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 13, VI, e art. 18, § 5º-C; Lei nº 12.546, de 2011, art. 7º; Lei nº 8.212, de 1991, art. 22.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

**INEFICÁCIA.** Não produz efeitos o questionamento que não visa a obter interpretação de dispositivo da legislação tributária, mas que tem por objetivo a prestação de assessoria jurídica pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB ou cujo fato objeto da indagação acha-se disciplinado em ato normativo publicado na imprensa oficial antes de sua apresentação, bem como aquele que não indica o dispositivo legal ou normativo que suscitaria dúvida de interpretação.

Dispositivos legais: Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 46, *caput*, e 52, I; Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, art. 18, II, VII e XIV, e Parecer CST/SIPR nº 448, de 1990.

## Relatório

Trata-se de consulta sobre interpretação da legislação tributária federal para indagar sobre a incidência ou não da contribuição previdenciária substitutiva prevista na Lei nº 12.546, de 2011, para as empresas de construção civil enquadradas no código 4120-4/00 da CNAE 2.0 e que são optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, bem como para esclarecimento quanto ao percentual a ser utilizado para fins da retenção de que trata o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, c/c o art. 7º, § 6º, da Lei nº 12.546, de 2011, relativamente às empresas sujeitas à contribuição previdenciária substitutiva sobre a receita bruta.

2. A Consulente limita-se a informar que tem como atividade principal a “construção de edifícios – CNAE 41.20-4/00” e as seguintes atividades secundárias: (i) instalação e manutenção elétrica – CNAE 43.21-5/00; (ii) instalações hidráulicas, sanitárias e de gás – CNAE 43.22-3/01; (iii) obras de terraplenagem – CNAE 43.13-4/00; (iv) outras obras de instalações em construções – CNAE 43.29-1/99, e (v) obras de fundações – CNAE 43.94-6/00.

3. Em seguida, indaga:

*1) A empresa optante pelo Simples no Anexo IV da lei do Simples Nacional está inclusa na desoneração?*

*2) O enquadramento feito através da CNAE, a desoneração é integral - compensa na GFIP os 20% que é a parte patronal e a empresa recolhe em DARF ref. 2% sobre a receita bruta? Ou temos que analisar o serviço discriminado na nota e quais os serviços que não são desonerados?*

*3) No caso, a empresa tem centro de custos, obras com CEI, obras com CNPJ e centro de custo do setor administrativo da empresa. Cada centro de custo é calculado os 20%. Todos os centros de custo estão desonerados? Ou só as obras com CEI aberto após 01/04/2013?*

*4) A retenção de INSS na NF será de 11% ou 3,5% sobre a mão de obra? A data da obra interfere na alíquota?*

*5) Se a empresa tem funcionário, mas por alguns meses está sem obra, consequentemente sem receita, tendo só despesas, ela está desobrigada de recolher os 20% do INSS patronal já que não recolhe 2% sobre a receita bruta?*

*6) Quais obrigações acessórias a empresa tem com a desoneração? (sic)*

## 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 as indagações apresentadas pela Consulente – perguntas de n.ºs 1 a 5 – as quais preenchem os requisitos para serem consideradas eficazes. Apresenta-se, contudo, ineficaz o questionamento formulado na pergunta de n.º 6, concernente às obrigações acessórias impostas às empresas sujeitas à contribuição substitutiva incidente sobre a receita bruta, como será exposto mais adiante.

### **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 n.º 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 n.º 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 da mão de obra e a redução dos custos de produção e exportação.

10. Mencionada Medida Provisória foi convertida na **Lei n.º 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 fixada em seu art. 7º (de 2,5% para 2,0%), tendo uma dessas modificações sido promovida pela Medida Provisória n.º 601, de 28 de dezembro 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 n.º 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 previdenciária substitutiva sobre a receita bruta às empresas do ramo de construção civil enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE 2.0, 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 de julho de 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. Confira-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 **irretratável** 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 que são **responsáveis pela matrícula da obra** no Cadastro Específico do INSS – CEI devem recolher a **contribuição previdenciária 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 previdenciárias 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. Convém observar, neste ponto, que a Lei nº 12.546, de 2011, ao submeter as empresas do ramo de construção civil enquadradas num dos grupos 412, 432, 433 ou 439 da CNAE 2.0 ao regime de tributação substitutivo, conferiu tratamento diferenciado àquelas **responsáveis pela matrícula da obra no CEI** e às que **não são responsáveis por essa matrícula**.

17. Na hipótese de a empresa contratada **não ser a responsável pela execução da matrícula CEI**, como é o caso das obras ou serviços de construção civil executados mediante contrato de **empreitada parcial** ou **subempreitada** (art. 26, II, da Instrução Normativa RFB nº 971/2009), a contribuição previdenciária enunciada nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, será substituída **integralmente** pela contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta, independentemente do momento em que foi efetuada a matrícula da obra pela empresa contratante ou da data em que foi celebrado o referido contrato ou, mesmo, de a obra não estar sujeita à inscrição no CEI.

18. Nesses casos, a Lei nº 12.546, de 2011, com a redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013, também admitiu a permanência da empresa contratada no regime de tributação substitutivo, sem interrupção, desde 04/06/2013 até a entrada em vigor da Lei nº 12.844, de 2013 (01/11/2013), devendo, para tanto, recolher a contribuição previdenciária relativa à competência junho de 2013 até o prazo de vencimento, dentro dos critérios do referido regime, sendo essa faculdade também exercida de forma irretroatável (art. 7º, § 7º).

19. Com isso, a empresa cuja atividade principal acha-se inserida num dos grupos 412, 432, 433 ou 439 da CNAE 2.0, quando da execução de empreitada parcial ou subempreitada de construção civil, recolherá a contribuição previdenciária substitutiva incidente sobre a receita bruta prevista no art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, com observância do que segue:

- **obrigatoriamente**, no período compreendido entre 01/04/2013 até 31/05/2013 e a partir de 01/11/2013, e
- **facultativamente**, no período compreendido entre 01/06/2013 a 31/10/2013.

20. 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 e 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)*

21. Segundo consta no § 9º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, acima reproduzido, as empresas cuja sujeição à contribuição previdenciária 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 no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ, não se lhes aplicando a regra prevista no § 1º do art. 9º da referida Lei, em que são devidas, proporcionalmente, contribuições previdenciárias sobre a receita bruta e sobre a folha de pagamento.

22. 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, outras atividades não sujeitas ao regime de tributação substitutivo, deverá recolher a contribuição previdenciária prevista no art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, com base, exclusivamente, na receita bruta, independentemente das demais atividades por ela exercidas, não se aplicando, neste caso, a proporcionalidade de que trata o § 1º do art. 9º da referida lei.

23. 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 previdenciária 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.

24. 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 sobre 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 ser a responsável pela execução da matrícula CEI e ter optado pelo recolhimento, nesse período, com base na referida folha.

25. A Consulente, segundo informação constante em seu CNPJ, tem como atividade principal a “Construção de Edifícios”, identificada no código 4120-4/00 da CNAE 2.0.

26. Como mencionada 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, fica substituída pela contribuição previdenciária incidente, exclusivamente, sobre a receita bruta, ainda que a Consulente exerça outras atividades não submetidas à contribuição previdenciária substitutiva. Deverão, porém, ser excluídas dessa base de cálculo as receitas decorrentes das obras de construção civil cujo recolhimento da contribuição previdenciária incida sobre a folha de pagamento, conforme explicitado no item 24.

27. Ainda com relação à base de cálculo, cabe observar que as empresas do ramo da construção civil sujeitas ao regime de tributação substitutivo, nos meses em que não auferirem receita, não recolherão a contribuição previdenciária prevista no art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, nem as contribuições previdenciárias previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

#### **Da retenção previdenciária prevista no art. 7º, § 6º, da Lei nº 12.546/2011**

28. O instituto da retenção acha-se originalmente previsto no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991 (redação dada pela Lei nº 9.711/1998), com a seguinte dicção:

*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. (original sem destaque)*

29. Essa retenção constitui uma antecipação da contribuição incidente sobre a folha de pagamento devida pela empresa contratada, que é retida e recolhida pela empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, ficando, contudo,

assegurada à empresa contratada a compensação do valor retido na guia de recolhimento correspondente àquela prestação de serviços.

30. Em relação às empresas sujeitas à contribuição previdenciária substitutiva incidente sobre a receita bruta, o § 6º do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, com a redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012, trouxe regra diferenciada para fins dessa incidência. Veja-se:

*Art. 7º [...]*

*[...]*

*§ 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. (original sem destaque).*

31. De acordo com o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, acima transcrito, a retenção previdenciária, na prestação de serviços mediante cessão de mão de obra, será efetuada com utilização da alíquota de 11% (onze por cento). Porém, para os serviços sujeitos à contribuição previdenciária substitutiva de que trata o art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, o § 6º do mesmo dispositivo legal, fixou regra especial, limitando essa retenção à alíquota de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento), a partir de 1º de agosto de 2012.

32. É importante notar que, para as empresas do ramo de construção civil sujeitas à contribuição previdenciária substitutiva sobre a receita bruta prevista no inciso IV do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, a redução do percentual da retenção previdenciária de 11% para 3,5% depende, exclusivamente, de a sua atividade principal achar-se ou não inserida nos grupos da CNAE submetidos ao regime de tributação substitutivo.

33. Assim, se a empresa contratada presta serviços sujeitos à retenção previdenciária de que trata o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, e sua atividade principal pertence a um dos grupos da CNAE contemplados no inciso IV do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, a partir de 1º de abril de 2013, a empresa contratante deverá reter 3,5% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da contratada, a importância retida, independentemente da data em que foi efetuada a matrícula da obra.

### **Do Simples Nacional e a contribuição previdenciária substitutiva**

34. A Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, que instituiu o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, assim prevê:

*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 dediquem às*

*atividades de prestação de serviços referidas no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar; (original sem destaque)*

35. De acordo com o dispositivo acima transcrito, o regime do Simples Nacional contempla a Contribuição Patronal Previdenciária (CPP) prevista no art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991. Porém, a parte final do inciso VI do art. 13 da Lei Complementar nº 123, de 2006, exclui a referida contribuição do Simples Nacional para as microempresas e empresas de pequeno porte que prestam os serviços descritos no § 5º-C do art. 18 da citada Lei Complementar.

36. Confira-se, a seguir, a dicção do § 5º-C do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 2006:

*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;*

*II – (REVOGADO)*

*III – (REVOGADO)*

*IV – (REVOGADO)*

*V – (REVOGADO)*

*VI - serviço de vigilância, limpeza ou conservação.(original sem destaque)*

37. Como se vê, as empresas optantes pelo Simples Nacional que se dedicam às atividades de construção de imóveis e obras de engenharia em geral devem recolher a Contribuição Patronal Previdenciária – CPP “segundo a legislação prevista para os demais contribuintes ou responsáveis” (destacou-se).

38. Dentro desse delineamento, o recolhimento da Contribuição Patronal Previdenciária – CPP deve se dar nos moldes do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, ou seja, deverá incidir sobre a folha de pagamento ou sobre a receita bruta caso a empresa esteja sujeita à contribuição previdenciária substitutiva de que tratam os artigos 7º ou 8º da Lei nº 12.546, de 2011.

39. Vê-se, assim, que a Contribuição Patronal Previdenciária (CPP) prevista nos incisos I a IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, para as empresas optantes pelo Simples Nacional que prestam serviços de construção de imóveis e obras de engenharia em geral (art. 18, § 5º-C, I, da Lei Complementar nº 123/2006), não se acha incluída nesse regime simplificado de tributação, devendo ser recolhida dentro dos mesmos critérios aplicáveis aos demais contribuintes da Seguridade Social.

40. Assim, se a microempresa ou empresa de pequeno porte enquadrada no § 5º-C do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 2006, exercer atividade contemplada no regime de tributação substitutivo, ficará sujeita à contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta na forma da Lei nº 12.546, de 2011.

### **Do recolhimento da contribuição substitutiva e obrigações acessórias**

41. Indaga-se, também, neste processo de consulta, quais seriam as obrigações acessórias da empresa sujeita ao regime de tributação substitutivo de que trata a Lei nº 12.546, de 2011.

42. A consulta, com relação a esse questionamento, apresenta-se materialmente ineficaz pelas seguintes razões: a) a questão deduzida não envolve dúvida de interpretação da legislação tributária federal; b) o fato objeto da indagação acha-se expressamente disciplinado em atos normativos publicados na imprensa oficial antes da formalização da consulta; c) não foi indicado o dispositivo legal ou normativo que suscitaria dúvida de interpretação, e d) a indagação tem por objetivo a prestação de assessoria jurídica pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB.

43. A ineficácia do questionamento decorre dos arts. 46 e 52, I, do Decreto nº 70.235, de 1972, e dos incisos II, VII e XIV do art. 18 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, a seguir transcritos (os destaques não são do original):

#### **Decreto nº 70.235, de 1972.**

*Art. 46. O sujeito passivo poderá formular consulta sobre dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado.*

[...]

*Art. 52. Não produzirá efeito a consulta formulada:*

*I - em desacordo com os artigos 46 e 47:*

#### **Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.**

*Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:*

[...]

*II - em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida;*

[...]

*VII - quando o fato estiver disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação;*

[...]

*XIV - quando tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.*

44. Como se vê, o processo de consulta busca solucionar, exclusivamente, dúvidas do sujeito passivo quanto à interpretação de dispositivos da legislação tributária, cujo sentido não lhe seja claro. Não se apresenta como instrumento hábil para informar, genericamente,

quais seriam as obrigações acessórias que devem ser cumpridas pelas empresas sujeitas à contribuição previdenciária substitutiva de que tratam os artigos 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 2011.

45. A legislação que trata da contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta descreve, com precisão, as obrigações acessórias impostas aos contribuintes sujeitos a essa contribuição. Assim, somente na hipótese de restarem dúvidas quanto a aspectos específicos dessa incidência é que o interessado poderá valer-se do instituto da consulta, hipótese em que deverá apontar, expressamente, o dispositivo da legislação que lhe suscitaria dúvida de interpretação.

46. No caso vertente, verifica-se que a questão apresentada tem nítido cunho de assessoramento sobre como proceder quanto às obrigações acessórias, estando a interessada em busca de assessoria tributária, o que é incompatível com o instituto da consulta, conforme declarado no Parecer CST/SIPR nº 448, de 3 de maio de 1990, *in verbis*:

*Não cabe à Secretaria da Receita Federal a prestação de assessoria contábil-fiscal a contribuintes. (g.n.)*

47. Como será demonstrado a seguir, as obrigações acessórias que devem ser cumpridas pela Consulente em face do artigo 7º da Lei nº 12.546, de 2011, encontram resposta expressa na legislação tributária.

48. O Ato Declaratório Executivo Codac nº 86, de 2011, alterado pelo Ato Declaratório Executivo Codac nº 47, de 2012, estabelece os seguintes códigos de receita para serem utilizados no preenchimento do Documento de Arrecadação de Receitas Federais (Darf):

- 2985 - Contribuição Previdenciária Sobre Receita Bruta - Serviços; e
- 2991 - Contribuição Previdenciária Sobre Receita Bruta - Indústria.

49. Por sua vez, o Ato Declaratório Executivo Codac nº 93, de 2011, corrobora esse comando, quando assim dispõe:

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

50. Já a Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 2010, que dispõe sobre a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), alterada pela Instrução Normativa RFB nº 1.258, de 2012, prevê o que segue no tocante à contribuição previdenciária substitutiva instituída pela Lei nº 12.546, de 2011:

*Art. 6º A **DCTF** conterá informações relativas aos seguintes impostos e contribuições administrados pela RFB:*

[...]

XII - **Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB)**, de que tratam os arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011.

[...]

§ 11. Os valores referentes à CPRB, cujos recolhimentos **deverão ser efetuados de forma centralizada pelo estabelecimento matriz**, nos mesmos moldes das demais contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta, deverão ser informados na DCTF apresentada pelo estabelecimento matriz. (destacou-se)

51. Com relação ao preenchimento da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) e da Guia da Previdência Social - GPS, o Ato Declaratório Executivo Codac nº 93, de 2011, assim dispõe:

*Art. 1º Para fins de aplicação da substituição das contribuições previdenciárias estabelecidas nos **incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212**, de 24 de julho de 1991, prevista no caput do **art. 7º da Lei nº 12.546**, de 14 de dezembro de 2011, as empresas que prestam serviços de Tecnologia da Informação (TI) e de Tecnologia da Informação e Comunicação (TIC) deverão observar o disposto neste artigo quando da prestação de informações no Sistema Empresa de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (Sefip), até que ocorra a adequação desse sistema.*

*§ 1º Os valores de Contribuição Previdenciária Patronal calculados pelo Sefip e demonstrados no "Comprovante de Declaração das Contribuições a Recolher à Previdência Social" nas linhas "Empregados/ Avulsos" e "Contribuintes Individuais" abaixo do título Empresa deverão ser somados e lançados no Campo "Compensação".*

*§ 2º Fica mantida a orientação prevista no Ato Declaratório Executivo Codac nº 82, de 1º de outubro de 2009, em relação às contribuições destinadas a Outras Entidades e Fundos para as empresas de TI e TIC que exportam serviços para o mercado externo.*

*§ 3º A Guia da Previdência Social (GPS) gerada pelo Sefip deverá ser desprezada, devendo ser preenchida GPS com os valores efetivamente devidos sobre os fatos geradores declarados em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).*

*§ 4º Os relatórios gerados pelo Sefip "Relatório de Valor de Retenção", "Relatório de Compensações" e "Relatório de Reembolso" devem ser desprezados e mantidos demonstrativos de origem do crédito para fins de fiscalização e/ou pedido de reembolso/restituição/ compensação. (g.n.).*

52. Vê-se, assim, que deverão ser efetuadas adaptações no preenchimento da GFIP e da GPS para adequação à legislação que trata da contribuição previdenciária substitutiva incidente sobre o valor da receita bruta até que os sistemas informatizados estejam ajustados para processarem as mudanças.

53. Com relação às demais obrigações previstas na legislação previdenciária, a Lei nº 12.546, de 2011, no inciso V de seu art. 9º, prevê, expressamente, que as empresas sujeitas à contribuição previdenciária substitutiva incidente sobre a receita bruta de que tratam

os artigos 7º e 8º da Lei 12.546, de 2011, continuam sujeitas ao cumprimento dessas obrigações como os demais contribuintes.

## Conclusão

54. Diante do exposto, com relação aos questionamentos de nºs 1 a 5 reproduzidos na parte final do Relatório, supra, são apresentadas as seguintes conclusões:

- 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 algumas delas não esteja contemplada no regime de tributação substitutivo, excluídas as 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 executam obras de construção civil por empreitada total, em que são responsáveis pela matrícula da obra no Cadastro Específico do INSS - 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;
- 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 executam obras de construção civil mediante empreitada parcial ou subempreitada, em que não são responsáveis pela matrícula da obra, devem recolher a contribuição previdenciária substitutiva sobre a receita bruta da empresa relativa a todas as suas atividades, independentemente do momento em que foi efetuada a matrícula da obra: a) obrigatoriamente, no período compreendido entre 01/04/2013 a 31/05/2013, e a partir de 01/11/2013; b) facultativamente, para o período compreendido entre 01/06/2013 a 31/10/2013;
- a empresa contratante de serviços sujeitos à retenção de que trata o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, a partir de 1º de abril de 2013, deverá reter 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) do valor bruto da nota fiscal ou da fatura de prestação de serviços, e recolher o valor retido, em nome da contratada, caso a atividade principal da empresa contratada esteja inserida no inciso IV do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, independentemente da data em que foi emitida a matrícula CEI da obra;
- a contribuição previdenciária substitutiva incidente sobre a receita bruta de que trata a Lei nº 12.546, de 2011, aplica-se à microempresa ou empresa

de pequeno porte tributada na forma do § 5º-C do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 2006 (Anexo IV), cuja atividade principal acha-se contemplada no inciso IV do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011;

- as empresas do ramo da construção civil sujeitas ao regime de tributação substitutivo, nos meses em que não auferirem receita, não recolherão a contribuição previdenciária prevista na Lei nº 12.546, de 2011, nem as contribuições previdenciárias previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

55. Já com relação ao questionamento de nº 6 apresentado pela Consulente, propõe-se a declaração de sua ineficácia nos termos do art. 46, *caput*, c/c art. 52, I, ambos do Decreto nº 70.235, de 1972, e dos incisos II, VII e XIV do art. 18 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, pelo fato de esse questionamento não envolver dúvida de interpretação de dispositivo da legislação tributária federal, mas ter por objetivo a prestação de assessoria jurídica pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB; por não ter sido indicado o dispositivo legal ou normativo que suscitaria dúvida de interpretação e, ainda, pelo fato objeto da indagação achar-se expressamente disciplinado em atos normativos publicados na imprensa oficial antes da formalização da consulta.

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  
Auditor Fiscal da RFB-Chefe da Divisão de Tributação/SRRF06

De acordo. Ao Coordenador-Geral de Tributação.

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

## Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-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  
CLAÚDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA  
Auditora Fiscal da RFB  
Coordenadora-Geral da Cosit - Substituta