Receita Federal
Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 35 - Cosit

Data 26 de fevereiro de 2015

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA (CPRB). INCLUSÃO PELA CNAE. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ALÍQUOTA DE RETENÇÃO. DESCONTO DE MATERIAIS E SERVIÇOS.

A inclusão da empresa no regime da CPRB, por sua identificação na CNAE, é pela atividade de maior receita auferida ou esperada e alcança todas as demais atividades da empresa, inclusive para efeito do percentual de retenção reduzido para 3,5% (três vírgula cinco por cento), quando aplicável a retenção, cujo destaque na Nota Fiscal é de responsabilidade da contratada.

Admite-se, para efeito da apuração da base de cálculo da retenção, a dedução de valores correspondentes a materiais e equipamentos utilizados na prestação dos serviços, aplicando-se, no que couber, as disposições previstas nos artigos 112 a 150 e 191 da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 2009, em especial, os artigos 121 a 123, conforme prevê o §1º do art. 9º da IN RFB nº 1.436, de 2013.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.212, de 1991, artigo 31, parágrafos 1º a 6º; Lei nº 12.546, de 2011, artigo 7º, inciso IV, e parágrafo 6º; art.9º, §9º e 10º, Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, artigos 121 a 123; e Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 2013, artigo 9º.

Relatório

A interessada formulou consulta sobre a retenção de contribuição previdenciária de que trata o art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, sobre o valor da Nota Fiscal de prestação do serviço, que é no percentual de 11%, mas reduzido para 3,5% para a empresa sujeita ao regime de Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) previsto nos arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, e também sobre a possibilidade de desconto, no valor da Nota Fiscal da prestação do serviço, de materiais fornecidos, para efeito da base de cálculo da retenção.

2. Informa que tem como atividade principal o ramo da instalação e manutenção elétrica (CNAE 43.21-5-00), e como atividades secundárias a prestação dos serviços de distribuição e controle de energia elétrica, projetos elétricos e telefônicos, instalações elétricas, telefônicas e de informática, representação comercial de materiais elétricos, serviços de sonorização, de iluminação, obras civis e gestão de iluminação pública.

3. Entende que está sujeita ao regime da CPRB, no percentual de 2%, conforme o inciso IV do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, e, portanto, sujeita à retenção da contribuição no percentual de 3,5% (três vígula cinco por cento) sobre o valor da Nota Fiscal da prestação de serviços.

4. Todavia, os tomadores do serviço, responsáveis pela retenção, têm dúvidas sobre a interpretação das disposições do § 6º do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, quanto ao percentual da retenção e à possibilidade de desconto de valores de materiais fornecidos no valor da Nota Fiscal da prestação do serviço.

5. A principal dúvida decorre do fato da consulente prestar, além do serviço cuja atividade principal ou CNAE está descrito como compreendido no regime de CPRB, também outros serviços ou atividades secundárias, não apontadas pela lei como compreendidas neste regime de tributação. Segundo a Consulente, nesta situação, os tomadores entendem que a retenção no percentual de 3,5% é aplicável em relação àqueles mas não em relação a estes que, então, continuaria sendo no percentual de 11%.

6. Além disso, os tomadores entendem que o valor dos **materiais fornecidos** estão compreendidos na base de cálculo da retenção aplicável no percentual de 3,5%, dada a redação do § 6º do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, que diferiria da norma do art. 121 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2014.

7. Diante da mencionada divergência de entendimentos, a Consulente questiona sobre a possibilidade de desconto do valor relativo a materiais para efeito da base de cálculo, e sobre a alíquota relativa à retenção da contribuição.

Fundamentos

8. No que diz respeito às atividades da consulente, além das informações prestadas, constam em seus dados cadastrais as seguintes informações:

> *CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA **PRINCIPAL***
> *43.21-5-00 - Instalação e manutenção elétrica*
> *CÓDIGO E DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS **SECUNDÁRIAS***
> *42.21-9-03 - Manutenção de redes de distribuição de energia elétrica*
> *42.21-9-02 - Construção de estações e redes de distribuição de energia elétrica*
> *42.21-9-04 - Construção de estações e redes de telecomunicações*
> *71.12-0-00 - Serviços de engenharia*
> *90.01-9-06 - Atividades de sonorização e de iluminação*
> *46.13-3-00 - Representantes comerciais e agentes do comércio de madeira, material de construção e ferragens*
> *46.14-1-00 - Representantes comerciais e agentes do comércio de máquinas, equipamentos, embarcações e aeronaves*
> *46.69-9-99 - Comércio atacadista de outras máquinas e equipamentos não especificados anteriormente; partes e peças*

38.11-4-00 - Coleta de resíduos não-perigosos

9. Quanto ao enquadramento no regime da CPRB e à retenção, no que diz respeito ao caso sob análise, a Lei nº 12.546, de 2011, estabelece:

> *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 2% (dois por cento):*
> *[...]*
> *IV - as empresas do setor de construção civil, enquadradas nos grupos 412, **432**, 433 e 439 da CNAE 2.0;*
> *[...]*
> *VII - as empresas de construção de obras de infraestrutura, enquadradas nos grupos 421, **422**, 429 e 431 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, e para fins de elisão da responsabilidade solidária prevista no inciso VI do art. 30 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 da fatura de prestação de serviços.*
>
> *§ 7o As empresas relacionadas no inciso IV do caput poderão antecipar para 4 de junho de 2013 sua inclusão na tributação substitutiva prevista neste artigo.*
>
> *§ 8o A antecipação de que trata o § 7o será exercida de forma irretratável mediante o recolhimento, até o prazo de vencimento, da contribuição substitutiva prevista no caput, relativa a junho de 2013.*
> *[...]*
> *Art. 9º Para fins do disposto nos arts. 7º e 8º desta Lei:*
> *[...]*
> *§ 1o No caso de empresas que se dedicam a outras atividades além das previstas nos arts. 7o e 8o, 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. 7o e o caput do art. 8o será a receita bruta da empresa relativa a todas as suas atividades*
> *[...]*
> *V – com relação às contribuições de que tratam os arts. 7o e 8o, as empresas continuam sujeitas ao cumprimento das **demais obrigações previstas na legislação previdenciária.***

10. Verifica-se que a questão central da matéria envolve as disposições dos §§ 9º e 10º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, segundo os quais a inclusão de empresas no regime da CPRB por enquadramento na CNAE se dá pela atividade de maior receita auferida ou esperada, de modo que este regime alcança todas as demais atividades da empresa.

11. Sujeitando-se ao regime da CPRB em relação a todas as suas atividades, também o percentual de retenção é de 3,5% sobre o valor constante da Nota Fiscal da prestação de todos os serviços realizados pela empresa, em relação aos quais a retenção é aplicável, conforme o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, e não somente em relação àquele serviço ou atividade cuja CNAE está prevista na lei para efeito de enquadramento no regime da CPRB.

12. Exclareça-se que a atividade compreendida no **grupo 432 da CNAE** foi incluída no regime da CPRB a partir de abril de 2014, conforme o art. 1º e inciso III do art.7º da MP nº 601 de 28, de dezembro, de 2012, até o encerramento da vigência desta MP, em 3 de julho de 2013, e incluída novamente a partir de 1º de novembro de 2013, com opção para retroagir a 4 de julho de 2014, conforme o §7º do art.7º da Lei nº 12.546, de 2011, com redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013, o que evita solução de continuidade de aplicação do regime da CPRB.

13. Posteriormente, a atividade compreendida no **grupo 422 da CNAE** foi incluída no regime da CPRB com vigência a partir de 1º de janeiro de 2014, conforme a alínea "a", inciso IV, art. 49 da Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013.

14. Esta observação é importante uma vez que a Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 30 de dezembro de 2013, estabelece que a **retenção** em relação ao grupo CNAE 432 aplica-se a partir de 1º de abril de 2013 e, em relação ao grupo CNAE 422 é aplicável a partir de 1º de janeiro de 2014.

15. Todavia, se a atividade compreendida no Grupo 422 do CNAE for a atividade da qual decorre a maior receita da consulente e esta se valeu da opção para retroagir a aplicação do regime da CPRB a partir de 4 de julho de 2014, a retenção no percentual de 3,5% é aplicável a partir de 1º de abril de 2013, em relação a todas as suas atividades, a despeito da atividade compreendida no grupo 432 ter sido incluída posteriormente.

16. Certamente não há como a contratante saber a atividade da contratada da qual decorre a maior receita, bem como outras informações, tal como a opção mencionada, para efeito de verificação de sujeição ou não ao regime da CPRB, e de aplicação do percentual reduzido para 3,5%. Por isto mesmo, cabe à contratada destacar corretamente o valor da retenção no percentual aplicável, responsabilizando-se por esta informação, conforme estabelece o §8º, art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 30 de dezembro de 2013, dispositivo incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.523, de 05 de dezembro de 2014.

17. No que diz respeito ao **desconto do valor de materiais fornecidos** do valor da Nota Fiscal da prestação do serviço, previsto no §7º do art. 219 do Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, ele é aplicável também na hipótese de retenção de contribuições previdenciárias no regime da CPRB, conforme o §1º do art. 9º da IN RFB nº 1.436, de 2013, segundo o qual aplica-se os arts. 112 a 150 e 191 da IN RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, entre eles o art. 121, apontado pela consulente.

18. A seguir dispositivos da Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 30 de dezembro de 2013, que explicitam a matéria, alguns deles incluídos ou alterados após a apresentação da presente consulta:

Art. 9º No caso de contratação de empresas para execução de serviços relacionados no Anexo I, mediante cessão de mão de obra, na forma definida pelo art. 31 da Lei nº 8.212, 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, observando-se os seguintes períodos:

III - a partir de 1º de abril de 2013, por serviços prestados por empresas:
[...]

*c) do setor de construção civil, enquadradas nos grupos 412, **432**, 433 e 439 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - Versão 2.0 (CNAE 2.0);*

IV - a partir de 1º de janeiro de 2014, por serviços prestados por empresas:
[...]

*b) de construção civil de obras de infraestrutura, enquadradas nos grupos 421, **422**, 429 e 431 da CNAE 2.0;*

§ 1º Serão aplicadas à retenção de que trata o caput, no que couber, as disposições previstas nos arts. 112 a 150 e 191 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009.(Redação dada pelo Instrução Normativa RFB nº 1523, de 05 de dezembro de 2014)

§ 2º Aplica-se o disposto neste artigo apenas aos serviços listados nos arts. 117 e 118 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, que estiverem sujeitos à CPRB.

§ 3º (revogado)

§ 4º No caso de contratação de empresas para prestação de serviços a que se refere a alínea "c" do inciso III, no período de 19 de julho a 31 de outubro de 2013, o percentual da retenção será de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) somente se a empresa contratada optar por antecipar a sua inclusão na tributação substitutiva de que trata o art. 1º.

§ 5º Se a empresa contratada não optar por antecipar a sua inclusão na tributação substitutiva de que trata o art. 1º, a retenção, no período de 3 de junho a 31 de outubro de 2013, será de 11% (onze por cento).

§ 6º A empresa prestadora de serviços de que trata o § 4º deverá comprovar a opção por antecipar sua inclusão na tributação substitutiva de que trata o art. 1º, fornecendo à empresa contratante declaração de que recolhe a contribuição previdenciária na forma do caput dos arts. 7º ou 8º da Lei nº 12.546, de 2011, conforme modelo previsto no Anexo III.

§ 7º No caso de retenção para fins de elisão de responsabilidade solidária, a retenção será de 11% (onze por cento) até 19 de junho de 2014 e de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) a partir de 20 de junho de 2014. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1523, de 05 de dezembro de 2014)

§ 8º A empresa contratada deverá destacar na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços o valor da retenção no percentual de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento), responsabilizando-se pela informação prestada à contratante.(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1523, de 05 de dezembro de 2014)

Conclusão

19. Ante o exposto, conclui-se que:

19.1 A inclusão da empresa no regime da CPRB estabelecido no art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, por sua identificação na CNAE, é pela atividade de maior receita auferida ou esperada, alcançando todas as demais atividades da empresa, conforme os §§ 9º e 10º do art. 9º desta lei.

19.2 Sujeitando-se ao regime da CPRB em relação a todas as suas atividades, também o percentual de retenção de 3,5%, previsto no § 6º do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, incide sobre a Nota Fiscal da prestação de todos os serviços realizados pela empresa, em relação aos quais a retenção é aplicável, conforme o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991.

19.3. O destaque correto na Nota Fiscal do valor da retenção é de responsabilidade da contratada, conforme o §8º do art. 9º da IN RFB nº 1.436, de 2013.

19.4. Admite-se, para efeito da apuração da base de cálculo da retenção, a dedução de valores correspondentes a materiais e equipamentos utilizados na prestação dos serviços, aplicando-se, no que couber, as disposições previstas nos artigos 112 a 150 e 191 da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 2009, em especial, os artigos 121 a 123, conforme prevê o §1º do art. 9º da IN RFB nº 1.436, de 2013.

À superior consideração,

assinado digitalmente
ADELÁDIA VIEIRA LOPES
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Copen – Coordenação de Contribuições Previdenciárias, Normas Gerais, Sistematização e Disseminação.

assinado digitalmente
CARMEM DA SILVA ARAUJO
Auditor-Fiscal da RFB
Chefe da Ditri

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

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

Ordem de Intimação

23. Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

assinado digitalmente

FERNANDO MOMBELLI
Coordenador-Geral da Cosit