Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 5ª RF

Solução de Consulta nº 5.018 - SRRF05/Disit

Data 21 de outubro de 2015

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SUBSTITUTIVA. CONSTRUÇÃO CIVIL. MATRÍCULA CEI. BASE DE CÁLCULO. SEGURADOS ADMINISTRATIVOS. INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA.

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. Nesse caso, a base de cálculo da CPRB será a receita bruta da empresa relativa a todas as suas atividades.

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.

A regra de transição estabelecida no art. 7º, § 9º, da Lei nº 12.546, de 2011, deve ser aplicada apenas com relação aos segurados vinculados especificamente às obras matriculadas no CEI de responsabilidade da empresa construtora, conforme disposto no art. 13, § 4º, da Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 30 de dezembro de 2013.

No período em que a empresa estiver desonerada, a contribuição patronal relativa ao pessoal vinculado à administração incidirá sobre a receita bruta, devendo o cálculo da contribuição obedecer ao que dispõe o § 1º do art. 13 da mencionada Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 2013.

VINCULAÇÃO EM PARTE ÀS SOLUÇÕES DE CONSULTA COSIT Nº 179, DE 25 DE JUNHO DE 2014 E Nº 10, DE 30 DE JANEIRO DE 2015.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.212, de 1991, art. 22, incisos I e III; Lei nº 12.546, de 2011, art. 7º, inciso IV, § 9º, e art. 9º, §§ 9º e 10; IN RFB nº 1.436, de 2013, art 4º, inciso I, art. 13, § 4º, art. 14 e art. 17, §§ 1º e 4º; Solução de Consulta Cosit nº 286, de 2014.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Não produz efeitos a consulta formulada quando o fato estiver disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação, ou definido ou declarado em disposição literal de lei.

Dispositivos Legais: IN RFB nº 1.396, de 2013, art. 18, incisos VII e IX.

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (ARTS. 99 E 100 DO DECRETO Nº 7.574, DE 29 DE SETEMBRO DE 2011)

Relatório

A interessada afirma que atua no ramo de construção civil, que sua receita "preponderante" é da atividade de construção de edifícios (grupo 412 da CNAE) e que possui obras de construção de edifícios em andamento com matrículas CEI anteriores e posteriores a 01/04/2013.

2. Complementa que relativamente a todas as suas obras é a responsável pela matrícula CEI e que em um futuro próximo terá obras de incorporação imobiliária, contudo, essas receitas não serão "preponderantes" em relação às receitas de construção de edifícios.

3. Fundamenta sua consulta com base no art. 7º, inciso IV, e § 9º, da Lei nº 12.546, de 2011, na Lei nº 12.844, de 2013 e na Solução de Consulta Cosit nº 16, de 2014, alegando que "*compreende-se que para as construtoras responsáveis pela matrícula CEI, que é o caso da consulente, existirão obras oneradas e desoneradas da seguinte forma*":

"Desoneradas:

- *Obrigatoriamente: para as obras com inicio entre 01/04/2013 a 31/05/2013 até seu término;*
- *Obrigatoriamente: para as obras com inicio a partir de 01/11/2013 a até o seu término;*
- *Facultativamente: para as obras com inicio entre 01/06/2013 a 31/10/2013 até o seu término;*

Oneradas:

- *Obrigatoriamente: para as obras matriculadas até 31/03/2013 até o seu término;*

- *Facultativamente: para as obras com inicio entre 01/06/2013 a 31/10/2013 até o seu término";*

4. Prossegue nos seguintes termos:

"Neste momento nos deparamos com a principal duvida sobre a legislação e o máximo que podemos fazer é tentar interpretar a vontade do legislador, pois a legislação não esclarece o ***tratamento dispensado aos trabalhadores da administração em relação à desoneração nos casos em que existem obras desoneradas e obras oneradas****".*

"Entre algumas peculiaridades dos ***setor administrativo da construtora*** *é que estes são locados no CNPJ e prestam serviço de mero apoio administrativo a todas as obras e no caso especifico da consulente não obtém receita, portanto não pode ser considerado outra atividade da consulente."*

"Para melhor entendimento do que é o setor administrativo da consulente, existem colaboradores tais como: ***contadores, engenheiros, encarregados de pessoal, administradores, auxiliares de pessoal, auxiliares administrativos, aprendizes, compradores, serviços gerais entre outros, inclusive o setor administrativo é localizado em escritório diferente dos escritórios das obras****."*

"Do exposto, observa-se que a legislação não é clara e objetiva quando do ***tratamento dispensado a folha de pagamentos dos trabalhadores da administração em relação à desoneração nos casos em que existem obras desoneradas e obras oneradas****, restando a consulente mera presunção na interpretação, assim requer solução de consulta para dirimir quaisquer duvidas na interpretação da legislação quanto a:"*

*"****Pergunta nº 1*** *– Sobre os empregados envolvidos no SETOR* ***ADMINISTRATIVO DA CONSTRUTORA****, quando esta é responsável pela matrícula CEI e possui obras oneradas e desoneradas, qual o tratamento dispensado em relação à desoneração,* ***como proceder: Desonerar 100% ou desonerar proporcionalmente a folha da administração neste caso específico?***

Em continuidade para a próxima pergunta, cabe salientar que a consulente expôs inicialmente que além de obras de construção de edifícios desempenhará atividade secundária de incorporação imobiliária e que estas receitas não são preponderantes em relação às de construção de edifícios cujo CNAE encontra-se desonerado.

A lei 12.546/2011 em seu art. 9º, § 10º, faz presumir-se que para as empresas enquadradas pelo CNAE, deverão ser desoneradas todas as demais atividades e recolhida a contribuição previdenciária substitutiva conforme dispõe o caput do art. 7º e 8º.

Portanto, a legislação não é clara suficiente para concluir pela desoneração ou não da atividade incorporação imobiliária neste caso especifico, assim requer a solução de consulta para dirimir quaisquer duvidas na interpretação da legislação neste caso concreto, assim consulta:

Pergunta nº 2 *– De acordo com os fatos expostos, será ou não aplicada a desoneração para* ***as obras de incorporação imobiliária*** *quando esta não se configurar atividade preponderante em relação a uma atividade preponderante e desonerada?"*

Fundamentos

5. 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, propiciando-lhe correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias.

6. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pela interessada, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a estes. Nesse sentido, a Solução de Consulta não convalida nem invalida quaisquer informações, procedidas pela consulente e não gera qualquer efeito, caso se constate, a qualquer tempo, que os fatos não foram descritos adequadamente ou que houve omissão de dados necessários à interpretação da legislação.

7. As dúvidas da interessada dizem respeito à interpretação da legislação que trata da contribuição previdenciária substitutiva.

8. Considerando as afirmações da interessada de que atua no ramo de construção civil, que sua receita "preponderante" é da atividade de construção de edifícios (grupo 412 da CNAE), e que em um futuro próximo terá obras de incorporação imobiliária, contudo, essas receitas não serão "preponderantes" em relação às receitas de construção de edifícios, depreende-se que o termo "preponderante" utilizado pela interessada equivale à atividade principal da empresa, nos termos da legislação que trata da contribuição previdenciária substitutiva. Passa-se assim, à análise da consulta partindo-se da premissa adotada e vinculando-se sua eficácia à veracidade desta.

9. Releva notar que a Lei nº 13.161, de 31 de agosto de 2015, publicada no D.O.U. de 31 de agosto de 2015, alterou, em seus arts. 1º e 2º, os arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 2011, e estabeleceu, em seu art. 7º, inciso I, vigência a partir do primeiro dia do quarto mês subsequente ao de sua publicação quanto aos arts. 1º e 2º.

10. Nota-se que a interessada possui dúvidas de interpretação da legislação quanto à obrigatoriedade, antes da vigência da Lei nº 13.161, de 31 de agosto de 2015, de as empresas enquadradas no inciso IV da Lei nº 12.546, de 4 de dezembro de 2011, contribuírem 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, no que diz respeito ao disposto no § 9º do art. 7º e nos §§ 9º e 10 do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, e nos artigos 13, 14 e 17 da Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 30 de dezembro de 2013.

11. **Assim, a análise da consulta se restringirá a interpretação da legislação antes da vigência da Lei nº 13.161, de 31 de agosto de 2015.**

12. Preliminarmente, registre-se que a empresa não é optante pelo Simples Nacional. Necessário se faz essa observação posto que a matéria consultada há que ser interpretada levando em consideração esse fato.

13. A Lei nº 12.546[1], de 2011, dispõe:

> *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): (Redação dada pela Lei nº 13.043, de 2014)*
>
> *(...)*
>
> ~~*IV - as empresas do setor de construção civil, enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0. (Incluído pela Medida Provisória nº 601, de 2012) (Vigência) (Vigência encerrada)*~~
>
> ***IV - as empresas do setor de construção civil, enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013)***
>
> *(...)*
>
> *§ 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. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013)*
>
> *§ 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. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013)*
>
> *§ 9º Serão aplicadas às empresas referidas no inciso IV do caput as seguintes regras: (Incluído pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013)*
>
> > *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; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013)*
> >
> > *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; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013)*
> >
> > *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; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013)*
> >
> > *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*

[1] Reproduzidos os dispositivos da Lei nº 12.546, de 2011, antes das alterações promovidas pela Lei nº 13.161, de 31 de agosto de 2015.

recolhimento da contribuição previdenciária deverá ocorrer na forma do caput, até o seu término; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013)

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. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013)

§ 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. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013)

(...)

Art. 9º Para fins do disposto nos arts. 7º e 8º desta Lei:

I – a receita bruta deve ser considerada sem o ajuste de que trata o inciso VIII do art. 183 da Lei n o 6.404, de 15 de dezembro de 1976;

(...)

III – a data de recolhimento das contribuições obedecerá ao disposto na alínea "b" do inciso I do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991;

(...)

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.

(...)

~~*§ 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: (Incluído pela Medida Provisória nº 563, de 2012)*~~

~~*I – ao disposto no **caput** desses artigos quanto à parcela da receita bruta correspondente às atividades neles referidas; e (Incluído pela Medida Provisória nº 563, de 2012)*~~

~~*II – ao disposto no art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, reduzindo-se o valor da contribuição a recolher ao percentual resultante da razão entre a receita bruta de atividades não relacionadas aos serviços de que trata o **caput** e a receita bruta total. (Incluído pela Medida Provisória nº 563, de 2012)*~~

~~*§ 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: (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)*~~

~~*§ 1º No caso de empresas que se dedicam a outras atividades além das previstas nos arts. 7º e 8º, o cálculo da contribuição obedecerá: (Redação dada pela Medida Provisória nº 651, de 2014)*~~

§ 1º No caso de empresas que se dedicam a outras atividades além das previstas nos arts. 7º e 8º, o cálculo da contribuição obedecerá: (Redação dada pela Lei nº 13.043, de 2014)

I - ao disposto no caput desses artigos quanto à parcela da receita bruta correspondente às atividades neles referidas; e(Incluído pela Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012)

~~*II - ao disposto no art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, reduzindo-se o valor da contribuição a recolher ao percentual resultante da razão entre a receita bruta de atividades não relacionadas aos serviços de que trata o caput do art. 7º ou à fabricação dos produtos de que trata o caput do art. 8º e a receita bruta total, apuradas no mês. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012) (Vide art. 78, § 2º da Lei nº 12.715/2012) (Vide art. 1º da MP nº 582 de 20 de setembro de 2012)*~~

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. (Redação dada pela Lei nº 12.794, de 2 de abril de 2013)

(...)

~~*§ 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. (Redação dada pela Medida Provisória nº 612, de 2013)*~~

§ 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. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013)

~~*§ 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. (Incluído pela Medida Provisória nº 612, de 2013)*~~

§ 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. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013)

(destacou-se)

14. Regulamentando a matéria, a IN RFB nº 1.436, de 30 de dezembro de 2013, dispõe:

Art. 1º As contribuições previdenciárias das empresas que desenvolvem as atividades relacionadas no Anexo I ou produzam os itens listados no Anexo II incidirão obrigatoriamente sobre o valor da receita bruta, em substituição às contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento, previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, considerando-se os períodos e as alíquotas definidos nos Anexos I e II, e observado o disposto nesta Instrução Normativa.

(...)

Art. 4º A CPRB deverá ser:

I - apurada e paga de forma centralizada pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica;

(...)

§ 3º As empresas que desenvolvem as atividades relacionadas no Anexo I ou produzam os itens listados no Anexo II permanecem sujeitas ao cumprimento das demais obrigações previstas na legislação previdenciária.

(...)

Art. 13. Aplicam-se às empresas de construção civil, enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0, responsáveis pela matrícula da obra, as seguintes regras para fins de recolhimento:

I - para 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 a III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, até o seu término;

II - para obras matriculadas no 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 art. 1º, até o seu término;

III - para obras matriculadas no CEI no período compreendido entre 1º de junho e 31 de outubro de 2013, o recolhimento da contribuição previdenciária poderá ocorrer, tanto na forma do art. 1º, como na forma dos incisos I a III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991; e

IV - para obras matriculadas no CEI depois de 1º de novembro de 2013, o recolhimento da contribuição previdenciária deverá ocorrer na forma do art. 1º, até o seu término.

§ 1º No cálculo da CPRB pelas empresas de que trata o caput, serão excluídas da base de cálculo, observado o disposto no art. 3º, as receitas provenientes das obras a que se referem o inciso I e o inciso III que optarem por recolher a contribuição previdenciária na forma dos incisos I a III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

§ 2º A opção a que se refere o inciso III será exercida de forma irretratável mediante o recolhimento, até o prazo de vencimento, da contribuição previdenciária na sistemática escolhida, relativa à competência de cadastro da obra no CEI e será aplicada até o término da obra, devendo ser exercida por obra.

§ 3º Aplica-se o disposto no art. 10 às obras de que trata este artigo.

§ 4º O disposto neste artigo aplica-se somente aos segurados vinculados especificamente às obras matriculadas no CEI de responsabilidade da empresa construtora.

Art. 14. A contribuição patronal relativa aos segurados administrativos das empresas de construção civil seguirá a mesma sistemática estabelecida para o recolhimento da contribuição previdenciária efetuada no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).

> *Art. 15. No caso de empresa construtora que não seja responsável pela matrícula da obra, o recolhimento da contribuição previdenciária relativa aos segurados da administração e da obra será consolidado em um único documento de arrecadação vinculado ao CNPJ da empresa.*
>
> *(...)*
>
> ***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 de atividades da empresa.*
>
> *§ 3º A "receita esperada" é uma previsão da receita do período considerado e será utilizada no ano-calendário de início de atividades da empresa.*
>
> ***§ 4º Para fins do disposto no caput, a base de cálculo da CPRB será a receita bruta da empresa relativa a todas as suas atividades, não lhes sendo aplicada a regra de que trata o art. 8º.***
>
> *(...)*
>
> *(destacou-se)*

15. A empresa do setor de construção civil cuja atividade principal esteja enquadrada no grupo 412 do CNAE 2.0 deve contribuir sobre a receita bruta em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do artigo 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

16. De acordo com o § 9º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, 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, não se lhes aplicando a regra prevista no § 1º do art. 9º, em que são devidas, proporcionalmente, contribuições previdenciárias sobre a receita bruta e sobre a folha de pagamento.

17. Por sua vez, o § 10 do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, dispõe que, para efeito do disposto no § 9º desse mesmo artigo, a base de cálculo da CPRB será a receita bruta da empresa relativa a todas as suas atividades.

18. Nesse mesmo sentido dispõem o art 4º, inciso I, e o art. 17, §§ 1º e 4º , da Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 2013.

19. Ressalte-se, contudo, que, para as empresas de construção civil enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0 e responsáveis pela matrícula da obra, a Lei nº 12.546, de 2011, estabeleceu no § 9º do art. 7º regras específicas para fins de recolhimento, admitindo que no cálculo da contribuição incidente sobre a receita bruta sejam excluídas da base, 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.

20. A esse ponto, retoma-se à pergunta nº 2 formulada pela consulente, a saber, "***Pergunta nº 2*** *– De acordo com os fatos expostos, será ou não aplicada a desoneração para* ***as obras de incorporação imobiliária*** *quando esta não se configurar atividade preponderante em relação a uma atividade preponderante e desonerada?"*.

21. Vê-se que, de acordo com o disposto na legislação, se a atividade econômica principal da empresa nos termos da legislação estiver enquadrada no art. 7º, inciso IV, a base de cálculo da CPRB será a receita bruta da empresa relativa a todas as suas atividades, computando-se, inclusive, a receita relativa à atividade de incorporação imobiliária. Destaque-se que a atividade de incorporação imobiliária não está sujeita à contribuição previdenciária substitutiva quando essa for a atividade principal[2].

22. Desse modo, com base no disposto no art. 18, incisos VII e IX, da IN RFB nº 1.396, de 2013, propõe-se, nessa parte, a ineficácia da consulta.

> *Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:*
> *(...)*
> *VII - quando o fato estiver disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação;*
> *(...)*
> *IX - quando o fato estiver definido ou declarado em disposição literal de lei*

23. Releva notar, também, que de acordo com entendimento proferido pela Receita Federal do Brasil (RFB) na Solução de Consulta Cosit nº 10, de 30 de janeiro de 2015, "*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 anocalendário 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"* e "*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*".

24. Considerando que, nos termos do art. 9º, da IN RFB nº 1.396, de 2013, a Solução de Consulta Cosit, a partir da data de sua publicação, tem efeito vinculante no âmbito da RFB, e que, de acordo com o seu art. 22, as consultas com mesmo objeto serão solucionadas por meio de Solução de Consulta Vinculada, proponho, nessa parte, a vinculação da presente consulta à Solução de Consulta Cosit nº 10, de 30 de janeiro de 2015.

[2] De acordo com entendimento proferido pela Receita Federal do Brasil (RFB) na Solução de Consulta Cosit nº 286, de 14 de outubro de 2014, "No âmbito da construção civil, somente se sujeitam à contribuição previdenciária substitutiva prevista no art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, as atividades enquadradas nos grupos 412, 432, 433, 439, 421, 422, 429 e 431 da CNAE. 2.0. A empresa que possui como atividade principal a incorporação imobiliária (CNAE 4110-7/00) não se sujeita à contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta de que trata a referida Lei".

25. Quanto à dúvida acerca da contribuição patronal relativa aos segurados administrativos da empresa, a matéria foi objeto da Solução de Consulta Cosit nº 179, de 25 de junho de 2014[3], quando a Receita Federal do Brasil (RFB) explicitou o entendimento de que:

- A contribuição patronal relativa aos segurados administrativos dessas empresas seguirá a mesma sistemática estabelecida para o recolhimento da contribuição previdenciária efetuada no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).
- Estando a empresa desonerada, a contribuição patronal, relativa aos segurados vinculados à administração, incidirá sobre a receita bruta, devendo ser observado o cálculo previsto no § 1º do art. 13 da Instrução Normativa RFB n.º 1.436, de 2013.

26. Reproduz-se, em parte, Solução de Consulta Cosit nº 179, de 2014[4]:

> *Ementa*
>
> ***ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS***
>
> *CONSTRUÇÃO CIVIL. GRUPOS 412, 432, 433 E 439 DA CNAE 2.0.MATRÍCULA CEI ANTERIOR A 31/03/2013. BASE DE CÁLCULO.*
>
> *A empresa de construção civil, cuja atividade principal acha-se inserida num dos grupos 412, 432, 433 e 439 da Classificação Nacional deAtividades Econômicas - CNAE 2.0, prevista no inciso IV do art. 7.º daLei n.º 12.546, de 2011, que possui Matrículas CEIs anteriores a31/03/2013, deverá recolher as contribuições previdenciárias,obrigatoriamente, na forma dos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 1991, com base na folha total de pagamento, com relação aos segurados vinculados a essas obras.*
>
> *A contribuição patronal relativa aos segurados administrativos dessas empresas seguirá a mesma sistemática estabelecida para o recolhimento da contribuição previdenciária efetuada no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).*
>
> *Estando a empresa desonerada, a contribuição patronal, relativa aos segurados vinculados à administração, incidirá sobre a receita bruta, devendo ser observado o cálculo previsto no § 1.º do art. 13 da Instrução Normativa RFB n.º 1.436, de 2013.*
>
> *Nas competências em que a receita bruta decorrer somente de obras tributadas pela folha de pagamento, a empresa construtora não estará obrigada a recolher as contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 1991, com relação aos segurados vinculados à administração.*
>
> *Dispositivos Legais: Lei n.º 8.212, de 1991, art. 22, I e III; Lei n.º 12.546, de 2011, art. 7.º, com alterações posteriores (Leis n.º s 12.715, de 2012, e 12.844, de 2013); Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 2013, arts. 13 e 14.*
>
> *(...)*
>
> ***Fundamentos***
>
> *(...)*

[3] Vale notar que a consulente da Solução de Consulta Cosit nº 179, de 2014, é optante pelo Simples Nacional (que não é o caso da consulente do presente processo) e que nem todos os objetos da referida SC coincidem com a matéria formulada no presente caso.

[4] A íntegra da Solução de Consulta Cosit nº 179, de 2014, pode ser consultada no sítio da RFB na internet.

> *12. É importante esclarecer que a regra de transição estabelecida no art. 7.º, § 9.º, da Lei nº 12.546, de 2011, deve ser aplicada apenas com relação aos segurados vinculados especificamente às obras matriculadas no CEI de responsabilidade da empresa construtora. É o que dispõe o art. 13, § 4º da Instrução Normativa RFB n.º 1.436, de 30 de dezembro de 2013.*
>
> *13. No que tange ao **pessoal administrativo (sócios e pessoal RH),** a Instrução Normativa RFB n.º 1.436, de 2013, em seu art. 14, assim estabelece:*
>
> > *Art. 14. A contribuição patronal relativa aos segurados administrativos das empresas de construção civil seguirá a mesma sistemática estabelecida para o recolhimento da contribuição previdenciária efetuada no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).*
>
> *14. Sendo assim, no período em que a empresa estiver desonerada, a contribuiçãopatronal relativa ao pessoal vinculado à administração incidirá sobre a receita bruta, devendo o cálculo da contribuição obedecer ao que dispõe o § 1.º do art. 13 da mencionada IN:*
>
> *§ 1º No cálculo da CPRB pelas empresas de que trata o caput, serão excluídas da base de cálculo, observado o disposto no art. 3º, as receitas provenientes das obras a que se referem o inciso I e o inciso III que optarem por recolher a contribuição previdenciáriana forma dos incisos I a III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.*
>
> *14.1. Dessa forma, nas competências em que a receita bruta decorrer somente de obras tributadas sobre a folha de pagamento, a base de cálculo da contribuição patronal relativa aos segurados vinculados à administração será igual a zero, por conseguinte, a contribuição patronal desses segurados também será igual a zero.*

27. Considerando que, nos termos do art. 9º, da IN RFB nº 1.396, de 2013, a Solução de Consulta Cosit, a partir da data de sua publicação, tem efeito vinculante no âmbito da RFB, e que, de acordo com o seu art. 22, as consultas com mesmo objeto serão solucionadas por meio de Solução de Consulta Vinculada, proponho, nessa parte, a vinculação da presente consulta à Solução de Consulta Cosit nº 179, de 2014.

28. Claro está, portanto, que, estando a empresa sujeita à CPRB, na hipótese de os segurados administrativos prestarem serviços de apoio a obras sujeitas e não sujeitas à desoneração, a contribuição patronal desses seguirá a mesma sistemática estabelecida para o recolhimento da contribuição previdenciária efetuada no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).

Conclusão

29. Pelo exposto, soluciona-se a presente consulta, na parte considerada eficaz, respondendo à consulente que:

- 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; nesse caso, a base de cálculo da CPRB será a receita bruta da empresa relativa a todas as suas atividades; destaque-se que a atividade de incorporação imobiliária não está sujeita à contribuição previdenciária substitutiva quando essa for a atividade principal;

- 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 referida lei;
- A regra de transição estabelecida no art. 7º, § 9º, da Lei nº 12.546, de 2011, deve ser aplicada apenas com relação aos segurados vinculados especificamente às obras matriculadas no CEI de responsabilidade da empresa construtora, conforme disposto no art. 13, § 4º, da Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 2013;
- No período em que a empresa estiver desonerada, a contribuição patronal relativa ao pessoal vinculado à administração incidirá sobre a receita bruta, devendo o cálculo da contribuição obedecer ao que dispõe o § 1º do art. 13 da mencionada Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 2013.

Assinado digitalmente
Regina Célia Rodrigues dos Santos
Auditora-Fiscal da RFB

Ordem de Intimação

De acordo.

No uso da competência prevista no inciso III do art. 24, e com base no disposto no art. 18, incisos VII e IX, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, declaro, em parte, a ineficácia da consulta.

De acordo com o art. 48, § 3º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, c/c o art. 7º, § 2º, da IN RFB nº 1.396, de 2013, os processos administrativos de consulta são apreciados em instância única, pelo que desta decisão não cabe recurso de ofício ou voluntário, tampouco pedido de reconsideração. Contudo, poderá a requerente interpor recurso especial, destituído de efeito suspensivo, se comprovar a existência de solução de consulta a respeito da matéria consultada, na forma do § 5º do art. 48 da Lei nº 9.430, de 1996, c/c o art. 19, caput e §§ 1º a 3º, da IN RFB nº 1.396, de 2013.

Aprovo a Solução de Consulta, na parte considerada eficaz, e declaro sua vinculação em parte às Soluções de Consulta Cosit nº 179, de 2014 e nº 10, de 2015. Publique-se nos termos do inciso I do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente
Milena Rebouças Nery Montalvão
Auditora-Fiscal da RFB-Chefe da Disit05
(Competência prevista no art. 22, Parágrafo Único, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013)