



---

## Solução de Consulta nº 24 - Cosit

**Data** 16 de janeiro de 2017

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**  
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SUBSTITUTIVA. OBRAS DE INFRAESTRUTURA. FORNECIMENTO DE MATERIAIS E EQUIPAMENTOS. RECEITA BRUTA.

Na hipótese de a atividade principal da empresa, nos termos da legislação, estar enquadrada no grupo 431 da CNAE 2.0, a base de cálculo da contribuição substitutiva será a receita bruta da empresa relativa a todas as suas atividades, inclusive aquela referente a fornecimento de materiais e de equipamentos.

Constituem receita bruta as receitas da empresa referentes aos materiais e equipamentos utilizados na prestação de serviço ou àqueles fornecidos sem a correspondente mão-de-obra.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 12.546, de 2011, art. 7º, inciso VII, e art. 9º, inciso II, e §§ 9º e 10; IN RFB nº 1.436, de 2013, art. 1º, § 4º, e art. 3º; Solução de Consulta Cosit nº 164, de 2015; Solução de Consulta Cosit nº 35, de 2015; Solução de Consulta Cosit nº 10, de 2015.

## Relatório

A interessada afirma que possui como ramo de atividade “*Prestação de Serviço de Demolição*”.

2. No campo I do Anexo II da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, destinado à “*DESCRIÇÃO DETALHADA DA QUESTÃO*” fez constar “*Pedimos orientações/esclarecimentos em relação à possibilidade de dedução dos valores correspondentes à materiais e equipamentos utilizados na prestação de serviço da base de cálculo para fins de recolhimento do INSS patronal, observados os artigos 121 a 123 d IN 971/2009*”.

3. No campo II do Anexo II da referida instrução normativa, informou como fundamentação legal a Lei nº 12.844, de 2013, e a IN RFB nº 971, de 2009.

4. Por fim, formulou o seguinte questionamento:

- 1) *“Para fins de recolhimento previdenciário de empresa desonerada (CNAE 431), o valor bruto da Nota Fiscal ou fatura de prestação de serviço está sujeito às deduções de valores correspondentes à materiais e equipamento utilizados na prestação de serviço, para fins de base de cálculo do recolhimento do INSS patronal, observados os artigos 121 a 123 da IN 971/09?”*

*“Exemplo: Somos empresa prestadora de serviços e na maioria das vezes a composição dos preços ocorre pela prestação de serviços e fornecimento de material e/ou equipamentos sem mão de obra. Nestes casos haverá incidência dos 2% sobre a totalidade da NF, ou, se, segregados e discriminados em proposta, contrato e NF, o recolhimento deste percentual será apenas sobre a parcela/fatura de prestação de serviço com base nos arts. 121 a 123 da IN 971/09”.*

## Fundamentos

5. Preliminarmente, registre-se que esta Solução de Consulta não convalida nem invalida quaisquer das afirmativas da consulente, pois isso importaria em análise de matéria probatória, incompatível com o instituto da consulta. Com efeito, soluções de consulta não se prestam a verificar a exatidão dos fatos narrados pela interessada, uma vez que elas se limitam a interpretar a legislação tributária aplicada a tais fatos, partindo da premissa de que eles estão corretos e vinculando sua eficácia (das soluções de consulta) à conformidade entre fatos narrados e realidade factual.

6. Nesse sentido, alerte-se que, do que se pode depreender da consulta formulada, a interessada é empresa de construção de obra de infraestrutura cuja atividade principal, nos termos da legislação, está enquadrada no grupo 431 da CNAE. A consulta será analisada tomando-se como base essa premissa; assim, na hipótese de a atividade principal da empresa, nos termos da legislação, não ser a considerada, a consulente deve formular nova consulta descrevendo suficientemente a situação.

7. Assim, parte-se da premissa adotada e vincula-se sua eficácia à veracidade desta.

8. A obrigatoriedade<sup>1</sup> de a empresa de construção de obras de infraestrutura enquadrada no grupo 431 da CNAE 2.0 contribuir, a partir de 1º de janeiro de 2014, sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, estava prevista no inciso VII do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, combinado com o inciso IV, alínea “a”, do art. 49 da Lei 12.844, de 19 de julho de 2013:

---

<sup>1</sup> A partir de 1º de dezembro de 2015 a CPRB das empresas enquadradas nos artigos 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 2011, passou a ser facultativa.

**Lei n.º 12.546, de 2011<sup>2</sup>:**

*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)*

(...)

*VII - as empresas de construção de obras de infraestrutura, enquadradas nos grupos 421, 422, 429 e 431 da CNAE 2.0 (Incluído pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013) (Vide art. 49, IV, a da Lei nº 12.844/2013)*

(...)

*§ 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. (Redação dada pela Lei nº 12.995, de 2014)*

(...)

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

(...)

*§ 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 Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013)*

**Lei n.º 12.844, de 19 de julho de 2013:**

*Art. 49. Esta Lei entra em vigor:*

(...)

*IV - a partir de 1º de janeiro de 2014 em relação:*

*a) aos incisos V, VI e VII do caput do art. 7º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, acrescentados pelo art. 13 desta Lei;*

9. 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 ano calendário de início de atividades da empresa, não lhes sendo aplicada a regra da proporcionalização prevista no art.*

<sup>2</sup> Os artigos aqui reproduzidos não levam em consideração as alterações promovidas pelas Leis nº 13.161, de 31 de agosto de 2015, e nº 13.202, de 8 de dezembro de 2015, devendo a consultante observá-las a partir das respectivas vigências.

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”.

10. O § 10 do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, estabelece que para fins do disposto no seu § 9º, a base de cálculo da contribuição a que se refere o caput do art. 7º será a receita bruta da empresa relativa a todas as suas atividades.

11. Feita essa contextualização, passa-se à análise da dúvida da consulente.

12. Preliminarmente cumpre observar que, quando da descrição da questão e da formulação do questionamento nº 1, a interessada se refere a deduções na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) de valores correspondentes a materiais e equipamentos utilizados na prestação de serviço. Todavia, quando do “Exemplo” apresentado, se “*refere a prestação de serviços e fornecimento de material e/ou equipamentos sem mão de obra*”.

13. Nota-se que o cerne das questões da consulente é o conceito de receita bruta para fins de aplicação do disposto no art. 7º, inciso VII, da Lei n.º 12.546, de 2011, para, a partir daí, vislumbrar a possibilidade de subtrair desse conceito os valores referentes aos materiais e equipamentos utilizados em obra de demolição.

14. Disciplinando a matéria, a Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 30 de dezembro de 2013, no art. 1º, §4º, dispõe que a receita bruta compreende a receita decorrente da venda de bens nas operações de conta própria e da prestação de serviços em geral, e o resultado auferido nas operações de conta alheia:

*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.*

...

*§ 4º A receita bruta, a que se refere o caput, compreende a receita decorrente da venda de bens nas operações de conta própria e da prestação de serviços em geral, e o resultado auferido nas operações de conta alheia, devendo ser considerada sem o ajuste de que trata o inciso VIII do art. 183 da Lei nº 6.404, de 1976.*

...

15. No presente caso, as receitas da empresa referentes aos materiais e equipamentos utilizados na prestação de serviço ou àqueles fornecidos sem a correspondente mão-de-obra são decorrentes de atividades constantes do objeto social da consulente.

16. Vê-se, portanto, que, constituem receita bruta as receitas da empresa referentes aos materiais e equipamentos utilizados na prestação de serviço ou àqueles fornecidos sem a correspondente mão-de-obra.

17. Assim, na hipótese de a atividade principal da empresa, nos termos da legislação, estar enquadrada no grupo 431, a base de cálculo da contribuição será a receita bruta da empresa relativa a todas as suas atividades, inclusive aquela referente a fornecimento de materiais e de equipamentos, independentemente de estar vinculada à prestação de serviço de construção civil.

18. Vale notar que através da Solução de Consulta Cosit n.º 164, de 18 de junho de 2015, relativamente a empresa do setor de construção civil, enquadrada nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0, a RFB, nesse mesmo sentido, manifestou entendimento concluindo que na apuração da base de cálculo da CPRB é incabível, por falta de previsão legal, a empresa deduzir da receita bruta prevista no *caput* do artigo 7º da Lei n.º 12.546, de 2011, eventuais parcelas correspondentes ao fornecimento de materiais ou à utilização de equipamentos na obra de construção civil.

19. Ressalte-se, contudo, que: i) a receita relativa a fornecimento de materiais e de equipamentos dissociados da prestação de serviços não constitui receita de atividade enquadrada no grupo 431, para fins de aferição da atividade principal; ii) através da Solução de Consulta Cosit n.º 35, de 26 de fevereiro de 2015, a RFB manifestou o entendimento de que para efeito da apuração da base de cálculo da retenção de que trata o § 6º do art. 7º da Lei n.º 12.546, de 2011, admite-se 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 n.º 1.436, de 2013.

20. Ou seja, não obstante admita-se a dedução em pauta da base de cálculo da retenção para fins de antecipação da CPRB, os valores referentes a materiais e equipamentos utilizados na prestação dos serviços ou aqueles fornecidos sem a correspondente mão-de-obra compõem a base de cálculo da CPRB de empresa enquadrada no inciso VII do art. 7º da Lei n.º 12.546, de 2011.

21. Por oportuno, convém observar que o art. 9º, inciso II, da Lei n.º 12.546, de 2011, e o art. 3º da IN RFB n.º 1.436, de 2013, tratam das exclusões da base de cálculo da CPRB, e dentre elas não estão as pretendidas pela consulente.

## Conclusão

Pelo exposto, soluciona-se a presente consulta, respondendo à consulente que:

- Na hipótese de a atividade principal da empresa, nos termos da legislação, estar enquadrada no grupo 431, a base de cálculo da contribuição será a receita bruta da empresa relativa a todas as suas atividades, inclusive aquela referente a fornecimento de materiais e de equipamentos.
- Constituem receita bruta as receitas da empresa referentes aos materiais e equipamentos utilizados na prestação de serviço ou àqueles fornecidos sem a correspondente mão-de-obra.

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

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Copen.

*Assinado digitalmente*

Milena Rebouças Nery Montalvão  
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da Disit05

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

*Assinado digitalmente*

Mirza Mendes Reis  
Auditora- Fiscal da RFB – Coordenadora da Copen

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência à interessada.

*Assinado digitalmente*

CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA  
Auditora-Fiscal da RFB - Coordenadora-Geral da Cosit- Substituta