



---

## Solução de Consulta nº 106 - Cosit

**Data** 31 de janeiro de 2017

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

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

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SUBSTITUTIVA.  
CONSTRUÇÃO CIVIL. OBRAS DE INFRAESTRUTURA.  
MATRÍCULA CEI. ENQUADRAMENTO.**

A empresa cuja maior receita advenha de atividade prevista no inciso IV, art. 7º, Lei nº 12.546, de 2011, e enquadrada no art. 7º, § 9º, inciso I, está sujeita à contribuição previdenciária sobre a receita bruta disciplinada pela Lei nº 12.546, de 2011, não obstante o recolhimento da contribuição previdenciária decorrente dessa atividade, de maior receita da empresa, deva ocorrer na forma dos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, até o seu término, conforme determina o art. 7º, § 9º da Lei nº 12.546, de 2011.

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.

Análise restrita à interpretação da legislação antes da vigência da Lei nº 13.161, de 31 de agosto de 2015.

### **VINCULAÇÃO À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 10, DE 30 DE JANEIRO DE 2015.**

**Dispositivos Legais:** Lei nº 12.546, de 2011, art. 7º e art. 9º, §§ 9º e 10; IN RFB nº 1.436, de 2013, art. 17; Anexos V e VII da IN RFB nº 971, de 2009.

Fica cancelada a SC nº 99.005, de 16 de janeiro de 2017, por ter sido publicada no DOU nº 19, de 26 de janeiro de 2017, Seção I, pág. 22, com erro na numeração.

## Relatório

A interessada, que possui como ramo de atividade “*Construção, Engenharia e Terraplanagem*”, formulou consulta em que indaga a sua sujeição à contribuição previdenciária substitutiva de que trata a Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011.

2. A consulente informa que em 2011 celebrou contrato de prestação de serviço que teve por objeto “*os serviços de construção das instalações de superfície do Projeto [...], mediante a execução dos serviços de suprimento, construção e montagem, comissionamento, pré-operação e operação assistida, sob o regime de preços unitários, com parcelas a preços globais e parcelas a preços unitários, para a ampliação do Sistema [...] tal contrato possui serviços com características enquadradas dentro da classificação do CNAE do grupo 412*”.

4. Em seguida, relata que a matrícula CEI da obra em questão foi registrada em setembro de 2011 e pondera que “*Desta maneira, sendo caracterizada como obra de construção civil e com CEI obtido antes de 31/03/2013, conforme disciplinado pelo inciso I do § 9º do Art. 7º da Lei 12.546/2011, esta obra não estaria sujeita às regras aplicáveis à desoneração da Folha de Pagamento*”.

5. Por outro lado, afirma que a atividade principal que consta no seu CNPJ é “*42.22-7.01 – Construção de redes de abastecimento de água, coleta de esgoto e construções correlatas, exceto obras de irrigação*”, avaliando, em síntese, que a atividade do CNAE 422 está contemplada na desoneração, a partir de 01/01/2014, e conclui:

*Neste ponto, a maior receita, tanto auferida, quanto esperada é aquela relacionada ao Contrato objeto desta consulta, ao qual entende-se estar relacionada a uma obra de construção civil.*

*Sabe-se também que a empresa possui outras receitas oriundas de contratos de menor valor de receita auferida ou esperada classificados como “obras de infraestrutura”, ou seja, desonerados, segundo a legislação supracitada, a partir de 01/01/2014.*

6. Por fim, questiona:

*1) Considerando que a obra em questão é de construção civil, enquadrada no inciso IV do art. 7º da Lei nº 12.546/2011, com CEI registrado na data de XX/09/2011, não estão as receitas oriundas do contrato desoneradas? Está correto o nosso entendimento?*

*2) Quanto a obras de Construção Civil com CEI registrado após 01/11/2013 estão Desoneradas, mesmo considerando que a atividade de maior faturamento não esteja desonerada?*

*3) Quanto às obras de Infraestrutura iniciadas antes de 01/01/2014, estão estas desoneradas? Caso estejam desoneradas, a partir de qual período?*

*4) Estão todas as demais receitas da empresa consulente desoneradas?*

## Fundamentos

7. Preliminarmente, ressalta-se que a 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.

8. Também sublinha-se 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. **Assim, a análise da consulta restringir-se-á à interpretação da legislação antes da vigência da Lei nº 13.161, de 31 de agosto de 2015.**

9. A Lei nº 12.546, de 2011, determina que para empresas que possuam receitas advindas de atividades enquadradas em código da CNAE 2.0 sujeitas à substituição da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento prevista nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, pela contribuição previdenciária sobre a receita bruta, o regime de tributação aplicável será definido pela atividade principal da empresa, assim considerada como aquela de maior receita auferida ou esperada, conforme seu art. 9º, § 9º, veja-se:

*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. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)*

10. Dessa maneira, a empresa cuja maior receita decorra de atividade enquadrada em código da CNAE 2.0 previsto no art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, subsume-se ao regime de contribuição previdenciária substitutiva disciplinado pela Lei nº 12.546, de 2011, conforme esclarece a Solução de Consulta Cosit nº 10, de 30 de janeiro de 2015, reproduzida parcialmente a seguir:

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

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA (CPRB). CONCEITO DE ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL. ENQUADRAMENTO TABELA CNAE.**

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. 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.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 12.546, de 2011, arts. 7º e 9º; Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 2013, arts. 8º e 17.

#### **Fundamentos**

[...]

10. 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.

11. A Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 30 de dezembro de 2013, veio esclarecer a definição de receita bruta esperada e receita bruta auferida para fins de enquadramento da atividade no CNAE como principal, *verbis*:

*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.*

*§ 5º Na contratação de empresas mencionadas no caput, a retenção de que trata o art. 9º será de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, ainda que o serviço contratado não esteja relacionado no Anexo I. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1523, de 05 de dezembro de 2014).*

12. De acordo com o art. 17 da Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 2013, para fins de substituição da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento pela CPRB, 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.

12.1 Conforme os §§ 2º e 3º do referido artigo, a receita esperada deve ser utilizada apenas no ano de constituição da empresa e a receita auferida deve ser 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.

13. Portanto para fins de substituição da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento pela CPRB, o enquadramento no CNAE principal no ano de 2014, deve levar em consideração a receita bruta apurada no ano-calendário de 2013.

[...]

11. Sem embargo do acima exposto, às empresas sujeitas à contribuição previdenciária substitutiva sobre a receita bruta elencadas no inciso IV do art. 7º, da Lei nº 12.546, de 2011, o § 9º do mesmo art. 7º, prescreve normas específicas quanto à forma de recolhimento da exação previdenciária, *in verbis*:

*§ 9º Serão aplicadas às empresas referidas no inciso IV do caput as seguintes regras: (Incluído pela Lei nº 12.844, 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 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 2013) (Vide Lei nº 13.161, de 2015) (Vigência)*

*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 2013) (Vide Lei nº 13.161, de 2015) (Vigência)*

*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; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013) (Vide Lei nº 13.161, de 2015) (Vigência)*

*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 2013).*

12. Desse modo, embora a empresa cuja maior receita advenha de alguma atividade descrita no inciso IV do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, esteja sujeita à contribuição previdenciária substitutiva, aplica-se a essa empresa a regra específica do art. 7º, § 9º, da mesma lei. Ou seja, para as obras, dessa empresa, 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. Todavia, para as demais receitas não sujeitas ao mencionado § 9º do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, a norma não afastou a incidência da contribuição previdenciária substitutiva.

13. Isto é, não se confunde a aplicação da contribuição previdenciária do caput do art. 22, incisos I e III, da Lei nº 8.212, de 1991, pela não subsunção à sobredita contribuição previdenciária substitutiva; com a aplicação da contribuição previdenciária do caput do art. 22, incisos I e III, da Lei nº 8.212, de 1991, pela subsunção ao § 9º, inciso I ou III ou V, do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, caso em que a empresa está sujeita à contribuição previdenciária substitutiva para todas as receitas não excepcionadas pelo art 7º, § 9º.

14. Portanto, a empresa cuja maior receita advenha de atividade prevista no inciso IV, art. 7º, Lei nº 12.546, de 2011, e enquadrada no art. 7º, § 9º, inciso I, está sujeita à contribuição

previenciária sobre a receita bruta disciplinada pela Lei nº 12.546, de 2011, não obstante o recolhimento da contribuição previenciária decorrente dessa atividade, de maior receita da empresa, deva ocorrer na forma dos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, até o seu término.

15. Dessa forma, em resposta aos questionamentos da consulente, temos:

*1) Considerando que a obra em questão é de construção civil, enquadrada no inciso IV do art. 7º da Lei nº 12.546/2011, com CEI registrado na data de XX/09/2011, não estão as receitas oriundas do contrato desoneradas? Está correto o nosso entendimento?*

R: A receita advinda de obra de construção civil realizada por empresa enquadrada no inciso IV do art. 7º da Lei nº 12.546/2011, com CEI registrado até 31/03/2013, não está sujeita à contribuição previenciária sobre a receita bruta, conforme art. 7º, § 9º, inciso I, da referida Lei.

*2) Quanto a obras de Construção Civil com CEI registrado após 01/11/2013 estão Desoneradas, mesmo considerando que a atividade de maior faturamento não esteja desonerada?*

R: As receitas oriundas de obras de construção civil realizadas por empresa enquadrada no inciso IV do art. 7º da Lei nº 12.546/2011, com CEI registrado após 01/11/2013, sujeitam-se à contribuição previenciária incidente sobre a receita bruta, conforme art. 7º, § 9º, inciso IV, da referida lei, ressalvado o direito de opção para as obras com CEI registrado a partir de 1º/12/2015.

*3) Quanto às obras de Infraestrutura iniciadas antes de 01/01/2014, estão estas desoneradas? Caso estejam desoneradas, a partir de qual período?*

R: A receita oriunda de obras de infraestrutura realizadas por empresa enquadrada no inciso IV do art. 7º da Lei nº 12.546/2011, ainda que iniciadas antes de 01/01/2014, sujeitam-se à contribuição previenciária incidente sobre a receita bruta, conforme art. 9º, § 1º, da referida Lei.

*4) Estão todas as demais receitas da empresa consulente desoneradas?*

R: As demais receitas obtidas por empresa enquadrada no inciso IV do art. 7º da Lei nº 12.546/2011, sujeitam-se à contribuição previenciária incidente sobre a receita bruta, conforme art. 9º, § 1º, da referida Lei.

## Conclusão

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

- a) A empresa cuja a maior receita advém de atividade prevista no inciso IV, art. 7º, Lei nº 12.546, de 2011, e enquadrada no art. 7º, § 9º, inciso I, está sujeita à contribuição previenciária sobre a receita bruta disciplinada pela Lei nº 12.546, de 2011, não obstante o recolhimento da contribuição previenciária decorrente dessa atividade, de maior receita da empresa, deva ocorrer na forma dos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, até o seu término, conforme determina o art. 7º, § 9º da Lei nº 12.546, de 2011;
- b) 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; e

- c) Reitera-se que a análise dessa consulta restringir-se à interpretação da legislação antes da vigência da Lei nº 13.161, de 31 de agosto de 2015.

*Assinado digitalmente*  
LUÍS FELIPE VILLAR CAVALCANTI  
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Copen.

*Assinado digitalmente*  
CARMEM DA SILVA ARAUJO  
Auditora-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**

De acordo.

Aprovo a Solução de Consulta, na parte considerada eficaz, e declaro sua vinculação em parte à Solução de Consulta Cosit nº 10, de 2015. 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.

Fica cancelada a SC nº 99.005, de 16 de janeiro de 2017, por ter sido publicada no DOU nº 19, de 26 de janeiro de 2017, Seção I, pág. 22, com erro na numeração.

*Assinado digitalmente*  
CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA  
Auditora-Fiscal da RFB – Coordenadora-Geral da Cosit - Substituta