



Solução de Consulta nº 565 - Cosit

Data 20 de dezembro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA (CPRB). BASE DE CÁLCULO. INCORPORAÇÃO. ATIVIDADE SECUNDÁRIA.

Não há previsão normativa para que as receitas auferidas por obra de incorporação imobiliária deixem de compor a base de cálculo da CPRB de empresa para a qual a substituição da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento pela contribuição sobre a receita bruta esteja vinculada ao seu enquadramento no CNAE, em razão de se tratar de incorporação imobiliária objeto de patrimônio de afetação sujeitas ao Regime Especial de Tributação (RET) disposto nos arts. 1º a 10 da Lei nº 10.931, de 2004.

Dispositivos Legais: Art. 9º, II e §§ 9º e 10, Lei nº 12.546, de 2011; art. 4º, Lei nº 10.931, de 2004; art. 3º, art. 13, §§1º e 2º, e art. 7º, IV, e § 9º, V, IN RFB nº 1.436, de 2013.

Relatório

A interessada afirmou que possui como ramo de atividade “41.20-4-00- *Construção de edifícios e 41.10.7-00 Incorporação de empreendimentos imobiliários*” e formulou processo de consulta de interpretação à legislação tributária de que trata a Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

2. No campo I do Anexo II da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, destinado à “DESCRIBÇÃO DETALHADA DA QUESTÃO”, informou que possui “*obras de incorporação com suas receitas tributadas pelo REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO – RET para o Patrimônio de Afetação, com alíquota de 4% para os tributos federais (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS), de acordo com os ditames da Lei nº 10.931/04*” e, em síntese, alegou:

XXX

3. No campo II do Anexo II da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, destinado à “FUNDAMENTAÇÃO LEGAL”, fez constar:

“Os dispositivos legais que embasam a presente consulta, inclusive já explicitados acima, são os seguintes:

- *Lei do Patrimônio de Afetação: artigos 31-A a 31-E da Lei nº 4.591/64;*
- *Lei do Regime Especial de Tributação: Lei nº 10.931/04*
- *Lei da Desoneração da Folha de Pagamento: art. 7º, IV; § 9º, art. 9 da Lei nº 12.546/11;*
- *IN regulamentadora da Desoneração da Folha: § 2º, art. 17, IN nº 1.436/13”,*

4. Em seguida, questionou:

“1) As obras de Incorporação Imobiliária com Patrimônio Afetado com base na Lei nº 4.591/64 e com recolhimento do RET a 4% de acordo com a Lei 10.931/04 deverão ser enquadradas na Desoneração da Folha de Pagamento, no caso da regra da empresa com atividades mistas nos ditames do § 9º, art. 9º da Lei nº 12.546/11?”

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. Do que se pode depreender da consulta, o cerne da dúvida da interessada é saber se há previsão normativa para que as receitas auferidas por obra de incorporação imobiliária objeto de patrimônio de afetação sujeita ao Regime Especial de Tributação (RET) disposto nos arts. 1º a 10 da Lei nº 10.931, de 2 de agosto de 2004, deixem de compor a base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), de que trata os arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, de empresa para a qual a substituição da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento pela contribuição sobre a receita bruta esteja vinculada ao seu enquadramento no CNAE. **Saliente-se que a análise da consulta ficará restrita a esse aspecto e que faltam elementos para se concluir se a interessada está obrigada à CPRB ou se poderá por ela optar.**

8. 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. 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”.

9. No que diz respeito à atividade de incorporação imobiliária, de acordo com entendimento proferido pela Receita Federal do Brasil (RFB) na Solução de Consulta Cosit nº 228, de 21 de agosto de 2014, “A empresa que tem como única ou principal atividade a incorporação de empreendimentos imobiliários enquadrada no grupo 411 da CNAE 2.0, não se sujeita à substituição previdenciária de que trata o inciso IV do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, ainda que realize a construção das edificações incorporadas.” (sublinhou-se). **A íntegra da Solução de Consulta Cosit nº 228, de 2014, pode ser consultada no sítio da RFB na internet.**

10. Feitos esses esclarecimentos, passa-se à análise da questão.

11. 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:

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. 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 2013)

12. O art. 9º, inciso II, da Lei nº 12.546, de 2011, e o art. 3º da IN RFB nº 1.436, de 30 de dezembro de 2013, tratam das exclusões da base de cálculo da CPRB, e dentre elas não está a receita proveniente de incorporação imobiliária objeto de patrimônio de afetação submetida ao regime especial de tributação de que tratam a Lei nº 10.931, de 2004, e a Instrução Normativa RFB nº 1.435, de 30 de dezembro de 2013.

13. Por sua vez, o inciso V do § 9º do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, combinado com o disposto no art. 13, §§1º e 2º, da IN RFB nº 1.436, de 2013, tratam de exclusão da base de cálculo da CPRB das receitas provenientes das empresas enquadradas no inciso IV do referido art. 7º e responsáveis pela matrícula da obra 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. Nota-se que esses dispositivos também não se aplicam à interessada à medida que a atividade de incorporação imobiliária não está enquadrada no inciso IV do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011.

14. Vê-se, portanto, que não há previsão normativa para que as receitas auferidas por obra de incorporação imobiliária deixem de compor a base de cálculo da CPRB de empresa para a qual a substituição da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento pela contribuição sobre a receita bruta esteja vinculada ao seu enquadramento no CNAE, em razão de a obra ser objeto de patrimônio de afetação sujeitas ao Regime Especial de Tributação (RET) disposto nos arts. 1º a 10 da Lei nº 10.931, de 2004.

15. Ademais, observa-se que, de acordo com o art. 4º da Lei nº 10.931, de 2004, a incorporação submetida ao regime especial de tributação está sujeita a pagamento unificado de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ, Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, **não estando incluídas nesse pagamento unificado as contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991:**

Art. 4º Para cada incorporação submetida ao regime especial de tributação, a incorporadora ficará sujeita ao pagamento equivalente a 4% (quatro por cento) da receita mensal recebida, o qual corresponderá ao pagamento mensal unificado do seguinte imposto e contribuições: (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013) (Produção de efeito)

I - Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ;

II - Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP;

III - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL; e

IV - Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS.

Parágrafo único. O patrimônio da incorporadora responderá pelas dívidas tributárias da incorporação afetada.

Conclusão

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

- Não há previsão normativa para que as receitas auferidas por obra de incorporação imobiliária deixem de compor a base de cálculo da CPRB de empresa para a qual a substituição da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento pela contribuição sobre a receita bruta esteja vinculada ao seu enquadramento no CNAE, em razão de a obra ser objeto de patrimônio de afetação sujeitas ao Regime Especial de Tributação (RET) disposto nos arts. 1º a 10 da Lei nº 10.931, de 2004.

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

FERNANDO MOMBELLI

Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit- Substituta