



---

**Solução de Consulta nº 5.001 - SRRF05/Disit**

**Data** 22 de março de 2018

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

**CPRB. OPÇÃO. CONSTRUÇÃO CIVIL. ALÍQUOTA. MATRÍCULA CEI. SETOR ADMINISTRATIVO.**

A partir de 1º de dezembro de 2015, as empresas de construção civil, optantes pela sistemática de tributação prevista na Lei n.º 12.546, de 2011, enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0, são submetidas à contribuição previdenciária de 4,5% (quatro inteiros e cinco décimos por cento) incidente sobre a receita bruta.

No caso único e específico de a empresa de construção civil, enquadrada nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0, ser responsável pela matrícula CEI da obra, aplicam-se-lhe as regras de transição descritas no parágrafo 9º do artigo 7º da Lei n.º 12.546, de 2011, e no artigo 13 da IN RFB n.º 1.436, de 2013, sendo mantida, até o encerramento da obra, a alíquota de 2% (dois por cento) sobre a receita bruta para efeito de quantificação do montante do tributo devido.

A contribuição patronal relativa aos segurados do setor administrativo das empresas de construção civil, enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0, seguirá a mesma sistemática estabelecida para o recolhimento da contribuição previdenciária efetuada no CNPJ e, no caso de empresa construtora que não seja responsável pela matrícula da obra, o recolhimento da contribuição previdenciária relativa aos segurados do setor administrativo e da obra será consolidado em um único documento de arrecadação vinculado ao CNPJ da empresa.

**SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 119, DE 16 DE AGOSTO DE 2016.**

**Dispositivos Legais:** Lei n.º 12.546, de 2011, art. 7º, inciso IV, §9º e §10, art. 7º-A, art. 9º, §§ 9º, 10, 12, 13 e 16; Instrução Normativa RFB n.º 1.436, de 2013, art. 13, incisos IV e V, § 1º, § 2º e § 4º, e arts. 14 a 17.

“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 afirmou que possui como ramo de atividade “Construção Civil” e pretende formular 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 “DESCRIÇÃO DETALHADA DA QUESTÃO” fez constar:

*“Possuímos duas obras matriculadas no Cadastro Específico do INSS – CEI entre 1º de novembro de 2013 e 30 de novembro de 2015 e de acordo com a lei 12.546/2011 Art. 7º e Instrução Normativa RFB nº 1597, Art. 13, inciso IV, a contribuição previdenciária sobre a receita bruta, para essas obras, permanecerá até o término das mesmas, em função das datas em que as obras foram matriculadas, impôs-se regras específicas para aplicação da substituição previdenciária da contribuição sobre a folha de pagamentos pela contribuição sobre a receita bruta exclusivamente às empresas do setor de construção civil, enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0. Conforme anexo I a alíquota permanecerá 2% (dois por cento) até o encerramento das obras matriculadas nos períodos compreendidos entre 1º de abril de 2013 e 31 de maio de 2013, entre 1º de junho de 2013 e 31 de outubro de 2013 (nos casos em que houve opção pela CPRB) e entre 1º de novembro de 2013 e 30 de novembro de 2015.*

*Conforme a SOLUÇÃO DE CONSULTA DISIT/SRRF09 Nº 9005, DE 31 DE MARÇO DE 2014 por não possuírem vinculação específica a qualquer obra, os segurados da área administrativa terão as contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, substituídas pela CPRB.*

*Visto isso vínhamos desonerando a folha relativa aos segurados administrativos seguindo a mesma sistemática estabelecida para as obras em questão, no entanto iniciaremos uma obra que não será desonerada, diante dessa situação nos surgiu à dúvida de como ficará a tributação da folha do administrativo, pois haverá obras cuja tributação pela CPRB será de 2% e obras que permanecerão sem desonerar, ou ainda obras (matriculadas a partir de 1º de dezembro de 2015) que poderão ser desoneradas sob a alíquota de 4,5%.”*

3. No campo II do Anexo II da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, destinado à “FUNDAMENTAÇÃO LEGAL” citou: “Lei nº 12.546, de 2011, art. 7º, §§ 7º a 10, e art. 9º, §§9º e 10; IN RFB nº 1.436, de 2013, art. 13. SOLUÇÃO DE CONSULTA DISIT/SRRF09 Nº 9005, DE 31 DE MARÇO DE 2014.”

4. Por fim, questionou:

*“1) É possível manter a desoneração da folha dos segurados do setor administrativo, visto que haverá uma obra desonerada a alíquota de 2%, ou esse setor volta para a tributação patronal anterior, já que haverá outra obra que não será desonerada?”*

*“2) Se tivermos duas obras desoneradas sendo uma contemplada pela alíquota de 2% e a outra pela alíquota de 4,5% como fica a tributação dos segurados do setor administrativo?”*

## **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, a interessada possui dúvida acerca da interpretação do art. 7º, inciso IV, §9º e §10, do art. 7º-A, e do art. 9º, § 9º, §10, §12, §13 e §16, da Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011, com as alterações dadas pela Lei n.º 13.161, de 31 de agosto de 2015, combinado com o disposto no art. 13, incisos IV e V, § 1º, § 2º e § 4º, e nos arts. 14 a 17 da Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 2013, no que diz respeito à contribuição patronal de segurados administrativos. Pontue-se que não será objeto da presente Solução de Consulta verificar se a interessada atende aos requisitos para fins de enquadramento no disposto no inciso IV do art. 7º da Lei n.º 12.546, de de 2011, assim, a análise da consulta restringir-se-á à interpretação dos dispositivos da legislação concernentes à sua dúvida.

8. Ressalte-se que a interessada do presente processo não explicitou se é a responsável pela matrícula no Cadastro Específico do INSS (CEI) das obras de construção civil, em pauta, portanto, é importante que atente para os tratamentos distintos previstos na legislação para obras cuja matrícula CEI seja de sua responsabilidade ou de outrem.

9. Releva notar que a matéria, em pauta, tanto no que diz respeito ao tratamento distinto dado pela legislação a obra de construção civil cuja matrícula CEI seja de responsabilidade da empresa interessada e a obras cuja matrículas CEI não sejam de sua responsabilidade, bem como sobre os efeitos da desoneração sobre o pessoal lotado no setor administrativo, foi objeto da Solução de Consulta Cosit nº 119<sup>1</sup>, de 16 de agosto de 2016, reproduzida, em parte, a seguir, quando a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) manifestou seu entendimento:

6. No presente caso, observa-se que a consulente apresenta, como fundamentação de sua dúvida, o artigo 9º, parágrafos 9º, 10, 13 e 16, da Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011, com as alterações dadas pela Lei n.º 13.161, de 31 de agosto de 2015.

<sup>1</sup> A íntegra desta Solução de Consulta pode ser consultada no sítio da RFB na internet.

6.1. Como resumido, o cerne de sua questão diz respeito à validade de aplicação da alíquota de 2% (dois por cento), até o final das obras, relativamente às obras de construção civil cujas matrículas CEI's são ou não de responsabilidade da consultante, e que foram realizadas em data até 30 de novembro de 2015, bem como sobre os efeitos atuais da desoneração sobre o pessoal lotado no setor administrativo, tudo, tendo em vista que a consultante se enquadra na atividade principal de CNAE 41.20-4-00.

7. Tendo como ponto de partida, traz-se a lume os dispositivos legais pertinentes, qual seja, a Lei n.º 12.546, de 2011, na sua redação mais recente atualizada até à Lei n.º 13.202, de 8 de dezembro de 2015, *in verbis*:

*Art. 7º Poderão contribuir sobre o valor da receita bruta, excluídos 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:*

*(...)*

*IV - as empresas do setor de construção civil, enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0;*

*(...)*

*§ 9º Serão aplicadas às empresas referidas no inciso IV do caput as seguintes regras:*

*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;*

*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;*

*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;*

*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;*

*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.*

*§ 10. A opção a que se refere o inciso III do § 9º será exercida de forma irrevogável 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.*

*(...)*

*Art. 7º-A. A alíquota da contribuição sobre a receita bruta prevista no art. 7º será de 4,5% (quatro inteiros e cinco décimos por cento), exceto para as empresas de **call center** referidas no inciso I, que contribuirão à alíquota de 3% (três por cento), e para as empresas identificadas nos incisos III, V e VI, todos do **caput** do art. 7º, que contribuirão à alíquota de 2% (dois por cento).*

*(...)*

*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.*

*§ 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.*

*(...)*

*§ 12. As contribuições referidas no caput do art. 7º e no caput do art. 8º podem ser apuradas utilizando-se os mesmos critérios adotados na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins para o reconhecimento no tempo de receitas e para o diferimento do pagamento dessas contribuições.*

*§ 13. A opção pela tributação substitutiva prevista nos arts. 7º e 8º será manifestada mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa a janeiro de cada ano, ou à primeira competência subsequente para a qual haja receita bruta apurada, e será irrevogável para todo o ano calendário.*

*(...)*

*§ 16. Para as empresas relacionadas no inciso IV do caput do art. 7º, a opção dar-se-á por obra de construção civil e será manifestada mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa à competência de cadastro no CEI ou à primeira competência subsequente para a qual haja receita bruta apurada para a obra, e será irrevogável até o seu encerramento.*

8. Salienta-se que parte dos dispositivos legais reproduzidos, artigo 7º, incisos IV e parágrafo 9º, foram incluídos na Lei n.º 12.546, de 2011, pela Lei n.º 12.844, de 19 de julho de 2013, sendo que esta marcou a vigência, no que tange ao inciso IV, para a partir de 1º de novembro de 2014, conforme seu artigo 49, inciso II, alínea “a”. Quanto ao artigo 7º-A, na redação dada pela Lei n.º 13.202, de 2015, demarcou-se sua vigência para 1º de dezembro de 2015, segundo seu artigo 16, inciso I.

8.1. Observa-se que a Lei n.º 12.844, de 2013, colocou nessa sistemática de substituição tributária, das contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamentos pela contribuição incidente sobre a receita bruta, as empresas do setor da construção civil enquadradas, dentre outros, no grupo 412 da CNAE 2.0, grupo em que se localiza a consulente, notando-se que durante sua vigência aquela lei tinha o caráter de compulsoriedade, entretanto, com o advento da atual redação dada pela Lei n.º 13.202, de 2015, passou a ser faculdade da interessada aderir ou não a essa sistemática de tributação, ou seja, a partir de 1º de dezembro de 2015 essa substituição deixou de ser obrigatória, cabendo às empresas que se enquadram no caput do artigo 7º da Lei n.º 12.546, de 2011, optarem ou não por contribuir sobre a folha de pagamentos ou sobre a receita bruta, nos termos ali tipificados.

8.2. De relevância convém destacar a determinação contida no artigo 7º-A, segundo o qual, com exceção das empresas de call center, das empresas de transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo, municipal, intermunicipal em região metropolitana, intermunicipal, interestadual e internacional enquadradas nas classes 4921-3 e 4922-1 da CNAE 2.0, das empresas de transporte ferroviário de passageiros, enquadradas nas subclasses 4912-4/01 e 4912-4/02 da CNAE 2.0, e das as empresas de transporte metroferroviário de passageiros, enquadradas na subclasse 4912-4/03 da CNAE 2.0, que têm alíquotas diferenciadas, todas as demais atividades listadas no caput do artigo 7º da Lei n.º 12.546, de 2011, passaram a ser tributadas à alíquota e 4,5% (quatro inteiros e cinco décimos por cento), aí incluídas as empresas do setor de construção civil, enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0.

8.3. Claro está que as empresas do setor de construção civil, enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0, que, por opção, aderirem à sistemática da Lei n.º 12.546, de 2011, desde o dia 1º de dezembro de 2015 passaram a contribuir com um

percentual de 4,5% (quatro inteiros e cinco décimos por cento) sobre a receita bruta das obras que realizarem.

8.4. Do texto legal também se evidencia que as alterações promovidas pela Lei n.º 12.844, de 2013, quanto aos efeitos produzidos em função das datas em que as obras foram matriculadas no Cadastro Específico do INSS - CEI, impôs regras específicas para aplicação da substituição previdenciária da contribuição sobre a folha de pagamentos pela contribuição sobre a receita bruta exclusivamente às empresas do setor de construção civil, enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0.

9. O Código Tributário Nacional (CTN), aprovado pela Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, identifica o conceito da expressão legislação tributária como aquele compreendido pelas leis, os tratados e convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes (artigo 96), especificando, ainda, com bastante precisão, quais seriam aqueles instrumentos detentores do caráter de norma complementar, destacando-se, dentre eles, os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas, segundo se confirma pela reprodução a seguir, in verbis:

*Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:*

*I – os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;*

*(...)*

10. Acresce salientar que esses atos normativos têm por finalidade completar os institutos legais a que se reportam (lei, tratados e convenções internacionais, e decretos), naquilo que estejam a exigir tal espécie de providência, citando-se como exemplos daqueles, a portaria, a instrução normativa, a ordem de serviço etc. Esses atos possuem caráter geral e são expedidos por diversas autoridades superiores dos respectivos campos hierárquicos, como os ministros, secretários, diretores, etc.

11. A partir dessas considerações gerais a respeito do conceito de legislação tributária, listam-se, da lavra do Secretário da Receita Federal do Brasil, os dispositivos incrustados da Instrução Normativa (IN) RFB n.º 1.436, de 30 de dezembro de 2013 (na redação atualizada pela IN RFB n.º 1.642, de 13 de maio de 2016), ato normativo por excelência, cuja essência, nos artigos referenciados, guarda estrita pertinência com a matéria consultada. Reproduzem-se, então, os seguintes dispositivos da IN mencionada, in verbis:

*Art. 1º As contribuições previdenciárias das empresas que desenvolvem as atividades relacionadas no Anexo I ou produzem os itens listados no Anexo II incidirão 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.*

*(...)*

*§ 5º As empresas de que trata o caput estarão sujeitas à CPRB:*

*I - obrigatoriamente, até o dia 30 de novembro de 2015; e*

*II - facultativamente, a partir de 1º de dezembro de 2015.*

*(...)*

*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;

II - para obras matriculadas no CEI no período compreendido entre 1º de abril de 2013 e 31 de maio de 2013, a contribuição previdenciária incidirá sobre a receita bruta até o término das obras;

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

III - para obras matriculadas no CEI no período compreendido entre 1º de junho e 31 de outubro de 2013, a contribuição previdenciária poderá incidir sobre a receita bruta ou sobre a folha de pagamento na forma prevista nos incisos I a III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, de acordo com a opção;

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.

IV - para obras matriculadas no CEI no período compreendido entre 1º de novembro de 2013 e 30 de novembro de 2015, a contribuição previdenciária incidirá sobre a receita bruta até o término da obra; e

V - para obras matriculadas no CEI a partir de 1º de dezembro de 2015, a contribuição previdenciária poderá incidir sobre a receita bruta ou sobre a folha de pagamento na forma prevista nos incisos I a III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, de acordo com a opção. (grifos de acréscimos)

(...)

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

**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.** (grifos de acréscimos)

(...)

#### ANEXO I

SETOR	Data do Ingresso	Alíquotas	
<b>5. Construção Civil</b>			
Empresas do setor de construção civil, enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0 (1)	1º/04/2013	Até 03/06/2013 E	2,0%
	1º/11/2013	Até 30/11/2015	2,0%
		A partir de 1º/12/2015 (2)	4,5%

1- Pode antecipar para 4 de junho sua inclusão na tributação substitutiva prevista no art. 1º desta Instrução Normativa, mediante o recolhimento, até o prazo de vencimento, da contribuição substitutiva relativa a junho de 2013.

2 - A alíquota permanecerá 2% (dois por cento) até o encerramento das obras matriculadas no Cadastro Específico do INSS - CEI nos períodos compreendidos entre 1º de abril de 2013 e 31 de maio de 2013, entre 1º de junho de 2013 e 31 de outubro de 2013 (nos casos em que houve opção pela CPRB) e entre 1º de novembro de 2013 e 30 de novembro de 2015. (grifos de acréscimos)

11.1. Segundo se verifica, a toda vista, a IN RFB n.º 1.436, de 2013, de maneira cristalina, determina que o procedimento que tem como parâmetro as datas das matrículas CEI's somente se aplica àquelas empresas que são responsáveis pelas matrículas CEI's das obras que executam, portanto, não havendo possibilidade de sua

extensão às demais que não são assim responsáveis; ademais, também o próprio texto normativo especifica, no parágrafo 4º do artigo 13 da Instrução Normativa sob reproche, com mais propriedade ainda, o imperativo no sentido de que o disposto no caput desse artigo aplica-se somente aos segurados vinculados especificamente às obras matriculadas no CEI de responsabilidade da empresa construtora.

11.2. Por outro lado, caminhando com a mesma persecução, salienta-se, inclusive, que o artigo 15 da reproduzida Instrução Normativa determina o procedimento tributário quando se tratar de obra cuja matrícula CEI não seja de responsabilidade da empresa construtora, tempo em que, para o recolhimento das contribuições previdenciárias pertinentes aos segurados que trabalham numa obra nesta condição (repita-se, cuja matrícula CEI não seja de sua responsabilidade), bem como dos administrativos, a empresa deverá recolher tais contribuições num único documento de arrecadação vinculado ao seu CNPJ, diferentemente do caso em que for responsável pela matrícula CEI, quando o recolhimento será vinculado ao CEI da obra, e não ao CNPJ da empresa.

11.3. Há, ainda, a se destacar, que a IN RFB n.º 1.436, de 2013, na versão reproduzida anteriormente, mediante atualização dada ao Anexo I pela IN RFB n.º 1.607, de 2016, especificou, com base nas vigências das leis que tratam da matéria, a periodicidade de sua aplicação, mostrando, sem maiores dificuldades, o prazo de vigência e o interstício de validade das alíquotas, conforme se verifica pela reprodução de parte desse Anexo no respeitante ao que aqui interessa.

11.4. Neste ponto, considerando a faculdade de adesão ou não à sistemática da substituição previdenciária a partir de 1º de dezembro de 2015, nota-se que as empresas do setor de construção civil, enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0, desde 1º de dezembro de 2015, passaram a contribuir com um percentual de 4,5% (quatro inteiros e cinco décimos por cento) sobre a receita bruta das obras que realizarem, somente mantendo-se, até o encerramento, a alíquota de 2% (dois por cento) para aquelas obras executadas por empresas que tenham sido responsáveis pelas matrículas CEI's pertinentes, e na forma das datas ali discriminadas.

11.5. Aliás, a manutenção da alíquota de 2% não decorre diretamente do disposto no parágrafo 9º do artigo 7º da Lei n.º 12.546, de 2011, mas sim de sua conjugação com o disposto no artigo 2º da Lei n.º 13.161, de 2015. Veja-se:

*Art. 2º A contribuição de que trata o caput do art. 7º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, permanecerá com a alíquota de 2% (dois por cento) até o encerramento das obras referidas: (Vigência)*

*I - no inciso II do § 9º do art. 7º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011;*

*II - no inciso III do § 9º do art. 7º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, nos casos em que houve opção pelo recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta; e*

*III - no inciso IV do § 9º do art. 7º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, matriculadas no Cadastro Específico do INSS - CEI até o dia anterior à data da vigência do art. 1º desta Lei. (Grifos nossos)*

12. A Coordenação-Geral de Tributação – Cosit, demandada a respeito da incidência tributária da contribuição previdenciária substitutiva prevista no inciso IV do artigo 7º da Lei n.º 12.546, de 2011, firmou entendimento ao fazer a perfeita diferença dessa ocorrência em face das matrículas CEI's que são ou não de responsabilidade da empresa de construção civil, segundo se colaciona, a seguir, pelo excerto da Solução de Consulta n.º 16 – Cosit, de 16 de janeiro de 2014 (DOU de 5 de fevereiro de 2014), que, por analogia, pode corroborar o entendimento até aqui concluído, *in fine*:

***Da contribuição previdenciária substitutiva incidente sobre a receita bruta***

8. A Constituição Federal de 1988, no § 13 de seu artigo 195, acrescentado pela Emenda Constitucional n.º 42, de 2003, prevê, para fins de financiamento da Seguridade Social, a desoneração gradual da folha de pagamento por uma contribuição incidente sobre a receita ou o faturamento.

9. Dando cumprimento a esse comando constitucional, a Medida Provisória n.º 540, de 2011, alterou a matriz previdenciária de diversos setores da economia, com substituição gradual da contribuição sobre a folha de pagamento por uma contribuição incidente sobre a receita bruta, como forma de estimular a empregabilidade, a competitividade, a formalização da mão de obra e a redução dos custos de produção e exportação.

10. Mencionada Medida Provisória foi convertida na Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011, a qual foi objeto de várias alterações, inclusive para inserção de novos segmentos econômicos e para redução da alíquota fixada em seu art. 7º (de 2,5% para 2,0%), tendo uma dessas modificações sido promovida pela Medida Provisória n.º 601, de 28 de dezembro de 2012, que inseriu, no regime de tributação substitutivo, algumas empresas do setor de construção civil, como se pode verificar a seguir:

Art. 7º Até 31 de dezembro de 2014, 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 art. 22 da Lei n.º 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. (original sem destaque)

11. Como se vê, o inciso IV do art. 7º da Lei n.º 12.546, de 2011, impõe a contribuição previdenciária substitutiva sobre a receita bruta às empresas do ramo de construção civil enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE 2.0, comando que, segundo o inciso III do art. 7º da Medida Provisória n.º 601, de 2012, entrou em vigor em 01/04/2013. Vale notar, porém, que, como o Congresso Nacional deixou de apreciar essa Medida Provisória no prazo constitucionalmente previsto, tal dispositivo perdeu sua validade em 04/06/2013.

12. Seguidamente, a Lei n.º 12.844, de 19 de julho de 2013 promoveu alterações na Lei n.º 12.546, de 2011, dentre as quais a previsão de retorno das mencionadas empresas ao regime substitutivo a partir de 01/11/2013. Confira-se, a seguir, as regras de tributação trazidas pela Lei n.º 12.546, de 2011, com as modificações introduzidas pela Lei n.º 12.844, de 2013, para as empresas de construção civil enquadradas num dos citados grupos da CNAE:

Art. 7º [...]

[...]

IV - as empresas do setor de construção civil, enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0.

[...]

§ 9º Serão aplicadas às empresas referidas no inciso IV do caput as seguintes regras:

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 n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, até o seu término;

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;

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;

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;

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.

§ 10. A opção a que se refere o inciso III do § 9º será exercida de forma irrevogável 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. (os destaques não são do original)

13. De acordo com os dispositivos acima reproduzidos, as empresas de construção civil que exercem atividades “enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439” da CNAE 2.0 e que são responsáveis pela matrícula da obra no Cadastro Específico do INSS – CEI devem recolher a contribuição previdenciária substitutiva incidente sobre a receita bruta prevista no art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, com observância do seguinte critério:

obrigatoriamente, para as obras matriculadas entre 01/04/2013 a 31/05/2013 até seu término;

obrigatoriamente, para as obras matriculadas a partir de 01/11/2013 até o seu término;

facultativamente, para as obras matriculadas entre 01/06/2013 a 31/10/2013 até o seu término.

14. Por outro lado, as empresas enquadradas nos referidos grupos da CNAE deverão recolher as contribuições previdenciárias descritas no art. 22, incisos I e III, da Lei nº 8.212, de 1991, com base na folha de pagamento, observando o que segue:

obrigatoriamente, para as obras matriculadas até 31/03/2013 até o seu término;

facultativamente, para as obras matriculadas entre 01/06/2013 a 31/10/2013 até o seu término.

15. Assim, conquanto a Medida Provisória nº 601, de 2012, tenha perdido sua validade em 04/06/2013, o inciso III do § 9º do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, com a redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013, acima transcrito, possibilitou às empresas de construção civil responsáveis pela matrícula das obras, aí contempladas as construtoras contratadas para execução de obra por empreitada total (art. 19, II, “c” e art. 26, I, da Instrução Normativa RFB nº 971/2009), recolherem as contribuições previdenciárias previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, no regime de tributação substitutivo, sem solução de continuidade, até a entrada em vigor da Lei nº 12.844, de 2013 (01/11/2013).

16. Convém observar, neste ponto, que a Lei nº 12.546, de 2011, ao submeter as empresas do ramo de construção civil enquadradas num dos grupos 412, 432, 433 ou 439 da CNAE 2.0 ao regime de tributação substitutivo, conferiu tratamento diferenciado àquelas responsáveis pela matrícula da obra no CEI e às que não são responsáveis por essa matrícula.

17. Na hipótese de a empresa contratada não ser a responsável pela execução da matrícula CEI, como é o caso das obras ou serviços de construção civil executados mediante contrato de empreitada parcial ou subempreitada (art. 26, II, da Instrução Normativa RFB nº 971/2009), a contribuição previdenciária enunciada nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, será substituída integralmente pela contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta, independentemente do momento em que foi efetuada a matrícula da obra pela empresa contratante ou da data em que foi celebrado o referido contrato ou, mesmo, de a obra não estar sujeita à inscrição no CEI.

13. Depreende-se do texto reproduzido que, mesmo no caso das empresas de construção civil, enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0, taxativamente submetidas à transição vinculada às datas das matrículas CEI's, existe a diferença da sistemática de aplicação da substituição, pois, caso as matrículas **não sejam de suas responsabilidades**, a contribuição previdenciária será substituída integralmente pela contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta, **independentemente do momento em que tiver sido efetuada a matrícula CEI da obra**.

14. Pode se alinhar uma outra decisão administrativa da Cosit relativamente ao caso que ora se aprecia – é que, por intermédio da Solução de Consulta n.º 90 - Cosit, de 2 de abril de 2014 (DOU de 7 de abril de 2014), foi novamente esclarecida a incidência previdenciária quando se tratar de obra ou serviço de construção civil cuja matrícula não é de responsabilidade da empresa executora, o que se constata pelos excertos a seguir reproduzidos, *in verbis*:

8. *Atente-se para o fato de que o objetivo dessa alteração legal foi desonerar todas as empresas do setor de construção civil enquadradas nos grupos 412, 432, 433 ou 439 da CNAE 2.0. Conseqüentemente, a sujeição à CPRB de que trata o art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, por parte de empresa enquadrada no inciso IV do mesmo artigo, ocorre **unicamente** em razão do enquadramento de sua atividade na CNAE 2.0.*

8.1. *Em que pese a norma visar a desoneração das empresas do setor de construção civil enquadradas nos grupos 412, 432, 433 ou 439 da CNAE 2.0, é de se ver que, tratando-se de empresa que aufera receita de obra, cuja matrícula no Cadastro Específico do INSS – CEI é de sua responsabilidade, um fato alheio ao enquadramento na CNAE tem influência direta no cálculo da sua contribuição substitutiva: a data da matrícula da obra de construção civil.*

8.2. *Nesse caso, e somente nesse caso, no cálculo da CPRB a empresa deve observar o disposto no § 9º do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, regulamentado pelo art. 13 da IN RFB nº 1.436, de 2013. Pelas informações dadas pela consulente infere-se que ela não é responsável pela matrícula CEI das obras em que presta os serviços de instalações elétricas e hidráulicas. Todavia, a abordagem das disposições desse parágrafo é fundamental para facilitar a elucidação das dúvidas apresentadas. Abaixo transcreve-se o referido art. 13 da IN RFB nº 1.436, de 2013 (sublinhou-se):*

(...)

8.3. *Percebe-se que, de acordo com esse artigo, dependendo da data em que tenha sido matriculada a obra de construção civil de responsabilidade da empresa sujeita à CPRB, a receita dela decorrente irá compor ou não a base de cálculo dessa contribuição.*

8.4. *Contrario sensu, se a empresa de construção civil, enquadrada nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0, executar serviços em obra cuja matrícula CEI não é de sua responsabilidade (**este é o caso da consulente**), não há que serem observadas as disposições do art. 13 da IN RFB nº 1.436, de 2013. Conseqüentemente, nos períodos em que a empresa está sujeita à CPRB (01.04.2013 até 31.05.2013, e de 01.11.2013 até 31.12.2014), é irrelevante para fins de cálculo dessa exação a data em que tenha sido realizada a matrícula CEI da obra de construção civil na qual os serviços serão executados, ou mesmo a data em que essa obra será encerrada, devendo ser observada tão somente a data de prestação dos serviços. Com efeito, repita-se, as disposições do art. 13 da IN RFB nº 1.436, de 2013, somente são relevantes no cálculo da CPRB de empresa responsável pela matrícula CEI da obra. (Destques de transcrição)*

15. Especificamente no que tange à contribuição previdenciária, devida em face dos segurados que trabalham na área administrativa das empresas do setor de construção

civil, enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0, o disciplinamento disposto na IN RFB n.º 1.436, de 2013 (na versão aqui reproduzida), artigos 14 e 15, por si só determina a obrigatoriedade de a contribuição previdenciária patronal de esses segurados seguirem a mesma sistemática estabelecida para o recolhimento da contribuição efetuada no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), destacando que, no caso de a construtora não ser responsável pela matrícula da obra, o recolhimento da contribuição previdenciária relativa a tais segurados da administração deve ser efetuado juntamente com o recolhimento da obra, consolidado em um único documento de arrecadação vinculado ao CNPJ da empresa.

15.1. Também apreciando a situação dos empregados do setor administrativo de empresas da área da construção civil, a Cosit se manifestou explicitando o modo como o recolhimento relativo a tal fato deveria ser entendido, tempo em que emitiu a Solução de Consulta n.º 333 - Cosit, de 4 de dezembro de 2014 (DOU de 18 de dezembro de 2014), conforme se constata dos excertos a seguir reproduzidos, *in fine*:

“18. Quanto à dúvida “se a contribuição previdenciária que deve ser recolhida relativamente a seus empregados que prestam serviços na parte administrativa (escritório) estará inclusa naquela contribuição prevista na lei n.º 12.546/11 ou se deverá também ser recolhida nos termos dos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991”, a matéria foi objeto da Solução de Consulta Cosit n.º 179, de 25 de junho de 2014<sup>2</sup>, 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.
- 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.

19. Reproduz-se, em parte, Solução de Consulta Cosit n.º 179, de 2014<sup>3</sup>:  
(...)

12. É importante esclarecer que a regra de transição estabelecida no art. 7.º, § 9.º, da Lei n.º 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 contribuição patronal relativa ao pessoal vinculado à administração incidirá

<sup>2</sup> Vale notar que a consultante da Solução de Consulta Cosit n.º 179, de 2014, é optante pelo Simples Nacional (que não é o caso da consultante do presente processo) e que nem todos os objetos da referida SC coincidem com a matéria formulada no presente caso)

<sup>3</sup> A íntegra da Solução de Consulta Cosit n.º 179, de 2014, pode ser consultada no endereço <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/SolucoesConsultaCosit/2014.htm>

sobre a receita bruta, devendo o cálculo da contribuição obedecer ao que dispõe o § 1.º do art. 13 da mencionada IN:

*§ 1.º No cálculo da CPRB pelas empresas de que trata o caput, serão excluídas da base de cálculo, observado o disposto no art. 3.º, 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 n.º 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.*

(...)

16. *Em vista do exposto, soluciona-se a presente consulta nos seguintes termos:*

(...)

*c) Com relação aos segurados vinculados à administração, a contribuição previdenciária patronal segue a mesma sistemática da contribuição efetuada no CNPJ da empresa; assim, nas competências em que a receita bruta decorrer somente de obras tributadas pela folha, 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, no que tange àqueles segurados.*

20. *Assim, com base no disposto nos arts. 14 e 15, da Instrução Normativa RFB n.º 1.436, de 2013, 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) e, 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.”*

10. Assim, considerando que, nos termos do art. 9º, da IN RFB n.º 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 a vinculação da presente consulta, no que couber, à Solução de Consulta Cosit n.º 119, de 16 de agosto de 2016.

## **Conclusão**

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

a) a partir de 1º de dezembro de 2015, as empresas de construção civil, optantes pela sistemática de tributação prevista na Lei n.º 12.546, de 2011, enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas CNAE 2.0, são submetidas à contribuição previdenciária de 4,5% (quatro inteiros e cinco décimos por cento) incidente sobre a receita bruta;

b) no caso único e específico de a empresa de construção de civil, enquadrada nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0, ser responsável pela matrícula CEI da obra, aplicam-se-lhe as regras de transição descritas no parágrafo 9º do artigo 7º da Lei n.º 12.546, de 2011, e no artigo 13 da IN RFB n.º 1.436, de 2013, sendo mantida, até o encerramento da obra, a alíquota de 2% (dois por cento) sobre a receita bruta para efeito de quantificação do montante do tributo devido; e

c) a contribuição patronal relativa aos segurados do setor administrativo das empresas de construção civil, enquadrada nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0, seguirá a mesma sistemática estabelecida para o recolhimento da contribuição previdenciária efetuada no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) e, no caso de empresa construtora que não seja responsável pela matrícula da obra, o recolhimento da contribuição previdenciária relativa aos segurados do setor administrativo e da obra será consolidado em um único documento de arrecadação vinculado ao CNPJ da empresa.

À consideração superior.

Assinado digitalmente  
Regina Célia Rodrigues dos Santos  
Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta e declaro sua vinculação, no que couber, à Solução de Consulta Cosit nº 119, de 16 de agosto de 2016.

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)