



Solução de Consulta nº 52 - Cosit

Data 28 de março de 2018

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. EFEITOS. OPÇÃO PELA CPRB.

A exclusão do Simples Nacional, por opção da empresa, não permite, de imediato, a opção pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) mediante pagamento da contribuição devida no mês subsequente ao do pedido de exclusão, desse regime de tributação, tendo em vista que, a rigor do inciso I do art. 31 da LC 123, de 2006, e do artigo 73, inciso I, alínea “b”, da Resolução CGSN n.º 94, de 2011, os efeitos da opção pela exclusão do Simples Nacional feita no segundo trimestre de um ano dar-se-ão somente a partir de primeiro dia de janeiro do ano seguinte.

Dispositivos Legais: Lei Complementar n.º 123, de 2006, arts. 30 e 31; Lei n.º 12.546, de 2011 (redação dada pela Lei n.º 13.161, de 31 de agosto de 2015), artigo 7º, inciso II, e 9º, parágrafo 13; IN RFB n.º 1436, de 2013 (atualizada pela IN RFB n.º 1597, de 1 de dezembro de 2015), artigo 1º, parágrafo 6º, inciso II; e Resolução CGSN n.º 94, de 2011 (na redação atualizada até a Resolução CGSN n.º 135, de 22 de agosto de 2017), artigo 73, inciso I, alínea “b”.

Relatório

A pessoa jurídica de direito privado acima identificada, por meio de seu representante legal, protocolizou o presente processo de consulta, dirigido à Secretaria da Receita Federal do Brasil, indagando sobre a legislação tributária federal de que trata o artigo 1º, parágrafo 6º, inciso II, da Instrução Normativa RFB n.º 1436, de 30 de dezembro de 2013.

2. Relata a consulente dizendo que tem por objeto social a prestação dos serviços de hotelaria (CNAE 55.10-8-01), aluguel de imóveis próprios (CNAE 68.10-2-02) e lanchonetes, casas de chá, de sucos e similares (CNAE 5.11-2-03), e que até março de 2016 era optante pelo Simples Nacional, tendo feito sua exclusão desse regime a partir do segundo

trimestre a fim de ser tributada pelo lucro real, acrescentando que, dessa data em diante, passou a recolher os tributos, inclusive a contribuição previdenciária patronal, de forma separada.

2.1. Fazendo referência ao artigo 7º, inciso II, da Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011, argumenta que as empresas do setor hoteleira (CNAE 55.10-8-01) podem optar pela tributação com base na receita bruta, em substituição à contribuição sobre a folha de pagamentos, e que, com base no artigo 1º, parágrafo 6º, inciso II, da IN RFB n.º 1436, de 2013, essa opção dar-se-á com o pagamento da contribuição relativa a janeiro de cada ano ou à primeira competência para a qual haja receita bruta apurada e será irretratável para todo o ano-calendário.

2.1.1. Entretanto, alega a consulente, tal dispositivo normativo não versou sobre o marco para essa opção pelas empresas que foram excluídas ou solicitaram a exclusão do Simples Nacional, não obstante, a juízo da consulente, esse marco, em todos os casos, é a data do pagamento da contribuição devida relativamente à primeira competência para a qual for apurada receita bruta, portanto, se lhe aplicando esse entendimento, no caso, a do mês subsequente à data de sua exclusão do Simples Nacional.

3. Questiona, então, a consulente, se poderá manifestar a opção pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) para o ano de 2016 quando do pagamento da contribuição devida no mês subsequente ao da exclusão do Simples Nacional?

Fundamentos

4. Importa destacar, de início, que o processo de consulta, regido pelos artigos 48 a 50 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, artigos 46 a 53 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013, destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal.

5. É necessário ressaltar que o instituto da consulta não está no campo da aplicação do direito, mas da interpretação, segundo se verifica facilmente no artigo 1º da IN RFB n.º 1.396, de 2013 (que trata do processo de consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira dos tributos sob administração da Secretaria da Receita Federal do Brasil), o que implica dizer, compete à consulente analisar os elementos fáticos e corretamente enquadrá-los à luz da legislação. Portanto, a presente Solução de Consulta não convalida nem invalida quaisquer das afirmativas da consulente (artigo 28 da mencionada IN), mormente, se, em ação fiscal, for comprovada a inverdade dos fatos alegados.

5.1. Na forma dos documentos apresentados e da descrição da consulta, observa-se que foram atendidos os requisitos constantes nos artigos 1º a 3º da IN RFB n.º 1.396, de 2013, estando, portanto, apta a ser solucionada na forma a seguir.

5.2. Registre-se que a atividade de hospedagem e lanchonete é admitida no Simples Nacional, mas, conforme o inciso XV do art.17 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, a atividade de locação de imóvel próprio é admitida neste regime somente se a locação estiver na categoria tributada pelo ISS, tais como locação para salões de festa,

auditórios, etc, nos termos da LC 116, de 31 de julho de 2003. Todavia, a consulente não informou a espécie de locação de imóvel próprio em que atua.

6. A essência da questão apresentada centra-se em saber se a consulente poderá manifestar a opção pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) para o ano de 2016 quando do pagamento da contribuição devida no mês subsequente ao da exclusão do Simples Nacional, tendo em vista que ela diz que “Até o mês de março do ano corrente, a Consulente era tributada pelo regime do Simples Nacional, tendo feito opção pela exclusão desse regime a partir do segundo trimestre de 2016 a fim de ser tributada pelo Lucro Real”.

7. Primeiramente, traz-se à lume os dispositivos legais e normativos referenciados na consulta, a seguir reproduzidos:

Lei n.º 12.546, de 2011 (redação dada pela Lei n.º 13.161, de 31 de agosto de 2015)

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:

(...)

II - as empresas do setor hoteleiro enquadradas na subclasse 5510-8/01 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE 2.0;

(...)

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)

[...]

§ 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.

(...)

IN RFB n.º 1436, de 2013 (atualizada pela IN RFB n.º 1597, de 1 de dezembro de 2015)

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.

(...)

§ 6º A opção pela CPRB será manifestada:

I - no ano de 2015, mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa à competência dezembro de 2015; e

II - a partir de 2016, mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa a janeiro de cada ano ou à 1ª (primeira) competência para a qual haja receita bruta apurada, e será irretratável para todo o ano-calendário.

7.1. Conforme se depreende dos dispositivos legal e normativo reproduzidos, não resta dúvida sobre a possibilidade de as empresas do setor hoteleiro enquadradas na subclasse 5510-8/01, em ato volitivo, fazerem a opção pela sistemática de recolhimento das contribuições previdenciárias tomando por base a receita bruta, isto, em substituição às contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento, e, ainda na forma dos referidos atos, concretizando tal opção 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.

8. Ocorre que, como afirmado e relatado pela própria consulente, até o mês de março do ano de 2016, ela era tributada pelo regime do Simples Nacional, tendo feito **opção** pela exclusão desse regime a partir do segundo trimestre de 2016, a fim de ser tributada pelo lucro real.

8.1. Como se constata, em ato também volitivo, a consulente promoveu sua exclusão do Simples Nacional no segundo trimestre de 2016. Neste íterim, convém trazer à lume as disposições normativas relativas aos efeitos do pedido de exclusão do Simples Nacional, quais sejam: a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e a Resolução CGSN n.º 94, de 29 de novembro de 2011 (na redação atualizada até a Resolução CGSN n.º 135, de 22 de agosto de 2017), que assim prescrevem quanto a esses efeitos:

- Lei Complementar nº 123, de 2006

Art. 30. A exclusão do Simples Nacional, mediante comunicação das microempresas ou das empresas de pequeno porte, dar-se-á:

I - por opção;

[...]

§ 1o A exclusão deverá ser comunicada à Secretaria da Receita Federal:

I - na hipótese do inciso I do caput deste artigo, até o último dia útil do mês de janeiro;

[...]

Art. 31. A exclusão das microempresas ou das empresas de pequeno porte do Simples Nacional produzirá efeitos:

I - na hipótese do inciso I do caput do art. 30 desta Lei Complementar, a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente, ressalvado o disposto no § 4º deste artigo;

[...]

§ 4º No caso de a microempresa ou a empresa de pequeno porte ser excluída do Simples Nacional no mês de janeiro, na hipótese do inciso I do caput do art. 30 desta Lei Complementar, os efeitos da exclusão dar-se-ão nesse mesmo ano.
[...]

- Resolução CGSN n.º 94, de 2011, com alterações posteriores:

Art. 73. A exclusão do Simples Nacional, mediante comunicação da ME ou da EPP à RFB, em aplicativo disponibilizado no Portal do Simples Nacional, dar-se-á:

I - por opção, a qualquer tempo, produzindo efeitos: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 30, inciso I e art. 31, inciso I e § 4º)

a) a partir de 1º de janeiro do ano-calendário, se comunicada no próprio mês de janeiro;

b) a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente, se comunicada nos demais meses;

II - obrigatoriamente, quando:

a) a receita bruta acumulada ultrapassar um dos limites previstos no § 1º do art. 2º, hipótese em que a exclusão deverá ser comunicada:

1. até o último dia útil do mês subsequente à ultrapassagem em mais de 20% (vinte por cento) de um dos limites previstos no § 1º do art. 2º, produzindo efeitos a partir do mês subsequente ao do excesso; (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 30, inciso IV, § 1º, inciso IV; art. 31, inciso V, alínea "a")

2. até o último dia útil do mês de janeiro do ano-calendário subsequente, na hipótese de não ter ultrapassado em mais de 20% (vinte por cento) um dos limites previstos no § 1º do art. 2º, produzindo efeitos a partir do ano-calendário subsequente ao do excesso; (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 30, inciso IV, § 1º, inciso IV; art. 31, inciso V, alínea "b")

b) a receita bruta acumulada, no ano-calendário de início de atividade, ultrapassar um dos limites previstos no caput do art. 3º, hipótese em que a exclusão deverá ser comunicada:

1. até o último dia útil do mês subsequente à ultrapassagem em mais de 20% (vinte por cento) de um dos limites previstos no art. 3º, produzindo efeitos retroativamente ao início de atividades; (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 30, inciso III, § 1º, inciso III, alínea "a"; art. 31, inciso III, alínea "a")

2. até o último dia útil do mês de janeiro do ano-calendário subsequente, na hipótese de não ter ultrapassado em mais de 20% (vinte por cento) um dos limites previstos no art. 3º, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente; (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 30, inciso III, § 1º, inciso III, alínea "b"; art. 31, inciso III, alínea "b")

c) incorrer nas hipóteses de vedação previstas nos incisos II a XIV e XVI a XXVII do art. 15, hipótese em que a exclusão: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 30, inciso II)

1. deverá ser comunicada até o último dia útil do mês subsequente ao da ocorrência da situação de vedação; (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 30, § 1º, inciso II)

2. produzirá efeitos a partir do primeiro dia do mês seguinte ao da ocorrência da situação de vedação; (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 31, inciso II)

d) possuir débito com o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja

suspensa, hipótese em que a exclusão: (Lei Complementar nº123, de 2006, art. 17, inciso V; art. 30, inciso II)

1. deverá ser comunicada até o último dia útil do mês subsequente ao da situação de vedação; (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 30, § 1º, inciso II)

2. produzirá efeitos a partir do ano-calendário subsequente ao da comunicação; (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 31, inciso IV)

f) for constatado que, quando do ingresso no Simples Nacional, a ME ou EPP incorria em alguma das hipóteses de vedação previstas no art. 15, hipótese em que a exclusão produzirá efeitos desde a data da opção. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; art. 16, caput)

§ 2º Na hipótese prevista na alínea "c" do inciso II do caput, deverão ser consideradas as disposições específicas relativas ao MEI, quando se tratar de ausência de inscrição ou de irregularidade em cadastro fiscal federal, municipal ou estadual, quando exigível. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 17, § 4º)

Art. 74. A alteração de dados no CNPJ, informada pela ME ou EPP à RFB, equivalerá à comunicação obrigatória de exclusão do Simples Nacional nas seguintes hipóteses: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 30, § 3º)

I - alteração de natureza jurídica para Sociedade Anônima, Sociedade Empresária em Comandita por Ações, Sociedade em Conta de Participação ou Estabelecimento, no Brasil, de Sociedade Estrangeira;

II - inclusão de atividade econômica vedada à opção pelo Simples Nacional;

III - inclusão de sócio pessoa jurídica;

IV - inclusão de sócio domiciliado no exterior;

V - cisão parcial; ou

VI - extinção da empresa.

Parágrafo único. A exclusão de que trata o caput produzirá efeitos:

I - a partir do primeiro dia do mês seguinte ao da ocorrência da situação de vedação, nas hipóteses previstas nos incisos I a V do caput; e (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 31, inciso II);

II - a partir da data da extinção da empresa, na hipótese prevista no inciso VI do caput. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º)

8.2. Assim, verifica-se dos dispositivos normativos reproduzidos, e segundo as informações descritas pela consultante, que os efeitos do pedido de exclusão do Simples Nacional, quando por ato de opção da microempresa ou empresa de pequeno porte, são a partir de 1º de janeiro do ano-calendário, se comunicada no próprio mês de janeiro, ou a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente, se comunicada nos demais meses.

9. É bem verdade que não se descarta a possibilidade de ocorrência de algum dos motivos listados no inciso II do artigo 73 ou no artigo 74, com repercussão nos efeitos da exclusão, entretanto, como se disse anteriormente, a própria consultante relata ter feito a opção pela exclusão desse regime a partir do segundo trimestre de 2016, e nestas condições, o efeito dessa exclusão dar-se-ia somente a partir do primeiro dia de janeiro do ano-calendário subsequente, o que implica dizer, manter-se-ia até lá, quanto aos efeitos, na condição do Simples Nacional.

10. Embora a Lei n.º 12.546, de 2011 (na redação dada pela Lei n.º 13.161, de 2015), preveja a possibilidade de as empresas do setor hoteleiro enquadradas na subclasse 5510-8/01, em ato volitivo, fazerem a opção pela sistemática de recolhimento das contribuições previdenciárias tomando por base a receita bruta, em substituição às contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento, no caso, em testilha a ora consultante se encontra ainda vinculada ao sistema do Simples Nacional no exercício de 2016, eis que sua

exclusão por opção, no ano de 2016, somente produzirá efeitos a partir do primeiro dia de janeiro do ano-calendário subsequente, ou seja, janeiro de 2017, conforme o inciso I do art. 31 da LC nº 123, de 2006.

Conclusão

11. À vista do exposto, responde-se à consulente que esta não poderá manifestar a opção pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) para o ano de 2016, tendo em vista que, a rigor do inciso I do §1º e inciso I do caput do art.30 e inciso I do art.30 da Lei Complementar nº 123, de 2006, e artigo 73, inciso I, alínea “b”, da Resolução CGSN n.º 94, de 2011, os efeitos da **opção** pela exclusão do Simples Nacional feita no segundo trimestre de 2016 dar-se-ão somente a partir de janeiro de 2017.

12. À consideração da chefia da Divisão de Tributação – Disit.

assinado digitalmente
CAUBI CASTELO BRANCO
Auditor-Fiscal da RFB

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

assinado digitalmente
ANTONIO DE PADUA ATHAYDE MAGALHAES
Auditor-Fiscal da RFB
Chefe da Disit03 - Substituto

Ordem de Intimação

14. Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Coordenador-Geral da Cosit