



Solução de Consulta nº 35 - Cosit

Data 30 de março de 2020

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA (CPRB).
OPÇÃO.

No caso em que a opção pela CPRB pode ser realizada pela empresa apenas em função da fabricação dos produtos classificados no código 8428 da Tipi, previsto na alínea “g” do inciso VIII do art. 8º da Lei nº 12.546/2011, aplica-se a regra de proporcionalidade prevista no § 1º do art. 9º da Lei, em razão da existência de outras atividades não abarcadas pela CPRB.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.212, de 1991, art. 22, caput, I e III; Lei nº 12.546, de 2011, alínea “g” do inciso VIII do art. 8º, §§ 1º e 9º do art. 9º; Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 2013; Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 2017.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

CONSULTA CONHECIDA EM PARTE. INEFICÁCIA PARCIAL.

É ineficaz a consulta que, no ponto, versa sobre questões operacionais e que implica a prestação de assessoria jurídica e contábil-fiscal pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

Dispositivos Legais: Decreto nº 70.235, de 1972, art. 52, I; Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, art. 18, I e XIV.

Relatório

A pessoa jurídica acima identificada formula consulta, por meio da qual informa exercer as atividades de projetar, industrializar e comercializar monta-cargas, elevadores e plataformas para acessibilidade, prestação de serviços de manutenção, reparação e instalação desses produtos, bem como importação e exportação deles.

2. Ressalta que os produtos por ela fabricados classificam-se na posição 84.28 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI) e que sua atividade principal corresponde ao código 2822-4/01 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), relativo à fabricação de máquinas, equipamentos e aparelhos para transporte e elevação de pessoas, peças e acessórios.
3. Afirma que, neste sentido, é optante pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), em razão do que prevê o art. 8º, inciso VIII, alínea “g”, da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, que institui a desoneração da folha de pagamento.
4. Destaca possuir três filiais, cuja atividade principal é elencada no código 4329-1/03 da CNAE (instalação, manutenção e reparação de elevadores, escadas e esteiras rolantes).
5. Nesse rumo, salienta sempre ter realizado os recolhimentos da CPRB relativamente ao estabelecimento matriz, e da Contribuição Previdenciária Patronal (CPP, de que trata o art. 22, caput, incisos I e III, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991) no tocante às filiais.
6. Frisa, porém, que, com a “entrada em vigor” da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Previdenciários e de Outras Entidades e Fundos (DCTFWeb), a Receita Federal teria passado a “considerar a desoneração da folha de pagamento também para as filiais”, consoante o art. 4º, inciso I, e o art. 17 da Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 30 de dezembro de 2013.
7. De seguida, formula estes quatro quesitos:
 - i) A desoneração da folha de pagamento também se aplica para suas filiais, que têm como atividade principal a manutenção de equipamentos fabricados pela matriz?
 - ii) sendo positiva a resposta à questão anterior, qual a forma de repetição/compensação dos valores recolhidos a maior pela não desoneração da folha de pagamento das filiais, observado o prazo prescricional?
 - iii) ainda em caso de ser positiva a resposta ao primeiro questionamento, quais “obrigações acessórias” terão de ser “retificadas”?
 - iv) se for negativa a resposta ao primeiro quesito, como proceder ao preenchimento da DCTFWeb, uma vez que “o sistema está a considerar a desoneração da folha de pagamento também para as filiais”, embora as receitas auferidas por estas sejam provenientes da prestação de serviço de manutenção de equipamentos fabricados pela matriz?
8. Por fim, presta as declarações exigidas pelo art. 3º, § 2º, II, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.
9. É o relatório.

Fundamentos

10. Inicialmente, cumpre sublinhar que o feito sob exame preenche parcialmente os requisitos legais de admissibilidade, razão por que esta autoridade deve dele conhecer em parte, como se demonstrará abaixo. Nada obstante, salienta-se que a consulta não sobresta o

prazo de recolhimento de tributo retido na fonte nem o de entrega de declaração de rendimentos ou de cumprimento de outras obrigações acessórias, tampouco sua solução convalida informações ou classificações fiscais apresentadas em autos de processo, sem prejuízo do poder-dever da Administração Tributária de, por meio de procedimento fiscal, verificar o efetivo enquadramento na hipótese abrangida pela correspondente resposta, a teor do art. 49 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e dos arts. 9º, 11 e 28 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

11. Nesta esteira, por seu turno, a referida Lei nº 12.546, de 2011, estabelece com clareza as hipóteses em que a empresa pode optar pela apuração e recolhimento da CPRB:

Art. 7º Até 31 de dezembro de 2020, **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: (“Caput” do artigo com redação dada pela Lei nº 13.670, de 30/5/2018, publicada no DOU Edição Extra de 30/5/2018, em vigor no primeiro dia do quarto mês subsequente ao de sua publicação)

[...]

IV - **as empresas do setor de construção civil**, enquadradas nos grupos 412, **432**, 433 e 439 da CNAE 2.0 (Inciso acrescido pela Lei nº 12.844, de 19/7/2013, publicada no DOU de 19/7/2013, em vigor a partir do primeiro dia do quarto mês subsequente ao de sua publicação)

[...]

Art. 8º Até 31 de dezembro de 2020, **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: (“Caput” do artigo com redação dada pela Lei nº 13.670, de 30/5/2018, publicada no DOU Edição Extra de 30/5/2018, em vigor no primeiro dia do quarto mês subsequente ao de sua publicação)

[...]

VIII - as empresas que fabriquem os produtos classificados na Tipi nos códigos: (Inciso acrescido pela Lei nº 13.670, de 30/5/2018, publicada no DOU Edição Extra de 30/5/2018, em vigor no primeiro dia do quarto mês subsequente ao de sua publicação)

[...]

g) [...] **8428** [...] (Alínea acrescida pela Lei nº 13.670, de 30/5/2018, publicada no DOU Edição Extra de 30/5/2018, em vigor no primeiro dia do quarto mês subsequente ao de sua publicação)

[...]

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

[...]

§ 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 irretratável para todo o ano calendário. (Parágrafo acrescido pela Lei nº 13.161, de 31/8/2015, publicada no DOU Edição Extra de 31/8/2015, em vigor a partir do primeiro dia do quarto mês subsequente ao de sua publicação)

[...]

§ 15. A opção de que tratam os §§ 13 e 14, no caso de empresas que contribuem simultaneamente com as contribuições previstas nos arts. 7º e 8º, valerá para ambas as contribuições, e não será permitido à empresa fazer a opção apenas com relação a uma delas. (Parágrafo acrescido pela Lei nº 13.161, de 31/8/2015, publicada no DOU Edição Extra de 31/8/2015, em vigor a partir do primeiro dia do quarto mês subsequente ao de sua publicação)

[...]

§ 17. No caso de empresas que se dediquem a atividades ou fabriquem produtos sujeitos a alíquotas sobre receita bruta diferentes, o valor da contribuição será calculado mediante aplicação da respectiva alíquota sobre a receita bruta correspondente a cada atividade ou produto. (Parágrafo acrescido pela Lei nº 13.161, de 31/8/2015, publicada no DOU Edição Extra de 31/8/2015, em vigor a partir do primeiro dia do quarto mês subsequente ao de sua publicação)

(grifou-se)

12. A citada Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 2013, dispõe:

Art. 1º Até 31 de dezembro de 2020, as contribuições previdenciárias das empresas que desenvolvem as atividades relacionadas nos Anexos I e IV ou produzem os itens listados nos Anexos II e V 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, observado o disposto nesta Instrução Normativa e aplicando-se:

(Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.812, de 28 de junho de 2018) (Vide Instrução Normativa RFB nº 1.812, de 28 de junho de 2018)

[...]

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

(Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.597, de 1º de dezembro de 2015)

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

(Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.597, de 1º de dezembro de 2015)

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

(Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.597, de 1º de dezembro de 2015)

§ 6º A opção pela CPRB será manifestada:

(Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.597, de 1º de dezembro de 2015)

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

(Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.812, de 28 de junho de 2018) (Vide Instrução Normativa RFB nº 1.812, de 28 de junho de 2018)

(Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.597, de 1º de dezembro de 2015)

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 irretroatável para todo o ano-calendário; e

(Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.812, de 28 de junho de 2018) (Vide Instrução Normativa RFB nº 1.812, de 28 de junho de 2018)

[...]

§ 7º No caso de empresas que contribuem simultaneamente com base nos Anexos I e II ou IV e V, a opção a que se refere o § 6º valerá, em cada hipótese, para os dois Anexos, vedada a opção por contribuir com base em apenas um deles.

(Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.812, de 28 de junho de 2018) (Vide Instrução Normativa RFB nº 1.812, de 28 de junho de 2018)

§ 8º A contribuição previdenciária das empresas de que trata o caput que não fizerem a opção pela CPRB na forma prevista no § 6º incidirá sobre a folha de pagamento na forma prevista no art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, durante todo o ano-calendário.

(Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.597, de 1º de dezembro de 2015)

§ 9º No caso de empresas que se dediquem a atividades ou fabriquem produtos sujeitos a diferentes alíquotas da CPRB, o valor da contribuição será calculado mediante aplicação da respectiva alíquota sobre a receita bruta correspondente a cada atividade ou produto.

(Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.597, de 1º de dezembro de 2015)

[...]

Art. 4º A CPRB deverá ser:

I - apurada e paga de forma centralizada pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica;

II - informada na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF); e

[...]

§ 2º A DCTF e a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) das empresas sujeitas à CPRB serão apresentadas na forma estabelecida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) em ato específico.

§ 3º As empresas sujeitas à CPRB ficam obrigadas ao cumprimento das demais obrigações previstas na legislação previdenciária.

(Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.812, de 28 de junho de 2018) (Vide Instrução Normativa RFB nº 1.812, de 28 de junho de 2018)

[...]

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 ou de reinício de atividades da empresa.

(Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.597, de 1º de dezembro de 2015)

§ 3º A “receita esperada” é uma previsão da receita do período considerado e será utilizada no ano-calendário de início ou de reinício de atividades da empresa.

(Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.597, de 1º de dezembro de 2015)

§ 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.

(negritou-se)

13. Recorde-se que, nos termos da Lei nº 13.161, de 31 de agosto de 2015, o regime de tributação pela CPRB, que era obrigatório, passou a ser facultativo, a partir de 1º de dezembro de 2015.

14. A questão central da consulta passa por identificar se a empresa se sujeita à CPRB tanto em relação à atividade de fabricação de elevadores, montagem de cargas e plataformas de acessibilidade (código Tipi 8428), quanto em relação às atividades de instalação, manutenção e reparação desses produtos, realizadas pelas filiais. Não se duvida que a atividade de fabricação se subsume à sistemática da contribuição sobre a receita, tendo em vista a previsão da alínea “g” do inciso VIII do art. 8º da Lei nº 12.546/2011. Contudo, questiona-se a aplicação da CPRB também às atividades realizadas pelas filiais da empresa, tendo em vista que sua classificação na CNAE (4329-1/03) estaria abarcada pelo inciso IV do art. 7º da Lei (empresas do setor de construção civil). Em caso afirmativo, estar-se-ia diante de empresa enquadrada na CPRB com fundamento na Tipi e na CNAE.

15. Importante, entretanto, destacar que, para fins de enquadramento na sistemática da CPRB decorrente de CNAE, a Lei nº 12.546/2011 é expressa ao determinar que apenas o código correspondente à atividade principal da empresa deve ser considerado, entendendo-se por principal aquela de maior receita auferida pela empresa. Veja-se o § 9º do art. 9º:

§ 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.

16. A consulente afirma na consulta que sua atividade principal corresponde ao código CNAE 2822-4/01. Em suas palavras: “A consulente atua no ramo de fabricação de elevadores, monta cargas e plataformas para acessibilidade, sendo certo que os produtos por ela fabricados são classificados na TIPI pelo código 8428, tendo como atividade principal CNAE 28.22.4.01.” (grifos nossos)

17. Considerar-se-á, portanto, para fins desta solução de consulta, que essa é a atividade com maior receita na empresa. Sendo assim, a classificação na CNAE das atividades das filiais é irrelevante para fim de enquadrar a empresa na CPRB. Registre-se que o código 2822-4/01, correspondente à atividade principal da empresa, não consta do rol de subsunção à sistemática da contribuição sobre a receita bruta.

18. Isso posto, a opção pode ser realizada pela empresa apenas em função da fabricação dos produtos classificados no código 8428 da Tipi, previsto na alínea “g” do inciso VIII do art. 8º: “outras máquinas e aparelhos de elevação, de carga, de descarga ou de movimentação (por ex. elevadores, escadas rolantes, transportadores, teleféricos).

19. Entretanto, como a empresa realiza outras atividades não abarcadas pela CPRB (caso da instalação, manutenção e reparação dos produtos, realizadas pelas filiais), deve-se aplicar a regra de proporcionalidade prevista no § 1º do art. 9º da Lei. Veja-se:

§ 1º No caso de empresas que se dedicam a outras atividades além das previstas nos arts. 7º e 8º, o cálculo da contribuição obedecerá:

I - ao disposto no caput desses artigos quanto à parcela da receita bruta correspondente às atividades neles referidas; e

II - ao disposto no art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, reduzindo-se o valor da contribuição dos incisos I e III do caput do referido artigo ao percentual resultante da razão entre a receita bruta de atividades não relacionadas aos serviços de que tratam o caput do art. 7º desta Lei ou à fabricação dos produtos de que tratam os incisos VII e VIII do caput do art. 8º desta Lei e a receita bruta total.

20. Diante disso, responde-se ao primeiro questionamento no sentido de que a desoneração não se aplica à atividade de instalação, manutenção e reparação dos produtos, realizada pelas filiais.

21. Quanto ao segundo quesito formulado na consulta, apesar de a resposta ser negativa para o primeiro, caso não tenham sido reduzidos, nos termos do inciso II do § 1º do art. 9º da Lei nº 12.546/2011, os valores das contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212/1991, poderão ser compensados com futuros débitos desta contribuição ou restituídos, na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017, desde que comprovadamente recolhidos a maior em relação à importância que seria devida em razão dessa redução.

22. Com respeito ao terceiro e ao quarto quesitos, concernentes à “retificação” de obrigações acessórias e ao preenchimento da DCTF WEB, trata-se de questões operacionais, além de terem por objetivo a prestação de assessoria jurídica e contábil-fiscal por parte desta Secretaria, o que refoge ao escopo do instituto da consulta, o qual visa, precipuamente, a interpretar dispositivos determinados da legislação tributária. Destarte, é ineficaz, no ponto, a consulta, nos termos do art. 52, I, do Decreto nº 70.235, de 1972, e do art. 18, I e XIV, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

Conclusão

23. Em face do exposto, conclui-se que neste caso específico a opção pela CPRB pode ser realizada pela empresa apenas em função da fabricação dos produtos classificados no código 8428 da Tipi, previsto na alínea “g” do inciso VIII do art. 8º da Lei nº 12.546/2011, aplicando-se a regra de proporcionalidade prevista no § 1º do art. 9º da Lei, em razão da existência de outras atividades não abarcadas pela CPRB.

(assinatura digital)
RACHEL DE LIMA FALCÃO RUNG
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

22. De acordo. Remeta-se à Coordenação de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais (Copen).

(assinatura digital)
CARMEM DA SILVA ARAÚJO
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da DPrev

23. De acordo. Ao Senhor Coordenador-Geral da Cosit, para aprovação.

(assinatura digital)
RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Copen

Ordem de Intimação

24. Conheça em parte da consulta para, nesta extensão, aprovar a presente solução nos termos acima expostos. Publique-se e intime-se.

(assinatura digital)
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit