Receita Federal
Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 357 - Cosit

Data 17 de dezembro de 2014

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. PESSOA FÍSICA EQUIPARADA A PESSOA JURÍDICA. FALECIMENTO. MATRÍCULA.

A matrícula de obra de construção civil de propriedade de pessoa física equiparada a pessoa jurídica, que venha a falecer durante a sua execução, não é passível de desmembramento, e será regularizada como obra inacabada, em nome do espólio. O condômino ou adquirente que retomar a execução de obra de construção civil inacabada deverá providenciar a emissão de nova matrícula em nome do novo responsável ou responsáveis pela obra.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.869, de 1973, arts. 12, inciso V, § 1º, 597, 991, inciso I, 1.026 e 1.031; Lei nº 5.172, de 1966, arts. 129 e 131, incisos II e III; Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, arts. 17, inciso II, 19, inciso II, alínea "b", 24, §§ 1º e 2º, 322, inciso XXXII, 323, inciso I, 373, 378 e 380, § 2º.

Relatório

1. A consulente acima identificada, corretora de imóveis, viúva meeira de construtor pessoa física equiparada à pessoa jurídica, formula consulta, na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, acerca do Cadastro Específico do INSS (CEI) de obra de construção civil.

2. Informa que seu cônjuge era "construtor imobiliário como pessoa física equiparado à pessoa jurídica" e, nessa condição, solicitou sua inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), de acordo com o art. 4º da Instrução Normativa RFB nº 1.183, de 19 de agosto de 2011.

3. Refere que, com o falecimento do cônjuge, a viúva meeira e os herdeiros "receberão a proporção de seus direitos a herança composto de um edifício residencial", o qual

está "inscrito no CEI como Pessoa Jurídica, através do CNPJ conforme determina a IN 971 art. 24".

4. Observa que a legislação "permite fracionamento de matrícula CEI somente em caso de obras parciais realizadas por construtoras contratadas pelo proprietário do imóvel", ou "em caso de construção por co-proprietários" e, neste caso, "a matrícula CEI de cada proprietário consta a metragem a ele pertencente e endereço específico da sua unidade".

5. Finaliza formulando os seus questionamentos, escritos nestes exatos termos (sublinhou-se):

> *No caso de obra iniciada por Pessoa Física Equiparada, e cujo tenha falecido, como devem proceder com a matrícula CEI? Devo permanecer com uma única matrícula CEI e a meeira assume a legalização da obra, apresentando os documentos em nome da empresa iniciada pelo seu conjugue? Ou será criada matricula CEI para cada herdeiro?*
>
> *No caso de ser necessária a inscrição de matricula CEI para cada herdeiro, deve conter a metragem do respectivo percentual a que ele tem direito?*
>
> *Na regularização da obra que será um edifício residencial, a meeira terá direito de apresentar os documentos da empresa equiparada por ter assumido a empresa como meeira, mas e os demais herdeiros, não terão direito a utilizar os mesmos documentos, visto que os materiais, mão de obra e demais custos, foram utilizados para construção do total do edifício residencial?*

Fundamentos

6. De acordo com o art. 17, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, matrícula é a identificação do sujeito passivo perante a Previdência Social, a qual pode ser o número do CNPJ para empresas e equiparados que sejam a ele obrigados, ou o número do CEI no caso de obra de construção civil.

7. Conforme o art. 19, inciso II, alínea "b", da referida Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, a inscrição no CEI de obra de construção civil é de responsabilidade do proprietário do imóvel, podendo ser ele pessoa física ou jurídica, desde que, nessa condição, detenha a titularidade legal do imóvel (art. 322, inciso XXXII, da IN RFB nº 971, de 2009).

8. Consoante informação da interessada, a obra de construção civil objeto da herança foi inscrita no CEI "como Pessoa Jurídica, através do CNPJ conforme determina a IN 971 art. 24". Referido art. 24 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, que disciplina a inscrição de obras de construção civil, estabelece (sublinhou-se):

> *Art. 24. A matrícula de obra de construção civil deverá ser efetuada por projeto, devendo incluir todas as obras nele previstas.*
>
> *§ 1º Admitir-se-ão o fracionamento do projeto e a matrícula por contrato, quando a obra for realizada por mais de uma empresa construtora, desde que a contratação tenha sido feita diretamente pelo proprietário ou dono da obra, sendo que cada contrato será considerado como de empreitada total, nos seguintes casos:*

I - contratos com órgão público, vinculados aos procedimentos licitatórios previstos na Lei nº 8.666, de 1993, observado, quanto à solidariedade, o disposto no inciso IV do § 2º do art. 151;

II - construção e ampliação de estações e de redes de distribuição de energia elétrica (Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) 4221-9/02);

III - construção e ampliação de estações e redes de telecomunicações (CNAE 4221-9/04);

IV - construção e ampliação de redes de abastecimento de água, coleta de esgotos e construções correlatas, exceto obras de irrigação (CNAE 4222-7/01);

V - construção e ampliação de redes de transportes por dutos, exceto para água e esgoto (CNAE 4223-5/00);

VI - construção e ampliação de rodovias e ferrovias, exceto pistas de aeroportos (CNAE 4211-1/01).

§ 2º Admitir-se-á, ainda, o fracionamento do projeto para fins de matrícula e de regularização, quando envolver:

I - a construção de mais de um bloco, conforme projeto, e o proprietário do imóvel, o dono da obra ou o incorporador contratar a execução com mais de uma empresa construtora, ficando cada contratada responsável pela execução integral e pela regularização da obra cuja matrícula seja de sua responsabilidade, sendo considerado cada contrato como de empreitada total;

II - a construção de casas geminadas em terreno cujos proprietários sejam cada um responsável pela execução de sua unidade;

III - a construção de conjunto habitacional horizontal em que cada adquirente ou condômino seja responsável pela execução de sua unidade, desde que as áreas comuns constem em projeto com matrícula própria.

§ 3º Na regularização de unidade imobiliária por coproprietário de construção em condomínio ou construção em nome coletivo, ou por adquirente de imóvel incorporado, será atribuída uma matrícula CEI em nome do coproprietário ou adquirente, com informação da área e do endereço específicos da sua unidade, distinta da matrícula efetuada para o projeto da edificação.

§ 4º As obras de urbanização, assim conceituadas no inciso XXXVIII do art. 322, inclusive as necessárias para a implantação de loteamento e de condomínio de edificações residenciais, deverão receber matrículas próprias, distintas da matrícula das edificações que porventura constem do mesmo projeto, exceto quando a mão-de-obra utilizada for de responsabilidade da mesma empresa ou de pessoa física, observado o disposto no art. 26.

§ 5º Na hipótese de contratação de cooperativa de trabalho para a execução de toda a obra, o responsável pela matrícula e pela regularização da obra será o contratante da cooperativa.

§ 6º Não se aplica o fracionamento previsto no inciso III do § 2º, devendo permanecer na matrícula das áreas comuns do conjunto habitacional horizontal, as áreas relativas às unidades executadas:

> *I - pelo responsável pelo empreendimento, conforme definido nas alíneas "b", "c" e "d" do inciso II do art. 19; e II - por adquirente pessoa jurídica que tenha por objeto social a construção, a incorporação ou a comercialização de imóveis.*
>
> *§ 7º Na hipótese de execução de obra localizada em outro Estado, a matrícula deverá ficar vinculada ao CNPJ do estabelecimento nele localizado ou, na falta deste, ao CNPJ do estabelecimento centralizador*. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.071, de 15 de setembro de 2010)

8.1. Note-se que, de acordo com o disposto no *caput* desse artigo, a matrícula da obra de construção civil deve ser feita por projeto e, em seus §§ 1º e 2º, constam as situações em que ela pode ser desmembrada. Entre essas situações, como se vê, não se encontra a hipótese de a matrícula ser desmembrada no caso de falecimento do proprietário de obra de construção civil.

8.2 É de se notar também que, mesmo que a obra em construção objeto da referida matrícula venha ser partilhada, recebendo os herdeiros a porção de seus direitos à herança, ela permanece indivisa, tendo em vista que, enquanto não concluída e averbada a construção, existe apenas uma unidade imobiliária, englobando os diversos apartamentos residenciais que compõem o projeto da obra de construção civil em execução. Cada apartamento que compõe essa unidade imobiliária somente vai assumir identidade própria com a sua individuação, a qual vai se efetivar com a averbação da obra construída no Registro Imobiliário (art. 44 da Lei nº 4.591, 16 de dezembro de 1964).

9. De acordo com os questionamentos formulados pela interessada, depreende-se que, com falecimento do proprietário do imóvel, a obra de construção civil, à qual corresponde a referida matrícula, foi deixada por ele inacabada (art. 322, inciso VII, da IN RFB nº 971, de 2009) e, como tal, passou a integrar o seu espólio. Conforme prescreve o art. 597 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC), o espólio responde pelas dívidas do falecido e, de acordo com o art. 12, inciso V, § 1º, e art. 991, inciso I, dessa Lei, ele é representado, ativa e passivamente, pelo seu inventariante.

9.1. Nesse contexto, cumpre destacar que a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), nos arts. 129 e 131, incisos II e III, estabelece a responsabilidade pessoal dos sucessores e do espólio pelos tributos devidos pelo *de cujus*. Destaca-se também que, conforme os arts. 1.026 e 1.031, do CPC, a prova de quitação dos tributos relativos ao espólio dos bens deixados pelo falecido é condição tanto para a decisão judicial que julgar por sentença a partilha, quanto para a homologação de partilha amigável.

10. Considerando que o espólio se encerra com a atribuição dos bens para cada um dos seus herdeiros, a qual se efetiva na data da decisão judicial transitada em julgado ou escritura pública de inventário e partilha, essa também será a data final a ser considerada para a regularização da obra em construção deixada pelo falecido.

11. Tratando-se de regularização de obra inacabada, o art. 373 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, estabelece (destacou-se):

> *Art. 373. No caso de obra inacabada, deverá ser declarado pelo responsável o percentual da construção já realizada, em relação à obra total, sujeito a comprovação, quando solicitado pela RFB, por meio do laudo de avaliação técnica de profissional habilitado pelo Crea ou pelo CAU, acompanhado,*

respectivamente, da ART ou do RRT, observando-se, quanto à matrícula, o disposto no § 2º do art. 379.

§ 1º O percentual declarado será utilizado para determinação da área que constará na CND de obra inacabada e que servirá de base para a apuração da remuneração sobre a qual incidirão as respectivas contribuições, efetuando-se o enquadramento de acordo com a área total do projeto, e apurando-se as contribuições proporcionalmente à área correspondente à obra inacabada, na forma prevista nos incisos II e III do § 1º do art. 372.

§ 2º Quando da conclusão da obra, será regularizada a área resultante da diferença entre a área construída, prevista no inciso XVI do art. 322, e a da CND da obra inacabada, efetuando-se o enquadramento pela área total do projeto.

§ 3º Na CND de obra inacabada, após o endereço da obra, constará a expressão "obra inacabada".

*§ 4º A obra para a qual não foi emitida CND de obra inacabada, ao final da construção, poderá ser regularizada **em nome do adquirente** ou do proprietário do imóvel e emitida a CND com a área total da obra ou por unidade adquirida, conforme o caso, desde que sejam recolhidas as contribuições correspondentes, apuradas com base na área construída total.*

11.1. Como se vê, a obra inacabada é regularizada no percentual da construção já realizada, em relação à obra total, o qual será utilizado para determinar a área que constará na CND de obra inacabada, e servirá de base para a apuração da remuneração sobre a qual incidirão as respectivas contribuições proporcionalmente à obra executada.

12. Tendo em conta que com a transferência da titularidade da obra em construção aos sucessores do falecido, também são transferidas as responsabilidades que dela são decorrentes, de acordo com o disposto no art. 378 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, a seguir reproduzido, no momento em que eles resolverem prosseguir com a sua execução, deverão providenciar a emissão de nova matrícula em nome do novo responsável ou responsáveis pela obra (sublinhou-se):

Art. 378. O condômino ou adquirente de obra inacabada que retomar a execução da obra deverá providenciar a obtenção de CND de obra inacabada, na forma prevista no art. 373, na unidade de atendimento da RFB jurisdicionante do local da obra ou do estabelecimento matriz da construtora ou da incorporadora, e a emissão de nova matrícula em nome do novo responsável pela obra ou da empresa construtora porventura contratada por empreitada total para finalizar a obra.

Parágrafo único. Para a regularização da obra prevista no caput, o enquadramento será efetuado com base na área total do projeto, submetida à aplicação de redutores previstos no art. 357, quando for o caso, observados os procedimentos contidos nos §§ 2º e 4º do art. 373.

12.1. Concluída a obra de construção civil, atendendo o comando do parágrafo único desse artigo, ela será regularizada pela área resultante da diferença entre a área total construída e a área da CND de obra inacabada, sendo realizada em nome do adquirente ou proprietário do imóvel e emitida a CND com a área total da obra, conforme estabelece o art. 373, §§ 2º e 4º, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, reproduzido no item 11 acima.

13. No que toca ao tratamento a ser dado à obra de pessoa física equiparada no momento de sua regularização, cabe observar que, de acordo com o disposto no art. 323, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, a ela será dispensado o tratamento de pessoa jurídica no caso de atender aos requisitos da Lei nº 4.591, de 1964. Transcreve-se o referido dispositivo, pela sua pertinência (sublinhou-se):

> *Art. 323. Terá tratamento de obra de pessoa jurídica:*
>
> *I - a construção de edificação em condomínio e a incorporação por pessoa física, desde que atendidos os requisitos da Lei nº 4.591, de 1964;*
>
> *II - a construção em nome coletivo, sob responsabilidade de pessoas jurídicas ou de pessoas físicas e jurídicas, incorporada na forma da Lei nº 4.591, de 1964.*

13.1. Não obstante isso, cumpre destacar que, de acordo com as disposições previstas no art. 380, § 2º, da referida Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, a seguir transcrito, a regularização da obra de construção civil de responsabilidade de pessoa jurídica é realizada com base na escrituração contábil e na documentação a ela relativa:

> *Art. 380. A obra ou o serviço de construção civil, de responsabilidade de pessoa jurídica, deverá ser auditada com base na escrituração contábil, observado o disposto nos arts. 328 e 330, e na documentação relativa à obra ou ao serviço.*
>
> *§ 1º Os livros Diário e Razão, com os lançamentos relativos à obra, serão exigidos pela fiscalização após 90 (noventa) dias contados da ocorrência dos fatos geradores.*
>
> *§ 2º Aplica-se o disposto neste artigo às obras edificadas na forma do art. 323.*

Conclusão

14. Diante do exposto responde-se à interessada que a matrícula de obra de construção civil de propriedade de pessoa física equiparada a pessoa jurídica, que venha a falecer durante a sua execução, não é passível de desmembramento, e será regularizada como obra inacabada, em nome do espólio. O condômino ou adquirente que retomar a execução de obra de construção civil inacabada deverá providenciar a emissão de nova matrícula em nome do novo responsável ou responsáveis pela obra.

À consideração do revisor.

[Assinado digitalmente.]
LOURDES TERESINHA ROSSONI LUVISON
Auditora-Fiscal da RFB

De acordo. À consideração superior.

[Assinado digitalmente.]
MARCOS VINICIUS GIACOMELLI
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Copen.

[Assinado digitalmente.]
IOLANDA MARIA BINS PERIN
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da SRRF10/Disit

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit.

[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 Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

[Assinado digitalmente.]
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB – Coordenador-Geral da Cosit