

---

**Coordenação-Geral de Tributação**

---

**Solução de Consulta nº 66 - Cosit****Data** 20 de janeiro de 2017**Processo****Interessado****CNPJ/CPF****ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

REGULARIZAÇÃO. OBRA. PESSOA FÍSICA EQUIPARADA A EMPRESA. CONTRATAÇÃO. SERVIÇOS DE HIDRÁULICA, ELETRICIDADE, PINTURA, ALVENARIA E CARPINTARIA. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. MEI.

Equipara-se a empresa, para fins de cumprimento de obrigações previdenciárias, o proprietário do imóvel, o incorporador ou o dono de obra de construção civil, quando pessoa física, em relação a segurado que lhe presta serviços.

Em relação aos serviços de hidráulica, eletricidade, pintura, alvenaria e carpintaria, o proprietário do imóvel, o incorporador ou o dono de obra de construção civil, pessoa física, que contratar contribuinte individual, inclusive MEI, deverá recolher a contribuição previdenciária patronal prevista no inciso III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991. Se as correspondentes contribuições tiverem sido recolhidas com vinculação inequívoca à obra e devidamente declaradas em GFIP, a remuneração por ele paga poderá ser deduzida da remuneração da mão de obra total (RMT). Entretanto, é necessário o cumprimento dos requisitos legais, tais como a utilização da DISO.

**Dispositivos Legais:** Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18-B; Lei nº 8.212, de 1991, art. 22, III, e 32; Decreto nº 3.048, de 1999, art. 255; Resolução CGSN nº 94, de 2011, art. 104-C; IN RFB nº 971, de 2009, art. 3º, 4º, 9º, 47, 72, 322, 338 a 340, 342, 456 e 460.

**Relatório**

O interessado, acima identificado, pessoa física, engenheiro civil, formula consulta acerca da interpretação da legislação sobre as Contribuições Sociais Previdenciárias.

2. Informa que realizou a matrícula de obra de construção civil no Cadastro Específico do INSS (CEI), e que contrata empregados, Micro Empreendedores Individuais (MEI) e contribuintes individuais para os serviços de pintura, instalação elétrica e alvenaria.
3. Afirma que durante a realização da obra foram recolhidas as respectivas contribuições previdenciárias (inclusive a parte patronal) e depositados os valores para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço. Estes recolhimentos, acrescenta, foram declarados em GFIP.
4. Ao tentar regularizar a obra após sua conclusão, prossegue, os recolhimentos relativos aos MEI e aos contribuintes individuais não foram considerados no cálculo do Aviso para Regularização de Obra (ARO). Diante disto, indaga (fls. 03/04):
- a) se, conforme o inciso VI do § 4º do art. 3º da Instrução Normativa (IN) RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, a pessoa física é equiparada à pessoa jurídica na contratação de MEI e de contribuintes individuais para a execução de **serviços de pintura, instalação elétrica e alvenaria;**
  - b) se, para a regularização da obra de construção civil, a pessoa física terá a obrigação de recolher a contribuição previdenciária patronal de 20% (vinte por cento) sobre a remuneração paga aos MEI e aos contribuintes individuais, prevista no inciso III do art. 72 da IN RFB nº 971, de 2009; e
  - c) se, **tendo a pessoa física declarado em GFIP todas as remunerações pagas aos segurados empregados, contribuintes individuais e MEI, e recolhido as correspondentes contribuições,** poderá utilizar estas para fins de informação da Declaração e Informação Sobre Obra (DISO) e cálculo do ARO.

## Fundamentos

5. Inicialmente, cumpre salientar que o processo administrativo de consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, vez que se limita à interpretação da legislação tributária aplicável a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre estes e a realidade factual. Nesse sentido, a Solução de Consulta não convalida nem invalida quaisquer das afirmativas da consulente, pois isso importaria em análise de matéria probatória, incompatível com o instituto da consulta.
6. Portanto, **parte-se do pressuposto de que o consulente, pessoa física, engenheiro civil, é de fato o responsável pela matrícula no CEI da obra,** nos termos do art. 19 da IN RFB nº 971, de 2009. Ou seja, é o proprietário do imóvel, o incorporador ou o dono de obra de construção civil.
7. O consulente indaga se a pessoa física é equiparada à pessoa jurídica na contratação de MEI e contribuintes individuais para a execução de serviços de alvenaria, pintura e instalação elétrica, e se é devida contribuição patronal prevista no inciso III do art. 72 da IN RFB nº 971, de 2009, cujo fundamento encontra-se no inciso III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 (sem destaques no original):

IN RFB nº 971, de 2009

*Das Contribuições da Empresa*

*Art. 72. As contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa ou do equiparado, observadas as disposições específicas desta Instrução Normativa, são:*

(...)

*III - 20% (vinte por cento) sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhes prestam serviços, para fatos geradores ocorridos a partir de 1º de março de 2000;*

*Lei nº 8.212, de 1991*

*Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:*

(...)

*III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;*

8. O proprietário do imóvel, o incorporador ou o dono de obra de construção civil, pessoa física, é equiparado a empresa em relação a segurado que lhe presta serviços, conforme dispõe o § 4º do art. 3º da IN RFB nº 971, de 2009 (sem destaques no original):

*Art. 3º Empresa é o empresário ou a sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da Administração Pública Direta ou Indireta.*

(...)

*§ 4º Equipara-se a empresa para fins de cumprimento de obrigações previdenciárias:*

(...)

*VI - o proprietário do imóvel, o incorporador ou o dono de obra de construção civil, quando pessoa física, em relação a segurado que lhe presta serviços.*

(...)

*Art. 4º Segurado obrigatório é a pessoa física que exerce atividade remunerada abrangida pelo Regime Geral de Previdência Social (RGPS) na qualidade de:*

*I - empregado;*

(...)

*IV - contribuinte individual;*

(...)

*Art. 9º Deve contribuir obrigatoriamente na qualidade de **contribuinte individual**:*

(...)

XXXV - o **Micro Empreendedor Individual (MEI)** de que tratam os arts. 18-A e 18-C da Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006.

(...)

9. A definição de “obra de construção civil”, “proprietário do imóvel”, “incorporador” e “dono de obra” encontra-se no art. 322 desta IN (sem destaques no original):

*Art. 322. Considera-se:*

*I - obra de construção civil, a construção, a demolição, a reforma, a ampliação de edificação ou qualquer outra benfeitoria agregada ao solo ou ao subsolo, conforme discriminação no Anexo VII;*

(...)

*XXXII - proprietário do imóvel, a pessoa física ou jurídica detentora legal da titularidade do imóvel;*

*XXXIII - dono de obra, a pessoa física ou jurídica, não-proprietária do imóvel, investida na sua posse, na qualidade de promitente-comprador, cessionário ou promitente-cessionário de direitos, locatário, comodatário, arrendatário, enfiteuta, usufrutuário, ou outra forma definida em lei, no qual executa obra de construção civil diretamente ou por meio de terceiros;*

*XXXIV - incorporador, a pessoa física ou jurídica, que, embora não executando a obra, compromisse ou efetive a venda de frações ideais de terreno, objetivando a vinculação de tais frações a unidades autônomas, em edificações a serem construídas ou em construção sob regime condominial, ou que meramente aceite propostas para efetivação de tais transações, coordenando e levando a termo a incorporação e responsabilizando-se, conforme o caso, pela entrega da obra concluída, com prazo, preço e determinadas condições previamente acertadas;*

10. Ora, por se equiparar a empresa, o proprietário do imóvel, o incorporador ou o dono de obra de construção civil, pessoa física, que contratar contribuinte individual em regra deve recolher a contribuição prevista no inciso III do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991. Entretanto, apesar de ser contribuinte individual (conforme dispõe o transcrito inciso XXXV do art. 9º da IN RFB n.º 971, de 2009), o MEI possui um regramento próprio. Torna-se necessário, portanto, analisar qual tratamento a legislação específica dispensa a este segurado.

11. A Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006, assim dispõe (sem destaques no original):

*Art. 18-B. A empresa contratante de serviços executados por intermédio do MEI mantém, em relação a esta contratação, a obrigatoriedade de recolhimento da contribuição a que se refere o inciso III do caput e o § 1o do art. 22 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, e o cumprimento das obrigações acessórias relativas à contratação de contribuinte individual.*

*§ 1o Aplica-se o disposto neste artigo exclusivamente em relação ao MEI que for contratado para prestar serviços de hidráulica, eletricidade, pintura, alvenaria, carpintaria e de manutenção ou reparo de veículos. (Redação dada pela Lei Complementar n.º 147, de 2014)*

12. No mesmo sentido, a Resolução CGSN n.º 94, de 29 de novembro de 2011 (sem destaques no original):

---

*Art. 104-C. A empresa contratante de serviços de hidráulica, eletricidade, pintura, alvenaria, carpintaria e de manutenção ou reparo de veículos, executados por intermédio do MEI mantém, em relação a essa contratação, a obrigatoriedade de recolhimento da CPP nos termos do inciso III do caput e do § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, e de cumprimento das obrigações acessórias relativas à contratação de contribuinte individual, na forma disciplinada pela RFB. (Incluído pela Resolução CGSN nº 115, de 04 de setembro de 2014)*

13. Portanto, o proprietário do imóvel, o incorporador ou o dono de obra de construção civil, pessoa física, contratante de serviços de hidráulica, eletricidade, pintura, alvenaria, carpintaria e de manutenção ou reparo de veículos executados por intermédio do MEI mantém, em relação a esta contratação, a obrigatoriedade de recolhimento da contribuição previdenciária patronal prevista no inciso III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991. Por outro lado, caso haja a contratação do MEI para outras atividades, a referida contribuição patronal não será devida.

14. Chega-se, portanto, a uma primeira conclusão: para os serviços de hidráulica, eletricidade, pintura, alvenaria e carpintaria, o proprietário do imóvel, o incorporador ou o dono de obra de construção civil, pessoa física equiparada a empresa, que contratar contribuinte individual, inclusive MEI, deverá recolher a contribuição previdenciária patronal prevista no inciso III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

15. O interessado também indaga se, tendo a pessoa física declarado em GFIP todas as remunerações pagas aos segurados empregados, contribuintes individuais e MEI, e recolhido as correspondentes contribuições, poderá utilizar estas para fins de informação da Declaração e Informação Sobre Obra (DISO) e cálculo do ARO.

16. Neste ponto, é preciso destacar que a apuração da remuneração da mão de obra empregada na execução de obra de construção civil sob responsabilidade de pessoa física equiparada a empresa dar-se-á por aferição indireta com base na área construída e no padrão de construção, conforme determina o art. 342 da IN RFB nº 971, de 2009 (sem destaques no original):

#### *CAPÍTULO IV*

#### *DA REGULARIZAÇÃO DE OBRA POR AFERIÇÃO INDIRETA COM BASE NA ÁREA CONSTRUÍDA E NO PADRÃO DE CONSTRUÇÃO*

*Art. 338. A aferição indireta da remuneração dos segurados despendida em obra de construção civil sob responsabilidade de pessoa jurídica ou de pessoa física, com base na área construída e no padrão da obra, será efetuada de acordo com os procedimentos estabelecidos neste Capítulo.*

#### *Seção I*

#### *Dos Documentos*

#### *Subseção I*

#### *Da Declaração e Informação Sobre Obra (DISO)*

*Art. 339. Para regularização da obra de construção civil, o proprietário do imóvel, o dono da obra, o incorporador pessoa jurídica ou pessoa física, ou a*

*empresa construtora contratada para executar obra mediante empreitada total deverá informar à RFB os dados do responsável pela obra e os relativos à obra, mediante utilização da Declaração e Informação sobre Obra (DISO), disponível no sítio da RFB na Internet, no endereço <http://www.receita.fazenda.gov.br>. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1477, de 03 de julho de 2014)*

(...)

*Art. 340. Para as pessoas jurídicas sem contabilidade regular e **para as pessoas físicas, a partir das informações prestadas na DISO, será emitido o ARO** pela Internet, no endereço informado no caput do art. 339, com a seguinte finalidade: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1477, de 03 de julho de 2014)*

(...)

*Art. 342. **A apuração da remuneração da mão-de-obra empregada na execução de obra de construção civil sob responsabilidade de pessoa física obedecerá aos procedimentos estabelecidos neste Capítulo.***

(...)

17. O cálculo da remuneração da mão de obra e das contribuições devidas na regularização de obra por aferição indireta está disciplinado nos arts. 351 e ss. da IN RFB nº 971, de 2009 (sem destaques no original):

#### *Subseção III*

#### ***Do Cálculo da Remuneração da Mão-de-Obra e das Contribuições Devidas***

*Art. 351. A Remuneração da Mão-de-obra Total (RMT) despendida na obra será calculada mediante a aplicação dos percentuais abaixo definidos na proporção do escalonamento por área, sobre o CGO obtido na forma do art. 350, e somando os resultados obtidos em cada etapa:*

(...)

*Art. 353. **Caso haja recolhimento de contribuição relativa à obra, a remuneração correspondente a esse recolhimento será atualizada até o mês anterior ao da emissão do ARO** com aplicação das taxas de juros previstas na alínea "b" do inciso II e no inciso III do art. 402, e deduzida da RMT, apurada na forma do art. 351.*

*Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos recolhimentos efetuados na competência da emissão do ARO.*

*Art. 354. **A remuneração relativa à mão-de-obra própria, inclusive ao décimo terceiro salário, cujas correspondentes contribuições tenham sido recolhidas com vinculação inequívoca à obra, será atualizada até o mês anterior ao da emissão do ARO** com aplicação das taxas de juros previstas na alínea "b" do inciso II e no inciso III do art. 402, e aproveitada na forma do art. 353, considerando-se:*

*I - a remuneração constante em GFIP, com informações específicas para a matrícula CEI, com comprovante de entrega, desde que comprovado o recolhimento das contribuições correspondentes;*

**II - a remuneração correspondente às contribuições recolhidas mediante documento de arrecadação identificado com a matrícula CEI da obra, não sendo exigida a comprovação de apresentação de GFIP, quando se tratar de obra de construção civil de responsabilidade de pessoa física.**

*Parágrafo único.* A remuneração relativa ao período decadencial não poderá ser aproveitada para fins da dedução prevista neste artigo.

**Art. 355.** **A remuneração relativa à mão-de-obra terceirizada, inclusive ao décimo terceiro salário, cujas correspondentes contribuições recolhidas tenham vinculação inequívoca à obra, será atualizada até o mês anterior ao da emissão do ARO com aplicação das taxas de juros previstas na alínea "b" do inciso II e no inciso III do art. 402, e aproveitada na forma do art. 353, considerando-se:**

*I - a remuneração declarada em GFIP referente à obra, identificada com a matrícula CEI no campo "CNPJ/CEI do tomador/obra", com comprovante de entrega, emitida por empreiteira contratada diretamente pelo responsável pela obra, desde que comprovado o recolhimento dos valores retidos com base nas notas fiscais, nas faturas ou nos recibos de prestação de serviços, emitidos pela empreiteira;*

*II - a remuneração declarada em GFIP referente à obra, identificada com a matrícula CEI no campo "CNPJ/CEI do tomador/obra", emitida pela subempreiteira contratada por empreiteiro interposto, desde que comprovado o recolhimento dos valores retidos pelo empreiteiro contratante com base nas notas fiscais, nas faturas ou nos recibos de prestação de serviços, emitidos pela subempreiteira;*

**§ 1º Nas obras de pessoa física, poderão ser aproveitadas as remunerações de empresas contratadas, da seguinte forma:**

*I - no caso de cooperativa de trabalho, a resultante da divisão da contribuição dos segurados cooperados que trabalharam na obra por 0,368 (trezentos e sessenta e oito milésimos), tomando-se como base as contribuições individuais descontadas dos segurados cooperados correspondentes a 20% (vinte por cento) do salário-de-contribuição de cada um, efetivamente recolhidas pela cooperativa, desde que esses segurados tenham sido informados na GFIP referente à obra emitida pela cooperativa;*

*II - no caso de empreiteira ou subempreiteira, a remuneração declarada em GFIP referente à obra, desde que comprovado o recolhimento integral das contribuições constantes dessa GFIP.*

**§ 2º** A remuneração relativa ao período decadencial não poderá ser aproveitada para fins da dedução prevista neste artigo.

(...)

**Art. 359.** **A remuneração apurada de acordo com os arts. 354 a 356, será deduzida da RMT, definida no art. 351, e, havendo diferença, sobre ela serão exigidas as contribuições sociais previdenciárias e as contribuições destinadas a outras entidades ou fundos, observado o disposto no art. 360.**

*Parágrafo único.* Constatada a inexistência de recolhimento de contribuições relativas à remuneração despendida na execução da obra, a base de cálculo será obtida aplicando-se os percentuais especificados no art. 351 sobre o Custo Global da Obra, calculado na forma do art. 350.

(...)

*Art. 363. Quando a nota fiscal, a fatura ou o recibo de prestação de serviços forem emitidos na competência seguinte à da prestação dos serviços, será considerada na regularização da obra, a remuneração contida na GFIP correspondente à competência da efetiva prestação de serviços, desde que haja vinculação inequívoca entre as informações prestadas na GFIP e o faturamento dos serviços.*

18. Não há na IN RFB nº 971, de 2009, justificativa para se excluir do cálculo por aferição indireta com base na área construída e no padrão de construção a remuneração relativa à mão de obra de contribuinte individual ou MEI alocado na obra se, nos termos do transcrito art. 354, as correspondentes contribuições foram recolhidas com vinculação inequívoca à obra e devidamente declaradas em GFIP. É necessário, entretanto, a utilização da DISO e o cumprimento das demais exigências da referida IN.

19. É certo que, quando se tratar de regularização de obra de construção civil de responsabilidade de pessoa física, é dispensada a comprovação de apresentação de GFIP (cf. inciso II do art. 354 da IN RFB nº 971, de 2009, transcrito). Entretanto, se o responsável apresentar esta declaração e recolher as devidas contribuições, a remuneração poderá ser deduzida da RMT.

## Conclusão

20. Diante do exposto, soluciona-se a consulta respondendo ao consulente que:

- a) Equipara-se a empresa, para fins de cumprimento de obrigações previdenciárias, o proprietário do imóvel, o incorporador ou o dono de obra de construção civil, quando pessoa física, em relação a segurado que lhe presta serviços.
- b) Em relação aos serviços de hidráulica, eletricidade, pintura, alvenaria e carpintaria, o proprietário do imóvel, o incorporador ou o dono de obra de construção civil, pessoa física, que contratar contribuinte individual, inclusive MEI, deverá recolher a contribuição previdenciária patronal prevista no inciso III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.
- c) Se as correspondentes contribuições tiverem sido recolhidas com vinculação inequívoca à obra e devidamente declaradas em GFIP, a remuneração por ele paga poderá ser deduzida da remuneração da mão de obra total (RMT). Entretanto, é necessário o cumprimento dos requisitos legais, tais como a utilização da DISO.

Assinado digitalmente  
JOÃO ALBERTO SALES JÚNIOR  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Contribuições Previdenciárias, Normas Gerais, Sistematização e Disseminação - Copen.

Assinado digitalmente

MARCO ANTÔNIO FERREIRA POSSETTI  
Auditor-Fiscal da RFB - Chefe da Disit - 9ª RF

De acordo. À consideração da Coordenadora-Geral da Cosit - Substituta.

Assinado digitalmente

MIRZA MENDES REIS  
Auditora-Fiscal da RFB – Coordenadora da Copen

### **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

Assinado digitalmente

CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS SILVA  
Auditora-Fiscal da RFB – Coordenadora-Geral da Cosit - Substituta