



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Cosit

Fls. 1

Solução de Consulta nº 117 - Cosit

Data 6 de setembro de 2018

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

CONSTRUÇÃO CIVIL. SERVIÇO DE PERFURAÇÃO/ESCAVAÇÃO DE SOLO. OBRIGATORIEDADE DA RETENÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

A atividade de perfuração/escavação do solo, enquadrada como serviço de construção civil, não está relacionada nas hipóteses de dispensa de retenção da contribuição previdenciária. A relação dos serviços sujeitos à dispensa de retenção é exaustiva e deve ser analisada sob esse aspecto.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, art. 31; Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, art. 219; IN RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, arts. 112, 117, 119, 142, 143, 149, 154 e 322; CNAE (Classificação Nacional de Atividades Econômicas).

Relatório

A consultante supramencionada formulou consulta (fls. 2 a 8), na forma da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, objetivando sanar dúvida sobre a interpretação da legislação tributária relativa a tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

2. Expõe que “(...) é sociedade empresária que possui como objeto social a perfuração e escavação de poços verticais e subverticais, bem como escavações cegas/ascendentes, utilizando as técnicas *raise borer* e *blind hole*, mediante empreitada total.” (fls. 2) e que “(...) Tais atividades são representadas pelo código nº 43.12-6/00 da Classificação Nacional das Atividades Econômicas (CNAE) – sondagens destinadas à construção, perfurações e furos para investigação do solo e núcleo para fins de construção, com propósitos geofísicos, geológicos e similares, inseridos na Seção ‘F – de Construção’ (fls. 4).

3. Cita o Ato Declaratório Normativo Cosit nº 30, de 13 de outubro de 1999, ao afirmar que “(...) conforme normas emitidas pela própria Secretaria da Receita Federal do Brasil, as atividades de escavação/perfuração de solo são consideradas serviços complementares e auxiliares à construção civil” (fls. 4).

4. Aduz que “Conforme se depreende pelas ‘notas explicativas’ relativas à CNAE da Consulente, cediço que os serviços prestados – perfuração/escavação do solo – são afins aos serviços de sondagem do solo, listados como exceções à regra de retenção de contribuições previdenciárias pelo art. 143 da IN/RFB nº 971/2009” (fls. 4) e que “Além disso, como se extrai do objeto social da Consulente, incontestemente que os serviços que presta – perfuração/escavação de solo – são similares aos serviços de perfuração de poços artesianos, atividade também listada como exceção à regra de retenção de contribuições previdenciárias pelo art. 143 da IN RFB nº 971/2009” (fls. 4).

5. Afirma que “é empresa construtora que exerce suas atividades mediante contratos de empreitada total – como se depreende pela própria redação de seu objeto social e, ainda, através da redação dos objetos dos contratos de prestação de serviços celebrados com seus clientes. Diante disso, estima-se que os serviços prestados também não estão sujeitos à retenção por força do art. 149, inc. II, da IN/RFB nº 971/2009.” (fls. 7)

6. Por fim, tece o seguinte questionamento (fls 8):

Os serviços de perfuração e escavação de solo prestados pela Consulente estão sujeitos à retenção de contribuições previdenciárias instituída pelos arts. 31 e seguintes da Lei nº 8.212/1991 e regulamentado pelos arts. 112 e seguintes da Instrução Normativa nº 971/2009 da Receita Federal ?

Fundamentos

7. Preliminarmente, cabe destacar que a presente 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 a eles aplicável, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida informações, ações ou classificações procedidas pela consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos adequadamente os fatos aos quais se aplica.

8. O processo administrativo de consulta deve atender, para que se verifique sua admissibilidade e se operem os seus efeitos, aos requisitos e condições estabelecidos pelo Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e pela IN RFB n.º 1.396, de 2013, normas que ora disciplinam o instituto. Assim, além do exame dos aspectos atinentes ao objeto da consulta, à legitimidade do consulente e do atendimento dos requisitos formais exigidos para a sua formulação, a autoridade administrativa deverá, previamente ao conhecimento da consulta, verificar se nela está presente alguma das demais hipóteses determinantes de sua ineficácia. Tal análise preliminar, longe de configurar mero exercício formal, é etapa obrigatória a ser observada pela autoridade administrativa, visando resguardar os interesses da Administração Fiscal.

8.1. Verificando-se os requisitos e condições de admissibilidade da presente consulta, considera-se eficaz o questionamento.

9. Quanto ao mérito, em suma, trata-se de questão formulada pela consulente quanto a obrigatoriedade ou não da retenção da contribuição previdenciária na prestação de serviços de construção civil de perfuração e de escavação de solo.

Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991.

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia 10 (dez) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura em nome da

empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5º do art. 33 desta Lei.

(...)

§ 4º Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços: (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

(...)

III - empreitada de mão-de-obra; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999

Art. 219. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão ou empreitada de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa contratada, observado o disposto no § 5º do art. 216.

(...)

§ 2º Enquadram-se na situação prevista no caput os seguintes serviços realizados mediante cessão de mão-de-obra:

[...]

III - construção civil;

[...]

§ 3º Os serviços relacionados nos incisos I a V também estão sujeitos à retenção de que trata o caput quando contratados mediante empreitada de mão-de-obra (grifado).

10. De início, ressalta-se a necessidade de distinção entre serviço de construção civil e obra de construção civil, considerando-se que essas definições, embora

possam parecer similares, são disciplinadas de maneira distinta pela legislação que regulamenta a matéria, influenciando na obrigatoriedade ou não da retenção de contribuição previdenciária.

11. A IN RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, em seu art. 149, c/c art. 154, abaixo transcritos, dispõe que não se aplica o instituto da retenção se a contratação de obra de construção civil for feita por empreitada total, devendo, neste caso, ser aplicado o instituto da responsabilidade solidária:

IN RFB nº 971, de 2009.

Art. 149. Não se aplica o instituto da retenção:

(...)

II - à empreitada total, conforme definida na alínea "a" do inciso XXVII do caput e no § 1º, ambos do art. 322, aplicando-se, nesse caso, o instituto da solidariedade, conforme disposições previstas na Seção III do Capítulo IX deste Título, observado o disposto no art. 164 e no inciso IV do § 2º do art. 151; (grifado)

(...)

Art. 154. São responsáveis solidários pelo cumprimento da obrigação previdenciária principal na construção civil:

I - o proprietário do imóvel, o dono da obra, o incorporador, o condômino de unidade imobiliária, pessoa jurídica ou física, quando contratar a execução da obra mediante empreitada total com empresa construtora, definida no inciso XIX do art. 322, observado o disposto no § 3º, ressalvado o disposto no inciso IV do § 2º do art. 151; (...) (grifado)

11.1. Registra-se, por oportuno que, neste caso, a retenção será facultativa, podendo ser utilizada para fins de elisão da responsabilidade solidária:

IN RFB nº 971, de 2009.

Art. 164. A contratante de empreitada total poderá elidir-se da responsabilidade solidária mediante a retenção de 11% (onze por cento) do

valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços contra ela emitido pela contratada, inclusive o consórcio, a comprovação do recolhimento do valor retido, na forma prevista no Capítulo VIII do Título II, e a apresentação da documentação comprobatória do gerenciamento dos riscos ocupacionais, na forma prevista no art. 291, observado o disposto no art. 145.

11.2. De maneira diversa, se a obra de construção civil for contratada mediante empreitada parcial ou subempreitada, aplica-se o instituto da retenção:

IN RFB nº 971, de 2009.

Art. 142. Na construção civil, sujeita-se à retenção de que trata o art. 112, observado o disposto no art. 145:

I - a contratação de obra de construção civil mediante empreitada parcial, conforme definição contida na alínea “b” do inciso XXVII do art. 322;

II - a contratação de obra de construção civil mediante subempreitada, conforme definição contida no inciso XXVIII do art. 322;

III - a prestação de serviços tais como os discriminados no Anexo VII; e

IV - a reforma de pequeno valor, conforme definida no inciso V do art. 322.

12. Importante evidenciar que, em se tratando de serviços de construção civil (e não de obra de construção civil), a matéria é disciplinada de maneira diversa:

IN RFB nº 971, de 2009.

Art. 112. A empresa contratante de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, inclusive em regime de trabalho temporário, a partir da competência fevereiro de 1999, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços e recolher à Previdência Social a importância retida, em documento de arrecadação identificado com a denominação social e o CNPJ da empresa contratada, observado o disposto no art. 79 e no art. 145.

(...)

Art. 117. Estarão sujeitos à retenção, se contratados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, observado o disposto no art. 149, os serviços de:

(...)

III - construção civil, que envolvam a construção, a demolição, a reforma ou o acréscimo de edificações ou de qualquer benfeitoria agregada ao solo ou ao subsolo ou obras complementares que se integrem a esse conjunto, tais como a reparação de jardins ou de passeios, a colocação de grades ou de instrumentos de recreação, de urbanização ou de sinalização de rodovias ou de vias públicas;

12.1. Conforme se extrai da norma acima colacionada, nos serviços de construção civil, deverá ser feita a retenção tanto na hipótese de empreitada quanto na hipótese de cessão de mão-de-obra.

13. Tendo em vista que a distinção entre obra e serviço de construção civil é essencial para se analisar a dúvida da consultante, faz-se necessário evidenciar como se diferenciar essas duas definições.

13.1. A IN RFB nº 971, de 2009, em seu art. 322, define os conceitos de obra de construção civil e de serviço de construção civil:

IN RFB nº 971, de 2009.

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;

(...)

X - serviço de construção civil, aquele prestado no ramo da construção civil, tais como os discriminados no Anexo VII; (...)

13.2. O Anexo VII da IN RFB nº 971, de 2009, discrimina o que é considerado obra de construção civil e o que é considerado serviço de construção civil, conforme Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE, e permite a diferenciação entre essas duas modalidades de contrato. Da leitura do referido Anexo é que se tem o correto enquadramento da atividade de construção civil em obra ou serviço.

13.3. A consulente afirma que “(...) é sociedade empresária que possui como objeto social a perfuração e escavação de poços verticais e subverticais, bem como escavações cegas/ascendentes, mediante empreitada total” (fls. 2). No Anexo VII da IN RFB nº 971, de 2009, tal atividade está disposta no item 4312-6/00 e é qualificada como serviço:

Anexo VII da IN RFB nº 971, de 2009.

4312-6/00 PERFURAÇÕES E SONDAGENS (SERVIÇO)

Esta Subclasse compreende:

- as sondagens destinadas à construção;
- as perfurações e furos para investigação do solo e núcleo para fins de construção, com propósitos geofísicos, geológicos e similares.(grifado).

13.4. Portanto, resta evidenciado que a consulente presta serviços de construção civil, impossibilitando a alegada dispensa de retenção de contribuição previdenciária com base no art. 149, II, da IN RFB nº 971, de 2009 (obra de construção civil mediante empreitada total). Na hipótese de serviço de construção civil, a retenção é feita tanto na empreitada quanto na cessão de mão de obra, excepcionando-se apenas os serviços expressamente dispostos na legislação que regulamenta a matéria.

14. Após a definição de que a atividade prestada pela consulente é de fato serviço de construção civil, resta analisar se a perfuração e a escavação de solo está incluída ou não nas hipóteses de dispensa de retenção previstas no art. 143 da IN RFB nº 971, de 2009:

IN RFB nº 971, de 2009.

Seção XI

Da Retenção na Construção Civil

Art. 143. Não se sujeita à retenção, a prestação de serviços de:

I - administração, fiscalização, supervisão ou gerenciamento de obras;

II - assessoria ou consultoria técnicas;

III - controle de qualidade de materiais;

IV - fornecimento de concreto usinado, de massa asfáltica ou de argamassa usinada ou preparada;

V - jateamento ou hidrojateamento;

VI - perfuração de poço artesiano;

VII - elaboração de projeto da construção civil;

VIII - ensaios geotécnicos de campo ou de laboratório (sondagens de solo, provas de carga, ensaios de resistência, amostragens, testes em laboratório de solos ou outros serviços afins);

IX - serviços de topografia;

X - instalação de antena coletiva;

XI - instalação de aparelhos de ar condicionado, de refrigeração, de ventilação, de aquecimento, de calefação ou de exaustão;

XII - instalação de sistemas de ar condicionado, de refrigeração, de ventilação, de aquecimento, de calefação ou de exaustão, quando a venda for realizada com emissão apenas da nota fiscal de venda mercantil;

XIII - instalação de estruturas e esquadrias metálicas, de equipamento ou de material, quando for emitida apenas a nota fiscal de venda mercantil;

XIV - locação de caçamba;

XV - locação de máquinas, de ferramentas, de equipamentos ou de outros utensílios sem fornecimento de mão-de-obra; e

XVI - fundações especiais.

14.1. Ao alegar que a referida atividade está incluída nas hipóteses não sujeitas à retenção, a consulente afirma que:

(1) “os serviços que presta – perfuração/escavação de solo – são similares aos serviços de perfuração de poços artesianos, atividade também listada como exceção à regra de retenção de contribuições previdenciárias pelo art. 143 da IN RFB nº 971/2009” (fls. 4) e

(2) “os serviços prestados – perfuração/escavação do solo – são afins aos serviços de sondagem do solo, listados como exceções à regra de retenção de contribuições previdenciárias pelo art. 143 da IN/RFB nº 971/2009” (fls. 4) (grifado).

14.2. De início, cabe ressaltar que é exaustiva a relação dos serviços sujeitos à retenção e que apenas a pormenorização das tarefas compreendidas em cada um dos serviços é exemplificativa.

IN RFB nº 971, de 2009.

Art. 119. É exaustiva a relação dos serviços sujeitos à retenção, constante dos arts. 117 e 118, conforme disposto no § 2º do art. 219 do RPS.

Parágrafo único. A pormenorização das tarefas compreendidas em cada um dos serviços, constantes nos incisos dos arts. 117 e 118, é exemplificativa.

14.3. Quanto à alegação de que o serviço de perfuração/escavação de solo é similar ao serviço de perfuração de poços artesianos, em consulta ao CNAE, extrai-se de forma expressa que a classe 4312-6/00 (perfurações e sondagens) não compreende a perfuração e abertura de poços de água (43.99-1), constituindo-se em serviços distintos tanto na espécie quanto na classificação:

CNAE

Seção: F CONSTRUÇÃO

Divisão: 43 SERVIÇOS ESPECIALIZADOS PARA CONSTRUÇÃO

Grupo: 431 DEMOLIÇÃO E PREPARAÇÃO DO TERRENO

Classe: 4312-6 PERFURAÇÕES E SONDAGENS

Esta classe contém a seguinte subclasse:

4312-6/00

PERFURAÇÕES E SONDAGENS

Notas Explicativas:

Esta classe compreende:

- as sondagens destinadas à construção
- as perfurações e furos para investigação do solo e núcleo para fins de construção, com propósitos geofísicos, geológicos e similares

Esta classe não compreende:

- a exploração de campo de produção de petróleo e gás natural que inclua as investigações geofísicas, geológicas e sísmicas (06.00-0)
- a perfuração de poços para exploração de petróleo e gás natural, incluídas as investigações geofísicas, geológicas e sísmicas, quando realizada pela própria empresa (06.00-0), ou quando realizada por terceiros (09.10-6)
- a execução de fundações para edifícios e outras obras de engenharia civil (43.91-6)
- a perfuração e abertura de poços de água (43.99-1)
- as atividades de prospecção geológica (71.19-7) (grifado).

14.4. Quanto à alegação de que o serviço de perfuração/escavação de solo é similar ao serviço de sondagem do solo, temos que ambos estão classificados no mesmo CNAE (classe 4312-6/00, perfurações e sondagens). Entretanto, a IN RFB nº 971, de 2009, apenas

excetuou o serviço de sondagem de solo da obrigatoriedade de retenção da contribuição previdenciária:

IN n.º 971, de 2009.

Art. 143. Não se sujeita à retenção, a prestação de serviços de:

(...)

VIII - ensaios geotécnicos de campo ou de laboratório (sondagens de solo, provas de carga, ensaios de resistência, amostragens, testes em laboratório de solos ou outros serviços afins);

14.5. A referida IN, no inciso VIII do art. 143, exemplificou as atividades referentes aos ensaios geotécnicos de campo ou de laboratório, como sendo atividades de sondagens de solo, provas de carga, ensaios de resistência e de amostragens e testes em laboratório de solos. Nenhuma dessas conceituações guarda relação com a perfuração/escavação de solo como atividade fim, sendo inadequado afirmar que se trataria de uma exemplificação adicional do serviço de ensaio geotécnico de campo. Trata-se, de fato, de espécie distinta de serviço, que embora esteja enquadrado na mesma classe CNAE, não foi excetuado da obrigatoriedade de retenção prevista na IN RFB n.º 971, de 2009, considerando-se que é exaustiva a relação dos serviços que não estão sujeitos à retenção.

14.5.1. O CNAE, inclusive, lista as diversas atividades que se enquadram na classe 4312-6 (perfurações e sondagens), e mostra que, embora a perfuração e a sondagem estejam na mesma classe, caracterizam atividades distintas:

CNAE

PERFURAÇÕES E SONDAGENS

Notas Explicativas:

Esta classe compreende:

- as sondagens destinadas à construção

- as perfurações e furos para investigação do solo e núcleo para fins de construção, com propósitos geofísicos, geológicos e similares

CNAE (Lista de Atividades)**Código/Descrição CNAE**

4312-6 ESCAVAÇÃO DE POÇO; SONDAGEM POR

4312-6 ESCAVAÇÃO DE TRINCHEIRA; SONDAGEM POR

4312-6 EXPLORAÇÃO MINERAL; PERFURAÇÃO
(PERFURAÇÕES) PARA

4312-6 PERFURAÇÕES PARA TESTES EM EDIFICAÇÕES
(CONSTRUÇÃO)

4312-6 PERFURAÇÕES PARA TESTES EM MINAS
(CONSTRUÇÃO)

4312-6 PROSPECÇÃO (CONSTRUÇÃO), EXCETO PARA
EXPLORAÇÃO DE PETRÓLEO; PERFURAÇÃO PARA

4312-6 SOLO PARA CONSTRUÇÃO; INVESTIGAÇÃO DE

4312-6 SONDAGEM (SONDAGENS) DESTINADAS A
CONSTRUÇÃO CIVIL

4312-6 SONDAGEM (SONDAGENS) PARA CONSTRUÇÃO;
EXECUÇÃO DE

4312-6 SONDAGEM A PERCUSSÃO

4312-6 SONDAGEM A TRADO

4312-6 SONDAGEM ROTATIVA

4312-6 SONDAGENS E PERFURAÇÕES; SERVIÇOS DE

4312-6 TESTE DE SOLO (CONSTRUÇÃO) (grifado).

14.5.2. A IN RFB nº 971, de 2009, expressamente dispôs que a atividade de ensaio geotécnico de campo ou de laboratório não se sujeita à retenção, não sendo encontrada qualquer menção à perfuração/escavação de solo para exploração mineral, para testes em edificações, para testes em minas ou para prospecção. Como é exaustiva a relação dos serviços que não estão sujeitos à retenção, não há que se falar em dispensa de retenção no serviço de construção civil de perfuração/escavação de solo.

Conclusão

15. A atividade de perfuração/escavação do solo, enquadrada como serviço de construção civil, não está relacionada nas hipóteses de dispensa de retenção da contribuição previdenciária. A relação dos serviços sujeitos à dispensa de retenção é exaustiva e deve ser analisada sob esse aspecto.

assinado digitalmente
JOSÉ CARLOS DE SOUZA COSTA NEVES NETO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Disit/SRRF01

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral da Cosit.

assinado digitalmente
RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit/SRRF01

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