



---

**Solução de Consulta nº 65 - Cosit**

**Data** 23 de junho de 2020

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. RETENÇÃO. EMPREITADA TOTAL. EMPREITADA PARCIAL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ELISÃO.

A responsabilidade solidária não se aplica à contratação de obra de construção civil por empreitada total pelos órgãos públicos da administração direta, suas autarquias e fundações de direito público, não se aplicando também a esta modalidade de contratação a retenção da contribuição previdenciária como uma das alternativas para a elisão da solidariedade.

Nos contratos de empreitada total de construção de edificação e obra de infraestrutura, é facultado ao contratante realizar ou não, a retenção da contribuição social previdenciária de 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, para elidir a sua responsabilidade solidária com o contratado, pelo recolhimento das contribuições previdenciárias relativas à mão de obra empregada na construção. A referida faculdade é do contratante, cabendo a este avaliar a conveniência ou segurança para si, em efetuar ou não, a retenção.

Quanto à empreitada parcial, nos contratos de construção de edificação e obra de infraestrutura, a retenção é obrigatória.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 8.212, de 1991, arts. 30, VI e 31; Decreto nº 3.048, de 1991, art. 220; IN RFB nº 971, de 2009, arts. 112, 117, 119,

*caput* e parágrafo único, arts.142, I, 149, II, 157, 163, 164 e 322, XXVII, “b”.

## Relatório

A consulente, constituída na forma de pessoa jurídica de direito privado e autodeclarada exercente de atividades dos segmentos de “construção de edifícios, outras obras de engenharia civil não identificadas anteriormente e serviços especializados para construção não especificados anteriormente”, apresenta a esta Cosit consulta sobre matéria relacionada às contribuições sociais previdenciárias, especificamente quanto à retenção de 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços e quanto à elisão da responsabilidade solidária da contratante, em relação ao recolhimento da contribuição previdenciária relacionada à realização de obra ou serviço de construção civil, matérias de que tratam o inciso VI do art. 30 e art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991.

2. A consulente, na condição de contratada para a realização das obras e serviços que constituem seu objeto social, conforme descrito no parágrafo anterior, espousa na consulta o entendimento de que, com fulcro no art. 163 da Instrução Normativa (IN) RFB nº 971, de 2009, não estaria sujeita à mencionada retenção, desde que faça a “comprovação do recolhimento, conforme o caso” e encerra a consulta com os seguintes questionamentos, *ipsis litteris*:

1). *Quando a contratante (proprietário do imóvel ou obra) está elidida da comprovação da retenção previdenciária em relação ao Art. 157?*

2). *Poderá a contratante (proprietária do imóvel) deixar de reter os 11% dos serviços prestados pela construtora a partir do momento que a mesma (construtora) apresentar a contabilidade de forma distinta (Razão, Diário, Balanço e DRE) da obra em seu centro de custos, bem como nas SEFIPs e GPS devidamente recolhidas ou compensadas direcionadas a obra em questão?*

3. Em síntese, é o relatório.

## Fundamentos

4. O objetivo da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado relacionado à sua atividade, de modo a que se lhe possa propiciar o correto cumprimento das obrigações tributárias principal e acessórias, bem como a prevenção de eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo a lhe possibilitar acesso à interpretação normativa formulada pela Fazenda Pública.

5. A consulta corretamente formulada configura orientação oficial e produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimento fiscal sobre a consulente e a não aplicação de multa ou juros de mora relativos à matéria consultada, desde a data de apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à data de ciência da respectiva solução.

6. Importa ressaltar, ainda, que a Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos expostos pela interessada, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária sobre os fatos narrados na consulta, partindo da premissa de que haja conformidade entre narrativa e realidade. Nesse sentido, não convalida nem invalida informações, interpretações, ou classificações fiscais feitas pela consulente, bem como atos por ela praticados, pois isso importaria em análise de matéria probatória, o que é incompatível com o instituto da consulta.

7. Sobre o instituto da retenção, o art. 112 da IN RFB nº 971, de 2009, preconiza que 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.

8. O art. 117 da IN RFB nº 971, de 2009, lista os serviços sujeitos à retenção, se contratados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, nos seguintes termos transcritos, lembrando que tal relação, conforme o art. 119, *caput* e parágrafo único, dessa IN, é exaustiva quanto às espécies de serviços sujeitas à retenção, porém, exemplificativa quanto à

pormenorização das tarefas compreendidas em cada um dos serviços constantes nos arts. 117 e 118 desse instrumento normativo:

*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:*

*I – (...)*

*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;*

9. A respeito da retenção na construção civil, o inciso I do art. 142 da IN RFB nº 971, de 2009, prevê a sua aplicação, ~~somente,~~ na contratação de obra de construção civil mediante **empreitada parcial**, conforme definição contida na alínea “b” do inciso XXVII do art. 322; (Redação dada pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1453, de 24 de fevereiro de 2014), *ipsis litteris*.

*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; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1453, de 24 de fevereiro de 2014)*

10. O art. 149 da referida IN determina a inaplicabilidade do instituto da retenção à empreitada total, nos seguintes termos, *ipsis litteris* (**destacamos**):

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

*I – (...)*

*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;*

11. Em que pese o art. 149 da IN RFB n.º 971, de 2009, preveja a inaplicabilidade do instituto da retenção à empreitada total, ele projeta, nesses casos, a aplicação do instituto da solidariedade, com remissão ao art. 164 desse instrumento normativo, o qual restabelece a retenção como forma de elisão da responsabilidade solidária da contratante com a contratada, pelo recolhimento da contribuição previdenciária relativa à mão de obra empregada na construção. Vejamos a transcrição (**destacamos**):

*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.***

*§ 1º A contratante efetuará o recolhimento do valor retido em documento de arrecadação identificado com a matrícula CEI da obra de construção civil e a denominação social da contratada.*

*§ 2º O valor retido poderá ser compensado pela empresa contratada, ou ser objeto de restituição, observadas as regras definidas em ato próprio da RFB.*

12. Diante do exposto até aqui, tem-se, quanto à retenção, a sua incidência em duas situações distintas, a saber:

a) retenção obrigatória na contratação de serviços executados por meio de cessão de mão de obra ou empreitada de mão de obra, conforme o art. 31 da Lei n.º 8.212, de 1991;

b) retenção opcional na contratação por empreitada total de construção de edificação e obra de infraestrutura, em que a lei dá a faculdade, ao contratante, de realizar ou não a retenção, para elidir a sua responsabilidade solidária com o contratado, pelo recolhimento das contribuições previdenciárias relativas à mão de obra empregada na construção, conforme o inciso VI do art. 30 da Lei n.º 8.212, de 1991.

13. Quanto à retenção da contribuição previdenciária para elisão da responsabilidade solidária, prevista no inciso VI, do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, que é opcional para o contratante, esta é aplicável somente no caso de construção de obras por empreitada total, conforme explicitado na legislação a seguir (**destacamos**):

- Lei nº 8.212, de 1991:

Art.30...

[...]

VI - o proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor, e estes com a subempreiteira, pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra e **admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações**, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem;

- RPS aprovado pelo Decreto 3.048, de 1991:

Art. 220. O proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 1964, o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária cuja contratação da construção, reforma ou acréscimo que não envolva cessão de mão-de-obra, **são solidários com o construtor**, e este e aqueles com a subempreiteira, **pelo cumprimento das obrigações para com a seguridade social**, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra e **admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações**, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.

§ 1º Não se considera cessão de mão-de-obra, para os fins deste artigo, a contratação de construção civil em que a empresa construtora assuma a responsabilidade direta e total pela obra ou repasse o contrato integralmente.

[...]

§ 3º **A responsabilidade solidária de que trata o caput será elidida:**

[...]

**III - pela comprovação do recolhimento da retenção permitida no caput deste artigo, efetivada nos termos do art. 219**

14. Por fim, o art. 163 da IN RFB nº 971, de 2009, institui os modos como a responsabilidade solidária do proprietário do imóvel, do dono da obra, do incorporador ou do condômino da unidade imobiliária, com a empresa construtora, poderá ser elidida, a partir do recolhimento sobre uma das seguintes hipóteses de incidência, *ipsis litteris*:

*Art. 163. Na contratação de obra de construção civil mediante empreitada total, a partir de fevereiro de 1999, observado o disposto no art. 157, a responsabilidade solidária do proprietário do imóvel, do dono da obra, do incorporador ou do condômino da unidade imobiliária, com a empresa construtora, será elidida com a comprovação do recolhimento, conforme o caso:*

*I - das contribuições sociais incidentes sobre a remuneração contida na folha de pagamento dos segurados utilizados na prestação de serviços e respectiva GFIP, corroborada por escrituração contábil, se o valor recolhido for inferior ao indiretamente aferido com base nas notas fiscais, nas faturas ou nos recibos de prestação de serviços, na forma estabelecida na Seção Única do Capítulo III do Título IV;*

*II - das contribuições sociais incidentes sobre a remuneração da mão-de-obra contida em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, aferidas indiretamente na forma estabelecida na Seção Única do Capítulo III do Título IV, caso a contratada não apresente a escrituração contábil formalizada na época da regularização da obra;*

*III - das retenções efetuadas pela empresa contratante, no uso da faculdade prevista no art. 164, com base nas notas fiscais, nas faturas ou nos recibos de prestação de serviços emitidos pela construtora contratada mediante empreitada total;*

*IV - das retenções efetuadas com base nas notas fiscais, nas faturas ou nos recibos de prestação de serviços emitidos pelas subempreiteiras, que tenham vinculação inequívoca à obra.*

*Parágrafo único. Em relação às alíquotas adicionais para o financiamento das aposentadorias especiais previstas no art. 57 da Lei nº*

---

*8.213, de 1991, a responsabilidade solidária poderá ser elidida com a apresentação da documentação comprobatória do gerenciamento e do controle dos agentes nocivos à saúde ou à integridade física dos trabalhadores, emitida pela empresa construtora, conforme disposto no art. 291.*

15. Como se vê, o mencionado art. 163 da IN RFB nº 971, de 2009, faculta ao proprietário do imóvel, ao dono da obra, ao incorporador ou ao condômino da unidade imobiliária, contratante da execução da obra por empreitada total, adotar qualquer uma das formas de elisão previstas nesse dispositivo, do modo que lhe convenha, para elidir-se da responsabilidade solidária pelo recolhimento das contribuições previdenciárias relativas à mão de obra empregada na construção.

16. O consulente pergunta sobre quando a contratante estará elidida da comprovação da retenção previdenciária em relação ao art. 157 da IN RFB nº 971, de 2009. A esse respeito, temos que esse dispositivo versa sobre a responsabilidade solidária dos órgãos públicos na contratação de construção civil por empreitada total, estabelecendo o seguinte:

*Art. 157. O órgão público da administração direta, a autarquia e a fundação de direito público, na contratação de obra de construção civil por empreitada total, não respondem solidariamente pelas contribuições sociais previdenciárias decorrentes da execução do contrato, ressalvado o disposto no inciso VIII do art. 152.*

17. Importante ver também o que dispõe o art. 164 do referido ato normativo:

*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.*

[...]

*§ 3º A partir de 21 de novembro de 1986, não existe responsabilidade solidária dos órgãos públicos da administração direta, autarquias e fundações de direito público, portanto, a esses não se aplica a retenção prevista neste artigo quando forem contratantes de **obra** de construção civil mediante **empreitada total**.*

18. Vê-se então que, quando o órgão público da administração direta, a autarquia e a fundação de direito público, figuram como contratantes da execução de obra por empreitada total, não se aplica o instituto da responsabilidade solidária da contratante e, portanto, não há que se falar em retenção de contribuição previdenciária como uma das alternativas para elidir a solidariedade, sendo que a retenção obrigatória também não é aplicável nessa modalidade de contratação, conforme o inciso II, art.149 da IN RFB nº 971, de 2009.

## Conclusão

19. Diante do exposto, conclui-se que,

19.1. O art. 157 da IN RFB nº 971, de 2009, prescreve que a responsabilidade solidária não se aplica à contratação de obra de construção civil por **empreitada total** pelos órgãos públicos da administração direta, suas autarquias e fundações de direito público, não se aplicando também a esta modalidade de contratação a retenção da contribuição previdenciária como uma das alternativas para a elisão da solidariedade.

19.2. Nos contratos de **empreitada total** de construção de edificação e obra de infraestrutura, é facultado ao contratante realizar, ou não, a retenção da contribuição social previdenciária de 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, na construção civil, para elidir-se da responsabilidade solidária com o contratado, pelo recolhimento das contribuições previdenciárias relativas à mão de obra empregada na construção, conforme o inciso VI do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991. Portanto, efetuar a mencionada retenção é faculdade a ser exercida pelo contratante a que está sujeito o contratado, cabendo àquele avaliar a conveniência ou segurança para si, em efetuar ou não a retenção.

19.4. Contudo, a retenção da contribuição social previdenciária de 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, na construção civil, é obrigatória na contratação de obra mediante **empreitada parcial**, conforme definição contida na alínea “b” do inciso XXVII do art. 322 da IN RFB nº 971, de 2009, Redação dada pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1453, de 24 de fevereiro de 2014.

(assinado digitalmente)  
HELDER JESUS DE SANTANA GORDILHO  
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Copen.

(assinado digitalmente)  
FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS  
Auditor-Fiscal da RFB – Chefe da Disit04

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

(assinado digitalmente)  
RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA  
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador 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  
Coordenador-Geral da Cosit