



Solução de Consulta nº 64 - Cosit

Data 23 de junho de 2020

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RETENÇÃO. SERVIÇO DE CONSERVAÇÃO OU MANUTENÇÃO DE MALHA RODOVIÁRIA. ÓRGÃOS PÚBLICOS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ELISÃO.

A responsabilidade solidária na contratação de obra de construção civil executada por meio de empreitada total por construtora, não se aplica aos órgãos públicos da administração pública direta, suas autarquias e fundações de direito público, e, portanto, não se aplica também a retenção de contribuição previdenciária para fins de elisão da solidariedade na forma do art. 30, inciso VI da Lei nº 8.212, de 1991.

A prestação de serviços de conservação rotineira da malha rodoviária não constitui obra de construção civil, não podendo a contratação ser caracterizada como execução de obra por empreitada total, mas sim classificada como contratação de prestação de serviço de construção civil, sujeita à retenção da contribuição previdenciária na forma do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.212, de 1991, art. 30, inciso VI e art. 31; Decreto 3.048, de 1991, art.220; IN RFB nº 971, de 2009, art.142, art.149, §3º, art. 158, art.154, e art. 322, incisos I, XIX, e XXVII e Anexo IV.

Relatório

A consulente, constituída na forma de autarquia, com personalidade jurídica de direito público, criada por lei estadual para exercer função delegada pelo Estado, apresenta a esta Cosit consulta sobre matéria relacionada à retenção de contribuições previdenciárias de

que trata o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, em nome de empresa de construção civil com a qual informa manter contrato de prestação de serviços, apontando como fundamentação legal a alínea “a”, inciso XXVII do art. 322 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009.

2. Informa a consulente que o referido contrato tem por objeto “a prestação de serviços de conservação rotineira da malha rodoviária pavimentada, contratada a preço ajustado, para a execução dos serviços, tendo por objeto o resultado pretendido, em que a contratada assume a responsabilidade direta pela execução de todos os serviços” e a contratada informa que possui matrícula CEI, ou seja, cadastro da obra, neste contrato e entende que deve ser enquadrado como de empreitada total.

3. Com base nas características apontadas da relação contratual descrita, a consulente formula os quesitos literalmente transcritos a seguir:

- 1) Se a Construtora (suprimido na versão para publicação), baseado no objeto do contrato pode ser considerada Empreitada Total?
- 2) Em caso de resposta negativa ao questionamento nº 1, qual o enquadramento da empresa?

4. Em síntese, é o relatório.

Fundamentos

5. 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 possa lhe 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.

6. Conforme os arts. 10 e 16 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, 16 de setembro de 2013, a consulta corretamente formulada produz efeitos legais, como 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, desde que protocolada antes do prazo legal para recolhimento do tributo, e a garantia de que nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o sujeito passivo relativamente à espécie consultada, no mesmo período.

7. Importa ressaltar 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.

8. A consulente cita terceira pessoa interessada na solução da consulta, sem apresentar procuração para exercer direito em nome de outrem. No entanto, tendo em conta a existência de contrato entre ambas, há repercussão sobre a obrigação de fazer ou não fazer por parte da consulente, no caso, possível responsabilidade tributária pela retenção da contribuição previdenciária de que trata o art.31 da Lei nº 8.212, de 1991, sendo ela, portanto, também interessada na matéria sob consulta.

9. O objeto do contrato (execução de obra ou serviço) e a modalidade de contratação, se empreitada total ou parcial ou mesmo cessão de mão de obra, tem implicações para efeito de verificação quanto à sujeição ou não do contratado e obrigação ou não do contratante de reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços e de recolher a importância retida, nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991.

10. A retenção da contribuição previdenciária é aplicável em duas hipóteses:

- a) a primeira, de forma obrigatória nos contratos de prestação de serviço nas atividades enumeradas no art. 219 do Decreto 3.048, de 1999, inclusive de construção civil, exceto na contratação de obra por empreitada total;
- b) a segunda, como uma das alternativas para o contratante **elidir sua responsabilidade solidária** na contratação do **obra** de construção civil, por empreitada total, com empresa construtora, conforme prevê o inciso VI do

art.30 da Lei nº 8.212, de 1991, o inciso III, §3º do art. 220 do Decreto 3.048, de 1999, e o art.164 da IN RFB nº 971, de 2009.

11. No caso sob análise, em que a contratante é uma autarquia estadual, não é aplicável a responsabilidade solidária em relação às contribuições previdenciárias, razão pela qual não há porque haver a retenção com a finalidade de elidir a solidariedade, desde que se trate de **contrato de obra por empreitada total**, conforme explicitado no §3º do art. 164 da IN RFB nº 971, de 2009, que assim dispõe:

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**.

12. Não obstante, não caracterizada a contratação **obra** de construção civil por empreitada total, assim definido na legislação, incide a retenção obrigatória, aplicável na contratação de obra por empreitada parcial, na contratação de subempreitada, ou na contratação de simples prestação de serviço de construção civil, inclusive quando contratada pelos órgãos públicos, conforme os incisos I a III, art. 142 da IN RFB nº 971, de 2009.

13. Esta a razão pela qual o questionamento na consulta é a caracterização ou não da contratação mencionada como sendo de **execução de obra por empreitada total**.

14. Tendo por fundamento o inciso VI do art.30 da Lei nº 8.212, de 1991, e o art.220 do Decreto 3.048 de 1991, a IN RFB nº 971, de 2009, define o que constitui obra de construção civil, empreitada total e empresa construtora nos seguintes termos:

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;

(...)

XIX - **empresa construtora**, a pessoa jurídica legalmente constituída, cujo objeto social seja a indústria de construção civil, com registro no Crea ou no CAU, conforme o caso, na forma prevista no art. 59 da Lei nº 5.194, de 24 de dezembro de 1966, ou no art. 10 da Lei nº 12.378, de 31 de dezembro de 2010; (...)

XXVII - contrato de construção civil ou contrato de **empreitada** (também conhecido como contrato de execução de obra, contrato de obra ou contrato de edificação), aquele celebrado entre o proprietário do imóvel, o incorporador, o dono da obra ou o condômino e uma empresa, para a execução de obra ou serviço de construção civil, no todo ou em parte, podendo ser:

a) **total**, quando celebrado exclusivamente com empresa construtora, definida no inciso XIX, que assume a responsabilidade direta pela execução de todos os serviços necessários à realização da obra, compreendidos em todos os projetos a ela inerentes, com ou sem fornecimento de material;

b) **parcial**, quando celebrado com empresa construtora ou prestadora de serviços na área de construção civil, para execução de parte da obra, com ou sem fornecimento de material;

14.1. Também é considerada empreitada total o contrato de empreitada por preço unitário ou por tarefa, para a execução de obra, celebrado com a Administração Pública, desde que executado por **empresa construtora**, conforme o art. 158 da IN RFB nº 971, de 2009, não se aplicando a responsabilidade solidária, dispensando, portanto, a retenção da contribuição para elidir esta responsabilidade, conforme o inciso IV, §2º do art. 151 desta IN, tratando de órgão público da administração direta, suas autarquias e fundação de direito público. Veja:

Art. 151. São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação previdenciária principal e as expressamente designadas por lei como tal.

[...]

§ 2º Excluem-se da responsabilidade solidária:

[...]

IV - a partir de 21 de novembro de 1986, as contribuições sociais previdenciárias decorrentes da contratação, qualquer que seja a forma, de execução de obra de construção civil, reforma ou acréscimo, efetuadas por órgão público da administração direta, por autarquia e por fundação de direito público.

Art. 158. Nas licitações, o **contrato** com a Administração Pública efetuado pelo regime de empreitada **por preço unitário ou por tarefa**, conforme disposto nas alíneas "b" e "d" do inciso VIII do art. 6º da Lei nº 8.666, de 1993, **será considerado de empreitada total**, quando se tratar de contratada **empresa construtora** definida no inciso XIX do art. 322, admitindo-se o

fracionamento de que trata o § 1º do art. 24 e observado, quanto à solidariedade, o disposto no inciso IV do § 2º do art. 151, entendendo-se por:

I - empreitada por preço unitário, aquela em que o preço é ajustado por unidade, seja de parte distinta da obra ou por medida (metro, quilômetro, dentre outros);

II - tarefa, a contratação para a execução de pequenas obras ou de parte de uma obra maior, com ou sem fornecimento de material ou locação de equipamento, podendo o preço ser ajustado de forma global ou unitária.

Parágrafo único. As contratações da Administração Pública que não se enquadrarem nas situações previstas neste artigo, ficam sujeitas às normas de retenção previstas nesta Instrução Normativa.

15. No caso sob análise, importa ainda distinguir a atividade de execução de obra da atividade de simples prestação de serviço de construção civil, uma vez que somente aquela pode ser objeto de empreitada total, conforme a legislação, para efeito da solidariedade na contratação e retenção de contribuições previdenciárias para sua elisão, conforme estabelece o inciso VI do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, e outras medidas, como a obrigatoriedade de cadastro da obra.

16. A classificação da atividade como obra de construção civil ou simples serviço de construção civil está assinalada entre parênteses no Anexo VII da IN RFB nº 971, de 2009, conforme os incisos I e X do art. 322.

17. A consulente relata que o objeto do contrato é a **prestação de serviços de conservação rotineira da malha rodoviária pavimentada** que está relacionada à atividade de construção de rodovias, descrita no Anexo VII da IN RFB nº 971, de 2009, nos seguintes termos:

ANEXO VII

DISCRIMINAÇÃO DE OBRAS E SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL
(Conforme Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE)

[...]

42 - OBRAS DE INFRA-ESTRUTURA

42.1 - CONSTRUÇÃO DE RODOVIAS, FERROVIAS, OBRAS URBANAS E OBRAS-DE-ARTE ESPECIAIS

42.11-1 CONSTRUÇÃO DE RODOVIAS E FERROVIAS

4211-1/01 CONSTRUÇÃO DE RODOVIAS E FERROVIAS (OBRA)

Esta Subclasse compreende:

- a construção e recuperação de autoestradas, rodovias e outras vias não-urbanas para passagem de veículos;

[...]

- a pavimentação de autoestradas, rodovias e outras vias não-urbanas; pontes, viadutos e túneis, inclusive em pistas de aeroportos;

18. Verifica-se que este Anexo VII, que reproduz a tabela CNAE, não relaciona a atividade de conservação ou manutenção da malha rodoviária pavimentada, objeto do contrato no caso sob análise, pelo menos não o faz de forma explícita.

18.1. O primeiro item – construção de rodovia – sequer inclui a pavimentação que está descrita no item seguinte, menos ainda sua conservação.

18.2. A atividade de recuperação de rodovias que poderia ser compreendida como verdadeira execução de obra seria uma intervenção mais acentuada que não se confunde com sua simples conservação ou manutenção rotineira, a exemplo das operações “tapa buracos”.

18.3. E mais, constata-se que todas as atividades de manutenção relacionadas a obras, que estão descritos no Anexo VII, como manutenção de rede de energia, de telecomunicações e de abastecimento de água, estão assinaladas como serviço.

19. A consulente informa que a contratada fez o cadastro de obra da atividade contratada (matricula CEI), medida estabelecida na legislação e exigível do responsável pela execução de obra contratada por empreitada total.

20. Todavia, o cadastro da atividade como obra, por si só, não implica que a contratação seja caracterizada como sendo de execução de obra por empreitada total, diante da eventual possibilidade de equívoco da contratada ao efetivar a esta medida.

20.1. Quanto a este ponto, a Instrução Normativa RFB nº 1.845, de 22 de novembro de 2018, dispõe:

Art. 2º Considera-se 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 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009.

Art. 3º Devem ser inscritas no CNO todas as obras de construção civil, conforme definidas no art. 2º, exceto as obras a que se refere o art. 4º.

Art. 4º Estão dispensados de serem inscritos no CNO:

I - os serviços de construção civil destacados no Anexo VII da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, com a expressão “(SERVIÇO)” ou “(SERVIÇOS)”, independentemente da forma de contratação;

[...]

Art. 7º São responsáveis pela inscrição no CNO:

[...]

II - a pessoa jurídica construtora, quando contratada para **execução de obra por empreitada total**;

[...]

21. Resumidamente temos que:

21.1. A responsabilidade solidária na contratação de obra de construção civil executada por empreitada total por construtora, prevista no inciso VI do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, não se aplica aos órgãos públicos da administração pública direta, suas autarquias e fundações de direito público, e, portanto, não se aplica também a retenção de contribuição previdenciária para fins de elisão da solidariedade, conforme explicitado no §3º, art. 164 da IN RFB nº 971, de 2009.

21.2. A contratação será caracterizada como de execução de obra por empreitada total se atendidas as definições do inciso I e XIX, e alínea “a”, inciso XXVII, do art. 322, ou do art.158 da IN RFB nº 971, de 2009.

21.3. O Anexo VII da IN RFB nº 971, de 2009, não relaciona a atividade apontada como objeto do contrato - prestação de serviços de conservação rotineira da malha rodoviária pavimentada - como sendo de obra de construção civil, de modo que é classificada como prestação de serviço de construção civil.

21.4. Não caracterizada a contratação como sendo de execução de obra por empreitada total, sujeita-se a atividade à retenção da contribuição previdenciária de que trata o art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, conforme o art.142 da IN RFB nº 971, de 2009.

22. Diante do exposto, responde-se à consulente que o Anexo VII da IN RFB nº 971, de 2009, não relaciona a atividade apontada como objeto do contrato (prestação de serviços de conservação rotineira da malha rodoviária pavimentada) como sendo de obra de construção civil, não podendo a contratação ser caracterizada como de execução de obra por empreitada total, mas classificada como contratação de prestação de serviço de construção civil, sujeita à retenção da contribuição previdenciária de que trata o art.31 da Lei nº 8.212, de 1991, conforme o art. 142 da IN RFB nº 971, de 2009.

Conclusão

23. Conclui-se portanto que:

23.1. A responsabilidade solidária na contratação de obra de construção civil executada por meio de empreitada total por construtora, não se aplica aos órgãos públicos da administração pública direta, suas autarquias e fundações de direito público, e, portanto, não se aplica também a retenção de contribuição previdenciária para fins de elisão da solidariedade na forma do art. 30, inciso VI da Lei nº 8.212, de 1991.

23.2. A prestação de serviços de conservação rotineira da malha rodoviária não constitui obra de construção civil, não podendo a contratação ser caracterizada como execução de obra por empreitada total, mas sim classificada como contratação de prestação de serviço de construção civil, sujeita à retenção da contribuição previdenciária na forma do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991.

Assinado digitalmente

ADELÁDIA VIEIRA LOPES

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Divisão de Contribuições Sociais Previdenciárias

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais.

Assinado digitalmente

WILLIAM CHAVES SOUZA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Contribuições Sociais Previdenciárias

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral de Tributação.

Assinado digitalmente

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais

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 Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit