



Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 5ª RF

SRRF05/Disit

Fls. 1

Solução de Consulta nº 5.003 - SRRF05/Disit

Data 24 de março de 2016

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

CONSTRUÇÃO CIVIL. OBRA. ÓRGÃO PÚBLICO. EMPREITADA TOTAL. RETENÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA.

A contratação, por órgão público, de obra de construção civil sob regime de empreitada por preço unitário constitui-se em empreitada total, o que implica dizer da inexistência da responsabilidade solidária do contratante e da não retenção previdenciária de que tratam os artigos 31 da Lei n.º 8.212, de 1991, e 7º, parágrafo 6º da Lei n.º 12.546, de 2011.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 14, DE 7 DE OUTUBRO DE 2013.

Dispositivos Legais: Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011, artigo 7º, inciso IV e parágrafo 6º; Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991 (redação dada pela Lei n.º 9.711, de 20 de novembro de 1998), artigo 31; Instrução Normativa RFB n.º 971, de 13 de novembro de 2009, artigos 149, incisos II e VII, 151, parágrafo 2º, inciso IV, 152, inciso VIII, 157, *caput*, 158, inciso I e parágrafo único, 160, incisos I e II, 164, parágrafo 3º, e 322, incisos I, X, XXVII, alínea “a”, parágrafo 1º, incisos II e III, além do Anexo VII desta Instrução Normativa.

“DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE” (ARTS. 99 E 100 DO DECRETO Nº 7.574, DE 29 DE SETEMBRO DE 2011).

RESSALTE-SE QUE A REFERIDA SOLUÇÃO DE CONSULTA FOI REFORMADA PELA SOLUÇÃO DE CONSULTA SRRF05/DISIT N.º 5.005, DE 2020, EM 03 DE SETEMBRO DE 2020.

Relatório

A pessoa jurídica acima identificada, com ramo de atividade principal 43.13-4-00 – Obras de Terraplenagem, protocolizou a presente consulta indagando sobre a interpretação da Contribuições Sociais Previdenciárias de que tratam o art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 (redação dada pela Lei nº 9.711, de 20 de novembro de 1998), e a alteração conforme parágrafo do art. 7 da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro 2011 (com a redação dada pela Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012), que determinou nova alíquota.

2. Questiona se é correto que o Órgão Contratante retenha a contribuição previdenciária da empresa contratada, e repasse o valor correspondente para a previdência nacional, quando se tratar de Construção Civil ou Infraestrutura, tendo como contratante ÓRGÃO PÚBLICO, de obras de Construção Civil, Obras de Infraestrutura como Saneamento, Pavimentação, Terraplenagem e estruturas de forma geral, ou se esta atribuição é exclusiva da empresa contratada, de repassar os valores à previdência nacional.

3. Por fim, indaga:

“ 01) Nos casos de obras que são contratadas por Órgão público, não por Cessão de Mão de obra, e sim por Regime de Construção por Empreitada por Preço Global ou Unitário, fica obrigado o Contratante a reter da Contratada o imposto referente ao INSS?

02) Se sim, para novas contratações, essa retenção se dará sobre a alíquota desonerada de 3,5% ou sobre alíquota de 11,00%?

03) Essa alíquota deve ser aplicada sobre que base de cálculo para obras de construção civil e obras de infraestrutura, visto que os valores da obra englobam mão de obra e material? Como apurar os valores de mão-de-obra e material?”

Fundamentos

4. O instituto da consulta sobre a interpretação da legislação tributária, relativa aos tributos administrados pela Receita Federal do Brasil (RFB), subordina-se ao disposto nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, regulamentados pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

5. Preliminarmente, cabe esclarecer que a 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 conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações ou ações procedidas pela consultante e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, aplica-se a solução de consulta.

6. Ademais, destaca-se que as informações narradas na petição não possuem elementos suficientes para verificar se o contribuinte estaria, nos termos da legislação, sujeito à contribuição previdenciária sobre a receita bruta (CPRB) ou não. Contudo, uma vez que a solução da questão independe desta premissa, a consulta será respondida de forma a contemplar tanto as empresas submetidas à obrigatoriedade de retenção nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, quanto aquelas submetidas à obrigatoriedade de retenção nos termos do parágrafo 6º do art. 7º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011.

7. O art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, citado pela consultante refere-se à contribuição previdenciária sobre a receita bruta (CPRB) em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

8. O parágrafo 6º do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, com a nova redação dada pela Lei nº 12.995, de 18 de junho de 2014, assim dispõe:

Art. 7º Poderão contribuir sobre o valor da receita bruta, excluídos as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991:

(...)

IV - para as obras matriculadas no Cadastro Específico do INSS - CEI após o primeiro dia do quarto mês subsequente ao da publicação desta Lei, o recolhimento da contribuição previdenciária deverá ocorrer na forma do caput, até o seu término;

(...)

§ 6º No caso de contratação de empresas para a execução dos serviços referidos no caput, mediante cessão de mão de obra, na forma definida pelo art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e para fins de elisão da responsabilidade solidária prevista no inciso VI do art. 30 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a empresa contratante deverá reter 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) do valor bruto da nota fiscal ou da fatura de prestação de serviços. (Redação dada pela Lei nº 12.995, de 2014)

(...)

Art. 7º-A. A alíquota da contribuição sobre a receita bruta prevista no art. 7º será de 4,5% (quatro inteiros e cinco décimos por cento), exceto para as empresas de call center referidas no inciso I, que contribuirão à alíquota de 3% (três por cento), e para as empresas identificadas nos incisos III, V e VI, todos do caput do art. 7º, que contribuirão à alíquota de 2% (dois por cento).

(...)

8. A dúvida da consulente sobre a obrigação da retenção da contribuição previdenciária prevista no art. 31 da Lei n.º 8.212, de 1991, e no parágrafo 6º do art. 7º da Lei n.º 12.546, de 2011, já foi objeto da Solução de Consulta Cosit n.º 14, de 7 de outubro de 2013. Note-se que entre a data de publicação da consulta e a elaboração desta consulta vinculada a Lei n.º 12.546, de 2011, foi alterada diversas vezes, passando os dispositivos supracitados a ter a redação atual acima, contudo, sem alterar o entendimento exarado na consulta. A Fundamentação e a Conclusão da Solução de Consulta Cosit n.º 14, de 7 de outubro de 2013, nas partes que se relacionam a presente consulta, estão reproduzidas a seguir:

(...)

12. Relativamente à retenção da contribuição previdenciária na contratação de empresas para a execução dos serviços previstos no artigo 7º da Lei n.º 12.546, de 2011, mediante cessão de mão-de-obra, aquela deverá ocorrer no percentual de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, conforme determina o parágrafo 6º daquele artigo 7º, segundo se reproduz a seguir:

Art. 7º (...)

(...)

§ 6º No caso de contratação de empresas para a execução dos serviços referidos no caput, mediante cessão de mão de obra, na forma definida pelo art. 31 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, a empresa contratante deverá reter 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços.

13. Assim, a empresa contratante dos serviços enumerados no inciso IV do artigo 7º da Lei n.º 12.546, de 2011, executados mediante cessão de mão-de-obra, deverá efetuar a referida retenção e recolher, em nome da empresa cedente de mão-de-obra, a importância retida. Entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação, conforme definido no artigo 31, § 3º, da Lei n.º 8.212, de 1991.

14. O instituto da retenção acha-se originalmente previsto no artigo 31 da Lei n.º 8.212, de 1991 (redação dada pela Lei n.º 9.711, de 20 de novembro de 1998), com a seguinte dicção:

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, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, observado o disposto no § 5º do art. 33 desta Lei.

15. Essa retenção constitui uma antecipação da contribuição incidente sobre a folha de pagamento, que é retida e recolhida pela empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, ficando, contudo,

assegurado à empresa contratada a compensação do valor retido na guia de recolhimento correspondente àquela prestação de serviços.

16. De acordo com o artigo 31 da Lei n.º 8.212, de 1991, acima transcrito, a base de cálculo dessa retenção é o “valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços” e a alíquota a ser utilizada é de 11% (onze por cento).

17. Ocorre que o parágrafo 6º do artigo 7º da Lei n.º 12.546, de 2011 (com a redação dada pela Lei n.º 12.715, de 17 de setembro de 2012), determinou nova alíquota diferenciada de retenção para as empresas sujeitas à contribuição substitutiva de que trata o inciso IV do artigo 7º da referida Lei, conforme se constatou pelos itens precedentes, imputando-se-lhe uma retenção de apenas 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços. Entretanto, embora a Lei n.º 12.715 seja de setembro de 2012, seu artigo 78, parágrafo 2º, determinou que essa nova alíquota de retenção tivesse vigência desde o 1º (primeiro) dia do 4º (quarto) mês subsequente à data de publicação da MP n.º 563, de 3 de abril de 2012, produzindo efeitos a partir de sua regulamentação.

18. Essa redução do percentual da retenção previdenciária de 11% (onze por cento) para 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços depende, exclusivamente, de a contratada estar ou não no regime de tributação substitutiva – seja na atividade de construção civil ou em outra atividade contemplada na Lei n.º 12.546, de 2011 –, aplicando-se tal redução a partir de 1º de agosto de 2012, na forma da Lei n.º 12.715, artigo 78, parágrafo 2º, e por analogia ao previsto no inciso III do parágrafo 3º do artigo 2º do Decreto n.º 7.828, de 16 de outubro de 2012.

19. Em linhas gerais, pode se dizer que uma empresa contratada sujeita à contribuição substitutiva de que trata a Lei n.º 12.546, de 2011, se prestar os serviços descritos no inciso IV do artigo 7º da referida lei, mediante contrato de cessão ou empreitada de mão-de-obra (na forma definida pelo artigo 31 da Lei n.º 8.212, de 1991), ficará sujeita, conforme o caso, à retenção prevista no artigo 7º, parágrafo 6º da Lei n.º 12.546, de 2011, no percentual de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento).

(...)

25. A Instrução Normativa RFB n.º 971, de 13 de novembro de 2009, quando trata das normas e procedimentos aplicáveis à atividade de construção civil, assim conceitua no artigo 322, *in fine*:

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;

(...)

XXVI - consórcio, a associação de empresas, sob o mesmo controle ou não, sem personalidade jurídica própria, com contrato de constituição e suas alterações registrados em junta comercial, formado com o objetivo de executar determinado empreendimento;

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;

(...)

§ 1º Será também considerada empreitada total:

(...)

II - a contratação de obra a ser realizada por consórcio, constituído de acordo com o disposto no art. 279 da Lei nº 6.404, de 1976, desde que pelo menos a empresa líder seja construtora, conforme definida no inciso XIX do caput;

III - a empreitada por preço unitário e a tarefa, cuja contratação atenda aos requisitos previstos no art. 158.

26. Vê-se que tanto a construção quanto a reforma ou ampliação de edificação ou qualquer outra benfeitoria agregada ao solo ou ao subsolo estão dentro do conceito de obra de construção civil, sendo, nos termos do Anexo VII da referida IN RFB, um dos subitens que compõem a Subclasse 4120-4/00 Construção de Edifícios (OBRA), e, pelas disposições reproduzidas no artigo 322, inciso XXVII e parágrafo 1º, incisos II e III, enquadrando-se o conteúdo do Contrato n.º XXXXX dentro do conceito de contrato de empreitada total. Reproduzem-se, a seguir, as disposições contidas no artigo 158 da mencionada Instrução Normativa, que também convalidam esse entendimento, *in verbis*:

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.

27. No mesmo sentido, salienta-se que a própria Consulente, ao efetuar a matrícula CEI n.º XXXXX (referente à obra de XXXXX), assinalou o código CNAE como sendo o XXXXX, portanto, caracterizando-a como obra de construção civil, e não serviço de construção civil. Neste ponto, cabe notar que o artigo 25, inciso I da IN RFB n.º 971, de 2009, dispensa da matrícula CEI os serviços de construção civil, tais como os destacados no seu Anexo VII com as expressões “Serviço” ou “Serviços”, independentemente da forma de contratação.

28. É da referida IN RFB n.º 971, de 2009 (na redação atualizada pela IN RFB n.º 1.238, de 11 de janeiro de 2012), no Capítulo VIII, Seção XIII (Das Disposições Especiais) e Capítulo IX, Seções I (Das Disposições Gerais), III (Da Solidariedade na Construção Civil) e IV (Da Elisão da Responsabilidade Solidária), tratando, respectivamente, das atividades em que não se aplica o instituto da retenção previdenciária e da exclusão e elisão da responsabilidade solidária, que vale se destacar os seguintes dispositivos, *in fine*:

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;

(...)

VII - aos órgãos públicos da administração direta, autarquias e fundações de direito público quando contratantes de obra de construção civil, reforma ou acréscimo, por meio de empreitada total ou parcial, observado o disposto no inciso IV do § 2º do art. 151, ressalvado o caso de contratarem serviços de construção civil mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, em que se obrigam a efetuar a retenção prevista no art. 112.

(...)

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. 152. *São responsáveis solidários pelo cumprimento da obrigação previdenciária principal:*

(...)

VIII - o órgão público da administração direta, a autarquia e a fundação de direito público:

a) no período anterior ao Decreto-Lei nº 2.300, de 21 de novembro de 1986, quando contratar obra de construção civil, reforma ou acréscimo, bem como quando contratar serviços mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário; e

b) no período de 29 de abril de 1995 a 31 de janeiro de 1999, quando contratar serviços mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário;

(...)

Art. 155. *No contrato de empreitada total de obra a ser realizada por empresas reunidas em consórcio, nos termos da alínea "a" do inciso XXVII do art. 322, o contratante responde solidariamente, com as empresas consorciadas, pelo cumprimento das obrigações perante a Previdência Social, em relação às operações praticadas pelo consórcio, em nome deste ou da empresa líder, ressalvado o disposto no inciso IV do § 2º do art. 151.*

(...)

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.*

(...)

Art. 160. *Excluem-se da responsabilidade solidária, sujeitando-se à retenção prevista no art. 112 e, conforme o caso, no art. 145:*

I - as demais formas de contratação de empreitada de obra de construção civil não-enquadradas no inciso I do art. 154, observado o disposto no inciso IV do § 2º do art. 151;

II - os serviços de construção civil tais como os discriminados no Anexo VII, observado o disposto no art. 143 e no inciso III do § 2º do art. 151.

(...)

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.

(...)

§ 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.

29. Segundo se depreende dos dispositivos normativos reproduzidos, uma das situações em que não se aplica o instituto da retenção previdenciária, literalmente prevista no artigo 149, inciso VII, ocorre quando da contratação, por meio de empreitada total ou parcial, de obra de construção civil por um órgão público da administração direta, autarquia ou fundação de direito público, inclusive, não se lhe imputando a responsabilidade solidária, decorrente desse tipo de contratação ou de qualquer que seja outra forma, desde 21 de novembro de 1986, conforme artigo 151, parágrafo 2º, inciso IV. Aliás, com relação a esta responsabilidade solidária, com maior evidência encontram-se delimitados os períodos em que um órgão público podia ser demandado, na condição de responsável solidário, para cumprir a exigência da obrigação previdenciária, quais sejam: no período anterior ao Decreto-Lei n.º 2.300, de 1986 (contratação de obra de construção civil, reforma ou acréscimo, ou de serviços mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário); e, de 29 de abril de 1995 a 31 de janeiro de 1999 (contratação de serviços mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário).

30. Também é elementar se verificar que o artigo 155 da Instrução Normativa anteriormente reproduzida determina a inexistência de solidariedade do órgão público da administração direta, autarquia ou fundação de direito público quando contrata, sob regime de empreitada total, obra a ser realizada por empresas reunidas em consórcio, nos termos da alínea "a" do inciso XXVII do artigo 322.

(...)

32. Dissecando-se ainda mais a legislação tributária posta (IN RFB n.º 971, de 2009), nota-se que, taxativamente, somente não haverá a responsabilidade solidária, portanto, nesses casos, devendo ocorrer a retenção previdenciária, quando: ocorrer a contratação de empreitada de obra de construção civil que não esteja enquadrada no inciso I do artigo 154 daquela Instrução Normativa; e, na contratação dos serviços de construção civil como os discriminados no Anexo VII, observando-se o disposto nos artigos 143 e 151, parágrafo 2º, inciso III do mencionado normativo.

33. Se ainda persistisse dúvida a respeito da elisão da responsabilidade solidária da retenção previdenciária em face da contratação de uma empreitada total, o parágrafo 3º do artigo 164 da IN RFB n.º 971, de 2009, é de uma clareza cristalina quando determina que, a partir de 21 de novembro de 1986, não existe a responsabilidade solidária dos órgãos públicos da administração direta,

autarquias e fundações de direito público, portanto, a estes não se lhe aplicando a retenção de 11% (onze por cento) quando forem contratantes de obra de construção civil mediante empreitada total.

34. Segundo se depreende dos documentos acostados ao presente processo de consulta, a contratante da obra de construção civil objeto do Contrato n.º XXXXX (área de XXXXX dos municípios de XXXXX e XXXXX, Concorrência Pública n.º XXXXX e seus anexos, e Processo n.º XXXXX) é um órgão público constituído na forma de uma autarquia XXXXX (Lei n.º XXXXX, e Lei n.º XXXXX), que firmou o contrato com um consórcio de empresas de construção civil para execução da obra pelo regime de empreitada por preço unitário; neste diapasão, em face da argumentação fartamente demonstrada pela legislação tributária analisada, implica dizer que inexistente responsabilidade solidária, portanto, a este órgão público não se lhe aplicando a retenção de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) quando for contratante de obra de construção civil mediante empreitada total.

(...)

Conclusão

À vista do exposto, conclui-se que o objeto do Contrato n.º XXXXX (área de XXXXX dos municípios de XXXXX e XXXXX, Concorrência Pública n.º XXXXX e seus anexos, e Processo n.º XXXXX), firmado com o órgão público autárquico XXXXX, constitui-se em obra de construção civil sob regime de empreitada por preço unitário (empreitada total), o que implica dizer, inexistente a responsabilidade solidária, portanto, a este órgão público autárquico não se aplica a retenção previdenciária de que tratam os artigos 31 da Lei n.º 8.212, de 1991, e 7º, parágrafo 6º da Lei n.º 12.546, de 2011.

(...)

9. Na questão em apreço, a consultante, que informa ter atividade principal enquadrada no CNAE 4313-4/00 OBRAS DE TERRAPLENAGEM (SERVIÇO), constante no Anexo VII da IN RFB n.º 971, de 2009, questiona se no caso de obras de Construção Civil ou de Infraestrutura contratadas por Órgão Público, não por Cessão de Mão de Obra, e sim por Regime de Construção Por Empreitada por Preço Global ou Unitário, o órgão público está obrigado a reter a contribuição previdenciária sobre a receita bruta.

10. Neste diapasão, em face do exposto na Solução de Consulta Cosit n.º 14, de 7 de outubro de 2013, implica dizer que inexistente responsabilidade solidária ao órgão público contratante de obra de construção civil mediante empreitada total, não se lhe aplicando a retenção de que tratam os artigos 31 da Lei n.º 8.212, de 1991, e 7º, parágrafo 6º da Lei n.º 12.546, de 2011

11. Cabe acrescentar que, após a publicação da Solução de Consulta Cosit n.º 14, de 7 de outubro de 2013, os arts. 7º e 8º da Lei n.º 12.546, de 2011, foram regulamentados pela Instrução Normativa RFB n.º 1.436, de 30 de dezembro de 2013, sem, no entanto, alterar a conclusão da supracitada Solução de Consulta. Dispõe assim o art. 9º da IN RFB n.º 1.436, de 2013, sobre a retenção prevista no art. 31 da Lei n.º 8.212, de 1991:

Art. 9º No caso de contratação de empresas para execução de serviços relacionados no Anexo I, mediante cessão de mão de obra, na forma definida pelo art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, que estejam sujeitas à CPRB, a empresa contratante deverá reter 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, observando-se os seguintes períodos: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1597, de 01 de dezembro de 2015)

I - a partir de 1º de agosto de 2012, por serviços prestados por empresas:

- a) de TI e TIC, exceto suporte técnico em equipamentos de informática; e*
- b) de Teleatendimento;*

II - a partir de 1º de janeiro de 2013, por serviços prestados por empresas:

- a) de transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo, municipal, intermunicipal em região metropolitana, intermunicipal, interestadual e internacional;*
- b) de transporte aéreo de passageiros;*
- c) de transporte marítimo de passageiros na navegação de cabotagem, na navegação de longo curso e por navegação interior em linhas regulares; e*
- d) manutenção e reparação de aeronaves, motores, componentes e equipamentos correlatos;*

III - a partir de 1º de abril de 2013, por serviços prestados por empresas:

- a) de suporte técnico em informática, inclusive instalação, configuração e manutenção de programas de computação e bancos de dados, bem como serviços de suporte técnico em equipamentos de informática em geral;*
- b) de manutenção e reparação de embarcações; e*
- c) do setor de construção civil, enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - Versão 2.0 (CNAE 2.0);*

IV - a partir de 1º de janeiro de 2014, por serviços prestados por empresas:

- a) que realizam operações de carga, descarga e armazenagem de contêineres em portos organizados, enquadradas nas classes 5212-5 e 5231-1 da CNAE 2.0; e*
- b) de construção civil de obras de infraestrutura, enquadradas nos grupos 421, 422, 429 e 431 da CNAE 2.0;*

§ 1º Serão aplicadas à retenção de que trata o caput, no que couber, as disposições previstas nos arts. 112 a 150 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009.

§ 1º Serão aplicadas à retenção de que trata o caput, no que couber, as disposições previstas nos arts. 112 a 150 e 191 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1523, de 05 de dezembro de 2014)

§ 2º Aplica-se o disposto neste artigo apenas aos serviços listados nos arts. 117 e 118 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, que estiverem sujeitos à CPRB.

§ 3º (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1523, de 05 de dezembro de 2014)

§ 4º No caso de contratação de empresas para prestação de serviços a que se refere a alínea “c” do inciso III, no período de 19 de julho a 31 de outubro de 2013, o percentual da retenção será de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) somente se a empresa contratada optar por antecipar a sua inclusão na tributação substitutiva de que trata o art. 1º.

§ 5º Se a empresa contratada não optar por antecipar a sua inclusão na tributação substitutiva de que trata o art. 1º, a retenção, no período de 3 de junho a 31 de outubro de 2013, será de 11% (onze por cento).

§ 5º A retenção será de 11% (onze por cento) caso a empresa contratada: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1597, de 01 de dezembro de 2015)

I – não opte por antecipar a sua inclusão na tributação substitutiva de que trata o art. 1º, no período de 3 de junho a 31 de outubro de 2013; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1597, de 01 de dezembro de 2015)

II – não opte, na forma prevista no § 6º do art. 1º ou no § 2º do art. 13, pela tributação substitutiva de que trata o art. 1º, a partir de 1º de dezembro de 2015. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1597, de 01 de dezembro de 2015)

§ 6º A empresa prestadora de serviços de que trata o caput deverá comprovar a opção pela tributação substitutiva de que trata o art. 1º, fornecendo à empresa contratante declaração de que recolhe a contribuição previdenciária na forma do caput dos arts. 7º ou 8º da Lei nº 12.546, de 2011, conforme modelo previsto no Anexo III. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1597, de 01 de dezembro de 2015)

§ 7º No caso de retenção para fins de elisão de responsabilidade solidária, a retenção será de 11% (onze por cento) até 19 de junho de 2014 e de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) a partir de 20 de junho de 2014, para as empresas sujeitas à CPRB. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1597, de 01 de dezembro de 2015)

§ 8º A empresa contratada deverá destacar na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços o valor da retenção no percentual de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento), responsabilizando-se pela informação prestada à contratante. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1523, de 05 de dezembro de 2014)

(...)

12. Por fim, vale ressaltar que conforme determina o art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, a Solução de Consulta Cosit e a Solução de Divergência, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB, respaldam o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consultante, desde que se enquadre na hipótese por

elas abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.

Art. 9º A Solução de Consulta Cosit e a Solução de Divergência, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB, respaldam o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consulente, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.434, de 30 de dezembro de 2013)

Conclusão

Diante do exposto, aplicando-se o entendimento exarado na Solução de Consulta Cosit nº 14, de 7 de outubro de 2013, soluciona-se a consulta respondendo à consulente que a contratação, por órgão público, de obra de construção civil sob regime de empreitada por preço unitário constitui-se em empreitada total, o que implica dizer da inexistência da responsabilidade solidária do contratante e da não retenção previdenciária de que tratam os artigos 31 da Lei n.º 8.212, de 1991, e 7º, parágrafo 6º da Lei n.º 12.546, de 2011.

À Chefia da Divisão de Tributação da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 5ª Região Fiscal.

Assinado digitalmente
ÂNGELA MACHADO GÓES

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Declaro a vinculação à Solução de Consulta Cosit nº 14, de 2013, com base no art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Publique-se na forma do art. 27 da referida Instrução Normativa. Dê-se ciência ao consulente.

Assinado digitalmente
MILENA REBOUÇAS NERY MONTALVÃO

Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da Disit 05