



---

## Solução de Consulta nº 101 - Cosit

**Data** 21 de junho de 2021

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. ESTRUTURAS DE PRÉ-MOLDADOS. TIPO DE EDIFICAÇÃO. REDUÇÃO DA REMUNERAÇÃO.

A elaboração e montagem de unidades habitacionais com estruturas e paredes externas com mais de 50% de pré-moldados construídos no canteiro de obras da própria empresa, com a utilização de mão-de-obra, maquinário e instrumentos próprios, não pode ser classificada como edificação do tipo 13 (obra mista). Por conseguinte, não se aplicam as regras que permitem a redução no valor da remuneração (base de cálculo da contribuição previdenciária).

SOLUÇÃO DE CONSULA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 10, DE 12 DE MARÇO DE 2021.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 8.212, de 1991, art. 33, § 4º; arts. 51, 349, 351, parágrafo único, e 364 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009.

### **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

ORIENTAÇÕES SOBRE PREENCHIMENTO DE DISO. INEFICÁCIA PARCIAL.

O processo de consulta destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas acerca da interpretação da legislação tributária, não se prestando a fornecer orientações procedimentais relativas ao cumprimento de obrigações acessórias.

**Dispositivos Legais:** IN RFB nº1.396, de 2013, arts. 1.º, e 18, incisos II e XIV.

**Relatório**

A pessoa jurídica acima qualificada com ramo de atividade principal de construção de edifícios e incorporações de empreendimentos imobiliários, especificamente voltada para o programa Minha Casa Minha Vida, apresenta consulta sobre a legislação tributária conforme a seguir.

2. Informa que, com o objetivo de acelerar o tempo de construção das edificações e reduzir o custo, investiu em maquinários e equipamentos para implantar inovador método construtivo, utilizando-se de mão-de-obra própria. A operação consiste no uso de formas para fabricação de paredes em pré-moldadas dentro do canteiro de obra, nos moldes das normas da ABNT NBR 16.475/2017.

3. Descreve o seu processo produtivo, para concluir que na elaboração e montagem das unidades habitacionais com os pré-moldados, construídos no próprio canteiro de obras, com utilização de mão de obra própria, referidas estruturas representam mais de 50% da construção.

4. Menciona que sua dúvida consiste na classificação da obra para fins de recolhimento da contribuição previdenciária. Assim, transcreve o inciso III e parágrafos do art. 349 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, para concluir que sua atividade deve ser classificada no TIPO 13 (OBRA MISTA).

5. Ao final, apresenta os seguintes questionamentos:

1) A Consulente, nas edificações de unidades habitacionais por meio de ESTRUTURAS e PAREDES EXTERNAS em pré-moldados ou pré-fabricados, dentro do canteiro de obras e com mão-de-obra própria, pode classificar as obras, para fins de recolhimento de contribuição previdenciária, como do TIPO 13 (Obra Mista)?

1.1) Em caso positivo, quais os demais requisitos legais que deve cumprir e quais documentos deve reservar para apresentar em caso de eventual fiscalização in loco?

1.2) Em caso positivo, quais descrições a Consulente deve arrolar na DISO para que reste implementado a obra TIPO 13 (Obra Mista), quando os pré-moldados são feitos na própria obra, com mão-de-obra própria?

2) As edificações de unidades habitacionais por meio de ESTRUTURAS e PAREDES EXTERNAS em pré-moldados ou pré-fabricados, dentro do canteiro de obras e com mão de obra própria, podem se beneficiar das disposições do art. 364 e seguintes da Instrução Normativa nº 971/2009?

2.1) Em caso positivo, quais os demais requisitos legais que deve cumprir e quais documentos deve reservar para apresentar em caso de eventual fiscalização in loco?

2.2) Em caso positivo, quais descrições a Consulente deve arrolar na DISO para que reste implementado as reduções, uma vez que os pré-moldados são feitos na própria obra, com mão-de-obra própria, e a legislação pede a descrição de notas fiscais de aquisição de pré-moldados de terceiros?

## Fundamentos

6. De início, convém informar que a finalidade do processo de consulta, disciplinado pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, destina-se unicamente a dirimir dúvidas do sujeito passivo sobre a interpretação de determinada norma tributária aplicável a situações por ele vivenciadas e cujo sentido pareça-lhe dúbio, obscuro ou de difícil compreensão.

7. Assim, os esclarecimentos de questões operacionais sobre a apresentação ou preenchimento de declarações (Declaração e Informação sobre Obra – DISO) devem ser obtidos nos setores de atendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil, o que implica dizer que, nesse ponto, a consulta é ineficaz, nos termos do art. 1º, e incisos II e XIV, do art. 18 da citada Instrução Normativa.

8. Na presente, a consulente apresenta dúvida sobre a aplicação de normas que permitem a redução da base de cálculo (remuneração pela prestação de serviços) da contribuição previdenciária na atividade de construção civil. No caso, a redução a que se refere o inciso II, parágrafo único, do art. 351 (primeiro questionamento) e a redução a que se refere o caput do art. 364 (segundo questionamento) da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009.

9. Para tanto, relata que na elaboração e montagem de unidades habitacionais do programa Minha Casa Minha Vida utiliza-se de estruturas e paredes com mais de 50% de pré-moldados, construídas no canteiro de obras da própria empresa, com a utilização de mão-de-obra, maquinário e instrumentos próprios. Entende que essa operação (tipo de edificação) deve ser classificada como obra do tipo mista, o que permitiria aplicar o percentual de redução da base de cálculo da contribuição previdenciária.

10. A análise da presente consulta envolve, necessariamente, a norma do § 4º, art. 33, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e as disposições dos artigos 349, 351 e 364 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, conforme abaixo:

Art. 349. Quanto ao tipo, as edificações serão enquadradas da seguinte forma:

I - tipo 11 (onze), alvenaria;

II - tipo 12 (doze), madeira; e (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1.477, de 03 de julho de 2014)

III - tipo 13 (treze), mista, se ocorrer uma ou mais das seguintes circunstâncias: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1477, de 03 de julho de 2014)

a) 50% (cinquenta por cento) das paredes externas, pelo menos, for de madeira, de metal, pré-moldada ou pré-fabricada;

(...)

c) a estrutura for pré-fabricada ou pré-moldada; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1477, de 03 de julho de 2014)

(...)

§ 3º Para classificação no tipo 13 (treze), deverão ser apresentadas as notas fiscais de aquisição da madeira, da estrutura de metal ou da estrutura pré-fabricada ou pré-moldada, ou outro documento que comprove ser a obra mista. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1477, de 03 de julho de 2014)

(...)

§ 5º Toda obra que não se enquadrar no tipo 12 (doze) ou 13 (treze) será necessariamente enquadrada no tipo 11 (onze), mesmo que empregue significativamente outro material que não alvenaria, como: plástico, vidro, isopor, fibra de vidro, policarbonato e outros materiais sintéticos. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1477, de 03 de julho de 2014)

(...)

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

[...]

Parágrafo único. No caso de **conjunto habitacional** popular definido no inciso XXV do art. 322, utilizar-se-á, independentemente da área construída:

I - para obra em alvenaria **(Tipo 11), o percentual de 12%** (doze por cento);

II - para obra em madeira (tipo 12), ou mista (tipo 13), o percentual de 7% (sete por cento).

Dos Pré-moldados e dos Pré-fabricados

Art. 364. A obra de construção civil que utilize componentes pré-fabricados ou pré-moldados será enquadrada de acordo com o disposto nos arts. 346 a 348 e

terá redução de 70% (setenta por cento) no valor da remuneração apurada de acordo com o art. 359, desde que:

I - sejam declarados e apresentados, quando solicitado, conforme o caso:

a) a nota fiscal ou a fatura mercantil de venda do pré-fabricado ou do pré-moldado e a nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, emitidas pelo fabricante, relativas à aquisição e à instalação ou à montagem do pré-fabricado ou do pré-moldado;

b) a nota fiscal ou a fatura mercantil do fabricante relativa à venda do pré-fabricado ou do pré-moldado e as notas fiscais, as faturas ou os recibos de prestação de serviços, emitidos pela empresa contratada para a instalação ou a montagem;

c) a nota fiscal ou a fatura mercantil do fabricante, se a venda foi realizada com instalação ou montagem;

II - o somatório dos valores brutos das notas fiscais ou das faturas previstas no inciso I, em cada competência, atualizado com a aplicação das taxas de juros previstas na alínea "b" do inciso II e no inciso III do art. 402, desde a data da emissão desses documentos até o mês anterior ao da emissão do ARO, seja igual ou superior a 40% (quarenta por cento) do CGO, calculado conforme o art. 350, observado o enquadramento no tipo 11 (alvenaria), previsto no § 2º.

§ 1º Pré-fabricado ou pré-moldado é o componente ou a parte de uma edificação, adquirido pronto em estabelecimento comercial ou fabricado por antecipação em estabelecimento industrial, para posterior instalação ou montagem na obra". (grifo nosso)

11. Numa primeira avaliação, conforme informou a consulente, a sua atividade poderia ser enquadrada como edificação do tipo 13 (obra mista), nas disposições da alínea "a" do inciso III do art. 349 supra, considerando que ~~a~~ utiliza mais de 50% de estruturas de pré-moldados. Entretanto, para a classificação nesse tipo a legislação exige a comprovação de aquisição da estrutura de pré-moldado por meio de notas fiscais ou outro documento (§ 3º do art. 349).

12. Reforçam esse entendimento as disposições do § 1º do art. 364, que considera o pré-fabricado ou pré-moldado como o componente ou a parte de uma edificação, adquirido pronto em estabelecimento comercial ou fabricado por antecipação em estabelecimento industrial, para posterior instalação ou montagem na obra.

13. Portanto, na situação em que relatou a sua atividade, haja vista a informação de que as estruturas de pré-moldados são construídas no canteiro de obras da consulente, principalmente com a utilização de mão-de-obra própria, não há como

caracterizar a obra como do tipo mista (tipo 13), mas, sim, como uma obra de alvenaria (tipo 11), pois o pré-moldado faz parte do processo produtivo do empreendimento.

14. A consulente ainda argumenta que, embora não tenha as notas fiscais de aquisição de pré-moldados de terceiros, consegue provar a obra como mista por meio de projetos e documentos registrados perante a Prefeitura Municipal, das notas de aquisição de concreto, ferragem, bem como por meio de ata notarial explicitando o método construtivo das estruturas e paredes externas em pré-moldados fabricados na própria obra.

15. Nesse ponto, esclarece-se que a matéria sob análise foi objeto da Solução de Consulta Cosit nº 10, de 12 de março de 2021, à qual a presente consulta está vinculada e cujos trechos a seguir transcritos denotam a interpretação adequada acerca da expressão do § 3º do art. 349 “ ... **ou outro documento que comprove ser a obra mista**”.

[...]

15. O termo **ou outro documento que comprove ser a obra mista**, empregado no dispositivo do § 3º do art. 349 da IN RFB nº 971, de 2009, está relacionado especialmente à comprovação de certos requisitos do artigo, para o enquadramento da obra no tipo 13, como a exigência de que pelo menos o percentual 50% das paredes externas sejam de madeira, de metal, pré-moldada ou pré-fabricada (hipótese da alínea “a” inciso III do artigo) ou que a edificação seja do tipo rústico, sem fechamento lateral, ou lateralmente fechada apenas com tela e mureta de alvenaria (hipótese da alínea “d”, inciso III do artigo), requisitos que, por sua descrição, só podem ser comprovados com outros documentos, e não simplesmente com notas fiscais de aquisição do produto.

16. Desta feita, o termo “ou outro documento que comprove ser a obra mista”, do § 3º do art. 349 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, não pode ser interpretado como fundamento normativo para que **obras** que empregam pré-moldados confeccionados com mão de obra da própria construtora que os utiliza, assim comprovado por projetos e documentos registrados em órgãos municipais, **possam ser enquadradas como obra mista, tipo 13**, que enseja valores menores de mão de obra apurada por aferição indireta, conforme o art. 351 desta Instrução Normativa, de modo a dispensar a comprovação da aquisição do produto por meio de notas fiscais, como pretende a consulente.

[...]

16. Em regra, a contribuição para a previdência, inclusive na atividade da construção civil, é devida na medida em que haja remuneração pela prestação de serviços: “Art. 51. Constitui fato gerador da obrigação previdenciária principal: (...) III - em relação à empresa ou equiparado à empresa: a) a prestação de serviços remunerados realizados por

segurado empregado, trabalhador avulso e contribuinte individual;" (Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009).

17. Pode ocorrer situação em que a atividade de construção civil seja segregada em várias operações e/ou etapas, a exemplo de um empreendimento que utiliza estruturas pré-moldadas e/ou pré-fabricadas. Assim, independentemente da forma de edificação (tipo), se puramente de alvenaria, madeira ou mista, do empreendimento, teoricamente a contribuição é devida por todos os agentes envolvidos na cadeia econômica da atividade.

18. Portanto, quando o dispositivo do inciso II, parágrafo único, do art. 351 e o do caput do art. 364 permitem a redução da base de cálculo na atividade do tipo 13 (mista) para a empresa que utilize pré-fabricados ou pré-moldados, na realidade, está implícito que essa contribuição previdenciária, que deixa de ser calculada, foi, em outra etapa, reconhecida ou devida por um terceiro. Corroboram esse entendimento as disposições do § 3º do referido artigo:

§ 3º A remuneração da mão-de-obra contida em nota fiscal ou fatura relativas à fabricação ou à montagem, de pré-fabricado ou de pré-moldado, não poderá ser aproveitada no cálculo por aferição indireta da mão-de-obra.

19. Portanto, na situação ora em estudo, reforça-se o entendimento de que, na utilização estruturas de pré-moldado ou pré-fabricado, a norma tributária (Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009) faz expressa menção à devida comprovação, conforme transcrito:

Art. 349. (...)

§ 3º Para classificação no tipo 13 (treze), deverão ser apresentadas as notas fiscais de aquisição da madeira, da estrutura de metal ou da estrutura pré-fabricada ou pré-moldada, ou outro documento que comprove ser a obra mista. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1477, de 03 de julho de 2014)

(...)

art 364. (...)

I - sejam declarados e apresentados, quando solicitado, conforme o caso: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1477, de 03 de julho de 2014)

a) a nota fiscal ou a fatura mercantil de venda do pré-fabricado ou do pré-moldado e a nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, emitidas pelo

fabricante, relativas à aquisição e à instalação ou à montagem do pré-fabricado ou do pré-moldado;

b) a nota fiscal ou a fatura mercantil do fabricante relativa à venda do pré-fabricado ou do pré-moldado e as notas fiscais, as faturas ou os recibos de prestação de serviços, emitidos pela empresa contratada para a instalação ou a montagem;

c) a nota fiscal ou a fatura mercantil do fabricante, se a venda foi realizada com instalação ou montagem;

(...)

20. Por fim, cabe esclarecer que eventuais questionamentos operacionais sobre a apresentação ou preenchimento de declarações sobre obras de construção civil (DISO) podem ser apresentados à Delegacia da RFB da jurisdição da consulente, a quem compete gerir e executar as atividades de atendimento e orientação ao cidadão, consoante prescreve o art. 290 do Anexo I do Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria ME nº 284, de 27 de julho de 2020.

## **Conclusão**

21. À vista do exposto, responde-se à consulente que a elaboração e montagem de unidades habitacionais com estruturas e paredes externas com mais de 50% de pré-moldados construídos no canteiro de obras da própria empresa, com a utilização de mão-de-obra, maquinário e instrumentos próprios, não pode ser classificada como edificação do tipo 13 (obra mista). Por conseguinte, não se aplica o percentual menor para apuração da remuneração a que se refere o inciso II do parágrafo único do art. 351, nem a disposição do caput do art. 364, que determina redução de 70% (setenta por cento) no valor da remuneração (base de cálculo da contribuição previdenciária todos da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009).

22. Quanto ao esclarecimento de questões sobre a apresentação ou preenchimento da Declaração e Informação sobre Obra – DISO, a consulta é ineficaz, uma vez que, conforme preceitua o art. 1º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, o processo de consulta destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas acerca da interpretação da legislação tributária, não se prestando a fornecer orientações procedimentais relativas ao cumprimento de obrigações acessórias.

Encaminhe-se ao Coordenador de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais - Copen.

*Assinatura digital*

FRANCISCO RICARDO GOUVEIA COUTINHO  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Divisão de Tributação da SRRF da 3ª Região

De acordo. Ao Coordenador-Geral de Tributação.

*Assinatura digital*

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 IN RFB nº 1.396, de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

*Assinatura digital*

FERNANDO MOMBELLI  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral de Tributação