



PARECER Nº 2012/

PROCESSO Nº: 2012/162614

INTERESSADO: Consórcio Constremac Serveng

ASSUNTO: Consulta sobre possibilidade de dedução de material adquirido por consórcio da base de cálculo do ISSQN de serviço de construção civil, prestado por consorciada

EMENTA: Tributário. Imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISSQN). Base de Cálculo. Dedução da base de cálculo. Serviços de construção. Dedução de material, adquirido por consórcio, da base de cálculo do ISSQN do serviço de construção civil, prestado por consorciada. Possibilidade.

1. RELATÓRIO

No presente processo, o **CONSÓRCIO CONSTREMAC SERVENG** - constituído pelas sociedades **Constremac Construções Ltda.** e **Cerveng Civilsan S.A. - Empresas Associadas de Engenharia** - inscrito no CNPJ com o nº 15.283.867/0001-79, com base no art. 59 da Lei nº 4.144/72 (Código Tributária Municipal - CTM) e artigos 46 a 58 do Decreto nº 70.235/70, requer esclarecimento sobre a possibilidade de dedução de material, adquirido por consórcio, da base de cálculo do ISSQN do serviço de construção civil, prestado por consorciada.

A Consulente informou que atua, entre outros, no ramo de construção civil; que é responsável pela realização de obras no Município de Fortaleza; que por tratar-se de obras de construção civil tem que adquirir diversos materiais, em nome dela, em razão dos melhores preços obtidos na compra no atacado; que as notas fiscais de compra de materiais são emitidas em nome dela; que ela repassa tais materiais adquiridos no atacado para cada uma das consorciadas; que estas têm o direito de abater o valor de tais materiais de suas despesas, e conseqüentemente, da base de cálculo o ISSQN, nos termos da LC nº 116/2003; que ela não pode emitir as notas fiscais relativas as prestação de serviços realizados pelas consorciadas, por não ter personalidade jurídica; que entende que as consorciadas deveriam estar autorizadas a deduzir da sua base de cálculo do ISSQN, os valores dos materiais adquiridos no atacado por ela; que os art. 3º e 4º da IN RFB nº 1.199/2011 estabelece que cada pessoa jurídica consorciada deverá apropriar suas receitas, custos e despesas incorridos, proporcionalmente a sua participação no empreendimento e o faturamento correspondente às operações do consórcio será efetuado pelas pessoas jurídicas consorciadas, mediante emissão de nota fiscal de serviço ou fatura próprias, proporcionalmente à participação de cada uma no empreendimento; e que a legislação deste Município nada dispõe sobre a possibilidade das consorciadas deduzirem materiais da base de cálculo do ISSQN.

O Consórcio epigrafado anexou ao seu pedido cópias do seu instrumento de constituição e das consorciadas e do instrumento de mandado do signatário.

Eis o **relatório**.

2. FUNDAMENTOS JURÍDICOS

2.1. Da Consulta

Sobre o **instituto da consulta**, o art. 59 da Lei nº 4.144 de 27.12.1972, prevê que é facultado ao contribuinte, sindicatos e entidades representativas de atividades econômicas ou profissionais, formularem consultas, por petição escrita à autoridade municipal competente, sobre assuntos relacionados com a interpretação de dispositivos da legislação tributária.

Sobre este aspecto, verifica-se a possibilidade de o Consulente, por ser sindicato, realizar consulta em nome das suas associadas. No entanto, a resposta à consulta formulada somente



vincula este Fisco às empresas que forem associadas ao sindicato até a data do protocolo da consulta.

A legislação municipal estabelece ainda, que a consulta formulada deverá indicar, claramente, se versa sobre hipótese do fato gerador da obrigação tributária, ocorrido ou não (Parágrafo Único do Art. 59 da Lei nº 4.144/72) e conter todas as razões supostamente aplicáveis à hipótese, inclusive, se for o caso, os motivos porque se julga certa determinada interpretação dos dispositivos legais pertinentes (Art. 60 da Lei nº 4.144/72).

O Código Tributário Municipal estabelece que a pessoa competente para dar resposta à consulta é o Secretário de Finanças do Município (Art. 61 da Lei nº 4.144/72) e que, quando a consulta versar sobre matéria já decidida pela mesma autoridade ou por instância administrativa superior do Município, limitar-se-á o julgador a transmitir ao consulente o texto da resposta ou solução dada em hipótese precedente e análoga, sem necessidade de nova decisão (Parágrafo Único do Art. 61 da Lei nº 4.144/72).

Para os fins do disposto no parágrafo único do artigo 61 da Lei nº 4.144/72, ressalta-se já houve requerimento nos termos deste, no entanto, como há aspectos diversos na presente consulta, o parecer será feito na íntegra.

2.2. Da Base de Cálculo do ISSQN nos Serviços Previstos nos subitens 7.02 e 7.05 da Lista de Serviços

Para responder a consulta formulada, primeiramente é necessário tecer algumas observações acerca da base do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) nos serviços de construção civil por empreitada e de reforma, previstos como tributáveis por este imposto nos subitens 7.02 e 7.05 da Lista de Serviços, respectivamente.

A base de cálculo do ISSQN no serviço de construção civil encontra-se regulada, no Município de Fortaleza, pelas normas dispostas no art. 141 da Lei nº 4.144/1972, com redação da Lei Complementar nº 14/2003 alterada pela Lei Complementar nº 32/2006, e no art. 18 do Regulamento do ISSQN deste Município, nos seguintes termos:

Art. 18. O imposto devido por pessoa jurídica ou pessoa a ela equiparada terá por base de cálculo o preço dos serviços.

§ 1º Inclui-se no preço do serviço o valor da mercadoria envolvida na prestação do mesmo, excetuados os casos expressos na lista do Anexo I deste Regulamento.

§ 2º Incorporam-se ao preço dos serviços:

I – os valores acrescidos, a qualquer título, e os encargos de qualquer natureza, inclusive valores porventura cobrados em separado, a título de imposto sobre serviços;

II – os descontos, diferenças ou abatimentos concedidos sob condição;

III – os ônus relativos à concessão de crédito, ainda que cobrados em separado, na hipótese de prestação de serviços a crédito, sob qualquer modalidade.

§ 3º O preço dos serviços, a ser considerado para base de cálculo do imposto, caso não mereçam fé os registros apresentados pelo contribuinte, não poderá ser inferior ao total da soma dos seguintes elementos, apurada mensalmente:

I – folha de salários pagos, adicionada de honorários de diretores, retiradas de proprietários, sócios ou gerentes, e outras formas de remuneração;

II – aluguel do imóvel, de máquinas e equipamentos utilizados na prestação do serviço ou, quando forem próprios, 1% (um por cento) do seu valor;

III – despesas gerais e os demais encargos obrigatórios do contribuinte.



§ 4º Quando os serviços descritos pelos subitens 3.3 e 22.1 da lista do Anexo I deste Regulamento forem prestados no território deste município e em outros municípios, a base de cálculo será proporcional, conforme o caso, à extensão da ferrovia, da rodovia, das pontes, dos túneis, dos dutos e dos condutos de qualquer natureza, dos cabos de qualquer natureza ou ao número de postes, existentes em cada município.

§ 5º Não se inclui na base de cálculo do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza o valor dos materiais fornecidos pelo prestador dos serviços previstos nos subitens 7.2 e 7.5 da lista de serviços do Anexo I deste Regulamento.

§ 6º O valor dos materiais a ser considerado na dedução do preço do serviço é o constante dos documentos fiscais de aquisição ou produção emitidos em nome do prestador do serviço. (Redação adequada à LC 32)

§ 7º A dedução dos materiais mencionada no § 5º deste artigo somente poderá ser feita quando os materiais se incorporarem diretamente e definitivamente à obra, perdendo sua identidade física no ato da incorporação, não sendo passíveis de dedução os gastos com ferramentas, equipamentos, combustíveis, materiais de consumo, materiais de instalação provisória, refeições e similares. (Redação adequada à LC 32)

§ 8º A exclusão dos materiais da base de cálculo prevista no § 5º deste artigo, quando não comprovado o seu valor, ou quando a documentação comprobatória apresentada não mereça fé, poderá ser estimada em até 50% (cinquenta por cento) do valor total do serviço.

As normas expostas acima, especialmente a do *caput* do art. 18, dos §§ 4º e 5º deste artigo retratam as normas previstas no art. 7º da Lei Complementar nº 116/2203.

As normas fortalezenses definidoras da base de cálculo do imposto *in casu* nos serviços previstos nos subitens 7.02 e 7.05, contidas nos §§ 5º, 6º, 7º e 8º do art. 18 do RISSQN/FOR, permitem que possam ser deduzidos do preço do serviço todos os materiais fornecidos pelo prestador dos serviços que se incorporarem diretamente e definitivamente à obra, perdendo sua identidade física no ato da incorporação. Com isso, é possível deduzir da base de cálculo do ISSQN nos serviços de construção civil e de reforma os materiais que o prestador do serviço adquiriu de terceiros e os que forem produzidos pelo prestador do serviço fora do local da obra, obviamente, que forem incorporados à obra.

Como exposto na segunda parte do parágrafo 7º do art. 18 do Regulamento citado, só não podem ser deduzidos da base de cálculo do imposto, os gastos com ferramentas, equipamentos, combustíveis, materiais de consumo, materiais de instalação provisória, refeições e similares.

Ante o exposto, verifica-se não existe limite expresso para a dedução de material da base de cálculo do ISSQN nos serviços de construção civil. Basta para tanto, dentro dos limites da razoabilidade e da proporcionalidade, que o prestador do serviço comprove, por meio dos documentos fiscais de aquisição ou produção, emitidos em nome do prestador do serviço, os materiais fornecidos por ele que foram empregados na obra.

Sobre o percentual de dedução de material da base de cálculo do ISSQN, previsto no § 8º do art. 18 do Regulamento do ISSQN, que retrata a redação do § 8º do art. 141 de Lei nº 4.144/72, com redação da LC nº 32/2006, destaca-se que este percentual é destinada à fiscalização tributária do Município, para ser aplicado quando não for comprovado que o valor da dedução de material empregado pelo prestador do serviço não mereça fé.

2.3. Da dedução de materiais Adquiridos por Consórcio da Base de Cálculo do ISSQN, nos serviços de construção civil prestados empresas consorciadas



Prefeitura de
Fortaleza

Secretaria de Finanças
Coordenadoria de Administração Tributária
Célula de Gestão do ISSQN

A Consulente informou que atua, entre outros, no ramo de construção civil; que é responsável pela realização de obras no Município de Fortaleza; que por tratar-se de obras de construção civil tem que adquirir diversos materiais, em nome dela, em razão dos melhores preços obtidos na compra no atacado; que as notas fiscais de compra de materiais são emitidas em nome dela; que ela repassa tais materiais adquiridos no atacado para cada uma das consorciadas; que estas têm o direito de abater o valor de tais materiais de suas despesas, e conseqüentemente, da base de cálculo o ISSQN, nos termos da LC nº 116/2003.

Diante do fato exposto, a dúvida reside na possibilidade de empresas consorciadas poderem ou não deduzir da base de cálculo do ISSQN incidente sobre construção civil materiais adquiridas pelo consórcio do qual fazem parte.

A Consulente não informou, mas seu questionamento decorre do fato de o sistema emissor da Nota Fiscal de Serviço Eletrônica deste Município exigir a comprovação dos materiais serem adquiridos pelo próprio prestador de serviço, para poder permitir a dedução da base de cálculo do ISSQN.

Conforme fundamentos expostos, o problema alegado pela Consulente é elucidado pelas normas contidas nos §§ 6º e 7º do Art. 18 do Regulamento do ISSQN, com redação dada pela Lei Complementar nº 32/2006.

A norma do parágrafo 6º citado estabelece que o valor dos materiais a ser considerado na dedução do preço do serviço é o constante dos documentos fiscais de aquisição ou produção emitidos em nome do prestador do serviço. E a norma do mencionado parágrafo § 7º define que somente os materiais que se incorporarem diretamente e definitivamente à obra, perdendo sua identidade física no ato da incorporação, podem ser deduzidos da base de cálculo do ISSQN.

Em face do exposto, para que seja possível aplicar a dedução de materiais permitidos no citado parágrafo 7º, o prestador do serviço deve manter controles de entrada e de saída de materiais em seu almoxarifado, embasado em documento fiscal de compra de mercadorias em seu nome e de saída dos materiais para cada obra na qual eles serão aplicados.

O ideal seria que a comprovação dos materiais empregados em cada obra fosse feita pela nota fiscal de compra de mercadorias emitida pelo fornecedor em no nome do prestador do serviço. No entanto, no caso em questão, os materiais, por questão de economicidade, são adquiridos pelo Consórcio para serem empregados nas obras realizadas por ele, mas como ele não possui personalidade jurídica, as notas fiscais de serviços são emitidas pelas empresas que o formam.

Sobre consórcios, o § 1º do art. 278 da Lei nº 6404, de 1976, estabelece que este tipo associativo não tem personalidade jurídica e que as consorciadas se obrigam nas condições previstas no respectivo contrato, respondendo cada uma por suas obrigações, sem presunção de solidariedade.

Ante o exposto, como o consórcio não tem personalidade jurídica, cada empresa mantém sua responsabilidade tributária pelo pagamento dos tributos incidentes sobre as operações realizadas por elas através do consórcio formado, não há óbice que sejam deduzidos os materiais adquiridos pelo Consórcio da base de cálculo do ISSQN nos serviços prestados por consórcio, mesmo que a nota fiscal de serviço seja emitida por cada consorciada.

O abatimento dos materiais da base de cálculo do ISSQN deve ser feito pelo percentual de participação de cada empresa no consórcio, conforme a quantidade de materiais aplicada em cada medição realizada.



Prefeitura de
Fortaleza

Secretaria de Finanças
Coordenadoria de Administração Tributária
Célula de Gestão do ISSQN

Para fins de comprovação das deduções dos materiais da base de cálculo do ISSQN, pode ser empregada diretamente a nota fiscal de material adquirido pelo Consócio ou ser emitida nota fiscal de saída de materiais do almoxarifado do consócio para o canteiro de obra para comprovar o material fornecido pelo prestador de serviço a ser deduzido da base de cálculo do ISSQN.

3. CONCLUSÃO

Considerando que os consórcios, nos termos do § 1º do art. 278 da Lei nº 6404/1976, não tem personalidade jurídica; que as consorciadas são quem respondem pelas obrigações tributárias decorrentes das atividades exercidas por meio do consócio formado; este parecer é no sentido que a legislação exposta, implicitamente, autoriza as empresas consorciadas a deduzirem, da base de cálculo do ISSQN incidente sobre os serviços previstos nos subitens 7.02 e 7.05 da Lista de Serviços, os materiais adquiridos em nome do consócio, na proporção da participação de cada consorciada no empreendimento.

Por oportuno, ressalta-se que somente os materiais previstos no § 7º do art. 18 do Regulamento do ISSQN.

É o **parecer** que ora submete-se à apreciação superior.

Fortaleza, 27 de setembro de 2012.

Francisco José Gomes

Auditor de Tributos Municipais

Mat. nº 45.119

DESPACHO DO SUPERVISOR DA SUCON

1. De acordo com os termos deste parecer;
2. Encaminhe-se ao Secretário de Finanças para fins de ratificação.

Fortaleza-CE, ___/___/___

DESPACHO DO SECRETÁRIO

1. Aprovo o parecer acima nos seus exatos termos e dou ao mesmo o efeito de resposta à consulta formulada;
2. Encaminhe-se aos setores correspondentes para adoção das providências cabíveis.

Fortaleza-CE, ___/___/___
