

PARECER Nº: 2014/

PROCESSO Nº: 2014/300441

INTERESSADO: Trana Construções Ltda.

ASSUNTO: Base de cálculo do ISS no reajustamento de contratos de construção civil

EMENTA: Tributário. ISSQN. Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza. Base de Cálculo do ISS. Dedução de base de cálculo. Reajustamento de contratos de construção civil. Possibilidade de dedução da base de cálculo do ISS no reajustamento de contratos.

1. RELATÓRIO

1.1. Do Pedido e das Razões

No presente processo, a empresa **Trana Construções Ltda.**, pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ com o nº 05.602.941/0001-19 e no CPBS com o nº 035542-9, com fundamento nos artigos 27, 176 e seguintes da Lei Complementar nº 159, de 23/12/2014, formula consulta sobre a possibilidade de realizar deduções legais da base de cálculo do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) nos serviços de construção civil, previstos nos subitens 7.02 e 7.05, nos serviços prestados após o reajustamento do preço de contratos.

A Consulente informa que presta serviços de construção civil para diversos órgãos e entidades públicas; que este serviço, por expressa previsão legal, é sujeito à incidência do ISSQN; que a legislação tributária estabelece a possibilidade de dedução do valor dos materiais fornecidos pelo prestador dos serviços da base de cálculo do imposto; que surpreendeu-se pela informação da Secretaria de Infraestrutura do Município de Fortaleza que essa Administração Tributária havia orientado não ser possível a dedução de base de cálculo do ISS na prestação de serviços de construção civil, quando ocorresse reajustamento de valor de contrato; que em função das normas previstas no artigo 7º da Lei Complementar Federal nº 116/2003, no artigo 240 da Lei Complementar Municipal nº 159/2013 e no artigo 18 do atual Regulamento do ISSQN, aprovado pelo Decreto nº 11.591/2004, não resta dúvida que a orientação foi equivocada; que o reajustamento de contrato fundamentado no artigo 55, inciso III, c/c o artigo 65, parágrafo 8º, da Lei nº 8.666/1993, é uma permissão de cobrança do preço de serviço majorado para os serviços que serão prestados após o reajustamento de contratos; e que o reajustamento de contratos em questão é para o preço dos serviços cobrados das medições futuras e não para os serviços já prestados.

A empresa epigrafada informa ainda, para os fins do disposto no artigo 177 do Código Tributário do Município de Fortaleza, aprovado pela Lei Complementar nº 159/2013, a requerente declara que não tem conhecimento da existência de tese de direito já sumulada administrativamente pelo Contencioso Administrativo Tributário do Município ou judicialmente pelo Superior Tribunal de Justiça ou pelo Supremo Tribunal Federal sobre a matéria consultada; que não se encontra sobre procedimento fiscal que suspenda a sua espontaneidade; e que até a presente data, não está intimado por meio de notificação de lançamento ou de auto de infração, ou citada para ação executiva tributária, relativamente à matéria consultada.

A Consulente anexou ao seu pedido, cópias do seu contrato social, do seu comprovante de inscrição no CNPJ e da procuração particular que dá poderes ao signatário para representá-la.



Quanto à referida orientação dada à Secretaria de Infraestrutura, destaca-se que esse órgão municipal, por e-mail, realizou a seguinte consulta à esta Secretaria:

Verificamos que as construtoras contratadas, quando da apresentação da nota fiscal de MEDIÇÃO, se utilizam do Parag. 8, do Art.18, do REGULAMENTO DO ISS DE FORTALEZA, para a dedução da base de cálculo do ISS destacado, ou seja, se utilizam do limite de 50% na aquisição de material. Ocorre que, por ocasião do REAJUSTAMENTO dessa medição, se utilizam também da dedução de 50%. Gostaríamos de saber se tal procedimento está correto, no caso das MEDIÇÕES DE REAJUSTES.

Em contato telefônico entre este parecerista e o Sr. Franz Wirtzbiki, houve a informação que a questão era relativa ao reajustamento de serviços de medições já feitas, por haver sido informado não ser possível a dedução de materiais dos valores cobrados a título de diferença relativa ao reajustamento do preço de contratos.

Eis o relato dos fatos.

1.2. Da Consulta

Sobre o instituto da consulta, o Art. 27 da Lei Complementar nº 159, de 23 de dezembro de 2013, que é facultado ao sujeito passivo, aos sindicatos e às entidades representativas de atividades econômicas ou profissionais formular consulta à Administração Tributária sobre dúvidas de interpretação da legislação tributária municipal aplicada a situações concretas e determinadas.

A legislação municipal estabelece ainda sobre o citado instituto, que a consulta formulada deverá indicar, claramente, se versa sobre hipótese do fato gerador da obrigação tributária, ocorrido ou não (Parágrafo único do art. 176 da Lei Complementar nº 159/2013).

A Consolidação da Legislação Tributária, aprovada pelo Decreto nº 10.827, de 18/07/2000, em seu artigo 403, estabelece que a pessoa competente para dar resposta à consulta é o Secretário Municipal de Finanças. Já no parágrafo único do citado artigo, encontra-se previsto 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.

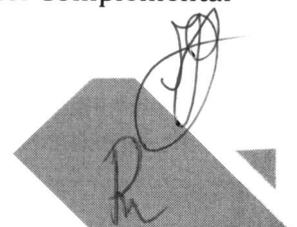
Para os fins do disposto no parágrafo único do artigo 403 da Consolidação da Legislação Tributária, destaca-se ser do desconhecimento deste parecerista haver resposta à consulta em situação análoga a presente.

2. FUNDAMENTOS JURÍDICOS

2.1. Da Base de Cálculo do ISSQN nos Serviços de Construção Civil

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

A base de cálculo do ISSQN dos serviços de construção civil encontra-se regulada, no Município de Fortaleza, pelas normas dispostas no art. 240, § 4º, inciso I, da Lei Complementar



D. A. S. S.

nº 159/2013 (Código Tributário do Município) e no art. 18 do Regulamento do ISSQN deste Município, aprovado pelo Decreto nº 11.591, de 01/03/2004, 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.

§ 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.

§ 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 116/2003.

Sobre a base de cálculo dos serviços previstos nos subitens 7.02 e 7.05 da lista de serviço, as normas do Município de Fortaleza são mais favoráveis que a prevista no § 2º do art. 7º da Lei Complementar nº 116/2003. Pois esta somente permite a dedução dos materiais fornecidos pelo prestador dos serviços previstos nos subitens 7.2 e 7.5 da lista de serviços. E nestes subitens

consta que somente devem ser excluídas do preço do serviço o valor das mercadorias produzidas pelo prestador do serviço fora do local da obra, por estarem sujeitas ao ICMS.

Já as normas fortalezenses que definem a 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 e que, obviamente, forem incorporados à obra.

De acordo com o disposto 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.

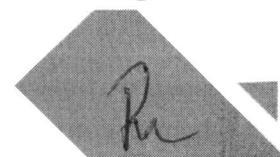
Sobre o percentual de dedução de material da base de cálculo do ISSQN, previsto no § 8º do art. 18 do Regulamento do ISSQN, destaca-se que este percentual é destinado à fiscalização tributária do Município, para ser aplicado quando não for comprovado o valor da dedução de material empregado pelo prestador do serviço ou quando a comprovação não mereça fé. E o percentual é de até 50% (cinquenta por cento). Podendo, portanto, conforme o caso concreto, o percentual de dedução estimado ser menor que o limite estabelecido.

2.2. Da Possibilidade de Dedução da Base de Cálculo nos Reajustamentos de Contratos

Quanto ao objeto da consulta, relativo à dedução de base de cálculo do ISS após o reajustamento de contrato, destaca-se que, conforme já exposto, realmente houve uma consulta informal pela Secretaria de Infraestrutura, por meio de e-mail, a esta Secretaria (fls. 17 a 20), sobre a possibilidade ou não de dedução de base de cálculo nos casos de reajustamento de contratos, no percentual de 50%.

Na resposta à consulta foi informado que, nas medições já realizadas, os materiais já empregados à obra e deduzidos na nota fiscal já emitida, não é possível, na nota fiscal relativa ao reajuste de valor das medições já feitas, constar dedução de base de cálculo relativo a materiais já empregados e já deduzidos. Admitir o contrário seria o mesmo que aceitar que o prestador de serviço estaria vendendo material, o que não ocorre nas prestações de serviços.

No entanto, no decorrer de um contrato em execução é possível que o valor dos serviços objeto do contrato seja reajustado, com fundamento nas normas da Lei nº 8.666/1993, que rege as licitações públicas e os contratos administrativos.





As normas regem a possibilidade de dedução de materiais da base de cálculo do ISSQN devido pela prestação dos serviços previstos nos subitens 7.2 e 7.5 estabeleceu que “não se inclui na base de cálculo do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza o valor dos materiais fornecidos pelo prestador dos serviços”. Ou seja, o prestador de serviço pode deduzir do preço do serviço os materiais que ele forneceu ao tomador e foram efetivamente empregados na obra.

Com fundamento na norma prevista no § 5º do art. 18 do Regulamento do ISSQN, é que o § 6º do citado artigo estabelece que o valor dos materiais a ser considerado na dedução do preço do serviço é o constante dos documentos fiscais de aquisição ou de produção emitidos em nome do prestador do serviço. Daí decorre a afirmação de não ser possível deduzir materiais na Nota Fiscal emitida para cobrar a diferença do reajuste de contrato, quando este contemple serviços já prestados e já faturados, pois os materiais já foram empregados e deduzidos no passado.

Já no reajuste de valor de serviços a serem prestados, que correspondam a novos fatos geradores do ISSQN, com base nas normas do art. 240, § 4º, inciso I, da Lei Complementar nº 159/2013 (Código Tributário do Município) e no art. 18, §§ 5º e 7º do Regulamento do ISSQN deste Município, é admitido que o prestador deduza, do valor do serviço prestado, os materiais que se incorporarem direta e definitivamente à obra e que serão repassados ao contratante do serviço, como elementos integrantes da obra realizada. Por outro lado, não poderão ser deduzidos do preço do serviço os materiais que são meios para o prestador do serviço realizar a obra, tais como, escoras, madeiras utilizadas como formas, ferramentas, equipamentos, materiais de instalação provisória, alimentação de empregados e demais insumos correlatos.

Ressalta-se ainda que, o prestador de serviço não tem o direito absoluto utilizar como base de cálculo do ISSQN apenas 50% (cinquenta por cento) do preço do serviço. O que a legislação citada permite é que sejam deduzidos os materiais fornecidos que se incorporam à obra. Obviamente há obras que têm baixo custo de aplicação de material e que não chega aos 50% de limite de dedução, previsto no § 8º do art. 18 do Regulamento do ISSQN.

Destaca-se ainda, que o limite previsto na citada norma é destinado à Administração Tributária, como instrumento de arbitramento do valor dos materiais a serem deduzidos do preço do serviço, para determinar a base de cálculo do ISSQN, quando não houver a comprovação do valor dos materiais deduzidos ou quando a comprovação não for fidedigna. E o arbitramento do valor dos materiais não será sempre de 50% (cinquenta por cento) do valor total do serviço, pois a norma estabelece que a estimativa será de “até 50%”, conforme o tipo de obra e o custo de material empregado.

3. CONCLUSÃO

Com base nos fatos e fundamentos jurídicos expostos nos tópicos precedentes, em relação à consulta formulada, esclarece-se que, para serviços prestados após o reajustamento do preço de contratos, **é possível haver a dedução de materiais do valor dos serviços de construção civil, previstos nos subitens 7.02 e 7.05 da Lista de Serviços, para fins de determinação da base de cálculo do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN).**

Por outro lado, para os serviços prestados antes do reajustamento de contrato de prestação de serviços de construção civil, não é possível haver dedução de materiais do preço do

SECRETARIA MUNICIPAL DE FINANÇAS

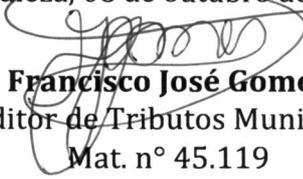


serviço, na hipótese de ser emitido Nota Fiscal de Serviço para cobrar diferença de preço relativo ao reajuste com efeito *ex tunc*.

Sobre o percentual de dedução de material do valor dos serviços, a legislação permite que sejam deduzidos os materiais fornecidos pelo prestador de serviço e efetivamente empregados na obra. Não havendo um percentual específico a ser deduzido. No entanto, quando a dedução realizada não seja comprovada, conforme o tipo de obra e o padrão de acabamento, a Administração Tributária poderá arbitrar a base de cálculo em até 50% (cinquenta por cento) do valor do serviço.

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

Fortaleza, 08 de outubro de 2014.


Francisco José Gomes
Auditor de Tributos Municipais
Mat. n° 45.119

DESPACHO DA COORDENADORA DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

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

Fortaleza-CE, 10/10/2014

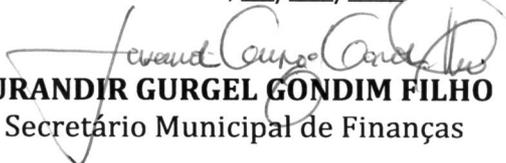


Paulo Luis Martins de Lima
COORDENADORA DE ADMINISTRAÇÃO
TRIBUTÁRIA - CATRI - SEFIN

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, 22/10/2014


JURANDIR GURGEL GONDIM FILHO
Secretário Municipal de Finanças

