

Possibilidade de dedução dos materiais da base de cálculo do ISS

06/01/2024

A possibilidade de dedução do valor dos materiais utilizados nos serviços de construção civil da base de cálculo do ISS não é uma discussão recente.

Em 2010, ao apreciar o Tema de Repercussão Geral nº 247 (RE nº 603.497), o STF concluiu pela constitucionalidade do artigo 9º, §2º, alínea 'a', do DL nº 406/1968 permitindo, naquele caso, que a empresa recorrente deduzisse da base de cálculo do ISS os valores dos materiais utilizados no serviço de concretagem.

A partir daquele momento, em decorrência da decisão proferida em sede de repercussão geral, o STJ reformulou o seu entendimento para concluir ser possível *“a dedução da base de cálculo do ISS dos valores das subempreitadas e dos materiais [EM GERAL] utilizados em construção civil”*.

Em 2020, nos autos do Tema STF nº 247, foi dado provimento ao agravo interno do município lá recorrente para assentar que a recepção do artigo 9º, §2º, alínea 'a', do DL nº 406/1968 com status de Lei Complementar *“não ensejou reforma do acórdão do STJ, ficando evidenciada, no referido julgamento, a intenção do Pretório Excelso de preservar a orientação jurisprudencial que o Superior Tribunal de Justiça sedimentou no âmbito infraconstitucional acerca da impossibilidade de dedução dos materiais empregados da base de cálculo do ISS incidente sobre serviço de construção civil”*, posicionamento que foi confirmado no fim de 2022.

Assim, em abril de 2023, o STJ começou a alterar os seus julgamentos no sentido de apenas permitir a dedução dos materiais que fossem produzidos pelo prestador do serviço, desde que produzidos foral do local da obra e destacadamente comercializados em paralelo com o tomador, submetidos, portanto, à incidência do ICMS.

Mais recentemente, o STJ manifestou-se no seguinte sentido: *“seguindo a novel orientação da Suprema Corte, prevaleceu na Primeira Seção deste Tribunal Superior a tese de que a dedutibilidade da base de cálculo do ISSQN não abrange os materiais que são produzidos no local da prestação de serviços ou adquiridos de terceiros e empregados na construção civil”*.

As decisões até agora proferidas não tem efeito vinculante e foram proferidas apenas pela 1ª turma do STJ.

O fundamento utilizado pelo STJ para manter a sua posição é a redação contida no item 7.02, da Lei Complementar nº 116/2003:



7.02 – Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, inclusive sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem e irrigação, terraplanagem, pavimentação, concretagem e a instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).

Todavia, o que merece ser destacado é que o dispositivo que permite a dedução do valor dos materiais da base de cálculo do ISS é o artigo 7º, §2º, inc. I, da LC nº 116/2003, que possui a seguinte redação:

“Art. 7º A base de cálculo do imposto é o preço do serviço.

- 2o Não se incluem na base de cálculo do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza:*

I – o valor dos materiais fornecidos pelo prestador dos serviços previstos nos itens 7.02 e 7.05 da lista de serviços anexa a esta Lei Complementar;”

Tal destaque é importante pois, consoante se vê dos dispositivos supratranscritos, o item 7.02 (utilizado como fundamento pelo STJ), se utiliza do termo “mercadorias”, enquanto o artigo 7º, §2º, inciso I (que prevê a possibilidade da dedução da base de cálculo), se utiliza do termo “materiais”.

Não obstante, fornecimento de mercadorias e fornecimento de materiais possuem natureza jurídica completamente distintas já que, quando se fala em fornecimento de mercadorias, pressupõe-se que há uma venda/revenda e quando se fala em fornecimento de materiais estar-se-á diante de uma obrigação de dar, o que conforme entendimento pacificado pelo próprio STF, não se pode tributar pelo ISS.

Neste contexto, o que merece atenção é que o artigo 7º, §2º, inciso I, da LC nº 116/03, ao dispor sobre materiais, estaria se referindo a uma situação daquela mencionada no item 7.02, que trata de mercadorias, de forma que a existência de um não implicaria a inexistência do outro. O artigo 7º, §2º, inc. I, dispõe sobre definição de base de cálculo (artigo 146, inciso III, da Constituição), enquanto o item 7.02 dispõe sobre conflitos de competência (artigo 146, inciso I, da Constituição).

E por tais motivos, cada dispositivo deveria ser aplicado ao caso concreto correto, evitando a confusão que tem se criado sobre a função que a Lei Complementar nº 116/2003 estaria se referindo, o que, na prática, acaba por mitigar os direitos dos contribuintes.

Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2024-jan-06/possibilidade-de-deducao-dos-materiais-da-base-de-calculo-do-iss/>