

Empreitada por menor preço e ISS com incidência dos materiais no cálculo

02/09/2024

Nos termos estabelecidos pelo artigo 6º, inciso XXXVIII, da Lei nº 14.133/2021, adotar-se-á a modalidade de licitação de concorrência para a “contratação de bens e serviços especiais e de obras e serviços comuns e especiais de engenharia”.

Dentre seus critérios, em especial quanto ao que buscamos debater pelo presente artigo, encontra-se o menor preço, modalidade em que a administração pública busca reduzir os gastos públicos em obras essenciais.

Sem adentrar no mérito das especificidades dos critérios, é necessário consignar que o menor preço obriga o licitante, interessado na prestação de serviço para o poder público, a reduzir os custos de sua atividade a fim de se lograr vencedor do procedimento licitatório.

Não raras as vezes, é exigido pelo edital de licitação o fornecimento de materiais, contudo não exige o orçamento específico destes para a consecução de serviço. Por motivos óbvios, entendemos: é inviável a utilização de futurologia, pelo licitante, para evidenciar todos os insumos a serem utilizados para a execução da obra, inclusive com equipamentos.

Acaso pneu de caminhão eventualmente fure quando da execução do serviço, deverá ser previsto, visto que essencial para o cumprimento da obrigação e constar da proposta? Ou eventual equipamento que apresente defeito, material que não se encontre em plenas condições de uso por defeitos de fabricação... Tantos são os exemplos quanto a demonstração de inviabilidade de apresentar o plano detalhado de execução com sua totalidade.

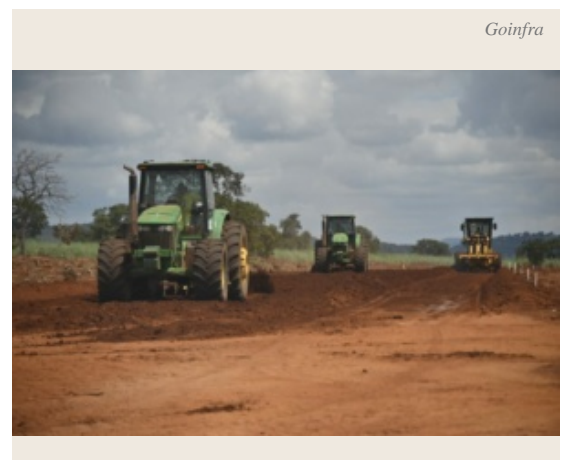
O critério de menor preço obriga, também, que o concorrente absorva para si determinados custos do serviço para que possa praticar a concorrência plena.

Faz-se necessária a exposição da controvérsia acima e das dificuldades absorvidas pelo prestador de serviço de empreitada por ocasião da incidência do Imposto Sobre Serviços, previsto no artigo 156, inciso III, da Constituição, à prestação de serviços de engenharia, conforme estabeleceu o item 7.02 — e a controvérsia também respinga no item 7.05 — da lista anexa à Lei Complementar n.º 116/2003.

Ocorre que a controvérsia, inclusive sedimentada pelo Supremo Tribunal Federal quando do julgamento do Tema nº 247 de Repercussão Geral, relativa à inclusão do valor dos materiais utilizados na execução do serviço de empreitada contratado, visto que interpretado como *serviço* efetivo.

Não se desconhece a superação do entendimento jurisprudencial referente ao precedente formulado quando do julgamento do RE nº 116.121 [1], quando a compreensão quanto ao conceito de serviço tão somente abarcava obrigações de fazer, visto que, julgado o RE nº 651.703 [2], também se passou a compreender que “o conceito de prestação de serviços não tem por premissa a configuração dada pelo direito civil, mas relacionado ao oferecimento de uma utilidade para outrem, a partir de um conjunto de atividades materiais ou imateriais (...)”.

Há críticas da doutrina especializada em relação a tal conceito, conforme se verifica do magistério do professor Kiyoshi Harada [3]:



Registre-se que o fato de o contrato de empreitada envolver fornecimento de materiais nele previstos não tem o condão de descaracterizar a obrigação de fazer, pois os materiais fornecidos são meros instrumentos para a consecução do objeto contratado, que é a execução de serviço resultado em obra acabada e em condições de uso

regular, incluída a propriedade material que nela se integrou.

Materiais não são parte dos serviços de engenharia

Apesar da concordância com a compreensão do autor, pretende-se ir além pela presente exposição.

Isto porque se entende que não há sentido, salvo máximas vênias ao Pretório Excelso e aqueles que entendem de maneira diversa, em incluir o valor dos materiais nos serviços de engenharia contratados pelo poder público, e não pela discussão sobre a compreensão do fornecimento dos materiais essenciais se enquadrar, ou não, como prestação de serviço, mas sim pela vinculação do Poder Público quando da aceitação da proposta de serviços sem que fosse incluso o valor dos materiais utilizados.

Ora, a licitação por menor preço, acaso vinculasse a participação do licitante com o orçamento dos materiais poderia implicar em dano à liberdade de exercício econômica, visto que tal valor é deveras flutuante e dependente de caso a caso, quer seja por ter sido adquirido anteriormente de outro serviço e mantido armazenado pela sua não utilização, quer seja pela alteração dos valores de mercado.

Afinal, fosse o caso de listar todos os equipamentos e materiais utilizados na empreitada para cálculo do ISS (como maquinário, que não se adquire para a efetiva prestação a cada obra), o valor seria astronômico e, inclusive, inviabilizaria a própria motivação pela concorrência por menor preço e frustraria o menor preço.

Imagine o leitor, por exemplo, caso fosse necessário apontar determinado veículo que será utilizado, para determinar o preço efetivo do processo licitatório. Concorrente A possui veículo de determinada marca, previamente adquirido por ocasião do exercício do negócio que presta, com maior capacidade de carga e velocidade.

O concorrente B possui veículo menor e mais lento, o que conseqüentemente atrasará a empreitada contratada, sendo necessário abastecimento por conta do maior número de viagens. Ambos os veículos serão utilizados na obra e, por se tratar de equipamento, também se traduz como necessário à execução do serviço. Nenhum deles consta da proposta, visto que encareceria o serviço para o poder público e tornaria inviável a legítima concorrência.

Isto porque não é lógico que o concorrente liste os materiais e os equipamentos, mas tão somente a efetiva prestação de serviços, sem consignar o total valor daqueles. E propostas de participação em procedimentos licitatórios ocorrem desta forma País afora, com a aceitação da administração pública na contratação de serviços de engenharia cujo preço total do serviço não engloba o valor dos materiais e equipamentos.

E por tal motivo não podem ser incluídos na base de cálculo dos serviços. É elementar: a administração pública municipal contrata a prestação de serviço imaterial, normalmente com inclusão, no contrato público, de cláusula exigindo o fornecimento de materiais, mas aceita proposta cujo valor do preço não engloba, o que considera o STF como a parte material do fornecimento dos ditos serviços e ainda exige o pagamento de tributos em cima de serviço que, ao final, sequer está realizando pagamento.

O mesmo entendimento é compartilhado pelo Professor Harada:

Apenas o serviço oneroso, ou seja, aquele prestado mediante remuneração é relevante, normalmente, a cargo de uma empresa, ou de um profissional autônomo.

(...)

A incidência do ISS reclama efetiva prestação de serviço mediante paga, por pessoa jurídica, ou pessoa física em nome próprio ou com autonomia. [4]

Spacca



opinião



Portanto, que não pode o município se valer da própria ignorância — ou torpeza — em requerer o fornecimento de materiais para a prestação de serviço contratado, aceitar em não realizar o pagamento destes quando do aceite da proposta, deixando o licitante responsável pelo custeio desta parte da execução e, ao final, impor o pagamento dos serviços com os materiais utilizados inclusos na base do imposto cobrado.

Por ocasião de tal pensamento, tal falta de lógica operacional deve ser combatida por meio do reconhecimento da não incidência do valor dos materiais e equipamentos fornecidos para a execução dos serviços de empreitadas, na base de cálculo do ISS.

[1] RE 116121, Relator(a): OCTAVIO GALLOTTI, Relator(a) p/ Acórdão: MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 11-10-2000.

[2] RE 651703, Relator(a): LUIZ FUX, Tribunal Pleno, julgado em 29-09-2016.

[3] HARADA, Kiyoshi. **ISS: Doutrina e Prática.**3ª ed. São Paulo: Editora Dialética, 2024, p. 239.

[4] HARADA, Kiyoshi. **ISS: Doutrina e Prática.**3ª ed. São Paulo: Editora Dialética, 2024, p. 104.

Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2024-set-02/empreitada-contratada-por-menor-preco-e-iss-com-incidencia-dos-materiais-na-sua-base-de-calculo/>