

PARECER

Ementa: Análise tributária sobre a aplicabilidade das retenções em relação ao Contrato nº 35/2023 e Projeto Básico PE nº 06/2023 para contratação de obra de ampliação da quadra poliesportiva do IFPR - CÂMPUS AVANÇADO ASTORGA, a ser realizado pela empresa INOVAR CONSTRUÇÕES E SERV. ED. LTDA.

Interessado: Coordenação Contábil, Financeira e Orçamentária de Londrina (Resposta ao Despacho 2977572).

1. Relatório

Trata-se de parecer sobre a aplicabilidade das retenções tributárias relacionada ao Contrato nº 35/2023 (2799143) para contratação de obra de construção civil - ampliação da quadra poliesportiva, bem como da construção de arquibancada e de cobertura do IFPR - CÂMPUS AVANÇADO ASTORGA, a ser realizado pela empresa INOVAR CONSTRUÇÕES E SERV. ED. LTDA, conforme Projeto Básico de Referência Tomada de Preço nº 06/2023 (2728197).

As condições da presente análise envolvem:

- **Objeto da Contratação:** O objeto da presente licitação é a contratação de empresa especializada em engenharia para execução da obra ampliação da quadra poliesportiva, bem como da construção de arquibancada e de cobertura do Campus para atendimento às necessidades do Instituto Federal do Paraná - Campus avançado Astorga, conforme condições, quantidades e exigências estabelecidas no Projeto Básico (2728197) e no Contrato (2799143).
- **Disposições contratuais sobre o fornecimento de materiais:** 9.1 Para a perfeita execução dos serviços, a Contratada deverá disponibilizar os materiais, equipamentos, ferramentas e utensílios necessários, nas quantidades estimadas e qualidades de acordo com os projetos e seus anexos, promovendo sua substituição quando necessário, conforme Projeto Básico (2728197) e Anexo C - Planilha Orçamentária Analítica (2710517).
- **Local da Prestação do serviço:** Campus Avançado Astorga.
- **Regime da contratação da prestação de serviços e do fornecimento de materiais e equipamentos:** O regime de execução do contrato será o de **empreitada por preço unitário**.
- **Enquadramento Tributário do Fornecedor:** Empresa Optante pelo Simples Nacional;
- **Enquadramento na lista de serviços 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).

- **CNAE da Construtora:** 41.20-0-00 Construção de Edifícios
- **Informações constantes no documento fiscal:** A nota fiscal 73 emitida pelo fornecedor e disponibilizada no processo SEI (2961447), não apresenta a retenção dos tributos federais (IN RFB nº 1234/2012). No campo "Discriminação dos serviços" é informado a mão de obra no valor de R\$ 43.966,62, no entanto, a aplicação da alíquota de 11% da contribuição previdenciária de R\$ 4.836,33, não corresponde ao valor da retenção informada no campo "INSS", que apresentou o destaque de R\$ 4.780,29, sem que haja outras informações de deduções no documento fiscal. Para a retenção do ISS foi utilizada a alíquota de 2% a ser recolhida para o Município de Astorga sobre a base de cálculo de R\$ 43.457,18, valor diferente da mão de obra informada no corpo do documento. O valor de material informado é de R\$ 152.557,84.

É o relatório, passa-se ao parecer opinativo.

2. Fundamentos Jurídicos

A fundamentação legal relativo aos tributos aplicáveis à contratação objeto deste parecer, estão a seguir elencadas:

Quanto ao Simples Nacional Lei Complementar 123/06:

(...)

Art. 12. Fica instituído o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional.

Parágrafo único. [\(VETADO\)](#). [\(Incluído pela Lei Complementar nº 155, de 2016\)](#)
[Produção de efeito](#)

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ;

II - Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, observado o disposto no inciso XII do § 1o deste artigo;

III - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;

IV - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, observado o disposto no inciso XII do § 1o deste artigo;

V - Contribuição para o PIS/Pasep, observado o disposto no inciso XII do § 1o deste artigo;

VI - **Contribuição Patronal Previdenciária - CPP para a Seguridade Social**, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o [art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991](#), exceto no caso da microempresa e da empresa de pequeno porte que se dedique às atividades de prestação de serviços referidas no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar;

VII - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;

VIII - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS.

§ 1o O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIV - **ISS devido:**

a) em relação aos serviços sujeitos à substituição tributária ou retenção na fonte;

(...)

Art. 21. Os tributos devidos, apurados na forma dos [arts. 18 a 20 desta Lei Complementar](#), deverão ser pagos:

(...)

§ 4º A retenção na fonte de ISS das microempresas ou das empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional somente será permitida se observado o disposto no [art. 3º da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003](#), e deverá observar as seguintes normas:

I - a alíquota aplicável na retenção na fonte deverá ser informada no documento fiscal e corresponderá à alíquota efetiva de ISS a que a microempresa ou a empresa de pequeno porte estiver sujeita no mês anterior ao da prestação; [\(Redação dada pela Lei Complementar nº 155, de 2016\). Produção de efeito](#)

(...)

VI – não será eximida a responsabilidade do prestador de serviços quando a alíquota do ISS informada no documento fiscal for inferior à devida, hipótese em que o recolhimento dessa diferença será realizado em guia própria do Município;

Quanto à contribuição previdenciária, segundo a IN RFB nº 2.110/2022:

(...)

Art. 109. Empreitada é a execução, contratualmente estabelecida, de tarefa, de obra ou de serviço, por preço ajustado, com ou sem fornecimento de material ou uso de equipamentos, que podem ou não ser utilizados, realizada nas dependências da empresa contratante, nas de terceiros ou nas da empresa contratada, tendo como objeto um resultado pretendido, observado o disposto no inciso VI do caput do art. 114 quanto à empreitada realizada nas dependências da contratada.

Art. 110. A empresa contratante de serviços prestados mediante cessão de mão de obra ou empreitada, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura e recolher à Previdência Social a importância retida, em documento de arrecadação identificado com a denominação social e o CNPJ da empresa contratada, observado o disposto no art. 50 e no art. 131. [\(Lei nº 8.212, de 1991](#), art. 31, caput; e [Regulamento da Previdência Social, de 1999](#), art. 219, caput)

(...)

I - o contratante do serviço ou da obra deve fazer a retenção e recolher o respectivo valor em nome e no CNPJ do emitente da nota fiscal ou fatura, ressalvado o disposto nos incisos II e III; [\(Lei nº 8.212, de 1991](#), art. 31, caput; e [Regulamento da Previdência Social, de 1999](#), art. 219, caput)

(...)

Art. 111. Estão sujeitos à retenção de que trata o art. 110, se contratados mediante cessão de mão de obra ou **empreitada**, observado o disposto no art. 114, os serviços de: [\(Lei nº 8.212, de 1991](#), art. 31, § 4º; e [Regulamento da Previdência Social, de 1999](#), art. 219, §§ 2º e 3º)

(...)

III - **construção civil**, que envolvam a construção, a demolição, a reforma ou o acréscimo de edificações ou de qualquer benfeitoria agregada ao solo ou ao subsolo ou obras complementares que se integrem a esse conjunto, tais como a reparação de jardins ou de passeios, a colocação de grades ou de instrumentos de recreação, de urbanização ou de sinalização de rodovias ou de vias públicas;

(...)

Art. 114. Não se aplica a retenção de que trata o art. 110 à contratação de serviços:

(...)

VII - por órgãos públicos da administração direta, autarquias e fundações de direito público, quando contratantes de obra de construção civil, reforma ou acréscimo, por meio de **empreitada total**, observado o disposto no inciso II do § 2º do art. 135.

(...)

Art. 135. São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e as expressamente designadas por lei como tal. ([CTN](#), art. 124, caput, incisos I e II)

§ 1º A solidariedade prevista no caput não comporta benefício de ordem. ([CTN](#), art. 124, parágrafo único)

§ 2º Excluem-se da responsabilidade solidária:

(...)

II - as contribuições previdenciárias decorrentes da contratação, qualquer que seja a forma, de serviços, inclusive de obra de construção civil, reforma ou acréscimo, por órgão público da administração direta, por autarquia e por fundação de direito público; e ([Regulamento da Previdência Social, de 1999](#), art. 221-A, caput)

(...)

Art. 140. O órgão público da administração direta, a autarquia e a fundação de direito público da União, dos estados, do Distrito Federal ou dos municípios, na contratação de obra de construção civil por empreitada total, não respondem solidariamente pelas contribuições sociais previdenciárias decorrentes da execução do contrato. ([Decreto nº 3.048, de 1999](#), art. 221-A; Súmula Carf nº 66)

Art. 141. Nas licitações, o contrato celebrado com a administração pública pelo regime de **empreitada por preço unitário** ou por tarefa será considerado de empreitada total quando a contratada for empresa construtora, admitindo-se o fracionamento de que trata o art. 8º da [Instrução Normativa RFB nº 2.061, de 2021](#), e observado, quanto à solidariedade, o disposto nos incisos II e III do § 2º e no § 3º do art. 135, entendendo-se por:

I - **empresa construtora**, a empresa definida no inciso II do caput do art. 7º da [Instrução Normativa RFB nº 2.021, de 2021](#);

II - **empreitada por preço unitário**, aquela em que o preço é ajustado por unidade, seja de parte distinta da obra ou por medida; e ([Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993](#), art. 6º, caput, inciso VIII, alínea "b"; e [Lei nº 14.133, de 2021](#), art. 6º, caput, inciso XXVIII)

Quanto à definição de Empresa Construtora, segundo a IN RFB nº 2.021/2021:

(...)

Art. 7º Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, considera-se:

I - obra de construção civil, a construção, a demolição, a reforma, a ampliação de edificação ou qualquer outra benfeitoria agregada ao solo ou subsolo, conforme discriminado no Anexo VII da [Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009](#);

II - **empresa construtora**, a pessoa jurídica legalmente constituída, cujo objeto social seja a indústria de construção civil, com registro no Conselho Regional de Engenharia e Agronomia (Crea) ou no Conselho de Arquitetura e Urbanismo (CAU), na forma determinada, respectivamente, no art. 59 da [Lei nº 5.194, de 24 de dezembro de 1966](#), ou no art. 10 da [Lei nº 12.378, de 31 de dezembro de 2010](#); ([Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999](#), art. 220, § 1º)

Quanto ao Imposto sobre Serviços - ISS, segundo a Lei Complementar nº 116/2003:

(...)

Art. 3º O serviço considera-se prestado, e o imposto, devido, no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas

nos incisos I a XXV, quando o imposto será devido no local: ([Redação dada pela Lei Complementar nº 157, de 2016](#)). ([Vide ADIN 3142](#))

(...)

III – da execução da obra, no caso dos serviços descritos no subitem **7.02** e 7.19 da lista anexa;

Quanto ao ISS, segundo o Código Tributário do Município de Astorga (Lei Complementar nº 2.174/2009):

(...)

Art. 126. Constitui fato gerador do Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza, a prestação de serviços constante da Lista de Serviços do anexo I, ainda que esses não constituam como atividade preponderante do prestador

(...)

§ 2º Ressalvadas as exceções expressas na lista de serviços constante do anexo I, os serviços nela mencionados ficam sujeitos ao Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.

Anexo I

7.02 -Execução, por administração, empreitada ou sub empreitada, 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). Representação de Qualquer natureza, inclusive comercial. Alíquota 3%.

(...)

Art. 127-A.O serviço considera-se prestado e o imposto devido no Município de Astorga quando aqui se verificar o estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, o domicílio do prestador.

(...)

III - na execução de obra, no caso dos serviços descritos no subitem 7.02 e 7.19 da lista de serviços constante do anexo I;

(...)

Art. 132..Não se incluem na base de cálculo do imposto sobre serviços de qualquer natureza o valor de peças empregadas e materiais fornecidos pelo prestador dos serviços, na forma prevista na lista de serviços constante do anexo I.

(...)

§ 2º As empresas prestadoras dos serviços previstos nos subitens 7.02 e 7.05 da lista de serviços constante do anexo I, na hipótese de haver previsão em contrato do fornecimento de materiais que se integrem permanentemente à obra, poderão optar pela dedução de 80% (oitenta por cento) do valor dos serviços, a título de materiais aplicados sem a necessidade de qualquer comprovação. ([Redação dada pela Lei nº 2917/2018](#))

Art. 132-A. Aplicam-se, à base de cálculo do imposto, as alíquotas constantes na tabela do anexo I, respeitando a alíquota mínima de 2% (dois por cento).

Parágrafo único. Excetuam-se:

(...)

III - os serviços a que se referem os subitens 7.02, 7.05 e 16.1 da lista anexa da Lei Complementar Federal [116/2003](#).

(...)

Art. 144. Fica estabelecida a obrigatoriedade a toda pessoa física ou jurídica, ainda que imune ou isenta, que realizar o pagamento por serviços que lhe forem prestados, **de reter na fonte**, a título de ISSQN, o montante devido sobre o respectivo valor do serviço, respeitado e cumprindo o disposto no artigo 3º da Lei Complementar [116/2003](#), devendo, neste caso, proceder seu recolhimento dentro do prazo previsto por decreto.

No que tange à alíquota de ISS a ser retido, conforme já mencionado anteriormente, a unidade deve-se guiar pelo disposto no art. [21, § 4º, Incisos I e VI da Lei Complementar nº 123/2006](#) e, portanto, na retenção, deverá considerar **a alíquota destacada pela contratada no documento fiscal (no presente caso, 2%)**. Sendo de responsabilidade da contratada, a veracidade e correção quanto a alíquota informada.

Posicionamento do STJ na RE no 1.916.376/RS, após o julgamento pelo STF da RE nº 603.497/MG:

Esta Corte Superior há muito consolidou o entendimento de que a base de cálculo do ISS é o preço do serviço de construção civil contratado, não sendo possível deduzir os materiais empregados, salvo se produzidos pelo prestador fora do local da obra e por ele destacadamente comercializados com a incidência do ICMS. Precedentes.

(...) 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.

No que tange ao ISS, em julgamento recente do RE no 1.916.376/RS, consolidou a tese, já pacificada naquele tribunal e reformada em 2010 por decisão do STF, que no ano de 2020, mudou o entendimento, no sentido de preservar a decisão do STJ, que a reafirmou em maio de 2023. Diante dessa insegurança jurídica, optou-se por adotar a tese do STJ em relação a interpretação dos dispositivos da Lei Complementar no 116/2003, que somente poderá ser deduzido da Base de Cálculo do ISS, as mercadorias produzidas pelo prestador fora do local da prestação, desde que emitida Nota Fiscal com incidência do ICMS.

No entanto, apesar do posicionamento do STF e do STJ em relação à impossibilidade da dedução de materiais adquiridos de terceiros, é imprescindível investigar o posicionamento do município do local da prestação do serviço relativo ao item 7.05, para a correta aplicação da norma legal.

Dedução de Materiais empregados segundo o Código Tributário do Município de Astorga (Lei Complementar nº 2.174/2009):

Art. 132. Não se incluem na base de cálculo do imposto sobre serviços de qualquer natureza o valor de peças empregadas e materiais fornecidos pelo prestador dos serviços, na forma prevista na lista de serviços constante do anexo I.

(...)

§ 2º As empresas prestadoras dos serviços previstos nos subitens 7.02 e 7.05 da lista de serviços constante do anexo I, na hipótese de haver previsão em contrato do fornecimento de materiais que se integrem permanentemente à obra, poderão optar pela dedução de 80% (oitenta por cento) do valor dos serviços, a título de materiais aplicados sem a necessidade de qualquer comprovação. (Redação dada pela Lei nº [2917/2018](#)).

Considerando as condições presentes na contratação e os requisitos previstos na legislação aplicável, a orientação da CCONT é no sentido que não há retenção dos tributos e contribuições federais previstos na IN RFB nº 1.234/2012, uma vez que a empresa é optante pelo Simples Nacional. Quanto a contribuição previdência de que trata o artigo 110 da IN RFB nº 2.110/2022, apesar da atividade exercida pela empresa enquadrar-se no Anexo IV da Lei Complementar nº 123/2006 e estar sujeita a retenção nos termos do inciso I, § 5º C, art. 18 da mesma lei, não se aplica a retenção à obra na modalidade de empreitada total, nos termos dos artigos 114, 135, 140 e 141 da IN RFB nº 2.110/2022.

Quanto à retenção do ISS e, considerando que a contratada é optante pelo regime simples nacional, nos termos do disposto no art. 21, § 4º, Incisos I e VI, da Lei Complementar nº 123/2006, será aplicável a alíquota informada na nota fiscal pela contratada, sobre o valor resultante do total dos serviços prestados deduzidos os materiais fornecidos pelo prestador **no limite** 80% sem necessidade de comprovação, conforme disposto no § 2º do artigo 132 do Código Tributário do Município de Astorga sendo atribuída a responsabilidade do recolhimento dos valores retidos aos tomadores de serviços do item 7.02, conforme o artigo 144 do Código Tributário do Município de Astorga.

3. Conclusão

Diante do exposto, tem-se como conclusão do presente parecer as seguintes considerações:

- 1) O serviço contratado não está sujeito às retenções previstas na IN RFB nº 1234/2012.
- 2) Quanto à contribuição previdenciária, para a contratação de empreitada de construção civil não se aplica a retenção à alíquota de 11%, conforme artigos 114, 135, 140 e 141 da IN RFB nº 2.110/2022.
- 3) Quanto à retenção do ISS, a base de cálculo é o preço do serviço, sendo dedutível os materiais fornecidos pelo prestador no limite de 80%, sem necessidade de comprovação. O recolhimento do imposto retido é de responsabilidade do tomador dos serviços, à alíquota informada no documento fiscal (no presente caso, 2%), nos termos do disposto no art. 21, § 4º, Incisos I e VI da Lei Complementar 123/2006.

Este é o parecer, salvo melhor entendimento.



Documento assinado eletronicamente por **SIMONE GRUBBA HARTIN, COORDENADOR(A)**, em 06/05/2024, às 13:25, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, caput, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **CAIO HUMBERTO MARENDIA, Servidor Técnico Administrativo em Educação**, em 06/05/2024, às 13:30, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, caput, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Reginaldo Barboza da Silva, Servidor Técnico Administrativo em Educação**, em 06/05/2024, às 13:38, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, caput, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://sei.ifpr.edu.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **2983177** e o código CRC **B4230B5A**.

Referência: Processo nº 23411.024514/2023-19

SEI nº 2983177

INSTITUTO FEDERAL DO PARANÁ | PROPLAN/CCONT/IFPR-CCONT/PROPLAN
Rua Emilio Bertolini, nº 54, Curitiba - PR | CEP CEP 82920-030 - Brasil