02/10/2024

ISS na construção civil: STJ decide que não deduz da base de cálculo o valor dos materiais fornecidos



A Confederação Nacional de Municípios (CNM) esclarece os gestores sobre dúvidas referentes à base de cálculo do Imposto sobre Serviços (ISS) nos serviços da construção civil (subitens 7.02 e 7.05 da lista de serviços anexa à LCF 116/2003). O tema estava em análise no Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do AgInt no AREsp 2486358/SP pela Segunda Turma da Corte.

O STJ realinhou jurisprudência ao definir que a base de cálculo do ISS é o preço do serviço de construção civil contratado e que não é possível deduzir os materiais empregados. A exceção segue para materiais produzidos pelo prestador fora do local da obra desde que estejam destacados e comercializados com a incidência do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), consolidando o entendimento da primeira turma do STJ proferida no ano passado.

O entendimento histórico que o STJ tinha até 2010 e que foi modificado a partir do reconhecimento da repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal (STF) no julgamento do RE 603.497/MG tratava de decisão monocrática da ministra Ellen Gracie, com o acolhimento da tese de recepção do DL 406/1968 pela CF/1988. Na ocasião foi expressada a possibilidade de dedução do valor dos materiais utilizados na prestação do serviço de construção civil.

Mérito

A decisão do mérito foi definitivamente julgada em 30 de junho de 2020 (Ag. Reg. no RE nº 603.497/MG), onde o STF confirmou a recepção do DL 406/1968 e reafirmou a competência do STJ para estabelecer a interpretação do alcance da expressão "materiais fornecidos pelo prestador" (art. 7º, §2º, I, da LCF nº 116/2003).

Considerando isso, a Segunda Turma do STJ, no dia 21 de setembro de 2020, no julgamento do AgInt no Agravo em REsp. nº 1620140 – RJ, conforme se extrai da ementa do acórdão expressou que:

"O ISS incide sobre o preço total do serviço de construção civil. Os insumos adquiridos de

terceiros pelo construtor e utilizados na obra compõem a base de cálculo do tributo municipal [...]".

Recentemente o Pleno do Supremo Tribunal Federal julgou o referido RE, em que assentou que o art. 9º, § 2º, "a", do DL 406/1968 foi recepcionado pela atual ordem constitucional. Também concluiu que a exegese do STJ sobre o aludido artigo legal, verbis, "é restritiva, mas não se mostra ofensiva à Constituição da República [...]".

Reavaliação

A Confederação destaca que, ao definir que "o prestador de serviço de construção civil é, geralmente, contribuinte tão somente do ISS, de modo que, ainda que ele mesmo produza os materiais empregados fora do local da obra, esses materiais não estarão sujeitos ao recolhimento do ICMS. Portanto, não poderão ser abatidos da base de cálculo do ISS".

A CNM destaca que a mudança histórica do entendimento da Suprema Corte representa um avanço importante para os Municípios com o incremento de suas receitas próprias. Afinal, é nos Municípios que a vida acontece e onde mais se carece de recursos para executar políticas públicas para a população.

A entidade ressalta que cabe aos Municípios a tarefa de reavaliarem suas legislações, bem como regulamentar a matéria para fins da adequada arrecadação do ISS no segmento da construção civil. Em caso de dúvida, o gestor pode entrar em contato com a Confederação pelo e-mail: finanças@cnm.org.br ou pelo telefone: (61) 2101-6666.

Da ***Agência CNM de Notícias***

31/03/2025

Municípios devem seguir as orientações de nota técnica para cobrança do ISS na construção civil



A **Nota Técnica 2/2025** do Conselho Técnico das Administrações Tributárias Municipais (CTAT) detalha a dedução de materiais na base de cálculo do Imposto sobre Serviço (ISS) na construção civil – a partir do novo entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ). A publicação pode ser baixada gratuitamente. A Confederação Nacional de Municípios (CNM), idealizadora e gestora do colegiado, recomenda às administrações municipais a seguirem as orientações.

O imposto é uma das principais fontes de receitas próprias dos Municípios, e objeto de lutas históricas do movimento municipalista. A atuação proativa das administrações tributárias locais, neste momento, será determinante para fortalecer a receita, futuramente, e evitar prejuízos à sustentabilidade fiscal dos Municípios. Omissão ou aplicação indevida do novo entendimento compromete a arrecadação e prejudica o desempenho dos Municípios na repartição do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), instituído pela Reforma Tributária – Emenda Constitucional (EC) 132/2023.

Sobre isso, o documento destaca que a arrecadação do imposto, no período de transição, entre 2019 e 2026, será um dos critérios utilizados para definir a repartição do IBS entre os Entes federativos. A nota O ISS na construção civil à luz do novo entendimento do STJ apresenta também um histórico da Tributação na construção civil, ao introduzir o tema. Depois disso, esclarece como a cobrança era feita anteriormente e quais as competências do controle interno e da procuradoria-geral municipal.

O conselho técnico, idealizado pela Confederação, conta com a participação de servidores da administração municipal de todas as regiões do país, que trocam experiências e debatem temas relevantes para formulação de normas e políticas do sistema tributário brasileiro.

Acesse a NT 1/2025 na íntegra

Leia também:
Bate-papo desta semana esclarece dúvidas sobre a dedução do ISS na construção civil

ISS na construção civil: STJ decide que não deduz da base de cálculo o valor dos materiais fornecidos

Da ***Agência CNM de Notícias***

NOTA TÉCNICA CTAT Nº02/2025



O ISS na construção civil a luz do novo entendimento do STJ.

GT 2 - TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO

CTAT
CONSELHO TÉCNICO DAS ADMINISTRAÇÕES TRIBUTÁRIAS MUNICIPAIS

CNM
CONFEDERAÇÃO NACIONAL DE MUNICÍPIOS

GT 2 – TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO

O ISS NA CONSTRUÇÃO CIVIL A LUZ DO NOVO ENTENDIMENTO DO STJ.

Área: : Finanças Municipais – Conselho Técnico das Administrações Tributárias (CTAT). **Interessados:** Municípios Brasileiros, Prefeitos(as), Secretários(as) de Finanças. **Palavras-chaves:** ISS, construção civil, dedução de materiais, entendimento STJ.	**Produzido em:** Março 2025
Telefone: (61) 2101-6000 **E-mail:** financas@cnm.org.br	**Capa e diagramação:** Assessoria Comunicação CNM

CTAT
CONSELHO TÉCNICO DAS ADMINISTRAÇÕES TRIBUTÁRIAS MUNICIPAIS

CNM
CONFEDERAÇÃO NACIONAL DE MUNICÍPIOS

INTRODUÇÃO

A Confederação Nacional de Municípios (CNM), por meio do Conselho Técnico das Administrações Tributárias Municipais (CTAT), apresenta esta nota técnica com o intuito de esclarecer a mudança no entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) sobre a dedução de materiais na base de cálculo do Imposto sobre Serviço (ISS) na construção civil.

Além de garantir segurança jurídica às administrações tributárias municipais, a presente Nota Técnica destaca a importância de uma arrecadação robusta e eficiente do ISS, especialmente no contexto da Reforma Tributária.

A arrecadação do ISS entre os anos de 2019 e 2026 será utilizada como referência para a repartição do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), conforme previsto na Emenda Constitucional 132/2023.

Assim, uma atuação proativa das administrações tributárias municipais neste momento será determinante para fortalecer as receitas futuras, evitando prejuízos à sustentabilidade fiscal dos Municípios.

1. HISTÓRICO DA TRIBUTAÇÃO DO ISS NA CONSTRUÇÃO CIVIL

O Imposto sobre Serviço (ISS), de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador (LC 116/2003, art. 1º).

Os serviços constantes da Lista Anexa à LC 116/2003 referenciados pelos subitens 7.02 e 7.05 descrevem:

> 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).
>
> 7.05 – Reparação, conservação e reforma de edifícios, estradas, pontes, portos e congêneres (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador dos serviços, fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).
>
> (grifos)

O Egrégio Superior Tribunal de Justiça, até 2010, manteve forte jurisprudência no sentido de uma interpretação literal da redação dos subitens 7.02 e 7.05. Logo, a dedução de materiais se restringia às mercadorias produzidas pelo prestador dos serviços, fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS.

Exemplificando: caso o prestador de serviço de construção civil fosse também um fabricante de lajes pré-moldadas e essas lajes fossem empregadas na obra, os valores dessas peças seriam deduzidos da prestação de serviços dos subitens 7.02 e 7.05, incidindo ICMS sobre o fornecimento das lajes.

Em outro giro, os produtos não produzidos pelo prestador – exemplo cimento, areia, brita etc. – não poderiam ser retirados da base de cálculo do Imposto.

Nesse sentido, o STJ sumulou o entendimento da exclusividade da tributação do ISS acerca do fornecimento de concreto.

> **SÚMULA N. 167**
>
> O fornecimento de concreto, por empreitada, para construção civil, preparado no trajeto até a obra em betoneiras acopladas a caminhões, é prestação de serviço, sujeitando-se apenas à incidência do ISS.

Até então, não havia dúvidas acerca da tributação do ISS sobre a prestação de serviços dos subitens 7.02 e 7.05. No entanto, o Supremo Tribunal Federal (STF) mudou o entendimento no julgamento que reconheceu da repercussão geral no RE 603.947/MG, que tratava de decisão monocrática da ministra Ellen Gracie, com o acolhimento da tese de recepção do Decreto-Lei 406/1968 pela CF/1988. Nesse julgamento de 2010, foi expresso que havia a possibilidade de dedução do valor dos materiais utilizados na prestação do serviço da construção civil.

Com esse julgamento, a jurisprudência começou a se consolidar em sentido oposto à jurisprudência do STJ. Tanto os tribunais de piso, quanto o próprio STJ, começaram a aceitar a possibilidade da dedução de outros materiais empregados na obra.

Daí em diante, os Municípios, na tentativa de garantir a tributação de forma organizada e evitar mais litígios, começaram a criar legislações no sentido de permitir a dedução de matérias de forma mais ampla. Logo, mercadorias como cimento, brita, portas, janelas etc. começaram a ser abatidas da base de cálculo do ISS.

Alguns Municípios regulamentaram a questão em nível infralegal, baixando portarias, decretos e instruções normativas. Outros foram mais longe e editaram leis, em sentido stricto.

Passado mais de uma década, o STF concluiu o julgamento do RE 603.497, em 30 de julho de 2020, decidindo pela confirmação da recepção do DL 406/1968 e reafirmando a competência do STJ para estabelecer interpretação do alcance da expressão "materiais fornecidos pelo prestador".

Disse o Supremo Tribunal Federal:

> Agravo interno conhecido e parcialmente provido, para, reafirmada a tese da recepção do art. 9º, § 2º, do DL 406/1968 pela Carta de 1988, assentar que sua aplicação ao caso concreto não enseja reforma do acórdão do STJ, uma vez que aquela Corte Superior, à luz do estatuído no art. 105, III, da Constituição da República, sem negar a premissa da recepção do referido dispositivo legal, limitou-se a fixar-lhe o respectivo alcance.

Para o Supremo, o STJ apenas interpretou o alcance da expressão "materiais fornecidos pelo prestador" como lhe permite a CF/88, art. 105, III.

Assim, vale o entendimento do STJ:

> PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. OFENSA AO ART. 1.022 DO CPC/2015 NÃO CONFIGURADA. REDISCUSSÃO DA MATÉRIA DE MÉRITO. IMPOSSIBILIDADE. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS.
>
> 1. In casu, o Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo enfrentou a controvérsia relacionada à base de cálculo do Imposto Sobre Serviços (ISS). Destacou que o Supremo Tribunal Federal (STF) reconhece a recepção do art. 9º, § 2º, "a", do Decreto-Lei 406/1968, no entanto, admite a possibilidade de interpretação restritiva dos dispositivos infraconstitucionais relacionados à matéria (art. 7º, § 2º, I, da LC 116/2003 e art. 9º, § 2º, "a", do DL 406/1968). Essa interpretação limita a dedução apenas às mercadorias produzidas fora do local da prestação do serviço e comercializadas por contribuinte do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS). No caso concreto, a autora não apresentou prova de que os materiais cujo valor pretende deduzir da base de cálculo do ISS foram produzidos por ela própria, fora do local da prestação dos serviços e submetidos ao recolhimento do ICMS.
>
> 2. O acórdão embargado consignou que a jurisprudência predominante do Superior Tribunal de Justiça (STJ), corroborada pelo RE 603.497/MG (Tema 247 do STF), estabelece que a base de cálculo do ISS é o preço do serviço de construção civil contratado, não sendo possível deduzir o valor referente aos materiais empregados, a menos que sejam produzidos pelo prestador fora do local da obra e comercializados separadamente com a incidência do ICMS.

> 3. A solução integral da controvérsia, com motivação suficiente, não caracteriza violação ao art. 1.022 do CPC/2015.
>
> 4. Os Embargos Declaratórios não constituem instrumento adequado para a rediscussão da matéria de mérito.
>
> 5. Embargos de Declaração rejeitados.

E, diante da consolidação definitiva desse entendimento, cabe à municipalidade agir no intuito de garantir a arrecadação do ISS sobre a totalidade do preço do serviço dos subitens 7.02 e 7.05 da Lista Anexa à LC 116/2003.

No entanto, essa atuação deverá ser cuidadosa para evitar mais litígios e a postergação da arrecadação do tributo.

2. A ANTERIORIDADE DIANTE DA MUDANÇA DO ENTENDIMENTO SOBRE A TRIBUTAÇÃO DO ISS DA CONSTRUÇÃO CIVIL E ATUAÇÃO DA MUNICIPALIDADE

Para Ricardo Alexandre[1], a segurança jurídica é, ao lado da justiça, um dos objetivos fundamentais do direito.

Em sua docência[2] ele entende que é o fundamento para vários institutos no ordenamento jurídico brasileiro, como o direito adquirido, o do ato jurídico perfeito, o da ciosa julgada, o da prescrição e decadência etc.

Na mesma linha, o professor Eduardo Sabbag[3] afirma que a anterioridade objetiva ratifica o sobre princípio da segurança jurídica, evitando-se que o contribuinte se veja diante de inesperada cobrança tributária.

Nesse sentido, cabe pontuar que anterioridade se expressa de duas formas, a anterioridade anual e a nonagesimal:

- ***Anterioridade anual***

A Constituição Federal, art. 150, inc. III, alínea b, veda à União, aos Estados, aos Distrito Federal e ao Município cobrar tributos no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou.

1 ALEXANDRE, Ricardo. Direito tributário esquematizado. 3ª ed. atual. ampl.–Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2009. p 120.

2 Idem.

3 SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. 11ª ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019. p 94.

- ***Anterioridade nonagesimal***

A Constituição Federal, art. 150, inc. III, alínea c, veda à União, aos Estados, ao DF e ao Município cobrar tributos antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b.

O STF, na fixação do Tema 247, que teve origem no Leading Case RE 603.497/MG, não modulou os efeitos da decisão. Assim, conclui-se que a mudança do entendimento acerca da cobrança do ISS da construção civil não está sujeita ao atendimento dos princípios da anterioridade anual e da nonagesimal.

No entanto, importa lembrar que parte dos Municípios legislou sobre a matéria. Logo, teremos três situações que devem ser pontuadas:

Situação 1 – Municípios que optaram pela edição de Lei (em sentido stricto):

Orienta-se que a tributação seja precedida da alteração do dispositivo legal que possibilitou a dedução de materiais da base de cálculo do ISS. Nessa situação, a lei local imporá ao contribuinte a expansão das obrigações tributárias. Logo, a lei que alterar o dispositivo deverá atender aos princípios da anterioridade anual e da anterioridade nonagesimal.

Situação 2 – Municípios que optaram pela edição de legislação infralegal (decretos, portarias, etc.):

Recomenda-se que a tributação seja antecedida da alteração do ato infralegal que possibilitou a dedução de materiais da base de cálculo do ISS. Nesse caso, como não se trata de Lei (em sentido stricto), não é necessária a observância dos princípios da anterioridade anual e da anterioridade nonagesimal.

Situação 3 – Municípios que não alteraram a legislação:

A mudança de entendimento sobre a cobrança do ISS da construção civil não é vinculada, por si só, aos princípios da anterioridade anual e da anterioridade nonagesimal. Logo, a municipalidade pode adotar imediatamente o novo entendimento do STJ e iniciar a cobrança. No entanto, recomenda-se a edição de algum ato infralegal no sentido de informar ou reforçar o entendimento do Município em relação à cobrança.

2.1. ÓRGÃO DE CONTROLE INTERNO DO MUNICÍPIO

Importa lembrar que a municipalidade é uma grande tomadora de serviço de construção civil.

Razão pela qual é aconselhável que o Órgão de Controle Interno do Município seja informado acerca das alterações legislativas ou do entendimento do STJ. De modo que seja recomendada a realização das devidas retenções do ISS das obras contratadas pelo Município, tomando como base de cálculo o preço total do serviço.

2.2. PROCURADORIA-GERAL DO MUNICÍPIO

A discussão a respeito da dedução de materiais da base de cálculo do ISS se estendeu por mais de uma década. Isso ocasionou muitos processos judiciais e em muitos deles foram concedidas liminares em desfavor dos Municípios.

Com o novo alinhamento do STJ, recomenda-se que as Procuradorias dos Municípios recorram ao Poder Judiciário com o objetivo de sustar os efeitos destas liminares. Promovendo, assim, a proteção do crédito tributário e a efetiva arrecadação do ISS.

3. RENÚNCIA DE RECEITA

Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, a previsão e a efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do Ente da Federação (Lei Complementar 101/200, art. 11º).

A alteração de entendimento da tributação sobre a construção civil traz aos Municípios a possibilidade de aumento efetivo da arrecadação.

Logo, a falta de cobrança por parte do Município pode configurar renúncia de receita e infringir o disposto no art. 11º do LC 101/2000, Lei de Responsabilidade Fiscal. O que poderia culminar em várias sanções, inclusive não receber as transferências voluntárias (Lei Complementar 101/200, art. 11º, parágrafo único.)

No entanto, os Municípios que optarem pela manutenção do benefício fiscal deverão ajustar a legislação municipal e a escrituração contábil e orçamentária a fim de evitar problemas com os órgãos de controle externo.

4. A IMPORTÂNCIA DA ARRECADAÇÃO DO ISS PARA OS MUNICÍPIOS E O IMPACTO NA DISTRIBUIÇÃO DE IBS

A correta aplicação das orientações desta Nota Técnica não apenas fortalece as receitas municipais a curto prazo, mas também desempenha um papel estratégico no cenário tributário nacional, marcado pela implementação do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), instituído pela Emenda Constitucional 132/2023.

A arrecadação do ISS no período de transição, compreendido entre os anos de 2019 e 2026, será um dos critérios utilizados para definir a repartição do IBS entre os Entes federativos. Isso significa que a performance arrecadatória dos Municípios em relação ao ISS terá reflexo direto na participação desses Entes na distribuição das receitas do novo imposto. Municípios que conseguirem ampliar e consolidar sua arrecadação nos próximos anos terão maior participação nas cotas do IBS, garantindo recursos fundamentais para o financiamento de suas políticas públicas.

Dessa forma, é imprescindível que as administrações tributárias municipais sigam as diretrizes estabelecidas nesta Nota Técnica, adotando as medidas necessárias para garantir a correta tributação do ISS sobre os serviços de construção civil. A omissão ou a aplicação indevida deste entendimento não apenas compromete a arrecadação atual, como também prejudica o desempenho dos Municípios na repartição do IBS.

Portanto, recomenda-se uma atuação imediata, coordenada e tecnicamente fundamentada, garantindo aos Municípios os recursos que lhes são de direito e fortalecendo a sustentabilidade fiscal no novo cenário tributário brasileiro.

CTAT
CONSELHO TÉCNICO DAS ADMINISTRAÇÕES TRIBUTÁRIAS MUNICIPAIS

CNM
CONFEDERAÇÃO NACIONAL DE MUNICÍPIOS

www.cnm.org.br

Sede
SGAN 601 – Módulo N - Asa Norte
CEP: 70830-010 – Brasília/DF
Tel: (61) 2101-6000

Escritório Regional
Rua Marcílio Dias, 574
Bairro Menino Deus
CEP: 90130-000 – Porto Alegre/RS
Tel: (51) 3232-3330

Portal CNM

Reforma Tributária

Grupos WhatsApp

Para mais artigos
acesse nossa biblioteca