

## PARECER AUDIN-MPU N° 107/2024

- Referência** : **Ofício nº 56/2023/SE/GABPC/PRPI.**  
**PGEA nº 0.02.000.000003/2024-54.**
- Assunto** : **Administrativo. Faturamento de serviço. Impossibilidade de emissão de notas fiscais diversas, segregando serviços e materiais.**
- Interessado** : **Gabinete do Procurador-Chefe. Secretaria Estadual. Procuradoria da República no Piauí (PR/PI).**

O Senhor Secretário Estadual da Procuradoria da República no Estado do Piauí, por meio do Ofício em epígrafe, solicita posicionamento desta Audin-MPU a respeito do faturamento adequado dos serviços de instalação de sistema de mini geração de energia elétrica com módulos fotovoltaicos no edifício da PR/PI.

2. A Contratada pleiteia a emissão de Nota Fiscal em duas modalidades, a Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e) - para amparar os serviços prestados - e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) - para amparar os equipamentos, peças e outros itens não produzidos no local da prestação do serviço.

3. Por meio de Parecer, o qual consta no Procedimento de Gestão Administrativa nº 1.27.000.001230/2022-19, a Assessoria Jurídica em conjunto com o Serviço de Conformidade dos Registros de Gestão da Unidade, manifestam-se pela impossibilidade de segregação do serviço objeto do Contrato nº 15/2022 em duas notas fiscais.

4. Ante a divergência de entendimento entre a Administração e a Contratada, e com base na alínea “d” do item 7 do Ofício Circular nº 2/2020/AUDIN-MPU, o Senhor Secretário Estadual da PR/PI solicitou o posicionamento desta Audin-MPU a respeito de:

I - Sendo o serviço de instalação de sistema de minigeração de energia elétrica com módulos fotovoltaicos considerado obra, conforme também entendido pela Receita Federal do Brasil na COSIT nº 28 de 30 de janeiro de 2023, e, por conseguinte, em matéria de Imposto sobre Serviços, ser classificado no subitem 7.02 da Lei Complementar nº 116/2003, é possível o faturamento do

serviço contratado ser segregado em nota fiscal de material e nota fiscal de serviço, como solicita a requerente, mesmo que os módulos instalados não tenham sido produzidos pela empresa?

II - Em caso de recusa por parte da empresa, em faturar de forma correta, é possível liquidar a despesa sem documento hábil, fazendo as devidas retenções tributárias? Se sim, como operacionalizar isso no SIAFI?

5. Inicialmente, cabe deixar claro que o objeto do contrato se enquadra como obra de construção civil. Corrobora esse entendimento a Solução de Consulta COSIT nº 28, de 30 de janeiro de 2023, expedida pela Receita Federal do Brasil, conforme transcrito abaixo:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias  
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. RETENÇÃO.  
EMPREITADA TOTAL. ENTE PÚBLICO. AUTARQUIA.  
CONSTRUÇÃO CIVIL. SERVIÇO. CONSTRUÇÃO DE ESTAÇÕES E  
REDES DE DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. ENERGIA  
SOLAR. NÃO INCIDÊNCIA

A prestação de serviços de obra de construção civil, mediante empreitada total, para pessoa jurídica de direito público, não se sujeita à retenção de 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, a título de contribuição social previdenciária da empresa contratada; bem como, o serviço de elaboração de projeto de construção civil não se sujeita à referida retenção.

Portanto, a prestação de serviço de construção de estações e redes de distribuição de energia elétrica com fornecimento de materiais e equipamentos, inclusa a etapa de instalação de módulos geradores de energia solar fotovoltaicos, em regime de empreitada total, e o serviço de projetos correspondentes, não se sujeitam à retenção de 11% (onze por cento) prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

6. Importante mencionar também que, na Lei Complementar nº 116/2003, a qual dispõe sobre o Imposto de Serviço de Qualquer Natureza - ISSQN, consta lista de serviços anexa que classifica os serviços passíveis de serem tributados pelo citado imposto. Transcrevem-se os itens 7 e 7.02, em que o objeto do contrato é enquadrado:

7 – Serviços relativos a engenharia, arquitetura, geologia, urbanismo, construção civil, manutenção, limpeza, meio ambiente, saneamento e congêneres.

(...)

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. Como se pode constatar da leitura dos itens acima, trata-se de uma operação mista, ou seja, parte é classificada como prestação de serviços e parte como de natureza mercantil. Ocorrendo tal situação, não há óbice à emissão de notas fiscais distintas.

8. No entanto, o objeto do contrato mencionado, instalação de sistema de mini geração de energia elétrica com módulos fotovoltaicos, não tem natureza mercantil, bem como os módulos geradores não foram produzidos pelo prestador do serviço. Por isso não há que se falar do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS.

9. Dito isso, conclui-se que haverá a incidência do ISSQN, desde que exista lei municipal instituindo o referido imposto, o que foi feito pela Lei Complementar nº 4974, de 26/12/2016, a qual instituiu o Código Tributário do Município de Teresina e dá outras providências.

10. A citada Lei, em seu art. 187 e §§, trata das exclusões da base de cálculo do ISSQN no caso de serviços relativos à Construção Civil e também regula o procedimento no caso de o prestador de serviço não possuir estabelecimento no Município:

Art. 187. Excluem-se da base de cálculo do ISSQN, quando devidamente comprovado com nota fiscal de mercadoria específica, o valor dos materiais fornecidos pelo prestador dos serviços previstos nos subitens 7.02 e 7.05 da Lista de Serviço, constante do Anexo VII deste Código.

(...)

**§ 3º Na hipótese de não comprovação do valor dos materiais fornecidos pelo prestador do serviço, nas situações previstas nos subitens 7.02 e 7.05 da lista de serviços, o prestador do serviço deverá discriminar, em sua Nota Fiscal de Serviço, a dedução dos percentuais abaixo discriminados:**

I - Pavimentação asfáltica, poliédrica e paralelepípedo 45 %

**II - execução por empreitada de construção civil, obras hidráulicas (exceto o listado no inciso IV deste parágrafo) 40 %**

III - serviços enquadrados no subitem 7.05 da lista de serviços 20 %

IV - perfuração de poços, barragens, diques e sistema de drenagem e irrigação 10 %

(...)

**§ 11. O prestador dos serviços previstos nos subitens 7.02 e 7.05 da Lista de Serviço, constante do Anexo VII deste Código, que não possua estabelecimento neste município, fará a dedução dos materiais, obrigatoriamente, na forma estabelecida no § 3º deste artigo. (grifos nossos)**

11. Nesse sentido, corroboramos, no caso concreto, com o entendimento manifesto pelo Consulente quanto à impossibilidade do faturamento do serviço contratado ser segregado em nota fiscal de material e nota fiscal de serviço, conforme trecho abaixo transcrito do parecer da Assessoria Jurídica:

8. Ora, como os módulos geradores não foram produzidos pelo prestador do serviço, mas sim adquiridos de empresa diversa, não há que se segregar em nota fiscal de material (com incidência de ICMS) e nota fiscal de serviço (com incidência de ISS), devendo ser emitida apenas uma única nota fiscal de serviço no subitem 7.02. Para tanto, pode-se abater da base de cálculo o valor de materiais, até o limite permitido pela Lei Complementar nº 4.974, de 26 de dezembro de 2016, que institui o Código Tributário do Município de Teresina e dá outras providências (...)

9. Assim, não se verifica possibilidade ao pleito apresentado pela SUNWAY ENERGIA SOLAR LTDA (CNPJ nº 32.514.928/0001-80).

10. Ante o exposto, considerando-se a legislação pertinente ao caso, a Assessoria Jurídica da PR/PI em conjunto com a Analista MPU/Gestão Pública e Serviço de Conformidade dos Registros de Gestão da unidade, manifestam-se pela impossibilidade de segregação do objeto do Contrato nº 15/2022 em duas notas fiscais, quais sejam, nota fiscal de material e nota fiscal de serviço, conforme pleito apresentado pela pessoa jurídica, entendendo como única possibilidade a emissão de nota fiscal de serviço no valor total do contrato.

12. Relativamente ao segundo questionamento, quanto à liquidação da despesa sem documento hábil, impõe registrar que, conforme inciso V do art. 1º da Lei 8.137/90:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

(...)

V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

13. Ademais, a emissão da Nota Fiscal constitui obrigação da contratada, conforme cláusulas contratuais previstas no Termo de Referência, anexo ao Pregão Eletrônico nº 6/2022, abaixo transcritas:

### 13 – DO FATURAMENTO

13.1 A CONTRATADA **deverá apresentar** fatura ou nota fiscal devidamente discriminada, em nome da Procuradoria da República no Piauí – PR/PI, CNPJ no 26.989.715/0022-37, emitida após a prestação dos serviços correspondentes a cada etapa do cronograma, após aprovação da etapa pelo CONTRATANTE, acompanhada das respectivas comprovações de regularidade junto à Seguridade Social – Certidão Negativa de Débito, ao Fundo de Garantia por Tempo de Serviço – CRF, às Fazendas Federal, Estadual/Distrital e Municipal de seu domicílio ou Sede e à Justiça do Trabalho – Certidão Negativa de Débitos Trabalhistas (CNDT), conforme Lei no 12.440/2011.

13.2 Quando da emissão da fatura ou nota fiscal, a CONTRATADA deverá destacar, após a descrição dos serviços, a importância referente à retenção do Imposto sobre Serviços, a título de “ISS a ser recolhido por substituição tributária”, conforme legislação vigente.

(...)

### 14 – DO PAGAMENTO

14.1 A CONTRATADA **deverá apresentar**, após a execução dos serviços e conforme as medições efetuadas pelo CONTRATANTE, nota fiscal/fatura de serviços, emitidas e entregues ao Gestor do Contrato, para fins de aprovação.

(...)

14.5 O CONTRATANTE efetuará o pagamento à CONTRATADA pelos serviços efetivamente prestados em até 30 (trinta) dias corridos **contados do atesto da fatura ou nota fiscal**, por meio de depósito em conta corrente, mediante Ordem Bancária.

14.6 A liberação para pagamento da fatura ou nota fiscal ficará condicionada ao atesto do Gestor do Contrato, conforme disposto nos artigos 67 e 73 da Lei no 8.666/1993. (grifos nossos)

14. A mencionada obrigação da empresa de emitir o documento fiscal deriva do art. 63 da Lei nº 4.320/64, que traz o conceito: “A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito”. Explicando, quando o contratado executa o objeto (que pode ser um fornecimento ou a execução de um serviço ou obra), ele emitirá a nota fiscal e a encaminhará para a Administração contratante. Lá, o fiscal ou gestor do contrato irá conferi-la e, caso esteja tudo correto, a encaminhará ao setor responsável para pagamento, isso se chama liquidação da despesa.

15. Ainda em relação ao segundo questionamento, impõe registrar que, quando procedentes, dúvidas operacionais relativas ao SIAFI deverão ser direcionadas à SUBCON/SPOC/SG/MPF, conforme competência estabelecida na Portaria SG/MPF nº 382, de 5 de maio de 2015:

Art. 179-A. À Subsecretaria de Contabilidade compete: (Incluído pela Portaria SG/MPF nº 277, de 20 de abril de 2022)

I - coordenar, acompanhar e orientar as operações de contabilização dos atos e fatos de gestão orçamentária, financeira, patrimonial e de pessoal que forem efetuadas no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal - SIAFI; (Incluído pela Portaria SG/MPF nº 277, de 20 de abril de 2022)

16. Ante o exposto, somos de parecer pela impossibilidade de o faturamento do serviço contratado ser segregado em nota fiscal de material e nota fiscal de serviço, restando como única possibilidade a emissão de nota fiscal de serviço no valor total do contrato, podendo-se abater da base de cálculo o valor de materiais, até o limite permitido pela Lei Complementar nº 4.974, de 26 de dezembro de 2016, bem assim quanto à necessidade de emissão da nota fiscal ou documento equivalente para a devida liquidação da despesa, em observância à legislação tributária.

É o Parecer.

Brasília, *data da assinatura digital*.

ALEXANDRE TADEU DE OLIVEIRA  
Chefe da Divisão de Auditoria de Gestão  
(Assinado Digitalmente)

De acordo com o Parecer AUDIN-MPU nº 107/2024.  
À consideração do Senhor Auditor-Chefe.

MICHEL ÂNGELO VIEIRA OCKÉ  
Diretor de Auditoria de Gestão Administrativa  
(Assinado Digitalmente)

De acordo com o Parecer AUDIN-MPU nº 107/2024.  
Encaminhe-se à Secretaria Estadual da PR/PI, para as providências cabíveis.

RONALDO DA SILVA PEREIRA  
Auditor-Chefe  
(Assinado Digitalmente)



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL**

Assinatura/Certificação do documento **AUDIN-MPU-00000288/2024 PARECER nº 107-2024**

.....  
Signatário(a): **ALEXANDRE TADEU DE OLIVEIRA**

Data e Hora: **07/02/2024 16:35:30**

Assinado com login e senha

.....  
Signatário(a): **RONALDO DA SILVA PEREIRA**

Data e Hora: **07/02/2024 16:36:27**

Assinado com login e senha

.....  
Signatário(a): **MICHEL ANGELO VIEIRA OCKE**

Data e Hora: **07/02/2024 17:15:41**

Assinado com login e senha

.....  
Acesse <http://www.transparencia.mpf.mp.br/validacaodocumento>. Chave 921aea4e.0c7a898f.97aea4e4.6c5f470e



## MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL

### Registro de Arquivo Complementar

*(Gerado automaticamente pelo sistema)*

**Expediente:**

AUDIN-MPU-00000288/2024 - PARECER 107/2024-AUDIN-MPU - AUDIN/MPU

**Parte 1**

Este arquivo complementar poderá ser acessado pelo link abaixo:

[PAR-107-2024-PR-PI-FATURAMENTO-SISTEMA-ENERGIA.docx](#)