



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2018.0000491541

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação nº 1000204-52.2017.8.26.0286, da Comarca de Itu, em que é apelante PREFEITURA MUNICIPAL DE ITU, é apelado ASSOCIAÇÃO FAZENDA VILA REAL DE ITU.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 18ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Deram provimento ao recurso. V. U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores BEATRIZ BRAGA (Presidente sem voto), WANDERLEY JOSÉ FEDERIGHI E BURZA NETO.

São Paulo, 29 de junho de 2018.

Ricardo Chimenti
Relator
Assinatura Eletrônica



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Voto n. 10731
Ano 2018

Apelação n. 1000204-52.2017.8.26.0286
Comarca: Itu
Apelante: Município de Itu
Apelado : Associação Fazenda Vila Real de Itu

Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídico-Tributária. ISS. Instalação de cancela em portaria e implantação de cerca elétrica e de aparelhos elétricos e eletrônicos de segurança. Alegação de que os serviços se enquadram no item 14.06 e não no item 7.02 da lista anexa de serviços da LC 116/2003, e que por isso o ISS é devido para o município de São Paulo, local da sede da prestadora. Sentença que julgou procedente a ação, para declarar a inexigibilidade do ISS em discussão. Pretensão à reforma. Acolhimento. Análise do conjunto probatório que afasta o enquadramento dos serviços prestados entre aqueles constantes do item 14.06 da lista anexa à LC 116/2003. Contratação de caráter misto. Características do contrato de prestação de serviços que revelam que a instalação e montagem de equipamentos não se efetivou com material fornecido exclusivamente pelo consumidor final, como exige a norma de que trata o item 14.06. Sentença reformada. Recurso provido.

I – Relatório

Trata-se de recurso de apelação (p. 444/452) interposto pelo Município de Itu em face da r. sentença de p. 438/441, a qual, nos autos de Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídico-Tributária promovida em face de Associação Fazenda Vila Real de Itu, julgou procedente a ação, para declarar a inexigibilidade do ISS cobrado pelo município réu, no valor de R\$ 77.310,19, pela realização dos serviços prestados pelas empresas Webster Brito Araújo - ME e Magnetic Autocontrol Ltda. Em razão da sucumbência, condenou o requerido ao pagamento de

honorários advocatícios, fixados em R\$ 10% do valor dado à causa.

Alega a municipalidade apelante, em síntese, que *(//)* é cristalina a incidência do ISS sobre a prestação de serviços de instalação e montagem de equipamentos adquiridos pelo tomador de serviços, conforme elenca o item 7.02 da lista de serviços anexa à LC 116/2003; *(///)* se o prestador fornece o bem e o instala, a instalação não ocorre em bens de terceiros, sendo que a instalação de cancela depende de obras de construção civil para a passagem de dutos, cabos e eventual construção de barreiras e suportes, além da necessidade de fixação ao solo, atividades estas enquadradas no item 7.02 da lista de serviços instituída pelo artigo 234 do CTM; *(///)* o prestador de serviços forneceu o material e instalou barreiras eletrônicas, o que também requer a realização de obras de construção civil; *(//)* na nota fiscal n. 107 está indicado o item 7.02, sendo indiscutível a incidência do ISS; *(//)* a descrição do objeto do contrato revela que se tratou de serviços enquadráveis no item 7.02; *(//)* a nota fiscal de p. 38 indica o serviço prestado como sendo instalação de cabo elétrico, o que corresponde ao citado item 7.02; *(///)* também a nota fiscal de p. 39, 41/43, 45 e 47 indicam a instalação de rede primária. Requer a reforma da r. sentença recorrida, nos termos das razões recursais (p. 444/452).

Em suas contrarrazões, a apelada sustenta, em apertada síntese, que *(//)* entendeu a r. sentença proferida que não se trata de obra de construção civil, hidráulica ou elétrica, mas sim serviços enquadrados no citado inciso 14.06 da lista de serviços; *(///)* a prestação de serviços a que se refere o item 7.02 requerem projeto elaborado por profissional habilitado (engenheiro elétrico), aprovado pela municipalidade mediante expedição de ART – Anotação de Responsabilidade Técnica; *(///)* se enquadra como consumidor final e os serviços prestados se resumem à instalação de equipamentos eletrônicos na rede elétrica já existente, o que justifica o recolhimento do tributo ao Município de São Paulo, onde situada a sede do prestador dos serviços; *(//)* as pequenas obras realizadas são passíveis de execução por pedreiro; *(//)* como os equipamentos

podem ser removidos sem perderem a sua característica, fica evidente que sua instalação não pode ser considerada como de construção civil, hidráulica ou elétrica, sendo irrelevante estar a fiação embutida na parede ou no piso, já que se trata de questão meramente estética, não obrigatória. Requer o desprovimento do recurso (p. 456/459).

A decisão foi proferida já na vigência do CPC/2015.

II – Fundamentação

O recurso, tempestivo e isento de preparo, comporta provimento.

Os fatos geradores de que trata a petição inicial aqui em análise (de fevereiro/2012 a janeiro/2015) são posteriores à entrada em vigor da LC 116/2003.

A controvérsia tratada nos autos gravita em torno da definição da natureza dos serviços prestados (se incluídos dentre aqueles de que trata o item 14.06 da LC 11, como alega a autora/apelada, ou no item 7.02, como sustenta a municipalidade), circunstância que tem reflexos diretos na capacidade do ente municipal para o qual deve ser recolhido o ISS.

Os subitens 7.02 e 14.06, constantes da lista de serviços anexa à LC 116/2003 e sobre os quais pende a controvérsia, assim dispõem:

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).

14.06 – Instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos,

inclusive montagem industrial, prestados ao usuário final, exclusivamente com material por ele fornecido.

Quanto ao município competente para a instituição e cobrança do ISS, há que se observar que a Lei Complementar n. 116/2003, em seu art. 3º, traz a regra pela qual o serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento do prestador. E de acordo com o art. 4º do mesmo diploma legal, considera-se estabelecimento prestador o local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar o serviço.

As normas, somadas aos incisos I a XXII do art. 3º da LC n. 116/2003, na redação da LC n. 157/2016 (que explicitam inúmeras hipóteses, inclusive a do item 7.02 da lista de serviços, nas quais o ISS é devido ao Município em cujo território se realiza o fato gerador), levam à conclusão de que, em todas as hipóteses dos incisos do artigo 3º o Município competente para exigir o ISS é aquele no qual o serviço é realizado, haja ou não ali uma unidade econômica da prestadora do serviço.

Quanto aos serviços não arrolados nos incisos do art. 3º (e os serviços previstos no item 14.06 não estão dentre os arrolados pelos incisos do art. 3º), o ISS é devido para o município onde localizada a unidade econômica (matriz, filial, sucursal, posto de serviço, etc) responsável pelo núcleo do serviço.

Cumpra registrar que a petição inicial, embora genericamente demonstre inconformismo com todos os lançamentos constantes do AIIM n. 2505/2016, trouxe ao debate apenas os serviços prestados por Magnetic Autocontrol Ltda. e por Webster Brito Araujo ME, de acordo com as notas fiscais (p. 31/52) e contrato (p. 13/30) que instruíram a exordial. Tal destaque tem especial relevância, já que o AIIM n. 2505/2016¹ teve como base também outros prestadores de serviços, conforme demonstra a relação de notas fiscais e o relatório anexo ao referido auto de infração (p. 391/396 e 399/401, respectivamente).

¹ emitido após o deferimento parcial da impugnação administrativa (p. 385/389 e 374/388, respectivamente)

Assim estabelece o art. 3^o da LC 116/2003 ao tratar do local da ocorrência do fato gerador:

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 XXII, quando o imposto será devido no local: grifei

I - do estabelecimento do tomador ou intermediário do serviço ou, na falta de estabelecimento, onde ele estiver domiciliado, na hipótese do § 1o do art. 1o desta Lei Complementar;

II - da instalação dos andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas, no caso dos serviços descritos no subitem 3.05 da lista anexa;

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

IV - da demolição, no caso dos serviços descritos no subitem 7.04 da lista anexa;

V - das edificações em geral, estradas, pontes, portos e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.05 da lista anexa;

VI - da execução da varrição, coleta, remoção, incineração, tratamento, reciclagem, separação e destinação final de lixo, rejeitos e outros resíduos quaisquer, no caso dos serviços descritos no subitem 7.09 da lista anexa;

VII - da execução da limpeza, manutenção e conservação de vias e logradouros públicos, imóveis, chaminés, piscinas, parques, jardins e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.10 da lista anexa;

VIII - da execução da decoração e jardinagem, do corte e poda de árvores, no caso dos serviços descritos no subitem 7.11 da lista anexa;

IX - do controle e tratamento do efluente de qualquer natureza e de agentes físicos, químicos e biológicos, no caso dos serviços descritos no subitem 7.12 da lista anexa;

X (VETADO)

XI (VETADO)

XII - do florestamento, reflorestamento, sementeira, adubação e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.16 da lista anexa;

XIII - da execução dos serviços de escoramento, contenção de encostas e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.17 da lista anexa;

XIV - da limpeza e dragagem, no caso dos serviços descritos no subitem 7.18 da lista anexa;

XV - onde o bem estiver guardado ou estacionado, no caso dos serviços descritos no subitem 11.01 da lista anexa;

XVI - dos bens ou do domicílio das pessoas vigiados, segurados ou monitorados, no caso dos serviços descritos no subitem 11.02 da lista anexa;

XVII - do armazenamento, depósito, carga, descarga, arrumação e guarda do bem, no caso dos serviços descritos no subitem 11.04 da lista anexa;

XVIII - da execução dos serviços de diversão, lazer, entretenimento e

² na redação vigente no período questionado

congêneres, no caso dos serviços descritos nos subitens do item 12, exceto o 12.13, da lista anexa;

XIX - do Município onde está sendo executado o transporte, no caso dos serviços descritos pelo subitem 16.01 da lista anexa;

XX - do estabelecimento do tomador da mão-de-obra ou, na falta de estabelecimento, onde ele estiver domiciliado, no caso dos serviços descritos pelo subitem 17.05 da lista anexa;

XXI - da feira, exposição, congresso ou congêneres a que se referir o planejamento, organização e administração, no caso dos serviços descritos pelo subitem 17.10 da lista anexa;

XXII - do porto, aeroporto, ferropuerto, terminal rodoviário, ferroviário ou metroviário, no caso dos serviços descritos pelo item 20 da lista anexa.

[...]

Pois bem.

Quanto aos serviços prestados por Webster Brito Araújo (Pontual Telecom), as notas fiscais acostadas às p. 31/51 trouxeram em seu bojo a descrição de serviços de " *instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos*", sob o código 07285, com exceção daquela sob n. 141 (p. 37), que discriminou e descreveu serviços sob o código 01023, relativos à " *execução de obras de construção civil, elétrica ou semelhantes e respec. serv. aux. ou complem.*". Destaque-se, ainda, que a NF n. 131 (p. 36), apesar de descrever o serviço sob o código 07285, discriminou-o como " *construção de abrigos padrões*".

Extrai-se, ainda, dos autos que a apelada firmou contrato com referido prestador de serviços, na modalidade " *turn key*", assemelhada à empreitada³, cujo objeto assim foi estabelecido na cláusula 05:

05 – OBJETO: Constitui objeto do presente Contrato, o fornecimento, tipo "Turn Key" de infraestrutura e lançamento tubos corrugados e instalação das caixas de passagem modelos R1 e R2 por toda extensão do Perímetro, implantação de cerca eletrificada "Speedrite", aparelhos elétricos e eletrônicos de segurança e a prestação dos serviços de instalação e teste do Perímetro, conforme detalhes descritos nos anexos 1 e 2, que é parte integrante deste instrumento.

³ Os contratos na modalidade *turn key* são negócios jurídicos cuja responsabilidade do contratado é entregar o resultado pactuado completo. O contratado assume, portanto, a responsabilidade pelo cumprimento de todas as etapas necessárias, da elaboração, da supervisão à entrega, independentemente da existência de subcontratados. (conforme artigo disponível em http://www.abdf.com.br/index.php?option=com_content&view=article&id=287:instalacao-e-montagem-no-ambito-dos-contratos-de-turn-key-conflito-de-competencia-entre-icms-e-iss&catid=28:artigos-da-revista&Itemid=45)

O objeto de tal contato está detalhado na cláusula 1.1.2 a 1.1.11:

1.1.2. Instalação de caixas de controles, em abrigos de alvenaria, construídas pelo CONTRATANTE, a cada trecho de 400 (quatrocentos) a 500 (quinhentos) metros, dependendo da topografia, na área comum e cada trecho de 200 (duzentos) metros, nas áreas de fundos de lotes.

1.1.3. Serviço de instalação de tubulação padrão telefônica subterrânea para rede de fibra óptica, contendo materiais a serem adquiridos e disponibilizados pela CONTRATANTE, estando tais materiais excluídos do preço ajustado da cláusula quarta do presente instrumento :

- ✓ 02 (dois) tubos de 2" e 1(hum) tubo de 3"
- ✓ Caixas de passagem a cada 50 mts em linha reta,
- ✓ Caixas de passagem a cada 30 mts em curva,
- ✓ Aproximadamente 300 caixas R1 (padrão telefônica com estribo) ;
- ✓ 47 caixas de passagem R2 (padrão telefônica com estribo) ;

1.1.4. Fornecimento de um software específico para cerca elétrica tipo *Speedrite* que gerencie situações de intrusão ou tentativa, mostrando na tela de um monitor o trecho onde estiver ocorrendo o evento. Este software deverá ser compatível com o software integrador a ser disponibilizado pela CONTRATANTE.

1.1.5. Energizar a cerca elétrica do tipo *Speedrite* entregá-la em pleno funcionamento via GPRS e Fibra óptica.

1.1.6. Instalação dos Chips para as centrais de alarme, disponibilizados pela CONTRATADA.

1.1.7. Serviços de integração de toda a cerca *Speedrite* do Perímetro com a rede de fibra ótica.

1.1.8. Serviços de integração com a CISP (Central Integrada de Segurança Patrimonial), localizada no primeiro pavimento da portaria do Loteamento Fechado Fazenda Vila Real, por meio de software a ser disponibilizado pela CONTRATANTE.

1.1.9. Fornecimento de um Painel Sinótico do sistema (Servidor, software e Monitor de TV).

1.1.10. Plano de dados durante os primeiros 12 (doze) meses.

1.1.11. Execução e administração do objeto completo, a ser entregue em pleno funcionamento, com testes e correções, pertinentes, sendo efetuados em cada etapa do projeto e realização do teste final.

Quanto ao fornecimento de materiais a serem utilizados na prestação dos serviços contratados, a cláusula oitava descreve como obrigações da contratante Associação Fazenda Vila Real de Itu:

8.1. Sem prejuízo das demais obrigações descritas no Contrato, a CONTRATANTE compromete-se a:

8.1.1. Prestar à CONTRATADA toda a colaboração, informações e esclarecimentos necessários ao bom prosseguimento dos serviços;

8.1.2. Disponibilizar fibra ótica, equipamentos eletrônicos de sua responsabilidade (computador e etc.), software e alimentação 110-220 volts, necessários à execução do projeto;

8.1.3. Permitir o livre acesso aos locais de instalação de pessoal credenciado da CONTRATADA nas segundas a sextas feiras (Exceto feriados) no horário das 8.00 às 17.00 horas.

8.1.4. Efetuar os pagamentos previstos no Contrato a tempo e modo, desde que a CONTRATADA apresente a(s) respectiva(s) nota fiscal(s) na(s) data(s) correta(s).

8.1.5. Disponibilizar à CONTRATADA, em prazo, qualidade e quantidade condizente com a evolução dos serviços os seguintes materiais:

8.1.5.1. Para a rede de infra-estrutura:

- ✓ 2(dois) tubos de 2" e 1(um) tubo de 3"
- ✓ Abrigo padrão para acomodação dos quadros de centrais;
- ✓ Aproximadamente 300 caixas R1 (padrão telefônica com estribo) ;
- ✓ Aproximadamente 47 caixas de passagem R2 (padrão telefônica com estribo) ;
- ✓ Software integrador;

Ainda quanto ao objeto do contrato em análise e o fornecimento de materiais a se utilizar na prestação dos serviços, há que se destacar os itens "A", "B", "C" e "D" do Anexo do referido contrato, que indicam ser obrigação da contratada Webster Brito Araújo (Pontual Telecom (p. 26) fornecer:

O objeto do Contrato, previsto em sua Cláusula 1.1., complementa-se pela descrição a seguir:

A. Fornecimento e instalação de cerca elétrica, energizada, com choque pulsativo, de baixa amperagem (cerca de 0,001 A), da marca Speedrite, num trecho de 13000 (treze mil) metros lineares, deverá ser instalada pela CONTRATADA, ao longo do perímetro do Loteamento Fechado Fazenda Vila Real, em conformidade com croquis específicos, de instalação, fornecidos pelo CONTRATANTE e anexados ao presente, como anexo numerado.

B. O trecho em questão, pela sua diversidade, comportará a existência de 02 (dois) tipos diferentes de instalação, a saber:

1. Cerca do Tipo 01 (Aplicada nas áreas comuns do Loteamento Fechado): Cerca com 26 (vinte e seis) fios de arame de aço galvanizado, distanciados em 0,15 m, no máximo, energizados, instalados em poste vertical, de aço galvanizado a fogo, sem pintura (poste de tração), distanciados, uns dos outros, em 20 (vinte) metros, ancorados em base de concreto, a uma distância média de 0,80 a 1,00 metros do muro existente. Aplicada em extensão aproximada de 6800 (seis mil e oitocentos) metros.

2. Cerca do Tipo 02 (Aplicada nos fundos de Lotes): Cerca com 06 (seis) fios de arame de aço galvanizado, distanciados em 0,15 m, no máximo, energizados, instalados em poste vertical, de aço galvanizado a fogo, sem pintura (poste de tração), distanciados, uns dos outros em 20 (vinte) metros, ancorados, com massa de concreto, no topo do muro existente. Aplicada em extensão aproximada de 6200 (seis mil e duzentos) metros.

C. Instalação de caixas de controle, em abrigos de alvenaria, construídas pela CONTRATANTE, a cada trecho de 400 (quatrocentos) a 500 (quinhentos) metros, dependendo da topografia, na área comum e cada trecho de 200 (duzentos) metros, nas áreas de fundos de lotes. Uma caixa de proteção metálica será acoplada ao abrigo em questão, para conter as centrais de choque e centrais de alarmes, fornecida pela CONTRATADA e necessário para as automações dos sistemas.

D. Fornecimento de um software que gerencie situações de intrusão ou tentativa, mostrando na tela de um monitor o trecho onde estiver ocorrendo o evento. Este software deverá ser compatível com o software integrador a ser disponibilizado pela CONTRATANTE.

O "Anexo 2", copiado às p. 28/30, indica, detalhadamente, os materiais a serem disponibilizados pela prestadora de serviços contratada (no total de R\$ 1.213.757,00). A venda de produtos da contratada para a contratante é prevista desde a introdução do contrato por elas firmado (p. 14).

Por fim, analisando-se o documento de p. 338, verifica-se que a prestadora de serviços Webster tem como atividade a manutenção de estações e redes de telecomunicações, instalação e manutenção elétrica, mas também o comércio varejista de forragens e ferramentas, material elétrica e de equipamentos e suprimentos de informática.

Cotejando-se os elementos trazidos aos autos, verifica-se que, no caso,

o objeto do contrato de prestação de serviços com a empresa Webster deve ser enquadrado no item 7.02, seja porque suas características autorizam seja considerada como obra de construção civil na área de elétrica (implantação de aparelhos e elétricos e equipamentos, bem como cerca eletrificada e infraestrutura necessária ao sistema de segurança), já que incorporada ao imóvel⁴, seja porque se trata de contratação de operação de caráter misto, que envolve a instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos e o fornecimento de mercadorias pela própria contratada, e não pelo consumidor final, como exigido pela norma inserta no item 14.06 quando trata de “bens de terceiros”.

A inexistência de fornecimento de material exclusivamente pelo consumidor final, no caso concreto, é suficiente para afastar, ademais, a discutível alegação de que os equipamentos poderiam se removidos sem perder suas características, assim como a alegação de que a municipalidade não exige a expedição de anotação de responsabilidade técnica para a execução de tais serviços.

Quanto aos serviços prestados pela Magnetic Autocontrol Ltda, a nota fiscal copiada à p. 32 discrimina “*serviços de instalação*” e aponta o código do serviço n. 07285, relativo à “*instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos*”. Ao se analisar, contudo, o documento de p. 259 (Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica), verifica-se que as atividades por ela desenvolvidas são o comércio atacadista de máquinas e equipamentos e o desenvolvimento e licenciamento de programas de computador customizáveis. Não há outros elementos nos autos que possam indicar que o equipamento (cancela) não tenha sido adquirido da própria prestadora de serviço de instalação. Tal circunstância, aliada ao fato de que a nota fiscal é documento unilateralmente produzido (e, por isso, a informação nela constante exige outros elementos a corroborar sua regularidade) e de que o ato administrativo caracterizado pela autuação é dotado de presunção de legitimidade, afasta o enquadramento do serviço no item 14.06, cuja incidência exige que a instalação envolva

⁴ a própria apelada, em sua petição inicial, afirma que, dentre os serviços realizados, houve a instalação de tubulação subterrânea para rede de fibra ótica, assim como a integração de equipamentos com a rede de fibra ótica

equipamento de terceiro.

No mais, conforme bem foi sustentado pelo Fisco desde o processo administrativo (p.55), a instalação da cancela eletrônica depende de obras de construção civil, para passagem de dutos, cabos, e eventual construção de barreiras e suportes e fixação das cancelas ao solo.

Destarte, respeitado entendimento diverso do magistrado de primeiro grau, deve ser reformada a r. sentença recorrida, a fim de ser julgada improcedente a ação declaratória de inexistência de obrigação tributária, com inversão dos ônus sucumbenciais.

A fim de evitar o ritual de passagem estabelecido no artigo 1.025 do CPC/2015, a multiplicação dos embargos de declaração prequestionadores e os prejuízos deles decorrentes, nos termos do artigo 8º (em especial dos princípios da razoabilidade e da eficiência) e do artigo 139, II (princípio da duração razoável do processo), ambos do CPC/2015, para fins de “prequestionamento ficto” desde logo considero incluídos neste acórdão os elementos que cada uma das partes suscitou nas suas razões e nas suas contrarrazões de recurso.

III – Conclusão

Diante do exposto, dá-se provimento ao recurso, nos termos expostos no acórdão.

RICARDO CHIMENTI
Relator
(Assinatura Eletrônica)