



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

**Registro: 2022.0000172323**

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1033674-06.2019.8.26.0577, da Comarca de São José dos Campos, em que é apelante FRANSTERRA LTDA, é apelado MUNICÍPIO DE SÃO JOSÉ DOS CAMPOS.

**ACORDAM**, em sessão permanente e virtual da 14ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Negaram provimento ao recurso. V. U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores OCTAVIO MACHADO DE BARROS (Presidente sem voto), REZENDE SILVEIRA E GERALDO XAVIER.

São Paulo, 11 de março de 2022.

**SILVANA MALANDRINO MOLLO**

**Relator(a)**

Assinatura Eletrônica

Apelação Cível nº 1033674-06.2019.8.26.0577.

Apelante: Fransterra Ltda.

Apelada: Municipalidade de São José dos Campos

Comarca: São José dos Campos

Juiz(a) de origem: Laís Helena de Carvalho Scamilla Jardim

### VOTO Nº 14.038

APELAÇÃO CÍVEL – Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídico-tributária – Municipalidade de São José dos Campos – Prestação de serviço de construção civil – Possibilidade de dedução dos valores referentes aos materiais utilizados na prestação dos serviços – Ausência, contudo, de escrituração das notas fiscais, indicando a base de cálculo e informando os materiais empregados na obra, juntamente com as respectivas notas fiscais de compra, para fins de averiguação da veracidade dos valores informados – Sentença de improcedência mantida – Apelação não provida.

Trata-se de Recurso de Apelação interposto por Fransterra Ltda., em face da r. sentença, de fls. 255/258, que, nos autos da Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídico-tributária por ela ajuizada em face da Municipalidade de São José dos Campos, julgou improcedente o pedido, condenando o autor ao pagamento de honorários advocatícios fixados em R\$ 2.000,00<sup>1</sup>.

Apela a autora sustentando, em apertada síntese, que a r. sentença incorreu em erro, uma vez que buscou a autora o reconhecimento de que o ISS deve incidir somente sobre o valor destacado a título de prestação de serviços, deduzidos os valores relativos à locação dos bens móveis necessários à realização do serviço. Além disso, não foram adquiridos equipamentos para utilização na construção civil, mas locação de

---

<sup>1</sup> Valor da causa – R\$ 6.056,72.

maquinário para realização da obra. Aduz que, nas notas fiscais, há clara separação entre os valores. Pede reforma.

Recurso tempestivo, com apresentação de contrarrazões a fls. 276/287.

### **É O RELATÓRIO.**

Depreende-se dos autos que Fransterra Ltda. ajuizou Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídico-tributária em face da Municipalidade de São José dos Campos, visando o reconhecimento da inexigibilidade da cobrança do ISS sobre o valor dos materiais descritos nas notas fiscais dos serviços prestados, com a determinação de que o Fisco se abstenha de realizar quaisquer atos que impliquem o lançamento dos valores aqui discutidos.

Após a contestação da Municipalidade (fls. 125/135) e réplica (fls. 210/220), sobreveio a r. sentença de improcedência, objeto do recurso que se passa a analisar.

Pois bem.

Com efeito, o art. 7º, §2º, inciso I, da Lei Complementar nº 116, de 31/07/2003, estabelece que a base de cálculo do ISSQN é o preço do serviço, não se incluindo, porém, em seu montante, o valor dos materiais fornecidos pelo seu prestador, em se tratando das atividades descritas nos itens 7.02 e 7.05 da Lista de Serviços anexa à referida legislação, que englobam as atividades da ora apelante.

Não por outra razão, o E. Supremo Tribunal Federal reconheceu a existência de Repercussão Geral em face da possibilidade de dedução, da base de cálculo do ISSQN, dos gastos com

materiais empregados na construção civil, no âmbito do RE de nº 603.497/MG (Tribunal Pleno, Relatora Ministra Ellen Gracie, em 04.02.2010), contendo o v. Acórdão respectivo a seguinte ementa:

*“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS – ISS – DEFINIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO – DEDUÇÃO DOS GASTOS COM MATERIAIS EMPREGADOS NA CONSTRUÇÃO CIVIL. RECEPÇÃO DO ART. 9º, §2º, b, DO DECRETO-LEI 406/1968 PELA CONSTITUIÇÃO DE 1988. RATIFICAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA FIRMADA POR ESTA CORTE. EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL.”*

Ao fazê-lo, o Excelso Pretório deu por pacificada a possibilidade daquela dedução, segundo orientação de inúmeros precedentes.

Afora isso, a jurisprudência do E. STF já se firmou no sentido de que o §2º do art. 9º do Decreto-lei nº 406, de 31/12/1968, não configura isenção tributária e, sim, cuida da base de cálculo do ISS, como se verifica do julgamento do RE nº 236.604/PR (Tribunal Pleno, Relator Ministro Carlos Velloso, v.u., DJ de 06/08/99).

Mesmo sob a vigência do Decreto-lei nº 406/68, essa solução já era acolhida pelo ordenamento jurídico. Não por outro motivo, a Corte Suprema do país, ao julgar, em 18/08/2010, o mérito do já mencionado RE nº 603.497/MG, ao qual havia sido conferida, como já explicitado, a disciplina da Repercussão Geral, admitiu, à vista do consolidado entendimento, a dedução na base de cálculo do ISS dos gastos com materiais empregados na construção civil, extraíndo-se da decisão respectiva:

*“(…) 2. Este Tribunal, no julgamento do RE 603.497, de minha relatoria, reconheceu a existência da repercussão geral da matéria para que os efeitos do art. 543-B do CPC possam ser aplicados.*

*Esta Corte firmou o entendimento no sentido da possibilidade da dedução da base de cálculo do ISS dos materiais empregados na construção civil. Cito os seguintes julgados: RE 262.598, red. para o acórdão Min. Cármen Lúcia, 1ª Turma, DJe 27.09.2007; RE 362.666-AgR, rel. Min. Gilmar Mendes, 2ª Turma, DJe 27.03.2008; RE 239.360-AgR, rel. Min. Eros Grau, 2ª Turma, DJe 31.07.2008; RE 438.166-AgR, rel. Min. Carlos Britto, 1ª Turma, DJ 28.04.2006; AI 619.095-AgR, rel. Min. Sepúlveda Pertence, 1ª Turma, DJ 17.08.2007; RE 214.414-AgR, rel. Min. Carlos Velloso, 2ª Turma, DJ 29.11.2002; AI 675.163, rel. Min. Ricardo Lewandowski, DJe 06.09.2007; RE 575.684, rel. Min. Cezar Peluso, DJe 15.09.2009; RE 602.618, rel. Min. Celso de Mello, DJe 15.09.2009.*

*O acórdão recorrido divergiu desse entendimento.*

*3. Ante o exposto, com fundamento no art. 557, § 1º-A, do CPC, dou provimento ao recurso extraordinário. Restabeleço os ônus fixados na sentença. Julgo prejudicado o pedido de ingresso como 'amicus curiae' formulado pela Confederação Nacional dos Municípios – CNM (Petição STF 42.520/2010 – fls. 524-541), bem como o recurso interposto pela Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais Brasileiras – ABRASF (fls. 505-521), em face da presente decisão. Publique-se. Brasília, 18 de agosto de 2010.” (g.n.)*

Nem se alegue que a exceção prevista na legislação federal abarcava tão somente os materiais produzidos pelo próprio prestador em outro Município, ou fora do local da prestação de serviço, pois se trata de interpretação incoerente com a previsão legal contida na Lei Complementar nº 116/2003 e no §2º do art. 8º da Lei Complementar Municipal nº 219/2017. Confira-se:

*“Art. 8º - A base de cálculo do imposto é preço do serviço como tal considerada a receita bruta a ele correspondente, sem nenhuma dedução.*

*(...)*

*§2º - Não se incluem na base de cálculo do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza –*

*ISSQN:*

*I - O valor das mercadorias fornecidas pelo prestador dos serviços previstos nos itens 7.02 e 7.05 da lista de serviços anexa a esta lei, nos termos das exceções contidas nos respectivos itens; (...).”*

Tratando-se, assim, de material utilizado na prestação de serviços, seu preço deve ser excluído da base imponible do ISSQN incidente, independentemente de ter sido, ou não, produzido pelo prestador de serviços.

De forma, aliás, a acompanhar a jurisprudência do Excelso Pretório acerca da questão aqui abordada, o E. Superior Tribunal de Justiça alterou seu entendimento e passou a decidir pela possibilidade de dedução dos valores dos materiais adquiridos pelo prestador de serviços e utilizados na execução das obras de construção civil.

Exemplo é o que se deixou assentado no julgamento do AgRg no AgRg no Agravo de Instrumento nº 1.410.608/RS, *in verbis*:

*“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. MANDADO DE SEGURANÇA. ISS. CONSTRUÇÃO CIVIL. **BASE DE CÁLCULO. ABATIMENTO DOS MATERIAIS EMPREGADOS E DAS SUBEMPREGADAS. POSSIBILIDADE. ENTENDIMENTO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.***

*1. O STF, por ocasião do julgamento do RE 603.497/MG, Rel. Min. Ellen Gracie, DJ de 16/9/2010, reconheceu a repercussão geral sobre o tema, consoante regra do art. 543-B, do CPC, e firmou entendimento no sentido da **possibilidade da dedução da base de cálculo do ISS dos materiais empregados na construção civil.***

*2. No mesmo sentido, o eminente Ministro Carlos Ayres Britto, no Agravo Regimental no RE 599.582/RJ, DJ de 29/06/2011, assentou: **'A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal é***

***firme no sentido de que o art. 9º do Decreto-Lei 406/1968 foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988. Pelo que é possível a dedução da base de cálculo do ISS dos valores dos materiais utilizados em construção civil e das subempreitadas.'***

3. Este Tribunal já emitiu pronunciamento, respaldado na linha de pensar adotada pela Corte Suprema, confira-se: REsp 976.486/RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 10/8/2011 e AgRg no AgRg no REsp 1.228.175/MG, Rel. Min. Humberto Martins, DJ de 1/9/2011.

4. Agravo regimental não provido.”

(Rel. Ministro Benedito Gonçalves, julgado em 18/10/2011) (g.n.)

A corroborar tal assertiva, confira-se o quanto decidido no Ag. Reg. no RE com Agravo nº 757.079/RJ, pela Ministra Carmen Lúcia, em 15 de outubro de 2013, assim ementado:

***“AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS – ISS. MATERIAIS EMPREGADOS NA CONSTRUÇÃO CIVIL. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO.”***

No voto, a Eminente Ministra fez constar expressamente o seguinte:

*“(…) Como assentado na decisão agravada, o Supremo Tribunal Federal assentou a possibilidade de dedução dos valores referentes aos materiais empregados na construção civil da base de cálculo do Imposto Sobre Serviços – ISS (…).”*

E ainda afirmou:

*“(…) Os argumentos do Agravante, insuficientes para modificar a decisão agravada, demonstram apenas inconformismo e resistência em pôr termo a processos que se arrastam em detrimento da eficiente prestação jurisdicional (…).”*

No mesmo sentido, vem a jurisprudência desta E. Corte, conforme se observa nas ementas abaixo transcritas:

*“APELAÇÃO CÍVEL - Ação Declaratória c/c repetição de indébito - ISS - Serviços de construção civil e subempreiteira - Base de cálculo - Pretendida dedução dos materiais fornecidos - Possibilidade - Matéria de Repercussão Geral - Jurisprudência do STF que reconhece a possibilidade de dedução da base de cálculo do ISS dos materiais empregados na construção civil - Sentença reformada - Recurso provido.”*

(Apelação Cível nº 9105098-06.2009.8.26.0000).

*“TRIBUTÁRIO - APELAÇÃO e REEXAME NECESSÁRIO - MANDADO DE SEGURANÇA - ISS - MUNICÍPIO DE MIRA ESTRELA - DEDUÇÃO DO VALOR DOS MATERIAIS EMPREGADOS. Possibilidade. Inteligência do art. 7º, § 2º, inciso I da Lei Complementar nº 116/03 - Precedente do STF em Repercussão Geral - Precedentes do STJ e desta C. Câmara - Sentença mantida - Recursos desprovidos.”*

(Apelação Cível nº 0002318-72.2014.8.26.0128).

Destarte, eventuais controvérsias que pudessem existir foram afastadas pelo E. STF, cujo entendimento foi seguido pelo E. STJ e por esta E. Corte Paulista, possibilitando-se a dedução dos materiais utilizados no desenvolvimento da atividade de concretagem da base de cálculo do ISSQN.

No caso, contudo, deixou a autora de especificar e discriminar os respectivos materiais e valores, além de comprovar o efetivo emprego na obra, a fim de possibilitar ao Fisco o controle da exatidão dos valores para incidência do ISS e o cálculo decorrente, para que pudesse obter a exclusão desses materiais no cálculo do tributo, ônus do qual a autora não se desincumbiu.

A propósito, a Juíza *a quo* bem observou que



*“para a apuração do ISSQN nas atividades de prestação de serviços de construção civil, como no presente caso, devem ser deduzidos tão somente os gastos com os materiais usados na obra, assim como também em relação aos custos das subempreitadas, não incidindo a tributação sobre o custo total da prestação dos serviços, de acordo com o art. 9º, §2º, ‘a’ e ‘b’, do DL nº 406/68 e art. 7º, § 2º, I, da LC nº 116/2003. Conforme restou decidido a fls. 221/226, o art. 15, §§ 1º e 2º da LC nº 272/2003, regulamentada pelo Decreto nº 15.077/2012, exige a apresentação das respectivas notas fiscais de compras (as quais deverão identificar a obra a que se destinam) com vistas à dedução, no valor a ser recolhido a título de ISS, dos materiais empregados”.*

Ademais, a decisão copiada à fls. 221/226, já havia negado provimento ao agravo de instrumento interposto pela autora, sob os seguintes fundamentos:

*“Nos termos dos §§ 1º e 2º do art. 15 da LC nº 272/2003, regulamentada pelo Decreto nº 15.077/2012, a dedução, no valor a ser recolhido a título de ISS, dos materiais empregados em obras se dá mediante a apresentação das respectivas notas fiscais de compras, as quais deverão identificar a obra a que se destina, conforme disciplinado em ato infralegal. Na hipótese de impossibilidade de comprovação, o imposto será devido sobre o preço total do serviço.*

*Veja-se, in verbis, os artigos do Decreto nº 15.077.2012 pertinentes a tal procedimento:*

*“Art. 9º. Para realizar a dedução prevista no inciso I do artigo 15 da Lei Complementar nº 272, de 18 de dezembro de 2003, com suas alterações, o prestador de serviços deverá declarar as notas fiscais de compras dos materiais incorporados à obra.*

*Art. 10. Para realizar a dedução prevista no inciso 11 do artigo 15 da Lei Complementar no 272, de 18 de dezembro de 2003, com suas alterações, o prestador que subempreitar serviços da construção civil, passando a figurar como tomador, deverá,*

*além de cumprir o previsto no artigo 9º deste decreto, **escriturar e declarar a nota fiscal dos serviços tomados, bem como o valor do ISSQN retido e recolhido.***

***Art. 11. Na ausência das declarações previstas nos artigos 9º e 10 deste decreto o tomador do serviço deverá reter o ISSQN devido, calculado sobre o valor total da nota fiscal do serviço prestado.***

*Art. 12. A declaração de compra de materiais e/ou dos serviços subempreitados junto ao ISSQN Eletrônico não exime o prestador de **destacar no corpo da nota fiscal dos serviços prestados o valor dos materiais incorporados à obra e a subempreitada adquirida, se for o caso, bem como a identificação do local da obra e o ISSQN a ser retido pelo tomador.***

*Art. 13. Na escrituração da nota fiscal de serviços o tomador deverá informar o valor total da nota, sem as deduções dos materiais e/ou dos serviços subempreitados.*

*Parágrafo único. O ISSQN Eletrônico efetuará automaticamente as deduções previstas nos artigos 9º e 10 deste decreto, informando a base de cálculo e o ISSQN a ser retido, tão logo o tomador de serviços cientifique-se da declaração das deduções realizadas pelo prestador de serviços, emitindo aceite no ISSQN Eletrônico.*

*Compete ao contribuinte, portanto, realizar a escrituração da nota fiscal, indicando a base de cálculo e informando, no campo dedicado às deduções legais, os materiais empregados na obra, juntamente com as respectivas notas fiscais de compra, para fins de averiguação da veracidade dos valores informados.*

*Ocorre que, no caso em tela, observa-se das notas fiscais de serviços de fls. 15/97 dos autos de origem que a recorrente apenas descreveu, no campo “DISCRIMINAÇÃO DOS SERVIÇOS”, os valores dos materiais supostamente empregados na obra, não tendo, contudo, apresentado as notas fiscais de aquisição desses itens, como exigido no art. 9º supracitado.*

*Além disso, a agravante não preencheu os campos*

*denominados “DEDUÇÕES PERMITIDAS EM LEI”, o que, segundo o Município, é exigido pelo sistema “ISS eletrônico”, a fim de se proceder à dedução automática dos valores.*

*Desse modo, diante da não demonstração do cumprimento dos requisitos legalmente exigidos à pretensão formulada pela agravante, afiguram-se ausentes os requisitos do art. 300 do Código de Processo Civil”.*

Assim, de rigor a manutenção da r. sentença, a qual analisou corretamente as questões postas em julgamento mediante criteriosa avaliação, sendo proferida em harmonia com o conjunto probatório dos autos e dando solução adequada ao caso, razão pela qual subsiste por seus próprios fundamentos.

No mais, em razão da sucumbência da autora, ora apelante, também em grau recursal, majoro os honorários advocatícios, em favor da Municipalidade, em mais R\$ 800,00, sobre o valor fixado pelo Juízo *a quo*, perfazendo o total de R\$ 2.800,00, nos termos do art. 85, §11, do CPC.

Posto isso, **nego provimento ao recurso.**

**Silvana M. Mollo**  
**Relatora**