



Poder Judiciário
Tribunal de Justiça da Paraíba
Gabinete da Des. Maria das Graças Morais Guedes

ACÓRDÃO

APELAÇÃO CÍVEL E REMESSA NECESSÁRIA Nº 0001481-57.2014.815.0731

Remetente : Juízo da 4ª Vara Mista da Comarca de Cabedelo
Relatora : Des. Maria das Graças Morais Guedes
Apelante : Município de Cabedelo
Procurador : Marcus Túlio Macedo de Lima Campos
Apelada : Copa Engenharia LTDA
Advogado : Wilson Sales Belchior

APELAÇÃO CÍVEL E REMESSA NECESSÁRIA. AÇÃO ORDINÁRIA. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA. CONSTRUÇÃO CIVIL. BASE DE CÁLCULO. SERVIÇOS. DEDUÇÃO DOS MATERIAIS EMPREGADOS. ENTENDIMENTO CONSOLIDADO NA CORTE SUPREMA. MANUTENÇÃO DO DECISUM. DESPROVIMENTO.

- O Supremo Tribunal Federal pacificou o entendimento de que a base de cálculo do ISS é o preço total do serviço, de maneira que, na hipótese de construção civil,

não pode haver a subtração do material empregado para efeito de definição da base de cálculo.

- As mercadorias produzidas pelas empresas de engenharia responsáveis por execução ou reforma de obra fogem à tributação do ISS, uma vez que a legislação deste tributo determina a incidência do ICMS nestes casos.

VISTOS, relatados e discutidos os autos acima referenciados.

ACORDA a egrégia Terceira Câmara Especializada Cível do Tribunal de Justiça da Paraíba, à unanimidade, em negar provimento ao apelo e à remessa necessária.

RELATÓRIO

Trata-se de **Apelação Cível** interposta pelo Município de Cabedelo contra sentença prolatada e **remetida oficialmente** pelo Juízo da 4ª Vara Mista da Comarca de Cabedelo, lançada nos autos da Ação Ordinária com Pedido de Antecipação dos Efeitos da Tutela ajuizada pela Copa Engenharia LTDA, requerendo a exclusão das despesas com materiais empregados e locações da base de cálculo do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, além da restituição do indébito.

A julgadora de primeiro grau, às fls. 158/160, julgou procedentes os pleitos iniciais e declarou a inexigibilidade do ISS sobre os materiais empregados e locações, condenando, ainda, a Fazenda Pública à repetição do indébito, a ser apurado na fase de execução de sentença. Determinou, por fim, a remessa oficial dos autos a esta egrégia Corte.

Em suas razões recursais, às fls. 165/179, o apelante

sustenta que o lançamento do ISS é, em regra, por homologação, de acordo com o art. 150 do Código Tributário Nacional e que, por este ato administrativo, a Fazenda acompanha o comportamento dos administrados.

Aduz que a verificação da constitucionalidade da incidência do ISS sobre materiais empregados na construção civil será discutido no Supremo Tribunal Federal sob o prisma da Lei Complementar nº 116/2003.

Assevera, ainda, que a tributação é sobre os serviços de construção civil decorrentes do cumprimento do pacto de empreitada global, o qual a apelada firmou com o Estado da Paraíba, e não sobre um contrato de locação.

Requer o provimento do recurso apelatório para reformar todos os termos da sentença, julgando improcedentes os pedidos autorais.

Contrarrazões apresentadas às fls. 183/191, pela manutenção da decisão vergastada.

Cota ministerial sem manifestação meritória às fls. 201/203.

É o relatório.

V O T O

Exma. Desa. Maria das Graças Morais Guedes - Relatora

A apelação cível e o reexame oficial serão analisados conjuntamente, em razão das questões meritórias recursais se entrelaçarem.

A presente demanda tem por objetivo o questionamento sobre a composição da base de cálculo do ISS incidente sobre serviços de construção civil. *In casu*, a empresa se insurge contra a forma que o Município de Cabedelo tem calculado tal imposto, ao argumento de que os materiais utilizados, bem como as locações de máquinas necessárias à conclusão da obra deveriam ser excluídos da base de cálculo.

Primordialmente, faz-se necessária uma análise legal da situação posta a debate.

A empresa Copa Engenharia venceu o Edital de Concorrência nº 05/13 – DER/PB e foi contratada pelo Estado da Paraíba para a execução das obras de pavimentação do acesso à TECOP – Retroporto do Jacaré, sob regime de execução indireta na modalidade de empreitada por preços unitários, conforme demonstra o contrato de prestação de serviços de fls. 34/40.

Pois bem.

Como cediço, o princípio da legalidade é limite objetivo que se presta, ao mesmo tempo, para oferecer segurança jurídica aos cidadãos, na certeza de que não serão compelidos a praticar ações diversas daquelas prescritas por representantes legislativos, e para assegurar observância à tripartição dos poderes.

Nesse contexto, no diz respeito à instituição de tributos pelo Poder Público, há que se respeitar tal princípio, o qual prevê a necessidade de lei para a instituição e majoração dos mesmos, na forma dos arts. 9º e 97 do Código Tributário Nacional, a saber:

Art. 9º. É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - Instituir ou majorar tributos sem que a lei estabeleça, ressalvado quanto à majoração, o disposto nos artigos 21,26 e 65.

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

§ 1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.

§ 2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.

Feitas tais considerações, examino a possibilidade de tributação dos serviços de construção civil ao passo que os mesmos

encontram-se previstos na lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003.

A LC nº 116 regula, em âmbito nacional, o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, trazendo disposições gerais sobre o tributo e impondo certas regras para os municípios quando da regulamentação deste em sua área de competência, isto é, no momento da edição dos regulamentos do ISS pelos municípios.

Sendo este imposto de competência municipal, conforme determina o art. 156, III, da Constituição Federal, cabe a cada um deles regular a tributação na sua extensão territorial, respeitando os ditames da LC 116/2003.

Uma das regras estabelecidas pela legislação complementar é justamente a **base de cálculo dos serviços de engenharia**, em especial os itens 7.02 e 7.05 da lista anexa à lei referida:

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).

(...)

7.05 – 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).

O art. 7º da LC em questão determina de forma expressa a base de cálculo dos serviços de engenharia:

“Art. 7º A base de cálculo do imposto é o preço do serviço.

§ 1º Quando os serviços descritos pelo subitem 3.04 da lista anexa forem prestados no território de mais de um Município, a base de cálculo será proporcional, conforme o caso, à extensão da ferrovia, rodovia, dutos e condutos de qualquer natureza, cabos de qualquer natureza, ou ao número de postes, existentes em cada Município.

§ 2º Não se incluem na base de cálculo do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza:

I - o valor dos materiais fornecidos pelo prestador dos serviços previstos nos itens 7.02 e 7.05 da lista de serviços anexa a esta Lei Complementar;”

Pela simples leitura de tal artigo, resta evidente que a base de cálculo do ISS é tão somente o serviço. Não poderia ser diferente, em razão da compra de materiais de construção incidir o ICMS.

Ocorre que, a partir do ano de 2009, os materiais de construção passaram para sistemática da substituição tributária do ICMS em alguns estados-membros, ou seja, o imposto passou a ser recolhido pela

indústria para toda a circulação da mercadoria até chegar ao consumidor final.

Assim, o ISS incide apenas sobre a parcela que representa a prestação dos serviços listados na lista anexa à LC 116, não ficando tal parcela sujeita à tributação do ICMS, mesmo com relação às mercadorias fornecidas com o serviço. É o que determina o parágrafo 2º do artigo 1º da LC 116:

“Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, 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.

§ 1º O imposto incide também sobre o serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País.

§ 2º Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.

§ 3º O imposto de que trata esta Lei Complementar incide ainda sobre os serviços prestados mediante a utilização de bens e serviços públicos explorados economicamente mediante autorização, permissão ou concessão, com o pagamento de tarifa, preço ou pedágio pelo usuário final do serviço.

§ 4º A incidência do imposto não depende da denominação dada ao serviço prestado.”

Desse modo, o ISS nunca incidirá sobre o valor das mercadorias fornecidas, eis que já alcançadas pela tributação do ICMS.

Os artefatos produzidos pelas empresas de engenharia responsáveis por execução ou reforma de obra também fogem à tributação do ISS.

Posto isso, verifico que os materiais produzidos pelo prestador devem ser tributados pelo ICMS, ou seja, a empresa de engenharia prestadora do serviço deve oferecer tributação ao ICMS.

Pelo arrazoado, determinar a inclusão das mercadorias na base de cálculo do ISS significa tributar duas vezes pelo mesmo fato gerador e por impostos diversos.

Nesse sentido, é o entendimento do Supremo Tribunal Federal. A Corte, no julgamento do RE 603.497, submetido ao rito da repercussão geral, que afirmou ser possível deduzir da base de cálculo do ISS o valor referente aos materiais empregados na construção civil:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. ISS. POSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO DOS MATERIAIS EMPREGADOS NA CONSTRUÇÃO CIVIL. RECEPÇÃO DO ART. 9º DO DECRETO-LEI Nº 406/68 PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988. O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 603.497, submetido ao rito da repercussão geral, assentou o entendimento de que é possível deduzir da base de cálculo do ISS o valor referente aos materiais empregados na construção civil. Agravo regimental a que se nega provimento. (ARE 728060 AgR, Relator(a): Min. ROBERTO BARROSO, Primeira Turma, julgado em 29/04/2014, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-101 DIVULG 27-05-

2014 PUBLIC 28-05-2014)

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. (RE 603497 RG, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, julgado em 04/02/2010, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-081 DIVULG 06-05-2010 PUBLIC 07-05-2010 EMENT VOL-02400-08 PP-01639).

Com essas considerações, **NEGO PROVIMENTO À REMESSA NECESSÁRIA E AO RECURSO APELATÓRIO** para manter integralmente todos os termos da sentença vergastada.

É como voto.

Presidi o julgamento, realizado na Sessão Ordinária desta Terceira Câmara Especializada Cível do Tribunal de Justiça da Paraíba, no dia 28 de novembro de 2017, conforme certidão de julgamento, dele participando, além desta Relatora, o Exmo. Des. Saulo Henriques de Sá e Benevides, e o Des. Marcos Cavalcanti de Albuquerque. Presente à sessão, o Dr. Rodrigo Marques da Nóbrega, Promotor de Justiça convocado.

João Pessoa/PB, 30 de novembro de 2017

Desa. Maria das Graças Morais Guedes

RELATORA