



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000363775

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1006991-19.2024.8.26.0362, da Comarca de Mogi-Guaçu, em que é apelante MUNICIPIO DE MOGI GUAÇU, é apelado TARGET ENGENHARIA CIVIL E ELETRICA LTDA.

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

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

São Paulo, 11 de abril de 2025.

ADRIANA CARVALHO

Relatora

Assinatura Eletrônica

Apelação Cível nº 1006991-19.2024.8.26.0362

Processo originário nº 1006991-19.2024.8.26.0362¹

Apelante: Município de Mogi Guaçu

Apelado: Target Engenharia Civil e Eletrica Ltda

Comarca: 3ª Vara Cível - Mogi-Guaçu

Voto nº 10615

DIREITO TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO E REEXAME NECESSÁRIO. ISS. RECURSOS PROVIDOS.

I. Caso em Exame.

1. Apelação interposta pelo Município de Mogi Guaçu e reexame necessário contra sentença que concedeu segurança à Target Engenharia Civil e Elétrica Ltda., permitindo deduzir o custo dos materiais da base de cálculo do ISS.

II. Questão em Discussão.

2. A questão em discussão consiste em determinar se os materiais utilizados na prestação de serviços de construção civil podem ser deduzidos da base de cálculo do ISS, conforme legislação municipal e entendimento recente do STJ.

III. Razões de Decidir.

3. A base de cálculo do ISSQN é o preço do serviço contratado, não sendo possível deduzir os materiais empregados, salvo se produzidos pelo prestador fora do local da obra e por ele destacadamente comercializados com a incidência do ICMS. Precedentes recentes do Superior Tribunal de Justiça.

4. A impetrante não comprovou que os materiais foram produzidos fora do local da obra e comercializados com incidência do ICMS. Por isso, ficam sujeitos ao recolhimento do ISSQN.

5. Sentença reformada para denegar a segurança.

IV. Dispositivo.

6. Recursos oficial e voluntário providos.

VISTOS.

Trata-se de apelação interposta pelo **Município de Mogi Guaçu** e reexame necessário contra a sentença que, nos autos do

mandado de segurança impetrado por **Target Engenharia Civil e Elétrica Ltda.**, concedeu a segurança para autorizar a impetrante a deduzir o custo dos materiais da base de cálculo do ISS. Sem condenação ao pagamento de honorários advocatícios (fls. 417/418).

Em suas razões recursais, a Municipalidade sustenta a inexistência de ato coator e que, para amparo de um direito por mandado de segurança, deve ele ser comprovado de imediato, sem necessidade de análise detalhada ou produção de provas. Afirma que a empresa impetrante solicitou a dedução de materiais na base de cálculo do ISS para um contrato com o Samae de Mogi Guaçu, sob o argumento de que a legislação permite tal dedução, citando a LC 116/03 e decisões judiciais favoráveis. Todavia, defende que a legislação municipal de Mogi Guaçu e decisão recente do STJ indicam que a base de cálculo do ISS é o preço do serviço, sem dedução dos materiais, a menos que sejam produzidos fora do local da obra e comercializados separadamente com incidência de ICMS. Aduz que o Juízo de Primeiro Grau fundamentou sua decisão em jurisprudência que restou superada em razão do atual entendimento do E. STJ no julgamento do REsp nº 2486358/SP. Assim, requer a concessão do efeito suspensivo e o provimento do recurso, para declarar nula a sentença recorrida, e determinar o retorno dos autos ao juízo monocrático para proferimento de nova decisão (fls. 424/435).

Contrarrazões às fls. 439/446.

Recurso voluntário tempestivo e bem processado, sem oposição ao julgamento virtual.

RELATADO.

PASSO AO VOTO.

Inicialmente, considera-se interposto o reexame necessário, nos termos do art. 14, §1º, da Lei 12.016/2009.

Os recursos comportam provimento.

No *decisum* guerreado, o Juízo de Primeiro Grau entendeu que os materiais utilizados na prestação de serviços de construção civil não se incluem na base de cálculo do ISS.

Inicialmente, válido esclarecer que, devido à aplicação dos artigos 926 e 927, inciso IV, do Código de Processo Civil, altero o meu posicionamento anterior e passo a acolher o entendimento prevalente sobre a matéria em exame, em busca da uniformização da jurisprudência, conforme fundamentação desenvolvida abaixo.

A legislação aplicável à matéria em discussão é a Lei Complementar nº 116/2003.

O art. 7º, § 2º, I, da mencionada lei estabelece que a base de cálculo do ISSQN é o preço do serviço, não se incluindo em seu montante o valor dos materiais fornecidos pelo seu prestador, em se tratando das atividades previstas nos itens 7.02 e 7.05 da lista anexa à mencionada lei, entre as quais se incluem a prestação de serviço de concretagem, como no caso destes autos:

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

(...)

§ 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;

Os itens 7.02 e 7.05 da lista de serviços anexa à Lei Complementar 116/03 são:

(...)

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)**.

Sobre o tema, desde 2010, estava em vigor a decisão proferida pelo Egrégio STF no RE 603497, que possibilitava a dedução dos materiais utilizados da base de cálculo do ISS dos serviços de construção civil:

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, Relatora: Ellen Gracie, Tribunal Pleno, Julgado Em 04/02/2010,

Repercussão Geral - Mérito Dje-081 Divulg 06-05-2010 Public 07-05-2010 Ement Vol-02400-08 Pp-01639 – negrito não original).

Contudo, no julgamento do segundo Agravo Regimental do referido Recurso Extraordinário, firmou-se o seguinte entendimento:

DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA. CONSTRUÇÃO CIVIL. BASE DE CÁLCULO. MATERIAL EMPREGADO. DEDUÇÃO. RECEPÇÃO DO ART. 9º, § 2º, "A", DO DL 406/1968. ACÓRDÃO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA QUE NÃO DESTOA DA JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

1. A jurisprudência deste Supremo Tribunal Federal, reafirmada na decisão agravada, circunscreve-se a asseverar recepcionado, pela Carta de 1988, o art. 9º, § 2º, "a", do DL 406/1968, sem, contudo, estabelecer interpretação sobre o seu alcance nem analisar sua subsistência frente à legislação que lhe sucedeu – em especial, a LC 116/2003 -, tarefas de competência do Superior Tribunal de Justiça.

2. No caso, o acórdão do Superior Tribunal de Justiça, objeto do recurso extraordinário, não destoou da jurisprudência desta Suprema Corte, porque, sem contrariar a premissa de que o art. 9º, § 2º, "a", do DL 406/1968 foi recepcionado pela atual ordem constitucional, e considerada, ainda, a superveniência do art. 7º, § 2º, I, da LC 116/2003, restringiu-se a delimitar a interpretação dos referidos preceitos infraconstitucionais, para concluir pela ausência, na espécie, dos requisitos para a dedução, da base de cálculo do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), de materiais utilizados no fornecimento de concreto, por empreitada, para construção civil.

3. 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 (RE 603497 AgR-segundo, Relatora: **Rosa Weber**, Tribunal Pleno, julgado em 29-06-2020, Processo Eletrônico Repercussão Geral - Mérito Dje-201 Divulg 12-08-2020 Public 13-08-2020).

Como se extrai da ementa acima transcrita, o Supremo Tribunal Federal reafirmou a tese do **Tema nº 247**: *O artigo 9º, § 2º, do DL nº 406/1968 foi recepcionado pela ordem jurídica inaugurada pela Constituição de 1988*. Entretanto, estabeleceu que compete ao Superior Tribunal de Justiça interpretar a norma infraconstitucional discutida nos autos.

Diante deste novo posicionamento do Supremo Tribunal Federal, o Superior Tribunal de Justiça passou a decidir que, no caso dos serviços de construção civil, os materiais empregados na prestação de serviços integram a base de cálculo do ISS, ressalvados aqueles produzidos pelo prestador fora do local da obra e por ele destacadamente comercializados com a incidência do ICMS. Confira:

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. ATENDIMENTO. ISS. BASE DE CÁLCULO. **SERVIÇO DE CONCRETAGEM. DEDUÇÃO DOS MATERIAIS EMPREGADOS. IMPOSSIBILIDADE.***

1. A questão posta no recurso especial referente à possibilidade de inclusão/exclusão dos materiais empregados na base de cálculo do ISS sobre construção civil é jurídica, dispensando reexame de prova.

2. (...).

3. (...).

4. Essa decisão da Suprema Corte revela que a discussão sobre a caracterização do direito à dedução dos materiais empregados da base de cálculo do ISS incidente sobre os serviços de construção civil é exclusivamente infraconstitucional, de modo que, no caso dos autos, não subsiste fundamento constitucional autônomo no acórdão recorrido a ser impugnado, o que afasta a alegação de aplicação do óbice de conhecimento ao recurso especial estampado na Súmula 126 do STJ.

5. ***Diante desse último pronunciamento do Pretório Excelso no julgamento do Tema 247, há que voltar a ser prestigiada a vetusta jurisprudência do STJ segundo a qual a base de cálculo do ISS é o preço do serviço de construção civil contratado, não sendo possível deduzir os materiais empregados, salvo se produzidos pelo prestador fora do local da obra e por ele destacadamente comercializados com a incidência do ICMS.***

6. Agravo interno desprovido (AgInt nos EDcl no AgInt no REsp n. 2.139.698/SC, relator Ministro **Gurgel de Faria**, Primeira Turma, julgado em 10/2/2025, DJEN de 14/2/2025 – negrito não original);

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. ISS. MATERIAIS EMPREGADOS NA CONSTRUÇÃO CIVIL. DISSENSO INTERPRETATIVO NÃO ATUAL. ACÓRDÃO EMBARGADO EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ. SÚMULA 168/STJ.

1. Nos termos da jurisprudência desta Corte, não se conhece dos embargos de divergência quando o dissídio interpretativo não se mostra atual, nos termos do art. 266, caput, do RISTJ.

2. ***Ambas as Turmas de Direito Público firmaram o entendimento no sentido da impossibilidade de dedução dos materiais empregados na obra da base de cálculo do ISS incidente sobre serviço de construção civil, salvo se produzidos pelo prestador fora do local da obra ou por ele destacadamente comercializados com a incidência do***

ICMS.

3. *Agravo interno a que se nega provimento* (AgInt nos EAREsp n. 2.486.358/SP, relator Ministro Sérgio Kukina, Primeira Seção, julgado em 12/2/2025, DJEN de 17/2/2025 – **negrito não original**).

No caso em análise, a impetrante não apresentou quaisquer documentos a demonstrar que os materiais empregados foram produzidos fora do local da prestação de serviços, com a incidência do ICMS.

Logo, a pretensão da impetrante não procede.

Nesse sentido, precedentes deste Egrégio Tribunal de Justiça, cujas ementas transcrevo como razão de decidir (**negritos e grifos não originais**):

*EMBARGOS À EXECUÇÃO. São Paulo. **Serviços de Concretagem. ISS. Pretensão de dedução, da base de cálculo do tributo, dos valores referentes ao frete dos materiais utilizados na obra de construção civil.** Sentença de procedência, com condenação da parte embargada em honorários de sucumbência até R\$15.000,00. Irresignação de ambas as partes. V. Acórdão proferido por esta C. Câmara, que, por unanimidade, negou provimento ao apelo do Município e deu provimento ao da parte embargante. Interposição de Recurso Especial pelo ente público. Decisão Monocrática do C. STJ que, dando provimento ao Recurso Especial, determinou o retorno dos autos para que esta C. Câmara procedesse a novo julgamento do mérito da ação, em consonância com a jurisprudência da C. Corte Superior sobre o assunto, limitado este apenas à possibilidade de dedução da base de cálculo do ISSQN do frete, tudo como decidido no Agravo Interno interposto contra referida Decisão Monocrática. Cabimento do*

apelo municipal. Entendimento firmado no RE 603.497 do STF (Tema 247), com repercussão geral reconhecida, consolidado pelo C. STJ, no sentido de que os materiais utilizados na construção civil, pelo prestador do serviço, podem ser deduzidos da base de cálculo do ISS, desde que produzidos fora do local da prestação do serviço e comercializados por contribuinte do ICMS. Necessidade de observância dessa tese ao caso concreto. Parte contribuinte que não juntou aos autos qualquer prova da alegada incidência de ICMS sobre o frete. Ônus probatório que lhe competia (art. 373, I do CPC). V. Acórdão alterado para reformar a r. sentença apelada, julgando-se os embargos à execução improcedentes, com a inversão dos ônus de sucumbência. Apelo da parte embargante, restrito à verba honorária, que não comporta conhecimento. Recurso do Município provido e apelo da embargante prejudicado (TJSP; Apelação / Remessa Necessária 9000251-37.2010.8.26.0090; Relator: **Walter Barone**; Órgão Julgador: 14ª Câmara de Direito Público; Foro das Execuções Fiscais Municipais - Vara das Execuções Fiscais Municipais; Data do Julgamento: 13/02/2025; Data de Registro: 14/02/2025);

APELAÇÃO e REMESSA NECESSÁRIA. Mandado de Segurança. ISS. Construção civil. Base de cálculo. Expurgo dos valores referentes aos materiais empregados na obra. **Suprema Corte que passou a admitir interpretação restritiva ao Tema nº 247 de repercussão geral, a partir do julgamento do 2º Ag. Reg. no RE nº 603.497, possibilitando o restabelecimento da orientação jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça, quanto à inviabilidade de exclusão dos materiais empregados na prestação de serviços, da base de cálculo do ISS, ressalvados aqueles produzidos pela empresa fora do local da obra, com recolhimento do ICMS.** Questão atinente à alíquota devida que, à mingua de recurso voluntário da impetrante, não pode

*ser conhecida sob pena de violação da Súmula nº 45, do STJ. Recursos voluntário e oficial providos (TJSP; Apelação / Remessa Necessária 1000230-15.2024.8.26.0283; Relator: **Marcos Soares Machado**; Órgão Julgador: 15ª Câmara de Direito Público; Foro de Itirapina - Vara Única; Data do Julgamento: 17/03/2025; Data de Registro: 17/03/2025);*

*Apelações – Embargos à Execução Fiscal – ISSQN do Exercício de 2019 – Município de Itanhaém – Sentença que julgou parcialmente procedentes os embargos, com resolução do mérito, nos termos do art. 487, I, do CPC, para a exclusiva finalidade de se deduzir do cálculo do tributo os valores referentes aos materiais empregados na execução dos serviços de concretagem, afastando a alegação de nulidade da CDA – Insurgência de ambas as partes – Recurso da Municipalidade que merece provimento, a prejudicar o julgamento do apelo do embargante – Discussão dos autos que envolve o ISSQN devido em serviços de construção civil, tendo o embargante defendido a possibilidade irrestrita da dedução dos materiais na base de cálculo, o que foi reconhecido pelo sentenciante – **Dedução da base de cálculo do imposto municipal que, na vigência da LC nº 116/03, está limitada aos materiais produzidos pelo prestador fora do local da obra e comercializados com a incidência do ICMS – Recentes precedentes desta Câmara e do C. STJ – Caso concreto envolvendo fatos geradores posteriores à LC nº 116/03, assim, para se valer da dedução, cabia ao embargante comprovar que os materiais que se pretende abater da base de cálculo do ISSQN foram produzidos fora do local da obra e comercializados com a incidência do ICMS, o que não foi feito** – Sentença reformada para o fim de julgar os embargos à execução improcedentes – Recurso do Município provido, prejudicado o apelo do embargante. (TJSP; Apelação Cível 1004972-71.2023.8.26.0266; Relator: **Fernando Figueiredo Bartoletti**; Órgão Julgador: 18ª Câmara de Direito Público;*

Foro de Itanhaém - SAF - Serviço de Anexo Fiscal; Data do Julgamento: 13/01/2025; Data de Registro: 13/01/2025);

*Apelação e Reexame Necessário – Embargos à Execução Fiscal - ISSQN - Serviços de concretagem - Base de cálculo - Preço do serviço – Pretensão de dedução do valor dos materiais empregados na obra – **A base de cálculo do ISS é o preço do serviço de construção contratado, não sendo possível deduzir os materiais empregados, salvo se produzidos pelo prestador fora do local da obra e por ele comercializados com a incidência do ICMS - Julgamento do Segundo Ag. Reg. no RE nº 603.497/MG pelo C. STF (Tema 247)** - Questão pacificada pelo C. STF e pelo E. STJ - **A parte autora não juntou aos autos qualquer elemento probatório que permitisse a comprovação de que os materiais utilizados foram produzidos pelo prestador fora do local da obra, tampouco que foram comercializados com a incidência do ICMS, tratando-se, portanto, do não cumprimento do ônus probatório, nos termos do art. 373, I do CPC** - Inexistência do alegado direito - Precedentes do C. STF, do E. STJ e desta E. 18ª Câmara de Direito Público – Sentença de procedência reformada – Recursos oficial e voluntário providos para julgar improcedentes os embargos (TJSP; Apelação / Remessa Necessária 1012108-13.2022.8.26.0248; Relator: **Marcelo L Theodósio**; Órgão Julgador: 18ª Câmara de Direito Público; Foro de Indaiatuba - SAF - Serviço de Anexo Fiscal; Data do Julgamento: 25/09/2024; Data de Registro: 25/09/2024).*

Assim, reforma-se a r. sentença para denegar a segurança, uma vez que não comprovado direito líquido e certo da impetrante.

Pelo exposto, pelo meu voto, proponho o **PROVIMENTO**



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

aos recursos.

ADRIANA CARVALHO

Relatora