

**AÇÃO DECLARATÓRIA – ISS – EMPRESA DE CONCRETAGEM – VALOR DOS MATERIAIS –
BASE DE CÁLCULO – DEDUÇÃO – LC 116/2003**

Ementa: Ação declaratória. ISSQN. Empresa de concretagem. Base de cálculo. Deduções previstas na LC 116/2003.

- O valor dos materiais utilizados na atividade de concretagem deve ser deduzido do preço total da prestação de serviços para efeitos de incidência do ISSQN, em observância às normas de regência.

- A LC 116/2003, na esteira do art. 146 da Constituição Federal, quando prevê a dedução da base de cálculo do ISSQN do material empregado nos serviços de concretagem das obras de construção civil (art. 7º, § 2º) cuida de não-incidência tributária, e não de isenção heterônoma. Precedentes do STF.

REEXAME NECESSÁRIO Nº 1.0878.05.008145-3/001 - Comarca de Camanducaia - Remetente: Juiz de Direito da Comarca de Camanducaia - Autora: Polimix Concreto Ltda. - Ré: Fazenda Pública do Município de Camanducaia - Relator: DES. EDIVALDO GEORGE DOS SANTOS

Acórdão

Vistos etc., acorda, em Turma, a 7ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, incorporando neste o relatório de fls., na conformidade da ata dos julgamentos e das notas taquigráficas, à unanimidade de votos, EM CONFIRMAR A SENTENÇA NO REEXAME NECESSÁRIO.

Belo Horizonte, 13 de fevereiro de 2007.
- *Edivaldo George dos Santos* - Relator.

Notas taquigráficas

Assistiu ao julgamento, pelo autor, a Dr.ª Patrícia Ottoni Cândido.

O Sr. Des. *Edivaldo George dos Santos* - Conheço do reexame necessário, porque presentes os pressupostos de admissibilidade.

Trata-se de ação ordinária ajuizada por Polimix Concreto Ltda. em face do Município de Camanducaia, alegando que presta serviços de concretagem de obras de construção civil, estando sujeita ao pagamento do ISSQN, e que, todavia, o Município réu está efetuando a cobrança do referido imposto de forma indevida, incluindo os valores dos materiais utilizados nos serviços, como base de cálculo do imposto, além de negar a expedição de AIDF (Autorização para Impressão de Documentos Fiscais); que tal conduta fere o disposto na LC nº 116/2003, a qual prevê, em seu art. 7º, § 2º, inciso I, que não se inclui na base de cálculo do ISSQN o valor dos materiais fornecidos nos serviços de construção civil, os quais abrangem os serviços de concretagem, e que o Município não tem competência para definir, modificar ou alterar a base de cálculo definida na lei complementar federal.

Ao final, requereu seja declarado por sentença o direito de proceder à dedução da base de cálculo do ISSQN do valor dos materiais adquiridos por terceiros e empregados nos serviços de concretagem de obras de construção civil, além de compelir o réu a autorizar a emissão de notas fiscais, inclusive liminarmente.

Na impugnação, a Fazenda alegou, quanto ao mérito, que a cobrança observa rigorosamente os termos da legislação vigente, requerendo, pois, a improcedência do pedido.

O MM. Juiz de primeiro grau julgou procedente o pedido, declarando o direito da empresa autora Polimix Concreto Ltda. de proceder à dedução, na base de cálculo do ISSQN, do valor dos materiais adquiridos de terceiros e empregados nos serviços de concretagem de obras de construção civil por ela prestados ao Município de Camanducaia. Submeteu a sentença ao reexame necessário.

Não foi aviado recurso voluntário.

Saliento que, relativamente ao pedido de AIDF, a própria empresa autora asseverou (f. 45) que sua pretensão foi atendida, não dispondo, pois, de interesse processual na análise do mesmo.

A questão posta sob exame se restringe ao cabimento ou não da dedução do valor do material empregado na produção de concreto (cimento, areia, brita, etc.), na base de cálculo do ISSQN em relação à autora, na prestação de serviços de concretagem de obras de construção civil realizados no Município de Camanducaia.

Induvidosamente, tais atividades estão sujeitas à incidência do ISSQN, conforme até mesmo já se manifestou o eg. STJ, através da Súmula 167, que possui a seguinte redação, *in verbis*:

O fornecimento de concreto, por empreitada civil, preparado no trajeto até a obra em betoneiras acopladas a caminhões, é prestação de serviço, sujeitando-se apenas à incidência de ISS.

Ocorre que esta súmula não pode ser utilizada para amparar a tese do réu, pois a autora não está discutindo se é ou não contribuinte do ISSQN, e sim pleiteia que este imposto seja recolhido com redução de base de cálculo, com fulcro no art. 7º, § 2º, da LC 116/2003, que determina a possibilidade de as construtoras

civis deduzirem os valores referentes ao material aplicado na prestação de serviço.

Logo, a análise do caso dos autos prende-se, necessariamente, à discussão da aplicabilidade do § 2º do art. 7º do LC 116/2003.

O art. 7º, § 2º, da LC 116/2003, que regula o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, permite a dedução de tais valores, de maneira expressa:

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 de serviços previstos nos itens 7.02 e 7.05 da lista de serviços anexa a esta lei complementar.

Os referidos itens 7.02 e 7.05 referem-se às atividades pertinentes à construção civil, como se segue:

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).

Assim, a Lei Municipal nº 174/97, ao definir a base de cálculo do ISSQN, desrespeitou o princípio da hierarquia das leis, afrontando a LC 116/2003, que, como lei complementar de normas gerais sobre o ISS, é hierarquicamente superior à lei ordinária.

Por seu turno, a Carta Magna, em seu art. 146, deixou expresso que cabe à lei com-

plementar a atribuição de estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, nelas incluindo a definição de tributos e de suas espécies, bem como dos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes.

Com efeito, as normas da citada lei complementar, assim como o fizera o revogado Decreto-lei nº 406/68 (aliás, recepcionado como lei complementar pelo novo texto constitucional, como reiteradamente tem admitido a jurisprudência dos tribunais), devem prevalecer sobre as normas municipais no que dispõem sobre a base de cálculo do ISSQN na prestação de serviços de concretagem de obras de construção civil, ou seja, dela serão deduzidos os materiais fornecidos pelo prestador do serviço.

A propósito, preleciona o Prof. Sérgio Pinto Martins, em sua conhecida obra *Manual do imposto sobre serviços*, que:

A regra estabelecida de dedução da base de cálculo na execução de obras hidráulicas ou de construção civil dos materiais fornecidos é norma de não-incidência, tendo por objetivo evitar a bitributação de certas circunstâncias em que já houve a incidência e o pagamento do ISS. Não se pode dizer que se trata de isenção, que importaria em dispensa do pagamento, com a existência da obrigação tributária, que nasceu com o fato gerador, mas haveria a exclusão do crédito tributário. Na não-incidência, não chega a ocorrer o fato gerador, pois a lei complementar pode dizer, ainda que por dedução *a contrario sensu*, quais são os serviços que não são tributáveis. Se se tratasse de isenção, estaria revogado o § 2º do art. 7º da LC nº 116/03, pois se atritaria com o inciso III do art. 151 da CF, que veda à União instituir isenções sobre impostos dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Assim, a regra prevista no § 2º do art. 7º da LC nº 116/03 foi recebida pela Constituição de 1988, por serem normas de não-incidência tributária. Não pode a legislação municipal alterar ou revogar a disposição do CTN, sob o argumento de que se trata de isenção, incompatível com o atual sistema constitucional, pois a matéria é de base de cálculo, que está adstrita à lei complementar, nos termos da alínea a do inciso III do art. 146 da Constituição. Não se está tributando ou instituindo tratamento desigual entre contribuintes,

de modo a se observar o inciso II do art. 150 da Constituição, pois a lei estabelece que o preço do serviço, na construção civil, deve excluir o valor dos materiais fornecidos pelo prestador dos serviços, que logicamente não fazem parte do serviço (6. ed. Editora Atlas, 2004, p. 96/97).

Desse modo, tem-se que a base de cálculo do ISS é somente o preço do serviço efetivamente prestado, nela não incidindo coisas outras que não o valor desse serviço quando a prestação de serviços se referir às atividades previstas nos itens 7.02 e 7.05 da lista anexa à citada lei complementar.

Nesse sentido, a jurisprudência deste TJMG, como podemos ver, apenas a título de exemplo, nos acórdãos cujas ementas se seguem:

Tributário - ISSQN - Serviços de concretagem - Substituição tributária - Dedução do valor dos materiais da base de cálculo do imposto - Lei Complementar nº 116/03 - *Fumus boni iuris* - *Periculum in mora* - Presença.

1 - A teor do art. 7º, § 2º, inciso I, da Lei Complementar nº 116/03, deve ser deduzido da base de cálculo do ISSQN o valor dos materiais fornecidos pelo prestador dos serviços de concretagem.

2 - Recurso provido (Agravo nº 1.0521.04.032959-6/001 - Agravante: Centralbeton Ltda. - Agravado: Município de Ponte Nova - Relator: Des. Edgard Penna Amorim).

Tributário. Ação declaratória. ISSQN. Empresa de concretagem. Base de cálculo. Deduções previstas em lei complementar. Legalidade.

- O valor dos materiais utilizados na atividade de concretagem deve ser deduzido do preço total da prestação de serviços para efeitos de incidência do ISSQN, em observância às normas de regência.

- A Lei Complementar nº 116/2003, na esteira do art. 146 da Constituição Federal, quando prevê a dedução da base de cálculo do ISSQN do material empregado nos serviços de concretagem das obras de construção civil (art. 7º, § 2º) cuida de não-incidência tributária, e não de isenção heterônoma.

- Precedentes do STF (Apelação Cível/Reexame Necessário nº 1.0188.05.031055-9/001 -

Remetente: Juiz de Direito da 2ª Vara Cível da Comarca de Nova Lima - Apelante: Município de Nova Lima - Apelada: Holcim Brasil S.A. - Relator: Des. Antônio Sérvulo).

Tributário - ISS - Serviço de concretagem - Fato gerador ocorrido após a edição da LC 116/03 - Base de cálculo - Exclusão dos materiais fornecidos por terceiro. - Excluem-se da base de cálculo do ISS as mercadorias empregadas na prestação de serviço cujo fato gerador ocorreu após a edição da Lei Complementar 116/03 (Reexame Necessário nº 1.0313.04.145406-4/003 - Autora: Concretomix Engenharia Concreto Ltda. - Réu: Secretário Municipal da Fazenda de Ipatinga - Remetente: Juiz de Direito da Vara da Fazenda Pública e Autarquias da Comarca de Ipatinga - Relator: Des. Manuel Saramago).

Ação declaratória - Tributário - ISSQN - Serviço de concretagem - Fato gerador ocorrido após a edição da LC nº 116/2003 - Exclusão dos materiais fornecidos por terceiros. - Excluem-se da base de cálculo do ISSQN as mercadorias empregadas na prestação de serviço cujo fato gerador ocorreu após a edição da Lei Complementar Federal nº 116/2003 (Apelação Cível nº 1.0693.04.026786-8/001 - Relator: Des. Antônio Hélio Silva).

Pelo exposto, em reexame necessário, confirmo a sentença.

Sem custas, em razão da isenção de que goza a Fazenda Pública.

O Sr. Des. Wander Marotta - Sr. Presidente. Também tenho entendimento no sentido de que, após a edição da Lei Complementar nº 116, ou seja, após o ano de 2003, quando se trata de fatos geradores sob influência dessa norma, o valor dos materiais empregados em serviços de concretagem pode ser deduzido na base de cálculo.

Com o Relator.

O Sr. Des. Belizário de Lacerda - De acordo.

Súmula - CONFIRMARAM A SENTENÇA NO REEXAME NECESSÁRIO.

---:-