Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro
Página
466
Carimbado Eletronicamente

Apelação Cível: 0000530-77.2013.8.19.0055
Apelante: MUNICÍPIO DE SÃO PEDRO DA ALDEIA
Apelado: Mizu S/A
Relator: Des. GUILHERME PEDROSA LOPES
Juízo de origem: 2ª Vara Cível da Comarca de São Pedro da Aldeia

EMENTA

DIREITO TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ISSQN. SERVIÇOS DE CONCRETAGEM. BASE DE CÁLCULO. DEDUÇÃO DOS MATERIAIS EMPREGADOS. IMPOSSIBILIDADE. TEMA 247/STF. SÚMULA 167/STJ. JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA DO STJ. MATERIAIS CONSIDERADOS INSUMOS, NÃO MERCADORIAS DESTACADAMENTE COMERCIALIZADAS. AUSÊNCIA DE PROVA DE PRODUÇÃO FORA DO LOCAL DA OBRA COM INCIDÊNCIA DE ICMS. CDA VÁLIDA. SENTENÇA REFORMADA. EMBARGOS IMPROCEDENTES. RECURSO PROVIDO.

I. Caso em exame

1. Embargos à execução fiscal ajuizados para discutir a exigibilidade de crédito tributário de ISSQN sobre serviços de concretagem, com alegação de nulidade da CDA e pedido de dedução dos materiais empregados da base de cálculo. Sentença julgou procedente, declarando a inexigibilidade do crédito. Apelação pleiteando a reforma da sentença para reconhecer a irredutibilidade dos insumos na base de cálculo do ISS.

II. Questão em discussão

2. Definir se os materiais utilizados na concretagem podem ser deduzidos da base de cálculo do ISSQN ou se devem integrar o preço total do serviço, conforme entendimento do STF e do STJ.

GUILHERME PEDROSA LOPES:20066 Assinado em 27/10/2026 17:41:13
Local: GAB. DES. GUILHERME PEDROSA LOPES

Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro
Página
467
Carimbado Eletronicamente

III. Razões de decidir

3. O serviço de concretagem caracteriza prestação de serviço sujeita ao ISS (Súmula 167/STJ). A jurisprudência consolidada do STJ, em consonância com o Tema 247/STF, admite a dedução apenas quando os materiais forem produzidos pelo prestador fora do local da obra e comercializados separadamente, com incidência de ICMS. No caso, não houve comprovação dessa hipótese excepcional. Os materiais empregados constituem insumos indispensáveis à prestação do serviço, não mercadorias destacadas. A CDA é válida e o crédito exigível.

IV. Dispositivo e tese

4. Recurso provido para reformar a sentença e julgar improcedentes os embargos à execução, reconhecendo a validade da CDA nº 544350 e determinando o prosseguimento da execução fiscal.

Tese de julgamento: A base de cálculo do ISSQN incidente sobre serviços de concretagem corresponde ao preço total do serviço contratado, sendo inadmissível a dedução dos materiais empregados, salvo se produzidos pelo prestador fora do local da obra e comercializados separadamente com incidência de ICMS.

Dispositivos relevantes citados: Decreto-Lei nº 406/1968, art. 9º, §2º, a; LC nº 116/2003, art. 7º, §2º, I; CPC/2015, art. 373, I

Jurisprudência relevante citada: STF, RE 603.497/MG, Tema 247; STJ, Súmula 167; STJ, AgInt no REsp 2.164.317/SP, j. 13/05/2024; 0004556-39.2021.8.19.0023 - APELAÇÃO. Des(a). JOSE ROBERTO PORTUGAL COMPASSO - Julgamento: 05/05/2026 - OITAVA CAMARA DE DIREITO PUBLICO

ASSINADO DIGITALMENTE PJERJ

Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro
Página
468
Carimbado Eletronicamente

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos da Apelação Cível, em que são Apelante **MUNICÍPIO DE SÃO PEDRO DA ALDEIA** e Apelado **Mizu S/A**, ACORDAM os Desembargadores da Décima Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, por julgar o presente recurso conforme o teor da certidão de seu julgamento.

RELATÓRIO

Trata-se de embargos à execução fiscal, na qual a parte autora requereu a declaração de inexigibilidade do crédito tributário objeto da CDA nº 544350, com a extinção da execução fiscal e expedição de guia para depósito do valor incontroverso de R$ 3.388,74.

Para balizar sua pretensão, alega que: a execução fiscal foi ajuizada para cobrança de ISSQN decorrente de serviços de concretagem, referente ao período de outubro de 2002 a junho de 2003, no valor de R$ 20.130,10, com origem no Auto de Infração nº 22/2003 e processo administrativo nº 10272/2003; os materiais utilizados não integram a base de cálculo do ISS; a CDA seria nula por não individualizar adequadamente a base de cálculo e o período da cobrança; e o crédito exequendo seria indevido porque o Município não admitiu a dedução dos materiais empregados na prestação do serviço.

O Juízo de origem julgou o pedido procedente, sob o fundamento de que a legislação e a jurisprudência convergem no sentido da dedução do valor dos materiais empregados nos serviços da base de cálculo do ISSQN, sendo irrelevante, para fins de dedução, se os materiais foram fornecidos pelo próprio prestador ou adquiridos de terceiros, razão pela qual declarou a inexigibilidade do ISSQN com a incidência dos materiais na sua base de cálculo, condenando o embargado ao pagamento da taxa judiciária e de honorários advocatícios fixados em 10% sobre o valor da causa.

Inconformada, a parte ré, Município de São Pedro da Aldeia, interpôs apelação, requerendo a reforma da sentença para que sejam julgados improcedentes os embargos à

ASSINADO DIGITALMENTE PJERJ

Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro
Página
469
Carimbado Eletronicamente

execução, com o reconhecimento da impossibilidade de dedução dos materiais empregados da base de cálculo do ISS incidente sobre os serviços de concretagem; subsidiariamente, pugna, em eventual hipótese de manutenção parcial do crédito, pela fixação do quantum debeatur no valor de R$ 3.388,74.

Como razões recursais, a apelante alega que: 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 incidência de ICMS; a apelada não comercializa de forma apartada os materiais empregados nos serviços de concretagem e não seria contribuinte de ICMS; e o entendimento adotado na sentença contrariaria o posicionamento atual do Superior Tribunal de Justiça, especialmente o firmado no REsp 1.916.376/RS, no sentido de que a dedução somente seria admitida na hipótese excepcional ali delimitada.

Contrarrazões apresentadas pelo apelado, requerendo o desprovimento do recurso, ao argumento de que a sentença observou a legislação de regência e a jurisprudência consolidada. Subsidiariamente, requer, em caso de reforma parcial, seja reconhecido como devido apenas o valor de R$ 3.388,74.

É o relatório, passo a votar.

VOTO

O recurso deve ser conhecido, uma vez que preenchidos os seus requisitos de admissibilidade.

Trata-se de recurso de apelação contra a sentença de procedência da pretensão autoral, nos seguintes termos:

> "[…] Assim, considerando que a legislação e a jurisprudência convergem no sentido de dedução do valor dos materiais empregados nos serviços sobre

ASSINADO DIGITALMENTE PJERJ

Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro
Página
470
Carimbado Eletronicamente

> a base de cálculo do ISSQN e que é irrelevante para fins de dedução se foram fornecidos pelo próprio prestador ou adquirido de terceiros, entendo que assiste razão ao embargante, de modo que os presentes embargos devem ser acolhidos.
>
> Pelo exposto, JULGO PROCEDENTES OS EMBARGOS À EXECUÇÃO para declarar a inexigibilidade do ISSQN com a incidência dos materiais na sua base de cálculo. Condeno, ainda, o embargado no pagamento da Taxa Judiciária e nos honorários advocatícios, que fixo em 10% sobre o valor da causa.
>
> Translada-se cópia para a ação de execução em apenso. Com o trânsito em julgado, certificado o regular recolhimento das despesas processuais, dê-se baixa e arquivem-se os autos.
>
> P.R.I.C. (GRIFEI).".

A controvérsia posta em análise repousa em se verificar se: os materiais empregados nos serviços de concretagem podem ser deduzidos da base de cálculo do ISSQN ou se, conforme sustenta o Município, a base de cálculo deve corresponder ao preço total do serviço contratado, admitindo-se a dedução apenas na hipótese excepcional delimitada pelo Superior Tribunal de Justiça.

Preliminarmente, afasto a alegação de ofensa ao princípio da dialeticidade recursal arguida pelo apelado. Eis que a peça recursal ataca diretamente os fundamentos da sentença, especialmente no que tange à interpretação da legislação sobre a base de cálculo do ISS e à validade do título executivo, não havendo que se falar em razões dissociadas ou em não conhecimento do apelo.

Pelo exame dos autos, verifica-se que o ponto central da insurgência do apelante é a tese de que o valor dos materiais utilizados na preparação do concreto não deveria ser excluído da base de cálculo do ISS.

ASSINADO DIGITALMENTE PJERJ

Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro
Página
471
Carimbado Eletronicamente

Da análise, extrai-se que a empresa embargante, então apelada, possui como objeto social a prestação de serviços de concretagem no setor da construção civil, consistindo na produção, preparo, transporte e fornecimento de concreto destinado à execução de obras.

Nessa perspectiva, o Superior Tribunal de Justiça possui jurisprudência pacífica e consolidada no sentido de que o fornecimento de concreto por empreitada, preparado no trajeto até a obra em caminhões-betoneira, constitui prestação de serviço (Súmula 167/STJ), e que a dedução da base de cálculo do ISS é inadmissível para os materiais empregados, salvo se produzidos pelo prestador fora do local da obra e sobre os quais tenha incidido ICMS. Fato este que não comprovou o embargante na peça exordial.

Isto pois, os materiais, no caso do serviço de concretagem, são considerados insumos, e não mercadorias fornecidas em separado.

Assim, em que pese a fundamentação adotada pelo r. magistrado, entendo que a interpretação incorreu em equívoco. E esclareço: no Julgamento do RE 603497, que deu ensejo ao tema 247, a relatora, Ministra Rosa Weber, acompanhado à unanimidade pelos demais Ministros discorreu nos seguintes termos que colaciono a seguir:

> "O Supremo Tribunal Federal pronunciou a recepção do art. 9º, § 2º, alíneas a e b, do Decreto-Lei 406/1968 pela Constituição de 1988. E tal pronúncia de recepção, com status de lei complementar, foi feita sem ingressar na interpretação do alcance específico do texto, e tampouco na questão da subsistência respectiva frente à legislação que lhe sucedeu.
> (...) A redação do art. 9º, § 2º, a, é clara e, em princípio, não daria margem a divergências interpretativas. Nos serviços de construção civil, o preço do serviço (base de cálculo geral do imposto) sofrerá o abatimento do valor dos materiais fornecidos pelo prestador dos serviços, com o que chegaríamos à base de cálculo aplicável a tais serviços: preço do serviço menos o valor dos materiais fornecidos pelo próprio prestador.

ASSINADO DIGITALMENTE PJERJ

Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro
Página
472
Carimbado Eletronicamente

O que ensejou a controvérsia interpretativa foi a ressalva posta entre parênteses no item correspondente da lista anexa: 'exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços, fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS.

Essa ressalva deu origem a duas correntes interpretativas: a primeira, restritiva, no sentido de que o abatimento a que se refere o art. 9º, § 2º, a, somente se aplica às mercadorias mencionadas entre parênteses no item da lista anexa, ou seja, às mercadorias produzidas pelo prestador fora do local da prestação de serviços, que se sujeitavam ao antigo ICM; a segunda, favorável aos contribuintes, no sentido de que o abatimento diria respeito às mercadorias produzidas no próprio local da prestação dos serviços, de modo que o ISS não alcançaria o valor relativo a mercadoria alguma, quer fossem produzidas no local da prestação do serviço (pela determinação do art. 9º, § 2º, a), quer fora dele (pela ressalva do item da lista, que sujeitava tais mercadorias ao ICM).

A primeira orientação exegética é corroborada pela tese de que tais materiais jamais deveriam integrar a base de cálculo do ISS, seja nos serviços de construção civil, seja em qualquer outro serviço, por se tratar de gastos com materiais imprescindíveis à prestação do serviço, e não do valor da prestação de serviço propriamente dita. Contudo, essa tese não é pacífica; pelo contrário, é refutada por abalizada doutrina e, ainda, diversos precedentes jurisprudenciais.

(...) Os itens da lista anexa a que se refere esse dispositivo dizem respeito justamente aos serviços de construção civil. Porém, subsiste a ressalva ao fornecimento de mercadorias produzidas fora do local da prestação dos serviços.

(...) A solução dessa divergência está a cargo do Superior Tribunal de Justiça, no desempenho da sua função constitucional de preservar a autoridade e uniformizar a interpretação das leis federais (art. 105, III, a e c, da CF).

ASSINADO DIGITALMENTE PJERJ

Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro
Página
473
Carimbado Eletronicamente

> A propósito, **o STJ editou a Súmula 167, consolidando o seu entendimento de que o fornecimento de concreto, para construção civil, caracteriza prestação de serviço, sujeitando-se à incidência do ISS, e não do ICMS: O fornecimento de concreto, por empreitada, para construção civil, preparado no trajeto até a obra em betoneiras acopladas a caminhões, é prestação de serviço, sujeitando-se apenas à incidência do ISS.**
>
> Essa súmula é relevante para o deslinde do processo em foco, haja vista tratar precisamente de serviços de concretagem, em que a autora, recorrente do extraordinário e ora agravada, sustenta o seu direito a abater, da base de cálculo do ISS, os materiais fornecidos na prestação do serviço, como o cimento, a brita, areia...
>
> **Pois bem, firmada a premissa de que o serviço de concretagem está sujeito ao ISS, o STJ passou a enfrentar a questão relativa à base de cálculo e, especificamente, ao direito à dedução dos valores gastos com materiais, conferindo-lhe resposta negativa**.
>
> (...)
>
> Essa exegese é restritiva, mas não se mostra ofensiva à Constituição da República. Implica a aplicação do art. 9, § 2º, a, do DL 406/1968 apenas àquelas hipóteses em que o prestador do serviço é contribuinte do ICM-ICMS e fornece mercadorias paralelamente à prestação do serviço." (SEGUNDO AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 603.497 MINAS GERAIS. RELATORA: MIN. ROSA WEBER)

Nesse sentido, colaciono o precedente do STJ, no AgInt no REsp 2.164.317/SP, que reflete a orientação atual a qual se mencionou pelo Supremo:

> TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ISS. CONSTRUÇÃO CIVIL. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ISS DE MATERIAIS PRODUZIDOS NO LOCAL DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS OU ADQUIRIDOS DE TERCEIROS.

ASSINADO DIGITALMENTE PJERJ

Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro
Página
474
Carimbado Eletronicamente

IMPOSSIBILIDADE. ORIENTAÇÃO FIRMADA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL NO RE 603.497/MG (TEMA 247). INCIDÊNCIA DA SÚMULA 83/STJ. AGRAVO NÃO PROVIDO. 1. No enfrentamento da controvérsia, o Colegiado estadual consignou (grifos acrescidos): "(...) Cumpre observar, ainda, que o STF em recente julgado, reafirmou a sua jurisprudência, no sentido da recepção do artigo 9º, § 2º, a, do DL 406/68, admitindo, porém, a possibilidade de uma interpretação restritiva dos dispositivos infraconstitucionais relativos à matéria (artigo 7º, § 2º, I, da LC 116/03 e artigo 9º, § 2º, 'a', do DL 406/68), isto é, limitando-se a dedução às mercadorias produzidas fora do local da prestação do serviço e comercializadas por contribuinte do ICMS. (...) No caso concreto a autora-apelada não fez qualquer prova de que os materiais cujo valor pretende deduzir da base de cálculo do ISS foram produzidos por ela própria, fora do local da prestação dos serviços e submetidos ao recolhimento do ICMS."2. Nesse contexto, a jurisprudência que prevalece é a de que a base de cálculo do ISS é o preço do serviço de construção civil contratado, e não é possível deduzir o valor referente aos materiais empregados, salvo se produzidos pelo prestador fora do local da obra e por ele destacadamente comercializados com a incidência do ICMS.3. Dessume-se que o acórdão recorrido está em sintonia com o atual posicionamento do Superior Tribunal de Justiça, motivo pelo qual não merece prosperar a irresignação. Incide na espécie o princípio estabelecido na Súmula 83/STJ: "Não se conhece do Recurso Especial pela divergência, quando a orientação do Tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida".4. Fica prejudicada a apreciação da divergência jurisprudencial quando a tese sustentada já foi afastada no exame do Recurso Especial pela alínea a do permissivo constitucional.5. Agravo Interno não provido.(STJ - AgInt no AREsp: 2486358 SP 2023/0333070-2, Relator: Ministro HERMAN BENJAMIN, Data de Julgamento: 13/05/2024, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 29/05/2024)

Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro
Página
475
Carimbado Eletronicamente

E, por consequência lógica, assim segue o entendimento deste tribunal:

> APELAÇÃO CÍVEL. Embargos à Execução. ISSQN. Serviço de concretagem. Base de cálculo. Dedução do valor dos materiais empregados. Impossibilidade. Tema 247 do STF e jurisprudência consolidada do STJ. O STJ possui entendimento consolidado no sentido de que a dedução da base de cálculo do ISS é restrita aos materiais produzidos pelo prestador fora do local da obra e que tenham sido sujeitos à incidência de ICMS. O serviço de concretagem, preparado em caminhões-betoneira a caminho da obra, é considerado um serviço em sua totalidade, e os materiais, insumos indispensáveis à sua prestação, não se enquadram na hipótese de dedução. Caberia à embargante, nos termos do art. 373, I, do CPC, comprovar o fato constitutivo de seu direito, demonstrando, por meio de prova pericial ou documental robusta, que os materiais se enquadravam na exceção legal (produção externa com incidência de ICMS) ou que o valor cobrado era excessivo. Sentença mantida. RECURSO DESPROVIDO. (0004556-39.2021.8.19.0023 - APELAÇÃO. Des(a). JOSE ROBERTO PORTUGAL COMPASSO - Julgamento: 05/05/2026 - OITAVA CAMARA DE DIREITO PUBLICO)

Ante o exposto, voto **dar provimento ao recurso** com a reforma da sentença, a fim de reconhecer a improcedência dos embargos a execução pelos fundamentos aqui exarados, com o prosseguimento da execução or se reconhecer válida a CDA nº 544350. Majoro os honorários advocatícios para 15% sobre o valor atualizado da condenação, nos termos do art. 85, §11, do Código de Processo Civil, observada, contudo, eventual suspensão da exigibilidade, se houver, em razão de gratuidade de justiça.

Rio de Janeiro, data da assinatura eletrônica.

(AP)

ASSINADO DIGITALMENTE PJERJ

Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro
Página
476
Carimbado Eletronicamente

GUILHERME PEDROSA LOPES

Des. Relator

ASSINADO DIGITALMENTE PJERJ