



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1398347 - RS (2012/0174539-1)

RELATOR : **MINISTRO SÉRGIO KUKINA**
AGRAVANTE : **CONPASUL CONSTRUÇÕES E SERVIÇOS LTDA**
ADVOGADOS : **ANGELO ARRUDA E OUTRO(S) - RS015391**
 FLORIANO DUTRA NETO - DF020499
AGRAVADO : **ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL**
PROCURADOR : **MARIA BEATRIZ NUNES DE OLIVEIRA E OUTRO(S) -**
 RS011354

EMENTA

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. CONSTRUÇÃO CIVIL. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO E PAVIMENTAÇÃO ASFÁLTICA. MATERIAL EMPREGADO NA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS. PRODUÇÃO FORA DO LOCAL DA OBRA. VERIFICAÇÃO. REEXAME DE MATÉRIA FÁTICA. IMPOSSIBILIDADE. ICMS. INCIDÊNCIA.

1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é pela incidência de ICMS sobre os produtos fornecidos pelo próprio prestador de serviços produzidos fora do local da prestação, na forma da parte final dos itens 7.02 e 7.05 da Lista Anexa da Lei Complementar 116/2003.

2. Na espécie, a Corte Local consignou que o material objeto da autuação foi produzido pela parte autora fora do local da prestação do serviço. Para se alcançar conclusão diversa, seria essencial a incursão no quadro fático-probatório dos autos, o que esbarra no óbice da Súmula 7/STJ.

3. Agravo interno não provido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em sessão virtual de 17/05/2022 a 23/05/2022, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Regina Helena Costa, Gurgel de Faria e Manoel Erhardt (Desembargador convocado do TRF-5ª Região) votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Benedito Gonçalves.

Brasília, 23 de maio de 2022.

Sérgio Kukina
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1398347 - RS (2012/0174539-1)

RELATOR : **MINISTRO SÉRGIO KUKINA**
AGRAVANTE : CONPASUL CONSTRUÇÕES E SERVIÇOS LTDA
ADVOGADOS : ANGELO ARRUDA E OUTRO(S) - RS015391
FLORIANO DUTRA NETO - DF020499
AGRAVADO : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PROCURADOR : MARIA BEATRIZ NUNES DE OLIVEIRA E OUTRO(S) -
RS011354

EMENTA

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. CONSTRUÇÃO CIVIL. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO E PAVIMENTAÇÃO ASFÁLTICA. MATERIAL EMPREGADO NA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS. PRODUÇÃO FORA DO LOCAL DA OBRA. VERIFICAÇÃO. REEXAME DE MATÉRIA FÁTICA. IMPOSSIBILIDADE. ICMS. INCIDÊNCIA.

1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é pela incidência de ICMS sobre os produtos fornecidos pelo próprio prestador de serviços produzidos fora do local da prestação, na forma da parte final dos itens 7.02 e 7.05 da Lista Anexa da Lei Complementar 116/2003.

2. Na espécie, a Corte Local consignou que o material objeto da autuação foi produzido pela parte autora fora do local da prestação do serviço. Para se alcançar conclusão diversa, seria essencial a incursão no quadro fático-probatório dos autos, o que esbarra no óbice da Súmula 7/STJ.

3. Agravo interno não provido.

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO SÉRGIO KUKINA (Relator): Trata-se de agravo interno manejado por **Conpasul Construções e Serviços Ltda.** desafiando decisão por meio da qual foi negado provimento ao recurso especial, sob o fundamento de que o acórdão recorrido estaria em sintonia com a jurisprudência do STJ de que incide o ICMS sobre os materiais utilizados na prestação de serviços de recapeamento e construção de rodovias e produzidos fora do local da prestação, enquadrando-se na exceção prevista nos itens 7.02 e 7.05 da Lista Anexa da Lei Complementar 116/2003.

A parte agravante alega, em síntese, que: (I) a decisão agravada seria contraditória, pois a agravante não estaria "*promovendo a venda ou entrega de brita ou outros materiais*" (fl. 613), mas prestando serviços de recapeamento e contribuição de rodovias, em que já estariam inseridos os materiais produzidos, quais sejam, brita, pedra britada e pó de brita, que são parte integrante do CBUQ - Concreto Betuminoso Usina a Quente, material essencial à prestação do serviço produzido apenas no momento da colocação definitiva do asfalto. Acrescenta que seria aplicável o entendimento consubstanciado na Súmula 167/STJ, segundo a qual "*O fornecimento de concreto, por empreitada, para construção civil, preparado no trajeto até a obra em betoneiras acopladas a caminhões, e prestação de serviço, sujeitando-se apenas a incidência do ISS*".

Impugnação não apresentada, conforme certidão de fl. 523.

É O BREVE RELATO.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO SÉRGIO KUKINA (Relator): A irresignação não merece acolhimento, tendo em conta que a parte agravante não logrou desenvolver argumentação apta a desconstituir os fundamentos adotados pela decisão recorrida, que ora submeto ao Colegiado para serem confirmados (fls. 572/584):

*Trata-se de recurso especial fundado no CPC/73, manejado por **Conpasul Construções e Serviços Ltda**, com base no art. 105, III, a e c, da CF, contra acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul, assim ementado (fl. 308):*

PROCESSUAL CIVIL. ARBITRAMENTO DE VALORES E INOVAÇÃO RECURSAL. ARTIGO 264, CPC. NÃO-CONHECIMENTO DA APELAÇÃO NO PONTO.

Descabe conhecer da apelação na parte em que inova a parte autora nas suas alegações, ao introduzir discussão quanto ao arbitramento realizado pelo Fisco, em total desconsideração com o princípio da estabilização da demanda, insculpido no artigo 264, CPC.

TRIBUTÁRIO. CONSTRUÇÃO CIVIL. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO E PAVIMENTAÇÃO ASFÁLTICA.

MATERIAL EMPREGADO NA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS. PRODUÇÃO FORA DO LOCAL DA OBRA. INCIDÊNCIA DE ICMS. PRECEDENTES STJ.

Em se tratando de construção civil, o Superior Tribunal de Justiça, ao interpretar o disposto no artigo 7.2, § 2.2, 1, da Lei Complementar n.º 116/03 combinado com os itens 7.02 e 7.05 da respectiva lista anexa, manteve anterior orientação, firmando entendimento no sentido de que incide ICMS quanto ao material produzido pelo prestador dos serviços fora do local da obra.

INFRAÇÕES MATERIAIS BÁSICAS E QUALIFICADAS. PERCENTUAIS DAS MULTAS E AUSÊNCIA DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE.

Verificada a prática de infrações materiais básicas e qualificadas, correta a aplicação das multas pelo Fisco, observados percentuais previstos no artigo 9.2, 11 e 111, Lei n.º 6.537/73, não se podendo,

portanto, cogitar de ofensa ao princípio da proporcionalidade.

A parte recorrente aponta, além de dissídio jurisprudencial, violação aos arts. 1º, § 2º da LC 116, subitens 7.02 e 7.05; item 32 da lista anexa ao Decreto-Lei 406/68. Sustenta, em resumo: (I) a não incidência de ICMS sobre os materiais utilizados na prestação de serviços de recapeamento e construção de rodovias, pois "ao contrário do que interpretou a decisão recorrida, a CONPASUL não estava prestando serviços de venda e entrega de brita ou outros materiais. Estava sim prestando serviços de recapeamento e construção de rodovias. Significa dizer que os materiais produzidos - brita, pedra britada e pó de brita, não podem ser considerados de forma isolada e separada, levando em conta que são parte integrante do CBUQ - Concreto Betuminoso Usina a Quente, destinado aos serviços de recapeamento ou construção de rodovias" (fl. 343); (II) "o material que efetivamente está vinculado à prestação de serviços é o referido concreto betuminoso. Portanto, deve ser considerado como produzido, no canteiro de obras visto que lá é feita a mistura e a utilização final e definitiva" (fl. 343); (III) "todas as mercadorias que integram o produto final não podem ser tributadas pelo ICMS, porque não correspondem a algo que possa ser individualizado ou comercializado no futuro pelo tomador do serviço, eis que meros componentes inerentes à correspondente prestação de serviços, que é o recapeamento e a pavimentação de rodovias" (fl. 344); (IV) "os contratos juntados às fls. 162/200, firmados pela recorrente com diversos entes estatais, além de demonstrarem o exercício das atividades descritas na inicial, ainda comprovam cabalmente o argumento central que fundamenta a pretensão, ou seja, o de que as contratações firmadas se deram em relação aos serviços de colocação e/ou manutenção de pavimentação asfáltica, como um todo, indissolúvel do fornecimento dos materiais utilizados" (fl. 352).

Contrarrazões às fls. 449/454.

É O RELATÓRIO. SEGUE A FUNDAMENTAÇÃO.

Registre-se, de logo, que a decisão recorrida foi publicada na vigência do CPC/73; por isso, no exame dos pressupostos de admissibilidade do recurso, será observada a diretriz contida no Enunciado Administrativo n.2/STJ, aprovado pelo Plenário do STJ na Sessão de 9 de março de 2016 (Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/73 (relativos a decisões publicadas até 17 de março de 2016) devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele prevista, com as interpretações dadas, até então, pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça).

A Corte local, ao examinar a questão referente ao enquadramento da atividade de fornecimento de materiais para a prestação de serviço de recapeamento e construção de rodovias na Lista Anexa da Lei Complementar 116/2003, para fins de incidência de ISS ou de ICMS, registrou o seguinte (fls. 312/321):

Contra a parte autora foi lavrado o Auto de Lançamento n.º 0013625659 (fls. 40-81), em virtude da verificação de (1) saídas de materiais sem tributação e (2) saídas de materiais para a Britasul Minerações Ltda., enquadrada as condutas, respectivamente, nos artigos 1º parágrafo único, a, e 7º, III, Lei n.º 6.537/73, por descumprimento dos artigos 42 e 45, I e II, Lei n.º 8.820/89; e 1.º, parágrafo único, a, e 7.º, I, Lei n.º 6.537/73, por descumprimento dos artigos 42 e 45, I e II, Lei n.º 8.820/89.

Oportuna a reprodução dos dispositivos citados:

Art. 1º - Constitui infração toda ação ou omissão que importe em inobservância, por parte do sujeito passivo, de obrigação principal ou acessório, positiva ou negativa, estabelecida pela legislação tributária.

Parágrafo único - Diz-se a infração tributária: (Redação dada ao parágrafo único pelo art. 1º da Lei 7.027, de 25/11/76. (DOE 26/11/76))

a) material, quando determine lesão aos cofres públicos; (Acrescentado pelo art. 1º da Lei 7.027, de 25/11/76. (DOE 26/11/76))

(...)

Art. 7º - Quanto às circunstâncias de que se revestem, as infrações materiais são havidas como: (Redação dada ao art. 7º pelo art. 2º

da Lei 7.027, de 25/11/76. (DOE 26/11/76))

l - qualificadas, quando envolvam falsificação ou adulteração de livros, guias ou documentos exigidos pela legislação tributária, inserção neles de elementos falsos ou utilização dolosa de documentário assim viciado, bem como quando a lei, ainda que por circunstâncias objetivas, assim as considere; (Redação dada ao art. 7º pelo art. 2º da Lei 7.027, de 25/11/76. (DOE 26/11/76))

(...)

III - básicas, quando não se constituam em infrações qualificadas ou privilegiadas. (Redação dada ao art. 7º pelo art. 2º da Lei 7.027, de 25/11/76. (DOE 26/11/76))

Art. 42 - Os contribuintes e outras pessoas sujeitas à inscrição, relativamente a cada estabelecimento, são obrigados a manter e escriturar livros fiscais e a emitir documentos, segundo o disposto em regulamento.

(...)

Art. 45 - Além das especificamente estabelecidas, são obrigações dos contribuintes:

I - registrar nos livros fiscais, na forma prevista em regulamento, a totalidade das operações e prestações que realizarem;

II - pagar o imposto devido;

Assim como de trechos do tópico "Verificação Fiscal", que bem evidenciam a irregularidade objeto de debate nesta demanda:

"A empresa, além da indústria extrativa de pedras e britas, opera no ramo de pavimentação e recapeamento de rodovias. Possui também, no estabelecimento fiscalizado, uma unidade de usinagem, onde são industrializados os produtos chamados de C.B.U.Q. (concreto betuminoso usinado a quente) e P.M.F. (pré misturado a frio), que é a mistura a quente ou não, de cimento asfáltico, brita e pó de brita.

Verificamos que para documentar o transporte dos mais diversos materiais para as várias obras em execução, sistematicamente foram emitidas notas fiscais de 'simples remessa', CFOP 5.949. Constatamos, também, que posteriormente não foram emitidas outras notas fiscais, com vinculação a estas, com o devido destaque do ICMS referente a brita fabricada e empregada nas obras. Constatamos que ao final dos meses, foi emitida uma nota fiscal, com natureza de operação 'estorno icms' constando no corpo da mesma 'estorno de crédito icms ref. aos materiais consumidos na usina no mês', destacando o valor do icms que foi debitado no referido mês. Consideramos e abatemos estes valores dos débitos apurados, conforme abaixo demonstraremos."

(...)

"Está claro, portanto, que o fornecimento de materiais, tanto para serem aplicados diretamente na obra (rodovia) ou para a industrialização, no caso a usinagem, estão sujeitos ao ICMS. A Compasul extrai de sua jazida, situada no endereço acima, pedras, industrializando este material, transformando-o em brita ou pedra britada e pó de brita. Também usina estes materiais, misturando-os com cimento asfáltico adquirido de terceiros, produzindo um novo material, o C.B.U.Q. - Concreto Betuminoso Usinado a Quente, que é utilizado no recapeamento ou construção de rodovias. A empresa transporta estes materiais para suas obras emitindo notas fiscais de simples remessa. Posteriormente emite novas notas fiscais de serviço, não oferecendo os valores à tributação do ICMS, operação incorreta, à luz da legislação tributária vigente."

Descrição fática em nenhum momento controvertida pela parte autora, a inclusive atrair a incidência do artigo 334, III, CPC.

Por certo, os materiais empregados, no canteiro de obra, integram o serviço, não estando, pois, sujeitos ao ICMS, mas, sim, a ISS.

Por uma razão muito simples: o serviço é um todo, dele não se podendo

destacar os materiais adquiridos pelo construtor e que vão integrar a sua atividade.

Todavia, in casu, está-se diante da exceção constante dos itens 7.02 e 7.05 da lista anexa à Lei Complementar n.º 116/03, quanto aos materiais produzidos pelo prestador fora do local da prestação do serviço, justamente por estarem submetidos à incidência de ICMS.

Note-se que o material objeto da autuação foi produzido pela parte autora fora do local da prestação do serviço, tanto que, nas razões recursais, ela mesmo admite tal realidade, ao apontar equívoco no entendimento sentencial, sustentando o seguinte:

"Segundo é possível perceber a partir do exame atento dos fundamentos da decisão de primeiro grau, entendeu o juízo apelado como suficiente para reconhecer a incidência do tributo estadual, o simples fato da produção do asfalto ocorrer no município de Itaara, ou seja, em local diverso do da prestação dos serviços de pavimentação de rodovias." [grifo no original]

Em se tratando de construção civil, o Superior Tribunal de Justiça, ao interpretar o disposto no artigo 7º, § 2º, I, da Lei Complementar n.º 116/03 combinado com os itens 7.02 e 7.05 da respectiva lista anexa, manteve anterior orientação, firmando entendimento no sentido de que incide ISS sobre o valor total do serviço, incluindo os materiais necessários à realização da obra, adquiridos de terceiros ou produzidos pelo prestador no próprio canteiro de obras, excetuando-se da base de cálculo do tributo apenas os valores atinentes aqueles materiais produzidos pelo prestador fora do local dos serviços, os quais se sujeitam à cobrança de ICMS.

Neste sentido, colaciono os seguintes precedentes daquela Corte:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONSTRUÇÃO CIVIL. ISS. BASE DE CÁLCULO. PREÇO TOTAL DO SERVIÇO. ABATIMENTOS. INVIABILIDADE.

1. Em memoriais, a empresa afirma: a) ser intempestivo o Recurso Especial, ao fundamento de que os Embargos de declaração apresentados contra o acórdão recorrido foram assinados por quem não tinha procuração nos autos, e b) não incidir ISS na hipótese em exame, uma vez que o material empregado na obra já foi tributado pelo ICMS.

2. Na análise dos autos, verifico que a petição do apelo foi protocolizada dentro do prazo de trinta dias para a sua apresentação, nos termos do art. 188 do CPC e que a alegada irregularidade postulatória foi suprida pelo Município, com posterior juntada da procuração, conforme se verifica à fl. 817. 3. É pacífico no STJ que a falta de instrumento de mandato constitui defeito sanável nas instâncias ordinárias, aplicando-se, para o fim de regularização da representação postulatória, o disposto no art. 13 do CPC.

4. Quanto ao segundo argumento, esclareça-se que em momento algum houve pronunciamento pelo Tribunal de origem acerca de a empresa ser contribuinte ou não do ICMS, o que afasta a aplicação do art. 9º, § 2º, do DL 406/1968.

5. É firme no STJ o entendimento de que o ISS incide sobre o preço total do serviço de construção civil. Os insumos adquiridos de terceiros pelo construtor e utilizados na obra compõem a base de cálculo do tributo municipal.

6. Sujeitam-se ao ICMS e são excluídas da base de cálculo do ISS somente as mercadorias produzidas fora do local da prestação do serviço e comercializadas pelo contribuinte. Precedentes do STJ.

7. Agravo Regimental não provido.

(AgRg no REsp 1128343/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 02/09/2010, DJe 28/02/2011)

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL CONTRA DECISÃO QUE PROVEU O RECURSO ESPECIAL. INCONSISTÊNCIA DO ÓBICE INVOCADO PELA RECORRIDA

(ORA AGRAVANTE). TRIBUTÁRIO. ISS. BASE DE CÁLCULO. DEDUÇÃO. MATERIAIS ADQUIRIDOS DE TERCEIROS. IMPOSSIBILIDADE.

1. Quanto à alegação no sentido de que o recurso especial não podia ser conhecido, verifica-se que tal alegação é inconsistente, pois o acórdão recorrido está amparado no art. 7º, § 2º, da LC 116/2003, ou seja, o acórdão não julgou válida lei local contestada em face de lei federal (na forma do art. 102, III, "d", da CF/88), como afirma a agravante.

2. A orientação das Turmas que integram a Primeira Seção desta Corte firmou-se no sentido de que a base de cálculo do ISS é o custo integral do serviço, de modo que não é admitida a dedução dos valores correspondentes aos materiais utilizados e às subempreitadas. Desse modo, "a tese de que não apenas os materiais produzidos pelo próprio prestador, mas também os adquiridos de terceiros, devem ser excluídos da base de cálculo do ISS não encontra respaldo no ordenamento jurídico, pois a regra legal que trata da incidência do ISS sobre serviços de construção civil é clara ao excluir apenas os materiais produzidos pelo próprio prestador fora do local onde prestados os serviços", de modo que "quando os materiais são produzidos pelo prestador no canteiro de obras ou quando são adquiridos de terceiros, como não há possibilidade de incidência de ICMS, devem ter seus valores mantidos na base de cálculo do ISS" (AgRg no REsp 1,002.693/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 7.4.2008). 3. Agravo regimental não provido.

(AgRg nos EDcl no REsp 1081617/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 21/09/2010, DJe 08/10/2010)

TRIBUTÁRIO. ISS. CONSTRUÇÃO CIVIL. MATERIAIS UTILIZADOS. SUBEMPREITADAS. BASE DE CÁLCULO. ABATIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

1. "A jurisprudência uniforme desta Corte é no sentido de que a base de cálculo do ISS é o custo integral do serviço, não sendo admitida a subtração dos valores correspondentes aos materiais utilizados e às subempreitadas" (REsp 926.339/SP, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, DJU de 11.05.07).

2. Tanto o DL 406/68 como as Leis Complementares 56/87 e 102/03 fixaram que o ISS incide sobre a totalidade dos serviços de construção civil, exceto sobre o fornecimento de mercadorias produzidas pelo próprio prestador dos serviços fora do local da prestação, que fica sujeito ao ICMS.

3. A tese de que não apenas os materiais produzidos pelo próprio prestador, mas também os adquiridos de terceiros, devem ser excluídos da base de cálculo do ISS não encontra respaldo no ordenamento jurídico, pois a regra legal que trata da incidência do ISS sobre serviços de construção civil é clara ao excluir apenas os materiais produzidos pelo próprio prestador fora do local onde prestados os serviços.

4. A situação do prestador que fabrica seus produtos fora do canteiro de obras não pode ser equiparada à daquele que adquire materiais de terceiros para uso nas obras de construção civil. Os produtos fabricados pelo prestador estão sujeitos ao ICMS, razão por que não devem se sujeitar a uma nova incidência de ISS. Já os produtos adquiridos de terceiros, se não incluídos na base de cálculo do ISS pelo serviço de construção civil, ficariam imunes à tributação, somente sendo tributados na operação anterior, que não tem o construtor como contribuinte ou responsável tributário.

5. Assim, quando os materiais são produzidos pelo próprio prestador fora do local onde prestados os serviços, incide ICMS; quando os materiais são produzidos pelo prestador no canteiro de obras ou quando são adquiridos de terceiros, como não há

possibilidade de incidência de ICMS, devem ter seus valores mantidos na base de cálculo do ISS.

6. "(...) subempreitada é denominação que se oferece à empreitada menor, isto é, à empreitada secundária. Por meio de subempreitadas são executados trabalhos parcelados, contratados pelo empreiteiro construtor (...). Em referência ao ISS, é irrelevante saber se o empreiteiro maior executa pessoalmente a obra pactuada ou se incumbe a terceiros para realizá-la. Ambas as formas de serviços (empreitada maior ou empreitada menor) são alcançadas pelo ISS" (Bernardo Ribeiro de Moraes in "Doutrina e Prática do Imposto sobre Serviços", Revista dos Tribunais, São Paulo, 1975).

7. Agravo regimental não provido.

*(AgRg no REsp 1002693/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 25/03/2008, DJe 07/04/2008)
PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - CONSTRUÇÃO CIVIL - ISS - BASE DE CÁLCULO - DEDUÇÃO DOS MATERIAIS EMPREGADOS - IMPOSSIBILIDADE - OMISSÃO INEXISTENTE.*

1. Em nosso sistema processual, o juiz não está adstrito aos fundamentos jurídicos apontados pelas partes. Exige-se apenas que a decisão seja fundamentada, aplicando o magistrado, ao caso concreto, a legislação por ele considerada pertinente. Inocorrência de violação ao art. 535 do CPC.

2. A jurisprudência uniforme desta Corte é no sentido de que a base de cálculo do ISS é o custo integral do serviço, não sendo admitida a subtração dos valores correspondentes aos materiais utilizados e às subempreitadas. Precedentes.

3. A mudança de disposição, na lista do ISS, do serviço de execução de obras de construção civil - do item 19 para o 32, conforme a redação da LC 56/87 - é circunstância inteiramente desinfluyente. Isso porque tanto ao tempo da vigência do DL 834/69 quanto da LC 56/87 a dedução dos materiais empregados, por prescrição dos itens 19 e 32, respectivamente, restringia-se ao fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação de serviço.

4. Os referidos itens criaram, em relação ao § 2º do art. 9º do DL 406/68, uma regra de dedução ainda mais específica, que não admitia o abatimento de outros valores que não aqueles correspondentes aos materiais expressamente consignados, sobre os quais se fez recair a incidência do ICMS.

5. Tal orientação não sofreu abalo nem mesmo com a vinda da LC 116/2003, porque os serviços discutidos, agora definidos no item 7.02 da lista mais recente, mantiveram-se submetidos à mesma sistemática outrora imposta.

6. Recurso especial improvido.

(REsp 926.339/SP, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/05/2007, DJ 11/05/2007, p. 393)

Não se desconhece que, no âmbito deste Tribunal de Justiça, reina divergência sobre o tema, existindo decisões em um e outro sentido.

Todavia, penso assistir razão àqueles que entendem incidir o ISS sobre os materiais empregados no canteiro de obra, salvo se produzidos pelo prestador fora do local da prestação do serviço, quando incidente ICMS. É dizer, respeitando entendimento contrário, creio estar correto aquele correspondente à orientação do Superior Tribunal de Justiça.

Nesta linha, trago à colação julgado da Colenda 1.⁸ Câmara Cível:

APELAÇÃO CÍVEL DIREITO TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ISS. CONSTRUÇÃO CIVIL. CONCRETAGEM. BASE DE CÁLCULO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. EXEGESE DO ART. 150, § 4º, DO CTN. DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA.

1. Em se tratando de prestação de serviços que envolvam o

fornecimento de mercadorias, o preço da prestação do serviço, em sua totalidade, compõe a base de cálculo do ISS, dele deduzido apenas o preço relativo às mercadorias sujeitas à tributação estadual, ou seja, aquelas que são produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços - o que não é o caso dos autos. Art. 9º e o item 32, parte final, da Lista de Serviços Anexa ao Decreto-Lei n. 406/68, e art. 7º, § 2º, da LC n. 116/2003 e item 7.02, parte final, da lista de serviços anexa.

II. Em se tratando de lançamento por homologação, a contagem do prazo de decadência para não homologar e efetuar lançamento de ofício, se houver pagamento antecipado, se inicia na data do fato gerador (art. 150, § 4º), "salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação".

APELAÇÕES DESPROVIDAS.

(Apelação Cível n.º 70030081210, Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Luiz Felipe Silveira Difini, julgado em 01.04.2010)

Permito-me, ainda, transcrever os fundamentos do voto vencido do Desembargador MARCO AURÉLIO HEINZ, no julgamento da AC n.º 70038463642, Rel. GENARO JOSÉ BARONI BORGES, julgada a 16.03.2011, inlitteris-.

"Peço vênia para divergir de V. Exa. quanto ao mérito, acompanhando o judicioso voto no pertinente à preliminar.

Não há qualquer dúvida de que as empresas do ramo da construção civil são contribuintes do ISS, não sendo admitido subtrair da base de cálculo do tributo o montante referente às sub-empreiteiras e aos materiais utilizados pela construtora (REsp n. 974.265-RS, Rel. Mina. Denise Arruda, 1ª Turma; REsp n. 976.605-SP, rela. Mina. Eliana Calmon, 2ª Turma, DJ 02/04/2009).

Todavia, na espécie em comento, a autora é empresa comercial, dedicada além da construção civil, à industrialização e venda de concretos pré-moldados, de conformidade com o contrato social que acompanha a inicial (fls. 23/32).

Nesse caso, a utilização dos produtos, inclusive lajes pré-moldadas empregadas na obra contratada, sofre a incidência do ICMS. Tem aplicação o disposto na exceção do item 7.02 da Lei Complementar nº 116/2003 que dispõe:

"O ISS tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da Lista Anexa: Execução por administração, empreitada, de obras de construção civil e de outras assemelhadas, exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeita ao ICMS."

Desta forma, sendo a autora empresa comercial e industrial, dedicada também à confecção de lajes pré-moldadas fora do local onde presta os serviços de construção civil, resta óbvio que essas operações envolvem nítida circulação de mercadorias, incidindo, portanto, o tributo estadual. No AgRg no REsp n. 1002693/RS, da relatoria do Min. Castro Meira, 2ª Turma, j. em 25 de março de 2008, ficou assentado o seguinte:

"a situação do prestador que fabrica seus produtos fora do canteiro de obras não pode ser equiparada à daquele que adquire materiais de terceiros, para uso nas obras de construção civil. Os produtos fabricados pelo prestador estão sujeitos ao ICMS, razão por que não devem se sujeitar a uma nova incidência de ISS. Assim, quando os materiais são produzidos pelo próprio prestador fora do local onde prestados os serviços, incide ICMS, quando os materiais são produzidos pelo prestador no canteiro de obras ou quando são adquiridos de terceiros, como não há possibilidade de incidência de ICMS, devem ter seus valores mantidos na base de cálculo do ISS".

No mesmo sentido, o consignado no douto voto proferido no AgRg no

REsp n. 1.189.255-RS, da lavra do Min. Luiz Fux:

"É bem verdade que o item 7.02 da Lei Complementar n. 116/2003 contém a exceção (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação de serviços, que fica sujeito ao ICMS). Todavia, tal exceção exclui a incidência do imposto municipal desde que a hipótese seja de fornecimento de concreto sólido, sob a forma de lajotas, postes ou outros pré-moldados....".

Por fim, merece destaque a ementa do AgRg no REsp n. 1.085.475-PR:

"Sujeitam-se ao ICMS e são excluídas da base do cálculo do ISS somente as mercadorias produzidas fora do local da prestação do serviço e comercializadas pela contribuinte" (Min. Herman Benjamin, 2ª Turma, julgado em 09.12.2008).

O que importa para o deslinde da questão é o local onde são fabricadas as peças pré-moldadas; se no canteiro da obra ou no estabelecimento da autora.

A prova coligida nos autos dá conta que as peças pré-moldadas são fabricadas fora do local da prestação do serviço, incidindo, portanto, o ICMS, de conformidade com a exceção prevista no item 7.02 da Lista Anexa à Lei Complementar n. 116/2003.

Sendo assim, evidente a relação de direito jurídico-tributária entre a autora e o Estado do Rio Grande do Sul."

Sem razão, portanto, a parte autora, ao pretender afastar a incidência do ICMS.

Discute-se, no caso, a incidência do ICMS sobre os materiais utilizados pela recorrente, prestadora de serviço de recapeamento e construção de rodovias, na execução de obras.

A Lista Anexa da Lei Complementar 116/2003 assim dispõe em seus itens 7.02 e 7.05, pertinentes ao caso concreto (grifos acrescidos):

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).

Conforme destacado no acórdão de origem acima transcrito, além de prestar o serviço, a recorrente também fornecia parte dos materiais utilizados na elaboração do concreto betuminoso, necessário para a pavimentação das vias. Além disso, ainda ficou consignado na decisão recorrida que "possui também, no estabelecimento fiscalizado, uma unidade de usinagem, onde são industrializados os produtos chamados de C.B.U.Q. (concreto betuminoso usinado a quente) e P.M.F. (pré misturado a frio), que é a mistura a quente ou não, de cimento asfáltico, brita e pó de brita".

Ademais, também foi registrado pela Corte local o seguinte (fls. 314/315 - grifos acrescidos):

Note-se que o material objeto da autuação foi produzido pela parte autora fora do local da prestação do serviço, tanto que, nas razões recursais, ela mesmo admite tal realidade, ao apontar equívoco no entendimento sentencial, sustentando o seguinte:

"Segundo é possível perceber a partir do exame atento dos fundamentos da decisão de primeiro grau, entendeu o juízo apelado como suficiente para reconhecer a incidência do tributo estadual, o simples fato da produção do asfalto ocorrer no município de Itaara, ou seja, em local diverso do da prestação dos serviços de pavimentação de rodovias."

[grifo no original]

Diante desse contexto delineado pela Corte de origem, está evidenciado que a hipótese dos autos se amolda aos itens 7.02 e 7.05 da Lista Anexa da Lei Complementar 116/2003, ataindo a incidência do ICMS e afastando o ISS.

Nesse sentido, vale destacar o seguinte julgado:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL CONTRA DECISÃO QUE PROVEU O RECURSO ESPECIAL. INCONSISTÊNCIA DO ÔBICE INVOCADO PELA RECORRIDA (ORA AGRAVANTE). TRIBUTÁRIO. ISS. BASE DE CÁLCULO. DEDUÇÃO. MATERIAIS ADQUIRIDOS DE TERCEIROS. IMPOSSIBILIDADE.

1. Quanto à alegação no sentido de que o recurso especial não podia ser conhecido, verifica-se que tal alegação é inconsistente, pois o acórdão recorrido está amparado no art. 7º, § 2º, da LC 116/2003, ou seja, o acórdão não julgou válida lei local contestada em face de lei federal (na forma do art. 102, III, "d", da CF/88), como afirma a agravante.

2. A orientação das Turmas que integram a Primeira Seção desta Corte firmou-se no sentido de que a base de cálculo do ISS é o custo integral do serviço, de modo que não é admitida a dedução dos valores correspondentes aos materiais utilizados e às subempreitadas. Desse modo, "a tese de que não apenas os materiais produzidos pelo próprio prestador, mas também os adquiridos de terceiros, devem ser excluídos da base de cálculo do ISS não encontra respaldo no ordenamento jurídico, pois a regra legal que trata da incidência do ISS sobre serviços de construção civil é clara ao excluir apenas os materiais produzidos pelo próprio prestador fora do local onde prestados os serviços", de modo que "quando os materiais são produzidos pelo prestador no canteiro de obras ou quando são adquiridos de terceiros, como não há possibilidade de incidência de ICMS, devem ter seus valores mantidos na base de cálculo do ISS" (AgRg no REsp 1.002.693/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 7.4.2008).

3. Agravo regimental não provido.

(AgRg nos EDcl no REsp 1081617/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 21/09/2010, DJe 08/10/2010).

ANTE O EXPOSTO, nego provimento ao recurso especial.

A agravante, neste recurso, sustenta que o asfalto destinado à construção e ao recapeamento de rodovias seria formado pela mistura de brita, pedra britara e pó de brita, sendo que sua produção somente poderá ocorrer no local da prestação de serviços, razão pela qual não poderia ser aplicada a exceção prevista nos itens 7.02 e 7.05 da Lista Anexa da Lei Complementar 116/2003.

Com efeito, conforme explicitado nos embargos de declaração opostos à decisão agravada, a Corte local foi expressa ao registrar que "o material objeto da autuação foi produzido pela parte autora fora do local da prestação de serviço" (fl. 314).

Além disso, também consignou que "A empresa, além da indústria extrativa de pedras e britas, opera no ramo de pavimentação e recapeamento de rodovias. Possui também, no estabelecimento fiscalizado, uma unidade de usinagem, onde são industrializados os produtos chamados de C.B.U.Q. (concreto betuminoso usinado a quente) e P.M.F. (pré misturado a frio), que é a mistura a quente ou não, de cimento asfáltico, brita e pó de brita" (fl. 313).

Diante desse contexto, para se alcançar conclusão pretendida pela agravante, seria essencial a incursão no quadro fático-probatório dos autos, o que esbarra no óbice da Súmula 7/STJ.

Assim, partindo das premissas fáticas delineadas no acórdão de origem, tem-se que o Tribunal local adotou tese consonante à jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça de que incide o ICMS sobre os produtos fornecidos pelo próprio prestador de serviços produzidos fora do local da prestação, na forma da parte final dos itens 7.02 e 7.05 da Lista Anexa da Lei Complementar 116/2003.

Em reforço:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. AUSÊNCIA DOS VÍCIOS PREVISTOS NO ART. 535 DO CPC. NULIDADE NÃO CONFIGURADA. PREQUESTIONAMENTO DE NORMA CONSTITUCIONAL. INVIABILIDADE.

1. Trata-se de Embargos de Declaração opostos contra acórdão no qual a Segunda Turma, entre outras questões, decidiu, de forma suficientemente motivada, que há incidência de ICMS sobre as operações controvertidas, pois, na hipótese dos autos, o Tribunal local constatou que elas consistem no fornecimento de material pré-moldado fabricado em local diverso para instalação em obras executadas por terceiros.

2. A questão de fato suscitada da tribuna - de que a discussão na presente demanda diz respeito à hipótese em que a empresa autora executa obras de construção civil mediante utilização de pré-moldados que ela própria confecciona - contraria a moldura fática dominante na instância ordinária.

3. Com efeito, o acolhimento de sua pretensão pressupõe a comprovação de que ela efetivamente executou as obras de construção civil, e não simplesmente forneceu pré-moldados fabricados fora do local da obra, fato veementemente negado no acórdão firmado na origem: "(...) a fabricação e posterior fornecimento de estruturas de concreto pré-moldadas a terceiros para consumo constitui em etapa na cadeia industrial que corresponde ao fato gerador do ICMS (...) Finalmente, as notas fiscais de fl. 194/195 (00125 e 001314) não provam se tratar de fabricação de pré-moldados para instalação em obra própria" (1.115-1.120).

4. Tal conclusão decorre da prevalência, no julgamento dos Embargos Infringentes, do voto vencido na Apelação, no qual as operações sob julgamento foram assim definidas: "A prova coligida nos autos dá conta de que as peças pré-moldadas são fabricadas fora do local da prestação de serviço (...) (fl. 1.018).

5. Com base nessa premissa, o acórdão ora embargado preconiza, sem que se constatem quaisquer dos vícios do art. 535, II, do CPC, que o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços fica sujeito ao ICMS, seja no regime do Decreto-Lei 406/1968, seja no vigente da LC 116/2003. Na mesma linha: AgRg no REsp 1.002.693/RS, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJe 7/4/2008.

6. Não foi, portanto, a natureza do contrato - se de empreitada global ou de subempreitada global - que motivou a conclusão impugnada, mas a circunstância de ter sido apurado que a tributação alcançou o fornecimento de pré-moldados fabricados em local diverso para instalação de obras executadas por terceiros, o que configura obrigação de dar sujeita ao ICMS.

7. A alegação de que o resultado do julgamento teria sido anunciado no sentido do reconhecimento de violação do art. 535 do CPC pelo Tribunal a quo não é condizente com os registros consignados nas notas taquigráficas do julgamento. Ademais, a Segunda Turma do STJ, ao consultar o representante processual da parte sobre a persistência do interesse em realizar a sustentação oral, adota como procedimento a disponibilização da ementa do acórdão mediante retroprojeter para que o advogado tome conhecimento do conteúdo

do julgado. A dispensa da sustentação oral se deu por ato livre e consciente do advogado, razão pela qual não há falar em cerceamento de defesa.

8. Embora a embargante mencione a existência de omissões, fica evidente o objetivo exclusivo de rediscutir a questão controvertida.

9. Os Embargos Declaratórios não constituem instrumento adequado para a rediscussão da matéria de mérito, tampouco, ante a ausência de omissão, obscuridade ou contradição, para o prequestionamento com vista à interposição de Recurso Extraordinário.

10. Embargos de Declaração rejeitados.

(EDcl no REsp 1.335.231/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 25/09/2014)

ANTE O EXPOSTO, nega-se provimento ao agravo interno.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

TERMO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

AgInt no REsp 1.398.347 / RS

PROCESSO ELETRÔNICO

Número Registro: 2012/0174539-1

Número de Origem:

10700024771 2357444820128217000 247719520078210047 3406465220128217000 4710700024771
5732753220118217000 70046404810 70049291537 70050340546

Sessão Virtual de 17/05/2022 a 23/05/2022

Relator do AgInt

Exmo. Sr. Ministro SÉRGIO KUKINA

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro BENEDITO GONÇALVES

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : CONPASUL CONSTRUÇÕES E SERVIÇOS LTDA

ADVOGADOS : ANGELO ARRUDA E OUTRO(S) - RS015391

FLORIANO DUTRA NETO - DF020499

RECORRIDO : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

PROCURADOR : MARIA BEATRIZ NUNES DE OLIVEIRA E OUTRO(S) - RS011354

ASSUNTO : DIREITO TRIBUTÁRIO - IMPOSTOS - ICMS/ IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE
MERCADORIAS

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE : CONPASUL CONSTRUÇÕES E SERVIÇOS LTDA

ADVOGADOS : ANGELO ARRUDA E OUTRO(S) - RS015391

FLORIANO DUTRA NETO - DF020499

AGRAVADO : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

PROCURADOR : MARIA BEATRIZ NUNES DE OLIVEIRA E OUTRO(S) - RS011354

TERMO

A PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em sessão virtual de 17/05/2022 a 23/05/2022, por unanimidade, decidiu negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Regina Helena Costa, Gurgel de Faria e Manoel Erhardt (Desembargador convocado do TRF-5ª Região) votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Benedito Gonçalves.

Brasília, 24 de maio de 2022

