



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000335159

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1041525-42.2024.8.26.0506, da Comarca de Ribeirão Preto, em que são apelantes TERTIUS FACILITIES LTDA e TERTIUS VIGILANCIA E SEGURANÇA LTDA, é apelado MUNICÍPIO DE RIBEIRÃO PRETO.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 18ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Deram provimento ao recurso. Por maioria de votos.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores WANDERLEY JOSÉ FEDERIGHI (Presidente), BEATRIZ BRAGA, HENRIQUE HARRIS JÚNIOR E RICARDO CHIMENTI.

São Paulo, 4 de abril de 2025.

MARCELO L THEODÓSIO

Relator

Assinatura Eletrônica



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

18ª Câmara de Direito Público

Apelação Cível nº 1041525-42.2024.8.26.0506

Apelantes: Tertius Facilities Ltda e Tertius Vigilância e Segurança Ltda

Apelado: Município de Ribeirão Preto

Interessado: Secretário da Secretaria Municipal da Fazenda de Ribeirão Preto

Comarca: Ribeirão Preto

Voto nº 31020

DIREITO TRIBUTÁRIO. ISS. MANDADO DE SEGURANÇA. BASE DE CÁLCULO DO ISSQN. RECURSO PROVIDO. SEGURANÇA CONCEDIDA.

I. Caso em Exame

Mandado de segurança impetrado por Tertius Facilities Ltda e.o., contra ato do Secretário da Secretaria Municipal da Fazenda de Ribeirão Preto, visando afastar a inclusão do ISSQN e de tributos federais (PIS, COFINS, IRPJ e CSLL) na base de cálculo do ISSQN. Pretensão de compensação/restituição dos valores pagos indevidamente nos últimos cinco anos.

II. Questão em Discussão

2. A questão em discussão consiste em determinar se é legal a inclusão do ISSQN e de tributos federais na base de cálculo do próprio ISSQN.

III. Razões de Decidir

3. O Decreto-lei nº 406/68 e a Lei Complementar nº 116/2003 não preveem a inclusão do ISSQN na sua própria base de cálculo, sendo ilegal a ampliação da base de cálculo por legislação municipal.

4. A base de cálculo do ISSQN deve ser o preço do serviço prestado, sem a inclusão de tributos federais, para evitar *bis in idem*.

IV. Dispositivo e Tese

5. Recurso provido. Segurança concedida para afastar a inclusão do ISSQN e tributos federais na base de cálculo do ISSQN, com direito à compensação/restituição dos valores pagos indevidamente. Multa por embargos declaratórios afastada.

Tese de julgamento: 1. A base de cálculo do ISSQN não deve incluir o próprio ISSQN nem tributos federais. 2. A legislação municipal não pode ampliar a base de cálculo do ISSQN além do previsto em lei complementar federal.

Legislação Citada:

CF, art. 146, III, "a"

Decreto-lei nº 406/68

Lei Complementar nº 116/2003, art. 7º



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Jurisprudência Citada:

STF, RE 592.616, Rel. Min. Celso de Mello

TJSP, AI nº 2245590-84.2020.8.26.0000, Rel. Des. Beatriz Braga,
j. 22/01/2021

TJSP, AI nº 2028738-32.2021.8.26.0000, Rel. Des. Beatriz Braga,
j. 10/06/2021

Trata-se de mandado de segurança com pedido liminar impetrado por **TERTIUS FACILITIES LTDA** contra ato do **SECRETÁRIO DA SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA DE RIBEIRÃO PRETO**, alegando, em resumo, que é pessoa jurídica atuante no ramo de prestação de serviços de vigilância e segurança, sendo contribuinte do ISSQN. Aduz que a autoridade coatora municipal entende que, ao calcular o ISSQN devido, o impetrante deve incluir na base de cálculo o valor do próprio ISSQN e da contribuição ao PIS, COFINS, IRPJ e CSLL, incidentes na nota fiscal de serviço. Afirma que essa posição decorre da interpretação fiscal da legislação do município de Ribeirão Preto/SP, a qual, ao fixar a base de cálculo do ISSQN, acaba equiparando a grandeza “preço do serviço” a “receita bruta”, e veda a exclusão de quaisquer deduções, deixando explícita a impossibilidade de exclusão de impostos. Sustenta que tal previsão não encontra respaldo na Constituição Federal. Em razão disso, pretende seja concedida a segurança para afastar o ato coator de exigir o ISS calculado sobre ele próprio, além dos valores referentes as contribuições ao PIS, COFINS, IRPJ e CSLL da base de cálculo do ISSQN, bem como seja declarado o direito de compensação e/ou restituição do que foi pago de forma indevida nos últimos 05 (cinco) anos.

A liminar foi indeferida (fls. 447/448).

A autoridade impetrada prestou informações (fls. 1004/1009), sustentando a legalidade e a regularidade do ato administrativo. Pugnou pela denegação da segurança.

O Ministério Público não vislumbrou interesse a justificar sua atuação no feito (fls. 1017/1020).

A sentença de fls. 1023/1029 denegou a segurança. Custas na forma da lei. Sem condenação em honorários advocatícios.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Embargos de declaração às fls. 1034/1040, alegando omissão e contradição.

A decisão de fls. 1050 rejeitou os embargos declaratórios e condenou o embargante a pagar ao embargado multa de 2% sobre o valor atualizado da causa.

Recurso de apelação às fls. 1055/1080, requerendo, em síntese, seja dado integral provimento ao recurso de apelação, para conceder a segurança pleiteada. No mais, pugnou pelo afastamento da multa imposta. Preliminarmente, suscitou nulidade da sentença.

Contrarrrazões (fls. 1087/1096).

É O RELATÓRIO.

O recurso comporta provimento.

Inicialmente, afasto a preliminar recursal, visto que a lide foi resolvida com a devida fundamentação, ainda que sob ótica diversa daquela almejada pela parte recorrente. Destaca-se, ainda, que, tendo encontrado motivação suficiente para fundamentar a decisão, não fica o magistrado e/ou órgão julgador obrigado a responder, um a um, os questionamentos suscitados pela(s) parte(s).

No mérito, razão assiste ao impetrante, ora apelante.

Com efeito, ao contrário do sistema reservado ao ICMS, inexistente previsão no Decreto-lei nº 406/68 determinando a integração na base de cálculo do ISS do valor correspondente ao preço do serviço, o que implica dizer que o legislador municipal extrapolou o aspecto material desse imposto ao alargar indevidamente sua base de cálculo.

Assim, descabida a apuração do ISS mediante aplicação do



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

denominado "cálculo por dentro".

Em que pese a matéria discutida ter sido anterior à edição da Lei Complementar Federal nº 116/2003, certo é que não há prejuízo na aplicação do precedente, pois tal como o Decreto-lei nº 406/68, a Lei Complementar nº 116/2003 não prevê a integração na base de cálculo do ISS do valor correspondente ao preço do serviço.

E a ausência de previsão do cálculo por dentro na Lei Complementar Federal nº 116/2003 impede que os Municípios ampliem a base de cálculo do ISS, pois compete exclusivamente à lei complementar federal estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados na Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes (art. 146, III, "a", CF).

E nem se argumente que o valor do ISS deve ser considerado como receita, pois como votou o ministro Celso de Mello, embora tratando da base de cálculo do PIS/COFINS: "*O valor correspondente ao ISS não integra a base de cálculo das contribuições sociais referentes ao PIS e à COFINS, pelo fato de o ISS qualificar-se como simples ingresso financeiro que meramente transita, sem qualquer caráter de definitividade, pelo patrimônio e pela contabilidade do contribuinte*" (STF, Recurso Extraordinário 592.616).

De fato, imposto não se confunde com receita do contribuinte, mas apenas um valor recolhido pelo particular e repassado ao Estado; logo, no caso do ISS, nenhum imposto pode ser incluído na sua base de cálculo, nem o próprio ISS.

Cumpra-se salientar que, "in casu", a base de cálculo do ISS resume-se exclusivamente ao preço do serviço, isto é, ao valor alcançado pela contraprestação ao serviço executado, de modo que incluir a receita do ISS, que é destinada ao Fisco, no valor do serviço extrapola o limite do dever de tributar.

Ademais, sabe-se que a base de cálculo do ISSQN é o



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

preço do serviço prestado (art. 7º da LC nº 116/03). Nessa toada, considerar os demais tributos que o contribuinte recolhe aos cofres federais (PIS, COFINS, CSLL e IRPJ) como integrantes da base de cálculo do ISSQN desvirtua o conceito do valor do serviço e pode caracterizar eventual *bis in idem*.

Nesse sentido, já decidiu esta Egrégia 18ª Câmara de
Direito Público:

"Agravo de instrumento tirado de decisão interlocutória proferida em ação anulatória de lançamento tributário. A agravante ajuizou ação anulatória visando afastar a inclusão de determinados tributos na base de cálculo do ISSQN e formulou pedido de tutela antecipada para suspender a exigibilidade da cobrança e dos protestos levados à efeito pelo Município. Tais argumentos, em cognição sumária, mostraram-se verossímeis. A base de cálculo do ISSQN é o preço do serviço prestado(art.7º da LC 116/03). Nessa toada, considerar os demais tributos que o contribuinte recolhe aos cofres federais (PIS,COFINS, CSLL e IRPJ) como integrantes da base de cálculo do ISSQN desvirtua o conceito de serviço e pode caracterizar eventual bis in idem. Fundado receio de dano irreparável ou de difícil reparação. O provimento pleiteado pela agravante e aqui concedido é reversível, pois sua eventual revogação possibilitará à Fazenda Municipal buscar a satisfação de seu crédito, sem qualquer prejuízo. Dá-se provimento ao recurso, nos termos do acórdão. (Agravo de Instrumento nº 2245590-84.2020.8.26.0000, 18ª Câmara de Direito Público, Relatora Desembargadora BEATRIZ BRAGA, j. 22/01/2021)

"Agravo de Instrumento e Agravo Regimental. A recorrente impetrou o mandado de segurança visando afastar a inclusão de determinados tributos (PIS e COFINS) na base de cálculo do ISSQN. A decisão recorrida indeferiu o pedido



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

liminar. A irresignação da agravante comporta provimento. Em sede de cognição sumária, mostraram-se verossímeis os argumentos lançados pela empresa. A base de cálculo do ISSQN é o preço do serviço prestado (art.7º da LC 116/03). Nessa toada, considerar os demais tributos que o contribuinte recolhe aos cofres federais (PIS, COFINS) como integrantes da base de cálculo do ISSQN desvirtua o conceito de serviço e pode caracterizar eventual bis in idem. Fundado receio de dano irreparável ou de difícil reparação. O provimento pleiteado pela agravante e aqui concedido é reversível, pois sua eventual revogação possibilitará à Fazenda Municipal buscar a satisfação de seu crédito, sem qualquer prejuízo. Dá-se provimento ao recurso, prejudicado o agravo regimental, nos termos do acórdão." (TJSP; Agravo de Instrumento 2028738-32.2021.8.26.0000; Relatora Desembargadora: BEATRIZ BRAGA; Órgão Julgador: 18ª Câmara de Direito Público; Data do Julgamento: 10/06/2021; Data de Registro: 11/06/2021)

No mais, em relação aos embargos declaratórios interpostos pelo impetrante, não vislumbro conduta protelatória, devendo ser afastada a multa aplicada.

Considera-se prequestionada toda matéria infraconstitucional e constitucional, observando-se que é pacífico no Egrégio Superior Tribunal de Justiça que, tratando-se de prequestionamento, é desnecessária a citação numérica dos dispositivos legais, bastando que a questão posta tenha sido decidida. E mais, os embargos declaratórios, mesmo para fins de pré-questionamento, só são admissíveis se a decisão embargada estiver eivada de algum dos vícios que ensejariam a oposição dessa espécie recursal (STJ, EDROMS 18205 / SP, Ministro FELIX FISCHER, DJ 8/5/2006, p. 240).

Ante o exposto, dou provimento ao recurso para conceder a segurança, a fim de afastar o ato coator de exigir o ISS calculado sobre ele próprio e dos valores referentes as contribuições ao PIS, COFINS, IRPJ e CSLL, da base de cálculo do



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

ISSQN, além de reconhecer o direito a compensação/restituição dos valores indevidamente suportados, a ser pleiteado em ação própria, se o caso; observado o prazo prescricional quinquenal aplicável, ficando afastada a multa aplicada pela interposição dos embargos declaratórios. Custas e despesas na forma da Lei. Sem condenação em honorários advocatícios (Súmulas 512/STF e 105/STJ).

MARCELO L THEODÓSIO

Relator