



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 888.852 - ES (2006/0205159-0)

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX  
RECORRENTE : MUNICÍPIO DE SERRA/ES  
PROCURADOR : CHARLIS A PAGANI E OUTRO(S)  
RECORRIDO : UCHÔA FONTES GRANITOS LTDA  
ADVOGADO : GABRIELA NEGRI CARLESSO

### EMENTA

**TRIBUTÁRIO. ISSQN. "INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA". LEI COMPLEMENTAR 116/2003. LISTA DE SERVIÇOS ANEXA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO (OBRIGAÇÃO DE FAZER). ATIVIDADE FIM DA EMPRESA PRESTADORA. INCIDÊNCIA.**

1. O artigo 153, III, da Constituição Federal de 1988, dispõe que compete aos Municípios instituir impostos sobre prestação de serviços de qualquer natureza, não compreendidos no artigo 155, II, definidos em lei complementar.

2. O aspecto material da hipótese de incidência do ISS não se confunde com a materialidade do IPI e do ICMS. Isto porque: (i) excetuando as prestações de serviços de comunicação e de transporte interestadual e intermunicipal, o ICMS incide sobre operação mercantil (circulação de mercadoria), que se traduz numa "obrigação de dar" (artigo 155, II, da CF/88), na qual o interesse do credor encarta, preponderantemente, a entrega de um bem, pouco importando a atividade desenvolvida pelo devedor para proceder à tradição; e (ii) na tributação pelo IPI, a obrigação tributária consiste num "dar um produto industrializado" pelo próprio realizador da operação jurídica. "Embora este, anteriormente, tenha produzido um bem, consistente em seu esforço pessoal, sua obrigação consiste na entrega desse bem, no oferecimento de algo corpóreo, materializado, e que não decorra de encomenda específica do adquirente" (José Eduardo Soares de Melo, in "ICMS - Teoria e Prática", 8ª Ed., Ed. Dialética, São Paulo, 2005, pág. 65).

3. Deveras, o ISS, na sua configuração constitucional, incide sobre uma prestação de serviço, cujo conceito pressuposto pela Carta Magna eclipsa *ad substantia obligatio in faciendo*, inconfundível com a denominada obrigação de dar.

4. Desta sorte, o núcleo do critério material da regra matriz de incidência do ISS é a prestação de serviço, vale dizer: conduta humana consistente em desenvolver um esforço em favor de terceiro, visando a adimplir uma "obrigação de fazer" (o fim buscado pelo credor é o aproveitamento do serviço contratado).

5. É certo, portanto, que o alvo da tributação do ISS "é o esforço humano prestado a terceiros como fim ou objeto. Não as suas etapas, passos ou tarefas intermediárias, necessárias à obtenção do fim. (...) somente podem ser tomadas, para compreensão do ISS, as atividades entendidas como fim, correspondentes à prestação de um serviço integralmente considerado em cada item. Não se pode decompor um serviço porque previsto, em sua integridade, no



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

*respectivo item específico da lista da lei municipal nas várias ações-meio que o integram, para pretender tributá-las separadamente, isoladamente, como se cada uma delas correspondesse a um serviço autônomo, independente. Isso seria uma aberração jurídica, além de construir-se em descon sideração à hipótese de incidência do ISS." (Aires Barreto, no artigo intitulado "ISS: Serviços de Despachos Aduaneiros/Momento de Ocorrência do Fato Imponível/Local de Prestação/Base de Cálculo/Arbitramento", in Revista de Direito Tributário nº 66, Ed. Malheiros, págs. 114/115 - citação efetuada por Leandro Paulsen, in Direito Tributário - Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, 8ª ed., Ed. Livraria do Advogado e Escola Superior da Magistratura Federal do Rio Grande do Sul - ESMAFE, pág. 457).*

**6.** Assim, *"sempre que o intérprete conhecer o fim do contrato, ou seja, descobrir aquilo que denominamos de 'prestação-fim', saberá ele que todos os demais atos relacionados a tal comportamento são apenas 'prestações-meio' da sua realização"* (Marcelo Caron Baptista, in "ISS: Do Texto à Norma - Doutrina e Jurisprudência da EC 18/65 à LC 116/03", Ed. Quartier Latin, São Paulo, 2005, pág. 284).

**7.** *In casu*, a empresa desenvolve atividades de desdobramento e beneficiamento (corte, recorte e/ou polimento), sob encomenda, de bloco e/ou chapa de granito e mármore (de propriedade de terceiro), sendo certo que, após o referido processo de industrialização, o produto retorna ao estabelecimento do proprietário (encomendante), que poderá exportá-lo, comercializá-lo no mercado interno ou submetê-lo à nova etapa de industrialização.

**8.** O Item 14, Subitem 14.05, da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar 116/2003, ostenta o seguinte teor:

*"14 – Serviços relativos a bens de terceiros.*

*(...)*

*14.05 – Restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos quaisquer."*

**9.** A "industrialização por encomenda" constitui atividade-fim do prestador do aludido serviço, tendo em vista que, uma vez concluída, extingue o dever jurídico obrigacional que integra a relação jurídica instaurada entre o "prestador" (responsável pelo serviço encomendado) e o "tomador" (encomendante): a empresa que procede ao corte, recorte e polimento de granito ou mármore, de propriedade de terceiro, encerra sua atividade com a devolução, ao encomendante, do produto beneficiado.

**10.** Ademais, nas operações de remessa de bens ou mercadorias para "industrialização por encomenda", a suspensão do recolhimento do ICMS, registrada nas notas fiscais das tomadoras do serviço, decorre do posterior retorno dos bens ou mercadorias ao estabelecimento das encomendantes, que procederão à exportação, à comercialização no mercado interno ou à nova etapa de industrialização.

**11.** Destarte, a "industrialização por encomenda", elencada na Lista de Serviços da Lei Complementar 116/2003, caracteriza prestação de



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

serviço (obrigação de fazer), fato jurídico tributável pelo ISSQN, não se enquadrando, portanto, nas hipóteses de incidência do ICMS (circulação de mercadoria - obrigação de dar - e prestações de serviço de comunicação e de transporte transmunicipal).

**14.** Recurso especial provido.

### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, dar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Denise Arruda, Benedito Gonçalves e Francisco Falcão votaram com o Sr. Ministro Relator.

Assistiu ao julgamento o Dr. CHARLIS A PAGANI, pela parte RECORRENTE: MUNICÍPIO DE SERRA/ES.

Brasília (DF), 04 de novembro de 2008(Data do Julgamento)

MINISTRO LUIZ FUX  
Relator



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 888.852 - ES (2006/0205159-0)

### RELATÓRIO

**O EXMO. SR. MINISTRO LUIZ FUX (Relator):** Trata-se de recurso especial interposto pelo MUNICÍPIO DE SERRA - ES, com fulcro na alínea "a", do permissivo constitucional, no intuito de ver reformado acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Estado do Espírito Santo, cuja ementa restou assim vazada:

*"REMESSA NECESSÁRIA E APELAÇÃO CÍVEL - NEGATIVA DE SEGUIMENTO - MANIFESTA IMPROCEDÊNCIA - AGRAVO REGIMENTAL - 'INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA' - LEI COMPLEMENTAR Nº 116/03 - REVOGAÇÃO DO DEC-LEI Nº 406/68 - NÃO INCIDÊNCIA DE ISSQN - ATIVIDADE MEIO E NÃO FIM - COMPROVAÇÃO DE INCIDÊNCIA DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE CONSTITUCIONAL - CONFRONTO COM JURISPRUDÊNCIA DOMINANTE . 1 - Com o advento da LC 116/03, houve a revogação do Dec-lei 408/68 onde houve a supressão da expressão 'não destinada a industrialização' e a inclusão da expressão 'de qualquer natureza'. 2 - Contudo este aspecto não se sobrepõe ao fato de que a 'industrialização por encomenda' é atividade meio e não fim. 3 - Além disso há impedimento constitucional eis que há a incidência de ICMS. 4 - Jurisprudência dominante neste sentido. 5 - Desprovemento do regimental. 6 - Decisão unânime."*

Noticiam os autos que MUNICÍPIO DE SERRA interpôs agravo regimental em face de decisão monocrática, exarada nos autos de mandado de segurança impetrado por UCHOA FONTES GRANITOS LTDA., que negou seguimento à apelação manejada contra a sentença concessiva da segurança, na qual se pleiteava o reconhecimento do direito líquido e certo da impetrante de não efetuar o recolhimento do ISSQN sobre atividade de desdobramento e beneficiamento de granito/mármore, destinada à industrialização por encomenda, com fundamento na manifesta improcedência do recurso de apelação a teor do artigo 557, I, do CPC, e, por conseguinte, julgou prejudicada a remessa necessária.

O Tribunal de origem negou provimento ao agravo regimental, nos termos da ementa anteriormente reproduzida. Na oportunidade, assinalou que:

"(...)

*Extraíndo-se um conceito de 'industrialização por encomenda', esta nada mais é do que operações de acabamento, uma 'atividade meio' para obtenção de nova mercadoria ou para aperfeiçoamento de*



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

produtos destinados a posterior etapa de industrialização ou comercialização. Desta forma, se teria uma definição desta operação tributável, ou seja, uma atividade meio realizada em um objeto, que posteriormente será negociado, industrializado.

(...)

Houve, portanto, uma alteração na redação sobre imposto sobre serviços na chamada Industrialização por Encomenda. O legislador suprimiu do anexo nº 14.05 a expressão 'de objetos não destinados à industrialização ou comercialização' que constava na antiga redação do anexo do Decreto-Lei nº 406/68.

Agora, com a nova redação introduzida pela Lei Complementar nº 116/03, poder-se-ia concluir pela não incidência do ICMS e sim do ISSQN.

Contudo, toda a argumentação da agravante baseada nessa supressão de texto há que ser confrontada com dois aspectos.

O primeiro é que a Constituição da República em seu artigo 156, III, veda a incidência do ISS quando os serviços estiverem no campo de tributação do ICMS.

Ressalte-se que a própria autoridade coatora aponta que nas notas apresentadas pela impetrante há menção de que o ICMS está suspenso, o que foi considerado na decisão agravada para concluir que se está suspenso é por incidir (suspensão esta que não pode ser imputada à LC nº 116/03 eis que decorre de norma de 2002 como esculpido nas próprias notas fiscais). E se incide, não pode haver a incidência de ISSQN por força do comando constitucional já citado.

Detalhe importante a ser lembrado é o princípio da taxatividade tributária que impede a presunção de incidência de um dos dois tributos sob a não incidência do outro.

O segundo é o aspecto de que industrialização por encomenda é atividade-meio não podendo ser tributada durante suas fases de execução através do ISSQN, pois este somente incide sobre as atividades fim.

(...)

O confronto da argumentação da agravante com esses dois aspectos, o constitucional e o de que a industrialização por encomenda é atividade-meio, é que leva à conclusão da concessão da segurança porque estes dois aspectos não foram atingidos pela Lei Complementar 116/03."

Nas razões do especial, sustenta a recorrente que o acórdão hostilizado incorreu em violação do Item 14.05, da Lista anexa à Lei Complementar 116/03, e da Lei Municipal



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

2.662/03, e dos artigos 2º, IV e V, e 12, VIII, "a" e "b", da Lei Complementar 87/96, uma vez que *"os únicos serviços excluídos da incidência do tributo são aqueles que ensejam a cobrança do ICMS ou aqueles que não estejam definidos em Lei Complementar"*.

Às fls. 24/42, consta recurso extraordinário interposto pela Municipalidade, admitido na origem.

Apresentadas contra-razões ao recurso especial, que recebeu crivo positivo de admissibilidade na instância ordinária.

É o relatório.



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 888.852 - ES (2006/0205159-0)

### EMENTA

**TRIBUTÁRIO. ISSQN. "INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA". LEI COMPLEMENTAR 116/2003. LISTA DE SERVIÇOS ANEXA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO (OBRIGAÇÃO DE FAZER). ATIVIDADE FIM DA EMPRESA PRESTADORA. INCIDÊNCIA.**

1. O artigo 153, III, da Constituição Federal de 1988, dispõe que compete aos Municípios instituir impostos sobre prestação de serviços de qualquer natureza, não compreendidos no artigo 155, II, definidos em lei complementar.

2. O aspecto material da hipótese de incidência do ISS não se confunde com a materialidade do IPI e do ICMS. Isto porque: (i) excetuando as prestações de serviços de comunicação e de transporte interestadual e intermunicipal, o ICMS incide sobre operação mercantil (circulação de mercadoria), que se traduz numa "obrigação de dar" (artigo 155, II, da CF/88), na qual o interesse do credor encarta, preponderantemente, a entrega de um bem, pouco importando a atividade desenvolvida pelo devedor para proceder à tradição; e (ii) na tributação pelo IPI, a obrigação tributária consiste num "dar um produto industrializado" pelo próprio realizador da operação jurídica. "Embora este, anteriormente, tenha produzido um bem, consistente em seu esforço pessoal, sua obrigação consiste na entrega desse bem, no oferecimento de algo corpóreo, materializado, e que não decorra de encomenda específica do adquirente" (José Eduardo Soares de Melo, in "ICMS - Teoria e Prática", 8ª Ed., Ed. Dialética, São Paulo, 2005, pág. 65).

3. Deveras, o ISS, na sua configuração constitucional, incide sobre uma prestação de serviço, cujo conceito pressuposto pela Carta Magna eclipsa *ad substantia obligatio in faciendo*, inconfundível com a denominada obrigação de dar.

4. Desta sorte, o núcleo do critério material da regra matriz de incidência do ISS é a prestação de serviço, vale dizer: conduta humana consistente em desenvolver um esforço em favor de terceiro, visando a adimplir uma "obrigação de fazer" (o fim buscado pelo credor é o aproveitamento do serviço contratado).

5. É certo, portanto, que o alvo da tributação do ISS "é o esforço humano prestado a terceiros como fim ou objeto. Não as suas etapas, passos ou tarefas intermediárias, necessárias à obtenção do fim. (...) somente podem ser tomadas, para compreensão do ISS, as atividades entendidas como fim, correspondentes à prestação de um serviço integralmente considerado em cada item. Não se pode decompor um serviço porque previsto, em sua integridade, no respectivo item específico da lista da lei municipal nas várias ações-meio que o integram, para pretender tributá-las separadamente, isoladamente, como se cada uma delas correspondesse a um serviço autônomo, independente. Isso seria uma aberração jurídica, além de construir-se em desconsideração à



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

*hipótese de incidência do ISS.*" (Aires Barreto, no artigo intitulado "ISS: Serviços de Despachos Aduaneiros/Momento de Ocorrência do Fato Imponível/Local de Prestação/Base de Cálculo/Arbitramento", in Revista de Direito Tributário nº 66, Ed. Malheiros, págs. 114/115 - citação efetuada por Leandro Paulsen, in Direito Tributário - Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, 8ª ed., Ed. Livraria do Advogado e Escola Superior da Magistratura Federal do Rio Grande do Sul - ESMAFE, pág. 457).

**6.** Assim, *"sempre que o intérprete conhecer o fim do contrato, ou seja, descobrir aquilo que denominamos de 'prestação-fim', saberá ele que todos os demais atos relacionados a tal comportamento são apenas 'prestações-meio' da sua realização"* (Marcelo Caron Baptista, in "ISS: Do Texto à Norma - Doutrina e Jurisprudência da EC 18/65 à LC 116/03", Ed. Quartier Latin, São Paulo, 2005, pág. 284).

**7.** *In casu*, a empresa desenvolve atividades de desdobramento e beneficiamento (corte, recorte e/ou polimento), sob encomenda, de bloco e/ou chapa de granito e mármore (de propriedade de terceiro), sendo certo que, após o referido processo de industrialização, o produto retorna ao estabelecimento do proprietário (encomendante), que poderá exportá-lo, comercializá-lo no mercado interno ou submetê-lo à nova etapa de industrialização.

**8.** O Item 14, Subitem 14.05, da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar 116/2003, ostenta o seguinte teor:

*"14 – Serviços relativos a bens de terceiros.*

*(...)*

*14.05 – Restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos quaisquer."*

**9.** A "industrialização por encomenda" constitui atividade-fim do prestador do aludido serviço, tendo em vista que, uma vez concluída, extingue o dever jurídico obrigacional que integra a relação jurídica instaurada entre o "prestador" (responsável pelo serviço encomendado) e o "tomador" (encomendante): a empresa que procede ao corte, recorte e polimento de granito ou mármore, de propriedade de terceiro, encerra sua atividade com a devolução, ao encomendante, do produto beneficiado.

**10.** Ademais, nas operações de remessa de bens ou mercadorias para "industrialização por encomenda", a suspensão do recolhimento do ICMS, registrada nas notas fiscais das tomadoras do serviço, decorre do posterior retorno dos bens ou mercadorias ao estabelecimento das encomendantes, que procederão à exportação, à comercialização no mercado interno ou à nova etapa de industrialização.

**11.** Destarte, a "industrialização por encomenda", elencada na Lista de Serviços da Lei Complementar 116/2003, caracteriza prestação de serviço (obrigação de fazer), fato jurídico tributável pelo ISSQN, não se enquadrando, portanto, nas hipóteses de incidência do ICMS (circulação de mercadoria - obrigação de dar - e prestações de serviço de comunicação e de transporte transmunicipal).

**14.** Recurso especial provido.



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

### VOTO

**O EXMO. SR. MINISTRO LUIZ FUX (Relator):** Preliminarmente, impõe-se o conhecimento do recurso especial, ante o preenchimento do requisito do prequestionamento da matéria ventilada.

Cinge-se a controvérsia à incidência ou não de Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN sobre a atividade de "industrialização por encomenda", vale dizer operação de acabamento para obtenção de nova mercadoria ou para aperfeiçoamento de produtos destinados a posterior etapa de industrialização ou comercialização.

O artigo 153, III, da Constituição Federal de 1988, dispõe que compete aos Municípios instituir impostos sobre prestação de serviços de qualquer natureza, não compreendidos no artigo 155, II, definidos em lei complementar.

O aspecto material da hipótese de incidência do ISS não se confunde com a materialidade do IPI e do ICMS. Isto porque: **(i)** excetuando as prestações de serviços de comunicação e de transporte transmunicipal, o ICMS incide sobre operação mercantil, que se traduz numa "obrigação de dar" (artigo 155, II, da CF/88), na qual o interesse do credor encarta, preponderantemente, a entrega de um bem, pouco importando a atividade desenvolvida pelo devedor para proceder à tradição; e **(ii)** na tributação pelo IPI, a obrigação tributária consiste num "dar um produto industrializado" pelo próprio realizador da operação jurídica. *"Embora este, anteriormente, tenha produzido um bem, consistente em seu esforço pessoal, sua obrigação consiste na entrega desse bem, no oferecimento de algo corpóreo, materializado, e que não decorra de encomenda específica do adquirente"* (José Eduardo Soares de Melo, in "ICMS - Teoria e Prática", 8ª Ed., Ed. Dialética, São Paulo, 2005, pág. 65).

Deveras, o ISS, na sua configuração constitucional, incide sobre uma prestação de serviço, cujo conceito pressuposto pela Carta Magna eclipsa *ad substantia obligatio in faciendo*, inconfundível com a denominada obrigação de dar.

Desta sorte, o núcleo do critério material da regra matriz de incidência do ISS é a prestação de serviço, vale dizer: conduta humana consistente em desenvolver um esforço em favor de terceiro, visando a adimplir uma "obrigação de fazer" (o fim buscado pelo credor é o



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

aproveitamento do serviço contratado).

É certo, portanto, que o alvo da tributação do ISS "é o esforço humano prestado a terceiros como fim ou objeto. Não as suas etapas, passos ou tarefas intermediárias, necessárias à obtenção do fim. (...) somente podem ser tomadas, para compreensão do ISS, as atividades entendidas como fim, correspondentes à prestação de um serviço integralmente considerado em cada item. Não se pode decompor um serviço porque previsto, em sua integridade, no respectivo item específico da lista da lei municipal nas várias ações-meio que o integram, para pretender tributá-las separadamente, isoladamente, como se cada uma delas correspondesse a um serviço autônomo, independente. Isso seria uma aberração jurídica, além de construir-se em descon sideração à hipótese de incidência do ISS." (Aires Barreto, no artigo intitulado "ISS: Serviços de Despachos Aduaneiros/Momento de Ocorrência do Fato Imponível/Local de Prestação/Base de Cálculo/Arbitramento", in Revista de Direito Tributário nº 66, Ed. Malheiros, págs. 114/115 - citação efetuada por Leandro Paulsen, in Direito Tributário - Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, 8ª ed., Ed. Livraria do Advogado e Escola Superior da Magistratura Federal do Rio Grande do Sul - ESMAFE, pág. 457).

Assim, *"sempre que o intérprete conhecer o fim do contrato, ou seja, descobrir aquilo que denominamos de 'prestação-fim', saberá ele que todos os demais atos relacionados a tal comportamento são apenas 'prestações-meio' da sua realização"* (Marcelo Caron Baptista, in "ISS: Do Texto à Norma - Doutrina e Jurisprudência da EC 18/65 à LC 116/03", Ed. Quartier Latin, São Paulo, 2005, pág. 284).

*In casu*, a empresa desenvolve atividades de desdobramento e beneficiamento (corte, recorte e/ou polimento), sob encomenda, de bloco e/ou chapa de granito e mármore (de propriedade de terceiro), sendo certo que, após o referido processo de industrialização, o produto retorna ao estabelecimento encomendante, que poderá exportá-lo, comercializá-lo no mercado interno ou submetê-lo à nova etapa de industrialização.

O Decreto-Lei 406, de 31 de dezembro de 1968, que estabelece normas gerais de direito financeiro, aplicáveis aos impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre serviços de qualquer natureza, assim dispunha em seu artigo 8º:

*"Art 8º O impôsto, de competência dos Municípios,*



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

*sobre serviços de qualquer natureza, tem como fato gerador a prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço constante da lista anexa.*

*§ 1º Os serviços incluídos na lista ficam sujeitos apenas ao imposto previsto neste artigo, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadoria.*

*§ 2º Os serviços não especificados na lista e cuja prestação envolva o fornecimento de mercadorias ficam sujeitos ao imposto de circulação de mercadorias.*

*§ 2º O fornecimento de mercadoria com prestação de serviços não especificados na lista fica sujeito ao imposto sobre circulação de mercadorias. (Redação dada pelo decreto Lei nº 834, de 8.9.1969)" (Revogado pela Lei Complementar nº 116, de 31.7.2003)*

Na Lista de Serviços, anexa ao Decreto-Lei 406/68, com a redação dada pela Lei Complementar 56, de 15 de dezembro de 1987, encontrava-se elencada a seguinte atividade:

*"72. Recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos não destinados à industrialização ou comercialização;"*

A Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, que dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, revogou o artigo 8º e a Lista de Serviços anexa ao aludido decreto-lei, assim preceituando em seu artigo 1º:

*"Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.*

*§ 1º O imposto incide também sobre o serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País.*

*§ 2º Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.*

*§ 3º O imposto de que trata esta Lei Complementar incide ainda sobre os serviços prestados mediante a utilização de bens e serviços públicos explorados economicamente mediante*



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

*autorização, permissão ou concessão, com o pagamento de tarifa, preço ou pedágio pelo usuário final do serviço.*

*§ 4º A incidência do imposto não depende da denominação dada ao serviço prestado."*

O Item 14, Subitem 14.05, da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar 116/2003, ostenta o seguinte teor:

*"14 – Serviços relativos a bens de terceiros.*

*(...)*

*14.05 – Restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos quaisquer."*

O Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 20/2007, malgrado disponha sobre as bases de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, preceitua que: "(...) considera-se prestação de serviço as operações de industrialização por encomenda quando na composição do custo total dos insumos do produto industrializado por encomenda houver a preponderância dos custos dos insumos fornecidos pelo encomendante" (artigo 1º).

A "industrialização por encomenda" constitui atividade-fim do prestador do aludido serviço, tendo em vista que, uma vez concluída, extingue o dever jurídico obrigacional que integra a relação jurídica instaurada entre o "prestador" (responsável pelo serviço encomendado) e o "tomador" (encomendante): a empresa que procede ao corte, recorte e polimento de granito ou mármore, de propriedade de terceiro, encerra sua atividade com a devolução, ao encomendante, do produto beneficiado.

Ademais, nas operações de remessa de bens ou mercadorias para "industrialização por encomenda", a suspensão do recolhimento do ICMS, registrada nas notas fiscais das tomadoras do serviço, decorre do posterior retorno dos bens ou mercadorias ao estabelecimento das encomendantes, que procederão à exportação, à comercialização no mercado interno ou à nova etapa de industrialização.

Destarte, a "industrialização por encomenda", elencada na Lista de Serviços da Lei Complementar 116/2003, caracteriza prestação de serviço (obrigação de fazer), fato jurídico tributável pelo ISSQN, não se enquadrando nas hipóteses de incidência do ICMS (circulação de



## **SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA**

mercadoria - obrigação de dar - e prestações de serviço de comunicação e de transporte transmunicipal).

Com essas considerações, DOU PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL.



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

### CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2006/0205159-0

**REsp 888852 / ES**

Número Origem: 48059001486

PAUTA: 12/08/2008

JULGADO: 12/08/2008

#### **Relator**

Exmo. Sr. Ministro **LUIZ FUX**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra DENISE ARRUDA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. JOSÉ EDUARDO DE SANTANA

Secretária

Bela. MARIA DO SOCORRO MELO

#### **AUTUAÇÃO**

RECORRENTE : MUNICÍPIO DE SERRA/ES  
PROCURADOR : CHARLIS A PAGANI E OUTRO(S)  
RECORRIDO : UCHÔA FONTES GRANITOS LTDA  
ADVOGADO : GABRIELA NEGRI CARLESSO

ASSUNTO: Tributário - ISS - Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - Competência

#### **SUSTENTAÇÃO ORAL**

Compareceu a sessão de julgamento o Dr. CHARLIS ADRIANI PAGANI, pelo MUNICÍPIO DE SERRA/ES.

#### **CERTIDÃO**

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Adiado por indicação do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."

Brasília, 12 de agosto de 2008

MARIA DO SOCORRO MELO  
Secretária



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

### CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2006/0205159-0

**REsp 888852 / ES**

Número Origem: 48059001486

PAUTA: 16/10/2008

JULGADO: 16/10/2008

#### **Relator**

Exmo. Sr. Ministro **LUIZ FUX**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra DENISE ARRUDA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. .

Secretária

Bela. MARIA DO SOCORRO MELO

#### **AUTUAÇÃO**

RECORRENTE : MUNICÍPIO DE SERRA/ES  
PROCURADOR : CHARLIS A PAGANI E OUTRO(S)  
RECORRIDO : UCHÔA FONTES GRANITOS LTDA  
ADVOGADO : GABRIELA NEGRI CARLESSO

ASSUNTO: Tributário - ISS - Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - Competência

#### **CERTIDÃO**

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Adiado por indicação do Sr. Ministro Relator para a sessão do dia 04.11.2008."

Brasília, 16 de outubro de 2008

MARIA DO SOCORRO MELO

Secretária



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

### CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2006/0205159-0

**REsp 888852 / ES**

Número Origem: 48059001486

PAUTA: 04/11/2008

JULGADO: 04/11/2008

#### **Relator**

Exmo. Sr. Ministro **LUIZ FUX**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra DENISE ARRUDA

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. DEBORAH MACEDO DUPRAT DE BRITTO PEREIRA

Secretária

Bela. MARIA DO SOCORRO MELO

#### **AUTUAÇÃO**

RECORRENTE : MUNICÍPIO DE SERRA/ES  
PROCURADOR : CHARLIS A PAGANI E OUTRO(S)  
RECORRIDO : UCHÔA FONTES GRANITOS LTDA  
ADVOGADO : GABRIELA NEGRI CARLESSO

ASSUNTO: Tributário - ISS - Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - Competência

#### **SUSTENTAÇÃO ORAL**

Assistiu ao julgamento o Dr. CHARLIS A PAGANI, pela parte RECORRENTE: MUNICÍPIO DE SERRA/ES.

#### **CERTIDÃO**

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

A Turma, por unanimidade, deu provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Denise Arruda, Benedito Gonçalves e Francisco Falcão votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 04 de novembro de 2008

MARIA DO SOCORRO MELO  
Secretária