



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no AGRADO EM RECURSO ESPECIAL Nº 330.870 - SC (2013/0117934-2)

RELATOR : MINISTRO HERMAN BENJAMIN
AGRAVANTE : SUDEN INDUSTRIAL LTDA - MICROEMPRESA
ADVOGADOS : CARLOS EDUARDO KLEIN
DANIEL AUGUSTO HOFFMANN E OUTRO(S)
LEONARDO WERNER
AGRAVADO : MUNICÍPIO DE SÃO BENTO DO SUL
ADVOGADO : FABIANO VOLTOLINI E OUTRO(S)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. GALVANOPLASTIA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR ENCOMENDA. INCIDÊNCIA DO ISSQN.

1. A galvanoplastia, como serviço relativo a bens de terceiros, ainda que componha etapa intermediária no processo de industrialização do bem, sujeita-se ao ISSQN. Precedentes do STJ.
2. Agravo Regimental não provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA Turma do Superior Tribunal de Justiça: "Prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista da Sra. Ministra Eliana Calmon, acompanhando o Sr. Ministro Herman Benjamin, a Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator." Os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques, Eliana Calmon (voto-vista) e Humberto Martins votaram com o Sr. Ministro Relator.

Não participou do julgamento o Sr. Ministro Og Fernandes, nos termos do art. 162, § 2º, do RISTJ.

Brasília, 17 de dezembro de 2013(data do julgamento).

MINISTRO HERMAN BENJAMIN

Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no AGRADO EM RECURSO ESPECIAL Nº 330.870 - SC (2013/0117934-2)

RELATOR : MINISTRO HERMAN BENJAMIN
AGRAVANTE : SUDEN INDUSTRIAL LTDA - MICROEMPRESA
ADVOGADOS : CARLOS EDUARDO KLEIN
DANIEL AUGUSTO HOFFMANN E OUTRO(S)
LEONARDO WERNER
AGRAVADO : MUNICÍPIO DE SÃO BENTO DO SUL
ADVOGADO : FABIANO VOLTOLINI E OUTRO(S)

RELATÓRIO

EXMO. SR. MINISTRO HERMAN BENJAMIN(Relator): Trata-se de Agravo Regimental interposto contra decisão que negou provimento ao Agravo (fls. 534-538, e-STJ).

A agravante alega, em síntese:

Além disso, é importante deixar patente que não se deve confundir operações de industrialização por encomenda (IPI), com um serviço personalizado (ISS).

Ora, em razão da essência do trabalho prestado de galvanoplastia estar inserida no ciclo de produção de um bem, a atividade da Agravante deve ser considerada industrialização, cujo resultado é um produto tributável pelo IPI, objeto de um negócio jurídico.

Tão-somente se houver uma atividade personalizada, sob encomenda ou para atender às necessidades de usuário final tratar-se-á de prestação de serviços tributável apenas pelo ISS - o que não é o caso destes autos.

A Agravante atua, sempre, invariavelmente, dentro de um ciclo produtivo, já que um produto galvanizado não difere substancialmente de outro!! Não há produto personalizado/encomendado na atividade exercida pela Agravante.

(...)

No caso concreto, frisa-se: a Agravante não realiza industrialização (suposta prestação de serviços) para o consumidor final, posto que atua em parte de uma cadeia produtiva de beneficiamento e aperfeiçoamento dos produtos – conforme afirmado pelo TJSC. Logo, apenas é possível haver a incidência do IPI. (fls. 548-549, e-STJ)

Pleiteia, ao final, a reconsideração do *decisum* agravado ou a submissão do recurso à Turma.

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no AGRADO EM RECURSO ESPECIAL Nº 330.870 - SC (2013/0117934-2)

VOTO

EXMO. SR. MINISTRO HERMAN BENJAMIN(Relator): Os autos foram recebidos neste Gabinete em 28.6.2013.

O Agravo Regimental não merece prosperar, pois a ausência de argumentos hábeis para alterar os fundamentos da decisão ora agravada torna incólume o entendimento nela firmado. Portanto não há falar em reparo na decisão, pelo que reitero o seu teor.

Conforme consignado na decisão monocrática, o Tribunal *a quo* asseverou:

(...)

Hodiernamente, contudo, a jurisprudência da superior instância - também reflexa nos recentes julgados deste Tribunal - operou mudança na compreensão anteriormente adotada, passando a admitir que as atividades de "beneficiamento" correspondem a mera prestação de serviços realizada sob encomenda de terceiros, configurando, portanto, fato gerador do ISS.

(...)

Resta saber se as operações de galvanoplastia e tratamento de superfícies, pela apelada desenvolvidas, se enquadram no conceito de "beneficiamento", a constituir serviço passível de incidência do ISS.

E, de fato, na prestação de serviços de galvanoplastia, como também no de tratamento de superfícies, vislumbra-se, claramente, a obrigação de fazer inerente à prestação de serviço.

(...)

Enfrentando a mesma hipótese dos autos, já assentou o Tribunal de Justiça gaúcho que constituindo o serviço de galvanoplastia atividade-fim do prestador de serviço, afigura-se irrelevante, para fins tributários, a utilização dos bens, posteriormente, no processo de industrialização, ficando sujeito, de qualquer forma, à incidência do ISS.

(...)

Em assim sendo, aplicável aos fatos geradores discutidos no feito o item 14.05 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar Municipal n. 1398/2005, a qual reproduz o teor do item 14.05 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar Federal n. 116/2003.

Legitimado está, portanto, o Município de São Bento do Sul na cobrança do ISS nas atividades de galvanoplastia e tratamento de superfícies desenvolvidas pela apelada, dado que sua atividade envolve prestação de serviços (obrigação de fazer) de beneficiamento de materiais. (fl. 279-287, e-STJ)

O acórdão recorrido está em consonância com a jurisprudência das Turmas de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Direito Público do STJ, a qual está assentada no sentido de que a "industrialização por encomenda" caracteriza prestação de serviço sujeita à incidência de ISS. Confirmam-se:

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).

(...)

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.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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).

12. Recurso especial provido.

(REsp 888852/ES, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/11/2008, DJe 01/12/2008)

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ISS. SERVIÇOS DE DESDOBRAMENTO E BENEFICIAMENTO – CORTE, RECORTE E/OU POLIMENTO –, SOB ENCOMENDA (ATIVIDADE-FIM DO PRESTADOR), DE BLOCO E/OU CHAPA DE GRANITO E MÁRMORE (DE PROPRIEDADE DE TERCEIRO).

1. A Primeira Turma/STJ, ao apreciar o REsp 888.852/ES (Rel. Min. Luiz Fux, DJe de 1º.12.2008), firmou orientação no sentido de que "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)".

2. Recurso especial provido.

(REsp 1097249/ES, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 03/11/2009, DJe 26/11/2009)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR ENCOMENDA. ISSQN. INCIDÊNCIA.

1. A "industrialização por encomenda", elencada na Lista de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Serviços da Lei Complementar 116/2003, caracteriza prestação de serviço (obrigação de fazer), fato jurídico tributável pelo ISS. Precedentes do STJ.

2. Agravo Regimental não provido.

(AgRg no Ag 1279303/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe 21/06/2010).

Ausente a comprovação da necessidade de retificação a ser promovida na decisão agravada, proferida com fundamentos suficientes e em consonância com entendimento pacífico deste Tribunal, não há prover o Agravo Regimental que contra ela se insurge.

Por tudo isso, **nego provimento ao Agravo Regimental.**

É como **voto.**



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2013/0117934-2 **PROCESSO ELETRÔNICO** **AgRg no AREsp 330.870 / SC**

Números Origem: 20080479199 20080479199000100 20080479199000200 20080479199000201
20080479199000300 20080479199000301 58060048325 58060048325001
638039420128240000

PAUTA: 13/08/2013

JULGADO: 15/08/2013

Relator

Exmo. Sr. Ministro **HERMAN BENJAMIN**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. **MARIA CAETANA CINTRA SANTOS**

Secretária

Bela. **VALÉRIA ALVIM DUSI**

AUTUAÇÃO

AGRAVANTE : SUDEN INDUSTRIAL LTDA - MICROEMPRESA

ADVOGADOS : LEONARDO WERNER
DANIEL AUGUSTO HOFFMANN E OUTRO(S)
CARLOS EDUARDO KLEIN

AGRAVADO : MUNICÍPIO DE SÃO BENTO DO SUL

ADVOGADO : FABIANO VOLTOLINI E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ICMS/ Imposto sobre Circulação de Mercadorias

AGRAVO REGIMENTAL

AGRAVANTE : SUDEN INDUSTRIAL LTDA - MICROEMPRESA

ADVOGADOS : LEONARDO WERNER
DANIEL AUGUSTO HOFFMANN E OUTRO(S)
CARLOS EDUARDO KLEIN

AGRAVADO : MUNICÍPIO DE SÃO BENTO DO SUL

ADVOGADO : FABIANO VOLTOLINI E OUTRO(S)

CERTIDÃO

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

"Após o voto do Sr. Ministro-Relator, negando provimento ao agravo regimental, pediu vista dos autos, antecipadamente, a Sra. Ministra Eliana Calmon."

Aguardam os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques, Castro Meira e Humberto Martins.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no AGRADO EM RECURSO ESPECIAL Nº 330.870 - SC (2013/0117934-2)

EMENTA

Acompanho o relator.

VOTO-VISTA

A EXMA. SRA. MINISTRA ELIANA CALMON: – A controvérsia presente nos autos refere-se à sujeição ou não da receita proveniente da atividade da galvanoplastia ao ISSQN.

Na origem, a empresa SUDEN INDUSTRIAL LTDA ME ajuizou declaratória de inexigibilidade de tributo em face do MUNICÍPIO DE SÃO BENTO DO SUL/SC visando não sujeitar-se ao pagamento do ISS incidente sobre as atividades de galvanoplastia e tratamento de superfícies.

Defende que atua na galvanização de produtos manufaturados destinados a nova fase de industrialização ou à comercialização por terceiros – remessa para industrialização, não exercendo personalização para consumidor final.

Argumenta que sempre foi contribuinte do IPI e do ICMS, mas com a promulgação da LC 116/2003, o fisco municipal tem-lhe exigido o pagamento de ISS.

Sustenta que exerce atividade de industrialização e não prestação de serviço, estando, portanto, fora da incidência do ISS, caracterizando-se como contribuinte do IPI.

Afirma que antes da revogação do Decreto-Lei 406/68 não existia aparente conflito de competências sobre a atividade por ela praticada, pois a parte final do item 72 da Lista Anexa ressaltava que, na galvanoplastia, o ISS incidia apenas em relação a objetos não destinados à industrialização ou comercialização. Portanto, somente quando a atividade fosse destinada ao usuário final é que seria devido o ISS.

Assevera que a supressão da expressão final do item 72 do Decreto-Lei 406/68 pela LC 116/2003 no item 14.05 da lista anexa, fez com que os Municípios entendessem estar autorizados a cobrar o ISS inclusive quando os bens forem destinados à industrialização ou comercialização.

Defende que "para caracterizar prestação de serviços, a galvanoplastia e o tratamento de superfícies deve ser destinada a consumidor final; se destinada ao comércio ou se for parte de uma etapa de industrialização, será industrialização, sujeita ao IPI."

A sentença (fls. 221/225) julgou procedente o pedido para declarar a inexigibilidade do ISS sobre a atividade de galvanoplastia e tratamento de superfícies desenvolvida pela autora.

A apelação do MUNICÍPIO DE SÃO BENTO DO SUL foi provida nos termos do acórdão de fls. 273/287.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

SUDEN INDUSTRIAL LTDA ME interpôs recurso especial com fundamento na alínea "a" do permissivo constitucional (fls. 316/337), defendendo, em síntese, a violação aos arts. 535, do CPC, 46, II e parágrafo único, 51, inc. II, 110 do CTN, 1º e item 14.05 da Lista de Serviços anexa à LC 116/2003.

Sustenta a ocorrência de omissão no acórdão e, no mérito, alega que "embora a atividade da Recorrente conste expressamente na LC 116/03, não constitui requisito suficiente para se submeter à incidência do ISS, pois não se pode desprestigiar a essência da atividade praticada" (fl. 318).

Argumenta que sua atividade é hipótese de incidência do IPI.

O recurso especial foi inadmitido na origem, sob o fundamento de incidência da Súmula 83/STJ.

O Ministro Relator negou provimento ao agravo em recurso especial (fls. 534/538), sob o entendimento de que a hipótese trata-se de "industrialização por encomenda", a qual se caracteriza como prestação de serviço sujeita à incidência de ISS, nos termos da jurisprudência do STJ.

Interposto agravo regimental, o relator confirmou a decisão monocrática.

Pedi vista para melhor esclarecimento.

Preliminarmente, afasto a alegada contrariedade ao art. 535, II, do CPC, tendo em vista que o Tribunal de origem decidiu, fundamentadamente, as questões essenciais à solução da controvérsia.

No mérito, a questão controversa é a seguinte: a atividade de galvanoplastia se enquadra na categoria de serviço tributável pelo ISS?

A galvanoplastia, conforme Fabio Costa Oliveira (*in*: Manual de controle ambiental para empresas de galvanoplastia. Rio de Janeiro, SEBRAE, 2000) é definida como o tratamento utilizado para recobrir superfícies de metais e plásticos, de forma a evitar corrosão ou conferir aspecto decorativo às peças. Esse processo pode ser dividido em dois grandes segmentos. Um deles é o do pré-tratamento de superfícies, que prevê a limpeza e preparação das peças para deposição do metal. O segundo consiste na eletrodeposição de camadas anticorrosivas ou decorativas de cromo, níquel, prata ouro e cobre.

A solução do tema passa pela análise do Decreto-Lei 406/68 e da Lei Complementar 116/2003.

O DL 406/68 previa no item 72 que a tributação dos serviços de acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, **galvanoplastia**, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, somente ocorreria quando os objetos sujeitos a tais operações não fossem destinados à industrialização ou comercialização. Observe-se:



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Art 8º O imposto, de competência dos Municípios, 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. (Revogado pela Lei Complementar nº 116, de 2003)

§ 1º Os serviços incluídos na lista ficam sujeitos apenas ao imposto previsto neste artigo, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadoria. (Revogado pela Lei Complementar nº 116, de 2003)

Lista de Serviços

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

Com a edição da LC 116/2003 que dispõem sobre o ISS, foi suprimida do texto legal (item 14.05 da lista anexa), *in verbis*:

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.

Lista de Serviços

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.**

Sob a égide do DL 406/68, tais serviços, comumente conhecidos como "industrialização por encomenda" (hipótese em que se contrata a prestação de serviços de industrialização em bem próprio feita por terceiros) não estavam sujeitos ao ISS, conforme o item 72 da lista de serviços. Porém, a LC 116/2003 alterou esse quadro ao excluir do texto legal a exceção anteriormente prevista.

Com isso, suprimida a ressalva quanto às mercadorias destinadas a industrialização ou comercialização pela LC 116/2003, que possui fundamento nos arts. 146 I e 156, III, da CF/88, houve nova composição de competência tributária.

Assim, deve-se reconhecer que, a partir da LC 116/2003, os serviços previstos no item 14.05 da lista anexa submetem-se a tributação pelo ISS, independentemente da sua destinação, nos exatos termos da disposição legal. Confira-se, mais uma vez:

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

Na hipótese a empresa recorrente desenvolve atividades de galvanoplastia e tratamento de superfícies, sob encomenda, e depois de concluído o processo, o produto retorna ao estabelecimento encomendante, extinguindo-se a relação jurídica entre o encomendante e



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

prestador do serviço (encomendado). Com isso, observa-se que o fim do contrato – a prestação fim – é sem dúvida a atividade de galvanoplastia.

Da análise das notas fiscais juntadas a petição inicial verifica-se que diversas empresas enviam seus produtos para a recorrente e, esta depois da prestação do serviço os devolve. Assim, de fato, há industrialização por encomenda, pois a atividade de transformação se desenvolve de modo personalizado, visando atender as necessidades de um determinado adquirente, como se observa às fls. 94 e 97, 124.

Ocorre na hipótese uma obrigação de fazer, pois o importante é o serviço prestado, consoante as especificações predeterminadas pelo contratante, sendo a entrega do bem consequência lógica da atividade desenvolvida. A atividade fim é a prestação do serviço.

Por fim, apenas a título de esclarecimento, destaco que a alegação da recorrente de que já se submete ao pagamento do IPI não possui o condão de afastar a exigência de subsunção ao ISS prevista em lei vigente. Assim, eventual cobrança de IPI poderá ser objeto de insurgência em demanda própria.

Aplica-se, portanto, a jurisprudência consolidada nesta Corte. Confirmam-se:

AGRAVO REGIMENTAL. PROCESSO CIVIL. TEMPESTIVIDADE DO RECURSO ESPECIAL. OCORRÊNCIA. TRIBUTÁRIO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. BENEFICIAMENTO DE MATÉRIA-PRIMA. INCIDÊNCIA DO ISSQN. APLICAÇÃO DA SÚMULA 83/STJ.

1. A Corte Especial entendeu que a "comprovação da tempestividade do recurso especial, em decorrência de feriado local ou de suspensão de expediente forense no Tribunal de origem que implique prorrogação do termo final para sua interposição, pode ocorrer posteriormente, em sede de agravo regimental" (AgRg no AGRADO EM RECURSO ESPECIAL N.137.141/SE, Rel. Ministro Antônio Carlos Ferreira, Corte Especial, julgado em 19.9.2012).

2. No presente caso, o agravante comprovou a suspensão do prazo recursal na origem.

3. Verifica-se que, no caso dos autos, deve incidir o ISS porquanto, trata-se de serviços personalizados feitos em conformidade com o interesse exclusivo do cliente, distintos dos serviços destinados ao público em geral.

4. **Nesta esteira, impende salientar que não interessa se haverá comercialização do produto no futuro, pois isso não é o traço distintivo da incidência do imposto como quer fazer crer o agravante.** O que há de aferir é atividade-fim do prestador do 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." (REsp 888.852/ES, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 4.11.2008 Dje de 1º.12/2008) Agravo regimental parcialmente provido, apenas para reconhecer a tempestividade do recurso especial.

(AgRg no AREsp 328.624/ES, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/09/2013, DJe 25/09/2013)

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. VERIFICAÇÃO DA NECESSIDADE DE NOVA PERÍCIA TÉCNICA. INDEFERIMENTO PELO TRIBUNAL DE ORIGEM. REEXAME.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SUJEIÇÃO AO ISS. AGRAVO NÃO PROVIDO.

1. A análise dos fundamentos que levaram o Tribunal de origem a afastar a necessidade de nova perícia técnica é inviável na espécie, por demandar o revolvimento do acervo fático-probatório dos autos, aplicando-se a Súmula 7/STJ.

2. "A Turma de Direito Público do STJ possui precedentes no sentido de que a 'industrialização por encomenda' caracteriza prestação de serviço sujeita à incidência de ISS, e não de ICMS" (AgRg no REsp 1.280.329/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, Segunda Turma, DJe 13/4/12).

3. Agravo regimental não provido.

(AgRg no Ag 1369818/PR, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 05/03/2013, DJe 11/03/2013)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. ARTIGOS 97 E 110 DO CTN. REPETIÇÃO DE DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL. APRECIÇÃO VEDADA EM RECURSO ESPECIAL. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. ISS. INCIDÊNCIA. ACÓRDÃO RECORRIDO EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE. SÚMULA N. 83/STJ.

1. Caso em que a agravante insurge-se contra a decisão a quo que reconheceu cabível a incidência do ISS nas operações de industrialização por encomenda.

2. A análise da violação dos artigos 97 e 110 do Código Tributário Nacional, por reproduzirem princípios encartados em normas da Constituição da República, não é admitida na via especial, sob pena de usurpação da competência do Supremo Tribunal Federal. Precedentes: REsp 828.935/PR, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJ 29/8/2006; e AgRg nos EDcl no REsp 1.098.218/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 9/11/2009.

3. A jurisprudência do STJ firmou-se no sentido de que "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 ISS". Precedentes: REsp 1.097.249/ES, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, DJe 26/11/2009; AgRg no Ag 1.279.303/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 21/6/2010 e REsp 888.852/ES, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 1/12/2008.

4. Agravo regimental não provido.

(AgRg no Ag 1362310/RS, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 01/09/2011, DJe 06/09/2011)

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,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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 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 serviço (obrigação de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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.

(REsp 888.852/ES, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/11/2008, DJe 01/12/2008)

Com essas considerações, acompanho o relator.

É o voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2013/0117934-2 **PROCESSO ELETRÔNICO** **AgRg no AREsp 330.870 / SC**

Números Origem: 20080479199 20080479199000100 20080479199000200 20080479199000201
20080479199000300 20080479199000301 58060048325 58060048325001
638039420128240000

PAUTA: 17/12/2013

JULGADO: 17/12/2013

Relator

Exmo. Sr. Ministro **HERMAN BENJAMIN**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. **MARIA SÍLVIA DE MEIRA LUEDEMANN**

Secretária

Bela. **VALÉRIA ALVIM DUSI**

AUTUAÇÃO

AGRAVANTE : SUDEN INDUSTRIAL LTDA - MICROEMPRESA
ADVOGADOS : LEONARDO WERNER
DANIEL AUGUSTO HOFFMANN E OUTRO(S)
CARLOS EDUARDO KLEIN
AGRAVADO : MUNICÍPIO DE SÃO BENTO DO SUL
ADVOGADO : FABIANO VOLTOLINI E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ICMS / Imposto sobre Circulação de Mercadorias

AGRAVO REGIMENTAL

AGRAVANTE : SUDEN INDUSTRIAL LTDA - MICROEMPRESA
ADVOGADOS : LEONARDO WERNER
DANIEL AUGUSTO HOFFMANN E OUTRO(S)
CARLOS EDUARDO KLEIN
AGRAVADO : MUNICÍPIO DE SÃO BENTO DO SUL
ADVOGADO : FABIANO VOLTOLINI E OUTRO(S)

CERTIDÃO

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

"Prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista da Sra. Ministra Eliana Calmon, acompanhando o Sr. Ministro Herman Benjamin, a Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator."

Os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques, Eliana Calmon (voto-vista) e Humberto Martins votaram com o Sr. Ministro Relator.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Não participou do julgamento o Sr. Ministro Og Fernandes, nos termos do art. 162, § 2º, do RISTJ.