



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.239.018 - PR (2011/0035386-7)

RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS
RECORRENTE : REFRIAR COMÉRCIO E MONTAGEM DE EQUIPAMENTOS DE REFRIGERAÇÃO LTDA
ADVOGADO : LUCIOS MARCUS OLIVEIRA E OUTRO(S)
RECORRIDO : ESTADO DO PARANÁ
PROCURADOR : ROBERTO ALTHEIM E OUTRO(S)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. OPERAÇÕES MISTAS. ICMS. ISS. CRITÉRIOS DE INCIDÊNCIA. SERVIÇOS DE CONserto E MANUTENÇÃO DE REFRIGERADORES COM FORNECIMENTO DE PEÇAS EMPREGADAS. ITEM 14.1 DA LEI COMPLEMENTAR 116/2203. EXCEÇÃO.

1. A Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 1.092.206/SP, de relatoria do Min. Teori Albino Zavascki, submetido ao rito dos recursos repetitivos nos termos do art. 543-C do CPC e da Resolução 8/2008 do STJ, consolidou entendimento segundo o qual sobre operações mistas, assim entendidas as que agregam mercadorias e serviços, incide o ISS sempre que o serviço agregado estiver compreendido na lista de que trata a LC 116/03, e incide ICMS sempre que o serviço agregado não estiver previsto na referida lista.

2. Trata-se de empresa de prestação de serviço de conserto e manutenção de refrigeradores com fornecimento das peças empregadas.

3. Hipótese prevista nos itens 69 do Decreto-Lei n. 406/68 e no item 14.1 da Lei Complementar n. 116/2003, com expressa exceção quanto ao fornecimento de peças, no qual incidirá ICMS.

4. Incidência de ISS sobre os serviços de conserto e manutenção de refrigeradores e de ICMS sobre o fornecimento de peças, desde que a base de cálculo do imposto sobre circulação de mercadorias seja o valor referente a estas, evitando-se a bitributação.

Recurso especial improvido.

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: "A



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator, sem destaque." Os Srs. Ministros Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Cesar Asfor Rocha e Castro Meira votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 05 de maio de 2011(Data do Julgamento)

MINISTRO HUMBERTO MARTINS
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.239.018 - PR (2011/0035386-7)

RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS
RECORRENTE : REFRIAR COMÉRCIO E MONTAGEM DE EQUIPAMENTOS DE REFRIGERAÇÃO LTDA
ADVOGADO : LUCIOS MARCUS OLIVEIRA E OUTRO(S)
RECORRIDO : ESTADO DO PARANÁ
PROCURADOR : ROBERTO ALTHEIM E OUTRO(S)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO HUMBERTO MARTINS (Relator):

Cuida-se de recurso especial interposto por REFRIAR COMÉRCIO E MONTAGEM DE EQUIPAMENTOS DE REFRIGERAÇÃO LTDA., com fundamento no art. 105, III, "a", da Constituição Federal, contra acórdão do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná que, ao julgar demanda relativa ao ISS, deu provimento ao recurso de apelação do recorrido.

A ementa do julgado guarda o seguinte teor (fls. 188/189e):

"APELAÇÃO CÍVEL - INSUFICIÊNCIA DA PENHORA QUE NÃO OBSTA O CONHECIMENTO DOS EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - DEFEITO DE REPRESENTAÇÃO - INEXISTÊNCIA - ICMS - INCIDÊNCIA SOBRE O FORNECIMENTO DE PEÇAS COM PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - AUSÊNCIA DE PROVA, POR PARTE DA EMBARGANTE, DE QUE A BASE DE CÁLCULO ADOTADA PELO FISCO PARA APURAR O ICMS DEVIDO NÃO TENHA SIDO A LEGALMENTE PREVISTA - ASSIM TAMBÉM DE QUE A AUTUAÇÃO NÃO TENHA CONSIDERADO O DIREITO DE CREDITAMENTO NA APURAÇÃO DO "QUANTUM DEBEATUR" - ART. 51, IV, DA LEI ESTADUAL Nº. 11.580/96 QUE FIXA O CRITÉRIO TEMPORAL DA REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA, INEXISTINDO MATERIALIDADE OUTRA QUE NÃO A CONSTITUCIONALMENTE AUTORIZADA - FALTA DE PROVA DE QUE A EMBARGANTE ESTARIA ENQUADRADA EM REGIME DIFERENCIADO DE TRIBUTAÇÃO PARA MICROEMPRESAS - COBRANÇA QUE, DE QUALQUER FORMA, ESTARIA, 'IN CASU', AUTORIZADA PELO ART. 13, VII, § 1º, XIII, 'F', DA LC 123/2006 (ESTATUTO NACIONAL DA MICROEMPRESA E DA EMPRESA DE PEQUENO PORTE) - PROVIMENTO DO APELO."



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Sustenta, em síntese, que é apenas contribuinte do ISS, pois, apesar, de realizar uma operação mista, o serviço por ela prestado enquadra-se nos itens 69 do Decreto-Lei n. 406/68 e no item 14.1 da Lei Complementar n. 116/2003, incidindo, portanto, somente o ISS.

Apresentadas as contrarrazões às fls. 239/247e, sobreveio o juízo de admissibilidade positivo da instância de origem (fls. 252e).

Este Relator houve por bem dar provimento ao agravo de instrumento, para determinar a subida do presente recurso especial.

É, no essencial, o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.239.018 - PR (2011/0035386-7)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. OPERAÇÕES MISTAS. ICMS. ISS. CRITÉRIOS DE INCIDÊNCIA. SERVIÇOS DE CONserto E MANUTENÇÃO DE REFRIGERADORES COM FORNECIMENTO DE PEÇAS EMPREGADAS. ITEM 14.1 DA LEI COMPLEMENTAR 116/2203. EXCEÇÃO.

1. A Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 1.092.206/SP, de relatoria do Min. Teori Albino Zavascki, submetido ao rito dos recursos repetitivos nos termos do art. 543-C do CPC e da Resolução 8/2008 do STJ, consolidou entendimento segundo o qual sobre operações mistas, assim entendidas as que agregam mercadorias e serviços, incide o ISS sempre que o serviço agregado estiver compreendido na lista de que trata a LC 116/03, e incide ICMS sempre que o serviço agregado não estiver previsto na referida lista.

2. Trata-se de empresa de prestação de serviço de conserto e manutenção de refrigeradores com fornecimento das peças empregadas.

3. Hipótese prevista nos itens 69 do Decreto-Lei n. 406/68 e no item 14.1 da Lei Complementar n. 116/2003, com expressa exceção quanto ao fornecimento de peças, no qual incidirá ICMS.

4. Incidência de ISS sobre os serviços de conserto e manutenção de refrigeradores e de ICMS sobre o fornecimento de peças, desde que a base de cálculo do imposto sobre circulação de mercadorias seja o valor referente a estas, evitando-se a bitributação.

Recurso especial improvido.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO HUMBERTO MARTINS (Relator):

Discute-se nos autos a incidência de ISS e ICMS nas denominadas operações mistas, na qual há prestações de serviços e circulação de mercadorias.

A Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 1.092.206/SP, de relatoria do Min. Teori Albino Zavascki, submetido ao rito dos recursos repetitivos nos



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

termos do art. 543-C do CPC e da Resolução 8/STJ, consolidou entendimento segundo o qual sobre operações mistas, assim entendidas as que agregam mercadorias e serviços, incide o ISS sempre que o serviço agregado estiver compreendido na lista de que trata a LC 116/03, e incide ICMS sempre que o serviço agregado não estiver previsto na referida lista.

A propósito a emenda do referido julgado:

"CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. DELIMITAÇÃO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA ENTRE ESTADOS E MUNICÍPIOS. ICMS E ISSQN. CRITÉRIOS. SERVIÇOS DE COMPOSIÇÃO GRÁFICA. SÚMULA 156 DO STJ.

1. Segundo decorre do sistema normativo específico (art. 155, II, § 2º, IX, b e 156, III da CF, art. 2º, IV, da LC 87/96 e art. 1º, § 2º, da LC 116/03), a delimitação dos campos de competência tributária entre Estados e Municípios, relativamente à incidência de ICMS e de ISSQN, está submetida aos seguintes critérios: (a) sobre operações de circulação de mercadoria e sobre serviços de transporte interestadual e internacional e de comunicações incide ICMS; (b) sobre operações de prestação de serviços compreendidos na lista de que trata a LC 116/03 (que sucedeu ao DL 406/68), incide ISSQN; e (c) sobre operações mistas, assim entendidas as que agregam mercadorias e serviços, incide o ISSQN sempre que o serviço agregado estiver compreendido na lista de que trata a LC 116/03 e incide ICMS sempre que o serviço agregado não estiver previsto na referida lista.

2. As operações de composição gráfica, como no caso de impressos personalizados e sob encomenda, são de natureza mista, sendo que os serviços a elas agregados estão incluídos na Lista Anexa ao Decreto-Lei 406/68 (item 77) e à LC 116/03 (item 13.05).

Consequentemente, tais operações estão sujeitas à incidência de ISSQN (e não de ICMS), Confirma-se o entendimento da Súmula 156/STJ: "A prestação de serviço de composição gráfica, personalizada e sob encomenda, ainda que envolva fornecimento de mercadorias, está sujeita, apenas, ao ISS." Precedentes de ambas as Turmas da 1ª Seção.

3. Recurso especial provido. Recurso sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08."

(REsp 1.092.206/SP, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 11.3.2009, DJe 23.3.2009)

Logo, caracterizada a operação mista, como regra geral, incidirá um único imposto. Será o ISS, nos casos em que o serviço prestado constar da lista anexa ao Decreto-Lei n. 406/68 ou a Lei Complementar n. 116/2003; ou incidirá somente o



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

ICMS, nos caso em que o serviço prestado não constar da referida lista.

In casu, a recorrente é empresa de prestação de serviço de conserto e manutenção de refrigeradores, com fornecimento de peças, portanto executa operação mista.

A hipótese está expressamente prevista no item 69 do Decreto-Lei n. 406/68 e no item 14.1 da Lei Complementar n. 116/2003, *in verbis*:

Decreto-Lei n. 406/68:

"69 - Lubrificação, limpeza, revisão, de máquinas, veículos, aparelhos e equipamentos, (exceto peças e partes, que fica sujeito ao ICM)."

Lei Complementar 116/2003:

"14.01 – Lubrificação, limpeza, lustração, revisão, carga e recarga, conserto, restauração, blindagem, manutenção e conservação de máquinas, veículos, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou de qualquer objeto (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS)."

Em regra, incidiria somente ISS. Porém, no caso dos autos, há uma peculiaridade que deve ser observada.

A própria lei que lista os serviços que serão tributados pelo ISS traz expressamente uma exceção quanto a peças e partes empregadas. Como se observa da leitura dos itens 69 do Decreto-Lei n. 406/68 e 14.1 da Lei Complementar n. 116/2003, sobre o fornecimento de peça incidirá ICMS.

Dessa forma, entendendo que, nos casos em que há expressa determinação legal quanto à incidência de ICMS, este deverá incidir mesmo que os serviços prestados em operações mistas estejam previstos nas listas anexas ao Decreto-Lei n. 406/68 e a Lei Complementar n. 116/2003.

Ademais a própria Lei Complementar 116/2003, em art. 1º, § 2º, determina que os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao ICMS, salvo as exceções expressas na lista anexa:

"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."



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

§ 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."

Dessa foram, há incidência de ISS sobre os serviços de conserto e manutenção de refrigeradores, e ICMS quanto ao fornecimento de peças.

Ressalta-se, porém, que a base de cálculo do ICMS deve recair somente sobre o valor da mercadoria evitando-se a bitributação, como bem determinou o Tribunal de origem (fl.205e):

"E não há prova de que, no importe do ICMS devido, a base de cálculo não tenha sido apenas o preço das vendas das "peças empregada""

Assim, mantenho o acórdão recorrido.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso especial.

É como penso. É como voto.

MINISTRO HUMBERTO MARTINS
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2011/0035386-7

REsp 1.239.018 / PR

Números Origem: 200900254113 3782006 510282501

PAUTA: 05/05/2011

JULGADO: 05/05/2011

Relator

Exmo. Sr. Ministro **HUMBERTO MARTINS**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro HUMBERTO MARTINS

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. CARLOS EDUARDO DE OLIVEIRA VASCONCELOS

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : REFRIAR COMÉRCIO E MONTAGEM DE EQUIPAMENTOS DE
REFRIGERAÇÃO LTDA
ADVOGADO : LUCIOS MARCUS OLIVEIRA E OUTRO(S)
RECORRIDO : ESTADO DO PARANÁ
PROCURADOR : ROBERTO ALTHEIM E OUTRO(S)

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

CERTIDÃO

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

"A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator, sem destaque."

Os Srs. Ministros Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Cesar Asfor Rocha e Castro Meira votaram com o Sr. Ministro Relator.