



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no AGRADO EM RECURSO ESPECIAL Nº 2174450 - RS (2022/0225714-0)

RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS
AGRAVANTE : NAVEMESTRA SERVICOS DE NAVEGACAO LTDA
ADVOGADOS : ANDRÉ GOMES DE OLIVEIRA - RJ085266
DANIELA ALVES PORTUGAL DUQUE ESTRADA - RJ112454
ADRIANA NOGUEIRA TÔRRES - RJ168223
FABIO MANUEL GUIZO DA CUNHA - RJ179037
AMANDA ZAIDAN SILVA FERREIRA - RJ186095
THAIS FONTES DA COSTA - RJ189383
BRENDA TELES DE FREITAS - DF060814
ALLANA RAYSSA SOUZA ALARCON - DF066054
MARIANA SALVADOR ISMAEL - RJ216322
ANA CLARA DE MORAIS NOBRE - RJ231131
AGRAVADO : MUNICIPIO DO RIO GRANDE
ADVOGADO : TAISA GOMES DE OLIVEIRA - RS064653

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRADO INTERNO EM AGRADO EM RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DOS ARTS. 489 E 1.022 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. INCONFORMISMO. FORNECIMENTO DE COMBUSTÍVEL. EMBARCAÇÃO ESTRANGEIRA. ISS. INCIDÊNCIA.

1. Inexiste a alegada violação dos arts. 489 e 1.022 do CPC, visto que o Tribunal de origem efetivamente enfrentou a questão levada ao seu conhecimento, qual seja, a não incidência tributária do ISS por entender a parte autora, ora agravante, que "o serviço por ela prestado se encontra sob o amparo da imunidade (*sic* – isenção) estabelecida no artigo 2º, inciso I e parágrafo único, da Lei Complementar nº 116/03, quer seja pela caracterização da operação de exportação, quer seja pela verificação do resultado no exterior".
2. O inconformismo da parte com o julgamento contrário à sua pretensão não caracteriza falta de prestação jurisdicional. Precedentes.
3. O acórdão se alinha à reiterada jurisprudência do STJ que reconhece a inviabilidade de admitir a ocorrência de exportação do serviço (e consequentemente declarar a inexigibilidade da exação à luz do previsto no art. 2º, I, da Lei Complementar n. 116/2003), quando seu resultado ocorre no território nacional, a teor do elemento trazido no parágrafo único do mesmo artigo.
4. Não tem qualquer influência a discussão a respeito de o navio ser extensão do território estrangeiro ou de que o frete dos combustíveis visam abastecer as

embarcações para que possam retornar ao seu porto de origem, porquanto facilmente evidenciado que o serviço foi prestado no território nacional, o que legitima a incidência do ISS. Precedentes específicos: REsp n. 1.805.226/SP, relator Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, DJe de 19/11/2021; AREsp n. 323.998/SC, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe de 15/6/2018.

Agravo interno improvido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em sessão virtual de 07/03/2023 a 13/03/2023, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques e Assusete Magalhães votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques.

Brasília, 13 de março de 2023.

Ministro HUMBERTO MARTINS

Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no AGRADO EM RECURSO ESPECIAL Nº 2174450 - RS (2022/0225714-0)

RELATOR : **MINISTRO HUMBERTO MARTINS**
AGRAVANTE : NAVEMESTRA SERVICOS DE NAVEGACAO LTDA
ADVOGADOS : ANDRÉ GOMES DE OLIVEIRA - RJ085266
DANIELA ALVES PORTUGAL DUQUE ESTRADA - RJ112454
ADRIANA NOGUEIRA TÔRRES - RJ168223
FABIO MANUEL GUIZO DA CUNHA - RJ179037
AMANDA ZAIDAN SILVA FERREIRA - RJ186095
THAIS FONTES DA COSTA - RJ189383
BRENDA TELES DE FREITAS - DF060814
ALLANA RAYSSA SOUZA ALARCON - DF066054
MARIANA SALVADOR ISMAEL - RJ216322
ANA CLARA DE MORAIS NOBRE - RJ231131
AGRAVADO : MUNICIPIO DO RIO GRANDE
ADVOGADO : TAISA GOMES DE OLIVEIRA - RS064653

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRADO INTERNO EM AGRADO EM RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DOS ARTS. 489 E 1.022 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. INCONFORMISMO. FORNECIMENTO DE COMBUSTÍVEL. EMBARCAÇÃO ESTRANGEIRA. ISS. INCIDÊNCIA.

1. Inexiste a alegada violação dos arts. 489 e 1.022 do CPC, visto que o Tribunal de origem efetivamente enfrentou a questão levada ao seu conhecimento, qual seja, a não incidência tributária do ISS por entender a parte autora, ora agravante, que "o serviço por ela prestado se encontra sob o amparo da imunidade (*sic* – isenção) estabelecida no artigo 2º, inciso I e parágrafo único, da Lei Complementar nº 116/03, quer seja pela caracterização da operação de exportação, quer seja pela verificação do resultado no exterior".
2. O inconformismo da parte com o julgamento contrário à sua pretensão não caracteriza falta de prestação jurisdicional. Precedentes.
3. O acórdão se alinha à reiterada jurisprudência do STJ que reconhece a inviabilidade de admitir a ocorrência de exportação do serviço (e consequentemente declarar a inexigibilidade da exação à luz do previsto no art. 2º, I, da Lei Complementar n. 116/2003), quando seu resultado ocorre no território nacional, a teor do elemento trazido no parágrafo único do mesmo artigo.
4. Não tem qualquer influência a discussão a respeito de o navio ser extensão do território estrangeiro ou de que o frete dos combustíveis visam abastecer as

embarcações para que possam retornar ao seu porto de origem, porquanto facilmente evidenciado que o serviço foi prestado no território nacional, o que legitima a incidência do ISS. Precedentes específicos: REsp n. 1.805.226/SP, relator Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, DJe de 19/11/2021; AREsp n. 323.998/SC, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe de 15/6/2018.

Agravo interno improvido.

RELATÓRIO

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

Cuida-se de agravo interno interposto por NAVEMESTRA SERVICOS DE NAVEGACAO LTDA. contra decisão monocrática de minha relatoria que conheceu do agravo para negar provimento ao recurso especial (fls. 819-828).

Extrai-se dos autos que a parte agravante interpôs recurso especial, com fundamento no art. 105, III, "a" e "c", da Constituição Federal, contra acórdão do TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL cuja ementa guarda os seguintes termos (fl. 526):

APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA. ISSQN. IMUNIDADE. FRETE DE COMBUSTÍVEIS A EMBARCAÇÕES DE BANDEIRA ESTRANGEIRA. EXPORTAÇÃO DE SERVIÇOS NÃO EVIDENCIADA. SERVIÇO DESENVOLVIDO E CONCLUÍDO EM TERRITÓRIO NACIONAL. INCIDÊNCIA DO PRINCÍPIO DA TERRITORIALIDADE. PRECEDENTES DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA.

- O serviço considera-se prestado, e o imposto, devido, no local do porto, aeroporto, ferropuerto, terminal rodoviário, ferroviário ou metroviário. Inteligência do art. 3º, XXII, da Lei Complementar nº 116/03. No caso, cuida-se de empresa contratada para realizar o transporte de derivados de petróleo a navios de bandeira estrangeira atracados no porto do Município de Rio Grande, dentro, portanto, do mar territorial brasileiro (art. 1º da Lei nº 8.617/1993). Nessa hipótese, portanto, em que o serviço é desenvolvido e concluído em território nacional, gerando imediata utilidade ao seu tomador, prevalece o princípio da territorialidade e, portanto, o disposto no art. 3º, XXII, da Lei Complementar nº 116/03.

- Ademais, conforme decidiu o Superior Tribunal de Justiça no AREsp 323.998/SC, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 24/04/2018, "os serviços de operação portuária são desenvolvidos e produzem resultado no território nacional, ainda que o pagamento seja feito por estrangeiros, situação que afasta a imunidade prevista no art. 156, § 3º, II, da CF/1988, nos termos da regulamentação implementada pelo art. 2º, parágrafo único, da LC n. 116/2006".

APELO DESPROVIDO.

Rejeitados os embargos de declaração opostos (fls. 579-588).

Nas razões do recurso interno, a agravante reitera a tese de afronta ao art. 1.022 do CPC e, no mérito, de que "a operação de frete realizada pela Agravante (elemento incontroverso) teve por objetivo exclusivo (RESULTADO) o transporte de combustíveis para que as embarcações de longo curso pudessem retornar ao seu porto de origem" (fl. 832), hipótese fática configuradora da isenção prevista no art. 2º, I, da LC n. 116/2003.

Pugna, por fim, pelo provimento do recurso.

A agravada apresentou contrarrazões (fls. 850-859).

É, no essencial, o relatório.

VOTO

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

Nada a prover.

Conforme consignado na decisão agravada, inexistente a alegada violação do art. 1.022 do CPC, visto que o Tribunal de origem efetivamente enfrentou a questão levada ao seu conhecimento, qual seja, a não incidência tributária do ISS por entender a apelante que "o serviço por ela prestado se encontra sob o amparo da imunidade estabelecida no artigo 2º, inciso I e parágrafo único, da Lei Complementar nº 116/03, quer seja pela caracterização da operação de exportação, quer seja pela verificação do resultado no exterior" (fl. 426).

E, diante do contexto recursal, consignou a origem (fls. 522-525):

Sentença que, adianto, não merece reparos.

Adianto que a controvérsia não é nova no âmbito deste Colegiado, tendo em vista o julgamento do Agravo de Instrumento nº 5009313-55.2021.8.21.7000/RS, na qual assim me manifestei:

"(...) A agravante defende, em síntese, que as operações de frete de combustíveis cuja entrega favoreça embarcações de bandeira estrangeira, enquadrados no subitem 16.02 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03 ("Outros serviços de transporte de natureza municipal"), não sofrem a incidência do ISSQN, tendo em vista que tais prestações enquadram-se no conceito de "exportação de serviços", de que trata o art. 2º da Lei Complementar nº 116/2003:

Art. 2º O imposto não incide sobre:

I – as exportações de serviços para o exterior do País;

II – a prestação de serviços em relação de

emprego, dos trabalhadores avulsos, dos diretores e membros de conselho consultivo ou de conselho fiscal de sociedades e fundações, bem como dos sócios-gerentes e dos gerentes-delegados;

III – o valor intermediado no mercado de títulos e valores mobiliários, o valor dos depósitos bancários, o principal, juros e acréscimos moratórios relativos a operações de crédito realizadas por instituições financeiras.

Parágrafo único. Não se enquadram no disposto no inciso I os serviços desenvolvidos no Brasil, cujo resultado aqui se verifique, ainda que o pagamento seja feito por residente no exterior.

No caso, contudo, não vislumbro a demonstração de premissa fática imprescindível à caracterização da exportação de serviço no caso concreto, qual seja, de que o resultado do serviço prestado efetivamente ocorrera ou seja fruído exclusivamente no exterior.

Extrai-se da leitura da inicial e da documentação a ela anexada, em especial dos Comprovantes de Fornecimento a Navio - CFN ("Bunker Delivery Note - BDN"), Evento 3, OUT5, da origem, que a agravante, NAVEMESTRA SERVICOS DE NAVEGACAO LTDA é contratada pela PETRÓLEO BRASILEIRO S. A. para realizar o transporte de derivados de petróleo a navios de bandeira estrangeira atracados no porto do MUNICÍPIO DE RIO GRANDE, dentro, portanto, do mar territorial brasileiro (art. 1º da Lei nº 8.617/1993).

Nessa hipótese, portanto, em que o serviço é desenvolvido e concluído em território nacional, gerando imediata utilidade ao seu tomador, entendo, em juízo sumário de cognição, que deve prevalecer o princípio da territorialidade e, portanto, o disposto no art. 3º, XXII, da Lei Complementar nº 116/03, que dispõe:

Art. 3º O serviço considera-se prestado, e o imposto, devido, no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXV, quando o imposto será devido no local:

(...)

XXII - do porto, aeroporto, ferropuerto, terminal rodoviário, ferroviário ou metroviário, no caso dos serviços descritos pelo item 20 da lista anexa."

(...)"

Ademais, conforme já decidiu o Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar o AREsp 323.998/SC, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 24/04/2018, "os serviços de operação portuária são

desenvolvidos e produzem resultado no território nacional, ainda que o pagamento seja feito por estrangeiros, situação que afasta a imunidade prevista no art. 156, § 3º, II, da CF/1988, nos termos da regulamentação implementada pelo art. 2º, parágrafo único, da LC n. 116/2006":

[...]

Convém acrescentar, *mutatis mutandis*, que, embora de propriedade da União, o transporte aquaviário realizado no mar territorial sofrerá a incidência do ISS, pois se trata de imposto da competência do Município, conforme se extrai da jurisprudência do STJ:

[...]

No mesmo sentido, o parecer ministerial (Evento 08).

[...]

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Com efeito, cumpre reiterar que entendimento contrário não se confunde com omissão no julgado ou com ausência de prestação jurisdicional. A propósito, "Na forma da jurisprudência do STJ, não se pode confundir decisão contrária ao interesse da parte com ausência de fundamentação ou negativa de prestação jurisdicional". Nesse sentido: STJ, EDcl no REsp 1.816.457/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 18/05/2020; AREsp 1.362.670/MG, relator Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 31/10/2018; REsp 801.101/MG, relatora Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 23/04/2008" (AgInt nos EDcl no AREsp n. 1.991.299/PI, relatora Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe de 1/9/2022).

No mesmo sentido, cito:

1.1. Não ficou configurada a violação aos arts. 489 e 1.022 do CPC/2015, uma vez que a Corte de origem se manifestou de forma fundamentada sobre todas as questões que entendeu necessárias para o deslinde da controvérsia. O simples inconformismo da parte com o julgamento contrário à sua pretensão não caracteriza falta de prestação jurisdicional. (AgInt no AREsp n. 1.774.319/PR, relator Ministro Marco Aurélio Bellizze, Terceira Turma, DJe de 17/8/2022.)

2. A jurisprudência desta Corte é firme no sentido de que "os embargos de declaração têm a finalidade simples e única de completar, aclarar ou corrigir uma decisão omissa, obscura, contraditória ou que incorra em erro material, afirmação que se depreende dos incisos do próprio art. 1.022 do CPC/2015. Portanto, só é admissível essa espécie recursal quando destinada a atacar, especificamente, um desses vícios do ato decisório, e não para que se adeque a decisão ao entendimento dos embargantes, nem para o acolhimento de pretensões que refletem mero

inconformismo, e menos ainda para rediscussão de matéria já resolvida" (EDcl no AgRg no AREsp 859.232/SP, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe 31/5/2016). Nesse mesmo sentido: EDcl no AgInt no CC 178.307/PR, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe 10/12/2021. (EDcl no AgInt no AREsp n. 1.732.953/RJ, relator Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, DJe de 24/2/2022.)

No mérito, o entendimento monocrático deve ser mantido, pois observa-se que o acórdão se alinha à reiterada jurisprudência do STJ que reconhece a inviabilidade de admitir a ocorrência de exportação do serviço (e consequentemente declarar a inexigibilidade da exação à luz do previsto no art. 2º, I, da Lei Complementar n. 116/2003 – "Art. 2º O imposto não incide sobre: I – as exportações de serviços para o exterior do País"), quando seu resultado ocorre no território nacional, a teor do elemento trazido no parágrafo único do mesmo artigo – "Não se enquadram no disposto no inciso I os serviços desenvolvidos no Brasil, cujo resultado aqui se verifique, ainda que o pagamento seja feito por residente no exterior".

A propósito, confirmam-se:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICCIONAL. INOCORRÊNCIA. ISS. GESTÃO DE FUNDO DE INVESTIMENTO ESTRANGEIRO. RESULTADO PRODUZIDO NO ÂMBITO DO TERRITÓRIO NACIONAL. EXPORTAÇÃO DE SERVIÇO. DESCARACTERIZAÇÃO.

[...]

3. Não incide ISS sobre serviços exportados, assim considerados aqueles cujos resultados não ocorrem no âmbito do território nacional. Inteligência do art. 2º, I e parágrafo único, da LC n. 116/2003.

4. O resultado do serviço prestado por empresa sediada no Brasil de gestão de carteira de fundo de investimento, ainda que constituído no exterior, realiza-se no lugar onde está situado seu estabelecimento prestador, pois é nele que são apurados os rendimentos (ou prejuízos) decorrentes das ordens de compra e venda de ativos tomadas pelo gestor e que, desde logo, refletem materialmente na variação patrimonial do fundo.

5. Hipótese em que deve ser mantida a conclusão adotada pela Corte estadual, de que, no caso concreto, a atividade exercida pela recorrente não caracteriza exportação de serviço, de modo que é exigível o ISS sobre os valores que recebe do fundo estrangeiro para gerir os seus ativos.

6. Agravo conhecido para negar provimento ao recurso especial. (AREsp n. 1.150.353/SP, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe de 13/5/2021.)

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO N. 3/STJ. ISSQN. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. EXPORTAÇÃO DE SERVIÇOS. NÃO-CARACTERIZAÇÃO. SERVIÇO EXECUTADO DENTRO DO TERRITÓRIO NACIONAL. APLICAÇÃO DO ART. 2º, PARÁGRAFO ÚNICO, DA LEI Nº LC 116/03. PRECEDENTES. AGRAVO INTERNO NÃO PROVIDO.

1. Trata-se da interpretação de norma infraconstitucional que defere imunidade ao contribuinte no imposto sobre serviço de qualquer natureza concernente à celebração de contrato internacional no transporte de bens para a sua utilização em eventos sediados no território brasileiro. 2. Conforme consignado pelo Tribunal de origem, a prestação dos serviços foram verificados em território brasileiro, cuja obrigação de fazer consistente no "desembarço aduaneiro, transporte até o local do evento, armazenagem, transporte de volta, etc", tiverem a execução e o resultado econômico e jurídico no Brasil.

3. Assim, nos termos dos precedentes desta Corte, a exegese do art. 2º, inciso I, p. ú., da LC 116/03, não se aplica quando os serviços são realizados em território brasileiro e o resultado aqui se verifique.

4. Com efeito, para que haja efetiva exportação do serviço desenvolvido no Brasil, ele não poderá aqui ter conseqüências ou produzir efeitos.

5. Logo, no caso em tela, verificando que as atividades desenvolvidas pelo recorrente não configuram exportação de serviço, resta inquestionável a incidência do ISSQN, consoante a incidência do disposto no parágrafo único, do art. 2º, da LC 116/03: "Não se enquadram no disposto no inciso I os serviços desenvolvidos no Brasil, cujo resultado aqui se verifique, ainda que o pagamento seja feito por residente no exterior."

6. Agravo interno não provido. (AgInt no AREsp n. 1.446.639/SP, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe de 24/9/2019.)

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISSQN. MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO. SERVIÇO DE RETÍFICA, REPARO E REVISÃO DE MOTORES E DE TURBINAS DE AERONAVES CONTRATADO POR EMPRESA DO EXTERIOR. EXPORTAÇÃO DE SERVIÇOS. NÃO-CARACTERIZAÇÃO. SERVIÇO EXECUTADO DENTRO DO TERRITÓRIO NACIONAL. APLICAÇÃO DO ART. 2º, PARÁGRAFO ÚNICO, DA LEI Nº LC 116/03. OFENSA AO ART. 535 DO CPC REPELIDA. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO DE DISPOSITIVOS LEGAIS. SÚMULAS 282/STF E 211/STJ.

[...]

4. Nos termos do art. 2º, inciso I, parágrafo único, da LC 116/03, o ISSQN não incide sobre as exportações de serviços, sendo tributáveis aqueles desenvolvidos dentro do

território nacional cujo resultado aqui se verifique, ainda que o pagamento seja feito por residente no exterior. In casu, a recorrente é contratada por empresas do exterior e recebe motores e turbinas para reparos, retífica e revisão. Inicia, desenvolve e conclui a prestação do serviço dentro do território nacional, exatamente em Petrópolis, Estado do Rio de Janeiro, e somente depois de testados, envia-os de volta aos clientes, que procedem à sua instalação nas aeronaves.

5. A Lei Complementar 116/03 estabelece como condição para que haja exportação de serviços desenvolvidos no Brasil que o resultado da atividade contratada não se verifique dentro do nosso País, sendo de suma importância, por conseguinte, a compreensão do termo "resultado" como disposto no parágrafo único do art. 2º.

6. Na acepção semântica, "resultado" é consequência, efeito, seguimento. Assim, para que haja efetiva exportação do serviço desenvolvido no Brasil, ele não poderá aqui ter consequências ou produzir efeitos. A contrário senso, os efeitos decorrentes dos serviços exportados devem-se produzir em qualquer outro País. É necessário, pois, ter-se em mente que os verdadeiros resultados do serviço prestado, os objetivos da contratação e da prestação.

7. O trabalho desenvolvido pela recorrente não configura exportação de serviço, pois o objetivo da contratação, o resultado, que é o efetivo conserto do equipamento, é totalmente concluído no nosso território. É inquestionável a incidência do ISS no presente caso, tendo incidência o disposto no parágrafo único, do art. 2º, da LC 116/03: "Não se enquadram no disposto no inciso I os serviços desenvolvidos no Brasil, cujo resultado aqui se verifique, ainda que o pagamento seja feito por residente no exterior."

8. Recurso especial parcialmente conhecido e não-provido. (REsp n. 831.124/RJ, relator Ministro José Delgado, Primeira Turma, DJ de 25/9/2006, p. 239.)

Porquanto pertinente à hipótese dos autos, colaciona-se excerto do voto proferido no REsp n. 1805226/SP, no qual, em situação análoga à dos autos, destacou-se que as embarcações com bandeiras estrangeiras não são territórios estrangeiros para configurar exportação do serviço:

No caso dos autos, os serviços são prestados pela empresa recorrente em território nacional, presente a incontroversa circunstância de as embarcações estrangeiras se encontrarem em águas marítimas brasileiras. Em desdobramento, revela-se igualmente desenganada a constatação de que o resultado dos serviços ocorre em solo nacional, uma vez que a feitura de reparos e a manutenção dos navios se mostram úteis desde logo para os tomadores/contratantes do serviço, que deles passam a usufruir ainda em águas nacionais, não se configurando, com isso, a sustentada hipótese de exportação de serviços, como almejado pela parte autora/contribuinte.

Por fim, não se sustenta a tese recursal de que, por se tratarem de embarcações que ostentariam o status de território estrangeiro, caracterizada estaria a exportação do serviço para o exterior do País, capaz de arredar a incidência do ISSQN, como dispõe o art. 2º, I, da LC 116/03. Tal percepção, em verdade, exsurge infirmada pela literalidade do art. 3º, § 3º, da LC 116/03, que assim preceitua: "Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no local do estabelecimento prestador nos serviços executados em águas marítimas..."; logo, no que aqui interessa, bem se constata que o legislador, para fins de incidência do tributo, não fez qualquer distinção quanto à nacionalidade da embarcação ou do equipamento atendidos pelo serviço, não cabendo ao intérprete, portanto, empreender tal distinção.

A ementa do julgado:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ISSQN. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 1.022 DO CPC. REALIZAÇÃO DE EXPORTAÇÃO PELO REGIME ESPECIAL BRASILEIRO (REB). EQUIPARAÇÃO. REEXAME DE MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 7/STJ. ISENÇÃO DE ISSQN CONCEDIDA PELO ART. 5º DO DL 244/67. REQUISITOS. VERIFICAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. SERVIÇOS DE REPAROS NAVAIS EM EMBARCAÇÕES DE BANDEIRA ESTRANGEIRA. EQUIPARAÇÃO A TERRITÓRIO ESTRANGEIRO PARA FINS DE CARACTERIZAÇÃO DE EXPORTAÇÃO DOS SERVIÇOS. INVIABILIDADE. OCORRÊNCIA DO RESULTADO DOS SERVIÇOS EM ÁGUAS MARÍTIMAS DO TERRITÓRIO NACIONAL. CONSEQUENTE INCIDÊNCIA DO ISSQN. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 2º, PAR. ÚNICO, E 3º, § 3º, DA LC 116/03.

[...]

4. Nos termos da jurisprudência desta Corte, é "condição para que haja exportação de serviços desenvolvidos no Brasil que o resultado da atividade contratada não se verifique dentro do nosso País, sendo de suma importância, por conseguinte, a compreensão do termo 'resultado' como disposto no parágrafo único do art. 2º" (REsp 831.124/RJ, Rel. Ministro José Delgado, Primeira Turma, julgado em 15/8/2006, DJ 25/9/2006, p. 239).

5. No caso dos autos, os serviços são prestados pela empresa recorrente em território nacional, presente a incontroversa circunstância de as embarcações estrangeiras se encontrarem em águas marítimas brasileiras. Em desdobramento, revela-se igualmente enganada a constatação de que o resultado dos serviços ocorre em solo nacional, uma vez que a feitura de reparos e a manutenção dos navios se mostram úteis desde logo para os tomadores/contratantes do serviço, que deles passam a usufruir ainda em águas nacionais, não se configurando, com isso, a sustentada hipótese de exportação de serviços,

como almejado pela parte autora/contribuinte. Inteligência dos arts. 2º, parágrafo único, e 3º, § 3º, da LC 116/03.

6. Não se sustenta a tese recursal de que, por se tratarem de embarcações que ostentariam o *status* de território estrangeiro, caracterizada estaria a exportação do serviço para o exterior do País, capaz de arredar a incidência do ISSQN, como dispõe o art. 2º, I, da LC 116/03. Tal percepção, em verdade, exsurge infirmada pela literalidade do art. 3º, § 3º, da LC 116/03, que assim preceitua: "*Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no local do estabelecimento prestador nos serviços executados em águas marítimas...*"; logo, no que aqui interessa, bem se constata que o legislador, para fins de incidência do tributo, não fez qualquer distinção quanto à nacionalidade da embarcação ou do equipamento atendidos pelo serviço, não cabendo ao intérprete, portanto, empreender tal distinção.

7. Recurso especial parcialmente conhecido e, na parte conhecida, improvido. (REsp n. 1.805.226/SP, relator Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, DJe de 19/11/2021.)

A título de reforço, em outra situação semelhante à dos autos:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ART. 535 DO CPC/1973. VIOLAÇÃO. INOCORRÊNCIA. VALOR DA CAUSA. CORREÇÃO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISSQN. OPERAÇÕES PORTUÁRIAS. EMBARCAÇÕES ESTRANGEIRAS. DESENVOLVIMENTO E RESULTADO NO TERRITÓRIO NACIONAL. DIREITO À IMUNIDADE. INEXISTÊNCIA.

[...]

4. Conforme as disposições da Lei n. 8.630/1993, revogada, e da Lei n. 12.815/2013, em vigor, os serviços de operação portuária são desenvolvidos e produzem resultado no território nacional, ainda que o pagamento seja feito por estrangeiros, situação que afasta a imunidade prevista no art. 156, § 3º, II, da CF/1988, nos termos da regulamentação implementada pelo art. 2º, parágrafo único, da LC n. 116/2006.

5. Isso se dá porque a operação portuária é o serviço primordial disponibilizado nos "Portos Organizados" e só pode ser realizado pelo operador (portuário) nos limites da área das instalações (portuárias), localizadas em território nacional, e, por isso, tecnicamente, não pode ser exportado, conclusão que se extrai diretamente dos conceitos e das disposições contidas no § 1º do art. 1º da Lei n. 8.630/1993 e do art. 2º da Lei n. 12.815/2013.

6. Nessa linha, não há relevância na discussão a respeito de a embarcação ser ou não extensão de território estrangeiro.

7. Agravo conhecido para conhecer parcialmente do recurso especial e, nessa extensão, negar-lhe provimento. (AREsp n. 323.998/SC, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe de 15/6/2018.)

Nessa linha de raciocínio e à luz dos precedentes, infere-se não ter nenhuma influência a discussão a respeito de o navio ser extensão do território estrangeiro ou de que o frete dos combustíveis visam abastecer as embarcações para que possam retornar ao seu porto de origem, porquanto facilmente evidenciado que o serviço foi prestado no território nacional.

Assim, da leitura da petição de agravo interno não se extrai argumentação relevante, apta a infirmar os fundamentos da decisão ora agravada.

Dessarte, nada havendo a retificar ou a esclarecer na decisão agravada, deve ela ser mantida.

Ante o exposto, nego provimento ao agravo interno.

É como penso. É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

TERMO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

**AgInt no AREsp 2.174.450 / RS
PROCESSO ELETRÔNICO**

Número Registro: 2022/0225714-0

Número de Origem:
50079357720208210023

Sessão Virtual de 07/03/2023 a 13/03/2023

Relator do AgInt

Exmo. Sr. Ministro HUMBERTO MARTINS

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES

Secretário

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

AGRAVANTE : NAVEMESTRA SERVICOS DE NAVEGACAO LTDA

ADVOGADOS : ANDRÉ GOMES DE OLIVEIRA - RJ085266

DANIELA ALVES PORTUGAL DUQUE ESTRADA - RJ112454

ADRIANA NOGUEIRA TÔRRES - RJ168223

FABIO MANUEL GUIZO DA CUNHA - RJ179037

AMANDA ZAIDAN SILVA FERREIRA - RJ186095

THAIS FONTES DA COSTA - RJ189383

BRENDA TELES DE FREITAS - DF060814

ALLANA RAYSSA SOUZA ALARCON - DF066054

MARIANA SALVADOR ISMAEL - RJ216322

ANA CLARA DE MORAIS NOBRE - RJ231131

AGRAVADO : MUNICIPIO DO RIO GRANDE

PROCURADOR : TAISA GOMES DE OLIVEIRA - RS064653

ASSUNTO : DIREITO TRIBUTÁRIO - IMPOSTOS - ISS/ IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE : NAVEMESTRA SERVICOS DE NAVEGACAO LTDA

ADVOGADOS : ANDRÉ GOMES DE OLIVEIRA - RJ085266

DANIELA ALVES PORTUGAL DUQUE ESTRADA - RJ112454

ADRIANA NOGUEIRA TÔRRES - RJ168223

FABIO MANUEL GUIZO DA CUNHA - RJ179037

AMANDA ZAIDAN SILVA FERREIRA - RJ186095

THAIS FONTES DA COSTA - RJ189383

BRENDA TELES DE FREITAS - DF060814

ALLANA RAYSSA SOUZA ALARCON - DF066054

MARIANA SALVADOR ISMAEL - RJ216322

ANA CLARA DE MORAIS NOBRE - RJ231131

AGRAVADO : MUNICIPIO DO RIO GRANDE

ADVOGADO : TAISA GOMES DE OLIVEIRA - RS064653

TERMO

A SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em sessão virtual de 07/03/2023 a 13/03/2023, por unanimidade, decidiu negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques e Assusete Magalhães votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques.

Brasília, 14 de março de 2023