



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 2562198 - SP (2024/0035252-2)

RELATOR : **MINISTRO MARCO AURÉLIO BELLIZZE**
AGRAVANTE : **MUNICÍPIO DE SÃO PAULO**
ADVOGADO : **SÉRGIO HENRIQUE TOSHIO SAITO - SP154666**
AGRAVADO : **INDÚSTRIA E COMÉRCIO GRÁFICA CONSELHEIRO LTDA**
ADVOGADOS : **MARCIO VICTOR CATANZARO - SP209527**
: **MAURO VICTOR CATANZARO - SP243282**

EMENTA

AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. ICMS. PRODUÇÃO E FORNECIMENTO DE EMBALAGENS PERSONALIZADAS. ADEQUAÇÃO AO ENTENDIMENTO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. ADI 4.389-MC. DEMAIS MATÉRIAS NÃO PREQUESTIONADAS. SÚMULA N. 211/STJ. DESCABIMENTO. AGRAVO IMPROVIDO.

1. Na linha do entendimento do Supremo Tribunal Federal, esta Corte Superior firmou posicionamento segundo o qual incide o ICMS nos casos em que a produção de embalagens ou etiquetas sob encomenda (personalizada) seja destinada à subsequente utilização em processo de industrialização ou posterior circulação de mercadoria.
2. A ausência de efetivo debate no Tribunal de origem a respeito da matéria objeto do recurso impede a abertura da via especial, em razão do não preenchimento do requisito constitucional do prequestionamento, conforme estabelece a Súmula 211/STJ.
3. Agravo interno desprovido.

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 12/06/2025 a 18/06/2025, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Maria Thereza de Assis Moura, Teodoro Silva Santos e Afrânio Vilela votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Afrânio Vilela.

Brasília, 24 de junho de 2025.

MINISTRO MARCO AURÉLIO BELLIZZE, Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 2562198 - SP (2024/0035252-2)

RELATOR : **MINISTRO MARCO AURÉLIO BELLIZZE**
AGRAVANTE : **MUNICÍPIO DE SÃO PAULO**
ADVOGADO : **SÉRGIO HENRIQUE TOSHIO SAITO - SP154666**
AGRAVADO : **INDÚSTRIA E COMÉRCIO GRÁFICA CONSELHEIRO LTDA**
ADVOGADOS : **MARCIO VICTOR CATANZARO - SP209527**
: **MAURO VICTOR CATANZARO - SP243282**

EMENTA

AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. ICMS. PRODUÇÃO E FORNECIMENTO DE EMBALAGENS PERSONALIZADAS. ADEQUAÇÃO AO ENTENDIMENTO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. ADI 4.389-MC. DEMAIS MATÉRIAS NÃO PREQUESTIONADAS. SÚMULA N. 211/STJ. DESCABIMENTO. AGRAVO IMPROVIDO.

1. Na linha do entendimento do Supremo Tribunal Federal, esta Corte Superior firmou posicionamento segundo o qual incide o ICMS nos casos em que a produção de embalagens ou etiquetas sob encomenda (personalizada) seja destinada à subsequente utilização em processo de industrialização ou posterior circulação de mercadoria.
2. A ausência de efetivo debate no Tribunal de origem a respeito da matéria objeto do recurso impede a abertura da via especial, em razão do não preenchimento do requisito constitucional do prequestionamento, conforme estabelece a Súmula 211/STJ.
3. Agravo interno desprovido.

RELATÓRIO

Trata-se de agravo interno interposto por MUNICÍPIO DE SÃO PAULO contra decisão monocrática proferida pelo Ministro Mauro Campbell Marques, que conheceu do agravo para conhecer em parte do recurso especial e, nessa extensão, negar provimento, assim ementada (e-STJ, fl. 1.028):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. PRODUÇÃO E FORNECIMENTO DE EMBALAGENS PERSONALIZADAS. ADEQUAÇÃO AO ENTENDIMENTO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. ADI 4389-MC. OFENSA AOS ARTS. 1º, § 2º, DA LC N. 116/03 E 373, I, DO CPC. SÚMULA N. 211/STJ. AGRAVO CONHECIDO PARA CONHECER PARCIALMENTE DO RECURSO ESPECIAL E NEGAR-LHE PROVIMENTO.

O agravante, em suas razões (e-STJ, fls. 1.035-1.044), sustenta que "a divergência de interpretação decorre do entendimento adotado pelo tribunal local de que incidiria o ICMS no caso em análise, por integrar processo de industrialização para comércio de produtos. Já o Município recorrente entende, com base na lei e na Súmula 156/STJ, que incide o ISS" (e-STJ, fl. 1.038).

Alega que, "não havendo declaração de inconstitucionalidade pelo controle concentrado da redação original do subitem 13.05 da referida lista, pelo menos antes de abril de 2011, referido dispositivo não poderia deixar de ser aplicado pelos juízes e tribunais, o que demonstra a procedência do inconformismo do Município" (e-STJ, fl. 1.039).

Aduz que, "embora não tenha mencionado expressamente o artigo 373, I, do CPC, é certo que o magistrado expressamente abordou a regra de distribuição do ônus da prova, segundo a qual caberia à autora provar suas alegações, o que não ocorreu" (e-STJ, fl. 1.041).

Busca, assim, a reconsideração da decisão agravada ou o julgamento deste recurso pelo colegiado.

Foi apresentada impugnação (e-STJ, fls. 1.049-1.061).

É o relatório.

VOTO

Os argumentos do agravante não são aptos a ilidir os fundamentos da decisão recorrida, a qual, por isso, merece ser mantida.

Inicialmente, no que diz respeito ao enquadramento das atividades prestadas pela recorrida, verifica-se que o Tribunal de origem decidiu a controvérsia entendendo pela incidência de ICMS, na medida em que as embalagens produzidas pela recorrida seriam destinadas à subsequente utilização em processo de industrialização.

A matéria em tela já foi examinada por esta Corte Superior, tendo sido firmada a compreensão segundo a qual "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)" e, portanto, "tais operações estão sujeitas à incidência de ISSQN (e não de ICMS)".

Tal entendimento originou a Súmula n. 156/STJ: "A prestação de serviço de composição gráfica, personalizada e sob encomenda, ainda que envolva fornecimento de mercadorias, está sujeita, apenas, ao ISS".

Eis o aresto paradigma:

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 n. 1.092.206/SP, relator Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 11/3/2009, DJe de 23/3/2009 - sem destaque no original)

Contudo, a jurisprudência hodierna do Superior Tribunal de Justiça, alinhando-se à do Supremo Tribunal Federal, firmou posicionamento pela incidência do ICMS nos casos em que a produção de embalagens personalizadas seja destinada à subsequente utilização em processo de industrialização ou posterior circulação de mercadoria.

A propósito, confirmam-se os seguintes precedentes:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE MATERIAL GRÁFICO. TRIBUTAÇÃO PELO ICMS DEFINIDA PELA CORTE DE ORIGEM A PARTIR DO EXAME DE ELEMENTOS FÁTICOS. REVISÃO. SÚMULA 7/STJ. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do

provimento jurisdicional impugnado. In casu, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

II - Na linha do entendimento do Supremo Tribunal Federal, esta Corte firmou posicionamento segundo o qual incide o ICMS nos casos em que a produção de embalagens ou etiquetas sob encomenda (personalizada) seja destinada à subsequente utilização em processo de industrialização ou posterior circulação de mercadoria.

III - Tratando-se, contudo, de produção de etiquetas personalizadas, sob encomenda, para uso próprio da empresa, atuando como consumidora final, restou mantida a orientação firmada em recurso repetitivo de que tal produção se sujeita à tributação pelo ISS.

IV - O tribunal de origem, após minucioso exame dos elementos fáticos e probatórios contidos nos autos, inclusive mediante prova pericial, assentou que, embora a autora produza material gráfico personalizado, destinado a cliente específico, evidencia tratar-se de nítida operação de industrialização por encomenda, com a produção de etiquetas e rótulos em larga escala, a serem utilizados no ciclo de um novo produto.

V - Rever o posicionamento da Corte a qua, com o objetivo de acolher a pretensão recursal de reconhecer que o serviço questionado é fornecimento de material gráfico personalizado, produzido e impresso exclusivamente para o cliente encomendante, como consumidor final, para fins de definir a tributação incidente, demanda necessário revolvimento de matéria fática, o que é inviável em sede de recurso especial, à luz do óbice contido na Súmula n. 07 do STJ.

VI - Em regra, descabe a imposição da multa prevista no art. 1.021, § 4º, do Código de Processo Civil de 2015 em razão do mero desprovimento do Agravo Interno em votação unânime, sendo necessária a configuração da manifesta inadmissibilidade ou improcedência do recurso a autorizar sua aplicação, o que não ocorreu no caso.

VII - Agravo Interno improvido. (AgInt no REsp n. 2.076.042/SP, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 27/11/2023, DJe de 29/11/2023.)

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ICMS. PRODUÇÃO E FORNECIMENTO DE EMBALAGENS PERSONALIZADAS. ADEQUAÇÃO AO ENTENDIMENTO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. ADI 4389-MC.

1. Hipótese em que a recorrente pleiteia a não incidência de ICMS sobre a atividade de prestação de serviços gráficos personalizados.

2. O acórdão recorrido consignou: "Colhe-se do contrato social que a empresa, ora embargante, atua no mercado explorando a atividade de 'prestação de SERVIÇOS GRÁFICOS PELO SISTEMA DE IMPRESSÃO FLEXOGRÁFICA ATRAVÉS DE CLICHÊS VULCANIZADOS conhecido como CLICHERIA, aplicados em caixas de papelão ondulado, resultando embalagens personalizadas1 (fls. 26). O serviço de fiscalização, à fl. 30, assim descreve as atividades da embargante: 1a empresa tem como atividade a fabricação de embalagens de papelão. As matérias-primas utilizadas na produção são chapas de papelão. O processo de fabricação

consiste em recebimento das chapas de papelão que em seguida são transferidas para o setor de corte onde com auxílio da máquina de corte vinco a embalagem será moldada conforme especificação do cliente. Após essa etapa a embalagem é transferida para o setor de impressão onde recebe o logotipo de acordo com o pedido do cliente. O processo da impressão consiste em disposição de tinta em calhas em máquina de impressão contendo cilindro parcialmente submerso, que promove a transferência da tinta para clichê de impressão que por sua vez efetua a impressão na embalagem. Em seguida a embalagem é transferida para o setor de acabamento, onde a mesma é grampeada, embalada em pacotes com fitilho e remetida ao cliente. Os principais equipamentos são: 01 máquina de corte e vinco, 02 máquinas de impressão, 02 grampeadeiras.' (sic). E, com as provas espelhadas nos autos, percebe-se que a causa final da embalagem é acondicionar o produto a ser comercializado por terceiros (fls. 43/45 e 57/60). Ou seja, o negócio da empresa é vender material de embalagem ou produzi-la, com o fim de circular o produto que a integrará. Ora, no caso, vislumbram-se condições peculiares de circulação de mercadorias próprios do ICMS. Por oportuno também salientar que as empresas que encomendam as mercadorias que, posteriormente, desencadearão operações mercantis e os produtos confeccionados integram o ciclo de comercialização dos adquirentes. Isso é o que certamente delimita a incidência do ICMS. Restou demonstrado, ainda, em documentos trazidos aos autos pela própria embargante, que há o repasse de ICMS para os consumidores dos produtos por ela produzidos (notas fiscais de fls. 34/42). Tanto isso é verdade que o laudo, à fl. 210, quando questionado se a embargante creditou-se do ICMS constante das notas de aquisição de mercadorias de insumos utilizados na produção de embalagens, afirmou que "Sim. Conforme demonstram os livros fiscais de entrada de mercadorias." Ademais, ainda nos termos do laudo, não houve recolhimento do ISS relativo às vendas realizadas no período (fl. 210). Desse modo, basta, em análise dos autos, para que surja a convicção de que a própria embargante colocou-se na situação de devedora que se encontra, da qual agora pretende sair. (...) Nota-se que a recorrente se encaixa na nova redação, pois a composição gráfica não prepondera sobre o material utilizado, ela constitui mero estágio do processo de transformação que executa, de modo que, a saída das embalagens produzidas constitui fato gerador do ICMS. Outrossim, apenas por amor ao debate, mesmo antes da mudança da lei, a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, em 02.06.2016, também passou adotar a linha da Suprema Corte. Ocasão em que, no julgamento do AgRg no REsp 1.310.728/SP, assim fixou: (...) Diante do exposto, os embargos devem ser rejeitados, dando-se, assim, prosseguimento à execução" (fls. 414-422, e-STJ).

3. O Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento da Medida Cautelar na ADI 4.389/SP, firmou posicionamento de que se sujeitam ao recolhimento do ICMS as operações de industrialização por encomenda de embalagens destinadas à integração ou utilização direta em processo

subsequente de industrialização ou de posterior circulação de mercadoria. Seguindo a orientação do STF, ambas as Turmas integrantes da Primeira Seção reformularam o entendimento exarado no Recurso Repetitivo 1.092.206/SP para adequá-lo ao que ficou consolidado no julgamento da referida ADI.

4. As Turmas integrantes da 1ª Seção, seguindo orientação firmada pelo Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento da Medida Cautelar na ADI 4.389/SP, reconhecem a incidência do ICMS nas operações de industrialização por encomenda de embalagens destinadas à integração ou utilização direta em processo subsequente de industrialização ou de posterior circulação de mercadoria." (AgInt no AgRg no REsp 1.278.177/MG, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, julgado em 20/6/2017, DJe 28/6/2017). No mesmo sentido: AgInt nos EREsp. 1.050.643/SP, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe 8.11.2016; AgRg no REsp. 1.310.728/SP, Rel. Min. Humberto Martins, DJe 13.6.2016; AgRg no REsp. 1.050.643/SP, Rel. Min. Sérgio Kukina, DJe 28.3.2016. 5. O acórdão recorrido está em sintonia com o atual entendimento do Superior Tribunal de Justiça, razão pela qual não merece prosperar a irresignação. 6. Recurso Especial não provido. (REsp 1.832.006/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 10/12/2019, DJe 19/12/2019)

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3/STJ. TRIBUTÁRIO. ICMS. OPERAÇÕES COM EMBALAGENS PERSONALIZADAS. READEQUAÇÃO DO ENTENDIMENTO DESTA CORTE AO CONSOLIDADO NO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. ADI 4389-MC. SÚMULA 168/STJ. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. AGRAVO INTERNO NÃO PROVIDO. 1. Inexiste atualmente controvérsia de entendimento entre as Turmas que integram a Primeira Seção desta Corte no que se refere à incidência de ICMS/ISS sobre operações de industrialização por encomenda de embalagens destinadas à subsequente utilização em processo de industrialização ou posterior circulação de mercadoria, uma vez que ambas readequaram seu posicionamento ao que ficou consolidado pelo STF no julgamento da ADI 4389-MC. 2. "Não cabem embargos de divergência, quando a jurisprudência do tribunal se firmou no mesmo sentido do acórdão embargado" (Súmula 168/STJ). 3. É vedado, em sede de agravo interno, ampliar-se o objeto dos embargos de divergência, aduzindo-se questão nova, não suscitada no momento oportuno, em virtude da ocorrência da preclusão consumativa. 4. Agravo interno não provido. (AgInt nos EREsp 1.050.643/SP, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 26/10/2016, DJe 8/11/2016)

TRIBUTÁRIO. ICMS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. EMBALAGEM. SUBSEQUENTE UTILIZAÇÃO EM PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO OU POSTERIOR CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA. ARTIGO 8º DO DECRETO-LEI Nº 406/68.

1. Na esteira do atual entendimento do STF, incide o ICMS apenas nos casos em que a produção de embalagens personalizadas seja destinada à subsequente utilização em processo de industrialização ou posterior circulação de mercadoria, exata hipótese dos autos.
2. Agravo regimental a que se nega provimento.
(AgRg no REsp. 1.050.643/SP, Rel. Min. Sérgio Kukina, DJe 28.3.2016).

Assim, por estar em consonância com o entendimento acima demonstrado, não merece reparos o acórdão recorrido.

Por fim, com relação à violação dos arts. 1º, § 2º, da LC n. 116/03 e 373, I, do CPC, verifica-se que os dispositivos, bem como as teses a eles vinculadas não foram alvos das discussões travadas na origem, carecendo de necessário prequestionamento (Súmula n. 211/STJ).

Ante o exposto, nego provimento ao agravo interno.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

TERMO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

**AgInt no AREsp 2.562.198 / SP
PROCESSO ELETRÔNICO**

Número Registro: 2024/0035252-2

Número de Origem:

10082034220188260053 20968038420188260000

Sessão Virtual de 12/06/2025 a 18/06/2025

Relator do AgInt

Exmo. Sr. Ministro MARCO AURÉLIO BELLIZZE

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro AFRÂNIO VILELA

Secretário

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

AGRAVANTE : MUNICÍPIO DE SÃO PAULO

PROCURADOR : SÉRGIO HENRIQUE TOSHIO SAITO - SP154666

AGRAVADO : INDÚSTRIA E COMÉRCIO GRÁFICA CONSELHEIRO LTDA

ADVOGADOS : MARCIO VICTOR CATANZARO - SP209527

MAURO VICTOR CATANZARO - SP243282

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

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE : MUNICÍPIO DE SÃO PAULO

ADVOGADO : SÉRGIO HENRIQUE TOSHIO SAITO - SP154666

AGRAVADO : INDÚSTRIA E COMÉRCIO GRÁFICA CONSELHEIRO LTDA

ADVOGADOS : MARCIO VICTOR CATANZARO - SP209527

MAURO VICTOR CATANZARO - SP243282

TERMO

A SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em Sessão Virtual de 12/06/2025 a 18/06/2025, por unanimidade, decidiu negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Maria Thereza de Assis Moura, Teodoro Silva Santos e Afrânio Vilela votaram com o Sr. Ministro Relator. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Afrânio Vilela.

Brasília, 18 de junho de 2025