



## VOTO DO RELATOR

**PROCESSO ADMINISTRATIVO:** 234290/1998.  
**CONTRIBUINTE:** TANESFIL IND. E COMÉRCIO LTDA  
**REPRESENTANTE LEGAL:** Renato Lena  
**AUTO DE INFRAÇÃO:** 346/2014  
**INFRAÇÃO:** Artigos 26 e 27 da Lei nº 3648/2003, c.c. artigo 34 do Decreto nº 6536/2004, por falta de recolhimento de imposto, com multa estipulada no art. 80, inciso I.

### 1. RELATÓRIO

A Recorrente requereu em fls. 678 a 684 o cancelamento do Auto de Infração nº 346/2017, alegando que a empresa não praticou nenhuma irregularidade fiscal, tendo em vista não se enquadrar como sujeito passivo do ISSQN.

O contribuinte foi autuado conforme os artigos 26 e 27 da Lei nº 3648/2003, c.c. artigo 34 do Decreto nº 6536/2004, por falta de recolhimento de imposto, com multa estipulada no art. 80, inciso I, da Lei supracitada.

Alega o contribuinte que o ISS está sendo cobrado em face dos insumos fornecidos pelos encomendantes, tendo em vista que se trata de industrialização por encomenda. Reforça a alegação o fato de ser contribuinte do ICMS.

Segundo o contribuinte a atividade realizada é uma atividade-meio, ou para uma nova mercadoria ou para aperfeiçoamento de produtos destinados a posterior industrialização ou comercialização.

Esta é a síntese do necessário.

Passa-se a analisar o mérito do recurso, uma vez que tempestivo.

uh.

MP

✗



## 2. VOTO

Em análise quanto ao mérito, qual seja a da não incidência do ISSQN no caso em tela, a ora recorrente não tem razão.

A recorrente tem como objeto social a fabricação de implemento rodoviário para transporte de produtos líquidos a granel e serviços de corte e dobra de aço<sup>1</sup>, o qual no caso sob julgamento, consiste em receber matéria-prima/insumos fornecidos por encomendantes, como chapas de aço e/ou ferro, operando nestes materiais a ação humana de corte e dobra.

Consta dos autos que a recorrente foi autuada pela fiscalização municipal pelo não recolhimento de ISSQN, em razão dos serviços enquadrados no item 14.05 da lista anexa à Lei Complementar nº 116/03 e Lei Municipal nº 4129/2006.

De fato, não restam dúvidas que a recorrente exerceu atividades intermediárias do ciclo produtivo, comumente denominada de **industrialização por encomenda** consistente na prestação de serviços a terceiros que conforme prévias especificações do contratante acaba por transformar a matéria-prima disponibilizada.

Em regra, no serviço de industrialização por encomenda incide o Imposto Sobre Serviços, uma vez que é o imposto que recai sobre a mão de obra contratada, cuja atividade desempenhada pelo prestador encontra-se prevista na lista anexa da Lei Complementar nº 116/2003 e no anexo da Lei Municipal nº 4129/2006 sob o subitem 14.05 (relativo a serviços prestados em bens de terceiros).

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

Nestes serviços prestados em bens que pertencem aos tomadores desses serviços, o bem continua pertencendo a ele: há somente a entrega desse bem para que o prestador faça o seu serviço. Feito o serviço, o bem retorna ao seu dono, o tomador do serviço. Não

1 Fonte: Site oficial da empresa: <http://tanesfil.com.br/empresa>



havendo portanto circulação.

Sendo assim, se não houver transmissão de propriedade do bem móvel, não há ICMS. Sem circulação, inexistente o imposto estadual. Pois bem, quando alguém entrega um bem de sua propriedade para outra pessoa executar o seu conserto, a sua restauração, a sua pintura, ou seja, para prestar um serviço nesse bem, torna-se evidente que não houve circulação, que não houve compra e venda desse bem. Houve apenas uma transferência de posse temporária, para posterior retorno ao seu dono.

Assim estando a atividade mencionada elencada no referido rol taxativo da Lei Complementar nº 116/2003 e da Lei Municipal nº 4129/2006, o fato gerador do imposto ISS restará caracterizado.

Há inclusive jurisprudência firmada pelo Superior Tribunal de Justiça que entende que na atividade de **industrialização por encomenda** incide sim o Imposto Sobre Serviço, conforme é possível extrair do seguinte julgado e seus precedentes:

#### 15ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo

"INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA – ISSQN X ICMS – Ação Anulatória de Débito Fiscal – Atividade de impressão de material gráfico, personalizado e sob encomenda – Natureza de prestação de serviço – Inclusão do produto na cadeia produtiva do cliente – Irrelevância – Dever jurídico-obrigacional do prestador que se extingue com a entrega do serviço encomendado – Precedentes do STJ – ISS devido – Sentença reformada. RECURSO PROVIDO". (TJSP 15ª Câmara de Direito Público, Apelação nº 1003230-87.2014.8.26.0278, Rel. Desembargador Fortes Muniz, j. em 07.02.2019).

Há também decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça que versa sobre a mesma temática:

"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. "INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA". PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. INCIDÊNCIA DE ISS. PRECEDENTES. 1. As Turmas de Direito Público desta Corte têm entendimento consolidado no sentido de que a "industrialização por encomenda" caracteriza prestação de serviço sujeita à incidência de ISS, e não de ICMS. Precedentes: AgRg no Ag 1369818/PR, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 05/03/2013, DJe 11/03/2013 e AgRg no AREsp 328.624/ES, rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/09/2013, DJe 25/09/2013) 2. Agravo regimental a que se nega provimento. (AgRg no Ag 1361444/RS, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 10/12/2013, DJe 17/12/2013)"



Portanto, frente ao explanado, e concorrente à jurisprudência acostada sobre o tema em tela, tem-se que a **industrialização por encomenda**, configura atividade-fim do prestador do serviço, uma vez que após o cumprimento de sua obrigação com a devolução do bem ao tomador de serviço que o encomendou, este é que decidirá sobre a sua destinação.

Deste modo, os serviços prestados e documentados, no entender dessa Comissão julgadora, foram devidamente enquadrados pela fiscalização no ato de lavratura do Auto de Infração objeto de recurso **no subitem 14.05.**

## CONCLUSÃO

Pelo exposto, a Comissão de Julgamento de Recursos Tributários, constituída pela Portaria nº 11.197 de 11 de fevereiro de 2019, alterada pela Portaria nº 11.239 de 10 de março de 2019, **CONHECE** do Recurso Voluntário interposto, e no mérito decide **NEGAR PROVIMENTO** à pretensão do recorrente, decidindo pela manutenção do Auto de Infração nº 346/2004 por seus próprios fundamentos.

Publique-se.

Mauá, 19 de setembro de 2019.

  
MÔNICA APARECIDA MARQUES CAMPOS  
Vice-Presidente  
RF 36.043

  
LUCIANA SALES COALHETA  
Membro  
RF 28.411

  
RAFAEL MOREIRA FERREIRA  
Membro  
RF 36.829