



# Tribunal de Justiça de Minas Gerais

Número do 1.0707.12.021687-4/001      Numeração 0216874-  
Relator: Des.(a) Peixoto Henriques  
Relator do Acórdão: Des.(a) Peixoto Henriques  
Data do Julgamento: 04/11/2014  
Data da Publicação: 07/11/2014

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL. MANDANDO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. "INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA". INDEVIDA COBRANÇA DO ICMS. ORDEM CONCEDIDA. RECURSO PROVIDO. Se indubitável que na "industrialização por encomenda" é devida a incidência de ISSQN e não a do ICMS, se documentalmente comprovado que a empresa vem sendo obrigada a recolher ICMS pela realização dessa atividade específica ("industrialização por encomenda"), se sua prestação é perfeitamente divisível de todas as outras atividades prestadas pela empresa para fins contábeis e, por fim, se a empresa delimitou inequivocamente seu pedido no "mandamus" para que fosse ordenado à autoridade coatora que se abstivesse "de exigir da impetrante pagamento de ICMS - (...) relativamente à prestação de serviço de industrialização por encomenda (...) código CFOP 5124", não há se falar em ausência de prova pré-constituída do direito alegado e nem tampouco em risco de "deferimento genérico da segurança".

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0707.12.021687-4/001 - COMARCA DE VARGINHA - APELANTE: SOCIEDADE TÉCNICA MINEIRA LTDA - APELADO: ESTADO DE MINAS GERAIS - AUTORI. COATORA: DELEGADO DA RECEITA ESTADUAL EM VARGINHA

ACÓRDÃO



# Tribunal de Justiça de Minas Gerais

Vistos etc., acorda, em Turma, a 7ª CÂMARA CÍVEL do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, na conformidade da ata dos julgamentos e à unanimidade, em DAR PROVIMENTO.

DES. PEIXOTO HENRIQUES

RELATOR

DES. PEIXOTO HENRIQUES (RELATOR)

V O T O

Cuida-se aqui de apelação (fls. 257/269) interposta pela Sociedade Técnica Mineira Ltda. contra sentença (fls. 244/247) que, prolatada nos autos do mandado de segurança por ela impetrado em face do Estado de Minas Gerais contra ato do Delegado da Receita Estadual em Varginha, denegou a segurança, sem julgamento do mérito, nos termos do art. 6º, § 5º, da Lei nº 12.016/09, diante da ausência de prova da liquidez e certeza do direito afirmado pela empresa impetrante, tendo, por fim, condenado a impetrante ao pagamento das custas processuais.

Em suma, aduz a apelante: que sem razão a sentença, sendo necessária sua reforma integral, pois ao considerar inadequada a via do mandado de segurança e melhor no caso a utilização dos meios ordinários, onde cabível a dilação probatória, baseou-se o juízo "a quo" em falsas premissas; que "a autoridade coatora exige recolhimento de ICMS" sobre prestação de serviços identificada pelo Código Fiscal de Operações e Prestações - CFOP nº 5.124; que dita atividade "não se submete ao ICMS"; que "a descrição do contrato social é apenas hipotética e não exerce qualquer influência sobre a tributação de empresa", tributação esta que se dá a partir dos fatos concretos - os fatos geradores; que impetrou o mandado de segurança "para eximir do ICMS uma atividade específica: aquela identificada pelo código CFOP 5124"; e, ainda, que deve receber



# Tribunal de Justiça de Minas Gerais

tratamento isonômico àquele dado a outras empresas em casos semelhantes ao descrito nos autos, não só pelo TJMG como também pelo STJ.

Requer a reforma da sentença, com a concessão da ordem.

Efetuada o preparo (fl. 270).

Há contrarrazões (fls. 273/284).

A d. PGJ/MG manifesta-se às fls. 292/298, através do judicioso parecer do i. Procurador de Justiça Olintho Salgado de Paiva, opinando "pelo desprovemento do recurso voluntário, confirmando-se a decisão monocrática".

É, em síntese, o relatório.

Passo à decisão.

Conheço do recurso, presentes os requisitos de admissibilidade; e, além de admissível, o apelo é parcialmente procedente.



# Tribunal de Justiça de Minas Gerais

Busca a empresa impetrante/apelante neste "mandamus" a não incidência de ICMS sobre suas prestações de serviços de beneficiamento de materiais de clientes, atividade denominada "industrialização por encomenda", serviços estes prestados através do "Código CFOP nº 5.124". Para tanto, aduz que, estando o serviço prestado listado no item 14.05 da Lei Complementar nº 116/03, está sujeito ao ISSQN, conforme art. 1º daquele mesmo dispositivo legal. Afirma impossível a incidência de ICMS sobre operações que consistem em "autêntica obrigação de fazer", quando devido aquele tributo apenas nas operações mercantis que se traduzem em obrigações de dar. Termina por requerer a determinação à autoridade coatora de abster-se de exigir o pagamento do ICMS nas operações prestadas sob o "Código CFOP 5124".

As informações foram prestadas.

Indeferida a liminar.

Opina a Promotoria pela extinção do processo, sem resolução de seu mérito, ou pela parcial concessão da ordem, desobrigando a impetrante do recolhimento do ICMS quando o serviço por ela prestado estiver previsto na lista de que trata a LC n.º 116/03 (fls. 233/242).

O d. sentenciante, entendendo necessária maior dilação probatória, pois diante da documentação apresentada não encontrou de plano a certeza e liquidez do direito afirmado, já que "um



# Tribunal de Justiça de Minas Gerais

deferimento genérico da segurança pretendida poderia atingir situações no mínimo duvidosas" diante da prestação de atividades mistas pela empresa impetrante, conforme o contrato social apresentado, tendo inclusive apontado a necessidade de produção de prova pericial, denegou a segurança pretendida sem o julgamento de mérito (fls. 244/247).

Opostos embargos declaratórios pela impetrante (fls. 250/252), foram eles rejeitados diante da "falta de clareza" nos fatos objetos do pedido (fl. 253).

Apelou então a empresa impetrante, requerendo a reforma da sentença, afiançado demonstrados nos autos a prestação dos serviços de "industrialização por encomenda" de produtos pertencentes a seus clientes, prestação de serviço especificamente identificada por código próprio em nota fiscal e sobre a qual indevida a incidência de ICMS, conforme Lei Complementar nº 116/03 e entendimento jurisprudencialmente assentado nos tribunais pátrios.

Reafirmando ter requerido a não incidência de ICMS apenas sobre uma atividade específica, não sendo o caso de considerar-se a generalidade do objeto social previsto em seu contrato social, tratando-se, portanto, de tributação incidente sobre fato gerador definido, pugna pela reforma da sentença com a concessão da segurança pleiteada.

A análise do presente recurso cinge-se, como se vê, à apuração da presença ou não do direito líquido e certo da empresa impetrante/apelante a ser protegido pelo "mandamus".



# Tribunal de Justiça de Minas Gerais

Nos termos do art. 5º, LXIX, da CR/88 e do art. 1º da Lei n.º 12.016/09, presta-se o mandado de segurança à proteção do cidadão contra ato ilegal ou proferido com abuso de autoridade que viole ou cause receio de violação de direito líquido e certo, sendo este assim definido por Maria Sylvia Zanella di Pietro:

"Hoje, está pacífico o entendimento de que a liquidez e certeza referem-se aos fatos; estando estes devidamente provados, as dificuldades com relação à interpretação do direito serão resolvidas pelo juiz. Esse entendimento ficou consagrado com a Súmula nº 625, do STF, segundo a qual "controvérsia sobre matéria de direito não impede a concessão de mandado de segurança". Daí o conceito de direito líquido e certo como o direito comprovado de plano, ou seja, o direito comprovado juntamente com a petição inicial. No mandado de segurança, inexistente a fase de instrução, de modo que, havendo dúvidas quanto às provas produzidas na inicial, o juiz extinguirá o processo sem julgamento de mérito, por falta de um pressuposto básico, ou seja, a certeza e liquidez do direito." (Direito Administrativo, 18.ª ed., Jurídica Atlas, p. 677)

Convém ainda lembrar, outrossim, que o mandado de segurança não é cabível contra lei em tese (Súmula n.º 266/STF) e nem contra ato passível de recurso administrativo com efeito suspensivo (art. 5º, I, Lei n.º 12.016/09).

Sobre a ação mandamental, elucida Hely Lopes Meirelles:



# Tribunal de Justiça de Minas Gerais

"Mandado de segurança individual é o meio constitucional (artigo 5º, LXIX) posto à disposição de toda pessoa física ou jurídica, órgão com capacidade processual, ou universalidade reconhecida por lei para proteger direito individual, próprio, líquido e certo, não amparado por 'habeas corpus', lesado ou ameaçado de lesão, por ato de qualquer autoridade, seja de que categoria for e sejam quais forem as funções que exerça. Está regulado pela Lei 12.016, de 7.8.2009.

O mandado de segurança é ação civil de rito sumário especial, sujeito a normas procedimentais próprias, pelo que as normas específicas do Código de Processo Civil só lhe são aplicáveis quando referidas pela Lei 12.016, mas suas disposições gerais podem ser aplicadas supletivamente. Destina-se a coibir atos ilegais de autoridade lesivos a direito subjetivo, líquido e certo do impetrante. Por ato de autoridade, suscetível de mandado de segurança, entende-se toda ação ou omissão do Poder Público ou de seus delegados, no desempenho de suas funções ou a pretexto de exercê-las, seja de que categoria for a autoridade e sejam quais forem as funções que exerça.

(...)

Direito líquido e certo é o que se apresenta manifesto na sua existência, delimitado na sua extensão e apto a ser exercitado no momento da impetração - ou seja, pressupõe fatos incontroversos, demonstrados de plano por prova pré-constituída, por não admitir dilação probatória." (Direito Administrativo Brasileiro, 36ª ed., Ed. Malheiros, ps. 754/755).

O mandado de segurança, é certo, não permite dilação probatória face ao seu rito célere, de toda sorte que a prova pré-constituída deve demonstrar, de plano, a liquidez e certeza do direito.

A propósito, vale conferir os ensinamentos de José dos Santos Carvalho Filho e de Hely Lopes Meirelles, respectivamente:



# Tribunal de Justiça de Minas Gerais

"Constitui objeto da tutela de ambas as espécies de mandado de segurança o direito líquido e certo. Trata-se de noção bastante controversa, havendo alguns autores que entendem que o fato sobre que se funda o direito é que pode ser líquido e certo, e não o direito em si, este sempre líquido e certo quando existente. Domina, porém, o entendimento de que o direito líquido e certo é aquele que pode ser comprovado de plano, ou seja, aquela situação que permite ao autor da ação exibir desde logo os elementos de prova que conduzam à certeza e à liquidez dos fatos que amparam o direito. Se o impetrante não tem esses elementos logo no início do mandado de segurança, não pode se valer desse instrumento, mas sim das ações comuns. Não obstante, a controvérsia sobre matéria de direito não constitui óbice à concessão da segurança." (Manual de Direito Administrativo, 17.<sup>a</sup> ed., p. 880)

"Em última análise, direito líquido e certo é direito comprovado de plano. Se depender de comprovação posterior, não é líquido nem certo, para fins de segurança. (...) Por se exigir situações e fatos comprovados de plano é que não há instrução probatória no mandado de segurança. Há, apenas, uma dilação para informações do impetrado sobre as alegações e provas oferecidas pelo impetrante, com subsequente manifestação do Ministério Público sobre a pretensão do postulante. (...) As provas tendentes a demonstrar a liquidez e certeza do direito podem ser de todas as modalidades admitidas em lei, desde que acompanhem a inicial, salvo no caso de documento em poder do impetrado (art. 6º, parágrafo único) ou superveniente às informações." (Mandado de Segurança. 26. ed., p. 37)

Deste modo, a demonstração do direito líquido e certo, em sede de mandado de segurança, impõe a apresentação de prova pré-constituída, haja vista que o "writ" não comporta a fase instrutória



# Tribunal de Justiça de Minas Gerais

"iter" procedimental inerente aos ritos que contemplam cognição primária.

Este, aliás, é o posicionamento sedimentado do c. STJ:

"1. O rito do Mandado de Segurança demanda a comprovação in initio litis do fatos em que se funda o direito líquido e certo invocado pelo impetrante. (...) 3. 'O direito líquido e certo, para fins de mandado de segurança, é o que se apresenta manifesto na sua existência, delimitado na sua extensão e apto a ser exercitado no momento da impetração' (MEIRELLES, Hely Lopes. Mandado de Segurança. 28ª ed. São Paulo: Malheiros, 2005, págs. 36/37). (...)" (AgRg no RMS n.º 297.52/PE, 5ª T/STJ, rel. Min. Campos Marques, DJe 26/8/2013 - ementa parcial)

"1. O Mandado de Segurança detém entre seus requisitos a demonstração inequívoca de direito líquido e certo pela parte impetrante, por meio da chamada prova pré-constituída, inexistindo espaço para a dilação probatória na célere via do mandamus. 2. Para a comprovação do direito líquido e certo, é necessário que, no momento da sua impetração, seja facilmente aferível a extensão do direito alegado e que este possa ser prontamente exercido." (AgRg no RMS n.º 40.060/RS, 2ª T/STJ, rel. Min. Herman Benjamin, DJe 9/5/2013 - ementa parcial)

"7. O Mandado de segurança - remédio de natureza constitucional - visa a proteção de direito líquido e certo, exigindo a constatação de plano do direito alegado, e por ter rito processual célere não comporta dilação probatória. 8. Dessarte, o direito invocado, para ser amparável por mandado de segurança, há de ser contemplado em norma legal e ser indubitável (certo e incontestável)." (MS n.º 8.821/DF, rel. Min. Luiz Fux, DJ 23/6/2004 - ementa parcial)



# Tribunal de Justiça de Minas Gerais

Bem como deste eg. Tribunal; confira-se:

"O mandado de segurança, tido como remédio de natureza constitucional, visa proteger direito líquido e certo violado ou na iminência de ser violado por ação ou omissão ilegal ou abusiva advinda de autoridade, seja de que categoria for ou sejam quais forem as funções que exerça, exigindo-se da parte impetrante prova pré-constituída, ou seja, produzida de plano, como condição essencial à verificação da existência do alegado direito líquido e certo, independentemente de dilação probatória." (AC n.º 1.0024.12.274711-6/002, 1ª CCív/TJMG, rel. Des. Armando Freire, DJ 12/12/2013 - ementa parcial)

"Em mandado de segurança a prova pré-constituída dos fatos em que se fundamenta o direito líquido e certo constitui condição da ação sem a qual inadequada a via eleita." (MS n.º 1.0000.13.016072-4/000, 7ª CCív/TJMG, Des. Oliveira Firmo, DJ 29/11/2013 - ementa parcial)

"Direito líquido e certo é aquele comprovado de plano, que se apresenta com todos os requisitos para o seu reconhecimento e exercício no ato da impetração." (MS n.º 1.0000.13.027921-9/000, 7ª CCív/TJMG, rel. Des. Wander Marotta, DJ 8/11/2013 - ementa parcial)

No caso aqui tratado, o d. sentenciante denegou a segurança, com base no art. 6º, § 5º, da Lei n.º 12.016/09, por ter entendido não ter a impetrante, ora apelante, carreado aos autos a prova pré-constituída da existência do seu direito líquido e certo, a justificar a impetração do "mandamus".



# Tribunal de Justiça de Minas Gerais

Na inicial do mandado de segurança, a impetrante/apelante sustenta seu direito líquido e certo à não exigibilidade do ICMS sobre suas operações de prestação de serviços de "industrialização por encomenda", identificáveis pelo "Código CFOP 5.124", juntando, para comprovação do direito por ela afirmado, além de cópia de seu contrato social (fls. 11/18), os documentos de fls. 50/203, que consistem em cópias de seus livros contábeis contendo seu "Registro de Apuração de ICMS" no período compreendido entre janeiro de 2004 a junho de 2007 e março de 2011 a junho de 2012, onde constam os valores fiscais cobrados a título de ICMS.

"Data maxima venia", entendo ter a inicial desta impetração exibido documentação satisfatória para se afirmar acompanhada de prova pré-constituída do direito nela alegado, merecendo, portanto, reforma a sentença.

Explico.

Na documentação apresentada pela impetrante/apelante, possível comprovar que naqueles períodos (jan/2004 a jun/2007 e mar/2011 a jun/2012) recolheu ela ICMS sobre várias operações suas, dentre elas aquelas identificadas pelo "Código 5.124 - Industrialização efetuada para outra empresa" (ver, p. ex., fls. 169, 171 e 173).

Ora, segundo o Código Fiscal de Operações e Prestações das Entradas de Mercadorias e Bens e da Aquisição de Serviços - CFOP, elaborado pelo Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Financeiras - SINIEF, o "Código 5.124" se refere a "industrialização efetuada para outra empresa", e nele se classificam "as saídas de mercadorias industrializadas para terceiros, compreendendo os valores referentes aos serviços prestados e os das



# Tribunal de Justiça de Minas Gerais

mercadorias de propriedade do industrializador empregadas no processo industrial" (fonte: [http://www1.fazenda.gov.br/confaz/confaz/ajustes/2001/AJ\\_007\\_01.htm](http://www1.fazenda.gov.br/confaz/confaz/ajustes/2001/AJ_007_01.htm)).

Por seu turno, a Lei Complementar nº 116/03, assim dispõe:

"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."

Comentando a norma, esclarece a doutrina:

"Segundo a Lei Complementar 116/2003, o ISS tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da Lista anexa à referida lei, ainda que tais serviços não constituam a atividade preponderante do prestador (art. 1º)." (Hugo de Brito Machado, Curso de Direito Tributário, Malheiros, 32ª ed., p. 410)

Na dita "lista anexa", segue relacionado como fato gerador de ISSQN:

"14 - Serviços relativos a bens de terceiros:

(...)

14.05 - Restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura,



# Tribunal de Justiça de Minas Gerais

beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos quaisquer."

E, como já jurisprudencialmente assentado:

"A prestação de serviço de beneficiamento e polimento de peças de metal, por encomenda ('industrialização por encomenda'), subsume-se à previsão contida no item 14.05 da Lista Anexa à LC 116/2003, razão pela qual é legítima a incidência do ISS sobre a atividade. Nesse sentido: REsp 888.852/ES, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 01/12/2008; REsp 1.097.249/ES, 1ª Turma, Rel. Min. Denise Arruda, DJe de 26.11.2009; REsp 959.258/ES, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 27.8.2009; AgRg no Ag 1.362.310/RS, 1ª Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 6.9.2011." (AgRg nos EAg nº. 1360188/RS, 1ª Seç/STJ, rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe 17/6/2014 - ementa parcial)

"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)." (AgRg no Ag nº. 1361444/RS, 1ª T/STJ, rel. Min. Sérgio Kukina, DJe 17/12/2013 - ementa parcial)

"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



# Tribunal de Justiça de Minas Gerais

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). 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 desconsideração à hipótese de incidência do ISS." (Aires Barreto,



# Tribunal de Justiça de Minas Gerais

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



# Tribunal de Justiça de Minas Gerais

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). 14. Recurso especial provido." (REsp n.º 888.852/ES, 1ª T/STJ, rel. Min. Luiz Fux, DJe 1/12/2008 - grifei e negritei)

"A jurisprudência é firme, no sentido de que a 'industrialização por encomenda' caracteriza prestação de serviço - obrigação de fazer, sujeita, portanto, à incidência do ISS." (AC n.º. 1.0079.08.448530-3/001, 4ª CCív/TJMG, rel. Des. Moreira Diniz, DJ 2/12/2010, ementa parcial)

"A atividade de industrialização por encomenda configura prestação de serviço, constante da lista anexa à Lei Complementar n.º 116/2003 e, portanto, tributável pelo ISSQN." (AC n.º. 1.0079.08.454869-6/001, 5ª CCív/TJMG, rel. Des. Barros Levenhagen, DJ 10/12/2009, ementa parcial)

Pois bem...

Se indubitável que na "industrialização por encomenda" é devida a incidência de ISSQN e não a do ICMS, se documentalmente comprovado que a empresa impetrante vem sendo obrigada a recolher ICMS pela realização dessa operação específica ("industrialização por encomenda"), se sua prestação é perfeitamente divisível de todas as outras atividades prestadas pela empresa para fins contábeis e, por fim, se a empresa impetrante/apelante inequivocamente delimitou seu pedido no "mandamus" para que fosse ordenado à autoridade coatora que se abstivesse "de exigir da impetrante pagamento de ICMS - (...)



# Tribunal de Justiça de Minas Gerais

relativamente à prestação de serviço de industrialização por encomenda (...) código CFOP 5124", tem-se que, ao contrário do entendimento adotado pelo magistrado "a quo", não há se falar em ausência de prova pré-constituída do direito alegado e nem tampouco em risco de "deferimento genérico da segurança".

Tanto que, sobreleva assinalar, o impetrado não aponta, em suas informações, a ausência de prova pré-constituída acerca da natureza da operação por ele tributada como justificativa para a denegação da ordem, tendo, nessa peça, defendido legítima a cobrança do ICMS ao seguinte argumento:

"No contrato social da empresa e na respectiva alteração juntados nas fls. 11/18 lê-se que:

"A sociedade tem por objeto social o tratamento superficial do aço, serviços de usinagem, galvanotécnica, solda e fabricação de equipamentos de uso em geral no ramo metalúrgico." (grifo nosso)

Sendo que, por força das alterações contratuais, consolidou seu objetivo social nos seguintes termos:

Desde já resta claro que, além da prestação de serviços, a impetrante também fabrica equipamentos de uso geral na indústria metalúrgica.

Também pelos documentos juntados nas fls. 168/203, referentes ao registro de apuração do ICMS, pode-se constatar que, além da prestação de serviços, a impetrante desenvolve atividade de fabricação, industrialização e comercialização de mercadorias, uma vez que nos mesmos constam as seguintes expressões:

"Compras para industrialização; vendas de produção própria ou de terceiros; outras saídas de mercadorias; compra para



# Tribunal de Justiça de Minas Gerais

comercialização;"

Assim, não há dúvida de que a atividade desenvolvida pela impetrante está sujeita à incidência do ICMS, haja vista a constatação das várias etapas das operações relativas à circulação de mercadoria, quais sejam, a fabricação, a industrialização e a comercialização." (fl. 222)

Não me furto a dizer: ainda que contratualmente habilitada a impetrante à "fabricação de equipamentos de uso em geral no ramo metalúrgico", impossível ignorar que na específica atividade de "industrialização por encomenda" ela não se desincumbe de uma obrigação de dar, mas, sim, de uma obrigação de fazer, a qual se encerra com a entrega do que lhe foi "encomendado".

Mediante tais considerações, DOU PROVIMENTO ao recurso, o que faço para, reformando a sentença, conceder a segurança "para ordenar à autoridade coatora se abstenha de exigir da impetrante pagamento de ICMS (...) relativamente à prestação de serviço de industrialização por encomenda (CFOP 5124)", bem como "se abstenha de exigir o cumprimento de quaisquer das correspondentes obrigações acessórias", isso em relação às futuras operações da impetrante e, ainda, àqueles verificadas após a impetração.

Diante da Súmula n.º 512 do STF, do art. 25 da Lei n.º 12.016/09 e, ainda, do art. 10, I, da LE n.º 14.939/03, deixo de condenar o impetrado ou o apelado nos ônus sucumbenciais.

Sem custas recursais (art. 10, I, LE n.º14.939/03).



# Tribunal de Justiça de Minas Gerais

É o meu voto.

DES. WASHINGTON FERREIRA - De acordo com o Relator.

DES. LLEWELLYN MEDINA - De acordo com o Relator.

SÚMULA: "DERAM PROVIMENTO."