000001

Recebido em 06/01/2014
Fernanda Cristina Sanches
Assistente Legislativo
Câmara Municipal de Toledo

PREFEITURA DO MUNICÍPIO DE TOLEDO
Estado do Paraná

Ofício nº 0004/2014-GAB

Toledo, 2 de janeiro de 2014.

À Sua Excelência o Senhor
VEREADOR ADRIANO REMONTI
Presidência da Câmara Municipal de Toledo - PR
Nesta cidade

Assunto: Faz referência ao Ofício nº 824/LEG/CM, que versa sobre o Requerimento nº 239/2013.

Senhor Presidente da Câmara,

1. Em atenção ao contido no Ofício supra, datado de 13 de novembro de 2013 e protocolizado nesta municipalidade em 21.11.2013, encaminhamos apenso a este expediente cópia do Memorando nº 89/2013, formulado pela Assessoria Jurídica do Município de Toledo, com os respectivos anexos, contemplando as informações solicitadas por esse Legislativo.

2. Limitados ao exposto, nos colocamos a disposição dessa Casa de Leis para esclarecimentos adicionais, porventura necessários.

Atenciosamente,

LUIS ADALBERTO BETO LUNITTI PAGNUSSATT
Prefeito do Município de Toledo

PREFEITURA DO MUNICÍPIO DE TOLEDO
Estado do Paraná
Assessoria Jurídica

MEMORANDO N° 89/2013 - ASSEJUR

Toledo, 23 de dezembro de 2013.

DA: ASSESSORIA JURÍDICA
PARA: LUÍS ADALBERTO BETO LUNITTI PAGNUSSATT - PREFEITO

Considerando as informações solicitadas no ofício nº 824/LEG/CM, vimos, com base nas cópias dos autos dos processos judiciais que seguem em anexo, prestar as informações que adiante se vê:

1. QUANTO AO PROCESSO NPU 0001444-76.2010.8.16.0170, DA 2ª VARA CÍVEL DA COMARCA DE TOLEDO

Pergunta 01:

Por que razão o Município perdeu essa ação judicial?

Resposta:

Nos termos do Acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Paraná, que julgou o feito em sede de apelação, o Município perdeu a ação pelas razões que se encontram acostadas no V. Acórdão de fls. 430 a 439, cuja ementa é do seguinte teor:

> TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA (ISSQN). ATIVIDADE DESENVOLVIDA EM PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. 1. RECEBIMENTO DE PEÇAS DE COURO

> E PRODUÇÃO DA PARTE SUPERIOR DO CALÇADO (CABEDAL), COM APLICAÇÃO DE NOVOS MATERIAIS. ATIVIDADE MEIO QUE COMPÕE O PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR ENCOMENDA PARA USO PONTUAL, PESSOAL OU EMPRESARIAL DE CONSUMIDOR FINAL. ATIVIDADE QUE NÃO SE ENQUADRA NO ITEM 14.05, DA LISTA ANEXA, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 116/2006. 2. PEDIDO DE DEPÓSITO JUDICIAL DEFERIDO. DETERMINADA A SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO E EXPEDIÇÃO DE CERTIDÃO POSITIVA COM EFEITOS DE NEGATIVA. APLICAÇÃO DO ART. 151, II, DO CTN. 3. RECURSO DE APELAÇÃO PROVIDO EM PARTE. RECURSO ADESIVO PREJUDICADO. "Ao interpretar a legislação de regência à luz dos conceitos constitucionais de prestação de serviços e de circulação de mercadorias, esta Corte definiu que serviços gráficos feitos por encomenda e segundo especificações singulares se submeteriam ao ISS municipal. Por outro lado, serviços gráficos dos quais resultassem produtos colocados indistintamente no comércio, dotados de características e qualidade quase uniformes, sofreriam a incidência do ICMS estadual. (...) Assim, não há como equiparar a produção gráfica personalizada e encomendada para uso pontual, pessoal ou empresarial, e a produção personalizada e encomendada para fazer parte de complexo processo produtivo destinado a por bens em comércio." (STF - ADI nº 4389 MC - Rel. Min. Joaquim 2ª Câmara Cível - TJPR 2 Barbosa - Tribunal Pleno - DJe 25-5- 2011). (Apelação Cível nº 1.060.933-3, Rel. Des. Lauro Laertes de Oliveira, Segunda Câmara Cível, julgado em 25/06/2013, DJe 11/07/2013)

Do Corpo do V. Acórdão, outrossim, pode-se ler a seguinte fundamentação, dada à conclusão a que a C. Câmara chegou, no julgamento do feito:

> [...]
> 5. A controvérsia cinge-se em aferir a incidência do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), previsto no item 14.05, da lista anexa, da Lei Complementar nº 116/2003, sobre o beneficiamento de matéria-prima, não destinada à comercialização e sim a pessoa jurídica que atua na confecção de calçados.
> Do recurso de apelação
> 6. Em primeiro lugar, a sentença, proferida pelo juiz singular, utilizou como fundamento o precedente do Superior Tribunal de Justiça (Resp nº 888.852/RS - fls. 368-370).
> 7. Com efeito, o Superior Tribunal de Justiça pacificou entendimento no sentido de que "a "industrialização por encomenda" caracteriza prestação de serviço sujeita à incidência de ISS, e não de ICMS", nos casos em que "a matéria-prima beneficiada foi fornecida exclusivamente pelo contratante do serviço e não houve circulação de mercadoria." (AgRg no Recurso Especial

nº 1.280.329/MG - Rel. Min. Herman Benjamin - 2ª Turma - DJe 13-4-2012).

8. Entretanto, o referido entendimento não se aplica ao caso dos autos, porque aqui existe sim a transferência de mercadorias, na medida em que as apelantes aplicam materiais próprios (linhas, ilhós para cadarços e cola) para o beneficiamento de material (cabedal) a ser devolvido a Bompel, conforme as notas fiscais de fls. 285-305.

9. Além disso, o Supremo Tribunal Federal já decidiu que o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza não incide no beneficiamento de matéria-prima, na industrialização por encomenda, de produtos não acabados destinados à comercialização, no julgamento da Medida Cautelar na ADI nº 4389:

"Constitucional. Tributário. Conflito entre imposto sobre serviços de qualquer natureza e imposto sobre operação de circulação de mercadorias e de serviços de comunicação e de transporte intermunicipal e interestadual. Produção de embalagens sob encomenda para posterior industrialização (serviços gráficos). Ação direta de inconstitucionalidade ajuizada para dar interpretação conforme ao o art. 1º, caput e § 2º, da lei complementar 116/2003 e o subitem 13.05 da lista de serviços anexa. Fixação da incidência do ICMS e não do ISS. Medida cautelar deferida. Até o julgamento final e com eficácia apenas para o futuro (ex nunc), concede-se medida cautelar para interpretar o art. 1º, caput e § 2ª Câmara Cível - TJPR 6 2º, da Lei Complementar 116/2003 e o subitem 13.05 da lista de serviços anexa, para reconhecer que o ISS não incide sobre operações de industrialização por encomenda de embalagens, destinadas à integração ou utilização direta em processo subseqüente de industrialização ou de circulação de mercadoria. Presentes os requisitos constitucionais e legais, incidirá o ICMS." (ADI nº 4389 MC - Rel. Min. Joaquim Barbosa - Tribunal Pleno - DJe 25-5-2011).

Constou no fundamento da referida decisão:

"Ao interpretar a legislação de regência à luz dos conceitos constitucionais de prestação de serviços e de circulação de mercadorias, esta Corte definiu que serviços gráficos feitos por encomenda e segundo especificações singulares se submeteriam ao ISS municipal. Por outro lado, serviços gráficos dos quais resultassem produtos colocados indistintamente no comércio, dotados de características e qualidade quase uniformes, sofreriam a incidência do ICMS estadual.

Como se percebe, a solução seguiu as mesmas razões de ser aplicadas aos programas de computador, divididos em logiciários de prateleira (off the shelf software) e logiciários personalizados (customised software).

Penso que os mesmos fundamentos que animaram os precedentes apontados são aplicáveis ao caso, mas com a devida ponderação. Nesta etapa histórica, os conceitos civilistas de serviços e de mercadorias servem de ponto de partida, mas não são suficientes. O fato gerador deve ser interpretado de acordo com a expressão econômica da base de cálculo e com o contexto da cadeia produtiva.

(...)

Para o aparente conflito entre o ISS e o ICMS nos serviços gráficos, nenhuma qualidade intrínseca da produção de embalagens resolverá o impasse. A solução está no papel que essa atividade tem no ciclo produtivo.
Conforme se depreende dos autos, as embalagens têm função técnica na industrialização, ao permitirem a conservação das propriedades físico-químicas dos produtos, bem como o transporte, o manuseio e o armazenamento dos produtos. Por força da legislação, tais embalagens podem ainda exibir informações relevantes aos consumidores e a quaisquer pessoas que com ela terão contato.
Trata-se de típico insumo.
Neste momento de juízo inicial, tenho como densamente plausível a caracterização desse tipo de atividade como circulação de mercadorias ("venda"), ainda que fabricadas as embalagens de acordo com especificações do cliente, e não como a contratação de serviço.
Aliás, a ênfase na encomenda da industrialização parece-me insuficiente para contrariar a tese oposta. Diante da sempre crescente complexidade técnica das atividades econômicas e da legislação regulatória, não é razoável esperar que todos os tipos de invólucro sejam produzidos de antemão e postos, indistintamente, à disposição das partes interessadas para eventual aquisição. Nem é adequado pretender que as atividades econômicas passem a ser verticalizadas, de modo a levar os agentes de mercado a absorver todas as etapas do ciclo produtivo.
Assim, não há como equiparar a produção gráfica personalizada e encomendada para uso pontual, pessoal ou empresarial, e a produção personalizada e encomendada para fazer parte de complexo processo produtivo destinado a por bens em comércio.
(...)
Ante o exposto, concedo a medida liminar pleiteada, para dar interpretação conforme a Constituição ao art. 1º, caput e § 2º, da Lei Complementar 116/2003 e o subitem 13.05 da lista de serviços anexa, para reconhecer que o ISS não incide sobre operações de industrialização por encomenda de embalagens, destinadas à integração ou utilização direta em processo subseqüente de industrialização ou de circulação de mercadoria. Presentes os requisitos constitucionais e legais, incidirá o ICMS."
10. Embora a decisão do Supremo Tribunal Federal, tenha sido aplicada ao conflito entre o ISS e o ICMS nos serviços gráficos, serviços estes previstos no item 13.05, da lista anexa a Lei Complementar nº 116/2003. O raciocínio desenvolvido naquele julgado também se aplica ao caso concreto.
11. Deve-se observar que, nas atividades desenvolvidas pelas apelantes, não se trata do beneficiamento de matéria-prima decorrente de encomenda com especificações singulares (produto personalizado) nem são destinadas a um cliente na qualidade de consumidor final.
12. O beneficiamento de matéria-prima, que resulta na transformação do couro recebido da Bompel em peças da parte superior do calçado (cabedal), importa na confecção em larga escala de produção, de maneira uniforme e despersonalizada, inclusive com a adição de novos materiais como fios e cola.

13. Assim, não se deve considerar, aqui, apenas o conceito de Aires F. Barreto de que a "(...) o aspecto material da hipótese de incidência do ISS é a conduta humana (prestação de serviço) consistente em desenvolver um esforço visando a adimplir uma obrigação de fazer." (ISS na Constituição e na Lei. 2ª ed. São Paulo: Dialética, 2005. p. 295), para concluir que há incidência do ISSQN.

14. Vale notar que, mais uma vez, que o papel da atividade desenvolvida pelas apelantes, no ciclo produtivo, não importa em encomenda para uso pontual, pessoal ou empresarial.

15. De fato, é inegável que o beneficiamento, nas atividades desenvolvidas pelas apelantes, faz parte de um complexo processo produtivo destinado colocação de bens no comércio. Afinal, o cabedal nada mais é do que uma das partes que irá compor o calçado, este sim o produto final destinado à comercialização.

16. Este Tribunal já manifestou entendimento no mesmo sentido:

"Tributário. Mandado de segurança. Serviço de empacotamento e acondicionamento de produtos para terceiros. Atividade meio integrante do processo de industrialização, comercialização e circulação de mercadorias. Legislação anterior (Decreto-lei n.º 106/68) que excluía expressamente da tributação do ISS as atividades de envasamento cujos objetos se destinavam à industrialização. Alterações introduzidas pela Lei Complementar n.º 106/03. Ressalva anterior omitida. Entendimento de que tais atividades passaram a integrar o âmbito de tributação do ISSQN. Impossibilidade. Quebra de harmonia entre a repartição constitucional das competências tributárias. Prevalência do IPI e do ICMS. Precedentes desta Corte e do Supremo Tribunal Federal. Segurança concedida. Recurso provido." (Apelação Cível nº 837.839-4 - Rel. Des. Salvatore Antonio Astuti - 1ª Câmara Cível - DJe 2-2-2012).

"Tributário. Ação declaratória. ISS - Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza. Lavanderia e tinturaria industrial. Serviço prestado às indústrias de confecção de roupas. Lei complementar nº 116/2003. Não incidência do tributo municipal. Recurso provido. Reexame necessário prejudicado. Em se tratando de lavanderia industrial, cujo serviço constitui etapa do ciclo de industrialização ou comercialização do produto, não incide o ISS." (Apelação Cível e Reexame Necessário nº 613594-4 - Rel. Des. Salvatore Antonio Astuti - 1ª Câmara Cível - DJe 1-6-2010).

"Apelação cível. Mandado de segurança. Tributário. ISS. Lei complementar nº 116/2003. item. 14.05. Serviço de pintura industrial. Industrialização por encomenda. Objetos destinados à industrialização ou comercialização. Não incidência do tributo municipal. Recurso não provido e sentença mantida em reexame necessário. A alteração promovida pela Lei 2ª Câmara Cível - TJPR 12 Complementar nº 116/2003, suprimindo ressalva do item 14.05 da Lista de Serviços, não teve o condão de incluir no âmbito de incidência do ISS a prestação de serviço sobre objeto destinado à industrialização ou comercialização, por se tratar de hipótese que afrontaria a repartição constitucional de competência tributária." Apelação Cível e Reexame

> Necessário nº 459.759-7 - Rel. des. Dulce Maria Cecconi - 1ª Câmara Cível - DJe 9-5- 2008).
> 17. Assim, as atividades desenvolvidas pelas apelantes não se enquadram no item 14.05, da lista anexa da Lei Complementar nº 116/2003, porque se tratam atividades de beneficiamento de matéria-prima que fazem parte do processo produtivo para formar um produto final destinado a comercialização.
> 18. Entender de forma diversa importaria em dizer que o ISSQN incide em cada etapa do processo produtivo de qualquer bem de consumo, desde a complexa fabricação de automóveis até a fabricação de eletrodomésticos; fato este que inviabilizaria a própria cadeira produtiva, face ao alto custo final do produto decorrente do imposto, ou mesmo pela paralisação das atividades para atuação dos fiscais municipais.
> 19. Desse modo, acolhe-se os fundamentos do recurso, com base na decisão do Supremo Tribunal Federal proferida na ADI nº 4389 MC.
> 20. Em segundo lugar, defere-se o depósito judicial, do ISSQN, referente ao período de junho de 2007 a dezembro de 2008, e do crédito tributário devido em período subsequente, nos termos do art. 151, II, do Código Tributário Nacional.
> 21. Diante disso, determina-se a suspensão da exigibilidade do crédito tributário do ISSQN e o dever do Município de Toledo em expedir a competente certidão positiva com efeitos de negativa.
> 22. Em terceiro lugar, as apelantes pleitearam a repetição do indébito tributário, em relação ao pagamento do imposto em data anterior aos cinco últimos anos de forma retroativa ao ajuizamento da ação, inclusive quanto ao pagamento decorrente de acordos de parcelamentos.
> 23. Aplica-se, aqui, o art. 333, I, do Código de Processo Civil.
> 24. Verifica-se, nos autos, que as apelantes não juntaram nenhum acordo de parcelamento, assim como não apresentaram qualquer prova de que efetuaram o pagamento do ISSQN em data anterior ao ajuizamento da ação.
> 25. Diante da falta de provas quanto ao pagamento do ISSQN, não se acolhe o pedido de repetição de indébito tributário. (Apelação Cível nº 1.060.933-3, Rel. Des. Lauro Laertes de Oliveira, Segunda Câmara Cível, julgado em 25/06/2013, DJe 11/07/2013. Trecho extraído das pp. 05 a 15 do Acórdão em questão, encartado às fls. 434 a 439 dos autos em anexo).

Neste particular, portanto, o V. Acórdão replica entendimento que o próprio Supremo Tribunal Federal (STF), com base no precedente consubstanciado na ADI nº 4.389/DF-MC, voltou a reafirmar no julgamento do AI 803296 AgR/SP, cuja ementa restou assim consolidada:

> EMENTA Agravo regimental no recurso extraordinário. Serviço de composição gráfica com fornecimento de mercadoria. Conflito de incidências entre o ICMS e o ISSQN. Serviços de composição gráfica e

> customização de embalagens meramente acessórias à mercadoria. Obrigação de dar manifestamente preponderante sobre a obrigação de fazer, o que leva à conclusão de que o ICMS deve incidir na espécie. 1. Em precedente da Corte consubstanciado na ADI nº 4.389/DF-MC, restou definida a incidência de ICMS "sobre operações de industrialização por encomenda de embalagens, destinadas à integração ou utilização direta em processo subsequente de industrialização ou de circulação de mercadoria". 2. A verificação da incidência nas hipóteses de industrialização por encomenda deve obedecer dois critérios básicos: (i) verificar se a venda opera-se a quem promoverá nova circulação do bem e (ii) caso o adquirente seja consumidor final, avaliar a preponderância entre o dar e o fazer mediante a averiguação de elementos de industrialização. 4. À luz dos critérios propostos, só haverá incidência do ISS nas situações em que a resposta ao primeiro item for negativa e se no segundo item o fazer preponderar sobre o dar. 5. A hipótese dos autos não revela a preponderância da obrigação de fazer em detrimento da obrigação de dar. Pelo contrário. A fabricação de embalagens é a atividade econômica específica explorada pela agravante. Prepondera o fornecimento dos bens em face da composição gráfica, que afigura-se meramente acessória. Não há como conceber a prevalência da customização sobre a entrega do próprio bem. 6. Agravo regimental não provido. (AI 803296 AgR, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Primeira Turma, julgado em 09/04/2013, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-107 DIVULG 06-06-2013 PUBLIC 07-06-2013)

Exatamente, portanto, na esteira do Acórdão proferido pelo TJ/PR, o STF, neste precedente, assentou dois critérios básicos e gerais para a verificação da hipótese de incidência na denominada industrialização por encomenda, quais sejam "[...] (i) verificar se a venda opera-se a quem promoverá nova circulação do bem e (ii) caso o adquirente seja consumidor final, avaliar a preponderância entre o dar e o fazer mediante a averiguação de elementos de industrialização [...]", para, então, concluir que "À luz dos critérios propostos, só haverá incidência do ISS nas situações em que a resposta ao primeiro item for negativa e se no segundo item o fazer preponderar sobre o dar".

No caso concreto, bem se vê que o TJ/PR, seguindo o entendimento do Supremo Tribunal Federal, que, em matéria constitucional, é quem dá a última palavra, entendeu que, no caso concreto e à luz das provas produzidas, o "dar"

preponderou sobre o "fazer", ao ponto de afastar a incidência do ISS e atrair a incidência do ICMS.

Nesta senda, os seguintes trechos extraídos do Acórdão proferido pelo TJ/PR são esclarecedores:

> [...]
> 11. Deve-se observar que, nas atividades desenvolvidas pelas apelantes, não se trata do beneficiamento de matéria-prima decorrente de encomenda com especificações singulares (produto personalizado) nem são destinadas a um cliente na qualidade de consumidor final.
> 12. O beneficiamento de matéria-prima, que resulta na transformação do couro recebido da Bompel em peças da parte superior do calçado (cabedal), importa na confecção em larga escala de produção, de maneira uniforme e despersonalizada, inclusive com a adição de novos materiais como fios e cola.
> 13. Assim, não se deve considerar, aqui, apenas o conceito de Aires F. Barreto de que a "(...) o aspecto material da hipótese de incidência do ISS é a conduta humana (prestação de serviço) consistente em desenvolver um esforço visando a adimplir uma obrigação de fazer." (ISS na Constituição e na Lei. 2ª ed. São Paulo: Dialética, 2005. p. 295), para concluir que há incidência do ISSQN.
> 14. Vale notar que, mais uma vez, que **o papel da atividade desenvolvida pelas apelantes, no ciclo produtivo, não importa em encomenda para uso pontual, pessoal ou empresarial.**
> 15. De fato, **é inegável que o beneficiamento, nas atividades desenvolvidas pelas apelantes, faz parte de um complexo processo produtivo destinado [a] colocação de bens no comércio. Afinal, o cabedal nada mais é do que uma das partes que irá compor o calçado, este sim o produto final destinado à comercialização.**
> [...]
> 17. Assim, as atividades desenvolvidas pelas apelantes não se enquadram no item 14.05, da lista anexa da Lei Complementar nº 116/2003, porque **se tratam atividades de beneficiamento de matéria-prima que fazem parte do processo produtivo para formar um produto final destinado a comercialização.**
> 18. Entender de forma diversa importaria em dizer que o ISSQN incide em cada etapa do processo produtivo de qualquer bem de consumo, desde a complexa fabricação de automóveis até a fabricação de eletrodomésticos; fato este que inviabilizaria a própria cadeira produtiva, face ao alto custo final do produto decorrente do imposto, ou mesmo pela paralisação das atividades para atuação dos fiscais municipais.
> (Apelação Cível nº 1.060.933-3, Rel. Des. Lauro Laertes de Oliveira, Segunda Câmara Cível, julgado em 25/06/2013, DJe 11/07/2013. Trecho extraído das pp. 10 a 13 do Acórdão em questão, encartado às fls. 436-verso a 438 dos autos em anexo. Grifos nossos).

Estas, em resumo, foram as razões que fizeram com que o Município viesse a ser derrotado no feito em questão, ao menos em parte, já que, quanto ao pedido cumulado de repetição de indébito, o executado saiu derrotado, conforme se pode ver da parte final do Acórdão acima transcrito, emanado do julgamento da apelação em questão.

Pergunta 02:

Foi feito recurso da decisão acima? Caso não foi feito recurso (sic), por que ao menos não se tentou interpor recurso dessa decisão?

Resposta:

Não, isso porque, segundo avaliação feita pela advogada responsável pelo caso, sob a fé do seu grau, o recurso em tese cabível para o caso seria, ou o Recurso Extraordinário para o STF, ou Recurso Especial ao STJ, cuja admissibilidade encontra-se sujeita a alguns requisitos específicos.

Dentre eles, figura, no caso do STJ, a sua Súmula nº 07, cujo teor é o seguinte: "A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial"; e, no caso do STF, a sua Súmula nº 279, a qual, replicando a acima menciona Súmula 07 do STJ, dita, igualmente, que: "Para simples reexame de prova não cabe recurso extraordinário".

Como no caso concreto, a decisão do TJ/PR, diante da análise do caso concreto, e à luz dos precedentes do próprio STF, entendeu que os pressupostos fáticos necessários para a incidência do ISS não se encontravam presentes, discriminando, concretamente, quais seriam eles, fica evidente que eventual Recurso Extraordinário encontraria óbice na Súmula nº 279 do STF.

No caso do STJ, há entendimento já pacificado, cristalizado na sua Súmula 156, somente em relação aos serviços de composição gráfica, cujo teor é o seguinte: "A prestação de serviço de composição gráfica, personalizada e sob encomenda, ainda que envolva fornecimento de mercadorias, está sujeita, apenas, ao ISS."

De uma forma ou de outra, em relação às demais hipóteses de industrialização sob encomenda, o STJ vem, assim como o STF, aplicando as mesmas premissas que assentou para o caso das embalagens, na sua Súmula, com especial atenção à personalização do serviço e sua encomenda, peculiaridade que atrairia a incidência do ISS mesmo que o fato envolvesse fornecimento de mercadorias.

É o que se apanha, por exemplo, no seguinte precedente emanado daquela Corte, envolvendo o beneficiamento de mármore ou granito:

> AGRAVO REGIMENTAL. PROCESSO CIVIL. TEMPESTIVIDADE DO RECURSO ESPECIAL. OCORRÊNCIA. TRIBUTÁRIO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.
> BENEFICIAMENTO DE MATÉRIA-PRIMA. INCIDÊNCIA DO ISSQN. APLICAÇÃO DA SÚMULA 83/STJ.
> 1. A Corte Especial entendeu que a "comprovação da tempestividade do recurso especial, em decorrência de feriado local ou de suspensão de expediente forense no Tribunal de origem que implique prorrogação do termo final para sua interposição, pode ocorrer posteriormente, em sede de agravo regimental" (AgRg no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL N. 137.141/SE, Rel. Ministro Antônio Carlos Ferreira, Corte Especial, julgado em 19.9.2012).
> 2. No presente caso, o agravante comprovou a suspensão do prazo recursal na origem.
> 3. Verifica-se que, no caso dos autos, deve incidir o ISS porquanto, **trata-se de serviços personalizados feitos em conformidade com o interesse exclusivo do cliente, distintos dos serviços destinados ao público em geral.**
> 4. Nesta esteira, impende salientar que não interessa se haverá comercialização do produto no futuro, pois isso não é o traço distintivo da incidência do imposto como quer fazer crer o agravante. O que há de aferir é atividade-fim do prestador do 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." (REsp 888.852/ES, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 4.11.2008 Dje de 1°.12/2008) Agravo regimental parcialmente provido, apenas para reconhecer a tempestividade do recurso especial.
> (AgRg no AREsp 328.624/ES, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/09/2013, DJe 25/09/2013. Grifamos)

Assim, o que se vê é que o STJ, ainda que se distancie do STF quanto a um dos requisitos necessários para a incidência do ISS, qual seja, a de ser ou não o destinatário da mercadoria o seu consumidor final e, em sendo, a necessidade de se valorar a preponderância entre o "dar" e o "fazer", **ele comunga com o STF quanto ao outro requisito, qual seja, o de que o produto encomendado se dê de forma personalizada, no exclusivo interesse do cliente.**

Ocorre que esta personificação do produto, no caso concreto e à luz das provas concretamente produzidas nos autos, foi cabalmente afastada pelo V. Acórdão proferido pelo TJ/PR, nos termos das seguintes passagens que voltamos a replicar:

> [...]
> 14. Vale notar que, mais uma vez, que **o papel da atividade desenvolvida pelas apelantes, no ciclo produtivo, não importa em encomenda para uso pontual, pessoal ou empresarial.**
> 15. De fato, **é inegável que o beneficiamento, nas atividades desenvolvidas pelas apelantes, faz parte de um complexo processo produtivo destinado [a] colocação de bens no comércio. Afinal, o cabedal nada mais é do que uma das partes que irá compor o calçado, este sim o produto final destinado à comercialização.**
> [...]
> 17. Assim, as atividades desenvolvidas pelas apelantes não se enquadram no item 14.05, da lista anexa da Lei Complementar n° 116/2003, porque **se tratam atividades de beneficiamento de matéria-prima que fazem parte do processo produtivo para formar um produto final destinado a comercialização.**
> 18. Entender de forma diversa importaria em dizer que o ISSQN incide em cada etapa do processo produtivo de qualquer bem de consumo, desde a complexa fabricação de automóveis até a fabricação de eletrodomésticos; fato este que inviabilizaria a própria cadeira produtiva, face ao alto custo

final do produto decorrente do imposto, ou mesmo pela paralisação das atividades para atuação dos fiscais municipais.
(Apelação Cível nº 1.060.933-3, Rel. Des. Lauro Laertes de Oliveira, Segunda Câmara Cível, julgado em 25/06/2013, DJe 11/07/2013. Trecho extraído das pp. 11 a 13 do Acórdão em questão, encartado às fls. 437 a 438 dos autos em anexo. Grifos nossos).

Logo, também em relação a um eventual Recurso Especial a ser dirigido ao STJ, a pretensão recursal, obviamente, encontraria óbice na súmula nº 07 do STJ, já que implicaria no revolvimento da matéria fática (leia-se: prova) carreada aos autos.

Pergunta 03:

Qual é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça acerca da matéria discutida no referido processo? Caso tivesse sido feito recurso ao STJ, haveria alguma chance de se alterar a decisão proferida pelo Tribunal de Justiça? Por que?

Resposta:

Vide resposta acima dada, à pergunta de nº 02.

Pergunta 04:

Qual era o valor da causa na data do ajuizamento da ação?

Resposta:

O valor foi de R$ 632.432,07 (seiscentos e trinta e dois mil, quatrocentos e trinta e dois reais e nove centavos), atribuído em 19/02/2010, conforme se infere às fls. 41 do anexo autuado.

Pergunta 05:

Qual foi o valor total dos tributos baixados ou não pagos em decorrência da decisão judicial, para o processo, devendo se considerar o valor dos tributos envolvidos, mais honorários de sucumbência e custas processuais pagas pelo Município, atualizado até a presente data?

Resposta:

Esta Assessoria não tem como precisar tais valores já que a ação ainda não foi liquidada, e, tendo sido, os pedidos, feitos genericamente na inicial, eles ainda não foram concretamente apurados nos autos, o que deverá ocorrer na subseqüente fase de liquidação, lembrando, inclusive, que o pedido restituitório do período qüinqüenal imediatamente antecedente ao período cujo depósito foi requerido, restou julgado improcedente, diante do que nem mesmo o valor atribuído à causa serve de parâmetro, no presente momento, para se apurar tal valor.

2. QUANTO AO PROCESSO NPU 0005537-48.2011.8.16.0170, DA 2ª VARA CÍVEL DA COMARCA DE TOLEDO

Pergunta 01:

Por que razão o Município perdeu essa ação judicial?

Resposta:

Nos termos do Acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Paraná, que julgou a apelação interposta pelo Município de Toledo, que já havia sido derrotado na primeira instância, o Município perdeu a ação pelas razões que se encontram acostadas às fls. 490 a 498 da anexa cópia do autuado em questão, e os seus termos falam por si mesmos, sendo que a ementa resultante do julgado é do seguinte teor:

> TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO CÍVEL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ISS. SERVIÇO DE AGENCIAMENTO DE MÃO DE OBRA. AUSÊNCIA DE COISA JULGADA A SER RECONHECIDA. POSSIBILIDADE DA DISCUSSÃO TRAVADA NOS AUTOS. ACÓRDÃO ANTERIOR QUE NÃO TRATOU DA MESMA QUESTÃO ORA EM EXAME. RECURSO PROVIDO NESTA PARTE. TRIBUTO QUE INCIDE APENAS SOBRE A TAXA DE ADMINISTRAÇÃO COBRADA PELA APELADA. AUSÊNCIA DE PROVA DE OPUTROS SERVIÇOS PRESTADOS PELA EXECUTADA, EM QUE PESE A PREVISÃO EXISTENTE EM SEU CONTRATO SOCIAL. COBRANÇA QUE NESTE CASO SE MOSTRA DESCABIDA. RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO. SENTENSA MANTIDA EM REEXAME NECESSÁRIO.
>
> Não há que se falar em coisa julgada vez que o acórdão já proferido em sede de mandado de segurança não tratou da mesma questão ora em exame, merecendo o recurso provimento apenas em parte.
>
> A cobrança intentada pelo Município neste caso é descabida vez que não há prova de prestação de serviços pela apelada que não o puro e simples agenciamento de mão de obra, razão pela qual a base de cálculo do ISS é apenas a taxa de administração cobrada e não o preço integral da nota fiscal (Apelação Cível e Reexame Necessário nº 1.007.199-1, Rel. Des. Silvio Dias, Segunda Câmara Cível, julgado em 23/04/2013, DJe 03/05/2013)

Como se vê, a apelação oposta pelo Município, logrou afastar a exceção de coisa julgada, declarada pela sentença proferida em sede de primeiro grau como óbice à realização da sua pretensão, mas sucumbiu quanto à pretensão de cobrar o ISS sobre o valor total da nota fiscal e não sobre apenas a taxa de administração da mão de obra, como a executada havia procedido.

Registre-se, outrossim, que o TJ/PR, ao assim decidir, reportou-se a um anterior julgamento, havido entre as mesmas partes no âmbito daquela mesma Corte (Apelação Cível e Reexame Necessário nº 495.263-2), cuja decisão final restou assim ementada, conforme transcrição feita às fls. 492-93:

> TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. AUTORIDADE COATORA. ILEGITIMIDADE RECURSAL. DIREITO LÍQUIDO E CERTO COMPROVADO. ISSQUEN. SERVIÇO DE AGENCIAMENTO DE MÃO DE OBRA. TRIBUTO QUE DEVERÁ INCIDIR SOM,ENTE SOBRE A TAXA DE ADMINSITRAÇÃO COBRADA PELA IMPETRANTE. DEMAIS SERVIÇOS PRESTADOS PELA EMPRESA COM UTILIZAÇÃO DE MÃO DE OBRA PROPRIA. TRIBUTO QUE DEVERÁ INCIDIR SOBRE O VALOR DO SERVIÇO CONSTANTE DA NOTA FISCAL. ÔNUS DE SUCUMBÊNCIA REDISTIBUÍDOS. CUSTAS PROCESSUAIS QUE DEVERÃO RECAIR SOBRE O ENTE PÚBLICO. No mandado de segurança, a legitimidade recursal para defesa do ato administrativo é do ente público, ao qual está vinculada a autoridade coatora, e não desta. No serviço de agenciamento de mão de obra, o ISSQN deve incidir sobre a respectiva taxa de administração. Descaracterizando-se o serviço de agenciamento, deve ser afastada a regra prevista na Lei 6019/74, e o tributo passar a incidir sobre o valor total do serviço prestado, constante da nota fiscal. As custas processuais deverão ser redistribuídas em razão do provimento parcial do recurso, sendo que ao Município, e não à autoridade coatora deverá recais o dever do pagamento. Recurso do Secretario: não conhecido. Recurso do Município: parcialmente provido. Sentença parcialmente modificada em reexame necessário. (Apelação Cível e Reexame Necessário nº 495.263-2, Rel. Des. Péricles Bellusci de Batista Pereira, Segunda Câmara Cível, julgado em 19/08/2008, cf. cópia constante às fls. 39 a 46 dos autos que seguem em anexo)

Consignou, ainda, o julgado, o seguinte trecho da decisão anteriormente havida entre as partes, como fundamento das suas razões de decidir, conforme constante às fls. 493 do autuado em anexo:

> (...)
> Sendo assim, correta a sentença que decidiu sobre os serviços de agenciamento e intermediação prestados pela impetrante, o ISS incidente tem sua base de cálculo somente no que se refere à taxa de administração cobrada pela empresa.
> Contudo, conforme alegado nas razões recursais do Município há serviços prestados pela apelante que não possuem natureza de intermediação de mão de obra.
> Ora, é fato que, por exemplo, prestação de serviços técnicos e prestação de serviços de divulgação e promoção de vendas não representam serviços de

> intermediação, ao contrário, são propriamente uma prestação de serviços por parte da empresa impetrante.
> Portanto, ao passo que nos serviços em que se verifica apenas a atividade meio por parte da impetrante o ISS somente deverá incidir sobre a taxa de administração respectiva cobrada, naqueles serviços prestados pela impetrante, através de pessoal próprio, o tributo deverá recair sobre o valor do próprio serviço constante da nota fiscal.
> Isso porque, como amplamente já dito, a base de cálculo do ISS é o valor do serviço realizado. Vale dizer se o serviço foi somente de agenciamento o tributo é calculado com base no valor da taxa de administração e se o serviço foi a realização de atividade com utilização de mão de obra própria, o trobuto incidirá sobre o preço cobrado pela prestadora. (Apelação Cível e Reexame Necessário nº 495.263-2, Rel. Des. Péricles Bellusci de Batista Pereira, Segunda Câmara Cível, julgado em 19/08/2008, cf. cópia constante às fls. 39 a 46 dos autos que seguem em anexo. Trecho extraído da p. 7 de 8 do Acórdão em referência, conforme constante às fls. 45 dos autos em anexo)

Diante disso, fica, realmente, a pergunta: se já na decisão anterior, proferida entre as partes, em sede de Mandado de Segurança, restou decidido que, ao menos em tese, o Município poderia cobrar o ISS sobre o valor total da nota fiscal, porque é que, aqui, ele sucumbiu, ao fazer, exatamente aquilo que o próprio TJ/PR o havia autorizado?

A resposta é simples e deriva exatamente do fato de que o TJ/PR, conforme visto acima, também já havia decidido que, em tese, tratando-se de simples intermediação, o ISS só poderia incidir sobre a taxa de administração.

Ou seja, tais questões já haviam sido decididas entre as partes desde 2008 e, neste particular, formara coisa julgada.

Certa ou errada, portanto, a premissa do julgamento, ela já havia se consolidado em 2008 e sobre isto já não caberia mais discussão.

A discussão travada entre as partes neste derradeiro processo, ao contrário - e sobre o que o Tribunal, acertadamente, entendeu não haver coisa julgada -, girava, apenas, sobre se, na específica autuação afeta ao derradeiro processo, o serviço prestado, afinal de contas, era ou não de simples intermediação.

Neste particular, entretanto, a conclusão a que chegou o TJ/PR, conforme consignado às fls. 493 a 497 do anexo e pertinente autuado, foi que os serviços concretamente prestados eram, sim, de simples intermediação de mão de obra, fazendo com que a incidência do ISS recaísse, apenas, sobre a taxa de administração, *v.g.*:

> [...]
> Da decisão [proferida na Apelação Cível 495.263-2], verifica-se, portanto que foi vislumbrada a possibilidade de cobrança de ISS sobre a integralidade do valor de serviço prestado, desde que não se tratasse de agenciamento de mão de obra pura e simples.
> E é exatamente essa a discussão dos autos.
> A embargante alegou em sua inicial dos embargos que: **"Constata-se que do corpo das notas fiscais consta a atividade desenvolvida, qual seja, agenciamento/locação de mão de obra temporária, Lei 6.019/74" (fl. 10).**
> **O Município, por sua vez, alega que: "Conforme se pode ver pelo item "3" do contrato de Prestação de Serviços de fls. 138/143 dos presentes autos, a embargante foi contratada pela Sadia S/A para regularizar o recrutamento, seleção e administração de trabalhadores temporários, não se perfazendo tais serviços em intermediação de mão de obra, mas sim em prestação de serviços com mão de obra própria, pelo qual o ISS incide sobre o valor total do serviço prestado" (fl. 186).**
> Vê-se, assim, que a discussão encontra respaldo justamente no que constou do próprio acórdão já prolatado por esta Corte, ou seja, no fato de o Município entender que a apelada presta outros serviços que não apenas o de agenciamento de mão de obra.
> Não se fala, portanto, em coisa julgada a ser reconhecida, sendo plenamente possível a discussão travada entre partes, razão pela qual afasto o reconhecimento de tal instituto feito de ofício pelo magistrado de primeiro grau e, de consequencia, a extinção da execução fiscal pelo art. 267, VI do CPC.
> E assim, apenas nesse ponto, vale dizer, que não houve coisa julgada o recurso do apelante pode ser provido.
> No mérito, contudo, não merece provimento o apelo interposto pelo Município de Toledo.
> O apelante sustenta que foi recolhido ISS a menor tendo em vista a apelada não ter utilizado como base de cálculo o preço total do serviço, mas apenas a taxa de administração cobrada pelo agenciamento de mão de obra.
> Pois bem, **como já decidido na já referida Apelação Cível 495.263-2, nos serviços de agenciamento de mão de obra pura e simples - como locação, recrutamento e seleção de pessoal, por exemplo - há apenas serviço de intermediação sem participação de mão de obra da agenciadora, razão pela qual a ela cabe apenas a prestação de serviço**

de meio e não serviço fim, razão pela qual o ISS deve incidir apenas sobre o preço cobrado pelo agenciamento e nada mais.

No caso em tela não se discute que a apelada não presta apenas serviços de intermediação de mão de obra temporária, mas também realiza outros serviços para o Município, conforme arrolados no auto de infração de fls. 47/49, com utilização de mão de obra própria.

Portanto, sobre estes serviços o ISS deve incidir sobre o valor total do serviço prestado e constante da Nota Fiscal.

Ocorre que **no caso presente, da análise das notas fiscais acostadas aos autos (fls. 59/136) não há uma única prova de que houve prestação de serviço diverso do agenciamento de mão de obra pura e simples.**

Em todas as notas fiscais de prestação de serviço para a empresa Sadia S/A consta como descrição do serviço apenas "Agenciamento de Mão de Obra Temporária Lei 6019/74 Conforme Relação em Anexo".

E da análise do contrato firmado entre a apelada e a Sadia S/A consta o seguinte (FL. 138):

"(...)

3. A SADIA pretende que a CONTRATADA, utilizando-se de seus equipamentos, conhecimentos técnicos, experiência e pessoal especializado, realize o recrutamento, seleção e administração de trabalhadores temporários, consoante dispõe a Lei 6019/74, conforme sua necessidade nas filiais indicadas pelo grupo SADIA; (...)

1.1. O objeto do presente é a prestação de serviços pela CONTRATADA à SADIA, sem exclusividade, de recrutamento, seleção, administração e contratação de trabalhadores temporários, responsabilizando-se pelo fiel cumprimento do que dispõe a Lei 6.019/74, em especial o art. 12;

(...). "

Ora, **o contrato firmado entre a apelada e a SADIA é única e exclusivamente para fins de agenciamento de mão de obra, razão pela qual independentemente da existência de outros objetos no contrato social da apelada, neste caso presente não houve qualquer outra prestação de serviço que não o agenciamento exclusive.**

Portanto, o Município deveria ter comprovado que houve de fato outros serviços prestados a justificar a incidência de ISS sobre a totalidade do valor das notas fiscais, o que não fez.

E nem se diga que a sentença não poderia contrariar o acórdão proferido no Agravo de Instrumento nº 846.449-9, por mim relatado, tendo em vista que nele apenas foi decidida a possibilidade ou não de concessão de efeito suspensivo aos embargos à execução opostos pela apelada, não tendo havido qualquer manifestação acerca do mérito do que ora se discute.

Também não se fala em sonegação fiscal, visto que o fato de a apelada recolher o ISS de uma determinada forma e modificar a base de cálculo do recolhimento deu-se apenas porque a contribuinte estava recolhendo tributo a maior e não a menor como quer fazer crer o apelante, razão pela qual não se fala em sonegação a ser reconhecida.

> **Sendo assim, tendo restado comprovado que no caso em tela a apelada prestou apenas o serviço de agenciamento de mão de obra, correta a incidência de ISS apenas sobre o valor da taxa de administração e não da integralidade da nota fiscal emitida.**
> Desta forma, exceto na parte que fundamentou na existência de coisa julgada deve ser mantida a sentença que julgou procedente o pedido inicial formulado nos embargos, extinguindo a execução fiscal nos termos do art. 269, I do CPC, e, em consequência, é naquela parte, unicamente que resta provido em parte o recurso do apelante.
> Diante de todo o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, no mérito, dar-lhe parcial provimento apenas para afastar a parte do fundamento da sentença que se apoiou na existência da coisa julgada, mantendo-a, quanto ao mais, inclusive em reexame necessário. (Apelação Cível e Reexame Necessário nº 1.007.199-1, Rel. Des. Silvio Dias, Segunda Câmara Cível, julgado em 23/04/2013, DJe 03/05/2013. Trecho extraído das pp. 04 a 08 do Acórdão referido, tal qual constante às fls. 493 a 497 dos autos em anexo. Grifos nossos).

Estas, portando, foram as razões específicas que fizeram com que o Município perdesse a ação em tela, não custando, outrossim, consignar que a premissa do julgamento fora firmada já em 2008, quando, entre as partes, firmou-se o entendimento de que, sobre a simples intermediação de mão de obra, não incidiria os ISS.

Pergunta 02:

Foi feito recurso da decisão acima? Caso não foi feito recurso (sic), por que ao menos não se tentou interpor recurso dessa decisão?

Resposta:

Não, isso porque, segundo avaliação feita pelo advogado responsável pelo caso, sob a fé do seu grau, o recurso em tese cabível para o caso seria o Recurso Especial ao STJ, cuja admissibilidade encontra-se sujeita a alguns requisitos específicos.

Dentre eles, figura a Súmula nº 07 do STJ, cujo teor é o seguinte: "A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial".

Como no caso concreto, a decisão do TJ/PR, diante da análise do caso concreto, e à luz do que já havia sido decidido em 2008, foi no sentido de concluir, que, no caso concreto, os documentos carreados aos autos não demonstravam a existência de serviços outros que não a simples intermediação de mão de obra, o que, diante da decisão já proferida em 2008, não autorizava a cobrança do ISS senão sobre a taxa de administração, a pretensão recursal, nos estritos limites do Recurso Especial, esbarraria, obviamente, na súmula nº 07 do STJ, já que implicaria no revolvimento da matéria fática (leia-se: prova) carreada aos autos.

Por outro lado, como já dito, a premissa da qual o julgamento partiu, já havia sido assentada em 2008, e, neste particular, já havia se formado coisa julgada entre as partes, não estando mais, a questão, sujeita a discussões, naquela parte que concluiu pela não incidência do ISS senão sobre a taxa de administração em se tratando de simples intermediação de mão de obra, parte esta que, como assinalado por mais de uma vez no acórdão, não era objeto de discussão.

Pergunta 03:

Qual é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça acerca da matéria discutida no referido processo? Caso tivesse sido feito recurso ao STJ, haveria alguma chance de se alterar a decisão proferida pelo Tribunal de Justiça? Por que?

Resposta:

A posição do STJ, hoje, é aquela assentada no REsp 1138205/PR, julgado em 09/12/2009, em sede de recurso repetitivo e cuja ementa é do seguinte teor:

> TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART.
> 543-C, DO CPC. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA – ISSQN.
> AGENCIAMENTO DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA. ATIVIDADE-FIM DA EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS. BASE DE CÁLCULO. PREÇO DO SERVIÇO. VALOR REFERENTE AOS SALÁRIOS E AOS ENCARGOS SOCIAIS.
> 1. A base de cálculo do ISS é o preço do serviço, consoante disposto no artigo 9°, caput, do Decreto-Lei 406/68.
> 2. As empresas de mão-de-obra temporária podem encartar-se em duas situações, em razão da natureza dos serviços prestados: (i) como intermediária entre o contratante da mão-de-obra e o terceiro que é colocado no mercado de trabalho; (ii) como prestadora do próprio serviço, utilizando de empregados a ela vinculados mediante contrato de trabalho.
> 3. A intermediação implica o preço do serviço que é a comissão, base de cálculo do fato gerador consistente nessas "intermediações".
> 4. O ISS incide, nessa hipótese, apenas sobre a taxa de agenciamento, que é o preço do serviço pago ao agenciador, sua comissão e sua receita, excluídas as importâncias voltadas para o pagamento dos salários e encargos sociais dos trabalhadores.
> Distinção de valores pertencentes a terceiros (os empregados) e despesas com a prestação. Distinção necessária entre receita e entrada para fins financeiro-tributários.
> 5. A exclusão da despesa consistente na remuneração de empregados e respectivos encargos da base de cálculo do ISS, impõe perquirir a natureza das atividades desenvolvidas pela empresa prestadora de serviços. Isto porque as empresas agenciadoras de mão-de-obra, em que o agenciador atua para o encontro das partes, quais sejam, o contratante da mão-de-obra e o trabalhador, que é recrutado pela prestadora na estrita medida das necessidades dos clientes, dos serviços que a eles prestam, e ainda, segundo as especificações deles recebidas, caracterizam-se pelo exercício de intermediação, sendo essa a sua atividade-fim.
> 6. Consectariamente, nos termos da Lei 6.019, de 3 de janeiro de 1974, se a atividade de prestação de serviço de mão-de-obra temporária é prestada através de pessoal contratado pelas empresas de recrutamento, resta afastada a figura da intermediação, considerando-se a mão-de-obra empregada na prestação do serviço contratado como custo do serviço, despesa não dedutível da base de cálculo do ISS.
> "Art. 4° - Compreende-se como empresa de trabalho temporário a pessoa física ou jurídica urbana, cuja atividade consiste em colocar à disposição de

outras empresas, temporariamente, trabalhadores, devidamente qualificados, por elas remunerados e assistidos.
(...) Art. 11 - O contrato de trabalho celebrado entre empresa de trabalho temporário e cada um dos assalariados colocados à disposição de uma empresa tomadora ou cliente será, obrigatoriamente, escrito e dele deverão constar, expressamente, os direitos conferidos aos trabalhadores por esta Lei.
(...) Art. 15 - A Fiscalização do Trabalho poderá exigir da empresa tomadora ou cliente a apresentação do contrato firmado com a empresa de trabalho temporário, e, desta última o contrato firmado com o trabalhador, bem como a comprovação do respectivo recolhimento das contribuições previdenciárias.
Art. 16 - No caso de falência da empresa de trabalho temporário, a empresa tomadora ou cliente é solidariamente responsável pelo recolhimento das contribuições previdenciárias, no tocante ao tempo em que o trabalhador esteve sob suas ordens, assim como em referência ao mesmo período, pela remuneração e indenização previstas nesta Lei.
(...) Art. 19 - Competirá à Justiça do Trabalho dirimir os litígios entre as empresas de serviço temporário e seus trabalhadores." 7. Nesse diapasão, o enquadramento legal tributário faz mister o exame das circunstâncias fáticas do trabalho prestado, delineadas pela instância ordinária, para que se possa concluir pela forma de tributação.
8. In casu, na própria petição inicial, a empresa recorrida procede ao seu enquadramento legal, in verbis: "Como demonstra seu contrato social (documento anexo), a Impetrante tem como objetivo societário a locação de mão-de-obra temporária, na forma da Lei nº 6.019/74.
Em contraprestação a essa terceirização, conforme cópia exemplificativa de contrato em anexo (documento anexo), as empresas contratantes ou tomadoras de seus serviços realizam o pagamento da remuneração do trabalhador terceirizado e o pagamento do spread da Impetrante, qual seja, a chamada taxa de administração, conforme cópia exemplificativa de nota fiscal em anexo (documento anexo).
Entretanto, por inconveniência contábil e exigência ilegal do Fisco, está "autorizada" a somente emitir uma nota fiscal para receber os seus serviços, onde a taxa de administração, despesas e remuneração do terceirizado são pagas de forma conjunta." 9. O Tribunal a quo, a seu turno, assentou que: "Para melhor esclarecer a questão faz-se necessário definir a relação jurídica e as partes envolvidas.
11. Verifica-se, pois, que existe a empresa tomadora do serviço de mão-de-obra, a empresa prestadora agenciadora do serviço de mão-de-obra e o trabalhador que irá prestar o serviço.
12. Em decorrência disso, existe também um contrato entre a empresa tomadora do serviço e a empresa agenciadora, bem como entre a empresa agenciadora e trabalhador. Nesse sentido, a empresa agenciadora, no caso a apelada, irá determinar ao trabalhador que execute um determinado trabalho, sendo que ele será remunerado pela execução da tarefa. Dessa forma, a empresa agenciadora de mão-de-obra recebe a taxa de

> administração e o reembolso do valor concernente à remuneração do trabalhador, da empresa tomadora do serviço.
> 13. Assim, o único serviço que a empresa agenciadora de mão-de-obra presta é o de indicar uma pessoa (trabalhador) para a execução do trabalho e a remuneração bruta é o pagamento que recebe (taxa de administração)." 10. Com efeito, verifica-se que o Tribunal incorreu em inegável equívoco hermenêutico, porquanto atribuiu, à empresa agenciadora de mão-de-obra temporária regida pela Lei 6.019/74, a condição de intermediadora de mão-de-obra, quando a referida lei estabelece, in verbis: "Art. 4º - Compreende-se como empresa de trabalho temporário a pessoa física ou jurídica urbana, cuja atividade consiste em colocar à disposição de outras empresas, temporariamente, trabalhadores, devidamente qualificados, por elas remunerados e assistidos.
> (...) Art. 11 - O contrato de trabalho celebrado entre empresa de trabalho temporário e cada um dos assalariados colocados à disposição de uma empresa tomadora ou cliente será, obrigatoriamente, escrito e dele deverão constar, expressamente, os direitos conferidos aos trabalhadores por esta Lei.
> (...) Art. 15 - A Fiscalização do Trabalho poderá exigir da empresa tomadora ou cliente a apresentação do contrato firmado com a empresa de trabalho temporário, e, desta última o contrato firmado com o trabalhador, bem como a comprovação do respectivo recolhimento das contribuições previdenciárias.
> Art. 16 - No caso de falência da empresa de trabalho temporário, a empresa tomadora ou cliente é solidariamente responsável pelo recolhimento das contribuições previdenciárias, no tocante ao tempo em que o trabalhador esteve sob suas ordens, assim como em referência ao mesmo período, pela remuneração e indenização previstas nesta Lei.
> (...) Art. 19 - Competirá à Justiça do Trabalho dirimir os litígios entre as empresas de serviço temporário e seus trabalhadores." 11. Destarte, a empresa recorrida encarta prestações de serviços tendentes ao pagamento de salários, previdência social e demais encargos trabalhistas, sendo, portanto, devida a incidência do ISS sobre a prestação de serviços, e não apenas sobre a taxa de agenciamento.
> 12. Recurso especial do Município provido, reconhecendo-se a incidência do ISS sobre a taxa de agenciamento e as importâncias voltadas para o pagamento dos salários e encargos sociais dos trabalhadores contratados pelas prestadoras de serviços de fornecimento de mão-de-obra temporária (Lei 6.019/74). Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.
> (REsp 1138205/PR, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/12/2009, DJe 01/02/2010)

Como se vê, o entendimento do STJ não é diverso daquele proferido pelo TJ/PR, onde se faz nítida distinção entre a simples intermediação, em que o ISS

incide apenas sobre a comissão, que é o serviço efetivamente prestado, e prestação do serviço mediante o emprego de mão de obra contratada diretamente pela empresa de recrutamento, hipótese em que o ISS incide sobre o custo do serviço, inclusive dos salários e encargos sociais.

Lamentavelmente, contudo, como já dito acima, o TJ/PR, à luz das provas concretamente carreadas aos autos, dentre os quais, as notas fiscais relativas aos serviços prestados, contrato social da empresa prestadora do serviço e, ainda, o próprio contrato firmado entre ela e a tomadora dos serviços, entendeu que o caso seria de simples intermediação, com incidência do ISS somente sobre a taxa de administração, entendimento este que, como dito, não está sujeito à reapreciação do STJ, dados os estritos termos da Súmula 07 do mesmo STJ, donde se conclui que o Recurso Especial ao STJ, em tese cabível, seria inadmissível no caso concreto, como tem reiteradamente decido aquela Corte, conforme se infere dos seguintes julgados, citados apenas à guisa de exemplo, já que apanhados a esmo dentre mais de mil julgados proferidos por ela, sempre neste mesmo e exato sentido:

> PREVIDENCIÁRIO. ALUNO-APRENDIZ. NÃO COMPROVAÇÃO DA RETRIBUIÇÃO PECUNIÁRIA ÀS CUSTAS DA UNIÃO. REEXAME DE MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA N.
> 7/STJ.
> I. A decisão agravada confirmou o entendimento firmado no Tribunal de origem, no sentido de não ter sido comprovada a retribuição pecuniária do trabalho do Agravante, às custas da União, na Escola Técnica Federal de Pelotas/RS.
> II. Rever tal entendimento, com o objetivo de acolher a pretensão do Agravante, demandaria necessário revolvimento de matéria fática, o que é inviável pelo Superior Tribunal de Justiça, no recurso especial, à luz do óbice contido na Súmula n. 7 desta Corte: A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial.
> III. Agravo regimental ao qual se nega provimento.
> (AgRg no REsp
> 1223037/RS, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, QUINTA TURMA, julgado em 03/12/2013, DJe 09/12/2013)
>
> PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL.

AÇÃO DE REINTEGRAÇÃO DE POSSE. APRECIAÇÃO DE TODAS AS QUESTÕES RELEVANTES DA LIDE PELO TRIBUNAL DE ORIGEM. AUSÊNCIA DE AFRONTA AO ART. 535 DO CPC. REEXAME DO CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS. INADMISSIBILIDADE. INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 7/STJ.
1. Inexiste afronta ao art. 535 do CPC quando o acórdão recorrido analisou todas as questões pertinentes para a solução da lide, pronunciando-se, de forma clara e suficiente, sobre a controvérsia estabelecida nos autos.
2. O recurso especial não comporta o exame de questões que impliquem revolvimento do contexto fático-probatório dos autos (Súmula n. 7 do STJ).
3. No caso concreto, o Tribunal de origem examinou a matéria fática e concluiu pela inexistência da alegada conexão ou prevenção.
Alterar esse entendimento é inviável em recurso especial, em virtude do óbice da referida súmula.
4. Agravo regimental a que se nega provimento.
(AgRg no AREsp 400.187/SP, Rel. Ministro ANTONIO CARLOS FERREIRA, QUARTA TURMA, julgado em 26/11/2013, DJe 06/12/2013)

Pergunta 04:

Qual era o valor da causa na data do ajuizamento da ação?

Resposta:

O valor foi de R$ 98.176,39 (noventa e oito mil, cento e setenta e seis reais e trinta e nove centavos), conforme consta às fls. 03 dos autos de execução, em anexo, atribuído em 13/05/2011.

Pergunta 05:

Qual foi o valor total dos tributos baixados ou não pagos em decorrência da decisão judicial, para o processo, devendo se considerar o valor dos tributos envolvidos, mais honorários de sucumbência e custas processuais pagas pelo Município, atualizado até a presente data?

Resposta:

Como apontado acima, o valor executado, na época, era de R$ 98.176,39 (noventa e oito mil, cento e setenta e seis reais e trinta e nove centavos), competindo à Fazenda promover as devidas atualizações, sendo que as despesas e demais ônus sucumbenciais suportados pelo Município encontram-se, também, consignados na cópia dos autuados processuais em anexo, cabendo, também à Fazenda promover a sua atualização, consignando, desde logo, que os ônus sucumbenciais suportados pelo Município nos Embargos à Execução, à título de honorários, é de R$ 5.296,85, segundo valor consolidado em 01/06/2013, conforme constante às fls. 523 a 529 dos autos de embargos, e, à títulos de custas, é de 346,59, em 01/11/2013, conforme constante às fls. 560 dos mesmo autos.

3. QUANTO AO PROCESSO Nº 317/01, DA 2ª VARA CÍVEL DA COMARCA DE TOLEDO (APELAÇÃO CÍVEL Nº 0219407-2)

Pergunta 01:

Por que razão o Município perdeu essa ação judicial?

Resposta:

Nos termos do Acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), quando do julgamento do Recurso Especial nº 749.458-PR, que deu fim ao processo em referência, o Município perdeu a ação pelas razões que se encontram

acostadas às fls. 479 a 483 do autuado em questão, e os seus termos falam por si mesmos, sendo que a ementa resultante do julgado é do seguinte teor:

> TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. ISS. SERVIÇOS BANCÁRIOS. NÃO-INCIDÊNCIA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO NA LISTA DE SERVIÇOS DO DL Nº 406/68. PRECEDENTES DO STJ.
>
> 1. Não se admite a incidência do ISS sobre atividades que não estão incluídas na lista de serviços do Decreto-Lei n. 406/68.
>
> Precedentes: AgRg no Resp 631.563/MG. Min. José Delgado, 1ª T., DJ de 13.12.2004; AgRg no Ag 532.928/MG, Min. João Otávio de Noronha, 2ª T., DJ de 10.05.2004.
>
> 2. Recurso especial a que se dá provimento.
>
> (REsp 749.458/PR, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 07/03/2006, DJ 20/03/2006)

Registre-se, outrossim, que a decisão proferida pelo STJ nos autos, ocorreu no longínquo ano de 2006, mais precisamente em 07/03/2006, com trânsito em julgado ocorrido em 04/05/2006, conforme consta da certidão de fls. 485 dos autos.

Naquela época, este era o entendimento predominante naquela Corte e assim foi resolvido o caso, à semelhança de tantos outros neste País afora, conforme, inclusive, se infere dos próprios precedentes nos quais o Acórdão em referência vem lastreado.

É certo que, depois, o próprio STJ veio a mudar de posição, mas isto só se deu em 2009, ou seja, 03 (três) anos após o julgamento do processo acima referido, envolvendo o Município de Toledo, mudança esta que se deu através da sua Primeira Seção, já em sede recurso especial repetitivo, quando do julgamento do REsp 1.111.234- PR, conforme se infere da seguinte ementa, que redundou na edição da Súmula STJ 424:

> TRIBUTÁRIO – SERVIÇOS BANCÁRIOS – ISS – LISTA DE SERVIÇOS – TAXATIVIDADE – INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA.

> 1. A jurisprudência desta Corte firmou entendimento de que é taxativa a Lista de Serviços anexa ao Decreto-lei 406/68, para efeito de incidência de ISS, admitindo-se, aos já existentes apresentados com outra nomenclatura, o emprego da interpretação extensiva para serviços congêneres.
> 2. Recurso especial não provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.
> (REsp 1111234/PR, Rel. Ministra ELIANA CALMON, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 23/09/2009, DJe 08/10/2009)

Como se vê, caso este fosse o entendimento da Corte em 2006, seguramente, o Acórdão do TJ/PR, que havia dado ganho de causa em parte para o Município de Toledo, conforme se vê às fls. 414 a 424 do autuado em questão, teria sido mantido, já que ele havia sido proferido exatamente no sentido deste derradeiro entendimento que o STJ acabou por, subsequentemente, consagrar.

Trata-se, infelizmente, de percalços que todos os jurisdicionados enfrentam (ou, ao menos, enfrentavam) na discussão de causas polêmicas e repetitivas como a dos autos, onde, enquanto a corte superior não consolidava entendimento definitivo em torno de uma matéria, uns ganhavam e outros perdiam, a depender da Turma que julgava a questão, ou, mesmo, da sua composição, em um procedimento que lembrava (e, sob vários aspectos ainda lembra) uma verdadeira loteria.

Foi justamente para se evitar isto (ou, ao menos, para minorar estes resultados absurdos) é que se criou a especial modalidade de julgamento repetitivo, nos termos do art. 543-C do CPC, inovação legislativa introduzida em nosso sistema processual somente com a edição da Lei 11.672, de 08/05/2008, e que passou a permitir que o presidente do Tribunal, em caso de multiplicação de recursos, admitindo a multiplicidade e, a partir do reconhecimento a um ou mais recursos, a sua representatividade em relação aos demais recursos, ordenar a suspensão dos demais processos, para que estes sejam julgados somente após o julgamento

daquele(s) tido(s) como representativo(s) da controvérsia, evitando-se deste modo julgamentos contraditórios.

Este sistema, porém, como já assinalado acima, só veio a lume com a edição da Lei 11.672, de 08/05/2008, cuja entrada em vigor se deu 90 (noventa) dias após a sua publicação, ocorrida em 09/05/08, ao passo que o julgamento do processo afeto ao Município de Toledo se deu em 07/03/2006, aproximadamente 03 (três) anos antes, portanto, da entrada em vigor deste novo sistema.

Em resumo, o Município de Toledo foi derrotado no STJ, que é a última instância para o julgamento de matéria infraconstitucional, como era o caso, o qual, ademais, na época do julgamento, decidiu a causa segundo o entendimento majoritário que existia no âmbito daquela Corte, ainda que, na época não estivesse consolidado, já que nenhuma Súmula havia sido editada até então, o que só veio a ocorrer três anos depois, em sentido contrário àquele que na época do julgamento prevaleceu e foi aplicado ao caso concreto.

Pergunta 02:

Foi feito recurso da decisão acima? Caso não foi feito recurso (sic), por que ao menos não se tentou interpor recurso dessas decisões?

Resposta:

Vide resposta dada, acima, à pergunta 01.

Pergunta 03:

Qual é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça acerca da matéria discutida no referido processo? Caso tivesse sido feito recurso ao STJ, haveria alguma chance de se alterar a decisão proferida pelo Tribunal de Justiça? Por que?

Resposta:

Vide resposta dada, acima, à pergunta 01, lembrando que, conforme se infere da referida resposta, a depender do TJ/PR, o Município teria se consagrado vencedor, ainda que apenas em parte da ação, e foi justamente o STJ, segundo o entendimento prevalecente na época, quem deu cobro à pretensão do Município, reformando a decisão do TJ/PR e dando ganho de causa total ao executado.

Pergunta 04:

Qual era o valor da causa na data do ajuizamento da ação?

Resposta:

O valor foi de R$ 303.467,07 (trezentos e três mil, quatrocentos e sessenta e sete reais e sete centavos), conforme consta às fls. 61 e , também, 69 dos autos.

Pergunta 05:

Qual foi o valor total dos tributos baixados ou não pagos em decorrência da decisão judicial, para o processo, devendo se considerar o valor dos tributos envolvidos, mais honorários de sucumbência e custas processuais pagas pelo Município, atualizado até a presente data?

Resposta:

Como apontado acima, o valor executado, na época, era de R$ 303.467,07 (trezentos e três mil, quatrocentos e sessenta e sete reais e sete centavos), competindo à Fazenda promover as devidas atualizações, sendo que as despesas e demais ônus sucumbenciais suportados pelo Município encontram-se, também, consignados na cópia do autuado processual em anexo, cabendo, também à Fazenda promover a sua atualização, assinalando, desde logo, que os ônus sucumbenciais suportados pelo Município nos Embargos à Execução eram de R$ 14.374,21, segundo valores consolidados em 30/09/2011, conforme consta às fls. 587 e seguintes dos autos.

Jomah Hussein Ali Mohd Rabah
OAB/PR 19.947
Assessor Jurídico