

Supremo afasta incidência do ISS sobre industrialização por encomenda

É inconstitucional a incidência do Imposto Sobre Serviços (ISS) em etapas intermediárias de produção de objetos destinados à comercialização ou à industrialização, de acordo com o entendimento firmado nesta quarta-feira (26/2) pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal.



ConJur

Prevaleceu no julgamento o voto do relator, ministro Dias Toffoli

O colegiado também decidiu que as multas moratórias instituídas por União, estados, Distrito Federal e municípios devem observar o teto de 20% do débito tributário. Por fim, modulou os efeitos da decisão para que nos casos em que o ISS já foi pago não seja cobrado o IPI, e vice-versa. Prevaleceu, por maioria, o voto do ministro Dias Toffoli, relator da matéria, que tem repercussão geral ([Tema 816](#)).

O caso concreto é o de uma empresa de Contagem (MG) contratada para cortar bobinas de aço em chapas. O município alega que pode tributar a atividade porque ela está descrita na lista que estabelece o que são serviços geradores de ISS, anexa à [Lei Complementar 116/2003](#).

O subitem 14.05 da lista indica que incide o ISS sobre processos como galvanoplastia, anodização, corte, recorte e acabamento de objetos quaisquer — que estão envolvidos na atividade praticada pela empresa. As instâncias ordinárias e o Superior Tribunal de Justiça deram razão ao município.

Toffoli, porém, considerou inconstitucional a incidência do ISS prevista no subitem 14.05 da LC 116/2003 se os objetos são destinados à comercialização ou à industrialização.

O ministro propôs a modulação dos efeitos de seu voto para impedir a cobrança do ISS sobre fatos geradores ocorridos até a véspera do dia da publicação da ata de julgamento do mérito e a repetição de indébito do ISS para quem recolheu o imposto até a mesma data. Nesse caso, a União não pode cobrar o IPI sobre os mesmos fatos geradores.

As ressalvas à modulação são as ações judiciais ajuizadas até a mesma data — o que inclui repetições de indébito e execuções fiscais sobre a incidência do ISS — e os casos de bitributação comprovada, com relação a fatos geradores ocorridos até a data em questão.

Nesses casos, o contribuinte tem direito à repetição do indébito do ISS independentemente de propor ação judicial até esse marco. Já nas hipóteses de não recolhimento do ISS ou do IPI, incide o IPI em relação aos fatos geradores ocorridos até o dia mencionado.

Atuou no caso o advogado **Tiago Conde Teixeira**, sócio do escritório Sacha Calmon Misabel Derzi. Segundo ele, a decisão “promove pacificação social e segurança jurídica”.

“Ao definir o local correto da tributação, os contribuintes conseguirão recolher suas obrigações tributárias sem o medo de bitributação. Ademais, o julgamento é emblemático porque limita o patamar da multa moratória.”

A tese do relator

Toffoli afirmou que as previsões da lei complementar podem ser ignoradas quando a atividade definida como serviço tributável não o for ou envolver o fornecimento de mercadorias “de vulto significativo e com efeito cumulativo”.

De acordo com o ministro, a lei complementar não pode expandir a competência tributária atribuída pela Constituição aos municípios. A LC 116/2003 não ressaltou os objetos destinados à industrialização ou à comercialização no subitem 14.05. Por isso, “deformou o critério material do ISS”, invadiu a competência tributária da União e provocou “efeito cumulativo relevante” do imposto municipal em relação ao IPI, segundo Toffoli.

Para o ministro, “a solução da controvérsia a respeito da tributação incidente sobre a industrialização por encomenda perpassa pela análise do papel que essa atividade tem na cadeia econômica, e não propriamente pela análise isolada da atividade-fim desempenhada pela indústria contratada”.

Se o bem retorna à circulação ou passa por nova industrialização após a industrialização por encomenda, este primeiro processo representa apenas uma fase do ciclo econômico e não está sujeito ao ISS.

Por esse critério, o relator entendeu que o imposto não se aplica a objetos destinados à circulação ou à industrialização em casos de atividades de restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, plastificação, costura, acabamento, polimento e afins.

Toffoli lembrou que a 1ª Turma do STF, em 2014, reconheceu a inconstitucionalidade da cobrança do ISS na industrialização por encomenda feita em materiais fornecidos pelo contratante, que eram retornados a ele e comercializados (RE 606.960). Na ocasião, discutiu-se a incidência do ISS sobre atividade de desdobramento e beneficiamento de bloco ou chapa de granito e mármore (corte, recorte ou polimento, nas definições do subitem 14.05).

No ano seguinte, a 1ª Turma chegou à mesma conclusão com relação à industrialização por encomenda em materiais fornecidos pelo contratante, embora tal atividade configurasse, no caso concreto, etapa intermediária do ciclo produtivo da mercadoria.

A corte fixou a seguinte tese:

- 1) *É inconstitucional a incidência do ISS a que se refere o subitem 14.05 da Lista anexa à LC 116/03 se o objeto é destinado à industrialização ou à comercialização;*
- 2) *As multas moratórias instituídas pela União, estados, Distrito Federal e município devem observar o teto de 20% do débito tributário.*

Questão de multa

O recurso extraordinário ainda abordou a definição de limites para a fixação da multa fiscal moratória, que no caso representou 30% do valor do débito. Toffoli sugeriu a adoção do limite máximo de 20% do valor do débito para as multas moratórias, com as variações temporais (dia de atraso, mês etc.) a cargo de cada lei.

Ele recordou que o Plenário da corte já estabeleceu a constitucionalidade de multas moratórias nesse percentual (RE 582.461) por considerá-las razoáveis e suficientes para punir quem deixar de pagar o tributo no tempo devido.

Em julgamentos antigos, a 2ª Turma reduziu multas de 100% para 30%. Em precedente mais atual, validou uma multa de 40%. Já a 1ª Turma, em casos bem mais recentes, reduziu multas de 30% para 20%.

No caso concreto, a análise da multa ficou prejudicada, pois ela foi aplicada devido à falta de pagamento do ISS — que, pelo voto de Toffoli, não precisava ser recolhido.

Demais votos

Acompanharam o relator os ministros Edson Fachin, Cármen Lúcia, Rosa Weber (aposentada), André Mendonça, Luiz Fux, Luís Roberto Barroso e Nunes Marques.

Já os ministros Gilmar Mendes e Cristiano Zanin fizeram uma pequena ressalva quanto à modulação proposta por Toffoli: eles se posicionaram contra a exclusão da incidência do IPI. Para os dois, a cobrança desse imposto sobre as mesmas operações não foi questionada na demanda. Com isso, sequer foram debatidas as diversas posições sobre o tema.

O ministro Alexandre de Moraes apresentou divergência em sessão ocorrida em agosto de 2024. Para ele, incide o ISS. Alexandre, no entanto, acompanhou Toffoli quanto ao teto da multa moratória.

Ele sugeriu a seguinte tese:



- 1) *É constitucional a incidência do ISS em operação de industrialização por encomenda, ainda que referida operação configure etapa intermediária do ciclo produtivo da mercadoria, nos termos do item 14, V, da lista de serviços anexa à LC 116/03;*
- 2) *O teto da multa moratória a ser aplicada é de 20% do valor do débito tributário, sob pena de ofensa ao princípio do não confisco.*

**Clique [aqui](#) para ler o voto do ministro Dias Toffoli
RE 882.461**

Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2025-fev-26/supremo-afasta-incidencia-do-iss-sobre-industrializacao-por-encomenda/>