

## JURISPRUDÊNCIA



## INTEIRO TEOR

### ISS. ARRENDAMENTO MERCANTIL DE AUTOMÓVEIS. LOCAL DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. MUNICÍPIO SEDE DO ARRENDANTE. RECURSO REPETITIVO DA CONTROVÉRSIA.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.060.210 - SC (2008/0110109-8)

RELATOR	:	MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO
RECORRENTE	:	POTENZA LEASING SA ARRENDAMENTO MERCANTIL
ADVOGADOS	:	MARCELO TESHEINER CAVASSANI E OUTRO(S) ADRIANA SERRANO CAVASSANI E OUTRO(S)
RECORRIDO	:	MUNICÍPIO DE TUBARÃO
ADVOGADOS	:	EDUARDO ANTONIO LUCHO FERRÃO E OUTRO(S) CLÁUDIO ROBERTO NUNES GOLGO E OUTRO(S)
INTERES.	:	MUNICÍPIO DE BRAÇO DO NORTE
ADVOGADO	:	JEAN MARCEL ROUSSENQ E OUTRO(S)
INTERES.	:	ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS CAPITAIS - ABRASF - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADO	:	RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA
INTERES.	:	ABEL - ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS EMPRESAS DE LEASING - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADO	:	HAMILTON DIAS DE SOUZA E OUTRO(S)
INTERES.	:	ASSOCIAÇÃO DOS MUNICÍPIOS DO PARANÁ - AMP - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS	:	CLÁUDIO BONATO FRUET E OUTRO(S) JOAO CARLOS BLUM
INTERES.	:	MUNICÍPIO DE DOIS CÓRREGOS - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADO	:	EMERSON VIEIRA REIS E OUTRO(S)
INTERES.	:	Município de Brusque - "AMICUS CURIAE"
PROCURADOR	:	SONIA KNIHS CRESPI E OUTRO(S)

#### EMENTA

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. INCIDÊNCIA DE ISS SOBRE ARRENDAMENTO MERCANTIL FINANCEIRO. QUESTÃO PACIFICADA PELO STF POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RE 592.905/SC, REL. MIN. EROS GRAU, DJE 05.03.2010. SUJEITO ATIVO DA RELAÇÃO TRIBUTÁRIA NA VIGÊNCIA DO DL 406/68: MUNICÍPIO DA SEDE DO ESTABELECIMENTO PRESTADOR. APÓS A LEI 116/03: LUGAR

## JURISPRUDÊNCIA

DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. *LEASING*. CONTRATO COMPLEXO. A CONCESSÃO DO FINANCIAMENTO É O NÚCLEO DO SERVIÇO NA OPERAÇÃO DE *LEASING* FINANCEIRO, À LUZ DO ENTENDIMENTO DO STF. O SERVIÇO OCORRE NO LOCAL ONDE SE TOMA A DECISÃO ACERCA DA APROVAÇÃO DO FINANCIAMENTO, ONDE SE CONCENTRA O PODER DECISÓRIO, ONDE SE SITUA A DIREÇÃO GERAL DA INSTITUIÇÃO. O FATO GERADOR NÃO SE CONFUNDE COM A VENDA DO BEM OBJETO DO *LEASING* FINANCEIRO, JÁ QUE O NÚCLEO DO SERVIÇO PRESTADO É O FINANCIAMENTO. IRRELEVANTE O LOCAL DA CELEBRAÇÃO DO CONTRATO, DA ENTREGA DO BEM OU DE OUTRAS ATIVIDADES PREPARATÓRIAS E AUXILIARES À PERFECTIBILIZAÇÃO DA RELAÇÃO JURÍDICA, A QUAL SÓ OCORRE EFETIVAMENTE COM A APROVAÇÃO DA PROPOSTA PELA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. BASE DE CÁLCULO. PREJUDICADA A ANÁLISE DA ALEGADA VIOLAÇÃO DO ART. 148 DO CTN E 9 DO DL 406/68. RECURSO ESPECIAL DE POTENZA LEASING SA ARRENDAMENTO MERCANTIL PARCIALMENTE PROVIDO PARA JULGAR PROCEDENTES OS EMBARGOS À EXECUÇÃO E RECONHECER A ILEGITIMIDADE ATIVA DO MUNICÍPIO DE TUBARÃO/SC PARA EXIGIR O IMPOSTO. INVERSÃO DOS ÔNUS DE SUCUMBÊNCIA. ACÓRDÃO SUBMETIDO AO PROCEDIMENTO DO ART. 543-C DO CPC E DA RESOLUÇÃO 8/STJ.

1.O colendo STF já afirmou (RE 592. 905/SC) que ocorre o fato gerador da cobrança do ISS em contrato de arrendamento mercantil. O eminente Ministro EROS GRAU, relator daquele recurso, deixou claro que o fato gerador não se confunde com a venda do bem objeto do *leasing* financeiro, já que o núcleo do serviço prestado é o financiamento.

2.No contrato de arrendamento mercantil financeiro (Lei 6.099/74 e Resolução 2.309/96 do BACEN), uma empresa especialmente dedicada a essa atividade adquire um bem, segundo especificações do usuário/consumidor, que passa a ter a sua utilização imediata, com o pagamento de contraprestações previamente acertadas, e opção de, ao final, adquiri-lo por um valor residual também contratualmente estipulado. Essa modalidade de negócio dinamiza a fruição de bens e não implica em imobilização contábil do capital por parte do arrendatário: os bens assim adquiridos entram na contabilidade como custo operacional (art. 11 e 13 da Lei 6.099/74). Trata-se de contrato complexo, de modo que o enfrentamento da matéria obriga a identificação do local onde se perfectibiliza o financiamento, núcleo da prestação do serviços nas operações de *leasing* financeiro, à luz do entendimento que restou sedimentado no Supremo Tribunal Federal.

3.O art. 12 do DL 406/68, com eficácia reconhecida de lei complementar, posteriormente revogado pela LC 116/2003, estipulou que, à exceção dos casos de construção civil e de exploração de rodovias, o local da prestação do serviço é o do estabelecimento prestador.

4.A opção legislativa representa um potente duto de esvaziamento das finanças dos Municípios periféricos do sistema bancário, ou seja, através dessa modalidade contra-

tual se instala um mecanismo altamente perverso de sua descapitalização em favor dos grandes centros financeiros do País.

5.A interpretação do mandamento legal leva a conclusão de ter sido privilegiada a segurança jurídica do sujeito passivo da obrigação tributária, para evitar dúvidas e cobranças de impostos em duplicata, sendo certo que eventuais fraudes (como a manutenção de sedes fictícias) devem ser combatidas por meio da fiscalização e não do afastamento da norma legal, o que traduziria verdadeira quebra do princípio da legalidade tributária.

6.Após a vigência da LC 116/2003 é que se pode afirmar que, existindo unidade econômica ou profissional do estabelecimento prestador no Município onde o serviço é perfectibilizado, ou seja, onde ocorrido o fato gerador tributário, ali deverá ser recolhido o tributo.

7.O contrato de *leasing* financeiro é um contrato complexo no qual predomina o aspecto financeiro, tal qual assentado pelo STF quando do julgamento do RE 592.905/SC, Assim, há se concluir que, tanto na vigência do DL 406/68 quanto na vigência da LC 116/2003, o núcleo da operação de arrendamento mercantil, o serviço em si, que completa a relação jurídica, é a decisão sobre a concessão, a efetiva aprovação do financiamento.

8.As grandes empresas de crédito do País estão sediadas ordinariamente em grandes centros financeiros de notável dinamismo, onde centralizam os poderes decisórios e estipulam as cláusulas contratuais e operacionais para todas suas agências e dependências. Fazem a análise do crédito e elaboram o contrato, além de providenciarem a aprovação do financiamento e a consequente liberação do valor financeiro para a aquisição do objeto arrendado, núcleo da operação. Pode-se afirmar que é no local onde se toma essa decisão que se realiza, se completa, que se perfectibiliza o negócio. Após a vigência da LC 116.2003, assim, é neste local que ocorre a efetiva prestação do serviço para fins de delimitação do sujeito ativo apto a exigir ISS sobre operações de arrendamento mercantil.

9.O tomador do serviço ao dirigir-se à concessionária de veículos não vai comprar o carro, mas apenas indicar à arrendadora o bem a ser adquirido e posteriormente a ele disponibilizado. Assim, a entrega de documentos, a formalização da proposta e mesmo a entrega do bem são procedimentos acessórios, preliminares, auxiliares ou consecutórios do serviço cujo núcleo - fato gerador do tributo - é a decisão sobre a concessão, aprovação e liberação do financiamento.

10.Ficam prejudicadas as alegações de afronta ao art. 148 do CTN e ao art. 9o. do Decreto-Lei 406/68, que fundamente a sua tese relativa à ilegalidade da base de cálculo do tributo.

11.No caso dos autos, o fato gerador originário da ação executiva refere-se a período em que vigente a DL 406/68. A própria sentença afirmou que a ora recorrente possui sede na cidade de Osasco/SP e não se discutiu a existência de qualquer fraude relacionada a esse estabelecimento; assim, o Município de Tubarão não é competente para a cobrança do ISS incidente sobre as operações realizadas pela empresa Potenza Leasing

## JURISPRUDÊNCIA

S.A. Arrendamento Mercantil, devendo ser dado provimento aos Embargos do Devedor, com a inversão dos ônus sucumbenciais.

12.Recurso Especial parcialmente provido para definir que: (a) incide ISSQN sobre operações de arrendamento mercantil financeiro; (b) o sujeito ativo da relação tributária, na vigência do DL 406/68, é o Município da sede do estabelecimento prestador (art. 12); (c) a partir da LC 116/03, é aquele onde o serviço é efetivamente prestado, onde a relação é perfectibilizada, assim entendido o local onde se comprova haver unidade econômica ou profissional da instituição financeira com poderes decisórios suficientes à concessão e aprovação do financiamento - núcleo da operação de *leasing* financeiro e fato gerador do tributo; (d) prejudicada a análise da alegada violação ao art. 148 do CTN; (e) no caso concreto, julgar procedentes os Embargos do Devedor, com a inversão dos ônus sucumbenciais, ante o reconhecimento da ilegitimidade ativa do Município de Tubarão/SC para a cobrança do ISS.Acórdão submetido ao procedimento do art. 543-C do CPC e da Resolução 8/STJ.

### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da PRIMEIRA Seção do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, prosseguindo no julgamento, por unanimidade, dar parcial provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Cesar Asfor Rocha, Teori Albino Zavascki, Arnaldo Esteves Lima, Humberto Martins e Herman Benjamin (voto-vista) votaram com o Sr. Ministro Relator.

Não participaram do julgamento a Sr<sup>a</sup>. Ministra Diva Malerbi (Desembargadora convocada TRF 3a. Região) e o Sr. Ministro Ari Pargendler.

Ausente, justificadamente, nesta assentada, o Sr. Ministro Teori Albino Zavascki.

Brasília/DF, 28 de novembro de 2012 (data do Julgamento).

NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO  
MINISTRO RELATOR

RECURSO ESPECIAL Nº 1.060.210 - SC (2008/0110109-8)

RELATOR	:	MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO
RECORRENTE	:	POTENZA LEASING SA ARRENDAMENTO MERCANTIL
ADVOGADOS	:	MARCELO TESHEINER CAVASSANI E OUTRO(S) ADRIANA SERRANO CAVASSANI E OUTRO(S)
RECORRIDO	:	MUNICÍPIO DE TUBARÃO
ADVOGADOS	:	EDUARDO ANTONIO LUCHO FERRÃO E OUTRO(S) CLÁUDIO ROBERTO NUNES GOLGO E OUTRO(S)
INTERES.	:	MUNICÍPIO DE BRAÇO DO NORTE
ADVOGADO	:	SAMIRA OENNING DOMINGOS E OUTRO(S)
INTERES.	:	ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS CAPITAIS - ABRASF - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADO	:	RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA
INTERES.	:	ABEL - ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS EMPRESAS DE arrendamento mercantil - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADO	:	HAMILTON DIAS DE SOUZA E OUTRO(S)
INTERES.	:	ASSOCIAÇÃO DOS MUNICÍPIOS DO PARANÁ - AMP - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS	:	CLÁUDIO BONATO FRUET E OUTRO(S) JOAO CARLOS BLUM
INTERES.	:	MUNICÍPIO DE DOIS CÓRREGOS - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADO	:	EMERSON VIEIRA REIS E OUTRO(S)
INTERES.	:	Município de Brusque - "AMICUS CURIAE"
PROCURADOR	:	SONIA KNIHS CRESPI E OUTRO(S)

## RELATÓRIO

1.Cuida-se de Recurso Especial interposto por POTENZA LEASING SA ARRENDAMENTO MERCANTIL com fulcro nas alíneas *a* e *c* do art. 105, III da CF contra acórdão proferido pelo TJSC, assim ementado:

*TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ARRENDAMENTO MERCANTIL. ISS. INCIDÊNCIA. EXEGESE DO DECRETO-LEI 406/68 E ALTE-RAÇÕES (ITEM 79 DA LISTA ANEXA). APLICAÇÃO DA SÚMULA 138 DO STJ. COMPETÊNCIA PARA IMPOSIÇÃO DA EXAÇÃO. LOCAL DA EFETIVAPRESTAÇÃO DO SERVIÇO. PRECEDENTES. BASE DE CÁLCULO DEFINIDA POR ARBITRAMENTO A PARTIR DOS VALORES CONSTANTES NAS NOTAS FISCAIS. LEGALIDADE. RECURSO DESPROVIDO (fls. 311).*

2.O Apelo Raro foi precedido de Embargos Declaratórios, que foram rejeitados (fls. 346).

3.Alega a empresa recorrente, em síntese, ofensa aos arts. 110 e 148 do CTN, 8o. e 12, *a* do DL 406/68, além de divergência jurisprudencial.

## JURISPRUDÊNCIA

4. Afirma, inicialmente, não incidir o ISS em operações de *arrendamento mercantil*, argumentando que *delineado o conceito de prestação de serviço no âmbito do direito privado não pode o mesmo ser arbitrariamente alterado pela legislação tributária para nele incluir atividades que não envolvam uma prestação de fazer; com efeito, a norma tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance dos conceitos e formas de direito privado* (fls. 355/356).

5. Sustenta que o Tribunal *a quo*, ao considerar como local da prestação do serviço o Município de Tubarão malferiu o art. 12 do DL 406/68, que adotou, como regra geral para a incidência do ISS, o local do estabelecimento do prestador. No caso dos autos, complementa, o estabelecimento da recorrente está localizado no Município de Osasco, São Paulo, sendo esta a municipalidade, de acordo com a referida legislação o sujeito ativo de eventual ISS devido pelas operações de *arrendamento mercantil* praticadas pela recorrente.

6. Acrescenta que *mesmo analisando a questão sob a ótica daqueles que entendem existir prestação de serviços, e atendo-se, exclusivamente, à análise de crédito, ao controle do pagamento dos mesmos e ao gerenciamento dos contratos (que englobam uma série de atividades a cargo da arrendadora), indubitoso que tal atividade (serviço) não se presta em Tubarão, mas na própria sede da empresa em Osasco, onde são aprovados, processados e arquivados os contratos de arrendamento mercantil* (fls. 367).

7. Requer o reconhecimento da ilegalidade da consideração do valor total do contrato acrescido de encargos financeiros como base de cálculo para fins de arbitramento do ISS, defendendo que esta, por imposição legal (art. 9o. do DEL 406/68), só pode ser o preço efetivo da prestação do serviço de *arrendamento mercantil*.

8. No ponto, assevera, ainda, irregularidades no procedimento de arbitramento, que não teria sido precedido de processo administrativo em que garantida a ouvida do contribuinte, questionando a própria aplicação do instituto do arbitramento no caso concreto.

9. Quanto à divergência jurisprudencial, pretende a recorrente a aplicação ao caso destes autos do entendimento firmado pelo STF no tocante à não incidência do ISS sobre a locação de bens móveis. Cita outros julgados que afastaram a cobrança do ISS sobre operações de *arrendamento mercantil*.

10. Com contrarrazões (fls. 467/486), o recurso foi inadmitido (fls. 573/575), subindo os autos a esta Corte por força de provimento de Agravo de Instrumento.

11.O então Relator, o ilustre Ministro LUIZ FUX, determinou o sobrestamento do Recurso Especial na forma do art. 543, § 2o. do CPC, remetendo os autos ao STF para a apreciação do Recurso Extraordinário para solução da questão de índole constitucional prejudicial à apreciação das demais teses do recurso, qual seja, de incidência ou não do ISS nas operações de *arrendamento mercantil*.

12.Posteriormente, submeteu a presente controvérsia ao procedimento do art. 543-C do CPC, afetando-o à Primeira Seção, identificando-a como: a) a definição da base de cálculo do tributo; e b) o sujeito ativo da presente relação jurídico-tributária (fls. 645).

13.Foram admitidos como *amicus curie* o Município de Braço do Norte/SC, o Município de Brusque/SC e de Dois Córregos/SP, a Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais Brasileiras - ABRASF, a Associação dos Municípios do Paraná (AMP) e a Associação Brasileira de Empresas de *Leasing* -ABEL.

14.Foi deferido pedido da ABEL de suspensão da prática de atos judiciais potencialmente lesivos às partes e a prolatação de decisões, nas instâncias ordinárias, em todos os processos em que discutida as questões versadas no presente Recurso Especial, *para assegurar a eficácia integral desse provimento jurisdicional* (fls. 1.106/1.107).

15.O MPF, em parecer subscrito pela ilustre Subprocuradora-Geral da República DENISE VINCI TULLIO, manifestou-se pelo não provimento do Recurso Especial, pelos seguintes fundamentos,assim sumariados:

*EMENTA: TRIBUTÁRIO. ARRENDAMENTO MERCANTIL. ISS. SUJEITO ATIVO. BASE DE CÁLCULO. 1. Controvérsia jurídica de recurso representativo de controvérsia (CPC, art. 543-C): o Município competente para a cobrança do ISS incidente sobre o arrendamento mercantil é aquele em que efetivamente foi prestado o serviço, onde se concretiza o fato gerador, e a base de cálculo é o valor integral da operação realizada, definida por arbitramento a partir dos valores constantes das notas fiscais correspondentes. Precedentes. 2. Parecer pela aplicação do preceito aos casos repetitivos e não provimento do presente Recurso Especial.* (fls. 649).

16. É o breve relatório.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.060.210 - SC (2008/0110109-8)

## JURISPRUDÊNCIA

RELATOR	:	MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO
RECORRENTE	:	POTENZA arrendamento mercantil SA ARRENDAMENTO MERCANTIL
ADVOGADOS	:	MARCELO TESHEINER CAVASSANI E OUTRO(S) ADRIANA SERRANO CAVASSANI E OUTRO(S)
RECORRIDO	:	MUNICÍPIO DE TUBARÃO
ADVOGADOS	:	EDUARDO ANTONIO LUCHO FERRÃO E OUTRO(S) CLÁUDIO ROBERTO NUNES GOLGO E OUTRO(S)
INTERES.	:	MUNICÍPIO DE BRAÇO DO NORTE
ADVOGADO	:	SAMIRA OENNING DOMINGOS E OUTRO(S)
INTERES.	:	ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS CAPITAIS - ABRASF - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADO	:	RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA
INTERES.	:	ABEL - ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS EMPRESAS DE arrendamento mercantil - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADO	:	HAMILTON DIAS DE SOUZA E OUTRO(S)
INTERES.	:	ASSOCIAÇÃO DOS MUNICÍPIOS DO PARANÁ - AMP - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS	:	CLÁUDIO BONATO FRUET E OUTRO(S) JOAO CARLOS BLUM
INTERES.	:	MUNICÍPIO DE DOIS CÓRREGOS - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADO	:	EMERSON VIEIRA REIS E OUTRO(S)
INTERES.	:	Município de Brusque - "AMICUS CURIAE"
PROCURADOR	:	SONIA KNIHS CRESPI E OUTRO(S)

## VOTO

*RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. INCIDÊNCIA DE ISS SOBREARRENDAMENTO MERCANTIL FINANCEIRO. QUESTÃO PACIFICADA PELO STF POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RE 592.905/SC, REL. MIN. EROS GRAU, DJE 05.03.2010. SUJEITO ATIVO DA RELAÇÃO TRIBUTÁRIA NA VIGÊNCIA DO DL 406/68: MUNICÍPIO DA SEDE DO ESTABELECIMENTOPRESTADOR. APÓS A LEI 116/03: LUGAR DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. LEASING. CONTRATO COMPLEXO. A CONCESSÃO DO FINANCIAMENTO É O NÚCLEO DO SERVIÇO NA OPERAÇÃO DE LEASING FINANCEIRO, À LUZ DO ENTENDIMENTO DO STF. O SERVIÇO OCORRE NO LOCAL ONDE SE TOMA A DECISÃO ACERCA DA APROVAÇÃO DO FINANCIAMENTO, ONDE SE CONCENTRA O PODER DECISÓRIO, ONDE SE SITUA A DIREÇÃO GERAL DA INSTITUIÇÃO. O FATO GERADOR NÃO SE CONFUNDE COM A VENDA DO BEM OBJETO DO LEASING FINANCEIRO, JÁ QUE O NÚCLEO DO SERVIÇO PRESTADO É O FINANCIAMENTO. IRRELEVANTE O LOCAL DA CELEBRAÇÃO DO CONTRATO, DA ENTREGA DO BEM OU DE OUTRAS ATIVIDADES PREPARATÓRIAS E AUXILIARES À PERFECTIBILIZA-*

*ÇÃO DA RELAÇÃO JURÍDICA, A QUAL SÓ OCORRE EFETIVAMENTE COM A APROVAÇÃO DA PROPOSTA PELA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. BASE DE CÁLCULO. PREJUDICADA A ANÁLISE DA ALEGADA VIOLAÇÃO DO ART. 148 DO CTN E 9 DO DL 406/68. RECURSO ESPECIAL DE POTENZA LEASING S/A ARRENDAMENTO MERCANTIL PARCIALMENTE PROVIDO PARA JULGAR PROCEDENTES OS EMBARGOS À EXECUÇÃO E RECONHECER A ILEGITIMIDADE ATIVA DO MUNICÍPIO DE TUBARÃO/SC PARA EXIGIR O IMPOSTO. INVERSÃO DOS ÔNUS DE SUCUMBÊNCIA. ACÓRDÃO SUBMETIDO AO PROCEDIMENTO DO ART. 543-C DO CPC E DA RESOLUÇÃO 8/STJ.*

*1.O colendo STF já afirmou (RE 592. 905/SC) que ocorre o fato gerador da cobrança do ISS em contrato de arrendamento mercantil. O eminente Ministro EROS GRAU, relator daquele recurso, deixou claro que o fato gerador não se confunde com a venda do bem objeto do leasing financeiro, já que o núcleo do serviço prestado é o financiamento.*

*2.No contrato de arrendamento mercantil financeiro (Lei 6.099/74 e Resolução 2.309/96 do BACEN), uma empresa especialmente dedicada a essa atividade adquire um bem, segundo especificações do usuário/consumidor, que passa a ter a sua utilização imediata, com o pagamento de contraprestações previamente acertadas, e opção de, ao final, adquiri-lo por um valor residual também contratualmente estipulado. Essa modalidade de negócio dinamiza a fruição de bens e não implica em imobilização contábil do capital por parte do arrendatário: os bens assim adquiridos entram na contabilidade como custo operacional (art. 11 e 13 da Lei 6.099/74). Trata-se de contrato complexo, de modo que o enfrentamento da matéria obriga a identificação do local onde se perfectibiliza o financiamento, núcleo da prestação do serviços nas operações de leasing financeiro, à luz do entendimento que restou sedimentado no Supremo Tribunal Federal.*

*3.O art. 12 do DL 406/68, com eficácia reconhecida de lei complementar, posteriormente revogado pela LC 116/2003, estipulou que, à exceção dos casos de construção civil e de exploração de rodovias, o local da prestação do serviço é o do estabelecimento prestador.*

*4.A opção legislativa representa um potente duto de esvaziamento das finanças dos Municípios periféricos do sistema bancário, ou seja, através dessa modalidade contratual se instala um mecanismo altamente perverso de sua descapitalização em favor dos grandes centros financeiros do País.*

*5.A interpretação do mandamento legal leva a conclusão de ter sido privilegiada a segurança jurídica do sujeito passivo da obrigação tributária, para evitar dívidas e cobranças de impostos em duplicata, sendo certo que eventuais fraudes (como a manutenção de sedes fictícias) devem ser combatidas por meio da fiscalização e não do afastamento da norma legal, o que traduziria verdadeira quebra do princípio da legalidade tributária.*

*6.Após a vigência da LC 116/2003 é que se pode afirmar que, existindo unidade econômica ou profissional do estabelecimento prestador no Município onde o serviço é perfectibilizado, ou seja, onde ocorrido o fato gerador tributário, ali deverá ser recolhido o tributo.*

*7.O contrato de leasing financeiro é um contrato complexo no qual predomina o aspecto financeiro, tal qual assentado pelo STF quando do julgamento do RE 592.905/SC. Assim,*

## JURISPRUDÊNCIA

*há se concluir que, tanto na vigência do DL 406/68 quanto na vigência da LC 116/2003, o núcleo da operação de arrendamento mercantil, o serviço em si, que completa a relação jurídica, é a decisão sobre a concessão, a efetiva aprovação do financiamento.*

*8.As grandes empresas de crédito do País estão sediadas ordinariamente em grandes centros financeiros de notável dinamismo, onde centralizam os poderes decisórios e estipulam as cláusulas contratuais e operacionais para todas suas agências e dependências. Fazem a análise do crédito e elaboram o contrato, além de providenciarem a aprovação do financiamento e a consequente liberação do valor financeiro para a aquisição do objeto arrendado, núcleo da operação. Pode-se afirmar que é no local onde se toma essa decisão que se realiza, se completa, que se perfectibiliza o negócio. Após a vigência da LC 116/2003, assim, é neste local que ocorre a efetiva prestação do serviço para fins de delimitação do sujeito ativo apto a exigir ISS sobre operações de arrendamento mercantil.*

*9.O tomador do serviço ao dirigir-se à concessionária de veículos não vai comprar o carro, mas apenas indicar à arrendadora o bem a ser adquirido e posteriormente a ele disponibilizado. Assim, a entrega de documentos, a formalização da proposta e mesmo a entrega do bem são procedimentos acessórios, preliminares, auxiliares ou consecutórios do serviço cujo núcleo - fato gerador do tributo - é a decisão sobre a concessão, aprovação e liberação do financiamento.*

*10.Ficam prejudicadas as alegações de afronta ao art. 148 do CTN e ao art. 9º. do Decreto-Lei 406/68, que fundamenta a sua tese relativa à ilegalidade da base de cálculo do tributo.*

*11.No caso dos autos, o fato gerador originário da ação executiva refere-se a período em que vigente a DL 406/68. A própria sentença afirmou que a ora recorrente possui sede na cidade de Osasco/SP e não se discutiu a existência de qualquer fraude relacionada a esse estabelecimento; assim, o Município de Tubarão não é competente para a cobrança do ISS incidente sobre as operações realizadas pela empresa Potenza Leasing S.A. Arrendamento Mercantil, devendo ser dado provimento aos Embargos do Devedor, com a inversão dos ônus sucumbenciais.*

*12.Recurso Especial parcialmente provido para definir que: (a) incide ISSQN sobre operações de arrendamento mercantil financeiro; (b) o sujeito ativo da relação tributária, na vigência do DL 406/68, é o Município da sede do estabelecimento prestador (art. 12); (c) a partir da LC 116/03, é aquele onde o serviço é efetivamente prestado, onde a relação é perfectibilizada, assim entendido o local onde se comprove haver unidade econômica ou profissional da instituição financeira com poderes decisórios suficientes à concessão e aprovação do financiamento - núcleo da operação de leasing financeiro e fato gerador do tributo; (d) prejudicada a análise da alegada violação ao art. 148 do CTN; (e) no caso concreto, julgar procedentes os Embargos do Devedor, com a inversão dos ônus sucumbenciais, ante o reconhecimento da ilegitimidade ativa do Município de Tubarão/SC para a cobrança do ISS. Acórdão submetido ao procedimento do art. 543-C do CPC e da Resolução 8/STJ.*

1. Informam os autos que a empresa recorrente ajuizou Embargos à Execução Fiscal proposta pelo Município de Tubarão/SC para cobrança de débito de ISSQN sobre operações de *arrendamento mercantil*, trazendo a debate 3 questões fundamentais: (a) a incidência ou não do ISSQN em operações dessa natureza; (b) o Município competente para a sua cobrança; (c) a base de cálculo do imposto.

2. A ação de embargos do devedor foi julgada improcedente pelo MM. Juiz de Primeiro Grau (fls. 189/202), fixada a sucumbência em 10 salários mínimos a favor do Município de Tubarão/SC, sentença posteriormente confirmada pelo Tribunal de Justiça do Estado de Santa Catarina.

3. Faço uma observação preliminar sobre a ocorrência do fato gerador da cobrança de ISS em contrato de *arrendamento mercantil*, para indicar que, ao meu sentir, realmente esse fenômeno da prestação de serviço, nessa modalidade de contrato, inexistente, *embora ocorra, sem dúvida, nas atividades que lhes são preparatórias, tais como a coleta de informações cadastrais do candidato ao financiamento e a elaboração de documentos que o instrumentam*; contudo, o colendo STF já afirmou, no RE 592.905/SC, tese diversa, daí porque a minha observação tem significado apenas mente doutrinário, quando muito.

4. Assim, quanto ao questionamento inicial, qual seja, de incidência ou não do ISSQN sobre operações de *arrendamento mercantil*, o debate encontra-se superado ante a decisão proferida pelo STF, com repercussão geral reconhecida, com acórdão assim sumariado:

*EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. ISS. ARRENDAMENTO MERCANTIL. OPERAÇÃO DE arrendamento mercantil FINANCEIRO. ARTIGO 156, III, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. O arrendamento mercantil compreende três modalidades, [i] o arrendamento mercantil operacional, [ii] o arrendamento mercantil financeiro e [iii] o chamado lease-back. No primeiro caso há locação, nos outros dois, serviço. A lei complementar não define o que é serviço, apenas o declara, para os fins do inciso III do artigo 156 da Constituição. Não o inventa, simplesmente descobre o que é serviço para os efeitos do inciso III do artigo 156 da Constituição. No arrendamento mercantil (arrendamento mercantil financeiro), contrato autônomo que não é misto, o núcleo é o financiamento, não uma prestação de dar. E financiamento é serviço, sobre o qual o ISS pode incidir, resultando irrelevante a existência de uma compra nas hipóteses do arrendamento mercantil financeiro e do lease-back. Recurso extraordinário a que se nega provimento (RE 592.905/SC, Rel. Min. EROS GRAU, DJe 05.03.2010).*

## JURISPRUDÊNCIA

5. Nesse julgamento, enfatizou-se, quanto ao caráter jurídico do contrato de *arrendamento mercantil*, a sua autonomia em relação à figura da locação, caracterizando-o como um negócio jurídico complexo, em que *predomina* o aspecto do *financiamento*.

6. Finda essa discussão, compete a esta Corte apreciar as duas questões remanescentes, estas sim, objeto do presente julgamento pelo rito do art. 543-C do CPC.

7. O art. 1o. da Lei 6.099/74, em seu parágrafo único, assim conceitua o contrato de *arrendamento mercantil*

*Parágrafo único - Considera-se arrendamento mercantil, para efeitos dessa Lei, o negócio jurídico realizado entre a pessoa jurídica, na qualidade de arrendadora, e pessoa física ou jurídica, na qualidade de arrendatária, e que tenha por objeto o arrendamento de bens adquiridos pela arrendadora, segundo especificações da arrendatária e para uso próprio desta.*

8. As instituições financeiras estão autorizadas, nos termos do art. 9º da citada lei, a operarem as contratações de arrendamento mercantil:

*Art. 9o. -As operações de arrendamento mercantil contratadas com o próprio vendedor do bem ou com pessoas jurídicas a ele vinculadas, mediante quaisquer das relações previstas no art. 2o. desta Lei, poderão também ser realizadas por instituições financeiras expressamente autorizadas pelo Conselho Monetário Nacional, que estabelecerá as condições para a realização das operações previstas neste artigo.*

9. Por meio do referido contrato uma empresa especialmente dedicada a essa atividade adquire um bem, segundo especificações do usuário/consumidor, que passa a ter a sua utilização imediata mediante o pagamento de contraprestações previamente acertadas, com opção de, ao final, adquiri-los por um preço residual também contratualmente estipulado. Essa modalidade de contrato é muitas vezes preferida porque não implica em imobilização contábil do capital por parte do arrendatário. Os bens assim adquiridos entram na contabilidade como custo operacional (art. 11 e 13 da Lei 6.099/74).

10. O ilustre Ministro CLÁUDIO SANTOS, que tanto abrilhantou esta Corte Superior de Justiça, assinalou, quanto a esse aspecto que *tem a espécie contratual, para o arrendatário-empresa, duas grandes vantagens: uma de ordem financeira, de modo a liberar capital de giro ou de suprir a falta de capital para uma imobilização e, ainda, permitir-se apresentar um balanço com melhor índice de liquidez do que se adquirisse o bem, lançan-*

*do-o contabilmente em seu ativo imobilizado; outra, de ordem tributária, pois a paga mensal do arrendamento é, em princípio, despesa operacional, dedutível da receita tributária, para fins de apuração do lucro tributável pelo imposto de renda. (Arrendamento mercantil: questões controvertidas, Revista da Escola Superior da Magistratura do Distrito Federal, Brasília/DF, n. 1, jan/abr 1996, págs. 77/98).*

11.É a Resolução 2.309/96 do BACEN que disciplina o arrendamento mercantil financeiro(*arrendamento mercantil*), estipulando as suas condições:

*Art. 5º. -Considera-se arrendamento mercantil financeiro a modalidade em que:*

*I - as contraprestações e demais pagamentos previstos no contrato, devidos pela arrendatária, sejam normalmente suficientes para que a arrendadora recupere o custo do bem arrendado durante o prazo contratual da operação e, adicionalmente, obtenha um retorno sobre os recursos investidos;*

*II - as despesas de manutenção, assistência técnica e serviços correlatos à operacionalidade do bem arrendado sejam de responsabilidade da arrendatária;*

*III - o preço para o exercício da opção de compra seja livremente pactuado, podendo ser, inclusive, o valor de mercado do bem arrendado.*

*(...).*

*Art. 7º. -Os contratos de arrendamento mercantil devem ser formalizados por instrumento público ou particular, devendo conter, no mínimo, as especificações abaixo relacionadas:*

*I - a descrição dos bens que constituem o objeto do contrato, com todas as características que permitam sua perfeita identificação;*

*II - o prazo de arrendamento;*

*III - o valor das contraprestações ou a fórmula de cálculo das contraprestações, bem como o critério para seu reajuste;*

*IV - a forma de pagamento das contraprestações por períodos determinados, não superiores a 1 (um) semestre, salvo no caso de operações que beneficiem atividades rurais, quando o pagamento pode ser fixado por períodos não superiores a 1 (um) ano;*

*V - as condições para o exercício por parte da arrendatária do direito de optar pela renovação do contrato, pela devolução dos bens ou pela aquisição dos bens arrendados;*

*VI - a concessão à arrendatária de opção de compra dos bens arrendados, devendo ser estabelecido o preço para seu exercício ou critério utilizável na sua fixação;*

*VII - as despesas e os encargos adicionais, inclusive despesas de assistência técnica, manutenção e serviços inerentes à operacionalidade dos bens arrendados, admitindo-se, ainda, para o arrendamento mercantil financeiro: a) a previsão de a arrendatária pagar valor residual garantido em qualquer momento durante a vigência do contrato, não caracterizando o*

## JURISPRUDÊNCIA

*pagamento do valor residual garantido o exercício da opção de compra; b) o reajuste do preço estabelecido para a opção de compra e o valor residual garantido;*

*VIII - as condições para eventual substituição dos bens arrendados, inclusive na ocorrência de sinistro, por outros da mesma natureza, que melhor atendam às conveniências da arrendatária, devendo a substituição ser formalizada por intermédio de aditivo contratual;*

*IX - as demais responsabilidades que vierem a ser convencionadas, em decorrência de: a) uso indevido ou impróprio dos bens arrendados; b) seguro previsto para cobertura de risco dos bens arrendados; c) danos causados a terceiros pelo uso dos bens; d) ônus advindos de vícios dos bens arrendados;*

*X - a faculdade de a arrendadora vistoriar os bens objeto de arrendamento e de exigir da arrendatária a adoção de providências indispensáveis à preservação da integridade dos referidos bens;*

*XI - as obrigações da arrendatária, nas hipóteses de inadimplemento, destruição, perecimento ou desaparecimento dos bens arrendados;*

*XII - a faculdade de a arrendatária transferir a terceiros no País, desde que haja anuência expressa da entidade arrendadora, os seus direitos e obrigações decorrentes do contrato, com ou sem co-responsabilidade solidária.*

*Art. 8o.-Os contratos devem estabelecer os seguintes prazos mínimos de arrendamento:*

*I - para o arrendamento mercantil financeiro: a) 2 (dois) anos, compreendidos entre a data de entrega dos bens à arrendatária, consubstanciada em termo de aceitação e recebimento dos bens, e a data de vencimento da última contraprestação, quando se tratar de arrendamento de bens com vida útil igual ou inferior a 5 (cinco) anos; b) 3 (três) anos, observada a definição do prazo constante da alínea anterior, para o arrendamento de outros bens;*

*II - para o arrendamento mercantil operacional, 90 (noventa) dias.*

12. Fixados esses conceitos, volta-se a primeira questão nuclear do presente recurso, qual seja, a do lugar em que ocorre a prestação desse tipo de serviço. Essa questão é fundamental uma vez que determina o *local do fato gerador do tributo* e o Município competente para a arrecadação do ISS.

13. No concernente à competência para a cobrança do ISSQN, sustenta a recorrente que deve ser respeitado o art. 12, *a* do DL 406/68, vigente à época do fato gerador, com a seguinte redação:

*Art. 12. -Considera-se local da prestação de serviço:*

*a) o do estabelecimento prestador, ou, na falta de estabelecimento, o do domicílio do prestador;*

*b) no caso de construção civil, o local onde se efetuar a prestação;*

*c) no caso do serviço a que se refere o item 101 da Lista Anexa (exploração de rodovia mediante cobrança de preço dos usuários) o Município em cujo território haja parcela da estrada explorada.*

14. Assinala a empresa que é no Município onde tem a sua *sede* que se pratica o *serviço de arrendamento mercantil*, compreendendo-o restritivamente como a contabilidade, a análise do cadastro, o deferimento e o controle do financiamento, aspectos que, segundo sustenta, definiriam o que seria a *prestação do serviço de arrendamento mercantil*.

15. O art. 12 do DL 406/68, com eficácia de lei complementar, posteriormente revogado pela LC 116/2003, estipulou muito claramente que, à exceção dos casos de construção civil e de exploração de rodovias, o local da prestação do serviço é o do *estabelecimento prestador*.

16. Para solucionar conflitos de competência tributária entre os Municípios *optou-se pelo critério da localização do estabelecimento do prestador dos serviços*, tendo sido especificadas pontualmente as exceções.

17. Todavia, tem sido historicamente entendido por esta Corte, mesmo na vigência do DL 406/68, como local de cobrança da exação, o lugar onde o serviço é *efetivamente prestado*, isto é, onde as partes *assumem a obrigação recíproca e estabelecem a relação contratual, exteriorizando a riqueza*, exsurgindo, a partir desse evento jurídico, o fato gerador da obrigação tributária subjacente; dessa forma, o Município onde concretizada a *operação* seria o competente para fazer a sua cobrança. Nesse sentido:

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. DECISÃO AGRAVADA. FUNDAMENTO INATACADO. SÚMULA 182/STJ. SÚMULA 138/STJ. AUSÊNCIA DE INTERESSE. ISS. ARRENDAMENTO MERCANTIL. MUNICÍPIO COMPETENTE PARA COBRANÇA. LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO.*

*(...).*

*5. Segundo reiterados precedentes desta Corte, mesmo na vigência do art. 12 do Decreto-Lei 406/68, revogado pela Lei Complementar 116/03, a Municipalidade competente para realizar a cobrança do ISS é a do local da prestação dos serviços, onde efetivamente ocorre o fato gerador do imposto. Precedentes de ambas as Turmas de Direito Público: REsp. 1.059.919/SC, Relator Min. Castro Meira, DJe 06.10.08; AgREsp. 1.062.657/RS, Rel. Min. Francisco Falcão, DJe 06.10.08; AgRg no Ag 763.269/MG, Rel. Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, DJ de 12/09/06; AgRg no REsp. 845.711/RS, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 29/5/08; REsp. 695.500/MT, Rel. Min. FRANCIULLI NETTO, DJ*

## JURISPRUDÊNCIA

de 31/05/06; AgRg no Ag 516.637/MG, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ 01.03.2004; REsp. 431.564/MG, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ 27.09.2004; AgRg no REsp. 334.188/RJ, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, DJ 23.06.2003; EREsp. 130.792/CE, Rel. Min. ARI PARGENDLER, DJ 12.06.2000; REsp. 115.279/RJ, Rel. Min. FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, DJ 01.07.1999; AgREsp. 845.711/RS, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 29.05.08.

6. *Agravo regimental conhecido em parte e não provido.* (AgRg no REsp. 1.067.171/RS, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJe 02.12.2008)

*AGRAVO EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. ISS. arrendamento mercantil. COBRANÇA. LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO.*

*Segundo a jurisprudência pacífica desta Corte, o município competente para a cobrança do ISS é aquele onde efetivamente ocorreu o fato gerador, ou seja, o local da prestação do serviço.* Agravo regimental improvido (AgRg no Ag 1.365.195/RS, Rel. Min. CESAR ASFOR ROCHA, DJe 29.04.2011)

*PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ARRENDAMENTO MERCANTIL (arrendamento mercantil). INCIDÊNCIA DE ISS. OFENSA AOS ARTS. 165, 458, II E 535, DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA. LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. PRECEDENTES. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. ACÓRDÃO PARADIGMA FUNDAMENTADO EM MATÉRIA DE ÍNDOLE EMINENTEMENTE CONSTITUCIONAL. COMPETÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.*

(...).

2. *Hipótese em que o Tribunal de origem aplicou jurisprudência pacífica do STJ, no sentido de que a competência para exigir o ISS é do município onde se presta efetivamente o serviço.*

3. *Inviável o conhecimento, pelo STJ, de divergência jurisprudencial quando o acórdão apontado como paradigma fundamenta-se em matéria de índole eminentemente constitucional, sob pena de malferimento à competência do Pretório Excelso.*

4. *Agravo Regimental não provido* (AgRg no REsp. 956.513/RS, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe 09.03.2009)

18. Para a corrente até aqui dominante, permitir que o só fato de uma empresa manter sede em Município único, em que alega concentrar alguns procedimentos acessórios relativos à operação de *arrendamento mercantil*, firmando negócios jurídicos por todo o Brasil, seria o mesmo que conferir extraterritorialidade à Lei Municipal, razão pela qual afastava-se a interpretação literal do art. 12 do DL 406/68.

19. Ouso divergir desse posicionamento. As grandes empresas de crédito do País e os Bancos estão sediados em grandes centros financeiros, de notável dinamismo, onde concentram os poderes decisórios e estipulam as cláusulas contratuais, fazem a análise do crédito e elaboram o contrato, além de providenciarem a liberação do valor do objeto arrendado, circunstâncias que, aliadas à dicção legal, não podem atrair outra conclusão senão a de que *o Município do local onde sediado o estabelecimento prestador é o competente para a arrecadação do ISS sobre operações de arrendamento mercantil.*

20. É certo que a opção legislativa representa, ao que percebo, *um potente duto de esvaziamento das finanças das localidades periféricas do sistema bancário nacional*, ou seja, através dessa modalidade contratual se instala um mecanismo altamente perverso de descapitalização dos Municípios de pequeno porte, local onde se faz a captação da proposta de contrato bancário, drenando-se, posteriormente, para os grandes centros financeiros do País, os recursos assim recolhidos, fato criador de um mecanismo de forte impacto sobre o ideal federalista descentralizador.

21. No entanto, a interpretação do mandamento legal leva a conclusão de ter sido privilegiada a *segurança jurídica do sujeito passivo da obrigação tributária*, para evitar dúvidas e cobranças de impostos em duplicata, sendo certo que eventuais fraudes (como a manutenção de *sedes fictícias*) devem ser combatidas por meio da fiscalização e não do afastamento da norma legal, o que seria verdadeira quebra do princípio da *legalidade*.

22. São relevantes, nesse sentido, as observações do jurista HUMBERTO ÁVILA sobre o tema, encartadas em parecer onde se consignou, o seguinte:

*2.2.1.4. Não é o momento para avaliar criticamente essa posição do Superior Tribunal de Justiça, pois ela é irrelevante para o caso em pauta, como será demonstrado. Dois breves comentários são, porém, necessários. Um: o Poder Judiciário não pode interpretar as leis além do seu sentido literal possível. As hipóteses de extensão teleológica (a hipótese da norma é considerada muito restrita em relação a sua finalidade) e de restrição teleológica (a hipótese da norma é considerada muito ampla em relação a sua finalidade) são condicionadas a um rigoroso processo de justificação, fundamentação e comprovação. Além disso, elas não podem implicar o abandono da hipótese da regra. Ao contrário, elas interpretam-na com base na finalidade e respeitando os princípios fundamentais do setor ao qual pertence a regra objeto de interpretação. Interpretação teleológica de regra que abandona a sua hipótese transforma a regra num princípio. Assim procedendo, o intérprete toma o lugar do legislador. (...). Ele simplesmente superou uma regra legal geral com base em suposições individuais. Mais ainda: superou a regra sem recorrer ao seu fundamento, já que a finalidade da regra definidora do local do estabelecimento prestador é a garantia da segurança para o sujeito passivo e, não, o combate às fraudes que só a fiscalização pode guerrear. Dois: problemas concernentes à aplicação individual das regras legais não podem levar à generalização do seu sentido*

geral, especialmente quando o descumprimento das leis obedece a procedimentos administrativos específicos. Não foi, porém, isso que fez o Tribunal. Ele simplesmente modificou a regra para todos em razão de simulações eventualmente feitas por alguns. Se há simulações de sede, que sejam elas desconsideradas conforme o procedimento legalmente estabelecido. O que não se pode é desconsiderar todas as sedes reais porque algumas são irreais. E tudo por interpretação, sem procedimento administrativo algum.

(...).

2.2.1.6. *As razões fáticas dizem respeito à verificação de que tanto qualitativa quanto quantitativamente se serviço houvesse, seria ele prestado no local do estabelecimento prestador.*

2.2.1.7. *Qualitativamente, porque os atos principais, assim entendidos aqueles que viabilizam o arrendamento mercantil, são praticados na sede: a formação do fundo, a análise do crédito, a elaboração do contrato e a liberação do veículo são feitos na sede. É na sede que é concretizado o arrendamento mercantil. Os atos, praticados fora do local da sede, são meros atos de conclusão de algo concebido no local da sede da arrendadora: preenchimento da ficha cadastral pelo interessado, envio de documentos e assinatura e remessa do instrumento contratual. Todos esses atos, embora praticados fora do local da sede da arrendadora, são atos de mera confirmação da atividade desenvolvida pelo estabelecimento prestador.*

*Cada um deles consubstancia uma atividade-meio para a concretização do arrendamento mercantil, sem autonomia própria, não podendo, como já analisado, sofrer a tributação municipal, como já decidiu o Supremo Tribunal Federal, quando deliberou que as atividades bancárias de custódia de títulos e elaboração de cadastro, sem autonomia frente às operações financeiras não suscitam o imposto municipal sobre serviços.*

2.2.1.8. *Quantitativamente, porque das quatorze etapas mencionadas, apenas três (a segunda, a sétima e a nona) são realizadas fora do local da sede da arrendadora. Todas as demais são realizadas na sede da arrendadora. A captação de recursos financeiros, o exame e a aprovação da ficha cadastral, a análise do crédito, a proposta das condições contratuais, a aprovação do crédito, a formalização do contrato, a conferência e o cadastro dos documentos, a remessa e a devolução do instrumento contratual, a guarda e o arquivamento dos documentos, o pagamento do veículo, a emissão do carnê de pagamento e a autorização de liberação do veículo são realizados na sede da arrendadora.*

2.2.2. *O local da assinatura é irrelevante.*

2.2.2.1. *Mesmo que se atribua alguma relevância aos atos praticados fora do local do estabelecimento prestador, ainda assim eles não podem ser qualificados como serviços tributáveis pelo imposto sobre serviços: o preenchimento de ficha cadastral, a assinatura e o envio de documentos não são fatos geradores do imposto. Na lista de serviços não consta nenhuma dessas atividades como atividades tributáveis. O local da assinatura do contrato ou da localização do usuário são irrelevantes. 12 O fato de o contrato ter sido assinado num local não impede que os supostos serviços sejam prestados noutra localidade. O mesmo ocorre com o usuário: o fato de ele estar num Município não quer dizer que as obrigações de fazer não sejam realizadas noutra. Enfim, uma coisa não tem nada a ver com a outra.*

2.2.2.2. *As considerações precedentes levam ao entendimento de que, mesmo que se considere o arrendamento mercantil como um serviço, ainda assim esse serviço só poderia ser considerado efetivamente prestado no local da sede da empresa arrendadora, pois seria nesse em que seriam realizados e concluídos os atos materiais à prestação do serviço. (Imposto sobre a prestação de serviços de qualquer natureza - ISS, in Revista Dialética de Direito Tributário, 122, págs. 126/127).*

23. Confira-se, ainda, a opinião de IVES GANDRA DA SILVA MARTINS e MARILENE TALARICO MARTINS RODRIGUES, que, comentando sobre aspectos relevantes do ISS, observaram o seguinte:

*A clareza do dispositivo na norma legal, contido no art. 12 do Decreto-Lei 406/68, com as alterações da Lei Complementar 100/99, agora revogado, não deixava margem a dúvidas quanto à interpretação, no sentido de considerar o Município, ser o Município do local do estabelecimento prestador ou do domicílio do prestador dos serviços.*

*Tratando-se de normas gerais de Direito Tributário, a matéria somente poderia ser regulada por lei complementar, por força do art. 146, III da CF.*

*(...).*

*Verifica-se do art. 12 do Decreto-Lei 406/68, que o legislador complementar, em consonância com o art. 146, I da CF/88, adotada como regra para a solução de conflitos de competência tributária entre os Municípios o critério da localização do estabelecimento prestador dos serviços.*

*Tanto é assim que, quando pretendeu o legislador complementar que se adotasse critério diverso desta regra, o fez de forma expressa, nas alíneas b e c do art. 12 do Decreto-Lei 406/68.*

*Desta forma, com exceção feita apenas aos serviços de construção civil e exploração e manutenção de rodovias (em que prevalecia o local da prestação de serviços), nos demais casos o ISS era devido onde estivesse localizado o estabelecimento prestador; não importando onde viesse a ser prestado o serviço ou onde tivesse sido iniciado ou concluído o serviço.*

*De tal forma, poderia o legislador complementar fixar, como critério para a solução de conflitos de competência, que o ISS seria devido ao Município em que desse a efetiva prestação de serviços (onde ocorre o fato gerador), mas não o fez, preferindo adotar critério diverso, fazendo exceção apenas aos casos de construção civil e de manutenção e exploração de rodovias.*

*Ocorre que, na vigência do art. 12 do Decreto-Lei 406/68, o Superior Tribunal de Justiça, em diversas decisões, como, por exemplo, nos Embargos de Divergência 130.792/CE, entendeu que a incidência do ISS deveria ocorrer no Município onde o serviço fosse prestado (onde ocorreu o fato gerador) e não no local do estabelecimento prestador.*

*(...).*

## JURISPRUDÊNCIA

*Com todo o respeito que merece o STJ, essa decisão feriu - em entendimento do titular deste escritório - o princípio da legalidade, ou seja, dispositivo literal de lei, no caso de lei com eficácia de complementar (DL 406/68), de normas gerais de Direito Tributário. A decisão do STJ, todavia, terminou prevalecendo.*

*Por esse entendimento, o art. 12 do Decreto-Lei 406/68 conformaria uma única hipótese: o ISS incide onde ocorre o fato gerador; incorporando as três hipóteses em uma única.*

(...).

*A interpretação que o STJ atribuiu ao art. 12 do Decreto-Lei 406/68, além de violar o princípio da legalidade, fez que empresas prestadoras de serviços tivessem que recolher o ISS em cada um dos mais de 5.500 Municípios brasileiros, subordinando-se a suas legislações muitas vezes conflitantes, com obrigações de emitir Notas de Serviços, em locais onde não possuem estabelecimento, além de correrem o risco de lhes ser exigido ISS, também, no Município onde possuem os seus estabelecimentos, ficando as empresas sujeitas à chamada guerra fiscal entre os diversos Municípios, que certamente não foi o que pretendeu o legislador constituinte, nem o legislador complementar, para efeito de exigência do ISS.*

*De observar que o STJ não deixou de aceitar como vigente o art. 12 do Decreto-Lei 406/68, em sua orientação, prevalecendo assim intenso conflito de competência entre os Municípios, ficando o contribuinte no meio dessas disputas. O STF não chegou a examinar a inconstitucionalidade do art. 12 do DL 406/68 (Aspectos Relevantes do ISS, Revista Dialética de Direito Tributário, 182, nov/2010, págs. 162/163).*

24. Observe-se que nem mesmo a LC 116/2003, que sucedeu o DL 406/68, prestigiou em sua integralidade o entendimento externado pelo STJ, de modo que não reputa como competente para a arrecadação do tributo, em todos os casos, o Município em que efetivamente prestado o serviço.

25. A LC 116/2003 adotou um sistema misto, considerando o imposto devido *no local do estabelecimento prestador, ou, na sua falta, no local do domicílio do prestador e*, para outras hipóteses definidas *o local da prestação do serviço, do estabelecimento do tomador ou do intermediário*(art. 3o.).

26. Ao definir *estabelecimento prestador* emprestou-lhe alcance bastante amplo, quando assinalou, em seu art. 4o. que: *considera-se estabelecimento prestador o local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas.*

27. Assim, após a vigência da LC 116/2003, em alguns casos, é que se poderá afirmar que, existindo unidade econômica ou profissional do estabelecimento prestador do serviço no Município onde a prestação do serviço é perfectibilizada, ou seja, onde ocorrido o fato gerador tributário, ali deverá ser recolhido o tributo. Nos dizeres dos ilustres professores IVES GANDRA e MARILENE TALARICO acima citados:

*A Lei Complementar 116/2003 procurou, assim, definir estabelecimento, para efeitos de incidência do ISS com alcance bastante amplo, considerando estabelecimento prestador o local onde o contribuinte desenvolver a atividade de prestar serviços, podendo ser de modo permanente ou temporário, sendo irrelevantes as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, escritório de representação, contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas, desde que configure unidade econômica ou profissional, a exemplo do conceito de estabelecimento para efeitos de incidência do ICMS.*

*O conceito de estabelecimento, para efeitos de ICMS, é determinado pelo art. 11, parágrafo 3o. da Lei Complementar 87, de 13 de setembro de 1996, nos seguintes termos:*

*Art. 11.-O local da operação ou da prestação, para efeitos de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável é:*

*(...).*

*§ 3o.-Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiros, onde as pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como se encontram armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:*

*I - na impossibilidade de determinação do estabelecimento, considera-se como tal o local em que tenha sido efetuada a operação ou prestação;*

*II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;*

*III - considera-se também estabelecimento autônomo o veículo usado no comércio ambulante e na captura de pescado;*

*IV - respondem pelo crédito tributário todos os estabelecimentos do mesmo titular.*

*Desta forma, há uma maior abrangência para efeitos do ISS, considerando estabelecimento prestador o local onde o contribuinte desenvolve a atividade de prestar serviços, que configure unidade econômica ou profissional (Aspectos Relevantes do ISS, Revista Dialética de Direito Tributário, 182, nov/2010, págs. 165/166).*

28. O contrato de *leasing* financeiro é um contrato complexo no qual predomina o aspecto financeiro, tal qual assentado pelo STF quando do julgamento do RE 592.905/SC, Assim, há se concluir que, tanto na vigência do DL 406/68 quanto na vigência da LC 116/2003, o núcleo da operação de arrendamento mercantil, o serviço em si, que completa a relação jurídica, é a *decisão sobre a concessão, a efetiva aprovação do financiamento.*

## JURISPRUDÊNCIA

29. Concluindo este tópico, tem-se que o *Município do local onde sediado o estabelecimento prestador é o competente para a cobrança do ISS sobre operações de arrendamento mercantil*, até porque é nele que se desenvolve a atividade sobre a qual incide o imposto, qual seja, *de financiamento, de empréstimo de capital*, circunstância que caracteriza o citado contrato, conforme definido pelo STF.

30. No mais, a Primeira Seção assentou que a questão da base de cálculo do tributo está prejudicada com o reconhecimento da ilegitimidade ativa do Município de Tubarão.

31. Alguns Municípios dos Estados do Norte e Nordeste (Pernambuco, Rio Grande do Norte, Paraíba, Alagoas e Pará) questionaram a decisão do ilustre Ministro LUIZ FUX determinadora da paralisação de atos expropriatórios nas execuções fiscais ou outros processos judiciais em que discutida a incidência do ISS sobre operações de *arrendamento mercantil* (fls. 1.106/1.107) sob a ótica das questões objeto deste repetitivo (competência e base de cálculo).

32. Aduziram que eventual decisão a ser proferida neste processo não alcançaria essas Municipalidades, uma vez que nelas a cobrança é efetuada por meio de lançamento por homologação, onde não há discussão sobre a base de cálculo e a eventual competência territorial do sujeito ativo.

33. Com efeito, o caso dos autos diz respeito a cobrança oriunda de *arbitramento realizado pelo Fisco Municipal*, na forma do art. 148 do CTN, e, embora, em tese, as diretrizes ora traçadas também possam se ajustar aos casos de lançamento por homologação, entendendo que o tema não está abarcado pela decisão que decidiu submeter a presente controvérsia ao rito do art. 543-C do CPC; conseqüentemente, seguindo a diretriz desta Corte, que tem prezado pela delimitação clara do objeto do recurso representativo de controvérsia, esclareço que a tese deverá ser enfrentada em outra oportunidade, se for o caso.

34. Aplicando o direito à espécie, no caso dos autos, o fato gerador originário da ação executiva refere-se a período em que vigente a DL 406/68. A própria sentença afirmou que a ora recorrente possui sede na cidade de Osasco/SP (fls. 189) e não se discutiu a existência de qualquer fraude relacionada a esse estabelecimento; assim, o Município de Tubarão/SC não é competente para a cobrança do ISS incidente sobre as operações realizadas pela empresa Potenza *Leasing S.A. Arrendamento Mercantil*, devendo ser dado provimento aos Embargos do Devedor, com a inversão dos ônus sucumbenciais.

35. Ante o exposto, dá-se parcial provimento ao Recurso Especial para definir que: (a) incide ISSQN sobre operações de arrendamento mercantil financeiro; (b) o sujeito

ativo da relação tributária, na vigência do DL 406/68, é o Município da sede do estabelecimento prestador (art. 12); (c) a partir da LC 116/03, é aquele onde o serviço é efetivamente prestado, onde a relação é perfectibilizada, assim entendido o local onde se comprove haver unidade econômica ou profissional da instituição financeira com poderes decisórios suficientes à concessão e aprovação do financiamento - núcleo da operação de leasing financeiro e fato gerador do tributo; (d) prejudicada a análise da alegada violação ao art. 148 do CTN; (e) no caso concreto, julgar procedentes os Embargos do Devedor, com a inversão dos ônus sucumbenciais, ante o reconhecimento da ilegitimidade ativa do Município de Tubarão/SC para a cobrança do ISS. Acórdão submetido ao procedimento do art. 543-C do CPC e da Resolução 8/STJ.

36. É o voto.

#### CERTIDÃO DE JULGAMENTO

#### PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 20080110109-8

REsp 1.060.210/SC

Números Origem: 20040263116      20040263116000100      2004026311600  
0200    20040263116000201    20040263116000300    200601694193      75030  
050809      75030065300

PAUTA: 23052012

JULGADO: 23052012

Relator

Exmo. Sr. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro CASTRO MEIRA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. MOACIR GUIMARÃES MORAES FILHO

Secretária

Bela. Carolina Vêras

## JURISPRUDÊNCIA

### AUTUAÇÃO

RECORRENTE	:	POTENZA LEASING SA ARRENDAMENTO MERCANTIL
ADVOGADOS	:	MARCELO TESHEINER CAVASSANI E OUTRO(S) ADRIANA SERRANO CAVASSANI E OUTRO(S)
RECORRIDO	:	MUNICÍPIO DE TUBARÃO
ADVOGADOS	:	EDUARDO ANTONIO LUCHO FERRÃO E OUTRO(S) CLÁUDIO ROBERTO NUNES GOLGO E OUTRO(S)
INTERES.	:	MUNICÍPIO DE BRAÇO DO NORTE
ADVOGADO	:	SAMIRA OENNING DOMINGOS E OUTRO(S)
INTERES.	:	ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS CAPITAIS - ABRASF - “AM- ICUS CURIAE”
ADVOGADO	:	RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA
INTERES.	:	ABEL - ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS EMPRE- SAS DE LEASING - “AMICUS CURIAE”
ADVOGADO	:	HAMILTON DIAS DE SOUZA E OUTRO(S)
INTERES.	:	ASSOCIAÇÃO DOS MUNICÍPIOS DO PARANÁ - AMP - “AMICUS CURIAE”
ADVOGADOS	:	CLÁUDIO BONATO FRUET E OUTRO(S) JOAO CARLOS BLUM
INTERES.	:	MUNICÍPIO DE DOIS CÓRREGOS - “AMICUS CURIAE”
ADVOGADO	:	EMERSON VIEIRA REIS E OUTRO(S)
INTERES.	:	Município de Brusque - “AMICUS CURIAE”
PROCURADOR	:	SONIA KNIHS CRESPI E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ISS/Imposto sobre Serviços

### SUSTENTAÇÃO ORAL

Sustentaram, oralmente, os Drs. HAMILTON DIAS DE SOUZA, pela recorrente, e BENEDITO CEREZZO PEREIRA FILHO, pelo recorrido.

### CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

“Após o voto do Sr. Ministro Relator dando parcial provimento ao recurso especial, no que foi acompanhado pelo voto do Sr. Ministro César Asfor Rocha, pediu vista o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques.”

Aguardam os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Teori Albino Zavascki, Arnaldo Esteves Lima, Humberto Martins e Herman Benjamin.

Ausente, ocasionalmente, o Sr. Ministro Francisco Falcão.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.060.210 - SC (2008/0110109-8)

#### EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ISS. ARRENDAMENTO MERCANTIL — *LEASING FINANCEIRO*. INCIDÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE OFENSA AO ART. 110 DO CTN. COMPETÊNCIA PARA SE EFETUAR A COBRANÇA DO TRIBUTO. INTERPRETAÇÃO DO ART. 12, “A”, DO DECRETO-LEI 406/68(REVOGADO PELA LC 116/2003). ALTERAÇÃO DA ORIENTAÇÃO DA PRIMEIRA SEÇÃO/STJ. LOCAL DO ESTABELECIMENTO PRESTADOR CONSIDERADO COMO LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO.AFASTAMENTO DA COMPETÊNCIA DO MUNICÍPIO RECORRIDO QUE IMPLICA SEJAM JULGADOS PROCEDENTES OS EMBARGOS DO DEVEDOR E EXTINTA A EXECUÇÃO FISCAL. QUESTÃO RELATIVA ÀDEFINIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ISS PREJUDICADA.

1.À exceção dos serviços de construção civil e exploração de rodovia, o art. 12 do Decreto-Lei 406/68 considerava como local da prestação do serviço o do estabelecimento prestador ou, na falta de estabelecimento, o do domicílio do prestador (alínea “a”). Contudo, há muito a orientação das Turmas que integram a Primeira Seção/STJ firmou-se no sentido de que *“a cobrança do ISS norteia-se pelo princípio da territorialidade, nos termos encartados pelo art. 12 do Decreto-lei nº 406/68, sendo determinante a localidade aonde foi efetivamente prestado o serviço e não aonde se encontra a sede da empresa”* (AgRg no Ag 1.173.805/MG, 2ª Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 2.6.2010; AgRg no Ag 964.198/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 17.12.2008). No mesmo sentido, há inúmeros precedentes da Primeira e Segunda Turmas do Superior Tribunal de Justiça. Examinando-se a jurisprudência desta Corte, pode-se afirmar que esse entendimento baseia-se em antigos precedentes deste Tribunal, os quais adotam a tese no sentido de que o município pode efetuar a cobrança de imposto sobre serviços apenas em relação a fatos geradores ocorridos nos limites do

## JURISPRUDÊNCIA

respectivo território, não podendo alcançar fato gerador ocorrido em outro município (REsp 41.867/RS, 1ª Turma, Rel. Min. Demócrito Reinaldo, DJ de 25.4.94).

2. Malgrado os precedentes dos quais fui Relator e adotei a tese então prevalente no âmbito da Primeira Seção/STJ, sem olvidar da repercussão da alteração dessa jurisprudência, entendo que, no ponto, assiste razão ao Ministro Relator.

3. Isso porque, conforme pacífico entendimento do Supremo Tribunal Federal, o Decreto-Lei 406/68 “*foi recebido como lei complementar, a lei complementar do ICMS e do ISS*” (RE 236.604/PR, Tribunal Pleno, Rel. Min. Carlos Velloso, DJ de 6.8.99). A necessidade de lei complementar federal, no que se refere aos aspectos estruturais do ISS, decorre de própria exigência da Constituição Federal (arts. 146, III, e 156, § 3º). Ressalte-se que “*a Constituição preferiu não definir, dentre os diversos Municípios que poderiam ser considerados competentes, a competência para exigência do ISS sobre determinada prestação de serviços, ou seja: qual seria o Município titular da competência para efetivamente exigir o tributo - o do local em que ocorresse a prestação do serviço, aquele em que estivesse estabelecido o prestador do serviço ou aquele em que estivesse estabelecido o tomador do serviço*”, deixando “*esta definição para a lei complementar, a teor do art. 146 da Constituição Federal*”, conforme destacam Ives Gandra da Silva Martins e Marilene Talarico Martins Rodrigues.

4. Nesse contexto, se a opção legislativa foi no sentido de definir como local da prestação do serviço (em regra) o do estabelecimento prestador ou, na falta de estabelecimento, o do domicílio do prestador (art. 12, “a”, do Decreto-Lei 406/68), não é possível que a interpretação atribuída ao dispositivo em comento altere a própria definição estabelecida pelo legislador complementar, pois não é dado ao Poder Judiciário, a título de interpretação, atuar como legislador positivo. Ressalte-se que entendimento em sentido contrário implica ampliação indevida das hipóteses nas quais o art. 12 do Decreto-Lei 406/68 autorizava a cobrança do ISS em manifesta afronta ao princípio da legalidade tributária.

5. No caso dos autos, afastada a competência do Município recorrido (Município de Tubarão/SC) para efetuar a cobrança do ISS, impõe-se sejam julgados procedentes os embargos à execução apresentados pela ora recorrente, com a conseqüente extinção da execução fiscal. Por conseqüência lógica, ficam prejudicadas as demais questões aduzidas no recurso especial, sobretudo a suposta afronta ao art. 148 do CTN e ao art. 9º do Decreto-Lei 406/68, que fundamenta a tese relativa à ilegalidade da base de cálculo do tributo.

6. Considerando que o presente recurso é submetido ao regime do art. 543-C do CPC, cumpre destacar as seguintes teses vinculativas: 1) é legítima a incidência do ISS nas operações de leasing financeiro; 2) à exceção dos serviços de construção civil e exploração de rodovia, o art. 12 do Decreto-Lei 406/68 considerava como local da prestação do serviço o do estabelecimento prestador ou, na falta de estabelecimento, o do domicílio do prestador.

7. Recurso especial parcialmente provido, acompanhando o Ministro Relator (com fundamentos, em parte, diversos). Acórdão sujeito ao regime previsto no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ.

VOTO-VISTA

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES:

Nada a acrescentar ao minucioso relatório do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho.

O pedido de vista justifica-se, basicamente, em razão dos seguintes fatores: 1) dúvida acerca do regime aplicável ao caso dos autos, ou seja, se é submetido apenas ao regime do Decreto-Lei 406/68 ou se há créditos submetidos ao regime da LC 116/2003; 2) o voto do Ministro Relator propõe a modificação da orientação da Primeira Seção/STJ, no que se refere à competência para a cobrança do ISS; 3) as consequências do presente julgamento, porquanto se trata de recurso especial submetido ao regime do art. 543-C do CPC.

Passo então ao exame do caso, especialmente das questões destacadas.

Depreende-se dos autos que o recurso especial origina-se de embargos do devedor apresentados em face de execução fiscal na qual se cobram créditos de ISS relativos ao período anterior à vigência da LC 116/2003. Assim, o caso concreto é regido apenas pelo regime do Decreto-Lei 406/68.

No que se refere à alegada afronta ao art. 110 do CTN, a tese no sentido de que o ISS não incide nas operações de *leasing* restou definitivamente superada em razão do acórdão proferido no RE 592.905/SC (Tribunal Pleno, Rel. Min. Eros Grau, DJe de 5.3.2010), no qual foi reconhecida a existência de repercussão geral. O referido acórdão foi assim ementado:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. ISS. ARRENDAMENTO MERCANTIL. OPERAÇÃO DE LEASING FINANCEIRO. ARTIGO 156, III, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL.

O arrendamento mercantil compreende três modalidades, [i] o leasing operacional, [ii] o leasing financeiro e [iii] o chamado lease-back. No primeiro caso há locação, nos outros dois, serviço.

A lei complementar não define o que é serviço, apenas o declara, para os fins do inciso III do artigo 156 da Constituição. Não o inventa, simplesmente descobre o que é serviço para os efeitos do inciso III do artigo 156 da Constituição. No arrendamento mercantil (leasing financeiro), contrato autônomo que não é misto, o núcleo é o financiamento, não uma prestação de dar. E financiamento é serviço, sobre o qual o ISS

## JURISPRUDÊNCIA

pode incidir, resultando irrelevante a existência de uma compra nas hipóteses do leasing financeiro e do lease-back. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

Desse modo, no que se refere ao *leasing* financeiro — caso dos autos —, por se tratar de serviço, é legítima a incidência do ISS, razão pela qual não há falar em ofensa ao art. 110 do CTN.

Por outro lado, em relação à competência para se efetuar a cobrança do tributo, ressalto que no julgamento do REsp 1.117.121/SP (1ª Seção, Rel. Min. Eliana Calmon, DJe de 29.10.2009 — recurso submetido ao regime previsto no art. 543-C do CPC) consignou-se que: “*A competência para cobrança do ISS, sob a égide do DL 406/68 era o do local da prestação do serviço (art. 12), o que foi alterado pela LC 116/2003, quando passou a competência para o local da sede do prestador do serviço (art. 3º).*”

Não obstante a diferenciação feita no referido precedente, é oportuno registrar que o art. 12 do Decreto-Lei 406/68 (revogado pela LC 116/2003) possuía a seguinte redação:

*Art 12. Considera-se local da prestação do serviço:*

*a) o do estabelecimento prestador ou, na falta de estabelecimento, o do domicílio do prestador;*

*b) no caso de construção civil o local onde se efetuar a prestação.*

*c) no caso do serviço a que se refere o item 101 da Lista Anexa, o Município em cujo território haja parcela da estrada explorada. (Incluída pela Lei Complementar nº 100, de 1999)*

Como se verifica, à exceção dos serviços de construção civil e exploração de rodovia, o art. 12 do Decreto-Lei 406/68 considerava como local da prestação do serviço o do estabelecimento prestador ou, na falta de estabelecimento, o do domicílio do prestador (alínea “a”).

Contudo, há muito a orientação das Turmas que integram a Primeira Seção/STJ firmou-se no sentido de que “*a cobrança do ISS norteia-se pelo princípio da territorialidade, nos termos encartados pelo art. 12 do Decreto-lei nº 406/68, sendo determinante a localidade aonde foi efetivamente prestado o serviço e não aonde se encontra a sede da empresa*” (AgRg no Ag 1.173.805/MG, 2ª Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 2.6.2010; AgRg no Ag964.198/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 17.12.2008). No mesmo sentido, há inúmeros precedentes da Primeira e Segunda Turmas do Superior Tribunal de Justiça.

Examinando-se a jurisprudência desta Corte, pode-se afirmar que esse entendimento baseia-se em antigos precedentes deste Tribunal, os quais adotam a tese no sentido de que o município pode efetuar a cobrança de imposto sobre serviços apenas em relação a fatos geradores ocorridos nos limites do respectivo território, não podendo alcançar fato gerador ocorrido em outro município. Sobre o tema, destaco o seguinte excerto extraído do acórdão proferido no REsp 41.867/RS(1ª Turma, Rel. Min. Demócrito Reinaldo, DJ de 25.4.94):

Embora a lei considere local da prestação de serviço, o do estabelecimento prestador (art. 12 do Decreto-Lei n. 406/68), ela pretende que o ISS pertença ao município em cujo território se realizou o fato gerador.

É o local da prestação do serviço que indica o município competente para a imposição do tributo (ISS), para que se não vulnere o princípio constitucional implícito que atribui àquele (município) o poder de tributar as prestações ocorridas em seu território.

Em seu voto, o Ministro Napoleão Nunes Maia Filho propõe a mudança desse entendimento com base na seguinte fundamentação:

Ouso divergir desse posicionamento. As grandes empresas de crédito do País e os Bancos estão sediados em grandes centros financeiros, de notável dinamismo, onde concentram-se os poderes decisórios e estipulam-se as cláusulas contratuais, fazem a análise do crédito e elaboram o contrato, além de providenciarem a liberação do valor do objeto arrendado, circunstâncias que, aliadas à dicção legal, não podem atrair outra conclusão senão a de que *o Município do local onde sediado o estabelecimento prestador é o competente para a cobrança do ISS sobre operações de arrendamento mercantil.*

É certo que a opção legislativa representa, ao que percebo, *um potente duto de esvaziamento das finanças das localidades periféricas do sistema bancário nacional*, ou seja, através dessa modalidade contratual se instala um mecanismo altamente perverso de decapitalização dos Municípios de pequeno porte, onde se faz a captação da proposta de contrato bancário, para depois drenar para os grandes centros financeiros do País os recursos assim recolhidos, teria esse mecanismo um forte impacto sobre o ideal federalista descentralizador.

No entanto, a interpretação do mandamento legal leva a conclusão de ter sido privilegiada a *segurança jurídica do sujeito passivo da obrigação tributária*, para evitar dúvidas e cobranças de impostos em duplicata, sendo certo que eventuais fraudes (como a manutenção de *sedes fictícias*) devem ser combatidas por meio da fiscalização e não do afastamento da norma legal, o que seria verdadeira quebra do princípio da *legalidade*.

Acrescente-se que tal fundamentação ampara-se em sólido entendimento doutrinário acerca do tema em discussão.

## JURISPRUDÊNCIA

É oportuno registrar que a alteração da jurisprudência da Primeira Seção/STJ atinge não apenas os feitos nos quais se discute a incidência do ISS sobre operações de arrendamento mercantil, mas todos os casos em que a competência para a cobrança do ISS é definida pelo revogado art. 12, “a”, do Decreto-Lei 406/68.

Malgrado os precedentes dos quais fui Relator e adotei a tese então prevalente no âmbito da Primeira Seção/STJ, sem olvidar da repercussão da alteração dessa jurisprudência, entendo que, no ponto, assiste razão ao Ministro Relator.

Isso porque, conforme pacífico entendimento do Supremo Tribunal Federal, o Decreto-Lei 406/68 “foi recebido como lei complementar, a lei complementar do ICMS e do ISS” (RE 236.604/PR, Tribunal Pleno, Rel. Min. Carlos Velloso, DJ de 6.8.99). A necessidade de lei complementar federal, no que se refere aos aspectos estruturais do ISS, decorre de própria exigência da Constituição Federal (arts. 146, III, e 156, § 3º).

Ressalte-se que “a Constituição preferiu não definir, dentre os diversos Municípios que poderiam ser considerados competentes, a competência para exigência do ISS sobre determinada prestação de serviços, ou seja: qual seria o Município titular da competência para efetivamente exigir o tributo - o do local em que ocorresse a prestação do serviço, aquele em que estivesse estabelecido o prestador do serviço ou aquele em que estivesse estabelecido o tomador do serviço”, deixando “esta definição para a lei complementar, a teor do art. 146 da Constituição Federal”, conforme destacam Ives Gandra da Silva Martins e Marilene Talarico Martins Rodrigues (Aspectos Relevantes do ISS, Revista Dialética de Direito Tributário nº 182, novembro/2010, pág. 161).

Nesse contexto, se a opção legislativa foi no sentido de definir como local da prestação do serviço (em regra) o do *estabelecimento prestador* ou, na falta de estabelecimento, o do *domicílio do prestador* (art. 12, “a”, do Decreto-Lei 406/68), não é possível que a interpretação atribuída ao dispositivo em comento altere a própria definição estabelecida pelo legislador complementar, pois não é dado ao Poder Judiciário, a título de interpretação, atuar como legislador positivo. Ressalte-se que entendimento em sentido contrário implica ampliação indevida das hipóteses nas quais o art. 12 do Decreto-Lei 406/68 autorizava a cobrança do ISS em manifesta afronta ao princípio da legalidade tributária.

Assim, no regime do Decreto-Lei 406/68, “com exceção feita apenas aos serviços de construção civil e exploração e manutenção de rodovias (em que prevalecia o local da prestação de serviços), nos demais casos, o ISS era devido onde estivesse localizado o estabelecimento prestador, não importando onde viesse a ser prestado o serviço, ou onde tivesse sido iniciado ou concluído o serviço” (ob. cit., págs. 162/163).

Como observa José Eduardo Soares de Melo, “a jurisprudência firmado pelo STJ incorre em antinomia constitucional, porque, se de um lado prestigia o princípio da territorialidade da tributação, harmonizado com o princípio da autonomia municipal (competência para exigibilidade de seus próprios impostos); de outro, ofende o princípio da legalidade, uma vez que se choca com a clareza do preceito do Decreto-Lei nº 406/68” (ISS - Aspectos teóricos e práticos. 5ª ed., São Paulo: Dialética, 2008, pág. 192).

Nas palavras de Hugo de Brito Machado, o Superior Tribunal de Justiça, “a pretexto de interpretar o art. 12 do Decreto-Lei n. 406/1968, vinha declarando implicitamente sua inconstitucionalidade” (Curso de Direito Tributário. 30ª ed., São Paulo: Malheiros, 2009, pág. 403).

No mesmo sentido é o entendimento de Kiyoshi Harada, *in verbis*:

Como já foi salientado, o STJ, na vigência do diploma legal anterior, que continha idêntico dispositivo, firmou entendimento de que o local da prestação define o município tributante não só em razão do princípio da territorialidade, como também, para evitar a fraude consistente na manutenção apenas formal do estabelecimento no território do município circunvizinho com menor carga tributária. De fato, na região metropolitana de São Paulo, inúmeros estabelecimentos de prestadores de serviços, notadamente, empresas de *leasing*, fugiram do município da Capital para os municípios circunvizinhos, sendo que algumas delas mantêm estabelecimentos praticamente virtuais fora de São Paulo, onde a alíquota é mais elevada, ou seja, de 5%. Mas isso é problema de fiscalização e não da justiça, que deve aplicar a lei vigente. Não é possível, a pretexto de interpretar a lei, inverter os seus expressos termos. (ISS: doutrina e prática. São Paulo: Atlas, 2008, pág. 51)

No caso dos autos, afastada a competência do Município recorrido (Município de Tubarão/SC) para efetuar a cobrança do ISS, impõe-se sejam julgados procedentes os embargos à execução apresentados pela ora recorrente, com a consequente extinção da execução fiscal.

Por consequência lógica, ficam prejudicadas as demais questões aduzidas no recurso especial, sobretudo a suposta afronta ao art. 148 do CTN e ao art. 9º do Decreto-Lei 406/68, que fundamenta a tese relativa à ilegalidade da base de cálculo do tributo.

Diante do exposto, acompanho, o Ministro Relator para dar parcial provimento ao recurso especial (com fundamentos parcialmente diversos), para que sejam julgados procedentes os embargos do devedor apresentados pela ora recorrente e extinta a execução fiscal, com a consequente inversão dos ônus sucumbenciais, firmando orientação (vinculativa) no sentido de que: 1) é legítima a incidência do ISS nas operações de *leasing* financeiro; 2) à exceção dos serviços de construção civil e exploração de rodovia, o art. 12 do Decreto-Lei 406/68 considerava como local da prestação do serviço o do estabe-

## JURISPRUDÊNCIA

lecimento prestador ou, na falta de estabelecimento, o do domicílio do prestador. Julgo prejudicada a questão relativa à definição da base de cálculo do ISS. Acórdão sujeito ao regime previsto no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ.

É o voto.

### CERTIDÃO DE JULGAMENTO

#### PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 20080110109-8

REsp 1.060.210/SC

Números Origem: 20040263116      20040263116000100      2004026311600  
0200    20040263116000201    20040263116000300    200601694193      75030  
050809      75030065300

PAUTA: 23052012

JULGADO: 27/062012

Relator

Exmo. Sr. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro CASTRO MEIRA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. FLAVIO GIRON

Secretária

Bela. Carolina Vêras

### AUTUAÇÃO

RECORRENTE	:	POTENZA LEASING SA ARRENDAMENTO MERCANTIL
ADVOGADOS	:	MARCELO TESHEINER CAVASSANI E OUTRO(S) ADRIANA SERRANO CAVASSANI E OUTRO(S)
RECORRIDO	:	MUNICÍPIO DE TUBARÃO
ADVOGADOS	:	EDUARDO ANTONIO LUCHO FERRÃO E OUTRO(S)

Revista de Direito Tributário da APET

INTERES. : CLÁUDIO ROBERTO NUNES GOLGO E OUTRO(S)  
ADVOGADO : MUNICÍPIO DE BRAÇO DO NORTE  
INTERES. : JEAN MARCEL ROUSSENQ E OUTRO(S)  
ADVOGADO : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FI-  
NANÇAS DAS CAPITAIS - ABRASF - "AMICUS CURIAE"  
INTERES. : RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA  
ADVOGADO : ABEL - ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS EMPRESAS DE  
LEASING - "AMICUS CURIAE"  
INTERES. : HAMILTON DIAS DE SOUZA E OUTRO(S)  
ADVOGADOS : ASSOCIAÇÃO DOS MUNICÍPIOS DO PARANÁ - AMP -  
"AMICUS CURIAE"  
INTERES. : CLÁUDIO BONATO FRUET E OUTRO(S)  
ADVOGADOS : JOAO CARLOS BLUM  
INTERES. : MUNICÍPIO DE DOIS CÓRREGOS - "AMICUS CUR-  
IAE"  
ADVOGADO : EMERSON VIEIRA REIS E OUTRO(S)  
INTERES. : Município de Brusque - "AMICUS CURIAE"  
PROCURADOR : SONIA KNIHS CRESPI E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ISS/Imposto sobre Serviços

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

“Proseguindo no julgamento, após as retificações parciais dos votos do Srs. Ministros Relator e Cesar Asfor Rocha, e o voto-vista do Sr. Ministro Mauro Campbell Marques dando parcial provimento ao recurso especial, pediu vista o Sr. Ministro Benedito Gonçalves.”

Aguardam os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Arnaldo Esteves Lima, Humberto Martins e Herman Benjamin.

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Francisco Falcão.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.060.210 - SC (2008/0110109-8) (f)

RELATOR : MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO  
RECORRENTE : POTENZA LEASING SA ARRENDAMENTO MERCANTIL

## JURISPRUDÊNCIA

ADVOGADOS	:	MARCELO TESHEINER CAVASSANI E OUTRO(S) ADRIANA SERRANO CAVASSANI E OUTRO(S)
RECORRIDO	:	MUNICÍPIO DE TUBARÃO
ADVOGADOS	:	EDUARDO ANTONIO LUCHO FERRÃO E OUTRO(S) CLÁUDIO ROBERTO NUNES GOLGO E OUTRO(S)
INTERES.	:	MUNICÍPIO DE BRAÇO DO NORTE
ADVOGADO	:	JEAN MARCEL ROUSSENQ E OUTRO(S)
INTERES.	:	ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS CAPITAIS - ABRASF - "AMICUS CURIAE" RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA
ADVOGADO	:	ABEL - ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS EMPRESAS DE LEASING - "AMICUS CURIAE"
INTERES.	:	HAMILTON DIAS DE SOUZA E OUTRO(S)
ADVOGADO	:	ASSOCIAÇÃO DOS MUNICÍPIOS DO PARANÁ - AMP - "AMICUS CURIAE"
INTERES.	:	CLÁUDIO BONATO FRUET E OUTRO(S) JOAO CARLOS BLUM
ADVOGADOS	:	MUNICÍPIO DE DOIS CÓRREGOS - "AMICUS CURIAE"
INTERES.	:	EMERSON VIEIRA REIS E OUTRO(S)
ADVOGADO	:	Município de Brusque - "AMICUS CURIAE"
INTERES.	:	SONIA KNIHS CRESPI E OUTRO(S)
PROCURADOR	:	

## EMENTA

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ISS. DL. 406/68. ARRENDAMENTO MERCANTIL. INCIDÊNCIA. RE 592.905/SC. SUJEIÇÃO ATIVA. LOCAL DO ESTABELECIMENTO PRESTADOR.

1. Incide ISS sobre as operações de arrendamento mercantil (RE 592.905/SC).

2. O imposto gerado na vigência do DL 406/68 deve ser recolhido para o município onde situado o estabelecimento prestador ou, na falta deste, o domicílio do prestador (art. 12, alínea *a*).

3. Prejudicada a análise relativa à base de cálculo da exação.

4. Recurso especial parcialmente provido. Voto-vista acompanhando o voto do eminente relator.

## VOTO-VISTA

O SENHOR MINISTRO BENEDITO GONÇALVES: Cuida o presente recurso especial representativo de controvérsia (art. 543-C do CPC) da tributação pelo Imposto Sobre Serviços (ISS) sobre os contratos de arrendamento mercantil (*leasing*).

O eminente relator, Min. Napoleão Nunes Maia Filho, inicialmente, deu parcial provimento ao recurso especial da instituição financeira para definir que: “(a) incide ISSQN sobre operações de arrendamento mercantil financeiro; (b) o Município competente para a sua cobrança, na vigência do DL 406/68 é o da sede do estabelecimento prestador (art. 12), e a partir da LC 116/03, existindo unidade econômica ou profissional do estabelecimento prestador do serviço de arrendamento mercantil no Município onde essa prestação é perfectibilizada, ou seja, onde ocorrido o fato gerador tributário, ali deverá ser recolhido o tributo; (c) a base de cálculo do tributo, no presente caso, abrange o valor total da operação contratada, por corresponder ao preço do serviço, (d) essas diretrizes servem também para os casos de lançamento por homologação, hipóteses em que caberá ao Fisco Municipal, ao conferir a apuração e o pagamento já realizado pelo contribuinte, verificar os parâmetros aqui indicados quanto à base de cálculo do tributo, para o fim de homologar ou não o procedimento e cobrar valores que entenda ainda devidos ou mesmo restituir em caso de imposto pago a maior; (e) no caso concreto julgar procedentes os Embargos do Devedor, com a inversão dos ônus sucumbenciais, ainda a incompetência do Município de Tubarão/SC para a cobrança do ISS”.

O eminente Ministro Mauro Campbell Marques, por sua vez, apresentou voto-vista pelo qual, por outros fundamentos, acompanhou o relator quanto à incompetência do Município de Tubarão para exigir o tributo em questão. Entretanto, em face do acolhimento dessa preliminar, julgou prejudicada a discussão relativa à base de cálculo do tributo (arts. 9º do DL 406/68 e 148 do CTN).

Na sessão de 27/6/2012, o Ministro relator e o Ministro Cesar Asfor Rocha declararam a retificação de seus votos para o fim de excluir da análise do recurso especial as considerações acerca da base de cálculo do tributo.

Para melhor compreensão da controvérsia, pedi vista dos autos.

No presente apelo especial (fls. 351-378), a instituição financeira recorrente se insurgiu contra o entendimento adotado pelo acórdão recorrido acerca das seguintes questões: a) a incidência do ISS sobre as operações de *leasing*; b) a legitimidade ativa do município exequente para a cobrança do imposto; e c) a base de cálculo da exação utilizada no lançamento realizado por meio de arbitramento.

Reconhecida, pelo Supremo Tribunal Federal (RE 592.905/SC), a constitucionalidade da incidência do imposto sobre as operações de arrendamento mercantil financeiro, resta dirimir por meio deste recurso especial as questões relativas ao sujeito ativo da obrigação tributária e à base de cálculo da exação.

## JURISPRUDÊNCIA

Quanto à sujeição ativa do tributo, acompanho o douto voto lançado pelo eminente relator.

Ressalto, desde logo, que não desconheço a jurisprudência construída pelo Superior Tribunal de Justiça no sentido de que o DL 406/68 teria privilegiado o princípio da territorialidade e, por isso, o ISS pertenceria ao município onde praticado o fato gerador e não onde se encontra a sede da empresa prestadora. Cito, a título ilustrativo, os seguintes precedentes: AgRg no REsp 1.233.258/PR, Rel. Ministro Hamilton Carvalhido, Primeira Turma, DJe 26/04/2011; AgRg nos EDcl no REsp 982.956/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 06/08/2009; AgRg no REsp 1.068.255/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 16/02/2009; AgRg no REsp 1.067.171/RS, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJe 02/12/2008; AgRg no REsp 1.075.245/RS, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, DJe 12/11/2008; AgRg no Ag 1.000.606/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJe 26/05/2008; AgRg no REsp 845.711/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 29/05/2008, AgRg no REsp 956.513/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 09/03/2009; entre outros.

Essa posição também foi reafirmada no julgamento do recurso especial repetitivo que decidiu acerca da tributação do ISS sobre os serviços de construção civil. Confira-se:

TRIBUTÁRIO - ISS - PRESTAÇÃO DE SERVIÇO - CONSTRUÇÃO CIVIL - PROJETO, ASSESSORAMENTO NA LICITAÇÃO E GERENCIAMENTO DA OBRA CONTRATADA - COMPETÊNCIA DO MUNICÍPIO ONDE SE REALIZOU O SERVIÇO DE CONSTRUÇÃO - CONTRATO ÚNICO SEM DIVISÃO DOS SERVIÇOS PRESTADOS.

1. A competência para cobrança do ISS, sob a égide do DL 406/68 era o do local da prestação do serviço (art. 12), o que foi alterado pela LC 116/2003, quando passou a competência para o local da sede do prestador do serviço (art. 3º).

2. Em se tratando de construção civil, diferentemente, antes ou depois da lei complementar, o imposto é devido no local da construção (art.12, letra “b” do DL 406/68 e art. 3º, da LC 116/2003).

3. Mesmo estabeleça o contrato diversas etapas da obra de construção, muitas das quais realizadas fora da obra e em município diverso, onde esteja a sede da prestadora, considera-se a obra como uma universalidade, sem divisão das etapas de execução para efeito de recolhimento do ISS.

4. Discussão de honorários advocatícios prejudicada em razão da inversão dos ônus da sucumbência.

5. Recurso Especial conhecido e provido.

6. Recurso especial decidido sob o rito do art. 543-C do CPC. Adoção das providências previstas no § 7º do art. 543-C do CPC e nos arts. 5º, II e 6º da Resolução STJ nº 8/2008 (REsp 1.117.121/SP, Rel. Ministra Eliana Calmon, Primeira Seção, DJe 29/10/2009).

Entretanto, entendo que esse entendimento não deve mais prevalecer. Com efeito, o art. 12, alínea *a*, do DL 406/68 dispunha que o “local da prestação do serviço” é “o do estabelecimento prestador, ou na falta de estabelecimento, o do domicílio do prestador”. Excetua essa regra as atividades de construção civil (alínea *b*) e de exploração de rodovia (alínea *c*).

A literariedade desse dispositivo legal, recepcionado como lei complementar, privilegia a municipalidade onde está situado o prestador de serviços, elegendo, em primeiro plano, seu estabelecimento, ou, na falta deste, seu domicílio.

Tendo em vista que a matéria relativa à sujeição ativa do ISS, porquanto não disciplinada expressamente na Carta Política, está reservada à legislação complementar (art. 146, III, da CF), deve ser observado o critério escolhido pelo legislador, o qual buscou destinar a legitimidade de exigir essa tributação ao município em que sediado o prestador de serviço. Tenho, portanto, que eventual mudança dessa clara opção política, relativa ao pacto federativo por influenciar no volume de arrecadação do ISS pelos municípios, deve ser promovida diretamente junto ao Poder legiferante, cabendo ao magistrado, sobretudo por se tratar de matéria tributária, fazer cumprir, de maneira estrita, o comando legal preconizado.

Conclui-se, portanto que, no presente caso, o município recorrido (Município de Tubarão/SC) não ostenta competência para exigir o tributo em comento, razão pela qual os embargos à execução devem ser julgados procedentes.

Afastada, no caso concreto, a sujeição ativa do município exequente, resta prejudicada a análise do recurso especial quanto à base de cálculo da exação, não devendo ser fixada tese jurídica sobre essa tema nesse recurso especial repetitivo. Entretanto, se superada a tese prejudicial relativa à competência do município exequente, apresentarei voto específico relativo à base de cálculo do tributo.

Com essas breves digressões, acompanho o eminente ministro relator para dar parcial provimento ao presente recurso especial, a fim de consolidar as seguintes teses: a) incide o ISS sobre o arrendamento mercantil, conforme decidido pelo STF (RE 592.905/SC); b) à luz do art. 12, *a*, do DL 406/68, o imposto é devido ao município onde localizado o estabelecimento prestador ou, na falta deste, do domicílio do prestador.

## JURISPRUDÊNCIA

Julgo prejudicada a análise de questão relativa à base de cálculo da exação.

Em consequência, no caso concreto, julgo procedentes os embargos à execução fiscal para o fim de extinguir a execução fiscal. Outrossim, inverte os ônus sucumbenciais.

É o voto.

### CERTIDÃO DE JULGAMENTO

#### PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 20080110109-8

REsp 1.060.210/SC

Números Origem: 20040263116      20040263116000100      2004026311600  
0200    20040263116000201    20040263116000300    200601694193      75030  
050809      75030065300

PAUTA: 26092012

JULGADO: 26092012

Relator

Exmo. Sr. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro CASTRO MEIRA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. FLAVIO GIRON

Secretária

Bela. Carolina Vêras

### AUTUAÇÃO

RECORRENTE : POTENZA LEASING S/A ARRENDAMENTO MERCAN-  
TIL  
ADVOGADOS : MARCELO TESHEINER CAVASSANI E OUTRO(S)  
ADRIANA SERRANO CAVASSANI E OUTRO(S)  
RECORRIDO : MUNICÍPIO DE TUBARÃO

## Revista de Direito Tributário da APET

ADVOGADOS	:	EDUARDO ANTONIO LUCHO FERRÃO E OUTRO(S) CLÁUDIO ROBERTO NUNES GOLGO E OUTRO(S)
INTERES.	:	MUNICÍPIO DE BRAÇO DO NORTE
ADVOGADO	:	JEAN MARCEL ROUSSENQ E OUTRO(S)
INTERES.	:	ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS CAPITAIS - ABRASF - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADO	:	RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA
INTERES.	:	ABEL - ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS EMPRESAS DE LEASING - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADO	:	HAMILTON DIAS DE SOUZA E OUTRO(S)
INTERES.	:	ASSOCIAÇÃO DOS MUNICÍPIOS DO PARANÁ - AMP - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS	:	CLÁUDIO BONATO FRUET E OUTRO(S) JOAO CARLOS BLUM
INTERES.	:	MUNICÍPIO DE DOIS CÔRREGOS - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADO	:	EMERSON VIEIRA REIS E OUTRO(S)
INTERES.	:	Município de Brusque - "AMICUS CURIAE"
PROCURADOR	:	SONIA KNIHS CRESPI E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ISS/Imposto sobre Serviços

### **CERTIDÃO**

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

“Prosseguindo no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Benedito Gonçalves dando parcial provimento ao recurso especial, pediu vista o Sr. Ministro Teori Albino Zavascki. Aguardam os Srs. Ministros Arnaldo Esteves Lima, Humberto Martins e Herman Benjamin.”

Ausentes, justificadamente, nesta assentada, a Sra. Ministra Eliana Calmon e o Sr. Ministro Arnaldo Esteves Lima.

Licenciado o Sr. Ministro Ari Pargendler.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.060.210 - SC (2008/0110109-8) (f)

EMENTA

## JURISPRUDÊNCIA

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ISSQN. LEASING FINANCEIRO. INCIDÊNCIA (STF - RE 592.905/SC, DJe de 05/03/2010). COMPETÊNCIA. FATO GERADOR OCORRIDO SOB A ÉGIDE DO DECRETO-LEI 406/68. LOCAL DO ESTABELECIMENTO PRESTADOR (ART. 12, “a”, DL 406/68).

RECURSO ESPECIAL A QUE SE DÁ PARCIAL PROVIMENTO, ACOMPANHANDO O RELATOR.

VOTO-VISTA

O EXMO. SR. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI:

1. Trata-se de recurso especial interposto contra acórdão do Tribunal de Justiça do Estado de Santa Catarina que, em embargos à execução fiscal, decidiu que (a) incide o ISS nas operações de leasing, conforme dicção da Súmula 138/STJ, (b) a base de cálculo do tributo deve ser o somatório das prestações de leasing, acrescido de um percentual relativo aos encargos financeiros incidentes, e (c) a competência tributária “se firma pelo local da ocorrência do fato gerador do tributo, ou seja, onde os serviços foram efetivamente prestados” (fl. 318). Nas razões do recurso especial (fls. 351-378), a recorrente aponta, além de divergência jurisprudencial, violação aos seguintes dispositivos: (a) arts. 110 do CTN e 8º do Decreto-Lei 406/68, argumentando que não há incidência de ISSQN nas operações de leasing, pois estas não traduzem efetiva prestação de serviço; (b) art. 12, *a*, do Decreto-Lei 406/68, asseverando que o “Decreto-Lei 406/68, diploma aplicável na época da suposta ocorrência dos fatos geradores, adotou, por política legislativa, uma ficção legal: considerou como local da prestação de serviço o município onde está localizado o estabelecimento do prestador” (fl. 363); e (c) art. 148 do CTN e 9º, *caput*, do Decreto-Lei 406/68, aduzindo a ilegalidade da base de cálculo, pois na sua fixação foram considerados “aspectos materiais que não configuram efetiva prestação de serviço, desdobrando-se dos limites previstos no art. 148 do Código Tributário Nacional” (fl. 370). Nas contra-razões (fls. 467-486), o recorrido invoca preliminares de não-conhecimento e, no mérito, pede o desprovimento.

O recurso especial, à fl. 645, foi submetido ao regime do art. 543-C do CPC. Em parecer (fls. 649/657), o Ministério Público Federal opinou pelo não provimento do recurso. Foram admitidos como *amicus curiae* os Municípios de Braço do Norte/SC, Brusque/SC, e Dois Córregos/SP, a Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais - ABRASF, a Associação dos Municípios do Paraná - AMP, e a Associação Brasileira de Empresas de Leasing - ABEL. Às fls. 1106/1107, foi determinada a suspensão dos processos sobre idêntica matéria não apenas aos Tribunais de 2ª instância, mas a todos aqueles em que a controvérsia esteja estabelecida.

Iniciado o julgamento, o relator, Min. Napoleão Nunes Maia Filho, deu parcial provimento ao recurso especial, para os fins assim constantes da ementa desse primitivo voto:

(...)

12.Recurso Especial parcialmente provido para definir que: (a) incide ISSQN sobre operações de arrendamento mercantil financeiro; (b) o Município competente para a sua cobrança, na vigência do DL 406/68 é o da sede do estabelecimento prestador (art. 12), e a partir da LC 116/03, existindo unidade econômica ou profissional do estabelecimento prestador do serviço de arrendamento mercantil no Município onde essa prestação é perfectibilizada, ou seja, onde ocorrido o fato gerador tributário, ali deverá ser recolhido o tributo; (c) a base de cálculo do tributo, no presente caso, abrange o valor total da operação contratada, por corresponder ao preço do serviço; (d) essas diretrizes servem também para os casos de lançamento por homologação; (e) no caso concreto, julgar procedentes os Embargos do Devedor, com a inversão dos ônus sucumbenciais, ante a incompetência do Município de Tubarão/SC para a cobrança do ISS. Acórdão submetido ao procedimento do art. 543-C do CPC e da Resolução 8/STJ.

O Ministro Cesar Asfor Rocha, na sessão de julgamento de 23/05/2012, acompanhou essa orientação. Em voto-vista, o Ministro Mauro Campbell Marques, por fundamentos, em parte, diversos, acompanhou a orientação do Ministro Relator para dar parcial provimento ao recurso especial, afastando a competência do Município recorrido para efetuar a cobrança do ISSQN, de forma a julgar procedentes os embargos à execução, ficando, portanto, prejudicada a análise da base de cálculo do tributo. Na sessão de 27/06/2012, o Ministro Relator e o Ministro Cesar Asfor Rocha retificaram os votos anteriormente proferidos para excluir da análise do recurso especial as considerações acerca da base de cálculo do tributo. O Ministro Benedito Gonçalves, em voto-vista, acompanhou o Ministro Relator quanto à sujeição ativa do tributo, de forma a dar provimento aos embargos à execução, ficando, assim, prejudicada a análise do recurso especial quanto aos demais pontos, inclusive quanto à base de cálculo da exação.

Pedi vista para melhor exame da natureza e das características dos “serviços” inerentes ao *leasing* financeiro, o que se mostra essencial para a definição do Município competente para a cobrança do tributo.

2.O exame da matéria aqui discutida deve ter como pressuposto o que ficou decidido pelo STF ao afirmar a incidência do ISSQN sobre o *leasing financeiro*. Eis a ementa do acórdão que apreciou esse tema:

## JURISPRUDÊNCIA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. ISS. ARRENDAMENTO MERCANTIL. OPERAÇÃO DE LEASING FINANCEIRO. ARTIGO 156, III, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL.

O arrendamento mercantil compreende três modalidades, [i] o leasing operacional, [ii] o leasing financeiro e [iii] o chamado lease-back. No primeiro caso há locação, nos outros dois, serviço.

A lei complementar não define o que é serviço, apenas o declara, para os fins do inciso III do artigo 156 da Constituição. Não o inventa, simplesmente descobre o que é serviço para os efeitos do inciso III do artigo 156 da Constituição. No arrendamento mercantil (leasing financeiro), contrato autônomo que não é misto, o núcleo é o financiamento, não uma prestação de dar. E financiamento é serviço, sobre o qual o ISS pode incidir, resultando irrelevante a existência de uma compra nas hipóteses do leasing financeiro e do lease-back. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

(RE 592.905/SC, Tribunal Pleno, Min. Eros Grau, DJe de 05/03/2010).

Partindo desse pressuposto, cujo acerto ou não aqui já não cabe questionar, é de se entender que a essência de serviço de *leasing financeiro* sujeito à tributação é o ato de financiar (= o *financiamento*), sendo irrelevantes os demais atos de execução do contrato a cargo do prestador, inclusive o da aquisição e o da entrega do bem. Se a prestação de serviço é, na essência, a concessão do financiamento, o que se tem é um serviço de natureza instantânea (e não continuada) que o seu prestador (= financiador) cumpre e exaure no limiar da relação contratual. Se assim é, têm razão os votos já proferidos nesse julgamento, que, revisando os precedentes da 1ª Seção do STJ sobre o tema, são no sentido da aplicação da norma estabelecida no art. 12 do Decreto-Lei 406/68, segundo o qual “Considera-se local da prestação do serviço: (...) o do estabelecimento prestador ou, na falta de estabelecimento, o do domicílio do prestador”. As exceções a essa regra são apenas as hipóteses de construção civil e de exploração de rodovias (letras *b* e *c* do dispositivo).

3.No caso concreto, o fato gerador que deu ensejo à execução fiscal ocorreu na vigência do Decreto-Lei 406/68, razão pela qual, à luz do entendimento agora reafirmado, é de se dar provimento aos embargos à execução e afastar a legitimidade do Município de Tubarão para a cobrança do tributo, ficando prejudicada a análise das demais questões, notadamente à da alegada violação aos arts. 148 do CTN e 9º do Decreto-Lei 406/68, relativas à definição da base de cálculo do tributo.

4.Diante do exposto, dou parcial provimento ao recurso especial, acompanhando o voto (retificado) do Ministro relator e dos que o acompanharam. É o voto.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO

PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 20080110109-8

REsp 1.060.210/SC

Números Origem: 20040263116      20040263116000100      2004026311600  
0200    20040263116000201    20040263116000300    200601694193      75030  
050809      75030065300

PAUTA: 26092012

JULGADO: 10102012

Relator

Exmo. Sr. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro CASTRO MEIRA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. WALLACE DE OLIVEIRA BASTOS

Secretária

Bela. Carolina Vêras

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : POTENZA LEASING S/A ARRENDAMENTO MERCAN-  
TIL  
ADVOGADOS : MARCELO TESHEINER CAVASSANI E OUTRO(S)  
ADRIANA SERRANO CAVASSANI E OUTRO(S)  
RECORRIDO : MUNICÍPIO DE TUBARÃO  
ADVOGADOS : EDUARDO ANTONIO LUCHO FERRÃO E OUTRO(S)  
CLÁUDIO ROBERTO NUNES GOLGO E OUTRO(S)  
INTERES. : MUNICÍPIO DE BRAÇO DO NORTE  
ADVOGADO : JEAN MARCEL ROUSSENQ E OUTRO(S)  
INTERES. : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FI-  
NANÇAS DAS CAPITAIS - ABRASF - "AMICUS CURIAE"  
ADVOGADO : RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA

## JURISPRUDÊNCIA

INTERES. : ABEL - ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS EMPRESAS DE LEASING - "AMICUS CURIAE"  
ADVOGADO : HAMILTON DIAS DE SOUZA E OUTRO(S)  
INTERES. : ASSOCIAÇÃO DOS MUNICÍPIOS DO PARANÁ - AMP - "AMICUS CURIAE"  
ADVOGADOS : CLÁUDIO BONATO FRUET E OUTRO(S)  
JOAO CARLOS BLUM  
INTERES. : MUNICÍPIO DE DOIS CÓRREGOS - "AMICUS CURIAE"  
ADVOGADO : EMERSON VIEIRA REIS E OUTRO(S)  
INTERES. : Município de Brusque - "AMICUS CURIAE"  
PROCURADOR : SONIA KNIHS CRESPI E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ISS/Imposto sobre Serviços

### CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

“Prosseguindo no julgamento, rejeitada a questão de ordem proposta pela ABRASF na petição de nº 371839/2012, e após o voto-vista do Sr. Ministro Teori Albino Zavascki dando parcial provimento ao recurso especial, no que foi acompanhado pelo voto do Sr. Ministro Humberto Martins, pediu vista o Sr. Ministro Herman Benjamin. Aguarda o Sr. Ministro Arnaldo Esteves Lima.”

Não participou do julgamento a Sra. Ministra Eliana Calmon.

Licenciado o Sr. Ministro Ari Pargendler.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.060.210 - SC (2008/0110109-8)

RELATOR : MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO  
RECORRENTE : POTENZA LEASING SA ARRENDAMENTO MERCANTIL  
ADVOGADOS : MARCELO TESHEINER CAVASSANI E OUTRO(S)  
ADRIANA SERRANO CAVASSANI E OUTRO(S)  
RECORRIDO : MUNICÍPIO DE TUBARÃO  
ADVOGADOS : EDUARDO ANTONIO LUCHO FERRÃO E OUTRO(S)  
CLÁUDIO ROBERTO NUNES GOLGO E OUTRO(S)  
INTERES. : MUNICÍPIO DE BRAÇO DO NORTE

ADVOGADO	:	JEAN MARCEL ROUSSENQ E OUTRO(S)
INTERES.	:	ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS CAPITAIS - ABRASF - “AMICUS CURIAE”
ADVOGADO	:	RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA
INTERES.	:	ABEL - ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS EMPRESAS DE LEASING - “AMICUS CURIAE”
ADVOGADO	:	HAMILTON DIAS DE SOUZA E OUTRO(S)
INTERES.	:	ASSOCIAÇÃO DOS MUNICÍPIOS DO PARANÁ - AMP - “AMICUS CURIAE”
ADVOGADOS	:	CLÁUDIO BONATO FRUET E OUTRO(S) JOAO CARLOS BLUM
INTERES.	:	MUNICÍPIO DE DOIS CÓRREGOS - “AMICUS CURIAE”
ADVOGADO	:	EMERSON VIEIRA REIS E OUTRO(S)
INTERES.	:	Município de Brusque - “AMICUS CURIAE”
PROCURADOR	:	SONIA KNIHS CRESPI E OUTRO(S)

## EMENTA

TRIBUTÁRIO. ISS. *LEASING*. SUJEIÇÃO ATIVA. LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. INTERPRETAÇÃO INFRALEGAL CONFORME ANÁLISE CONSTITUCIONAL FEITA PELO EGRÉGIO STF. ESTABELECIMENTO PRESTADOR. LOCAL ONDE A PRESTADORA DE SERVIÇO CONCENTRA ATOS ATINENTES AO FINANCIAMENTO (= NÚCLEO DO CONTRATO DE *LEASING*, SEGUNDO O STF).

1. Discute-se a sujeição ativa relativa ao ISS incidente sobre serviços de *leasing* financeiro.

2. O eminente Relator, Ministro Napoleão Nunes Maia, entendeu que: a) na vigência do DL 406/1968, o sujeito ativo do ISS é o Município onde “sediado o estabelecimento prestador”; b) no âmbito da LC 116/2003, refere-se ao estabelecimento prestador; e c) nesse último caso (enquanto vigente a LC 116/2003) “competirá, obviamente, às instâncias ordinárias, verificarem onde situa-se o estabelecimento prestador do serviço de arrendamento mercantil”.

3. Os Ministros que o acompanharam no resultado citaram em seus votos escritos apenas o DL 406/1968 e o *estabelecimento* prestador, e não a sede. Nos debates da sessão do dia 10.10.2012, houve manifestações em relação à *sede* ou *matriz* da prestadora como relevante.

4. A falta de clareza no que concerne aos fundamentos adotados pelo acórdão pode, com a devida vênia, minar, senão inviabilizar, a função essencial dos recursos repetitivos, que é fixar entendimentos e reduzir o afluxo de processos à instância especial. No caso dos autos, afirmar que o Município de Tubarão não é sujeito ativo do ISS porque lá não se localiza a *sede* da empresa de *leasing* é algo completamente diferente de declarar que sua pretensão é inviável porque não há *estabelecimento prestador* naquela localidade.

## JURISPRUDÊNCIA

5. Sede é localidade escolhida pela pessoa jurídica como estabelecimento inicial, onde se concentra a administração, correspondendo, em regra, ao domicílio empresarial (art. 75, IV, do CC). Cada sociedade tem uma sede, mas pode possuir diversos estabelecimentos.

6. Estabelecimento sempre foi entendido, no Direito Brasileiro, em duas acepções: a) universalidade de bens utilizados pelo empresário ou pela sociedade empresária, sinônimo de fundo de comércio, conforme o art. 1.142 do CC; e b) local determinado geograficamente onde a empresa se apresenta ao mercado, produzindo, vendendo, prestando serviços, acepção adotada nos arts. 11, § 3º, da LC 87/1996; 969 do CC; 49 do CDC; 3º da Lei de Falências; 2º, § 1º, da Lei Antitruste, entre outros.

7. O art. 4º da LC 116/2003, ao definir o *estabelecimento prestador*, não inova, apenas traz expressamente, à normatização do ISS, essa segunda acepção de estabelecimento (= local onde o empresário realiza o objeto empresarial).

8. A interpretação a ser dada ao DL 406/1968 não pode ser distinta daquela atinente à LC 116/2003, pois não houve alteração da regra relativa ao aspecto espacial da hipótese de incidência.

9. Tanto na vigência do DL 406/1968 como na da LC 116/2003, o legislador reconheceu que o ISS é devido no local do fato gerador. Ocorre que, como nem sempre é fácil ou mesmo possível identificar esse local sem critérios normativos objetivos, determinou-se a ficção legal de que ele (o local do fato gerador) corresponde ao do estabelecimento prestador do serviço, como regra.

10. Segundo o art. 12, *caput*, “a”, do DL 406/1968: “Considera-se local da prestação do serviço (...) o do estabelecimento prestador ou, na falta de estabelecimento, o do domicílio do prestador”. Da mesma forma, nos termos do art. 3º da LC 116/2003, “O serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador”.

11. A única distinção entre as duas normas refere-se às exceções. O art. 12 do DL 406/1968 trazia apenas duas, em suas alíneas “a” e “b”. Já o art. 3º da LC 116/2003 apresenta 22 exceções, enumeradas em seus incisos.

12. Por muitos anos o STJ tem mantido o entendimento, especificamente quanto aos serviços de *leasing*, afirmando genericamente que o ISS é devido no local do fato gerador.

13. A rigor, a jurisprudência histórica do STJ acaba decidindo acerca da sujeição ativa do ISS sobre o *leasing* de duas formas: a) negativamente, afastando a ficção legal de que o local da prestação (= local do fato gerador) é o do estabelecimento prestador; e b) implicitamente, acolhendo a tese de que o serviço é prestado no domicílio do tomador ou no do estabelecimento em que o bem, objeto do contrato, é vendido (normalmente o local onde está estabelecida a concessionária de veículo).

14. Esse posicionamento não pode prevalecer, não apenas por desconsiderar o disposto expressamente no art. 12 do DL 406/1968 e no art. 3º, *caput*, da LC 116/2003

(que indicam o *estabelecimento do prestador*), mas também por distanciar-se das premissas fixadas pelo egrégio Supremo Tribunal Federal, ao julgar o RE 547.245/SC e o RE 592.905/SC.

15. O eminente Ministro Eros Grau, Relator daqueles recursos, deixou claro que o fato gerador não se confunde com a venda do bem objeto do *leasing* financeiro, já que o núcleo do serviço prestado é o financiamento.

16. A identificação do local de ocorrência do fato gerador, à luz do art. 12 do DL 406/1968 e do art. 3º, *caput*, da LC 116/2003, deve necessariamente avaliar a complexidade do negócio jurídico que tem, em seu cerne, o financiamento, e não a compra do bem pela instituição financeira ou sua disponibilização ao tomador do serviço.

17. O tomador do serviço, ao dirigir-se à concessionária de veículos, por exemplo, não vai comprar o carro, mas apenas indicar à arrendadora qual bem deve ser por ela adquirido, para lhe ser posteriormente disponibilizado. Muito comum que o próprio vendedor do bem ofereça ao interessado opções de financiamento, inclusive o *leasing*. Observo que, além de vender o bem para a instituição financeira, a concessionária de veículo, nesse exemplo, presta serviço de intermediação do contrato de arrendamento mercantil (item 10.04 da lista anexa da LC 116/2003), que não se confunde, em absoluto, com o próprio serviço de *leasing* financeiro, que está em julgamento (item 15.09 da mesma lista).

18. Quando o interessado decide-se pelo arrendamento mercantil, a concessionária, em regra, envia a documentação para a instituição financeira, que analisa as credenciais econômicas do interessado e suas próprias disponibilidades e, sendo o caso, firma o contrato de *leasing* financeiro. A prestadora do serviço adquire então o bem, disponibilizando-o ao tomador. Durante o período em que o veículo está à disposição do arrendatário, a instituição financeira acompanha os pagamentos. Havendo inadimplência, a prestadora do serviço toma as providências para a cobrança e, em último caso, para a retomada do veículo. Finalmente, aliena o bem ao arrendatário, na hipótese de opção e quitação do valor residual.

19. Apenas uma pequena e inicial parte desse complexo negócio jurídico ocorre no local do domicílio do tomador ou do estabelecimento vendedor do bem. Sendo o financiamento o cerne desse negócio jurídico, premissa fixada pelo egrégio STF, parece evidente que o estabelecimento prestador é o da instituição financeira onde se concentram essas atividades essenciais (aprovação do crédito, acompanhamento dos pagamentos, cobrança e, eventualmente, retomada do bem).

20. Importante que o STJ fixe em repetitivo a interpretação da legislação federal de modo objetivo e específico, *in casu* a exata identificação do aspecto espacial na hipótese de incidência do ISS. Não parece suficiente afirmar, de modo genérico, que o imposto é devido no local do estabelecimento prestador, sem definir, exatamente, como ele deve ser identificado.

21. Isso (definição genérica) levaria, certamente, a acórdãos paradoxais, em que o TJ-SC, por exemplo, reconhece que há estabelecimento prestador em determinada ci-

## JURISPRUDÊNCIA

dade daquele Estado, pois a concessionária lá localizada é agente da instituição financeira, enquanto o TJ-SP entende que o estabelecimento prestador, em relação ao mesmo contrato de *leasing*, está em algum município paulista, porque lá é que se aprova o financiamento. Nesse caso, o STJ não teria cumprido plenamente sua função uniformizadora da interpretação federal, essencial para o equilíbrio federativo.

22. Partindo da premissa inafastável de que o legislador adotou como aspecto espacial da hipótese de incidência o local do estabelecimento prestador, este somente pode ser o da instituição financeira onde se concentram a análise do crédito, a autorização do financiamento e de aquisição do bem com subsequente disponibilização ao tomador, o acompanhamento dos pagamentos, a determinação de cobrança de parcelas inadimplidas e eventual retomada do veículo.

23. No caso dos autos, incontroverso que esse estabelecimento prestador está localizado em Osasco.

24. Recurso Especial parcialmente provido, acompanhando o Relator quanto ao resultado, mas discordando a respeito do fundamento, no ponto em que Sua Excelência se refere à sede da prestadora do serviço e à distinção entre os critérios atinentes ao DL 406/1968 e à LC 116/2003.

### VOTO-VISTA

O EXMO. SR. MINISTRO HERMAN BENJAMIN: Discute-se a sujeição ativa relativa ao ISS incidente sobre serviços de *leasing* financeiro.

O debate acerca da base de cálculo foi refutado pelos eminentes Ministros que me precederam, por ser matéria prejudicada pelo afastamento da pretensão do Município recorrido.

Para total clareza, separarei meu voto em tópicos.

#### 1. Votos precedentes

##### 1.1. Voto do Ministro Napoleão Nunes Maia (Relator)

O eminente Relator, Ministro Napoleão Nunes Maia, entendeu que:

a) na vigência do DL 406/1968, o sujeito ativo do ISS é o Município onde “sediado o estabelecimento prestador”;

b) na vigência da LC 116/2003, “existindo estabelecimento prestador do serviço de arrendamento mercantil, assim entendido como unidade econômica ou profissional estabelecida de forma permanente ou temporária, qualquer que seja a sua denominação, no Município onde a prestação do serviço é perfectibilizada e ocorre o fato gerador tributário, ali deverá ser recolhido o tributo”; e

c) nesse último caso (vigência da LC 116/2003) “competirá, obviamente, às instâncias ordinárias, verificarem onde situa-se o estabelecimento prestador do serviço de arrendamento mercantil”.

Em um primeiro momento, Sua Excelência manifestou-se acerca da base de cálculo, tendo sido integralmente acompanhado pelo eminente Ministro Cesar Asfor Rocha (sessão do dia 23.5.2012).

Após o voto-vista do Min. Mauro Campbell, entretanto, ambos (Relator e Min. Cesar Asfor Rocha) retificaram seus votos para excluir essa análise (sessão do dia 27.6.2012).

Nesse ponto, indico, preliminarmente, questão que não ficou clara pela leitura dos votos precedentes e das transcrições do debate: manutenção da manifestação, no voto do eminente Relator, quanto à interpretação da LC 116/2003, distinta daquela feita em relação ao DL 406/1968.

O esclarecimento é essencial, em se tratando de repetitivo.

## 1.2. Voto-vista do Ministro Mauro Campbell Marques

O eminente Ministro Mauro Campbell Marques acompanhou o resultado proposto pelo eminente Relator, de parcial provimento ao Recurso Especial da empresa, mas examinou apenas o DL 406/1968, excluindo a apreciação da LC 116/2003 e da base de cálculo.

Como já adiantado, o afastamento da análise quanto à base de cálculo foi acompanhado expressamente pelo Relator.

Quanto à fundamentação, o Ministro Mauro Campbell Marques não menciona a *sede* da empresa de *leasing* como relevante para fixação da sujeição passiva, referindo-se apenas ao *estabelecimento prestador*:

2) à exceção dos serviços de construção civil e exploração de rodovia, o art. 12 do Decreto-Lei 406/68 considerava como local da prestação do serviço o do estabelecimento prestador ou, na falta de estabelecimento, o do domicílio do prestador.

## JURISPRUDÊNCIA

Adianto que esse me parece o entendimento correto, já que legislação não versa sobre a *sede*, conceito absolutamente distinto do *estabelecimento*, como veremos mais adiante.

### 1.3. Voto-vista do Ministro Benedito Gonçalves

O eminente Ministro Benedito Gonçalves também acompanhou o resultado proposto pelo Relator (parcial provimento do Recurso Especial), mas a fundamentação aproxima-se daquela adotada pelo eminente Ministro Mauro Campbell.

De fato, diferentemente do que fez o eminente Ministro Napoleão Nunes Maia, o Ministro Benedito Gonçalves refere-se apenas ao *estabelecimento prestador* (e não à *sede*) ou, em sua falta, ao domicílio do prestador, conforme a literalidade do art. 12, “a”, do DL 406/1968.

### 1.4. Voto-vista do Ministro Teori Zavascki e debates na sessão do dia 10.10.2012

O Ministro Teori Zavascki não faz alusão, em seu voto escrito, à *sede* da prestadora do serviço, mas apenas ao estabelecimento prestador ou, em sua falta, ao domicílio do prestador.

Entretanto, nos debates na sessão do dia 10.10.2012 afirma expressamente que “A lei fala na sede”, ao responder indagação formulada pelo eminente Ministro Arnaldo Esteves Lima.

O Ministro Castro Meira complementa, afirmando que “seria a sede o local onde se efetua o financiamento”.

Esclarecendo seu ponto de vista, o Ministro Napoleão Nunes Maia refere-se às “matrizes das empresas, onde estão os controles, inclusive dos valores disponíveis”, conforme as transcrições dos debates na sessão do dia 10.10.2012:

O elemento diferencial, se me permite, Sr. Presidente, o estabelecimento prestador. Quem presta o financiamento ou quem empresta o capital é a unidade descentralizada em Limoeiro, por exemplo, Boqueirão do Cesário ou em Catolé do Rocha, claro que não é. Isso é centralizado nas matrizes das empresas, onde estão os controles, inclusive dos valores disponíveis, para esse tipo de aplicação.

Foi essa dúvida quanto ao critério de fixação da sujeição passiva que me levou a pedir vista dos autos.

## 2. Importância da fundamentação nos Recursos Especiais representativos de controvérsia

A dúvida quanto à fundamentação dos votos precedentes seria menos relevante em caso de Recurso Especial comum.

É certo que a fundamentação não faz coisa julgada, sendo usual acórdãos unânimes com votos muitas vezes inconciliáveis em suas fundamentações. Isso porque o resultado final do julgado é dado pela concordância quanto ao dispositivo do acórdão, apenas.

Cito, como exemplo, julgados em que alguns Ministros entendem pela não incidência do IR sobre juros e outros pela incidência, como regra, mas isenção no tema em análise. Apesar de serem entendimentos aparentemente inconciliáveis, o resultado é a concordância quanto à inviabilidade de cobrança da exação, no caso concreto.

Ocorre que essa falta de clareza em relação aos fundamentos adotados pelo acórdão pode minar, senão inviabilizar, a função essencial dos recursos repetitivos, que é fixar posicionamentos e reduzir o afluxo de processos à instância especial.

*In casu*, afirmar que o Município de Tubarão não é sujeito ativo do ISS porque lá não se localiza a *sede* da empresa de *leasing* é algo completamente diferente de declarar que sua pretensão é inviável porque não há *estabelecimento prestador* naquela localidade.

Essa distinção é irrelevante para o caso dos autos, pois ambos os entendimentos redundam no provimento parcial do Recurso Especial, já que é incontroverso que não há estabelecimento da empresa de *leasing* em Tubarão.

É por isso, ousamos dizer, que o Ministro Mauro Campbell acompanhou o Relator, embora o fundamento seja distinto.

Mas haverá inúmeros casos em que a instituição financeira tem sede em Barueri-SP e o juiz de origem afere que há estabelecimento prestador em Blumenau-SC, por exemplo.

Ao aplicar o presente repetitivo, nesse exemplo fictício, o Tribunal de origem, caso leia apenas o voto do Relator, afastará a pretensão do Município de Blumenau.

Entretanto, sempre nesse exemplo fictício, se o Tribunal fizer a leitura do voto-vista do Ministro Mauro Campbell Marques, poderá acolher o pleito de Blumenau, já que há estabelecimento empresarial da instituição financeira naquela localidade.

É preciso esclarecer, portanto, o fundamento pelo qual a pretensão de Tubarão, no caso em análise, está sendo refutada, sob pena, repito, de se esvaziar a sistemática do art. 543-C do CPC.

## 3. Distinção entre sede (ou matriz) e estabelecimento empresarial – a legislação do ISS não se refere à sede, e a LC 116/2003 não inova ao definir estabelecimento

## JURISPRUDÊNCIA

Sede é localidade escolhida pela pessoa jurídica como estabelecimento inicial, onde se concentra a administração, correspondendo, em regra, ao domicílio empresarial (art. 75, IV, do CC).

Embora a sede corresponda necessariamente a um estabelecimento da sociedade, nada impede, evidentemente, que haja outros. São conceitos distintos.

Estabelecimento sempre foi entendido, no Direito Brasileiro, em duas acepções:

a) universalidade de bens utilizados pelo empresário ou pela sociedade empresária, sinônimo de fundo de comércio, conforme o art. 1.142 do CC; e

b) local determinado geograficamente onde a empresa se apresenta ao mercado, produzindo, vendendo, prestando serviços, acepção adotada nos arts. 11, § 3º, da LC 87/1996; 969 do CC; 49 do CDC; 3º da Lei de Falências; 2º, § 1º, da Lei Antitruste, entre outros.

O art. 4º da LC 116/2003, ao definir o *estabelecimento prestador*, não inova em relação ao conceito amplamente acolhido no âmbito empresarial, falimentar, concorrencial, cível e consumerista. Apenas traz expressamente à normatização do ISS essa segunda acepção de estabelecimento (= local onde o empresário realiza o objeto empresarial). Basta comparar esse dispositivo com aqueles das leis antes citadas para verificar que a Lei Nacional do ISS não inova (grifei):

LC 116/2003, art. 4º Considera-se estabelecimento prestador o local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas.

LC 87/1996, art. 11, § 3º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte: (...)

Código Civil, Art. 969. O empresário que instituir sucursal, filial ou agência, em lugar sujeito à jurisdição de outro Registro Público de Empresas Mercantis, neste deverá também inscrevê-la, com a prova da inscrição originária.

Parágrafo único. Em qualquer caso, a constituição do estabelecimento secundário deverá ser averbada no Registro Público de Empresas Mercantis da respectiva sede.

CDC, art. 49. O consumidor pode desistir do contrato, no prazo de 7 dias a contar de sua assinatura ou do ato de recebimento do produto ou serviço, sempre que a contratação de fornecimento de produtos e serviços ocorrer fora do estabelecimento comercial, especialmente por telefone ou a domicílio.

Lei de Falências, art. 3º É competente para homologar o plano de recuperação extrajudicial, deferir a recuperação judicial ou decretar a falência o juízo do local do principal estabelecimento do devedor ou da filial de empresa que tenha sede fora do Brasil.

Lei Antitruste, art. 2º, § 1º Reputa-se domiciliada no território nacional a empresa estrangeira que opere ou tenha no Brasil filial, agência, sucursal, escritório, estabelecimento, agente ou representante.

Por tudo isso, podemos concluir tranquilamente que:

a) sede não se confunde com estabelecimento; e

b) o art. 4º da LC 116/2003 não inova ao definir o que seja estabelecimento, pois apenas registra expressamente a aceção sempre aceita do *estabelecimento* como local determinado geograficamente onde a empresa se apresenta ao mercado, produzindo, vendendo, prestando serviços.

Assim, não há como fixar entendimento em repetitivo sem esclarecer exatamente qual o critério para identificação do aspecto espacial da hipótese de incidência (local da sede ou do estabelecimento prestador).

Veremos, a seguir, que a legislação nacional do ISS sempre se referiu ao estabelecimento, jamais à sede do contribuinte.

Ademais, mesmo decidindo-se pelo estabelecimento como critério definidor do aspecto espacial da hipótese de incidência, é essencial que o STJ defina, em caso de multiplicidade de estabelecimentos, qual deles indica o Município que exigirá o tributo.

4. Identidade no DL 406/1968 e na LC 116/2003 quanto ao aspecto espacial da hipótese de aplicação do ISS – a regra sempre foi a do estabelecimento como indicador do local do fato gerador (ficção legal), o que mudou foram as exceções

Retorno ao voto do eminente Relator para lembrar que Sua Excelência fixou duas regras para definição do sujeito ativo do ISS:

## JURISPRUDÊNCIA

a) na vigência do DL 406/1968, sujeito ativo do ISS é o Município onde “sediado o estabelecimento prestador”;

b) na vigência da LC 116/2003, “existindo estabelecimento prestador do serviço de arrendamento mercantil, assim entendido como unidade econômica ou profissional estabelecida de forma permanente ou temporária, qualquer que seja a sua denominação, no Município onde a prestação do serviço é perfectibilizada e ocorre o fato gerador tributário, ali deverá ser recolhido o tributo”.

Ademais, nesse último caso (vigência da LC 116/2003), segundo o Ministro Napoleão Nunes Maia, “competirá, obviamente, às instâncias ordinárias, verificarem onde situa-se o estabelecimento prestador do serviço de arrendamento mercantil”.

Mais adiante, durante os debates na sessão do dia 10.10.2012, o Relator refere-se indistintamente à *matriz* das empresas como relevante para definição do sujeito ativo, afirmando que o serviço “é centralizado nas matrizes das empresas, onde estão os controles, inclusive dos valores disponíveis”.

Considerando que *matriz* é termo utilizado como sinônimo de *sede*, entendo que Sua Excelência tratou exclusivamente da vigência do DL 406/1968, ou haveria incongruência com o teor do voto escrito no que se refere à LC 116/2003 (com relação a essa lei, o Relator menciona o *estabelecimento*, apenas).

Como disse inicialmente, não me ficou claro, pela leitura dos votos precedentes e pelos debates orais, se a retificação do voto do Relator afastou o debate sobre a LC 116/2003.

De qualquer forma, manifesto-me a respeito, pois novel legislação não alterou a regra relativa ao aspecto espacial da hipótese de incidência do ISS.

Não me parece que a interpretação a ser dada ao DL 406/1968 possa ser distinta daquela atinente à LC 116/2003.

É preciso ter claro que o legislador, tanto na vigência do DL 406/1968 quanto na da LC 116/2003, sempre reconheceu que o ISS é devido, evidentemente, no local do fato gerador.

Ocorre que, como nem sempre é fácil ou mesmo possível identificar esse local sem critérios normativos objetivos, determinou-se a ficção legal de que ele (o local do fato gerador) corresponde ao do estabelecimento prestador do serviço, como regra.

Compare-se o art. 12 do DL 406/1968 (redação pela LC 100/1999) com o art. 3º, *caput*, da LC 116/2003:

DL 406/1968, art 12. Considera-se local da prestação do serviço: (Revogado pela Lei Complementar nº 116, de 2003)

a) o do estabelecimento prestador ou, na falta de estabelecimento, o do domicílio do prestador;

- b) no caso de construção civil o local onde se efetuar a prestação.
- c) no caso do serviço a que se refere o item 101 da Lista Anexa, o Município em cujo território haja parcela da estrada explorada.

LC 116/2003, art. 3º O serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXII, quando o imposto será devido no local:

Note-se que ambos os dispositivos aplicam a mesma ficção legal: considera-se como local da prestação do serviço (= local do fato gerador) o do estabelecimento prestador.

Na falta de estabelecimento prestador, adota-se o domicílio do prestador.

A única distinção entre as duas normas é concernente às exceções.

O art. 12 do DL 406/1968 trazia apenas duas exceções à regra do estabelecimento prestador, em suas alíneas “a” e “b”: construção civil e exploração de rodovia.

Já o art. 3º da LC 116/2003 apresenta 22 exceções, enumeradas em seus incisos.

Nesse ponto, é interessante destacar que o legislador da LC 116/2003 aprimorou a norma anterior, indicando nos incisos do art. 3º os serviços em que o local da efetiva prestação do serviço é facilmente reconhecível (construção, limpeza, transportes, vigilância etc.).

É claro que o ideal teria sido identificar cada um dos locais em que se dá a prestação do serviço e, com isso, abandonar completamente a ficção legal do estabelecimento prestador.

Ocorre que, nos demais casos (não indicados nos incisos do art. 3º da LC 116/2003), é muito difícil, senão impossível, saber exatamente onde o serviço é efetivamente prestado. É essa a dificuldade em relação ao *leasing* financeiro.

É comum que o tomador do serviço de arrendamento mercantil seja domiciliado em um município, o local da venda do veículo seja em outra cidade e a análise, aprovação, liberação dos valores e acompanhamento do contrato pela instituição financeira sejam realizados a partir de uma terceira localidade.

Foi por essa razão que, para esse serviço (a exemplo de outros como consultorias, produção de *software*, cessão de direitos etc.), manteve-se a ficção legal do estabelecimento prestador, como forma de dirimir Conflitos de Competência, função essencial da lei complementar federal, conforme o art. 146, I, da CF.

A jurisprudência do STJ, ao determinar singelamente que o ISS sobre *leasing* é devido no local do fato gerador, simplesmente adota um dos critérios possíveis para essa definição, defendido pelos Municípios que não contam com estabelecimentos prestadores do serviço, afastando a ficção legal. Analisarei o tema no tópico seguinte.

## JURISPRUDÊNCIA

Antes disso, reitero que, por entender inexistir inovação na LC 116/2003, a solução dada ao presente caso (atinentemente ao DL 406/1968) é a mesma aplicável aos serviços prestados sob a atual legislação.

5. Jurisprudência clássica do STJ. Insuficiência na determinação genérica de que o ISS é devido no local do fato gerador. Adoção tácita do critério do domicílio do tomador do serviço ou do local da venda do bem financiado

Por muitos anos o STJ tem mantido o entendimento, especificamente quanto aos serviços de *leasing*, de que o ISS é devido no local do fato gerador. Os colegas que me precederam citaram diversos exemplos dentre os inúmeros julgados nesse sentido.

Ocorre que isso não resolve satisfatoriamente a questão, pois não se define onde, exatamente, ocorre o fato gerador.

Dito de outra forma, indiscutível que o ISS é devido ao Município onde ocorre o fato gerador. O debate é quanto à identificação dessa localidade (se é o domicílio do tomador do serviço, da venda do bem, do estabelecimento ou mesmo da sede da instituição financeira).

A rigor, a jurisprudência histórica do STJ acaba decidindo acerca da sujeição ativa do ISS sobre o *leasing* de duas formas:

a) negativamente, afastando a ficção legal de que o local da prestação (= local do fato gerador) é o do estabelecimento prestador; e

b) implicitamente, acolhendo a tese defendida pelos Municípios que não possuem empresas de *leasing* estabelecidas em seu território, no sentido de que o serviço é prestado no domicílio do tomador do serviço ou no do estabelecimento em que o bem, objeto do contrato, é vendido (normalmente o local onde se encontra a concessionária de veículo).

Para que fique claro, ao afirmar genericamente que o ISS é devido no local do fato gerador, o STJ simplesmente ratifica o entendimento de que o imposto deve ser recolhido ao Município onde domiciliado o tomador do serviço ou onde se realiza a venda do bem objeto do *leasing*.

Ocorre que esse posicionamento não pode prevalecer, não apenas por desconside-rar o disposto expressamente no art. 12 do DL 406/1968 e no art. 3º, *caput*, da LC 116/2003 (que indicam o *estabelecimento* do prestador), como visto no tópico anterior e reconhecido pelos votos precedentes, mas também por distanciar-se das premissas fixadas pelo egrégio Supremo Tribunal Federal, ao julgar o RE 547.245/SC e o RE 592.905/SC.

Analisarei a jurisprudência do STF no próximo tópico.

6. Jurisprudência do STF – o fato gerador do ISS não ocorre especificamente no local da venda do bem financiado

O egrégio STF ratificou a incidência do ISS sobre serviços de *leasing* financeiro ao julgar em repercussão geral o RE 547.245/SC e o RE 592.905/SC. Farei referência ao primeiro deles, pois é o único em que consta voto do eminente Ministro Joaquim Barbosa (no segundo houve impedimento de Sua Excelência – no mais, são idênticos os acórdãos).

O eminente Relator, Ministro Eros Grau, deixou bastante claro que o fato gerador em análise não se confunde com a venda do bem objeto do *leasing* financeiro, já que o núcleo do serviço prestado é o financiamento. Transcrevo trecho essencial do voto condutor:

No arrendamento mercantil (*leasing* financeiro), contrato autônomo que não é contrato misto, o núcleo é o financiamento, não uma prestação de dar. E financiamento é serviço, sobre o qual o ISS pode incidir, resultando irrelevante a existência de uma compra nas hipóteses do *leasing* financeiro e do *lease-back*.

No mesmo sentido, a manifestação do Ministro Carlos Britto:

Entendo que disponibilizar crédito para obtenção de um bem destinado a uso não é senão um ato de intermediar, ou seja, fazer uma intermediação, obrigação de fazer, portanto.

É preciso anotar que o Ministro Joaquim Barbosa entendeu inviável afirmar que o núcleo do contrato de *leasing* seja o financiamento, “já que o negócio jurídico é uno”, mas é certo que reconheceu ser impossível confundir o contrato de arrendamento com a aquisição do bem ou com sua disponibilização ao arrendatário. Confirma que a “arrendadora atua como intermediária na criação de uma vantagem produtiva e na aproximação de interesses convergentes”.

O eminente Ministro Teori Zavascki, no voto precedente, foi bastante feliz ao reconhecer a preponderância do financiamento na interpretação dada pelo egrégio STF. Transcrevo trecho do voto-preliminar de Sua Excelência:

Partindo desse pressuposto, cujo acerto ou não aqui já não cabe questionar, é de se entender que a essência do serviço de *leasing financeiro* sujeito à tributação é o ato de financiar (= o *financiamento*), sendo irrelevantes os demais atos de execução do contrato a cargo do prestador, inclusive o da aquisição e o da entrega do bem.

## JURISPRUDÊNCIA

O STJ, ao analisar a legislação infraconstitucional, não pode se afastar das premissas jurídicas fixadas pela Suprema Corte, sob pena de inaceitável desarmonia interpretativa.

A identificação do local de ocorrência do fato gerador, à luz do art. 12 do DL 406/1968 e do art. 3º, *caput*, da LC 116/2003, deve necessariamente avaliar a complexidade do negócio jurídico que tem, em seu cerne, o financiamento, e não a compra do bem pela instituição financeira ou sua disponibilização ao tomador do serviço.

Veremos que, por esse cotejo, não se pode endossar a jurisprudência histórica do STJ, no sentido de que o ISS é devido no local do domicílio do tomador ou da venda do bem financiado.

7. O financiamento, cerne do contrato de *leasing*, não ocorre especificamente no domicílio do tomador do serviço ou da venda do bem financiado, mas sim no estabelecimento da instituição financeira

O tomador do serviço, ao dirigir-se à concessionária de veículos, por exemplo, não vai comprar o carro, mas apenas indicar à arrendadora qual bem deve ser por ela adquirido, para lhe ser posteriormente disponibilizado.

Muito comum que o próprio vendedor do bem ofereça ao interessado opções de financiamento, inclusive o *leasing*.

Observe que, além de vender o bem para a instituição financeira, a concessionária de veículo, nesse exemplo, presta serviço de intermediação do contrato de arrendamento mercantil (item 10.04 da lista anexa da LC 116/2003), que não se confunde, em absoluto, com o próprio serviço de *leasing* financeiro, que está em julgamento (item 15.09 da mesma lista).

Para que fique claro, é incontroverso que eventual serviço de intermediação do contrato de *leasing* (item 10.04 da lista), realizado na concessionária, seria devido ao Município em que a loja está localizada (seria Tubarão, no caso dos autos). Mas não é isso que está em julgamento!

Quando o interessado decide-se pelo arrendamento mercantil, a concessionária, em regra, envia a documentação para a instituição financeira que analisa as credenciais econômicas do interessado e suas próprias disponibilidades e, sendo o caso, firma o contrato de *leasing* financeiro. A prestadora do serviço adquire então o bem, disponibilizando-o ao tomador. Durante o período em que o veículo está à disposição do arrendatário, a instituição financeira acompanha os pagamentos. Se se constatar inadimplência, a prestadora do serviço toma as providências para a cobrança e, em último caso, para a retomada do veículo. Finalmente, aliena o bem ao arrendatário, se houver opção e quitação do valor residual.

Perceba-se que apenas uma pequena e inicial parte desse complexo negócio jurídico ocorreu no local do domicílio do tomador ou do estabelecimento vendedor do bem.

Sendo o financiamento o cerne desse negócio jurídico, premissa fixada pelo egrégio STF, parece evidente que o estabelecimento prestador é o da instituição financeira onde se concentram essas atividades essenciais (aprovação do crédito, acompanhamento dos pagamentos, cobrança e, eventualmente, retomada do bem).

Eis, portanto, a interpretação inafastável: o ISS é devido no estabelecimento em que ocorre o financiamento, considerado como tal o local onde se concentram a análise do crédito, a autorização do financiamento e de aquisição do bem com subsequente disponibilização ao tomador, o acompanhamento dos pagamentos, a determinação de cobrança de parcelas inadimplidas e eventual retomada do veículo.

## 8. Conclusão

Reitero a importância de o STJ fixar em repetitivo a interpretação da legislação federal de modo objetivo e específico, *in casu* a exata identificação do aspecto espacial da hipótese de incidência do ISS.

Não parece suficiente afirmar, de modo genérico, que o imposto é devido no local do estabelecimento prestador, sem definir, exatamente, como ele deve ser identificado.

Isso levaria, certamente, a acórdãos paradoxais, em que o TJ-SC, por exemplo, reconhece que há estabelecimento prestador em determinada cidade daquele Estado, pois a concessionária lá localizada é agente da instituição financeira, enquanto o TJ-SP entende que o estabelecimento prestador, em relação ao mesmo contrato de *leasing*, está localizado em algum município paulista, porque lá é que se aprova o financiamento.

Nessa hipótese, o STJ não teria cumprido plenamente sua função uniformizadora da interpretação federal, essencial para o equilíbrio federativo.

Compreensíveis as razões dos Municípios que exigem o ISS no local do domicílio do tomador ou da venda do bem financiado.

Afinal, é nessa localidade que ocorre a parcela mais visível da operação e que, de certa forma, indica a capacidade econômica do contribuinte de fato.

Como visto, o STF afirmou que o contrato de *leasing* não se confunde com a venda do bem ou com sua disponibilização ao tomador, tendo como cerne o financiamento realizado pela instituição financeira.

O que acontece no local de venda do bem financiado é apenas o início do negócio jurídico complexo, cujo cerne é, repito, o financiamento realizado pela prestadora do serviço.

Partindo da premissa inafastável de que o legislador adotou como aspecto espacial na hipótese de incidência o local do estabelecimento prestador, este somente pode ser o da instituição financeira onde se concentram a análise do crédito, a autorização do financiamento e de aquisição do bem com subsequente disponibilização ao tomador, o acompanhamento dos pagamentos, a determinação de cobrança de parcelas inadimplidas e eventual retomada do veículo.

## JURISPRUDÊNCIA

No caso dos autos, incontroverso que esse estabelecimento prestador está localizado em Osasco.

Diante do exposto, discordo do fundamento adotado pelo Relator, quando se refere à *sede* da prestadora do serviço e à distinção entre os critérios atinentes ao DL 406/1968 e à LC 116/2003. Acompanho-o, entretanto, no resultado, após sua retificação, pelo parcial provimento do Recurso Especial, já que não há estabelecimento prestador da instituição financeira em Tubarão.

É como voto.

### CERTIDÃO DE JULGAMENTO

#### PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 20080110109-8

REsp 1.060.210/SC

Números Origem: 20040263116      20040263116000100      2004026311600  
0200    20040263116000201    20040263116000300    200601694193      75030  
050809      75030065300

PAUTA: 2811/2012

JULGADO: 2811/2012

Relator

Exmo. Sr. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro CASTRO MEIRA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. MOACIR GUIMARÃES MORAIS FILHO

Secretária

Bela. Carolina Vêras

### AUTUAÇÃO

## Revista de Direito Tributário da APET

RECORRENTE	:	POTENZA LEASING S/A ARRENDAMENTO MERCANTIL
ADVOGADOS	:	MARCELO TESHEINER CAVASSANI E OUTRO(S) ADRIANA SERRANO CAVASSANI E OUTRO(S)
RECORRIDO	:	MUNICÍPIO DE TUBARÃO
ADVOGADOS	:	EDUARDO ANTONIO LUCHO FERRÃO E OUTRO(S) CLÁUDIO ROBERTO NUNES GOLGO E OUTRO(S)
INTERES.	:	MUNICÍPIO DE BRAÇO DO NORTE
ADVOGADO	:	JEAN MARCEL ROUSSENQ E OUTRO(S)
INTERES.	:	ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS CAPITAIS - ABRASF - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADO	:	RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA
INTERES.	:	ABEL - ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS EMPRESAS DE LEASING - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADO	:	HAMILTON DIAS DE SOUZA E OUTRO(S)
INTERES.	:	ASSOCIAÇÃO DOS MUNICÍPIOS DO PARANÁ - AMP - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS	:	CLÁUDIO BONATO FRUET E OUTRO(S) JOAO CARLOS BLUM
INTERES.	:	MUNICÍPIO DE DOIS CÓRREGOS - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADO	:	EMERSON VIEIRA REIS E OUTRO(S)
INTERES.	:	Município de Brusque - "AMICUS CURIAE"
PROCURADOR	:	SONIA KNIHS CRESPI E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ISS/Imposto sobre Serviços

### CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

“Prosseguindo no julgamento, a Seção, por unanimidade, deu parcial provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.”

Os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Cesar Asfor Rocha, Teori Albino Zavascki, Arnaldo Esteves Lima, Humberto Martins e Herman Benjamin (voto-vista) votaram com o Sr. Ministro Relator.

Não participaram do julgamento a Sr<sup>a</sup>. Ministra Diva Malerbi (Desembargadora convocada TRF 3a. Região) e o Sr. Ministro Ari Pargendler.

Ausente, justificadamente, nesta assentada, o Sr. Ministro Teori Albino Zavascki. (Ementa disponibilizada no DJe de 05.03.2013).

## JURISPRUDÊNCIA

### Decisões monocráticas

#### **CERTIDÃO DE REGULARIDADE FISCAL DE OBRA. COBRANÇA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA POR AFERIÇÃO INDIRETA – ARO. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.**

AGRAVO DE INSTRUMENTO N. 0043375-66.2012.4.01.0000/MG

Processo Orig.: 0019878-69.2012.4.01.3800

RELATOR: DESEMBARGADOR FEDERAL LEOMAR BARROS AMORIM DE SOUSA

RELATOR CONVOCADO : JUIZ FEDERAL CLODOMIR SEBASTIÃO REIS

AGRAVANTE: VDL PARTICIPACOES LTDA

ADVOGADO: RENATA MOLISANI MONTEIRO

ADVOGADO: RENATO CURSAGE PEREIRA

ADVOGADO : EDSON LUIZ PIMENTA

ADVOGADO : RAFAEL VIEIRA FERNANDES

ADVOGADO : RAFAEL FABIANO SANTOS SILVA

ADVOGADO : JULIANA DE SOUZA FERREIRA

A G R A V A D O : FAZENDA NACIONAL

PROCURADOR : LUIZ FERNANDO JUCA FILHO

#### DECISÃO

Trata-se de agravo de instrumento, com pedido de tutela antecipada, interposto por VDL PARTICIPAÇÕES LTDA, de decisão que, nos autos do Mandado de Segurança n. 19878-69.2012.4.01.38000 (19ª Vara/MG), indeferiu o pedido liminar para declarar o direito à certidão para regularização de obra, de forma a atestar a regularidade no recolhimento das obrigações previdenciárias, relativamente a imóvel de propriedade da agravante.

Em suas razões recursais, o agravante relata ter adquirido um galpão industrial, através da Carta de Arrematação do imóvel passada a seu favor, oriunda do leilão judicial realizado nos autos da Ação de Falência da Cia Industrial Belo Horizonte.

Para instruir o “processo de aprovação de crédito” consistente em “mútuo com garantia hipotecária”, formalizado junto ao Banco Industrial e Comercial S/A, a agravante necessita de apresentar a “certidão para regularização de obra”, atestando o cumprimento das obrigações previdenciárias relativas à construção do imóvel.

Informa que requereu junto à Delegacia da Receita Federal requerimento de referida certidão por decadência, apresentando documentação hábil a comprovar que “nos últimos cinco anos, a construção do imóvel não sofreu acréscimo ou reforma capaz de atrair a incidência das contribuições previdenciárias”.

Aduz que, até esse momento, não havia procedido a Administração à formalização de qualquer lançamento de débitos previdenciários relacionados ao imóvel em questão.

Contudo, aduz que a emissão da certidão foi condicionada a recolhimento de contribuição previdenciária apurada por aferição indireta, nos termos contidos no Aviso de Regularização de Obra - ARO.

Esclarece que “este suposto débito, que sequer foi objeto de lançamento por parte da autoridade competente, encontrando-se ainda pendente de constituição, está sendo apontado como óbice à emissão de certidão de regularidade fiscal da obra em referência, em nítida afronta aos artigos 142 e 201 do CTN”.

Argúi que embora tenha apresentado os documentos exigidos no art. 390 da IN 971/2009-RFB, a Administração se valeu de um único documento para indeferir seu pedido, embora referido documento divirja de todo o conjunto probatório apresentado pela agravante no qual se verificava que a área construída no imóvel arrematado continua a mesma até a atualidade.

Sustenta, em resumo, que não há crédito tributário regularmente constituído por lançamento, inexistindo, em consequência, óbice à emissão da pretendida certidão, não podendo o Aviso de Regularização de Obra - ARO se legitimar em lançamento de crédito fiscal, vez que emitido unilateralmente pela administração e desprovido da observância aos princípios do devido processo legal e do contraditório.

Ressalta, também, que a “cobrança de contribuições previdenciárias através de ARO mitiga o direito de defesa do contribuinte porque, neste procedimento, não há previsão para interposição de impugnação ou recurso administrativo, cujo efeito é a suspensão de sua exigibilidade até validação da exigência fiscal”.

Decido.

Vislumbro, em juízo de mera delibação, relevância nos fundamentos apresentados pela agravante a justificar a atribuição de imediato efeito suspensivo ao recurso.

O entendimento pacífico na jurisprudência é o de que, enquanto não estiver regularmente constituído o crédito tributário, não pode a Administração se negar a expedir CND.

No caso, se há prova de que a agravante efetivou alguma alteração na área construída, deve a agravada proceder ao regular lançamento do crédito tributário e, com isso, obstar a expedição de CND, dado que Aviso de Regularização de Obra – ARO não pode ser usado como procedimento adequado para configurar a existência de débito pela agravante.

Nesse sentido:

## JURISPRUDÊNCIA

PROCESSUAL CIVIL. FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL DO ACÓRDÃO RECORRIDO. SÚMULA 126/STJ. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. REEXAME FÁTICO-PROBATÓRIO. SÚMULA 07/STJ. 1. O Tribunal a quo rejeitou a equiparação do Aviso de Regularização de Obra-ARO a um regular lançamento de crédito fiscal, sob o argumento de que ficaria configurada infringência aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, de maneira que a falta de interposição de recurso extraordinário atrai a aplicação direta do óbice contido na Súmula 126/STJ. 2. A tese articulada nas razões do especial pressupõe a análise do procedimento veiculado na Instrução Normativa do INSS nº 69/2002 - mormente o exame da natureza da Declaração e Informações sobre Obra-DISO e das hipóteses de emissão do Aviso de Regularização de Obra-ARO -, argumentos que não foram objeto de discussão na instância ordinária, o que configura ausência de prequestionamento. Incidência da Súmula 211/STJ. 3. As alegações desenvolvidas no apelo nobre passam, necessariamente, pela apreciação dos aspectos probatórios do Aviso de Regularização de Obra-ARO, pois seria indispensável o revolvimento de seus elementos fáticos para que fosse possível enquadrá-lo nas características defendidas pelo Fisco. Aplicação da Súmula 07/STJ. 4. Agravo regimental não provido.

(AGRESP 200600141033, CASTRO MEIRA, STJ - SEGUNDA TURMA, DJE DATA:29/04/2009.)

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONSTRUÇÃO CIVIL. MOROSIDADE DA ADMINISTRAÇÃO PARA FISCALIZAR OBRA. DIREITO À OBTENÇÃO DE CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO. ART. 205 DO CTN. I - Prevê o parágrafo único do art. 205 do CTN que a Certidão Negativa de Débitos, para prova de quitação de tributo, será expedida no prazo de 10 dias, a contar da data do requerimento. II - Em sendo assim, uma vez apresentada pelo construtor a Declaração de Informação sobre Obra - DISO, para fim de obtenção da CND, deverá a Administração, dentro do prazo legal, proceder a fiscalização da obra declarada, quanto à regularidade dos recolhimentos das contribuições previdenciárias, não sendo plausível que, diante da demora injustificada do Poder Público, seja o contribuinte impedido de exercer as suas atividades. III - Apelação e remessa oficial desprovidas. Sentença confirmada.

(AMS 200735000041467, DESEMBARGADOR FEDERAL SOUZA PRUDENTE, TRF1 - OITAVA TURMA, e-DJF1 DATA:29/04/2011 PAGINA:590.)

CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITOS. IN MPS/SRP Nº 03/2005 DO INSS. FISCALIZAÇÃO DE OBRA. DECURSO DE PRAZO. NA ESPÉCIE, MOROSIDADE DA ADMINISTRAÇÃO NÃO IMPUTADA AO IMPETRANTE. AVISO PARA REGULARIZAÇÃO DE OBRA EMITIDA PELO INSS. NÃO-EQUIVALÊNCIA A LANÇAMENTO APTO A CONSTITUIR CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EXPEDIÇÃO DA CERTIDÃO DEVIDA. I - Apresentada pela recorrida a Declaração de Informação Sobre Obra - DISO, prevista na IN 03/2005 do INSS, para fim de obtenção de CND, a morosidade da administração em fiscalizar a obra declarada, quanto à regularidade fiscal das contribui-

ções previdenciárias, impede a regular realização dos negócios do contribuinte. II - Ademais, não pode haver equiparação do Aviso de Regularização de Obra - ARO, mero ato administrativo, emitido unilateralmente pelo INSS, ao regular lançamento de crédito fiscal, tendo em vista a infringência aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa. III - Apelação e remessa oficial desprovidas. Sentença confirmada.

(AMS 200735000092655, Desembargador Federal Souza Prudente, TRF1 - Oitava Turma, e-DJF1 de 26/11/2010, p. 289.)

CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. AVISO PARA REGULARIZAÇÃO DE OBRA EMITIDA PELO INSS. NÃO-EQUIVALÊNCIA A LANÇAMENTO APTO A CONSTITUIR CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CRÉDITO AINDA NÃO CONSTITUÍDO. DECADÊNCIA RECONHECIDA. CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITOS. EXPEDIÇÃO DEVIDA. I - Não pode haver equiparação do Aviso de Regularização de Obra - ARO, mero ato administrativo, emitido unilateralmente pelo INSS, ao regular lançamento de crédito fiscal, tendo em vista a infringência aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa. II - Na espécie, não tendo sido constituído regularmente o crédito exigido, com observância do procedimento legal, impõe-se o reconhecimento da decadência, fazendo jus os autores à expedição da CND pretendida. III - Apelação e remessa oficial desprovidas. Sentença confirmada.

(AC 200638050004111, Desembargador Federal Souza Prudente, TRF1 - Oitava Turma, e-DJF1 de 15/10/2010, p.507.)

TRIBUTÁRIO. CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO. CONTRIBUIÇÕES AO INSS (OBRA). AUSÊNCIA DE CRÉDITO DEFINITIVAMENTE CONSTITUÍDO. DECADÊNCIA. DIREITO À OBTENÇÃO. 1. “A mera alegação (genérica) de existência de irregularidades no preenchimento de Declaração e Informação sobre Obra - DISO - não justifica a omissão do INSS em analisar requerimento de CND. Ausente a indicação específica de existência de débito em nome da impetrante, não há fundamento para impedir que lhe seja expedida a CND intentada inicialmente”. (AMS 2001.38.00.006163-3/MG, Rel. Juiz Federal Rafael Paulo Soares Pinto (conv), Sétima Turma, DJ p.65 de 13/07/2007) 2. Ademais, trata-se de crédito relativo a contribuições de seguridade social, decorrente de obra de construção civil, já alcançada pela decadência, porquanto, decorrido prazo muito superior a dez anos da data da construção do imóvel. 3. Reconhecimento da decadência do direito da Fazenda Nacional exigir qualquer tributo referente ao período da construção do imóvel em tela. 4. De qualquer forma, incide a teoria do fato consolidado, uma vez que “[...] a situação fática exauriente consolidada pelo tempo desde a liminar confirmada pela sentença e a temporal validade da certidão recomendam a confirmação do julgado” (AMS 2001.38.00.035976-8/MG, Rel. Desembargador Federal Luciano Tolentino Amaral, Sétima Turma, e-DJF1 p.196 de 27/08/2010). No mesmo diapasão: AMS 0023654-24.2005.4.01.3800/MG, Rel. Desembargador Federal Reynaldo Fonseca, Sétima Turma, e-DJF1 p.351 de 15/10/2010. 5. Apelação e remessa oficial, tida por interposta, não providas.

(AC 200438000242877, Desembargador Federal Reynaldo Fonseca, TRF1 - Sétima Turma, e-DJF1 de 26/11/2010, p. 113.)

## JURISPRUDÊNCIA

PROCESSO CIVIL E ADMINISTRATIVO. MANDADO DE SEGURANÇA. ATRASO NA EXPEDIÇÃO DE CERTIDÃO DE REGULARIDADE FISCAL. MOTIVO DE “FORÇA MAIOR”. PREJUÍZO PARA O USUÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. ART. 5º, XXXIV, DA CF. 1. Não pode a Administração obstaculizar a expedição de CND, em razão de problemas internos (acúmulo de serviço e deficiência de servidores). 2. Na verdade, os interesses jurídicos e econômicos dos particulares devem ser protegidos, o que significa dizer que não pode o particular ser prejudicado por problemas internos dos órgãos públicos, conforme bem esclareceu a sentença monocrática. 3. Legitimidade da determinação judicial de expedição de certidão de regularidade fiscal e/ou o respectivo ARO-Aviso de Regularização de Obra, vez que se configura abusiva e injustificada a demora na sua realização, em face de problemas internos da Administração. 4. A sentença que conceder ou denegar a segurança está sujeita obrigatoriamente ao duplo grau de jurisdição, conforme art. 14 da Lei nº 12.016/2009. 5. Apelação e remessa oficial, tida por interposta, desprovidas.

(AC 200938000002157, Desembargador Federal Reynaldo Fonseca, Trf1 - Sétima Turma, e-DJF1 de 09/04/2010, p.445.)

TRIBUTÁRIO. CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO. CONTRIBUIÇÕES AO INSS (OBRA). AUSÊNCIA DE CRÉDITO DEFINITIVAMENTE CONSTITUÍDO. DIREITO À OBTENÇÃO. 1. Ante a mera alegação de existência de irregularidades no preenchimento de Declaração e Informação sobre Obra - DISO, e ausente a indicação específica de existência de débito em nome da apelada, não há que se falar em negativa de expedição de CND. 2. Neste diapasão, “...Ainda que legítima a exigência de fiscalização prévia para expedir CND atinente a obras de construção civil (art. 38, caput, c/c art. 39 da IN INSS/DC n.º 18/2000), a autarquia deve obedecer ao prazo legal de 10 dias a contar do requerimento (art. 205, parágrafo único, do CTN) ou ao menos comprovar, se o caso, o início do procedimento de fiscalização (e eventual justa causa para sua demora)” (AMS 2001.38.00.002432-8/MG, Rel. Desembargador Federal Luciano Tolentino Amaral, Sétima Turma, DJ p.85 de 22/06/2007). 3. Apelação e remessa oficial desprovidas.

(AMS 200138000024460, Desembargador Federal Reynaldo Fonseca, TRF1 - Sétima Turma, e-DJF1 de 15/10/2010, p. 335.)

TRIBUTÁRIO. CERTIDÃO NEGATIVA. ART. 205 DO CTN. COFINS. CONSTRUÇÃO CIVIL. INSTRUÇÃO NORMATIVA 18/2000 DO INSS. 1. A garantia à obtenção de certidão para defesa de direitos e esclarecimentos de situações de interesse pessoal está prevista no art. 5º, XXXIV, b, da Constituição Federal/1988. O art. 205 do CTN prevê a expedição de Certidão Negativa de Débitos para prova de quitação de tributo, a qual será fornecida no prazo de 10 dias. 2. Apresentada pelo construtor a Declaração de Informação Sobre Obra - DISO, prevista na IN 18/2000 do INSS, para fim de obtenção de CND, a morosidade da administração em fiscalizar a obra declarada, quanto à regularidade fiscal das contribuições previdenciária, impede a regular realização dos negócios do contribuinte. 3. Apelação e remessa oficial a que se nega provimento.

(AMS 200138000051811, Desembargadora Federal Maria Do Carmo Cardoso, TRF1 - Oitava Turma, e-DJF1 de 18/12/2009, p. 1005.)

TRIBUTÁRIO. CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO. CONTRIBUIÇÕES AO INSS (OBRA) AUSÊNCIA DE CRÉDITO DEFINITIVAMENTE CONSTITUÍDO. DIREITO À OBTENÇÃO. 1. “A mera alegação (genérica) de existência de irregularidades no preenchimento de Declaração e Informação sobre Obra - DISO - não justifica a omissão do INSS em analisar requerimento de CND. Ausente a indicação específica de existência de débito em nome da impetrante, não há fundamento para impedir que lhe seja expedida a CND intentada inicialmente”. (AMS 2001.38.00.006163-3/MG, Rel. Juiz Federal Rafael Paulo Soares Pinto (conv), Sétima Turma, DJ p.65 de 13/07/2007) 2. Ademais, trata-se de crédito relativo à contribuições de seguridade social, decorrente de obra de construção civil, já alcançada pela decadência, porquanto, decorrido o prazo superior a dez anos da data em que nascida a respectiva obrigação. 3. Apelação e remessa oficial improvidas.

(AMS 200238030011149, Juiz Federal Itelmar Raydan Evangelista (Conv.), TRF1 - Sétima Turma, e-DJF1 de 30/04/2009, p. 695.)

PREVIDENCIÁRIO - CND: OMISSÃO DO INSS EM ANALISAR REQUERIMENTO - ALEGAÇÃO GENÉRICA DE IRREGULARIDADE NO PREENCHIMENTO DE DISO'S - APELAÇÃO E REMESSA OFICIAL NÃO PROVIDAS. 1. A mera alegação (genérica) de existência de irregularidades no preenchimento de Declaração e Informação sobre Obra - DISO - não justifica a omissão do INSS em analisar requerimento de CND. 2. Ausente a indicação específica de existência de débito em nome da impetrante, não há fundamento para impedir que lhe seja expedida a CND intentada inicialmente. 3. Apelação e remessa oficial não providas. 4. Peças liberadas pelo Relator, em 05/06/2007, para publicação do acórdão.

(AMS 200138000061633, Juiz Federal Rafael Paulo Soares Pinto (Conv.), TRF1 - Sétima Turma, DJ de 13/07/2007, p. 65.)

MANDADO DE SEGURANÇA. CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITOS. ART. 205 DO CTN. AVISO PARA REGULARIZAÇÃO DE OBRA - ARO. 1. Somente o lançamento torna certo o dever jurídico tributário, bem como o liquida para que possa ser cobrado administrativamente ou através do Poder Judiciário pelo Executivo Fiscal. Antes do regular lançamento fiscal não há que se falar em recusa na expedição da CND. 2. Não havendo prova do lançamento da contribuição previdenciária referente à obra realizada pela impetrante, porquanto o Aviso para Regularização de Obra não equivale ao lançamento, deve ser expedida a Certidão Negativa de Débitos. 3. Matéria preliminar rejeitada e, no mérito, apelação e remessa oficial improvidas.

(AMS 00062367920014036121, Desembargador Federal Luiz Stefanini, TRF3 - Primeira Turma, DJF3 de 10/11/2008)

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. CERTIDÃO DE REGULARIDADE FISCAL. AVISO DE REGULARIZAÇÃO DE OBRA. LANÇAMENTO. FATOS SUPERVENIENTES. ART.

## JURISPRUDÊNCIA

462 DO CPC. 1. A certidão negativa de débito - CND e a certidão positiva com efeitos de negativa - CPD-EN têm por objeto atestar a regularidade contributiva do sujeito passivo tributário perante o Fisco. 2. O Aviso de Regularização de Obra - ARO não se configura documento bastante para a constituição do crédito tributário autorizando o lançamento. Precedentes desta Corte. 3. Havendo a regular constituição do crédito tributário, ainda que durante o curso do feito, não faz jus o contribuinte ao certificado de regularidade fiscal. 4. Consoante o disposto no artigo 462 do CPC, o julgador não só pode, mas deve conhecer de fato superveniente ao ajuizamento da ação. 5. Apelação desprovida.

(AC 200570000162759, Álvaro Eduardo Junqueira, TRF4 - Primeira Turma, D.E. de 27/04/2010.)

TRIBUTÁRIO - MANDADO DE SEGURANÇA - AVISO DE REGULARIZAÇÃO DE OBRA (ARO) - CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO. 1 - O Aviso para Regularização de Obra - ARO consiste em mero aviso de pagamento, não substituindo o lançamento de ofício. 2 - Inexistindo qualquer crédito do INSS, devidamente lançado, pendente de pagamento, a negativa da CND constitui violação a direito líquido e certo do contribuinte.

(AMS 200672150036562, Maria Helena Rau de Souza, TRF4 - Segunda Turma, DJ 23/08/2006, p. 1040.)

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO. ARO - AVISO DE REGULARIZAÇÃO DE OBRA. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO CONSTITUÍDO. - O contribuinte faz jus à certidão negativa de débito se inexistente crédito tributário regularmente constituído, sendo que a expedição do ARO (Aviso de Regularização de Obra) pela autarquia não substitui o lançamento.

(AMS 200570000319648, Marga Inge Barth Tessler, TRF4 - Segunda Turma, DJ de 09/08/2006, p. 648.)

CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO. INEXISTÊNCIA DE LANÇAMENTO. 1. Inexistindo crédito tributário constituído, a autoridade fiscal não pode negar o fornecimento de certidão negativa de débito. 2. *A DISO - Declaração e Informação sobre a Obra apenas indica as características da construção e os recolhimentos efetuados pelo contribuinte, sem declinar os valores que, ao final da obra, são devidos ao INSS. Não serve, pois, como lançamento, tanto que a autarquia efetua aferição indireta desses valores, por meio do Aviso para Regularização de Obra - ARO.*

(AMS 200470020049415, Dirceu de Almeida Soares, TRF4 - Segunda Turma, DJ de 17/08/2005, p. 573.)

INTERESSE DE AGIR. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OBRA. CONSTRUÇÃO. LANÇAMENTO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. CND. PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. 1. A resistência do INSS, manifestada nas informações constantes do ARO juntado aos autos, no próprio agravo de instrumento e no agravo regimental interposto, por si só, já configura o interesse de agir do autor, decorrente da necessidade de obter por meio de processo judicial a proteção

do alegado direito subjetivo, ainda que inexistia pedido e negativa na via administrativa. 2. A recusa fiscal em fornecer Certidão Negativa de Débito em favor do contribuinte somente é tutelada juridicamente quando há crédito definitivamente constituído, cuja exigibilidade não está suspensa, na forma do disposto no art. 151 do CTN. 3. O Aviso para Regularização de Obra é ato administrativo, emitido unilateralmente, que indica o valor a ser recolhido a título de contribuições previdenciárias para fins de regularização da obra, apurada pelo fisco sem que tenha sido oportunizada ao contribuinte qualquer defesa ou impugnação, não podendo ser considerado como lançamento. 4. Equipará-lo ao lançamento, atribuindo-lhe eficácia constitutiva de crédito tributário, representaria afronta ao princípio do contraditório e da ampla defesa, assegurados constitucionalmente no processo administrativo fiscal. 5. As contribuições previdenciárias estão sujeitas ao lançamento por homologação, previsto no art. 150 do CTN. Se o contribuinte não fizer a declaração, nem proceder a qualquer recolhimento, ou se o fizer com insuficiência, cabe à autoridade administrativa promover o lançamento de ofício do que julgar devido (art. 149, V, do CTN). 6. Não pode ser considerada a data de emissão do habite-se como termo inicial do prazo decadencial, por mais que tenha sido esse o momento em que a municipalidade e o fisco tenham tomado conhecimento da obra. Tal entendimento conduziria à insegurança, o que os institutos de prescrição e decadência pretendem evitar. 7. O INSS tem poder de fiscalização, sendo responsável por autuar o contribuinte que se omite, na forma do artigo 149 do CTN. Deve ser considerado como termo inicial do prazo decadencial a data da conclusão da obra, ocasião em que as contribuições são todas devidas. 8. A mera afirmação do autor, desacompanhada de qualquer prova, de que a obra foi concluída em 1996, não tem o condão de provar a decadência do débito.

(AG 200504010173363, Dirceu de Almeida Soares, TRF4 - Segunda Turma, DJ 13/07/2005, p. 361.)

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. CND. AVISO PARA A REGULARIZAÇÃO DE OBRA (ARO). INEXISTÊNCIA DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EXPEDIÇÃO DA CND. DIREITO DO CONTRIBUINTE. ILEGALIDADE DA RECUSA. MANUTENÇÃO DA SENTENÇA. 1 - Versa a presente demanda sobre a possibilidade de expedição de Certidão Negativa de

Débito, tendo em vista a inexistência de crédito tributário devidamente constituído. 2 - A certidão negativa de débito, em Direito Tributário, é o meio pelo qual se prova a quitação de determinado tributo, é o documento que busca informar a real situação fiscal do contribuinte e deve espelhar a realidade do fato certificado. Por outro lado, a expedição deste documento, a quem efetivamente não esteja quite com a Fazenda Nacional, caracteriza falsa declaração sobre fato juridicamente relevante 3 - A impetrante requer a expedição de CND ou CPD-EN em relação à obra de recuperação CEI nº 38.660.01289/72, sob pena de multa diária, argumentando que o aviso para a regularização de obras não tem o condão de constituir o crédito tributário. 4 - O Aviso de Regularização de Obra (ARO) constitui mera comunicação para pagamento e não substitui o lançamento tributário, conforme vem decidindo o Superior Tribunal de Justiça. 5 - Resta consolidado, na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, o entendimento de que somente a existência de crédito tributário devidamente constituído justifica a

## JURISPRUDÊNCIA

negativa do fornecimento de certidão negativa de débito. 6 - É direito do contribuinte a expedição da certidão negativa de débito enquanto não constituído definitivamente o crédito tributário. 7 - Apelação da Fazenda Nacional e remessa oficial improvidas.

(AC 200885010000565, Desembargador Federal Rogério Fialho Moreira, TRF5 - Primeira Turma, DJE de 06/11/2009 – p. 220.)

PARCELAMENTO DA LEI 10.684/2003 (PAES) A ABRANGER CRÉDITOS ORIUNDOS DE OBRA ENCERRADA MUITO TEMPO ANTES DO PRAZO MÁXIMO DE VENCIMENTO AOS TRIBUTOS BENEFICIADOS - EXIGÊNCIAS INSTRUMENTAIS SOBRE O CONTRIBUINTE (ARO E DISO) NÃO POSITIVADAS PELO LEGISLADOR, COMO DE RIGOR SE A TANTO O DESEJASSE CONDICIONAR - ESTRITA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA QUE OBEDECIDA NA POSTULAÇÃO PARCELADORA - PROCEDÊNCIA AO PEDIDO CONTRIBUINTE - PROVIMENTO AO APELO PARTICULAR 1 - Naufraga a tese fazendária em pauta, de conseguinte sem sucesso o r. convencimento sentenciador, vênias todas, ao condicionarem - como se possível fosse - o surgimento do crédito, artigo 150, CTN, a condutas humanas contribuintes de fazer neste ou naquele sentido : ora, referido instituto, como consagrado, aflui ao mundo jurídico já com a data do fato em concreto, ocorrido no mundo fenomênico, como na espécie a execução da obra de construção civil em questão, encerrada aliás em abril/2002. 2 - Em outro dizer, vencidos, porque existentes, até então e para trás os créditos tributários em foco, logo se amoldam ao figurino parcelador do artigo 5º, da Lei 10.684/2003, ao encontro aliás da própria normação do Executivo, especificamente o § 3º do artigo 2º IN/INSS 93/2003, in verbis, a qual, por coerência, explícita abranger referida moratória evidentemente débitos constituídos ou não, até porque de índole manifestamente declaratória sua formalização. 3 - Desejasse o legislador vincular o desfrute ao benefício em questão a condutas outras, por parte do devedor, por imperativo de observância à estrita legalidade tributária, artigo 97, VI, CTN, e § 6º do artigo 150, Lei Maior, assim o teria expressamente positivado no Diploma em questão, o que não o fez, por cristalino, de conseguinte albergando de inteira razão a irresignação do particular em pauta. 4 - Prospera o fundamento da insurgência contribuinte em questão, pois vencidos os créditos em cume dentro do lapso temporal em lei estatuído, para a fruição parceladora em tela: de rigor, por decorrência, a procedência ao pedido, para o fim de se garantir ao autor o direito de usufruir do PAES, nos termos do cenário aqui em desfile. Precedente. 5 - Provimento à apelação, reformada a r. sentença, para julgamento de procedência ao pedido, a fim de garantir ao autor o direito de efetuar o pagamento do seu débito junto ao PAES, consoante o cenário apresentado, invertida a verba sucumbencial antes arbitrada (valor dado à causa R\$ 11.958,35).

(AC 00058258520044036103, Juiz Convocado Silva Neto, TRF3 - Segunda Turma, e-DJF3 Judicial 1 de 19/08/2010, p. 328)

TRIBUTÁRIO. CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO. AVISO DE REGULAZÃO DE OBRA. LANÇAMENTO FISCAL. 1. Se o INSS não concorda com os recolhimentos informados pelo contribuinte na Declaração e Informação sobre Obra

(DISO), deve constituir o crédito tributário mediante lançamento formal, não se apresentando para esse fim o Aviso para Regularização de Obra (ARO), visto que não resulta de ação fiscal. 2. A jurisprudência é uníssona no sentido de que o ARO não se equipara ao lançamento, não justificando a negativa do certificado de regularidade fiscal. 3. No caso, quando prolatada a sentença, o crédito tributário já estava constituído regularmente, não havendo direito à expedição de certificado de regularidade fiscal.

(AMS 200470090034279, Joel Ilan Paciornik, TRF4 - Primeira Turma, DJ 30/08/2006, p. 360.)

**CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO. INEXISTÊNCIA DE LANÇAMENTO.** 1. Inexistindo crédito tributário constituído, a autoridade fiscal não pode negar o fornecimento de certidão negativa de débito. 2. A DISO - Declaração e Informação sobre a Obra apenas indica as características da construção e os recolhimentos efetuados pelo contribuinte, sem declinar os valores que, ao final da obra, são devidos ao INSS. Não serve, pois, como lançamento, tanto que a autarquia efetua aferição indireta desses valores, por meio do Aviso para Regularização de Obra - ARO.

(AMS 200470020049415, Dirceu de Almeida Soares, TRF4 - Segunda Turma, DJ de 17/08/2005, p. 573.)

**CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ARBITRAMENTO. AFERIÇÃO INDIRETA. CUB. ARO AVISO DE REGULARIZAÇÃO DE OBRA. LDC LANÇAMENTO DE DÉBITO CONFESSADO.** 1. O ARO - Aviso de Regularização de Obra não se constitui em lançamento de que trata o art. 142 do CTN face sua unilateralidade. 2. Simples alegações desacompanhadas de elementos convincentes de provas não elidem a presunção de certeza e liquidez detidas por lançamento de débito confessado (LDC) pelo próprio contribuinte. 3. Não merecendo fé as informações prestadas pelo contribuinte através da DISO - Declaração de Informações sobre Obra, cabível a utilização do método de aferição indireta da base de cálculo da contribuição previdenciária devida. 4. O arbitramento faz-se também possível quando a escrita contábil da obra não apresente regularidade que permita a apuração do débito fiscal com base em dados seguros. A jurisprudência pátria é uníssona quanto à possibilidade de aplicação do CUB como base para o arbitramento da mão-de-obra utilizada na construção civil. Caso em que a contabilidade não foi apresentada e, instado a produzir prova, quedou-se o contribuinte silente.

(AC 200170000118856, Alcides Vettorazzi, TRF4 - Segunda Turma, DJ de 02/07/2003, p. 537.)

**TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA. CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITOS. EMISSÃO.** - A DISO (Declaração e Informações sobre Obra) não substitui o lançamento de ofício a ser realizado pela autoridade competente. “Estando as contribuições previdenciárias sujeitas ao lançamento por homologação, se o contribuinte não fizer qualquer recolhimento, ou se o fizer com insuficiência, caberá à autoridade administrativa promover o lançamento de ofício do que julgar devido. Só assim haverá crédito

## JURISPRUDÊNCIA

tributário autorizador da negativa de certidão, pois o crédito tributário só nasce com o lançamento. 3. Não existindo crédito tributário regularmente constituído pelo lançamento, e, desta forma sendo inexigível seu adimplemento por parte do contribuinte, este tem direito à certidão negativa de débito prevista pelo art. 205 do CTN”.

(APELREEX 200870090010207, JOEL ILAN PACIORNIK, TRF4 - PRIMEIRA TURMA, 28/04/2009).

- No caso dos autos, não há crédito tributário regularmente constituído, pois, na DISO (Declaração e Informações sobre Obra), constante às fls. 62/69, não foi declarado, sequer, qualquer valor a ser recolhido. - Apelação e Remessa Oficial não providas. (APELREEX 200782010007100, Desembargador Federal Francisco Barros Dias, TRF5 - Segunda Turma, DJE de 27/05/2010, p. 409.)

Assim sendo, *defiro o pedido de efeito suspensivo* para que seja determinada a expedição de CND, caso ainda não tenha sido efetivado o lançamento do crédito tributário e se outros óbices não existirem que os discutidos no presente recurso.

Comunique-se, com urgência, ao juízo de origem.

Intime-se o(a) agravado(a) para resposta (CPC, art. 527, V).

Publique-se. Intime-se.

Brasília, 9 de janeiro de 2013.

Juiz Federal Clodomir Sebastião Reis

relator convocado.

(Decisão monocrática publicada no e-DJF1 nº 15/2013, disponibilização 21.01.2013, publicação 22.01.2013, pp. 246/249).

### **RENÚNCIA AO DIREITO SOBRE O QUAL SE FUNDA A AÇÃO. DIFERENÇA ENTRE RENÚNCIA E DESISTÊNCIA DA AÇÃO. DIREITO QUE PODE SER EXERCIDO A QUALQUER TEMPO.**

APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO Nº 0026262-64.2001.4.03.6100/SP  
2001.61.00.012706-6/SP

APELADO : SANOFI AVENTIS FARMACEUTICA LTDA

ADVOGADO : LUIZ ROBERTO PEROBA BARBOSA

: VIRGINIA CORREIA RABELO TAVARES

REMETENTE : JUIZO FEDERAL DA 13 VARA SAO PAULO Sec Jud SP

### Decisão

Agravo regimental interposto por Sanofi - Aventis Farmacêutica Ltda. (fls. 331/335) contra decisão que reconsiderou *decisum* anterior, recebeu a renúncia ao direito sobre que se funda ação como desistência de eventuais recursos e determinou a certificação do trânsito em julgado e o retorno dos autos à vara de origem (fl. 327).

Alega-se:

- a) juntou aos autos termo de adesão à anistia noticiada (fl. 222);
- b) o Ministério Público Federal e a União concordaram com a renúncia, o que significa que a lide está encerrada;
- c) referido pedido pode ser formulado a qualquer tempo;
- d) as medidas provisórias enquanto válidas, vigentes e eficazes, são aptas a regular as condutas e produzir efeitos, ainda que não editado o decreto legislativo disposto no artigo 62, §§ 3º e 11º, da Constituição Federal;
- e) a agravante aderiu ao parcelamento veiculado pela Medida Provisória nº 303/2006 durante sua subsistência no ordenamento jurídico.

Opostos embargos de declaração (fls. 336/337), foram rejeitados (fl. 358). Manejado recurso especial (fls. 339/356), está pendente de análise.

É o relatório.

### Decido.

A decisão agravada está assim redigida (fl. 327):

*Vistos, etc.*

*Fls. 261/320 e 322/324:*

*1. À distribuição para registro e autuação, tendo em vista a atual denominação social da Apelada.*

*2. Chamo o feito à ordem.*

*É de ser reconsiderada a decisão de fls. 248, tendo em vista que a competência é a medida da jurisdição exaurida com o julgamento à fls. 202 e prolação dos V. Acórdãos de fls. 208 e 230 (dos Embargos de Declaração).*

*Nesse sentido:*

*“PROCESSO CIVIL - PEDIDO DE DESISTÊNCIA DA AÇÃO - FORMULADO APÓS A PROLAÇÃO DA SENTENÇA - IMPOSSIBILIDADE - DISTINÇÃO DOS INSTITUTOS: DESISTÊNCIA DO RECURSO E RENÚNCIA (Rel. Min. Eliana Calmon RE 555.139 CE (200/0099259-3), J. 12.05.2005, DJ 13.06.2005”.*

*Considerando-se, todavia, a adesão ao parcelamento previsto no art. 9º da MP 303/2006, e a circunstância de que tal ato importa em inequívoca confissão de débito tributário, aprecio o pedido como desistência de eventuais recursos cabíveis.*

## JURISPRUDÊNCIA

*Por pertinente, a Medida Provisória perdeu sua eficácia, ademais, restou incomprovada a aludida adesão, em que pese os depósitos, cópias de fls. 235/236, não consta o termo de adesão.*

Despiciendo explicitar o afastamento da condenação, inexistente em sede de writ, ex-vi de Lei e Súmulas do STF e STJ.

Pelo exposto, certifique-se o trânsito em julgado dos V. Acórdãos, encaminhando-se após, à Vara de origem, dando-se baixa na distribuição.

Assiste razão à agravante, visto que a renúncia ao direito a que se funda a ação é ato unilateral, que independe da anuência da parte adversa e pode ser requerida a qualquer tempo e grau de jurisdição, até o trânsito em julgado da sentença. Neste sentido é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça:

*PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DECLARATÓRIOS NO RECURSO ESPECIAL. DESISTÊNCIA DO MANDADO DE SEGURANÇA E RENÚNCIA AO DIREITO SOBRE O QUAL SE FUNDA A AÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. EXTINÇÃO DO PROCESSO, COM RESOLUÇÃO DO MÉRITO, NOS TERMOS DO ART. 269, V, DO CPC.*

*1. Conforme consignado pela Primeira Turma, por ocasião do julgamento do AgRg no EDcl no REsp 422.734/GO, de relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, “a renúncia ao direito a que se funda a ação é ato unilateral, que independe da anuência da parte adversa e pode ser requerida a qualquer tempo e grau de jurisdição até o trânsito em julgado da sentença” (DJ de 28.10.2003, p. 192; grifou-se).*

*2. A Quarta Turma, ao julgar o REsp 296.836/RJ (Rel. Min. Sálvio de Figueiredo Teixeira, DJ de 7.5.2001, p. 152), decidiu ser possível à Corte de apelação, em sede de embargos declaratórios, homologar transação superveniente ao julgamento do recurso de apelação. O mesmo raciocínio aplica-se para possibilitar a homologação, em sede de embargos declaratórios, da renúncia superveniente à interposição do recurso especial.*

*3. No caso concreto, embora a desistência do mandado de segurança e a renúncia ao direito sobre o qual se funda a ação tenham sido protocoladas no primeiro grau de jurisdição e antes do julgamento do recurso especial, somente vieram a ser comunicadas a esta Corte depois de julgado o mencionado recurso, todavia, antes do trânsito em julgado do respectivo acórdão.*

*4. Embargos declaratórios acolhidos para extinguir o processo, com resolução do mérito, nos termos do art. 269, V, do Código de Processo Civil, em razão da renúncia da impetrante ao direito sobre o qual se funda o mandado de segurança, sem condenação em honorários advocatícios (art. 25 da Lei n. 12.016/2009). Grifei (EDcl no REsp 1176970/SC, Segunda Turma, rel. Min. Mauro Campbell Marques, j. 01.12.2011, DJe 09/12/2011)*

Dessa forma, reconsidero a decisão agravada (fl. 327) e passo à análise do pedido de homologação.

Trata-se de renúncia ao direito sobre que se funda a ação apresentada por Sanofi - Aventis Farmacêutica Ltda., à vista da adesão ao programa de parcelamento da Medida Provisória nº 303/2006 (fls. 137/139 e 232/234).

A advogada signatária do pedido tem poderes específicos, de acordo com a procuração juntada aos autos (fl. 140).

Ante o exposto, reconsidero a decisão de fl. 327 e homologo a renúncia ao direito sobre que se funda a ação para extingui-la com resolução de mérito, nos termos do artigo 269, inciso V, do Código de Processo Civil.

Sem condenação ao pagamento de honorários advocatícios, *ex vi* do disposto nas Súmulas 105 do Superior Tribunal de Justiça e 512 do Supremo Tribunal Federal.

Intime-se.

São Paulo, 29 de janeiro de 2013.

Simone Schroder Ribeiro

Juíza Federal Convocada

(Decisão monocrática publicada no DE da JF 3ª Região, divulgação 07.02.2013, pp. 682/683).

**EXECUÇÃO FISCAL. SUBSTITUIÇÃO DE VEÍCULOS POR PENHORA EM DINHEIRO. IMPOSSIBILIDADE. SITUAÇÃO CONCRETA.**

AGTR - 130933/SE - 0001669-58.2013.4.05.0000

RELATOR : DESEMBARGADOR FEDERAL MARCELO NAVARRO RIBEIRO DANTAS

ORIGEM : 4ª Vara Federal de Sergipe (Privativa de Execuções Fiscais)

AGRTE : VIAÇÃO CIDADE JARDIM LTDA

ADV/PROC : FÁBIO JOSÉ DE OLIVEIRA OZÓRIO e outros

AGRDO : FAZENDA NACIONAL

DECISÃO

O caso é de agravo de instrumento aviado por VIAÇÃO CIDADE JARDIM LTDA em face da decisão da lavra da doutra Juíza Federal da 4ª Vara da Seção Judiciária de Sergipe que, nos autos da execução fiscal de origem, indeferiu o pedido de substituição dos bens penhorados.

Pois bem.

Pelo que se depreende dos autos, empresa executada requereu a substituição dos bens penhorados - 10 ônibus - de sua propriedade por cota equivalente a 10% (dez por cento) de seu faturamento mensal.

## JURISPRUDÊNCIA

A Fazenda Nacional, ouvida, não concordou com a substituição, sob o pálio de que a penhora sobre o aludido percentual de faturamento é irrisória em relação ao valor da dívida cobrada.

Embora a jurisprudência venha equiparando a penhora sobre o faturamento da empresa a dinheiro - bem preferencial na ordem legal -, é necessário o exame de cada caso concreto.

Na espécie, a magistrada esclareceu que a situação financeira da empresa, que é inadimplente do parcelamento especial da Lei 11.941/09, revelaria a temeridade da substituição requerida.

Destarte, a falta de estabilidade financeira da empresa pode, acaso deferida a substituição, representar sério risco de frustração do direito do credor.

De outra banda, não há risco de dano iminente. Não há data marcada para o leilão e, quando designada, deverá ser precedida a hasta pública da reavaliação dos bens.

Diante disso, INDEFIRO o pedido de tutela liminar de efeito suspensivo.

Intime-se para resposta.

Publique-se.

Recife, 25 de fevereiro de 2013.

Desembargador Federal MARCELO NAVARRO

RELATOR

(Ementa publicada no DJe TRF5 37/2013, disponibilização 26.02.2013, p. 224).

### **CONTRIBUIÇÃO PARA O SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO – SAT. LEI Nº 10.666/2003. DELEGAÇÃO DE FIXAÇÃO DE CRITÉRIOS TRIBUTÁRIOS PARA DECRETO. CONSTITUCIONALIDADE.**

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 678.672

ORIGEM :AC - 50004036620104047215 - TRIBUNAL REGIONAL

FEDERAL DA 4ª REGIÃO

PROCED. :SANTA CATARINA

RELATORA :MIN. CÁRMEN LÚCIA

RECTE.(S) :FÁBRICA DE TECIDOS CARLOS RENAUX S/A

ADV.(A/S) :RENATO FLESCHE E OUTRO(A/S)

RECDO.(A/S) :UNIÃO

PROC.(A/S)(ES) :PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

## DECISÃO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. 1. CONTRIBUIÇÃO AO SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO – SAT: CONSTITUCIONALIDADE. 2. ALEGADO CONFLITO ENTRE A LEI INSTITUIDORA DA CONTRIBUIÇÃO E OS DECRETOS REGULAMENTADORES. MATÉRIA INFRACONSTITUCIONAL. OFENSA CONSTITUCIONAL INDIRETA. PRECEDENTES. RECURSO AO QUAL SE NEGA SEGUIMENTO.

### Relatório

1. Recurso extraordinário interposto com base no art. 102, inc. III, alínea a, da Constituição da República contra o seguinte julgado do Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

“TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO AO SAT. PROGRESSIVIDADE DA ALÍQUOTA CONFORME O FAP. DELEGAÇÃO AO EXECUTIVO. AUSÊNCIA DE AFRONTA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. A regulamentação da metodologia do FAP por meio dos Decretos 6.042/07 e 6.957/09 não implica afronta ao princípio da legalidade insculpido no artigo 150, inciso I, da CF, pois as disposições essenciais à cobrança da contribuição ao SAT se encontram delineadas nas Leis 8.212/91 e 10.666/03. A disposição acerca da flexibilização das alíquotas, que garante a aplicação prática dos fatores de redução (50%) e de majoração (100%), não consubstancia extrapolamento das disposições legais contidas na Lei 10.666/03” (doc. 8).

2. A Recorrente alega que o Tribunal de origem teria contrariado os arts. 5º, inc. II, 150, inc. I, e 195 da Constituição da República.

Sustenta que “o art. 195 da CF/88, que é o basilar da contribuição prevista no art. 22, inciso II da Lei n. 8.212/91 e art. 10 da Lei n. 10.666/03, em momento algum traz a possibilidade de alterar alíquotas através de atos infralegais, como é o caso de regulamentos, resoluções, portarias. A ressalva esta prevista no par. 9º do mesmo artigo, permitindo alíquotas diferenciadas, em decorrência da atividade econômica ou utilização intensiva de mão-de-obra” (fl. 13, doc. 16).

Salienta que “a Lei n. 10.666/03, lei ordinária, ao delegar fixação da alíquota à uma fórmula variável de empresa para empresa, fixando apenas parâmetros mínimos e máximos, ou seja, de 0,5% a 6%, determinando que a referida imposição tributária decorra de ato da administração pública, e não do legislativo, a partir de conceitos jurídicos extremamente abertos, conferindo ao fisco federal o poder de aumentar um tributo, resultou na violação ao art. 150, I da CF/88” (fl. 16, doc. 16).

Examinados os elementos havidos no processo, DECIDO.

3. Razão jurídica não assiste à Recorrente.

## JURISPRUDÊNCIA

4. O Supremo Tribunal Federal assentou a constitucionalidade da contribuição social destinada ao custeio do Seguro de Acidente do Trabalho – SAT, atualmente denominado Riscos Ambientais do Trabalho – RAT, bem como a sua regulamentação pela Lei n. 10.666/2003 e pelo Decreto n. 3.048/1999.

No julgamento do Recurso Extraordinário n. 343.446, o Plenário deste Supremo Tribunal decidiu que “o fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de ‘atividade preponderante’ e ‘grau de risco leve, médio e grave’, não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I. IV.” Assentou também que eventual conflito entre a lei instituidora da contribuição do Seguro de Acidente do Trabalho – SAT e os decretos que a regulamentaram é questão de natureza infraconstitucional, insuscetível de ser apreciado em recurso extraordinário. Nesse sentido:

“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. Lei 7.787/89, arts. 3º e 4º; Lei 8.212/91, art. 22, II, redação da Lei 9.732/98. Decretos 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. C.F., artigo 195, § 4º; art. 154, II; art. 5º, II; art. 150, I. I. - Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT: Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT. II. - O art. 3º, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais. III. - As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de “atividade preponderante” e “grau de risco leve, médio e grave”, não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I. IV. - Se o regulamento vai além do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional. V. - Recurso extraordinário não conhecido” (RE 343.446, Rel. Min. Carlos Velloso, Plenário, DJe DJ 4.4.2003, grifos nossos).

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – SEGURO DE ACIDENTE DE TRABALHO – SAT. A teor do que decidido no Recurso Extraordinário n. 343.446-2/SC e reafirmado no Recurso Extraordinário n. 684.291/PR, paradigma submetido à sistemática da repercussão geral, tem-se a constitucionalidade da cobrança do Seguro de Acidente do Trabalho.

AGRAVO – ARTIGO 557, § 2º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL – MULTA.

Se o agravo é manifestamente infundado, impõe-se a aplicação da multa prevista no § 2º do artigo 557 do Código de Processo Civil, arcando a parte com o ônus decorrente da litigância de má-fé” (AI 620.978-AgR, Rel. Min. Marco Aurélio, Primeira Turma, DJe 4.9.2012, grifos nossos).

“Agravamento regimental no agravo de instrumento. Contribuição ao Seguro Acidente do Trabalho (SAT). Constitucionalidade. Precedentes. 1. O Pleno deste Supremo Tribunal Federal, na ocasião do julgamento do RE n. 343.446/SC, Relator o Ministro Carlos Velloso, DJ de 4/4/03, afirmou a constitucionalidade da contribuição ao Seguro Acidente de Trabalho (SAT). 2. Agravo regimental não provido, com aplicação da multa prevista no artigo 557, § 2º, do Código de Processo Civil” (AI 654.716-AgR, Rel. Min. Dias Toffoli, Primeira Turma, DJe 29.3.2011).

“A decisão agravada fundou-se em precedente do Plenário que resolveu a controvérsia referente à cobrança da contribuição para o custeio do SAT (RE 343.446). Nesse julgamento, afastou-se a alegação de ofensa ao princípio da legalidade, bem como se ressaltou que eventual conflito entre a lei instituidora da contribuição ao SAT e os decretos que a regulamentaram é questão de índole ordinária, insuscetível de apreciação em sede de apelo extremo. Precedentes. 3. Agravo regimental improvido” (AI 713.780-AgR, Rel. Min. Ellen Gracie, Segunda Turma, DJe 25.6.2010, grifos nossos).

“AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO AO SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT: CONSTITUCIONALIDADE. PRECEDENTES. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO. Imposição de multa de 5% do valor corrigido da causa. Aplicação do art. 557, § 2º, c/c arts. 14, inc. II e III, e 17, inc. VII, do Código de Processo Civil” (AI 624.516-AgR, de minha relatoria, Primeira Turma, DJe 26.6.2009).

Nada há, pois, a prover quanto às alegações da Recorrente.

5. Pelo exposto, nego seguimento ao recurso (art. 557, caput, do Código de Processo Civil e art. 21, § 1º, do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal).

Publique-se.

Brasília, 18 de março de 2013.

Ministra CÁRMEN LÚCIA

Relatora

(Decisão monocrática publicada no STF-DJe nº 56/2013, divulgação 22.03.2013, publicação 25.03.2013, pp. 82/83).

## **Ementas**

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO PAGO *IN NATURA*. NÃO-INCIDÊNCIA. DESNECESSIDADE DE INSCRIÇÃO NO PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR – PAT.**

## JURISPRUDÊNCIA

Numeração Única: 11192020044014000

APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO 2004.40.00.001118-0/PI

Processo na Origem: 200440000011180

RELATOR(A): JUIZ FEDERAL MARCIO LUIZ COELHO DE FREITAS (CONV.)

APELANTE : FAZENDA NACIONAL

PROCURADOR : ERASMO DE SOUSA ASSIS

APELADO : COLONIAL ADMINISTRACAO E PARTICIPACAO LTDA

ADVOGADO : EDUARDO PORANGABA TEIXEIRA E OUTROS(AS)

REMETENTE : JUIZO FEDERAL DA 2A VARA - PI

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA SOBRE CESTAS BÁSICAS FORNECIDAS AO TRABALHADOR. NÃO INCIDÊNCIA. EMPRESA NÃO INSCRITA NO PROGRAMA DE ATUALIZAÇÃO DO TRABALHADOR. IRRELEVÂNCIA.

1. Esta Corte Regional, seguindo orientação do Superior Tribunal de Justiça (Resp 1185685/SP), pacificou o entendimento de que não há incidência de contribuição previdenciária sobre o auxílio-alimentação fornecido in natura, independente do fato de o empregador estar, ou não, inscrito no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

2. “O auxílio-alimentação in natura não sofre a incidência de contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, esteja ou não o contribuinte empregador inscrito no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Precedentes do STJ e desta Corte Federal” (AC 2005.38.01.006171-5/MG, Rel. Desembargador Federal Souza Prudente, Oitava Turma, eDJF1 p.654 de 13/01/2012).

3. Quanto às contribuições previdenciárias arrecadadas pelo INSS, é verdade que “a partir do julgamento do REsp 796.064/RJ, Rel. Min. Luiz Fux (DJe de 10.11.08), a eg. Primeira Seção consolidou o entendimento de que a compensação do indébito tributário, ainda que decorrente da declaração de inconstitucionalidade da exação, submete-se às limitações impostas pelas Leis 9.032/95 e 9.129 /95. Precedentes”. (AgRg nos EREsp 830.268/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, 1ª Seção, julgado em 09/12/2009, DJe 01/02/2010). Assim, quando do ajuizamento do presente writ, em 2004, a compensação pretendida estava sujeita à limitação de 30% (trinta por cento) do valor a ser recolhido a cada competência, a teor do que dispõe a Lei. 9.129/95.

4. Apelação e remessa necessária a que se nega provimento.

ACÓRDÃO

Decide a Primeira Turma Suplementar do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, por unanimidade, negar provimento à apelação e à remessa necessária.

Brasília, 18 de dezembro de 2012.

Juiz Federal Marcio Luiz Coelho de Freitas

Relator Convocado

(Ementa publicada no e-DJF 1, disponibilização 10.01.2013, publicação 11.01.2013, pp. 1196).

**TAXA DE FISCALIZAÇÃO DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE DEFESA ECONÔMICA (CADE). EXERCÍCIO DO PODER DE POLÍCIA. REDUÇÃO DA MULTA PELO PAGAMENTO EM ATRASO.**

Única: 55294420054013400

APELAÇÃO CÍVEL 2005.34.00.005526-7/DF

Processo na Origem: 200534000055267

RELATOR(A) : JUIZ FEDERAL MARCIO LUIZ COÊLHO DE FREITAS (CONV.)

APELANTE : CONSELHO ADMINISTRATIVO DE DEFESA ECONOMICA - CADE

PROCURADOR : GEORGE MACEDO PEREIRA

APELADO : SVM PARTICIPACOES E EMPREENDIMENTOS LTDA

ADVOGADO : LIGIA REGINI DA SILVEIRA E OUTROS(AS)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. TAXA PROCESSUAL DO CADE. EMPRESA DE TELEFONIA SUJEITA À FISCALIZAÇÃO PELA ANATEL. PARCELAS DESTINADAS À SAE E À SDE. EFETIVA ATUAÇÃO DESTES ÓRGÃOS NO PROCESSO DE ANÁLISE DO ATO DE CONCENTRAÇÃO. DESNECESSIDADE. ART. 7º da Lei 9.472/97.

1 A taxa processual do CADE, instituída pela Lei n. 9.781/99, com as alterações da Lei n. 10.149/2000, decorre do exercício, pelo CADE, do poder de polícia relativo ao exame do eventual potencial lesivo de ato de concentração.

2. “O valor da exigência, em quantia fixa e razoável, não caracteriza empecilho incontornável à obtenção do serviço, tanto mais diante do art. 4º, III, da Lei 9.781/99 que assegura isenção em prol daqueles que comprovarem estar destituídos de recursos financeiros. Precedentes desta Corte: AC 2002.34.00.007351-4/DF, Rel. Desembargador

## JURISPRUDÊNCIA

Federal Luciano Tolentino Amaral, e-DJF1 de 30/04/2009; AC 2002.34.00.000472-9/DF, Rel. Desembargador Federal Catão Alves, Juiz Federal Convocado Francisco Renato Codevila Pinheiro Filho, eDJF1 de 15/08/2008” (AC 2004.34.00.003286-2 / DF;Relator: JUIZ FEDERAL CARLOS EDUARDO CASTRO MARTINS; 7ª TURMA SUPLEMENTAR, Publicação:28/09/2012 e-DJF1 P. 836)

3. À luz da jurisprudência do STF, a cobrança de taxa em razão do poder de polícia pressupõe o efetivo exercício do poder de polícia por parte do órgão ou do aparato estatal, sendo certo que, uma vez existente a estrutura estatal destinada à fiscalização, presume-se sua utilização pelo poder público.

5. Do fato do art. 97 da lei 9472/97 prever que “dependerão de prévia aprovação da Agência a cisão, a fusão, a transformação, a incorporação, a redução do capital da empresa ou a transferência de seu controle societário.” não decorre que tal atribuição seja exercida pela Anatel com exclusividade, de tal sorte que não pudesse ser também exercida pelo SDE e pela SAE, até porque, a teor do disposto no parágrafo único do referido artigo, “a aprovação será concedida se a medida não for prejudicial à competição e não colocar em risco a execução do contrato, observado o disposto no art. 7º desta Lei.”

6. A teor do parágrafo 1º do art. 7º da lei 9.472/97, “Os atos envolvendo prestadora de serviço de telecomunicações, no regime público ou privado, que visem a qualquer forma de concentração econômica, inclusive mediante fusão ou incorporação de empresas, constituição de sociedade para exercer o controle de empresas ou qualquer forma de agrupamento societário, ficam submetidos aos controles, procedimentos e condicionamentos previstos nas normas gerais de proteção à ordem econômica.”

7. Ademais, o aumento da taxa processual não de R\$ 15.000,00 para R\$ 45.000,00 não pode ser entendido como criação de três taxas autônomas, mas configurou reajuste da taxa tendo em vista a análise do valor do custo dos serviços de fiscalização. A divisão do produto arrecadado, apesar de ter sido prevista pelo mesmo dispositivo legal, não altera o fato gerador da taxa, que continua sendo a apreciação, pelo CADE, do ato de concentração.

8. Apelação e remessa providas.

### ACÓRDÃO

Decide a Primeira Turma Suplementar do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, por unanimidade, dar provimento à apelação e à remessa.

Brasília, 18 de dezembro de 2012.

Juiz Federal Marcio Luiz Coelho de Freitas

Relator Convocado

(Ementa publicada no e-DJF 1, disponibilização 10.01.2013, publicação 11.01.2013, pp. 1196/1197).

**GREVE DO SERVIÇO PÚBLICO. ANVISA. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA CONTINUIDADE DO SERVIÇO PÚBLICO.**

REOAC - 551211/CE - 0011596-32.2012.4.05.8100

RELATOR : DESEMBARGADOR FEDERAL MARCELO NAVARRO RIBEIRO DANTAS

ORIGEM : 4ª Vara Federal do Ceará

PARTE A : LOG-IN LOGÍSTICA INTERMODAL S/A

ADV/PROC : RONALD FARIAS DA ROCHA e outros

PARTE R : ANVISA - AGÊNCIA NACIONAL DE VIGILÂNCIA SANITÁRIA

REPTE : PROCURADORIA REGIONAL FEDERAL - 5ª REGIÃO

REMTE : JUÍZO DA 4ª VARA FEDERAL DO CEARÁ (FORTALEZA)

EMENTA: ADMINISTRATIVO. CERTIFICADO DE LIVRE PRÁTICA. GREVE DA ANVISA. ATIVIDADE ESSENCIAL PRESTADA PELO ESTADO. PRINCÍPIO DA CONTINUIDADE DO SERVIÇO PÚBLICO.

1. Remessa oficial em face de sentença que, confirmando liminar, deferiu a segurança para fins de emissão do Certificado de Livre Prática, de modo a assegurar operação de embarque e desembarque do navio “Frísia Wismar”, no Porto de Fortaleza, a despeito da greve de servidores da impetrada.

2. Necessidade da emissão do Certificado de Livre Prática, de modo a se permitir a movimentação e armazenamento de cargas acondicionadas em containers, ante o princípio da continuidade do serviço público. Precedentes desta Corte.

3. De outra banda, sem sentido a revogação de liminar e reforma de concessão da segurança em razão da presunção de que o navio atracou no Porto de Fortaleza a 02 de agosto de 2012. Situação fática consolidada.

4. Remessa oficial improvida.

**A C Ó R D Ã O**

Decide a Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, por unanimidade, negar provimento à remessa oficial, nos termos do voto do relator, na forma do relatório e notas taquigráficas constantes nos autos, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Recife, 21 de fevereiro de 2012.

Desembargador Federal MARCELO NAVARRO

RELATOR

(Ementa publicada no DJe TRF5 37/2013, disponibilização 26.02.2013, p. 221).

**EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO CONTRA O SÓCIO.  
OCORRÊNCIA DE PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.**

APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO Nº 0001396-70.2012.4.03.6111/SP  
2012.61.06.002687-2/SP

RELATORA : Desembargadora Federal CECILIA MARCONDES

APELANTE : União Federal (FAZENDA NACIONAL)

ADVOGADO : JULIO CÉSAR CASARI E CLAUDIA AKEMI OWADA

APELADO : LAERTE TOGNOLI JUNIOR

ADVOGADO : JOSÉ MONTEIRO e outro

REMETENTE : JUIZO FEDERAL DA 2 VARA DE MARILIA Sec Jud SP

No. ORIG. : 00013967020124036111 2 Vr MARILIA/SP

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE - REDIRECIONAMENTO DO FEITO. INÉRCIA CONFIGURADA. RECURSO DESPROVIDO.

1. Tem-se entendido que a citação dos corresponsáveis deve ser efetuada dentro do prazo de 05 (cinco) anos, contados da citação da empresa devedora. Precedentes: *RESP nº 1100777/RS / SC, 2ª Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJE 04/05/2009; AgRg no REsp nº 734867 / SC, 1ª Turma, Rel. Min. Denise Arruda, DJE 02/10/2008.*

2. O C. STJ e esta E. Turma de Julgamento têm manifestado entendimento no sentido da ressalva ao reconhecimento da prescrição intercorrente quando o decurso do prazo de cinco anos entre a citação do contribuinte e a do responsável tributário for consequência de mecanismos inerentes ao Judiciário, ou seja, quando não estiver caracterizada a desídia da parte exequente. Precedentes: *AGRESP 200802623780, Primeira Turma, Relator Ministro Francisco Falcão, DJE de 28/05/2009; AI 201003000041959, Terceira Turma, Relator Desembargador Carlos Muta, DJF3 CJ1 de 24/05/2010, p.388.*

3. No caso em tela, entretanto, não há como afastar a ocorrência da prescrição intercorrente, uma vez que, conforme assevera a própria apelante, o pedido de inclusão do sócio foi formulado no ano de 2008, muito depois de transcorrido cinco anos da data em que a sociedade executada foi citada (16/11/2000). Não há como afastar a desídia da exequente no feito, visto que no momento em que esta foi intimada do levantamento da penhora sobre o bem de propriedade da pessoa jurídica (09/2004 - fls. 104), a União já poderia diligenciar no sentido de requerer a inclusão do sócio no polo passivo da execução fiscal, no entanto, apesar de ter se manifestado várias vezes nos autos, a exequente deixou de atuar diligentemente e pleitear o redirecionamento da execução em momento

oportuno, vindo a fazê-lo somente em 12/12/2008 (fls. 108), depois de decorrido integralmente o prazo prescricional.

4. Configurada a inércia da exequente, elemento que deve estar presente juntamente com o transcurso do tempo para a declaração da prescrição intercorrente, não há como afastar a ocorrência de prescrição intercorrente com relação à embargante.

5. Apelação e remessa oficial a que se nega provimento.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade, negar provimento à apelação e à remessa oficial, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

São Paulo, 21 de fevereiro de 2013.

CECÍLIA MARCONDES

Desembargadora Federal Relatora

(Ementa publicada no DE da JF 3ª Região, divulgação 04.03.2013, pp. 502/503).

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NÃO-LOCALIZAÇÃO NO ENDEREÇO INDICADO PELO CONTRIBUINTE. CITAÇÃO POR EDITAL. VALIDADE.**

AGRAVO (REGIMENTAL/LEGAL) EM AI Nº 0029545-76.2012.4.03.0000/SP

RELATORA : Juíza Federal Convocada Simone Schroder Ribeiro

AGRAVANTE : RENATO PALADINO

ADVOGADO : RENATO PALADINO e outro

AGRAVADO : União Federal (FAZENDA NACIONAL)

ADVOGADO : RAQUEL VIEIRA MENDES E LÍGIA SCAFF VIANNA

ORIGEM : JUIZO FEDERAL DA 10 VARA DAS EXEC. FISCAIS SP

AGRAVADA : DECISÃO DE FOLHAS

PETIÇÃO : AG 2013003789

RECTE : RENATO PALADINO

No. ORIG. : 00011635920094036182 10F Vr SAO PAULO/SP

EMENTA

## JURISPRUDÊNCIA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO. ARTIGO 557 DO CPC. EXECUÇÃO FISCAL. RAZÕES DISSOCIADAS. NÃO CONHECIMENTO. PROCESSO ADMINISTRATIVO. INTIMAÇÃO. ENDEREÇO CADASTRADO NA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. EDITAL. POSSIBILIDADE. NULIDADE. NÃO VERIFICAÇÃO. CARÁTER INFRINGENTE. IMPOSSIBILIDADE.

- Não se conhece da questão relativa ao artigo 8º, inciso III, §1º, da Lei n.º 6.830/80, uma vez que não foram objeto da decisão de primeiro grau, das razões do agravo de instrumento e do *decisum* recorrido. Sob esse aspecto as razões recursais são dissociadas das da decisão impugnada, o que não se admite (REsp 879177/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 13/02/2007, DJ 26/02/2007, p. 564).

- As questões postas relativamente ao endereço para intimação dos atos do processo administrativo, que deve ser o informado pelo contribuinte à Secretaria da Receita Federal, sua realização por meio de edital (artigo 23 do Decreto nº 70.235/72), bem como a nulidade da certidão da dívida ativa e da execução fiscal (artigos 586 e 618 do CPC), foram analisadas na decisão recorrida, nos termos do artigo 557 do Código de Processo Civil.

- Inalterada a situação fática e devidamente enfrentadas as questões controvertidas e os argumentos deduzidos, a irrisignação de caráter infringente não merece provimento, o que justifica a manutenção da decisão recorrida por seus próprios fundamentos.

- Recurso conhecido em parte e, na parte conhecida, desprovido.

### ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Quarta Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade, conhecer em parte do agravo e, na parte conhecida, negar-lhe provimento, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

São Paulo, 28 de fevereiro de 2013.

Simone Schroder Ribeiro

Juíza Federal Convocada

(Ementa publicada no DE da JF 3ª Região, divulgação 15.03.2013, pp. 1106/1107).

**IPI. IMPORTAÇÃO DE BEM PARA USO DA PRÓPRIA SOCIEDADE CIVIL PRESTADORA DE SERVIÇOS. NÃO-INCIDÊNCIA.**

AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 670.876

ORIGEM :AMS - 200870000100639 - TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

PROCED. :PARANÁ

RELATOR :MIN. RICARDO LEWANDOWSKI

AGTE.(S) :UNIÃO

PROC.(A/S)(ES) :PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

AGDO.(A/S) :SÃO LUCAS ECOMAX - CENTRO DE DIAGNÓSTICO POR IMAGEM S/S LTDA

ADV.(A/S) :ROSELI CACHOEIRA SESTREM

Decisão: A Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Relator. Ausente, justificadamente, a Senhora Ministra Cármen Lúcia. 2ª Turma, 05.03.2013.

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IPI. IMPORTAÇÃO DE BEM PARA USO PRÓPRIO POR NÃO CONTRIBUINTE. IMPOSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. AGRAVO IMPROVIDO.

I – A exigência de IPI na importação de bem para uso próprio por pessoa não contribuinte do tributo implica violação ao princípio da não cumulatividade.

II – Agravo regimental improvido.

(Ementa publicada no STF-DJe nº 51/2013, divulgação 15.03.2013, publicação 18.03.2013, pp. 27).

**COFINS. ISENÇÃO PARA SOCIEDADE UNIPROFISSIONAIS. SUBSISTÊNCIA DO ART. 56 DA LEI Nº 9.430/96 FACE O ART. 6º, II, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 70/91. PLENÁRIO DO STF.**

AG.REG. NOS EMB.DIV. NO AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 542.669

ORIGEM :AC - 200335000187226 - TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL

PROCED. :GOIÁS

RELATOR :MIN. CELSO DE MELLO

AGTE.(S) :LABORATÓRIO ATALAIA S/C LTDA

ADV.(A/S) :DERCY BEZERRA LINO TOCANTINS E OUTRO(A/S)

AGDO.(A/S) :UNIÃO

## JURISPRUDÊNCIA

PROC.(A/S)(ES) :PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Decisão: O Tribunal, por unanimidade e nos termos do voto do Relator, negou provimento ao agravo regimental. Votou o Presidente, Ministro Joaquim Barbosa. Ausente, neste julgamento, o Ministro Gilmar Mendes.

Plenário, 06.03.2013.

EMENTA: EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA – PRESSUPOSTOS FORMAIS DE SUA UTILIZAÇÃO – JURISPRUDÊNCIA DO PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL QUE SE FIRMOU EM SENTIDO OPOSTO AO DO ACÓRDÃO EMBARGADO – DIVERGÊNCIA DE TESES CONFIGURADA – SUBSISTÊNCIA JURÍDICA DO ART. 56 DA LEI Nº 9.430/96 EM FACE DO ART. 6º, INCISO II, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 70/91 – QUESTÃO EXCLUSIVAMENTE CONSTITUCIONAL – INAPLICABILIDADE DA SÚMULA 283/STF – RECURSO DE AGRAVO IMPROVIDO.

(Ementa publicada no STF-DJe nº 54/2013, divulgação 20.03.2013, publicação 21.03.2013, pp. 28).