



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 873.616 - PR (2006/0178608-6)

RELATOR : **MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI**
RECORRENTE : CENTRO DE IMAGEM SÃO LUCAS S/C LTDA
ADVOGADO : FLAVIO ZANETTI DE OLIVEIRA E OUTRO(S)
RECORRIDO : MUNICÍPIO DE CURITIBA
ADVOGADO : ROBERTO DE SOUZA MOSCOSO E OUTRO(S)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. ISS. TRIBUTO DE NATUREZA DIRETA OU INDIRETA. RESTITUIÇÃO. APLICAÇÃO DO ART. 166 DO CTN. AFIRMAÇÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO DE TRATAR-SE DE TRIBUTO INDIRETO. AUSÊNCIA DE PROVA DE TER O DEMANDANTE ASSUMIDO O ENCARGO. RECURSO ESPECIAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Arnaldo Esteves Lima, Benedito Gonçalves, Hamilton Carvalhido e Luiz Fux votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 24 de agosto de 2010

MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 873.616 - PR (2006/0178608-6)

RELATOR : **MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI**
RECORRENTE : **CENTRO DE IMAGEM SÃO LUCAS S/C LTDA**
ADVOGADO : **FLAVIO ZANETTI DE OLIVEIRA E OUTRO(S)**
RECORRIDO : **MUNICÍPIO DE CURITIBA**
ADVOGADO : **ROBERTO DE SOUZA MOSCOSO E OUTRO(S)**

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI (Relator):

Trata-se de recurso especial interposto contra acórdão proferido em ação declaratória de inexigibilidade de ISS, cumulada com pedido de repetição de indébito. O Tribunal de Alçada do Estado do Paraná julgou parcialmente procedentes os pedidos, reconhecendo o direito ao recolhimento do ISS com base em valor anual fixo mas rejeitando a repetição, pois não houve demonstração de que o autor "efetivamente arcou com seu pagamento do imposto ou que está autorizado, pelo terceiro que assumiu o encargo, a receber o reembolso" (fl. 482).

Nas razões do recurso especial (fls. 494/530), o recorrente aponta divergência jurisprudencial e ofensa ao art. 166 do CTN, porque "a interpretação de qualquer norma tributária deve se pautar na análise de critérios jurídicos, sendo vedada a invocação de elementos econômicos absolutamente alheios ao mecanismo de incidência do tributo, constitucionalmente delineados" (fl. 502).

Houve contra-razões (fls. 570/584).

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 873.616 - PR (2006/0178608-6)

RELATOR : **MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI**
RECORRENTE : CENTRO DE IMAGEM SÃO LUCAS S/C LTDA
ADVOGADO : FLAVIO ZANETTI DE OLIVEIRA E OUTRO(S)
RECORRIDO : MUNICÍPIO DE CURITIBA
ADVOGADO : ROBERTO DE SOUZA MOSCOSO E OUTRO(S)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. ISS. TRIBUTO DE NATUREZA DIRETA OU INDIRETA. RESTITUIÇÃO. APLICAÇÃO DO ART. 166 DO CTN. AFIRMAÇÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO DE TRATAR-SE DE TRIBUTO INDIRETO. AUSÊNCIA DE PROVA DE TER O DEMANDANTE ASSUMIDO O ENCARGO. RECURSO ESPECIAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI (Relator):

1. O entendimento jurisprudencial desta Corte Superior é no sentido de que o ISS pode ter natureza de tributo direto ou indireto e que, no segundo caso, para se pedir a restituição de indébito é necessária a comprovação, por parte do contribuinte de direito, de não haver repassado o valor do tributo ao tomador do serviço. Vejam-se, a título de exemplo, os seguintes julgados:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECURSO ESPECIAL. SUPOSTA OFENSA AO ART. 535 DO CPC. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO NO ACÓRDÃO RECORRIDO. ALEGADA AFRONTA AOS ARTS. 131 E 332 DO CPC, C/C O ART. 212 DO CC/2002. REEXAME DE PROVA. TRIBUTÁRIO. ISS. LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. COMPROVAÇÃO DA NÃO-TRANSFERÊNCIA DO ENCARGO. NECESSIDADE.

(omissis)

3. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça vem reconhecendo que o ISS pode ser classificado tanto como tributo direto quanto indireto. A base de cálculo do ISS, em regra, é o preço do serviço, nos termos do art. 7º da LC 116/2003, hipótese em que a exação assume a característica de tributo indireto, permitindo o repasse do encargo financeiro ao tomador do serviço. Nesse caso, a restituição sujeita-se à regra prevista no art. 166 do CTN.

4. No caso concreto, o imposto incide sobre o valor relativo a cada locação. Assim, impõe-se a comprovação da não-ocorrência de repasse do imposto devido em cada operação ou, caso o encargo tenha sido transferido, a expressa autorização do contribuinte de fato (tomador do serviço).

5. Agravo regimental desprovido. (AgRg no Ag 977768/ SC, 1ª T., Min. Denise Arruda, DJe de 18/09/2008)

ISS. LOCAÇÃO DE VEÍCULOS. RESTITUIÇÃO. COMPROVAÇÃO DA INEXISTÊNCIA DE REPASSE DO IMPOSTO.

I - A base de cálculo do ISS não tem natureza invariável, podendo ser direto ou indireto. No caso de locação, há repercussão autônoma sobre cada móvel locado, devendo-se exigir, com base no artigo 166 do Código de Processo Civil, a comprovação da inexistência de repasse do imposto devido em cada operação ou a autorização para a demanda do tomador do serviço. Precedentes: AgRg no Ag nº 692583/RJ, Rel. Min. DENISE ARRUDA, DJ de 14.11.2005;



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Resp nº 657707/RJ, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, DJ de 16.11.2004. No caso em análise, consta do acórdão que “inexiste nos autos prova suficiente para derruir a presunção de que o valor do ISS foi repassado ao locatário, incluso no preço do aluguel do veículo” (fl. 990), conclusão que só poderia ser afastada mediante reexame de prova.

II - Agravo regimental improvido. (AgRg no REsp 968582/SC, 1ª T., Min. Francisco Falcão, DJ de 18/10/2007)

Analisando a questão sob o enfoque da prestação de serviços médicos, caso semelhante ao dos autos, a 1ª Turma firmou entendimento sintetizado na seguinte ementa:

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PROVA DA NÃO-REPERCUSSÃO DO ENCARGO FINANCEIRO AO CONSUMIDOR FINAL. IMPRESCINDIBILIDADE. ART. 166 DO CTN. PRECEDENTES.

1. Tratam os autos de ação declaratória cumulada com repetição de indébito em face do Município de Curitiba. A exordial requereu : a) a concessão de tutela antecipada para que o município se abstenha de continuar cobrando ISS mensalmente à alíquota de 5% sobre o preço de serviços; b) a declaração do direito do requerente recolher ISS em valores fixos anuais calculados por profissional habilitado, nos termos do art. 9º, § 3º, do Decreto Lei 406/68 e da lei Municipal nº 6202/80; c) a repetição de indébito em relação ao imposto pago a maior. A decisão concedeu a antecipação da tutela para o fim de determinar a suspensão da exigência do ISS na alíquota de 5% sobre o faturamento mensal da impetrante. Interposta apelação pelo Município de Curitiba, Tribunal a quo deu parcial provimento por entender que: a) "Sociedade profissional, sem caráter empresarial ou comercial, integrada por médicos para prestação de serviços especializados, com responsabilidade pessoal, beneficia-se de tratamento fiscal diferenciado previsto em lei de específica regência (Dec. Lei 406/68, art. 9º, parágrafos 1º e 3º)"; b) o ônus da prova cabia ao apelado, e este quedou-se inerte, descabida a pretensão de restituição do tributo ante a ausência de observância dos requisitos previstos no art. 166 do CTN; c) "Na questão da sucumbência, o insucesso mede-se tanto no aspecto quantitativo quanto no jurídico da pretensão em debate na ação, sopesado aquilo que fora pedido e a resistência respectivamente imposta". Instituto Halsted S/C LTDA. alega como fundamento para o recurso especial que: a) a dinâmica do ISS lançado por homologação não comporta transferência de encargo pelo consumidor; b) dada a inconsistência da chamada "Teoria da Repercussão Econômica", o melhor critério distintivo seria o da estrutura jurídica do tributo: se a regulação é feita para imputar a terceiros o encargo, o tributo é indireto; do contrário, direto. Contra-razões sustentando que: trata-se o ISS de tributo indireto, que acaba recaindo no consumidor final, porquanto esteja incluído no preço final do serviço.

2. A respeito da repercussão econômica, a 1ª Seção deste Tribunal, julgando os EREsp nº 168469/SP, pacificou posicionamento de que ela não pode ser exigida nos casos de repetição ou compensação de tributo considerado direto.

3. Constata-se dos autos que não foi demonstrado o repasse ao consumidor ou permissão do contribuinte de fato para demandar em juízo a restituição do tributo pago a maior. Dessa forma, não sendo observados os requisitos previstos no art. 166 do CTN, não cabe a pretensão de devolução do tributo.

4. Recurso especial não-provido. (REsp 835202/PR, Min. José Delgado, DJ de 26/10/2006)

No acórdão recorrido, está consignado o seguinte:

Deste modo, muito embora o recorrente tenha juntado aos autos os documentos de fls. 55/76 (comprovantes de recolhimento do ISS), impende considerar que não logrou êxito na indispensável comprovação de que o recolhimento do ISS foi por ele mesmo suportado, não tendo seu valor sido embutido no valor final do serviço, o que, ante a ausência de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

autorização à repetição pelo terceiro que efetivamente arcou com o ônus do pagamento, torna inadmissível o acolhimento de sua pretensão, sob pena de se admitir o locupletamento ilícito" (fl. 488).

O acórdão recorrido, portanto, está em consonância com o entendimento desta Corte, razão pela qual deve ser mantido.

2. Diante do exposto, nego provimento ao recurso especial. É o voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2006/0178608-6 PROCESSO ELETRÔNICO REsp 873.616 / PR

Números Origem: 242325601 200600888616 2423256

PAUTA: 24/08/2010

JULGADO: 24/08/2010

Relator

Exmo. Sr. Ministro **TEORI ALBINO ZAVASCKI**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro BENEDITO GONÇALVES

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. IVALDO OLÍMPIO DE LIMA

Secretária

Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : CENTRO DE IMAGEM SÃO LUCAS S/C LTDA

ADVOGADO : FLAVIO ZANETTI DE OLIVEIRA E OUTRO(S)

RECORRIDO : MUNICÍPIO DE CURITIBA

ADVOGADO : ROBERTO DE SOUZA MOSCOSO E OUTRO(S)

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

CERTIDÃO

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

A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Arnaldo Esteves Lima, Benedito Gonçalves, Hamilton Carvalhido e Luiz Fux votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 24 de agosto de 2010

BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA
Secretária