



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no AGRADO DE INSTRUMENTO Nº 1.301.050 - RS (2010/0070514-9)

RELATOR : MINISTRO HAMILTON CARVALHIDO
AGRAVANTE : MUNICÍPIO DE GUAÍBA
ADVOGADO : CLÁUDIO ROBERTO NUNES GOLGO E OUTRO(S)
AGRAVADO : BB LEASING S/A ARRENDAMENTO MERCANTIL
ADVOGADO : LUCIANO JOSÉ GIONGO E OUTRO(S)

EMENTA

AGRAVO REGIMENTAL EM AGRADO DE INSTRUMENTO. DIREITO TRIBUTÁRIO. ARRENDAMENTO MERCANTIL. INCIDÊNCIA DO ISS. CONCEITO DE SERVIÇO. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. PRAZO DECADENCIAL. EXISTÊNCIA DE DOLO. REEXAME DE MATÉRIA FÁCTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA Nº 7/STJ. AGRADO IMPROVIDO.

1. *"A Primeira Turma de Direito Público pacificou a jurisprudência desta Corte no sentido de que a questão relativa à caracterização da operação de arrendamento mercantil como prestação de serviço (obrigação de fazer), para fins de incidência do ISS, nos termos do art. 156, III, da Carta Magna, encerra índole notadamente constitucional, razão pela qual revela-se de integral competência do STF."* (REsp nº 838.968/SC, Relator Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, *in* DJ 15/10/2007).

2. Reconhecida no acórdão recorrido, com amparo expresso em elementos de prova, a existência de sonegação ou fraude, a alegação em sentido contrário, a motivar insurgência especial, requisita necessário exame dos aspectos fácticos da causa, com a consequente reapreciação do acervo fáctico-probatório, hipótese que é vedada em sede de recurso especial, a teor do enunciado nº 7 da Súmula do Superior Tribunal de Justiça.

3. *"A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial."* (Súmula do STJ, Enunciado nº 7).

4. Agravo regimental improvido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Arnaldo Esteves Lima e Benedito Gonçalves (Presidente) votaram com o Sr. Ministro Relator. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Luiz Fux.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Brasília, 07 de outubro de 2010 (data do julgamento).

Ministro *Hamilton Carvalho*, Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no AGRADO DE INSTRUMENTO Nº 1.301.050 - RS (2010/0070514-9)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO HAMILTON CARVALHIDO (Relator):

Agravo regimental interposto pelo Município de Guaíba/RS contra decisão monocrática que negou provimento ao agravo de instrumento, à incidência dos enunciados nºs 7 e 83 da Súmula do Superior Tribunal de Justiça e ao fundamento de que a discussão acerca do conceito de serviço, para fins de incidência do ISS, constitui matéria constitucional.

Alega o agravante que:

"(...)

Resta hialino que o acórdão recorrido pela via especial teve sua conclusão baseada em contrariedade à lei e não à Constituição Federal ou, no mínimo, à lei e à Constituição Federal.

(...)

Data maxima venia, o Município demonstrou, no Recurso Especial e no Agravo de Instrumento, que existe violação de dispositivo infraconstitucional, bem como dissídio jurisprudencial acerca da matéria.

Nesse contexto, resulta nítido que os termos do acórdão questionado constituem negativa evidente de vigência e eficácia do item nº 79 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-lei nº 406/68, como ainda ao item 15.09 da Lista Anexa à Lei Complementar nº 116/03.

Essa Corte Superior sempre julgou as questões concernentes ao leasing e agora não pode se escusar a julgá-las, pois, data maxima venia, é de clareza solar que existe violação a dispositivos infraconstitucionais.

(...)

Rebatendo o segundo fundamento da decisão



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

denegatória de provimento do recurso, não há que se falar em ofensa à Súmula nº 7 desse Tribunal Superior, já que a matéria discutida não visa revolver matéria fático-probatória. Trata-se de clara afronta aos artigos 150, §4º e 173, I, do Código Tributário Nacional, pois, é evidente a existência de dolo, fraude e simulação no caso em tela.

(...)

Rebatendo o terceiro fundamento do decisum ora agravado, não há que se falar em ofensa ao verbete nº 83 desse Tribunal Superior, já que a decisão recorrida não acompanha o entendimento desse Sodalício.

O Tribunal de Justiça a quo adotou a tese de que não havendo recolhimento do imposto na data aprazada, não já que se falar em incidência do art. 150, §4º, do CTN.

Por outro lado, sabe-se que a interpretação desse eg. STJ tem sido, todavia, no sentido de mitigar a contagem ilimitada do prazo de decadência em favor do sonegador. Suas Turmas têm utilizado o critério dos 10 anos (5 para homologar e mais 5 para autuar), quando presente a sonegação.

(...)

Denota-se facilmente, da leitura atenta das razões do Recurso Especial interposto pelo Município agravante, que os comandos que regem a interposição da irresignação pela alínea 'c' do permissivo constitucional restaram, à toda evidência, atendidos.

(...)" (fls. 438/443).

O Ministério Público veio pelo não provimento do agravo regimental, em parecer assim sumariado:

"AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. Tributário. Execução Fiscal. Acórdão do Eg. TJ/RS que negou provimento à apelação do exequente para manter a sentença que julgou procedente os embargos



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

à execução e extinguiu o feito reconhecendo a decadência parcial do direito de lançar o crédito tributário e a não incidência do ISS sobre as operações de arrendamento mercantil. Recurso Especial inadmitido na origem. Decisão que negou provimento ao agravo de instrumento interposto com o objetivo de viabilizar a subida do recurso especial em comento. Agravo Regimental. Arguição de cabimento do recurso especial. Não demonstração. Inviabilidade da análise do enquadramento do arrendamento mercantil ao conceito de serviço. Matéria de natureza constitucional. Precedentes dessa Colenda Corte. Alegação de inexistência de fraude na espécie que demanda revolvimento do conjunto fático-probatório juntado aos autos. Impossibilidade ante o óbice da Súmula STJ nº 07. A jurisprudência dessa Colenda Corte firmou-se no sentido de que se aplica o prazo decadencial do art. 173, I, do CTN aos tributos sujeitos a lançamento por homologação que não forem recolhidos. Incidência da Súmula nº 83 nesse ponto. Decisão agravada que deve ser mantida por seus próprios fundamentos. Parecer pelo não seguimento do agravo regimental ora apreciado." (fl. 452).

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no AGRADO DE INSTRUMENTO Nº 1.301.050 - RS (2010/0070514-9)

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO HAMILTON CARVALHIDO (Relator):

Senhor Presidente, o agravo regimental não merece prosperar.

Inicialmente, é de se ter em conta a letra do artigo 105, inciso III, da Constituição Federal:

"Art. 105. Compete ao Superior Tribunal de Justiça:

(...)

III - julgar, em recurso especial, as causas decididas, em única ou última instância, pelos Tribunais Regionais Federais ou pelos tribunais dos Estados, do Distrito Federal e Territórios, quando a decisão recorrida:

a) contrariar tratado ou lei federal, ou negar-lhes vigência;

b) julgar válida lei ou ato de governo local contestado em face de lei federal;

c) der a lei federal interpretação divergente da que lhe haja atribuído outro tribunal."

Ao que se tem, a parte recorrente alega violação dos itens nºs 79 da lista anexa ao Decreto-lei nº 406/68 e 15.09 da lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003. Entretanto, a análise da subsunção do arrendamento mercantil ao conceito de serviço tributável pelo ISS demanda apreciação do conceito constitucional de serviço.

São estes, por oportuno, os fundamentos do acórdão recorrido, no que interesse à espécie:

"(...)

Da não incidência do ISS



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

A questão da incidência de ISS sobre as operações de arrendamento mercantil, corriqueiramente chamado de leasing, tem se mostrado controversa, em face das divergências vislumbradas nos julgados dos Tribunais Superiores.

Inicialmente, cumpre salientar que a incidência do imposto em tela sobre as operações de arrendamento mercantil encontra respaldo legal no item 79, da lista de serviços anexa ao Decreto-lei nº 406/68.

O Superior Tribunal de Justiça assentou entendimento acerca da incidência do ISS sobre as operações de arrendamento mercantil quando da edição da Súmula nº 138 que traz a seguinte redação:

Súmula 138. O ISS incide na operação de arrendamento mercantil de coisas móveis.

No entanto, posteriormente à edição da referida súmula, o eminente Ministro Francisco Peçanha Martins do próprio STJ manifestou-se da seguinte maneira, quando do julgamento do Recurso Especial nº 189.225:

'Não sendo o contrato de franquia uma simples prestação de serviço, mas de natureza complexa, não consta do rol das atividades especificadas pela Lei nº 8.955/94, para fins de tributação do ISS'.

Com efeito, o contrato de arrendamento mercantil também possui natureza complexa, a exemplo do contrato de franquia, não se vislumbrando hipótese de incidência do ISS sobre esse tipo de operação.

O Supremo Tribunal Federal vem afastando a incidência desse imposto nas operações de locação:

'TRIBUTO. FIGURINO CONSTITUCIONAL. A supremacia da Carta Federal é conducente a glosar-se a cobrança de tributo discrepante daqueles nela previstos. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS – CONTRATO DE LOCAÇÃO. A terminologia constitucional do



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Imposto sobre Serviços revela o objeto da tributação. Conflita com a Lei Maior dispositivo que imponha o tributo considerado contrato de locação de bem móvel. Em Direito, os institutos, as expressões e os vocábulos têm sentido próprio, descabendo confundir a locação de serviços com a de móveis, práticas diversas regidas pelo Código Civil, cujas definições são de observância inafastável – artigo 110 do Código Tributário Nacional.' (STF, Tribunal Pleno, RE nº 116.121/SP, Rel. Min. Octavio Gallotti, Red. p /o acórdão Min. Marco Aurélio, julg. 11/10/2000, maioria, DJU de 25/5/2001).

Como resultado do supramencionado julgamento, ficou evidenciado que o legislador ao editar o item 79 da lista de serviços anexa ao Decreto-lei nº 406/68, alterou a definição de 'locação de coisas' previsto no art. 1.188 do Código Civil de 1916, o que violou frontalmente os termos do art. 110 do Código Tributário Nacional, de seguinte redação:

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos, e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

O seguinte trecho do voto proferido pelo ilustre Desembargador Antônio Corrêa Palmeiro da Fontoura, quando do julgamento do agravo de instrumento nº 70004729299, é de grande valia para o esclarecimento da quaestio:

'Tal entendimento decorre do fato de, a princípio, a locação de bens não poder ser confundida com prestação de serviços. Com efeito, os romanos já conheciam e faziam a distinção entre a locatio-conductio rei, a locatio-conductio operarum e a locatio-conductio operis faciendi. Portanto, já naquela época a distinção era clara entre a locação de coisas, a



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

locação de serviços e a locação de obra ou empreitada, devendo ser acrescentado, ainda, que o Código Civil pátrio fez a distinção entre estes contratos nos arts. 1.188, 1.217 e 1.237.'

Diante do exposto, pode-se vislumbrar que o arrendamento mercantil e a prestação de serviços não se confundem, como bem assevera Sérgio Pinto Martins, in. Manual do Imposto sobre Serviços, 3ª ed, pág. 152:

'O parágrafo único do art. 1º da Lei 6.099, de 12-9-74, acrescentado pela Lei nº 7.132, de 26-10-83, considera arrendamento mercantil o negócio jurídico realizado entre 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. O arrendamento mercantil ou 'leasing' consiste em um contrato típico, que tem características próprias, em que há o aluguel de determinado bem por determinado período, podendo o locatário comprar o bem ao término do referido período, mas importa investimento, com amortização dos bens alugados. Não se trata de prestação de serviços, mas de atividade financeira, de financiamento, razão pela qual não poderia haver incidência do ISS sobre o arrendamento mercantil.'

A exposição realizada, materializada no entendimento do Supremo Tribunal Federal evidencia a impossibilidade de se cogitar da incidência do ISS sobre as operações de arrendamento mercantil, porquanto não se tratam de prestações de serviços.

Cumpre salientar que, influenciada pela decisão do Supremo, a nova lista de serviços a ser tributada pelo ISS – LC 116/03, excluiu a locação. Não obstante, manteve, de forma equivocada, no item 15.09 da referida lista, a expressão leasing, para ser tributada pelo ISS.

(...)



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Ocorre, todavia, que os mesmos argumentos utilizados para a locação devem ser aplicados ao arrendamento mercantil (leasing), pois não se trata de serviço, nem, tampouco, obrigação de fazer.

(...)

Ante o exposto, conheceram do recurso mas, no mérito, negaram provimento ao apelo." (fls. 169/173 - nossos o grifos).

Ao que se tem, reconheceu o acórdão recorrido que, a despeito de constar a expressão **leasing** como serviço tributável pelo ISS na lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003, tal atividade não se enquadra no conceito de serviço previsto na Constituição.

Vê-se, assim, que a análise da questão reclama a apreciação de matéria de natureza constitucional, mormente o conceito de serviço, previsto no artigo 156, inciso III, da Constituição, o que não é possível no âmbito de cabimento do recurso especial.

Nesse sentido:

"TRIBUTÁRIO. ISS. ARRENDAMENTO MERCANTIL. OBRIGAÇÃO DE FAZER. CONCEITO PRESSUPOSTO PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988. AMPLIAÇÃO DO CONCEITO QUE EXTRAVASA O ÂMBITO DA VIOLAÇÃO DA LEGISLAÇÃO INFRACONSTITUCIONAL PARA INFIRMAR A PRÓPRIA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA CONSTITUCIONAL. ACÓRDÃO CALCADO EM FUNDAMENTO SUBSTANCIALMENTE CONSTITUCIONAL. INCOMPETÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. TEMA DIVERSO DO ENSEJADOR DA SÚMULA 138, DO STJ.

1. A Primeira Turma de Direito Público pacificou a jurisprudência desta Corte no sentido de que a questão relativa à caracterização da operação de arrendamento mercantil como prestação de serviço (obrigação de fazer),



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

para fins de incidência do ISS, nos termos do art. 156, III, da Carta Magna, encerra índole notadamente constitucional, razão pela qual revela-se de integral competência do STF. (Resp 805317/RS, Relator para acórdão Min. Luiz Fux, DJ de 21/09/2006).

(...)

3. *Recurso especial não conhecido.*" (REsp 838.968/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06/09/2007, DJ 15/10/2007 p. 235 - nossos os grifos).

"TRIBUTÁRIO – ISS – ARRENDAMENTO MERCANTIL – CONCEITO DE SERVIÇO – MATÉRIA DE CUNHO CONSTITUCIONAL – INCOMPETÊNCIA DO STJ – SÚMULA 138/STJ – NÃO SE APLICA AO CASO CONCRETO.

1. É firme na jurisprudência do STJ o entendimento de que a discussão em torno do conceito de serviço para fins de incidência do ISS sobre operações de arrendamento mercantil (leasing) é de cunho eminentemente constitucional (art. 156, III, da Constituição Federal), descabendo a esta Corte, por meio de recurso especial, apreciar tal questão, sob pena de usurpação da competência conferida ao Supremo Tribunal Federal. Precedentes.

2. A Súmula 138/STJ não se aplica ao caso. "Em nenhuma passagem dos arestos geradores da súmula restou posta a questão constitucional ora enfrentada" (REsp 805.317/RS, Rel. Min. José Delgado, Relator para acórdão Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJ 21.9.2006).

Agravo regimental improvido." (AgRg no REsp 1184736/MG, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 11/05/2010, DJe 21/05/2010 - nossos os grifos).



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVOS REGIMENTAIS. ISS. ARRENDAMENTO MERCANTIL. LEASING. CONCEITO DE SERVIÇO. MATÉRIA CONSTITUCIONAL.

1. A jurisprudência desta Corte Superior é no sentido de que a discussão em torno do conceito de serviço para fins de incidência do ISS sobre operações de arrendamento mercantil (leasing) é de cunho eminentemente constitucional (art. 156, inciso III, da Constituição Federal), descabendo a esta Corte, por meio da via recursal eleita, tal apreciação, sob pena de usurpação da competência conferida, tão-somente, ao Supremo Tribunal Federal.

2. O prazo decadencial para tributos lançados por homologação, como o caso em tela, obedece a seguinte lógica: (i) não havendo pagamento antecipado, incide o art. 173, inc. I, do CTN, por absoluta inexistência do que homologar; (ii) havendo pagamento antecipado a menor, incide a regra do art. 150, § 4º, desse mesmo diploma normativo. No presente caso, como não houve antecipação do pagamento, aplica-se o disposto no art. 173, I, do CTN, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

3. Dou provimento ao agravo regimental de Dibens Leasing S/A Arrendamento Mercantil, e nego provimento ao agravo regimental do Município de Guaíba." (AgRg no REsp 1098210/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 11/05/2010, DJe 31/05/2010 - nossos os grifos).

"TRIBUTÁRIO – ISS – ARRENDAMENTO



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

MERCANTIL – MATÉRIA CONSTITUCIONAL – ART. 156, III, DA CF/1988 – INCOMPETÊNCIA DO STJ.

1. É firme o entendimento da jurisprudência do STJ que a discussão em torno do conceito de serviço para fins de incidência do ISS sobre operações de arrendamento mercantil (leasing) é de cunho eminentemente constitucional (art. 156, inciso III, da Constituição Federal), descabendo a esta Corte, por meio da via recursal eleita, tal apreciação, sob pena de usurpação da competência conferida, tão-somente, ao Supremo Tribunal Federal. Precedentes.

2. Recurso especial não conhecido." (REsp 914.421/RS, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 09/02/2010, DJe 24/02/2010 - nossos os grifos).

"DIREITO TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. ISS.

ARRENDAMENTO MERCANTIL. LEASING. DISCUSSÃO A RESPEITO DA DEFINIÇÃO DE 'SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA'. ACÓRDÃO RECORRIDO FUNDAMENTADO EM MATÉRIA DE ÍNDOLE EMINENTEMENTE CONSTITUCIONAL. DESNECESSIDADE DE SOBRESTAMENTO. DISCRICIONARIEDADE DO RELATOR.

(...)

2. Recurso especial no qual se discute unicamente eventual violação aos artigos 110 do CTN e 8º do Decreto-lei 406/68. Para dirimir a mencionada controvérsia, é necessária a verificação acerca da suposta alteração, pela legislação infraconstitucional, do conceito constitucional de serviços, a fim de se averiguar se as operações de leasing podem ser classificadas como 'serviços de qualquer natureza', de acordo com o que preconiza a Constituição



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Federal.

3. Discussão que não envolve a interpretação do texto legal, mas sim dos limites de competência fixados constitucionalmente para fins de tributação, pelos Municípios, dos serviços de qualquer natureza.

(...)

5. Agravo regimental não provido." (AgRg no REsp 1076723/SC, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/08/2009, DJe 31/08/2009).

No tocante à decadência, está o recorrente em que *"Na fixação do período em que ao final a perda do direito de constituir o crédito tributário - mediante lançamento de ofício -, a lei exclui expressamente da contagem o prazo de cinco anos previstos para a homologação, se presentes crimes fiscais (dolo, fraude ou simulação) (...) Significa isso que o tempo para a decadência somente passa a contar do momento em que o Fisco toma conhecimento de que aconteceram no seu território as operações sonegadas"* (fls. 209/210), logo, ainda segundo o Município, presente a fraude, aplicar-se-ia o prazo decadencial previsto no artigo 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional.

O Tribunal **a quo**, por sua vez, assentou entendimento no sentido de que *"(...) não prosperam as acusações de sonegação fiscal formuladas pelo Município contra a empresa apelada, pois, ao elaborar o seu planejamento tributário, optou a empresa por recolher a exação no local do estabelecimento prestador, conforme previsto na legislação atinente ao ISS (...) Portanto, não havendo a antecipação do pagamento pela empresa, é aplicável o entendimento do STJ no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação cujo pagamento não foi antecipado, incide a regra do art. 173, I, do Código Tributário Nacional"* (fls. 165/167).

In casu, pretende o recorrente a aplicação do prazo de decadência previsto no artigo 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional, porque



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

presente a sonegação. E, tendo o Tribunal se manifestado pela inexistência de fraude, inverter esse posicionamento implica reexame do acervo fático-probatório, consequencializando a necessária reapreciação da prova, o que é vedado pela letra do enunciado nº 7 da Súmula do Superior Tribunal de Justiça, **verbis**:

"A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial."

Não é outro o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, **verbis**:

"ITBI. OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. REGRA DO ARTIGO 150, § 4º, C/C 173, I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. IDENTIFICAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO POR PARTE DO SUJEITO PASSIVO. IMPOSSIBILIDADE DE REEXAMINAR AS CIRCUNSTÂNCIAS FÁTICAS QUE LEVARAM O JULGADOR A FORMAR SEU CONVENCIMENTO. SÚMULA 7. RECURSO ESPECIAL NÃO CONHECIDO."

1. A discussão acerca da efetiva ocorrência do fato gerador não foi debatida no acórdão recorrido apesar da oposição de embargos de declaração. Ausente a alegação de afronta ao art. 535 do CPC, é caso de incidência do enunciado da Súmula 211 STJ: 'Inadmissível recurso especial quanto à questão que, a despeito da oposição de embargos declaratórios, não foi apreciada pelo Tribunal a quo'.

2. O prazo decadencial nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, caso tenha havido dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo, só tem início no primeiro dia do ano seguinte ao qual poderia o tributo ter sido lançado. Inteligência do art. 150, § 4º, c/c o art. 173, I, do Código Tributário Nacional.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

3. *Em sede de recurso especial, é inviável o reexame dos fatos que levaram o Tribunal a quo reconhecer a ocorrência de comportamento doloso do sujeito passivo.*

4. *Recurso especial não conhecido.*" (REsp 950004/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/09/2007, DJ 18/09/2007 p. 293 - nossos os grifos).

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. PRETENSÃO DE REEXAME DE MATÉRIA DE MÉRITO. INOBSERVÂNCIA DAS EXIGÊNCIAS DO ART. 535, E INCISOS, DO CPC.

1. *Acórdão embargado que recebeu a seguinte ementa:*

'PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO DO ART. 557, DO CPC. DECISÃO MONOCRÁTICA DO RELATOR RESPALDADA EM JURISPRUDÊNCIA DO TRIBUNAL A QUE PERTENCE. INOCORRÊNCIA. TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. PRAZO PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL.

1. Recurso em que a Fazenda aponta, preliminarmente, a violação ao art. 557, do CPC, e no mérito aos arts. 150, § 4º e 173, I, do CTN, sob o fundamento de que, quando há fraude dolo ou simulação aplica-se o disposto no art. 173, I, do CTN e não o art. 150, § 4º, do mesmo diploma legal, motivo pelo qual, na hipótese dos autos, em que houve fraude, o lançamento poderia ter sido efetuado a partir do momento em que a fraude foi desvendada, in casu, dia 27.07.1999, data em que foi lavrado o auto de infração. não indicando a contrariedade ao art. 45, da Lei n.º 8.212/91. Discussão acerca do termo inicial do prazo de decadência para constituição do crédito tributário.

2. *A aplicação do art. 557 do CPC supõe que o*



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

julgador, ao isoladamente, negar seguimento ao recurso, confira à parte, prestação jurisdicional equivalente à que seria concedida acaso o processo fosse julgado pelo órgão colegiado.

3. A ratio essendi do dispositivo, com a redação dada pelo art. 1º da Lei 9.756/98, visa desobstruir as pautas dos tribunais, dando preferência a julgamentos de recursos que encerrem matéria controversa.

4. Prevalência do valor celeridade à luz do princípio da efetividade. Precedentes do STJ.

5. Versam os autos, originariamente, agravo de instrumento interposto contra decisão deferiu o pedido de tutela antecipada formulado pelo autor em ação anulatória para determinar que a União se abstivesse da prática de atos referentes à exigência do crédito tributário referente à COFINS no período de junho a dezembro de 1992, haja vista que o auto de infração foi lavrado somente em 27.07.1999, quando já ultrapassado o prazo decadencial para a sua constituição, previsto no art. 173, I, do CTN.

6. Deveras, assentando o acórdão recorrido a não ocorrência de fraude, dolo ou coação, importa em reexame do conjunto fático-probatório carreado aos autos chegar à conclusão diversa, matéria insindicável pelo STJ, em sede de recurso especial, ante a incidência inarredável do verbete sumular n.º 07, desta Corte Superior.'

(...) " (EDcl no REsp 638962/PR, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 14/03/2006, DJ 27/03/2006 p. 164).

Posto isso, a jurisprudência desta Corte Superior de Justiça firmou-se no sentido de que se aplica o prazo decadencial do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional para os tributos sujeitos a lançamento por homologação que não foram recolhidos.

Faz-se invocável, portanto, o enunciado nº 83 da Súmula do



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Superior Tribunal de Justiça, **verbis**:

"Não se conhece do recurso especial pela divergência, quando a orientação do tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida."

Nesse sentido, os seguintes precedentes jurisprudenciais:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ISS SOBRE SERVIÇOS BANCÁRIOS. VIOLAÇÃO DO ART. 535, II, DO CPC. NÃO-OCORRÊNCIA. CDA. NULIDADE. PRESCRIÇÃO.

1. O decisório que está claro e contém suficiente fundamentação para decidir integralmente a controvérsia não viola o art. 535 do CPC.

2. A investigação acerca dos requisitos formais da CDA que embasa a execução fiscal demanda a revisão dos elementos probatórios do caso, hipótese que não se coaduna com a via eleita, conforme vedação da Súmula 7/STJ.

3. Nos casos de tributo sujeito a lançamento por homologação, em que não houve o pagamento antecipado, aplica-se a regra do art. 173, I, do CTN.

4. Incide o ISS sobre serviços bancários em virtude da possibilidade de interpretação extensiva de cada item para abarcar serviços congêneres àqueles elencados na listagem anexa ao Decreto-lei n. 406/68. Precedentes.

5. Recurso especial não-provido." (REsp 925719/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 26/08/2008, DJe 24/09/2008).

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. ALEGADA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE DA CDA. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. ENQUADRAMENTO DE ATIVIDADE NA LISTA DE



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI Nº 406/68. ANALOGIA. IMPOSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FAZENDA PÚBLICA VENCIDA. FIXAÇÃO. OBSERVAÇÃO AOS LIMITES DO § 3.º DO ART. 20 DO CPC. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. REDISCUSSÃO DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA 07 DO STJ. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA. ARTIGO 173, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

1. O Imposto sobre Serviços é regido pelo DL 406/68, cujo fato gerador é a prestação de serviço constante na lista anexa ao referido diploma legal, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo.

(...)

8. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173:

'Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.'

9. A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210).

10. Nada obstante, as aludidas regras decadenciais apresentam prazo quinquenal com dies a quo diversos.

11. Assim, conta-se do 'do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado' (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), quando não prevê a lei o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, bem como inexistindo notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco. No particular, cumpre enfatizar que 'o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado' corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

seguinte à ocorrência do fato imponible, sendo inadmissível a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fim de configurar desarrazoado prazo decadencial decenal.

12. Por seu turno, nos casos em que inexistente dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que inócorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN.

13. Por outro lado, a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador: 'Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício' (In Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, pág.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

170).

14. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado. Entrementes, 'transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art. 173, parágrafo único, do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado' (Eurico Marcos Diniz de Santi, in obra citada, pág. 171).

15. Por fim, o artigo 173, II, do CTN, cuida da regra de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando sobrevém decisão definitiva, judicial ou administrativa, que anula o lançamento anteriormente efetuado, em virtude da verificação de vício formal. Neste caso, o marco decadencial inicia-se da data em que se tornar definitiva a aludida decisão anulatória.

16. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado do ISSQN pelo contribuinte não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 1993 a outubro de 1998, consoante apurado pela Fazenda Pública Municipal em sede de procedimento administrativo fiscal; (c) a notificação do sujeito passivo da lavratura do Termo de Início da Ação Fiscal, medida preparatória indispensável ao lançamento direto substitutivo, deu-se em 27.11.1998; (d) a instituição financeira não efetuou o recolhimento por considerar intributáveis, pelo ISSQN, as atividades apontadas pelo



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Fisco; e (e) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 01.09.1999.

17. Desta sorte, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 173, parágrafo único, do Codex Tributário, contando-se o prazo da data da notificação de medida preparatória indispensável ao lançamento, o que sucedeu em 27.11.1998 (antes do transcurso de cinco anos da ocorrência dos fatos imponíveis apurados), donde se deduz a higidez dos créditos tributários constituídos em 01.09.1999.

18. Recurso especial parcialmente conhecido e desprovido." (REsp 766050/PR, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 28/11/2007, DJ 25/02/2008 p. 265).

Passo seguinte, a divergência jurisprudencial, autorizativa do recurso especial interposto com fundamento na alínea "c" do permissivo constitucional, requisa comprovação e demonstração, esta, em qualquer caso, com a transcrição dos trechos dos acórdãos que configurem o dissídio, mencionando-se as circunstâncias que identifiquem ou assemelhem os casos confrontados, não se oferecendo, como bastante, a simples transcrição de ementas ou votos.

In casu, a divergência jurisprudencial não foi demonstrada de acordo com a lei processual e o Regimento Interno do Superior Tribunal de Justiça, eis que o recorrente não cuidou de trazer trechos dos acórdãos tidos como paradigmas para confronto analítico, limitando-se a elencar ementas de julgados, afora não comprovar a divergência indemonstrada com a juntada das cópias integrais autenticadas dos julgados paradigmas, ou de indicar o repositório oficial em que se achem publicados, restringindo-se à afirmação de que há divergência jurisprudencial, que, como dito, efetivamente não comprovou como lhe incumbia, inviabilizando, assim, o seguimento do recurso.

Com efeito, a lei estabelece pressupostos ou requisitos para a



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

admissibilidade do recurso e, portanto, cabe à parte formulá-lo em estrito cumprimento à lei, não se constituindo tais exigências em formalismo exacerbado.

Esse, o entendimento sufragado no âmbito desta Corte Superior de Justiça, valendo, a propósito, conferir os seguintes precedentes da Egrégia Corte Especial:

"AGRAVO REGIMENTAL CONTRA DECISÃO QUE NEGOU SEGUIMENTO A EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO ANALÍTICA DO DISSÍDIO INVOCADO. OMISSÃO ALEGADA QUANTO A NÃO APRECIACÃO DE ARESTO PARADIGMA QUE DEVE SER AFASTADA. MANUTENÇÃO DO DECISUM AGRAVADO.

1 - A divergência jurisprudencial invocada deve ser demonstrada nos moldes da orientação preconizada pelo artigo 266, § 1º, em harmonia com o art. 255 e §§, todos do RISTJ, visto que estes exigem o cotejo analítico das teses dissidentes, não se aperfeiçoando pela simples transcrição de ementas semelhantes à hipótese dos autos.

2 - Inocorrência de omissão quanto à análise do REsp nº 3.346-0/PR, apresentado para confronto, eis que foi explicitamente referido pelo Relator.

3 - Agravo regimental improvido." (AgRg nos EREsp 147833/DF, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, CORTE ESPECIAL, julgado em 03/11/1999, DJ 17/12/1999 p. 312).

"PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. DISSIDÊNCIA INCOMPROVADA. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO.

1. Simples transcrição de ementas é insuficiente à comprovação da divergência, que impõe a demonstração analítica da diversidade de entendimento.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

2. O acórdão regional não apreciou a questão à luz dos dispositivos legais apontados pela embargante, impossibilitando o confronto das teses enfrentadas nos julgados cujas matérias fático-jurídicas não se assemelha

3. Embargos de divergência não conhecidos." (EResp 88558/PE, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, CORTE ESPECIAL, julgado em 02/08/1999, DJ 13/12/1999 p. 120).

Gize-se, de resto, que tais óbices também inviabilizam a insurgência especial pela alínea "c" do permissivo constitucional.

Pelo exposto, nego provimento ao agravo regimental.

É O VOTO.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2010/0070514-9

AgRg no
Ag 1.301.050 / RS

Números Origem: 10700057029 10800017711 70028480978 70030910749

EM MESA

JULGADO: 07/10/2010

Relator

Exmo. Sr. Ministro **HAMILTON CARVALHIDO**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **BENEDITO GONÇALVES**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **AURÉLIO VIRGÍLIO VEIGA RIOS**

Secretária

Bela. **BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA**

AUTUAÇÃO

AGRAVANTE : MUNICÍPIO DE GUAÍBA
ADVOGADO : CLÁUDIO ROBERTO NUNES GOLGO E OUTRO(S)
AGRAVADO : BB LEASING S/A ARRENDAMENTO MERCANTIL
ADVOGADO : LUCIANO JOSÉ GIONGO E OUTRO(S)

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

AGRAVO REGIMENTAL

AGRAVANTE : MUNICÍPIO DE GUAÍBA
ADVOGADO : CLÁUDIO ROBERTO NUNES GOLGO E OUTRO(S)
AGRAVADO : BB LEASING S/A ARRENDAMENTO MERCANTIL
ADVOGADO : LUCIANO JOSÉ GIONGO E OUTRO(S)

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 agravo regimental, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Arnaldo Esteves Lima e Benedito Gonçalves (Presidente) votaram com o Sr. Ministro Relator.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Luiz Fux.

Brasília, 07 de outubro de 2010

BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA
Secretária