



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.327.993 - PE (2012/0058164-3)

RELATOR : **MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA**
RECORRENTE : ARCONSULT CONSULTORIA E ASSESSORIA TÉCNICA LTDA
ADVOGADO : RICARDO J L PRAGANA FILHO E OUTRO(S)
RECORRIDO : MUNICÍPIO DE RECIFE
PROCURADOR : HUMBERTO CABRAL VIEIRA DE MELO E OUTRO(S)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. ISS. LOCAL DA PRESTAÇÃO EFETIVA DOS SERVIÇOS COMO O DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. ENTENDIMENTO JURISPRUDENCIAL CONSOLIDADO. DL N. 406/1968 E LC N. 116/2003. CDA QUE NÃO CONTÉM TODOS OS ELEMENTOS DA OBRIGAÇÃO. EMPRESA QUE ATUA EM MAIS DE UM MUNICÍPIO. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. RECURSO PROVIDO.

– A Certidão de Dívida Ativa (CDA) é o título executivo dos créditos da Fazenda Pública, constituído pela própria Administração, mediante atividade administrativa plenamente vinculada, abrangendo o lançamento, a inscrição e a extração da dita Certidão, que instrumenta ou aparelha a execução fiscal; a CDA deve indispensavelmente trazer no seu próprio contexto todos os elementos da obrigação, entre os quais o seu legítimo credor ou ente tributante.

– No ISS, tributo municipal, o fato gerador ocorre no local da prestação do serviço, salvo se o prestador, não mantendo unidade de produção nesse local, realizar a prestação a partir da sua matriz, sediada em Município diverso, hipótese em que será a Municipalidade onde se acha instalada a sua direção-geral a competente para a exigência desse imposto.

– O contribuinte executado pode, em procedimento de exceção, obter a declaração de inexigibilidade de obrigação tributária, se a CDA que a instrumenta não revela a presença de todos os elementos desse dever jurídico, nos casos em que essa constatação é manifesta e reconhecida sem necessidade de instrução dilargada.

Recurso a que se dá provimento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator, sem destaque e em bloco. Os Srs. Ministros



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Castro Meira, Humberto Martins, Herman Benjamin (Presidente) e Mauro Campbell Marques votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 28 de agosto de 2012(data do julgamento).

MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA, Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.327.993 - PE (2012/0058164-3)

RELATÓRIO

O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA:

Recurso especial interposto por Arconsult Consultoria e Assessoria Técnica Ltda. contra o acórdão de fls. 349-352, da 8ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça de Pernambuco, assim ementado:

"AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. INVIABILIDADE. QUESTÕES QUE DEMANDAM DILAÇÃO PROBATÓRIA. **1.** Agravo de instrumento interposto contra decisão que indeferiu a exceção de pré-executividade apresentada pela parte agravante em sede de Execução Fiscal. **2.** No que pertine à admissibilidade de exceção de pré-executividade em sede de execução fiscal, o Superior Tribunal de Justiça editou a Súmula nº 393 (DJe de 07/10/2009), dispondo que '*A exceção de pré-executividade é admissível na execução fiscal relativamente às matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação probatória*'. **3.** A demonstração da *ilegitimidade ativa* do Município do Recife demandaria, em sede de pré-executividade, a *prova cabal*, fora de dúvidas, de que todas as receitas glosadas dizem respeito a serviços prestados em outros municípios. **4.** Todavia, não é possível extrair essa conclusão dos elementos probatórios constantes dos autos e, nesse panorama – que denota incerteza fática quanto ao local em que prestados *todos* os serviços glosados – exsurge processualmente inviável o manejo da pré-executividade. **5.** De resto, a eventual existência de serviços prestados a municípios outros que não Recife, conquanto suscetível, por óbvio, de afastar *parte* da autuação, não tem o condão de elidir a certeza e/ou liquidez do título, exatamente por tratar de questão que demanda o *prévio exame, com a correspondente dilação probatória, do local da prestação de serviços*. **6.** Agravo improvido, à unanimidade."

O Tribunal de origem conheceu dos embargos de declaração "para fins de prequestionamento, porém" negou-lhes "provimento" (fl. 63), possuindo o acórdão respectivo a seguinte ementa:

"EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. AUSÊNCIA DE OMISSÃO. **1.** A decisão embargada, clara por seus próprios termos, consignou que, no agravo



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

de instrumento subjacente, a agravante, ora embargante, sustentou o cabimento da exceção de pré-executividade alegando ausência de condição da ação. **2.** Deveras, a embargante suscitou a ilegitimidade ativa do Município do Recife, ao argumento de que este estaria exigindo tributo relativo a serviços prestados fora do seu território. **3.** Nesse panorama, a decisão embargada fixou, inicialmente, a admissibilidade da exceção de pré-executividade em sede de execução fiscal, desde que relativamente a matérias conhecíveis de ofício, que não demandem dilação probatória, nos termos da Súmula nº 393, do STJ. **4.** No mérito, o acórdão embargado consignou que *'a demonstração da ilegitimidade ativa do Município do Recife demandaria, em sede de pré-executividade, a prova cabal, fora de dúvidas, de que todas as receitas glosadas [pela autuação fiscal que deu origem à cobrança executiva] dizem respeito a serviços prestados em outros municípios'*. **5.** Concluiu-se, pois, que mesmo tendo restado evidenciada nos autos a prestação de serviços envolvendo atividades realizadas em mais de um Município, essa circunstância, não obstante possa, em tese (e de modo absolutamente dependente de instrução probatória), conduzir ao afastamento de parte da autuação, não tem o condão de elidir, em sede de pré-executividade, a certeza e/ou a liquidez do título executivo, haja vista a ausência de provas nos autos de que *'tais serviços tenham sido efetivamente contratados ou executados com base na estrutura funcional da filial de São Lourenço da Mata, e não com base na sede de Recife'*. **6.** Nesse contexto, a discussão sobre se todos ou se apenas parte dos serviços foram prestados no Município do Recife não altera as conclusões do julgado embargado, uma vez que a verificação dessa circunstância, em qualquer caso, demanda dilação probatória incabível em sede de pré-executividade. **7.** Assim, exatamente porque a discussão diz respeito do local da prestação de serviços demanda dilação probatória, *não cabe exceção de pré-executividade para desconstituir o título executivo corporificado na Certidão da Dívida Ativa, a qual, como cediço, goza de presunção tanto de certeza quanto de liquidez*. **9.** Aclaratórios improvidos, à unanimidade" (fl. 60).

Sustenta a recorrente que "o acórdão reconheceu que parte dos serviços **foram prestados** fora do Recife, fato este que, evidenciando a *ilegitimidade ad causam* do Município para a tributação dessa parcela dos serviços, implica, igualmente, na conclusão de que foram incluídos no lançamento fiscal, sob uma única rubrica e montante, valores indevidos ao ente municipal, invalidando-se, insofismavelmente, o lançamento fiscal em análise" (fl. 77).

Afirma que a questão federal em evidência diz respeito à interpretação do art. 12 do Decreto-Lei n. 406/1968 e invoca divergência com julgados do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná (fl. 81) e desta Corte (fls. 87-92) sobre a competência para realizar a



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

cobrança do ISS e sobre a invalidade de um único lançamento.

O Município de Recife – PE apresentou contrarrazões (fls. 113-130), e o especial não foi admitido na origem (fls. 135-138), tendo seguimento por força da decisão de fl. 183, que proveu o respectivo agravo.

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.327.993 - PE (2012/0058164-3)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. ISS. LOCAL DA PRESTAÇÃO EFETIVA DOS SERVIÇOS COMO O DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. ENTENDIMENTO JURISPRUDENCIAL CONSOLIDADO. DL N. 406/1968 E LC N. 116/2003. CDA QUE NÃO CONTÉM TODOS OS ELEMENTOS DA OBRIGAÇÃO. EMPRESA QUE ATUA EM MAIS DE UM MUNICÍPIO. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. RECURSO PROVIDO.

– A Certidão de Dívida Ativa (CDA) é o título executivo dos créditos da Fazenda Pública, constituído pela própria Administração, mediante atividade administrativa plenamente vinculada, abrangendo o lançamento, a inscrição e a extração da dita Certidão, que instrumenta ou aparelha a execução fiscal; a CDA deve indispensavelmente trazer no seu próprio contexto todos os elementos da obrigação, entre os quais o seu legítimo credor ou ente tributante.

– No ISS, tributo municipal, o fato gerador ocorre no local da prestação do serviço, salvo se o prestador, não mantendo unidade de produção nesse local, realizar a prestação a partir da sua matriz, sediada em Município diverso, hipótese em que será a Municipalidade onde se acha instalada a sua direção-geral a competente para a exigência desse imposto.

– O contribuinte executado pode, em procedimento de exceção, obter a declaração de inexigibilidade de obrigação tributária, se a CDA que a instrumenta não revela a presença de todos os elementos desse dever jurídico, nos casos em que essa constatação é manifesta e reconhecida sem necessidade de instrução dilargada.

Recurso a que se dá provimento.

VOTO

O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA (Relator):

Nas razões do seu apelo nobre, pretende a recorrente a reforma do acórdão a *quo* ao argumento de que o Município de Recife – PE não tem legitimidade para a cobrança integral dos créditos de ISS constantes do título executivo fiscal (CDA), uma vez que parte dos serviços foram prestados em outros municípios, por isso aduz a nulidade da CDA por



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

ausência de certeza e liquidez.

Quanto ao ponto, veja-se o que consignou a Corte de origem:

"Conclui-se, pois, que **mesmo tendo restado evidenciada nos autos a prestação de serviços envolvendo atividades realizadas em mais de um Município**, essa circunstância, não obstante possa, em tese (e de modo absolutamente dependente de instrução probatória), conduzir ao afastamento de parte da autuação, não tem o condão de ilidir, em sede de pré-executividade, a certeza e/ou a liquidez do título executivo, haja vista a ausência de provas nos autos de que tais serviços tenham sido efetivamente contratados ou executados com base na estrutura funcional da filial de São Lourenço da Mata, e não com base na sede de Recife" (fl. 62).

Do trecho acima transcrito, constata-se que o acórdão recorrido **assentou a evidência da prestação de serviços em mais de um município**, sendo que essa afirmação da egrégia Corte pernambucana basta, por si só, para elidir a higidez jurídica da CDA, uma vez que esse título deve, sempre, espelhar situação objetiva de obrigação tributária devidamente acertada nas instâncias administrativas do lançamento.

Essa conclusão decorre inevitavelmente da adstrição da administração à legalidade tributária, tema sobre o qual o magistério da doutrina e da jurisprudência são acordes, em prezável coincidência de pontos de vista jurídicos; como corolário desse entendimento, pode-se afirmar que não cabe à municipalidade (nem a nenhum credor tributário) cobrar do contribuinte nada além do que efetivamente lhe corresponde como obrigação, devendo a CDA espelhar fielmente o valor do crédito e os demais elementos que configuram a obrigação e a instrumentam no título executivo.

A orientação do Superior Tribunal de Justiça, a respeito do lugar da ocorrência do fato gerador do ISS, para o efeito de definir a municipalidade tributante (um dos elementos da obrigação), é firme no sentido de afirmar que esse lugar é o da prestação do serviço, como se vê nestas paradigmáticas decisões, adotadas, por sinal, em julgamento submetido à sistemática dos recursos repetitivos, em concordância com a diretriz anteriormente estabelecida:

"TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ISS. SUJEITO ATIVO. FATO GERADOR. MUNICÍPIO DO LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. ENTENDIMENTO FIRMADO NO JULGAMENTO DO RESP 1.117.121/SP MEDIANTE UTILIZAÇÃO DO ART. 543-C DO CPC E DA RESOLUÇÃO 08/2008 DO STJ. INTERPRETAÇÃO



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

SISTEMÁTICA. VIOLAÇÃO À CLÁUSULA DE RESERVA DE PLENÁRIO. NÃO OCORRÊNCIA.

1. A jurisprudência do STJ é pacífica no sentido de que o ISS, na vigência do Decreto 406/1968, é devido ao Município em que o serviço é efetivamente prestado, e não àquele onde se encontra sediado o estabelecimento prestador.

2. Orientação reafirmada no julgamento do REsp 1.117.121/SP, sujeito ao rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC).

[...]" (AgRg no AREsp 101.835/GO, Ministro Herman Benjamin, DJe de 24.4.2012).

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. COMPETÊNCIA. MUNICÍPIO LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. DESENVOLVIMENTO DA ATIVIDADE FIM.

1. Cinge-se a controvérsia em saber qual Município é titular do crédito de ISSQN: o Município de Cariacica, onde é prestado o serviço desenvolvido pelo contribuinte (lavanderia); ou o Município de Vitória, local da filial administrativa da empresa (captação de clientela, entrega da mercadoria e pagamento).

2. Considera-se como local do estabelecimento prestador a localidade em que há uma unidade econômica ou profissional, isto é, onde a atividade é desenvolvida, independentemente de ser formalmente considerada como sede ou filial da pessoa jurídica.

3. No presente caso, o Município de Vitória (recorrente) não é o local da prestação de serviços, mas sim onde se executam as atividades de captação da clientela (atividade meio). Portanto, não pode o recorrente ser o beneficiário do tributo.

4. A jurisprudência do STJ afirma que, 'envolvendo a atividade, bens e serviços, a realidade econômica que interessa ao Direito Tributário impõe aferir o desígnio final pretendido pelo sujeito passivo tributário, distinguindo-se a atividade meio, da atividade fim, esta última o substrato da hipótese de incidência.' (REsp. 805.317, Rel. p/acórdão Min. Luiz Fux, DJ 17.8.2006).

5. Agravo regimental improvido" (AgRg no REsp. 1.251.753/ES, Ministro Humberto Martins, DJe de 27.9.2011).

É bem verdade que a LC n. 116/2003 alterou o sistema de cobrança do ISS, para dar como competente para a sua exigência o município sede (domicílio) do prestador dos serviços, **mas somente quando não houvesse, nos locais de realização efetiva das atividades, unidade produtiva do mesmo prestador**, ou seja, quando o serviço fosse prestado **a partir da sua matriz ou sede**, o que não é a hipótese dos autos, como foi consignado no acórdão recorrido.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Veja-se o que estatui a LC n. 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: (LC 123, de 2006).

I – do estabelecimento do tomador ou intermediário do serviço ou, na falta de estabelecimento, onde ele estiver domiciliado, na hipótese do § 1º do art. 1º desta Lei Complementar;

II – da instalação dos andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas, no caso dos serviços descritos no subitem 3.05 da lista anexa;

III – da execução da obra, no caso dos serviços descritos no subitem 7.02 e 7.19 da lista anexa;

IV – da demolição, no caso dos serviços descritos no subitem 7.04 da lista anexa;

V – das edificações em geral, estradas, pontes, portos e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.05 da lista anexa;

VI – da execução da varrição, coleta, remoção, incineração, tratamento, reciclagem, separação e destinação final de lixo, rejeitos e outros resíduos quaisquer, no caso dos serviços descritos no subitem 7.09 da lista anexa;

VII – da execução da limpeza, manutenção e conservação de vias e logradouros públicos, imóveis, chaminés, piscinas, parques, jardins e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.10 da lista anexa;

VIII – da execução da decoração e jardinagem, do corte e poda de árvores, no caso dos serviços descritos no subitem 7.11 da lista anexa;

IX – do controle e tratamento do efluente de qualquer natureza e de agentes físicos, químicos e biológicos, no caso dos serviços descritos no subitem 7.12 da lista anexa;

X – (VETADO)

XI – (VETADO)

XII – do florestamento, reflorestamento, semeadura, adubação e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.16 da lista anexa;

XIII – da execução dos serviços de escoramento, contenção de encostas e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.17 da lista anexa;

XIV – da limpeza e dragagem, no caso dos serviços descritos no subitem 7.18 da lista anexa;

XV – onde o bem estiver guardado ou estacionado, no caso dos serviços descritos no subitem 11.01 da lista anexa;

XVI – dos bens ou do domicílio das pessoas vigiados, segurados ou monitorados, no caso dos serviços descritos no subitem 11.02 da lista anexa;

XVII – do armazenamento, depósito, carga, descarga, arrumação e guarda do bem, no caso dos serviços descritos no subitem 11.04 da lista anexa;



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

XVIII – da execução dos serviços de diversão, lazer, entretenimento e congêneres, no caso dos serviços descritos nos subitem 12, exceto o 12.13, da lista anexa;

XIX – do Município onde está sendo executado o transporte, no caso dos serviços descritos pelo subitem 16.01 da lista anexa;

XX – do estabelecimento do tomador da mão-de-obra ou, na falta de estabelecimento, onde ele estiver domiciliado, no caso dos serviços descritos pelo subitem 17.05 da lista anexa;

XXI – da feira, exposição, congresso ou congênere a que se referir o planejamento, organização e administração, no caso dos serviços descritos pelo subitem 17.10 da lista anexa;

XXII – do porto, aeroporto, ferroporto, terminal rodoviário, ferroviário ou metroviário, no caso dos serviços descritos pelo item 20 da lista anexa.

§ 1º – No caso dos serviços a que se refere o subitem 3.04 da lista anexa, considera-se ocorrido o fato gerador e devido o imposto em cada Município em cujo território haja extensão de ferrovia, rodovia, postes, cabos, dutos e condutos de qualquer natureza, objetos de locação, sublocação, arrendamento, direito de passagem ou permissão de uso, compartilhado ou não.

§ 2º – No caso dos serviços a que se refere o subitem 22.01 da lista anexa, considera-se ocorrido o fato gerador e devido o imposto em cada Município em cujo território haja extensão de rodovia explorada.

§ 3º – Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no local do estabelecimento prestador nos serviços executados em águas marítimas, excetuados os serviços descritos no subitem 20.01.

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."

Aproveito a oportunidade deste julgamento, para reafirmar que o título executivo da Fazenda Pública (CDA) deve trazer no seu contexto **todos os elementos configuradores da obrigação do contribuinte**, entre os quais se inclui, por óbvio, o titular ou credor da prestação pecuniária (ente tributante), sendo fora de dúvida que esse dado é elementar da validade da CDA. Se assim não se entender – diz-se isso apenas para argumentar –, o processo de execução fiscal seria igual a uma ação ordinária de cobrança de dívida, **na qual todos os elementos da obrigação podem ser revelados no trâmite do processo, mediante atividade probatória ampla.**



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

No processo de execução fiscal, pelo contrário, como já frisei, todos os elementos da obrigação **são previamente constituídos e expressos na CDA**, orientando a doutrina e a jurisprudência que, ausente qualquer desses elementos, tem-se a imprestabilidade executória do título, o que pode ser reconhecido em cognição sumária de pré-executividade, por não se exigir dilação probatória; consigno, mas apenas como *en passant*, que, sendo a CDA falta de qualquer dos seus dados configuradores, o controle da sua inexecutividade pode ser exercido até mesmo por meio do mandado de segurança.

Com essa fundamentação, voto pelo provimento do recurso, para declarar a inexigibilidade da CDA, tal como está emitida, mas evidentemente sem prejuízo de que a administração, mediante atividade administrativa regular, promova novo lançamento, nova inscrição do seu crédito em Dívida Ativa e a expedição de nova CDA.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2012/0058164-3

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.327.993 / PE

Números Origem: 00123586620118170000 111432620098170000 120030342741 123586620118170000
1500315502 1955984 195598400 195598401

PAUTA: 28/08/2012

JULGADO: 28/08/2012

Relator

Exmo. Sr. Ministro **CESAR ASFOR ROCHA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro HERMAN BENJAMIN

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. ELIZETA MARIA DE PAIVA RAMOS

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : ARCONSULT CONSULTORIA E ASSESSORIA TÉCNICA LTDA
ADVOGADO : RICARDO J L PRAGANA FILHO E OUTRO(S)
RECORRIDO : MUNICÍPIO DE RECIFE
PROCURADOR : HUMBERTO CABRAL VIEIRA DE MELO E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Dívida Ativa

CERTIDÃO

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

"A Turma, por unanimidade, deu provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator, sem destaque e em bloco."

Os Srs. Ministros Castro Meira, Humberto Martins, Herman Benjamin (Presidente) e Mauro Campbell Marques votaram com o Sr. Ministro Relator.