

**AgInt no AGRADO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1718563 - RJ  
(2020/0150411-0)**

**RELATORA** : **MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES**  
**AGRAVANTE** : WEATHERFORD INDUSTRIA E COMERCIO LTDA  
**ADVOGADOS** : IVAN TAUIL RODRIGUES - RJ061118  
EDUARDO MACCARI TELLES - RJ001673B  
CAROLINA MONHO BOTTINO - RJ113077  
MAURÍCIO TERCIOTTI - RJ130273  
BRUNO MENDES DE MORAES RENAUX - RJ140909  
CAROLINA CANTARELLE FERRARO - RJ172523  
LUCAS RODRIGUES DEL PORTO - RJ183320  
RENATO MÉROLA PELUZO - RJ200899  
SOCIEDADE DE ADVOGADOS TAUIL & CHEQUER  
ADVOGADOS

**AGRAVADO** : MUNICIPIO DE MACAE  
**ADVOGADO** : MARIA LUIZA PETRUCCI NASSER - RJ076280

**EMENTA**

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRADO INTERNO NO AGRADO EM RECURSO ESPECIAL. AÇÃO DECLARATÓRIA C/C REPETIÇÃO DE INDÉBITO. MENÇÃO GENÉRICA AOS ARTS. 11, 141, 371, 489, 1.022 E 1025 DO CPC/2015. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 284/STF. ALEGADA VIOLAÇÃO AOS ARTS. 3º E 4º DA LEI COMPLEMENTAR 116/2003 E 165 DO CTN. FUNDAMENTOS DA CORTE DE ORIGEM INATACADOS, NAS RAZÕES DO RECURSO ESPECIAL. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 283/STF. ACÓRDÃO RECORRIDO, ADEMAIS, EM CONSONÂNCIA COM A ORIENTAÇÃO FIRMADA PELO STJ, INCLUSIVE SOB O RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS, NO TOCANTE À SUJEIÇÃO ATIVA DA RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA REFERENTE AO ISSQN. AGRADO INTERNO IMPROVIDO.

I. Agrado interno aviado contra decisão que julgara recurso interposto contra **decisum** publicado na vigência do CPC/2015.

II. Trata-se, na origem, de ação declaratória c/c repetição de indébito, na qual a parte autora, ora agravante, pessoa jurídica dedicada "às atividades de avaliação, desenvolvimento e execução de projetos de engenharia especializada para indústria de exploração de petróleo e gás natural", com estabelecimento filial no Município de Macaé/RJ, em face do qual propôs a ação, pretende seja "i) declarada a inexistência de relação jurídica entre a autora e o réu a justificar os valores que foram recolhidos a título de ISSQN, além de reconhecido os pagamentos a maior e em duplicidade; e ii) por conseguinte, determinada a restituição dos valores indevidamente pagos a

este título, respeitado o prazo prescricional". Na sentença o Juízo de 1º Grau julgou improcedente a demanda, o que restou mantido pelo Tribunal de origem. Opostos Embargos Declaratórios, restaram eles rejeitados. No Recurso Especial a parte autora apontou contrariedade aos arts. 11, 141, 371, 489, 1.022 e 1025 do CPC/2015, 3º e 4º da Lei Complementar 116/2003 e 165 do CTN, argumentando que, "caso prevaleça o entendimento de que a matéria não está suficientemente prequestionada, o v. acórdão que julgou os Embargos de Declaração (fls.) deverá ser anulado, a fim de que outro seja proferido, no qual haja a efetiva apreciação dos fundamentos trazidos pela Recorrente, nos termos dos artigos 11, 141, 371, 489, 1.022 e 1025 do CPC/2015 e artigos 5º, XXXV, LIV e LV e 93, IX, da CFRB/1988", bem como que "o ISSQN, mesmo quando aplicável a regra geral do *caput* do artigo 3º da LC 116/2003, é devido ao local onde situada a unidade econômica do contribuinte que realizou o serviço, por força do que determina o artigo 4º do mesmo diploma legal".

III. Quanto à alegação de negativa de prestação jurisdicional, feita sob a égide do CPC/2015, verifica-se que, apesar de mencionar os arts. 11, 141, 371, 489, 1.022 e 1025, a recorrente não evidencia qualquer vício, no acórdão recorrido, deixando de demonstrar no que consistiu a alegada ofensa aos citados dispositivos processuais, atraindo, por analogia, a incidência da Súmula 284 do STF ("É inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência na sua fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia"). Nesse sentido: STJ, AgInt no AREsp 1.229.647/MG, Rel. Ministro MOURA RIBEIRO, TERCEIRA TURMA, DJe de 15/06/2018; AgInt no AREsp 1.173.123/MA, Rel. Ministro RICARDO VILLAS BÔAS CUEVA, TERCEIRA TURMA, DJe de 29/06/2018.

IV. Em relação à alegada violação aos arts. 3º e 4º da Lei Complementar 116/2003 e 165 do CTN, o Recurso Especial é inadmissível, por incidência analógica da Súmula 283 do STF ("É inadmissível o recurso extraordinário, quando a decisão recorrida assenta em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos eles"), porquanto restaram inatacados, nas razões recursais, os fundamentos do acórdão recorrido no sentido de que "o autor sequer alega possuir estabelecimento prestador (sede, filial, agência, etc.) no município onde afirma que o serviço foi efetivamente prestado. O argumento de que pela natureza de suas atividades e pela ausência de manifestação do apelado em sentido contrário à existência de estrutura do apelante no local da prestação do serviço sequer possui fundamento jurídico, pois o ônus da prova cabe a quem alega. Na lição de Cássio Scarpinella Bueno, 'o exame de ambos os incisos do art. 333, quando feito no seu devido contexto, acaba por revelar o que lhes é mais importante e fundamental: o ônus de cada alegação das partes compete a elas próprias: quem alega, tem o ônus de provar o que alegou' (in

Curso Sistematizado de Direito Processual Civil. 3 ed. revista e atualizada. São Paulo: Saraiva, 2010, p.275)".

IV. Ademais, ainda que assim não fosse, a Primeira Seção do STJ, ao julgar, sob o rito dos recursos repetitivos, o REsp 1.117.121/SP, acerca da sujeição ativa da relação jurídica tributária referente ao ISSQN, firmou o entendimento de que, "a partir da LC 116/2003, temos as seguintes regras: 1ª) como regra geral, o imposto é devido no local do estabelecimento prestador, compreendendo-se como tal o local onde a empresa que é o contribuinte desenvolve a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação, contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas; 2ª) na falta de estabelecimento do prestador, no local do domicílio do prestador. Assim, o imposto somente será devido no domicílio do prestador se no local onde o serviço for prestado não houver estabelecimento do prestador (sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação); 3ª) nas hipóteses previstas nos incisos [do art. 3º da LC 116/2003] (...), mesmo que não haja local do estabelecimento prestador, ou local do domicílio do prestador, o imposto será devido nos locais indicados nas regras de exceção" (STJ, REsp 1.117.121/SP, Rel. Ministra ELIANA CALMON, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe de 29/10/2009).

V. Também a Primeira Seção desta Corte, no julgamento do REsp 1.060.210/SC, igualmente sob o rito dos recursos repetitivos, deixou assentado que, após a vigência da LC 116/2003, "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". Concluiu-se que "(...) o sujeito ativo da relação tributária, (...) 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" (STJ, REsp 1.060.210/SC, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe de 05/03/2013).

VI. Da leitura do acórdão do aludido REsp 1.060.210/SC, conclui-se que, na vigência da Lei Complementar 116/2003, o ISSQN é devido ao Município em que prestado o serviço, desde que haja ali um estabelecimento no qual o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevante a denominação de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório ou contato. Esse é o entendimento consolidado, em sede de recurso especial representativo de controvérsia repetitiva, no tocante à incidência de ISSQN sobre o serviço de **leasing** mercantil, o qual, todavia, é

extensível aos demais serviços sujeitos à incidência do tributo.

VII. É firme a jurisprudência do STJ no sentido de que "o simples deslocamento de recursos humanos (mão de obra) e materiais (equipamentos) para a prestação de serviços não impõe sujeição ativa à municipalidade de destino para a cobrança do tributo" (STJ, AgRg no AREsp 299.489/MS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 18/06/2014). Em igual sentido: STJ, EDcl no AgRg nos EDcl no REsp 1.298.917/MG, SEGUNDA TURMA, DJe de 06/04/2015; AgRg no REsp 1.498.822/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 05/08/2015.

VIII. Na hipótese dos autos, cuidando-se de fato gerador ocorrido na vigência da Lei Complementar 116/2003 e não se tratando de serviços de construção civil ou das exceções previstas nos incisos do art. 3º do referido diploma legal, mostra-se correto o acórdão do Tribunal de origem, que, em consonância com a orientação firmada pelo STJ, inclusive sob o rito dos recursos repetitivos, adotou o critério do local do estabelecimento prestador do serviço, esse definido na própria Lei Complementar (art. 4º).

IX. Agravo interno improvido.

## ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora.

Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Herman Benjamin, Og Fernandes e Mauro Campbell Marques votaram com a Sra. Ministra Relatora. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Herman Benjamin.

Brasília, 01 de março de 2021 (Data do Julgamento)

Ministra Assusete Magalhães  
Relatora

**AgInt no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.718.563 - RJ (2020/0150411-0)**

## **RELATÓRIO**

**MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES:** Trata-se de Agravo interno, interposto por WEATHERFORD INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, em 20/10/2020, contra decisão de minha lavra, publicada em 19/10/2020, assim fundamentada, **in verbis**:

"Trata-se de Agravo em Recurso Especial, interposto por WEATHERFORD INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, contra decisão do TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, que inadmitiu o Recurso Especial, manejado em face de acórdão assim ementado:

'Apelação cível. Apelação cível. Direito tributário. Incidência do ISSQN. Prestação de serviço.

A regra geral que disciplina o recolhimento do ISS encontra-se no artigo 3º da Lei Complementar 116/03.

Da leitura do dispositivo mencionado verifica-se que o critério balizador não é o local da prestação do serviço em si, mas sim o do estabelecimento prestador, a menos que se trate de alguma das exceções enumeradas nos incisos subsequentes, nas quais o tributo será devido nos locais ali indicados.

Para fins de definição do lugar do fato gerador do ISS e do município competente para exigí-lo, a 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso especial repetitivo, entendeu que o local da prestação do serviço é o do estabelecimento prestador.

Manutenção da sentença' (fl. 825e).

O acórdão em questão foi objeto de Embargos de Declaração (fls. 842/846e), os quais restaram rejeitados, nos seguintes termos:

'EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. Inexistência de erro material, omissão, obscuridade ou contradição.

Direito tributário. Incidência do ISSQN. Prestação de serviço. A regra geral que disciplina o recolhimento do ISS encontra-se no artigo 3º da Lei Complementar 116/03.

Da leitura do dispositivo mencionado verifica-se que o critério balizador não é o local da prestação do serviço em si, mas sim o do estabelecimento prestador, a menos que se trate de alguma das exceções enumeradas nos incisos subsequentes, nas quais o tributo será devido nos locais ali indicados.

Para fins de definição do lugar do fato gerador do ISS e do município competente para exigí-lo, a 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso especial repetitivo, entendeu que o local da prestação do serviço é o do estabelecimento prestador.

Desprovimento do recurso' (fl. 851e).

Nas razões do Recurso Especial, interposto com base no art. 105, III, **a**, da Constituição Federal, a parte ora agravante aponta violação aos arts. 3º e 4º da Lei Complementar 116/2003, sustentando, em síntese, que o ISSQN é devido ao Município onde o serviço é desenvolvido e o resultado é alcançado; que 'a jurisprudência firmada por esse E. STJ é no sentido de que, a partir da edição da LC 116/2003, o ISSQN incidente sobre os serviços prestados pela Recorrente é devido ao Município onde situada sua execução, uma vez que é nele onde a relação é aperfeiçoada' (fl. 874e).

Por fim, requer 'seja conhecido e provido o presente Recurso Especial, para que, reformando-se o v. acórdão recorrido e seu complemento seja julgado procedente o pedido formulado na presente ação, sendo declarada a inexistência de relação jurídica entre a Recorrente e o Município Recorrido a justificar a exigência do ISSQN que foi indevida e duplamente recolhido sobre os serviços prestado e registrado nas notas fiscais de serviço acostado aos autos' (fl.876e).

O Recurso Especial foi inadmitido pelo Tribunal de origem (fls. 936/938e), o que ensejou a interposição do presente Agravo (fls. 956/987e).

Contramínuta a fls. 1.053/1.075e.

Na origem, trata-se de Ação ordinária cumulada com pedido de repetição de indébito proposta por WEATHERFORD INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA em face do MUNICÍPIO DE MACAÉ, pleiteando a restituição do ISSQN pago indevidamente.

O Juízo de 1º Grau julgou improcedente a demanda.

Recorreu o autor, restando mantida a sentença, pelo Tribunal local.

Daí a interposição do presente Recurso Especial, que não merece prosperar.

Com efeito, **encontra-se pacificado, no âmbito da Corte, o entendimento de que, na vigência da Lei Complementar 116/2003, o Município competente, para exigir o pagamento de ISSQN, é aquele em que o serviço seja efetivamente prestado, desde que, no local, haja filial, escritório, núcleo, agência – a designação não importa – da empresa prestadora.**

Em suma, **não basta, para caracterizar a competência tributária ativa, que o serviço seja meramente executado no Município. É necessário que, no Município da execução, haja uma unidade da empresa, seja qual for sua designação.**

É que diz a jurisprudência da Segunda Turma do STJ:

**'TRIBUTÁRIO. ISS. SUJEITO ATIVO. LC 116/2003. AUSÊNCIA DE ESTABELECIMENTO PRESTADOR. MERO DESLOCAMENTO DE MÃO DE OBRA. LOCAL DO DOMICÍLIO DO CONTRIBUINTE.**

1. Tendo em vista os efeitos infringentes pretendidos pela parte, os Embargos de Declaração podem ser processados como Agravo

Regimental. Aplicação do princípio da fungibilidade recursal.

**2. No julgamento do REsp 1.117.121/SP, submetido ao regime do art. 543-C do CPC, o STJ definiu o sujeito ativo do ISS incidente sobre serviço prestado na vigência da LC 116/2003 (arts. 3º e 4º), nos seguintes termos: 1º) como regra geral, o imposto é devido no local do estabelecimento prestador – compreendendo-se como tal o local onde a empresa que é o contribuinte desenvolve a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário – que se configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação, contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas; 2º) na falta de estabelecimento do prestador, no local do domicílio do prestador. Assim, o imposto somente será devido no domicílio do prestador se no local onde o serviço for prestado não houver estabelecimento do prestador (sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação); 3º) nas hipóteses previstas nos incisos I a XXII, acima transcritos, mesmo que não haja local do estabelecimento prestador, ou local do domicílio do prestador, o imposto será devido nos locais indicados nas regras de exceção.**

**3. O simples deslocamento de recursos humanos (mão de obra) e materiais (equipamentos) para a prestação de serviços não impõe sujeição ativa à municipalidade de destino para a cobrança do tributo (AgRg no AREsp 299.489/MS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 18.6.2014).**

4. In casu, não se pode afirmar que a mera realização de atividade na sede do contratante, equivalha a um estabelecimento prestador, razão pela qual compete ao Município de Belo Horizonte - local do domicílio do prestador - a cobrança do ISS.

5. Agravo Regimental não provido' (STJ, EDcl no AgRg nos EDcl no REsp 1.298.917/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 06/04/2015).

**'PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ISS. SERVIÇOS DE INFORMÁTICA PRESTADOS NA VIGÊNCIA DA LC 116/2003, POR EMPRESA QUE NÃO POSSUI UNIDADE AUTÔNOMA (FILIAL, AGÊNCIA, SUCURSAL) FORA DO MUNICÍPIO EM QUE ESTABELECIDO A SUA SEDE. SUJEITO ATIVO.**

**1. O STJ definiu o sujeito ativo do ISS incidente sobre serviço prestado na vigência da LC 116/2003 nos seguintes termos: a) 'como regra geral, o imposto é devido no local do**

**estabelecimento prestador, compreendendo-se como tal o local onde a empresa que é o contribuinte desenvolve a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação, contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas; b) na falta de estabelecimento do prestador, no local do domicílio do prestador. Assim, o imposto somente será devido no domicílio do prestador se no local onde o serviço for prestado não houver estabelecimento do prestador (sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação); c) nas hipóteses previstas nos incisos I a XXII, acima transcritos, mesmo que não haja local do estabelecimento prestador, ou local do domicílio do prestador, o imposto será devido nos locais indicados nas regras de exceção'.**

2. Orientação adotada no julgamento do RESP 1.117.121/SP, no regime do art. 543-C do CPC.

3. **No caso dos autos, a empresa não possui unidade autônoma (filial, agência, sucursal, etc.) fora do Município de Campo Grande, onde instalada sua sede, razão pela qual a própria agravante esclarece que os serviços foram prestados mediante deslocamento de recursos humanos e materiais do seu estabelecimento para as outras praças. Essa informação é corroborada pelas notas fiscais de prestação de serviços, onde consta que o prestador é o estabelecimento sediado no Município de Campo Grande (se houvesse unidade autônoma, a nota fiscal de prestação de serviços indicaria a respectiva inscrição no CNPJ e o endereço da filial ou sucursal).**

4. **Dessa forma, inexistindo estabelecimento/unidade autônoma nas diversas municipalidades em que os serviços de informática são prestados (mediante deslocamento de recursos humanos e materiais), o ISS é devido ao Município de Campo Grande.**

5. **Agravo Regimental não provido'** (STJ, AgRg no AREsp 299.489/MS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 18/06/2014).

No caso dos autos, restou afirmado, no acórdão recorrido, que:

**'Como reconhecido pelo próprio autor em seu recurso de apelação, o caso submetido a exame não se subsume a nenhuma das exceções previstas, de forma a ensejar a tributação fora do Município em que está sediado o**



**estabelecimento prestador.**

Em outras palavras, **o serviço deve ser tributado pelo Município onde se encontra o estabelecimento que efetuou a realização do serviço que ensejou a ocorrência do fato gerador do ISS.**

**No caso dos autos, o autor sequer alega possuir estabelecimento prestador (sede, filial, agência, etc.) no município onde afirma que o serviço foi efetivamente prestado'** (fl. 829e).

Destarte, estando o acórdão recorrido em sintonia com o entendimento dominante desta Corte, aplica-se, ao caso, o entendimento consolidado na Súmula 568 desta Corte, **in verbis**: 'O relator, monocraticamente e no Superior Tribunal de Justiça, poderá dar ou negar provimento ao recurso quando houver entendimento dominante acerca do tema'.

Ante o exposto, com fulcro no art. 253, parágrafo único, II, **b**, do RISTJ, conheço do Agravo, para negar provimento ao Recurso Especial" (fls. 1.106/1.110e).

Inconformada, sustenta a parte agravante que:

## **"2. DO DIREITO E DAS RAZÕES PARA REFORMA DA DECISÃO AGRAVADA**

23. A decisão agravada merece ser reformada eis que o presente caso: (i) violou frontalmente o artigo 1.022 do Código de Processo Civil, na medida em que o v. acórdão não se manifestou quanto aos pontos essenciais para o deslinde da questão; (ii) violou frontalmente os artigos 3º e 4º da Lei Complementar 116/03; e (iii) diverge do entendimento fixado pelo Superior Tribunal de Justiça para fixação de competência do ISSQN no local da efetiva prestação de serviços.

### **4.1.1 DA VIOLAÇÃO AO ARTIGO 1.022 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL**

24. A r. decisão proferida que negou provimento ao Recurso Especial da ora Agravante se baseou na alegação de que não basta demonstrar que o serviço fora executado no Município, mas sim a demonstração de uma unidade da empresa naquele local.

25. É exatamente este ponto que **a Agravante demonstrou nos autos e procurou que a Câmara Cível do Tribunal de Justiça se manifestasse sobre as provas acostadas que ratificam a existência da unidade da empresa no local, que são: (i) o contrato firmado com a Petrobras demonstrando que os equipamentos e serviços são prestados na base da Petrobras; (ii) a natureza do serviço prestado, que exige acompanhamento técnico em tempo real e equipamento específico fornecido pela Agravante; (iii) as notas fiscais e relatórios de medição; (iv) o tempo de vigência do contrato firmado.**

26. Como já destacado, a r. decisão, assim como as anteriores, partiram da premissa de que a competência para exigência do ISSQN seria no local do estabelecimento do prestador. Com isso, a Colenda Câmara deixou de se manifestar sobre o entendimento pacífico do STJ, submetido a sistemática de recurso repetitivo, de que a partir do advento da Lei Complementar 116/03 a competência para cobrança do ISSQN é do Município onde o serviço é efetivamente prestado, onde a relação é perfectibilizada.

27. Além disso, se faz necessário que o v. acórdão se manifeste sobre as retenções e os pagamentos indevidamente realizados ao Município de Macaé, que caracterizam o pagamento em duplicidade e o direito à repetição dos valores.

28. Em que pesem as omissões acima mencionadas, de fundamental importância ao desfecho da lide, o acórdão recorrido negou provimento aos embargos de declaração opostos pela ora Agravante, por entender que o referido acórdão não teria incorrido em nenhuma das hipóteses previstas no artigo 1.022 do Código de Processo Civil.

29. Desta forma, é clara a violação ao artigo 1.022 do Código de Processo Civil na linha da jurisprudência deste Colendo Tribunal Superior, conforme cotejo analítico a ser realizado ao longo do presente recurso com os precedentes a serem colacionados.

30. Logo, é patente a violação ao artigo 1.022 do Código de Processo Civil, o que impõe o provimento do presente recurso especial.

#### **4.1.2 DA VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 3º E 4º DA LEI COMPLEMENTAR 116/03: DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA E DA RELEVÂNCIA DA UNIDADE ECONÔMICA PARA DEFINIÇÃO DO ESTABELECIMENTO PRESTADOR**

31. Ultrapassada a violação ao artigo 1.022 do CPC, que já demonstra a nulidade do acórdão proferido pela Colenda Câmara do TJRJ, a Agravante vem esclarecer que o mérito está em dissonância com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça com relação ao conceito de estabelecimento prestador definido no artigo 4º da Lei Complementar 116/03.

32. Como falado anteriormente, a Exma. Ministra Relatora Assusete Magalhães negou provimento ao Recurso Especial sob a alegação de que não basta que o serviço seja meramente executado no Município, é necessário que, no Município da execução, haja uma unidade da empresa, seja qual for sua designação.

33. Para fundamentar a r. decisão foram citados os precedentes no EDcl no AgRg nos EDcl no REsp 1.298.917 e AgRg no AREsp 299.489/MS. Dessa forma, passaremos a detalhar o caso concreto e a necessidade de reforma da r. decisão, tendo em vista o posicionamento do STJ sobre o tema ora discutido.

34. No caso concreto, a Colenda Câmara do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro negou provimento ao recurso de apelação da empresa. Como fundamento, o acórdão partiu da premissa de que a sede da empresa prestadora de serviços é o local da ocorrência do fato gerador, vejamos:

(...)

35. Ao contrário do que conclui o acórdão, não é a sede da empresa o local da ocorrência do fato gerador, mas sim o estabelecimento prestador, podendo ser uma filial, agência, escritório, enfim, uma unidade econômica instalada que comprove que o serviço foi perfectibilizado naquele local.

36. Nesse sentido, vejamos o entendimento recente do STJ sobre o tema:  
(...)

37. O artigo 4º da Lei Complementar 116/2003 considera 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.

**38. O escopo da Agravante nos contratos já anexados aos autos era a inspeção de dutos, serviço este que somente tem como ser executado nas bases de seus clientes. A cláusula de objeto dos contratos não deixa dúvidas quanto ao local da prestação dos serviços.**

39. Ora Exa., a conclusão não poderia ser diferente, principalmente porque o serviço de inspeção de dutos e perfuração de poços exige que a prestação ocorra no local na base de operação, pois o serviço é realizado somente com os equipamentos e funcionários da Agravante.

40. Nesse sentido, os valores referentes ao ISSQN exigidos sobre esses serviços foram devidamente retidos pelos tomadores dos serviços aos Municípios correspondentes e, por um equívoco, houve também o recolhimento de forma indevida ao Município de Macaé, local onde se localiza a filial da Agravante.

**41. Para que não parem dúvidas acerca da complexidade dos serviços realizados, e da necessidade de um estabelecimento permanente no local para execução dos serviços, o contrato firmado com a Agravante estabelece que o prazo para a realização dos serviços é de 1461 (um mil quatrocentos e sessenta e um) dias corridos, o que significa 4 (quatro) anos ininterruptos!**

42. Fato é que a interpretação dos artigos 3º e 4º da Lei Complementar 116/2003 deve ser realizada de forma conjunta, ou seja, deve-se ter em mente que o local da prestação é onde 'o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional'.

43. Assim, ao contrário da premissa adotada no v. acórdão, a competência do ISSQN não está adstrita somente ao local do estabelecimento do prestador de serviço, mas também a verificação de uma unidade econômica, onde o contribuinte possa desenvolver e executar os serviços.

44. Nesse sentido, destacamos os ensinamentos de José Jayme de Macêdo Oliveira:  
(...)

45. Com isso, deve-se diferenciar a expressão 'estabelecimento prestador' e

'estabelecimento do prestador'. Isso porque, a primeira expressão induz o local em que se dá efetivamente a prestação do serviço, independentemente do local físico em que esteja formalmente estabelecido o contribuinte. A segunda expressão remete ao estabelecimento formal, que pode ou não coincidir com o local da efetiva prestação do serviço.

46. Como já destacado, a partir da Lei Complementar 116/2003, o próprio Superior Tribunal de Justiça já teve oportunidade de fixar o entendimento de que o ISSQN é devido no local onde o serviço foi efetivamente prestado, ou seja, no estabelecimento em que o serviço foi desenvolvido e perfectibilizado, o que é suficiente para comprovar que o entendimento adotado no v. acórdão diverge da jurisprudência do STJ.

47. No entanto, em nenhum momento foi analisado nestes autos que o estabelecimento prestador foi instalado de forma temporária na base dos clientes da Agravante para que fosse possível a perfectibilização do serviço. E isso é essencial para o deslinde do presente caso.

48. Como forma de rejeitar as alegações da ora Agravante, a r. decisão monocrática alegou que não basta a comprovação de execução do serviço no Município e, para fundamentar o entendimento, utilizou os precedentes firmados pela 2ª Turma.

49. O AgRg no AREsp 299.489/MS mencionado analisa a questão do local da prestação de serviços por uma empresa de informática. Alguns dos serviços mencionados na Lei Complementar 116/03 podem ser prestados mediante simples deslocamento de funcionários, como ocorre com o próprio serviço de informática.

50. A Agravante inclusive destaca trecho do voto-vista proferido pelo Exmo. Ministro Humberto Martins indicando que esse foi um dos fundamentos utilizados no precedente mencionado:

(...)

51. Ocorre que no presente caso não estamos tratando de serviços simples que podem ser prestados mediante simples deslocamento de funcionários. Pelo contrário, estamos tratando de serviços de perfuração e inspeção de dutos, são serviços complexos, que demandam não somente uma expertise técnica, mas também a necessidade de utilização de equipamentos de grande porte para verificação em tempo real dos poços de petróleo.

52. Estes argumentos, por si só, já demonstram que não há como utilizarmos como parâmetro um julgamento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça analisando os serviços de informática e demais serviços acima mencionados que podem ser prestados mediante simples deslocamento de funcionários.

53. O precedente fixado no EDcl no AgRg nos EDcl no REsp 1.298.917/MG também analisa a questão de uma empresa prestadora de serviços de Tecnologia da Informação. No acórdão, o próprio acórdão menciona que os serviços foram e continuarão sendo desenvolvidos na sede do cliente:

(...)

54. Como já exposto, o caso em tela não se assemelha às prestações de serviços de informática. **O mero fato de a Agravante ter emitido as notas**

**fiscais pelo Município de Macaé não importa em reconhecimento de que o estabelecimento prestador é o local da sede da empresa. Muito pelo contrário, a empresa possui filiais espalhadas por diversos Estados e, além disso, no decorrer de suas atividades, é inclinada a instituir unidades autônomas temporárias para o cumprimento dos contratos firmados com as operadoras para perfuração dos poços.**

55. Não há como se imaginar uma perfuração de poços realizada à distância e tampouco não há como imaginarmos a necessidade de criação de um CNPJ novo para cada contrato firmado, sob pena de inviabilidade das atividades econômicas prestadas pela empresa. Apesar de a Lei Complementar 116/03 ter pretendido dar segurança jurídica para consecução das atividades empresariais, na prática muitas empresas são autuadas por diversos Municípios sobre o mesmo fato gerador.

56. Além das razões acima suscitadas, a r. decisão não se manifestou sobre o REsp 1.117.121/SP, julgado sob a sistemática de recurso repetitivo, que se assemelha ao presente caso.

57. No REsp 1.117.121/SP a 1ª Seção considerou que o ISS deve ser recolhido no local onde o serviço é perfectibilizado. Em analogia ao contrato de construção civil, que se assemelha mais ao presente caso do que os contratos de consultoria de tecnologia da informação, fica caracterizado o local onde se realizou o serviço de construção, ainda que em Município diverso do domicílio da empresa.

58. Os serviços prestados pela Agravante são serviços de engenharia, sendo relevante o local do serviço de inspeção para onde se direcionam todos os esforços e trabalho intelectual e material.

59. Os diversos julgados existentes comprovam que o entendimento fixado pelo Egrégio Tribunal Superior é de que o ISS deve ser recolhido ao local do estabelecimento prestador, onde são aperfeiçoados os serviços e, somente se não houver estabelecimento do prestador capaz de realizar o serviço, o imposto será devido no domicílio do prestador.

60. Os precedentes mencionados na r. decisão são diferentes do presente caso pela natureza dos serviços prestados, pois a discussão girou em torno da prestação dos serviços de consultoria na área de tecnologia da informação. Não é necessário adentrarmos em provas ou conhecimentos técnicos para concluir que os serviços de TI não demandam a existência de uma unidade econômica, pois são serviços que inclusive podem ser realizados à distância.

61. Essa não é a realidade das empresas prestadoras de serviço na indústria de óleo e gás, pois é um serviço complexo, que demanda uma base de operação, com empregados e equipamentos de grande porte fornecidos pela Agravante, para acompanhamento em tempo real dos serviços de inspeção, perfuração de poços e etc.

62. Ou seja, não se trata de apenas serviços de consultoria, que poderiam ser prestados de qualquer lugar e de forma esporádica. Muito pelo contrário, **são serviços técnicos, que demanda esforço e tempo (normalmente**

são contratos longos que superam um ano de serviço), e que somente engenheiros especializados da Agravante podem realizar nas bases das contratantes. Isto porque, caso surja algum imprevisto durante a prestação destes serviços podem ocorrer acidentes e até a inviabilização da operação do poço, o que demonstra a responsabilidade assumida nos contratos firmados pela empresa.

63. No acórdão recorrido, o Exmo. Desembargador fundamentou o v. acórdão com base exclusivamente na competência do município da sede do prestador, deixando de analisar a jurisprudência dominante do Superior Tribunal de Justiça sobre o local da efetiva prestação do serviço. Portanto, o acórdão recorrido partiu de premissas equivocadas.

64. Por tais razões, a Agravante vem requerer a reforma do v. acórdão, para que seja dado provimento ao Recurso Especial da ora Agravante, na medida em que o ISSQN deve ser recolhido ao local onde foi efetivamente prestado o serviço, em consonância com o entendimento deste Egrégio Tribunal" (fls. 1.117/1.128e).

Por fim, "requer seja o presente recurso conhecido e provido para, reconhecendo-se a violação ao artigo 1.022 do CPC, anular o acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro determinando o retorno dos autos para que o Egrégio Tribunal se manifeste novamente sobre a questão relacionada ao artigo 4º da Lei Complementar 116/03. Caso se entenda pela análise do mérito da controvérsia sem a necessidade de anulação do acórdão recorrido por violação ao artigo 1.022 do CPC, a Agravante requer o conhecimento e provimento do presente recurso para que se reforme o v. acórdão recorrido e seu complemento para que seja julgado procedente o pedido formulado na presente ação, sendo declarada a inexistência de relação jurídica entre a Agravante e o Município de Macaé a justificar a exigência do ISSQN indevidamente recolhido sobre os serviços prestados, determinando a restituição destes valores atualizados pelos mesmos índices aplicados pelo Município" (fl. 1.128e).

Intimada (fl. 1.131e), a parte agravada deixou transcorrer **in albis** o prazo para manifestação (fl. 1.135e).

É o relatório.

**AgInt no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.718.563 - RJ (2020/0150411-0)**

**RELATORA : MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES**  
AGRAVANTE : WEATHERFORD INDUSTRIA E COMERCIO LTDA  
ADVOGADOS : IVAN TAUIL RODRIGUES - RJ061118  
EDUARDO MACCARI TELLES - RJ001673B  
CAROLINA MONHO BOTTINO - RJ113077  
MAURÍCIO TERCIOTTI - RJ130273  
BRUNO MENDES DE MORAES RENAUX - RJ140909  
CAROLINA CANTARELLE FERRARO - RJ172523  
LUCAS RODRIGUES DEL PORTO - RJ183320  
RENATO MÉROLA PELUZO - RJ200899  
SOCIEDADE DE ADVOGADOS TAUIL & CHEQUER ADVOGADOS  
AGRAVADO : MUNICIPIO DE MACAE  
ADVOGADO : MARIA LUIZA PETRUCCI NASSER - RJ076280

**EMENTA**

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. AÇÃO DECLARATÓRIA C/C REPETIÇÃO DE INDÉBITO. MENÇÃO GENÉRICA AOS ARTS. 11, 141, 371, 489, 1.022 E 1025 DO CPC/2015. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 284/STF. ALEGADA VIOLAÇÃO AOS ARTS. 3º E 4º DA LEI COMPLEMENTAR 116/2003 E 165 DO CTN. FUNDAMENTOS DA CORTE DE ORIGEM INATACADOS, NAS RAZÕES DO RECURSO ESPECIAL. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 283/STF. ACÓRDÃO RECORRIDO, ADEMAIS, EM CONSONÂNCIA COM A ORIENTAÇÃO FIRMADA PELO STJ, INCLUSIVE SOB O RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS, NO TOCANTE À SUJEIÇÃO ATIVA DA RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA REFERENTE AO ISSQN. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.

I. Agravo interno aviado contra decisão que julgara recurso interposto contra **decisum** publicado na vigência do CPC/2015.

II. Trata-se, na origem, de ação declaratória c/c repetição de indébito, na qual a parte autora, ora agravante, pessoa jurídica dedicada "às atividades de avaliação, desenvolvimento e execução de projetos de engenharia especializada para indústria de exploração de petróleo e gás natural", com estabelecimento filial no Município de Macaé/RJ, em face do qual propôs a ação, pretende seja "i) declarada a inexistência de relação jurídica entre a autora e o réu a justificar os valores que foram recolhidos a título de ISSQN, além de reconhecido os pagamentos a maior e em duplicidade; e ii) por conseguinte, determinada a restituição dos valores indevidamente pagos a este título, respeitado o prazo prescricional". Na sentença o Juízo de 1º Grau julgou improcedente a demanda, o que restou mantido pelo Tribunal de origem. Opostos Embargos Declaratórios, restaram eles rejeitados. No Recurso Especial a parte autora apontou contrariedade aos arts. 11, 141, 371, 489, 1.022 e 1025 do CPC/2015, 3º e 4º da Lei Complementar 116/2003 e 165 do CTN, argumentando que, "caso prevaleça o entendimento de que a matéria não está suficientemente prequestionada, o v. acórdão que julgou os Embargos de Declaração (fls.) deverá ser anulado, a fim de que outro seja proferido, no qual haja a efetiva apreciação dos fundamentos trazidos pela Recorrente, nos termos dos artigos 11, 141, 371, 489, 1.022 e 1025 do CPC/2015 e artigos 5º, XXXV,

LIV e LV e 93, IX, da CFRB/1988", bem como que "o ISSQN, mesmo quando aplicável a regra geral do *caput* do artigo 3º da LC 116/2003, é devido ao local onde situada a unidade econômica do contribuinte que realizou o serviço, por força do que determina o artigo 4º do mesmo diploma legal".

III. Quanto à alegação de negativa de prestação jurisdicional, feita sob a égide do CPC/2015, verifica-se que, apesar de mencionar os arts. 11, 141, 371, 489, 1.022 e 1025, a recorrente não evidencia qualquer vício, no acórdão recorrido, deixando de demonstrar no que consistiu a alegada ofensa aos citados dispositivos processuais, atraindo, por analogia, a incidência da Súmula 284 do STF ("É inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência na sua fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia"). Nesse sentido: STJ, AgInt no AREsp 1.229.647/MG, Rel. Ministro MOURA RIBEIRO, TERCEIRA TURMA, DJe de 15/06/2018; AgInt no AREsp 1.173.123/MA, Rel. Ministro RICARDO VILLAS BÔAS CUEVA, TERCEIRA TURMA, DJe de 29/06/2018.

IV. Em relação à alegada violação aos arts. 3º e 4º da Lei Complementar 116/2003 e 165 do CTN, o Recurso Especial é inadmissível, por incidência analógica da Súmula 283 do STF ("É inadmissível o recurso extraordinário, quando a decisão recorrida assenta em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos eles"), porquanto restaram inatacados, nas razões recursais, os fundamentos do acórdão recorrido no sentido de que "o autor sequer alega possuir estabelecimento prestador (sede, filial, agência, etc.) no município onde afirma que o serviço foi efetivamente prestado. O argumento de que pela natureza de suas atividades e pela ausência de manifestação do apelado em sentido contrário à existência de estrutura do apelante no local da prestação do serviço sequer possui fundamento jurídico, pois o ônus da prova cabe a quem alega. Na lição de Cássio Scarpinella Bueno, 'o exame de ambos os incisos do art. 333, quando feito no seu devido contexto, acaba por revelar o que lhes é mais importante e fundamental: o ônus de cada alegação das partes compete a elas próprias: quem alega, tem o ônus de provar o que alegou' (in Curso Sistematizado de Direito Processual Civil. 3 ed. revista e atualizada. São Paulo: Saraiva, 2010, p.275)".

IV. Ademais, ainda que assim não fosse, a Primeira Seção do STJ, ao julgar, sob o rito dos recursos repetitivos, o REsp 1.117.121/SP, acerca da sujeição ativa da relação jurídica tributária referente ao ISSQN, firmou o entendimento de que, "a partir da LC 116/2003, temos as seguintes regras: 1ª) como regra geral, o imposto é devido no local do estabelecimento prestador, compreendendo-se como tal o local onde a empresa que é o contribuinte desenvolve a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação, contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas; 2ª) na falta de estabelecimento do prestador, no local do domicílio do prestador. Assim, o imposto somente será devido no domicílio do prestador se no local onde o serviço for prestado não houver estabelecimento do prestador (sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação); 3ª) nas hipóteses previstas nos incisos [do art. 3º da LC 116/2003] (...), mesmo que não haja local do estabelecimento prestador, ou local do domicílio do prestador, o imposto será devido nos locais indicados nas regras de exceção" (STJ, REsp 1.117.121/SP, Rel. Ministra ELIANA CALMON, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe de 29/10/2009).



V. Também a Primeira Seção desta Corte, no julgamento do REsp 1.060.210/SC, igualmente sob o rito dos recursos repetitivos, deixou assentado que, após a vigência da LC 116/2003, "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". Concluiu-se que "(...) o sujeito ativo da relação tributária, (...) 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" (STJ, REsp 1.060.210/SC, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe de 05/03/2013).

VI. Da leitura do acórdão do aludido REsp 1.060.210/SC, conclui-se que, na vigência da Lei Complementar 116/2003, o ISSQN é devido ao Município em que prestado o serviço, desde que haja ali um estabelecimento no qual o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevante a denominação de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório ou contato. Esse é o entendimento consolidado, em sede de recurso especial representativo de controvérsia repetitiva, no tocante à incidência de ISSQN sobre o serviço de **leasing** mercantil, o qual, todavia, é extensível aos demais serviços sujeitos à incidência do tributo.

VII. É firme a jurisprudência do STJ no sentido de que "o simples deslocamento de recursos humanos (mão de obra) e materiais (equipamentos) para a prestação de serviços não impõe sujeição ativa à municipalidade de destino para a cobrança do tributo" (STJ, AgRg no AREsp 299.489/MS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 18/06/2014). Em igual sentido: STJ, EDcl no AgRg nos EDcl no REsp 1.298.917/MG, SEGUNDA TURMA, DJe de 06/04/2015; AgRg no REsp 1.498.822/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 05/08/2015.

VIII. Na hipótese dos autos, cuidando-se de fato gerador ocorrido na vigência da Lei Complementar 116/2003 e não se tratando de serviços de construção civil ou das exceções previstas nos incisos do art. 3º do referido diploma legal, mostra-se correto o acórdão do Tribunal de origem, que, em consonância com a orientação firmada pelo STJ, inclusive sob o rito dos recursos repetitivos, adotou o critério do local do estabelecimento prestador do serviço, esse definido na própria Lei Complementar (art. 4º).

IX. Agravo interno improvido.

**VOTO**

**MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES (Relatora):** Não obstante os combativos argumentos da parte autora, ora agravante, as razões deduzidas neste Agravo interno não são aptas a desconstituir os fundamentos da decisão atacada, que merece ser mantida.

Na origem, trata-se de ação declaratória c/c repetição de indébito, na qual a parte autora, pessoa jurídica dedicada "às atividades de avaliação, desenvolvimento e execução de projetos de engenharia especializada para indústria de exploração de petróleo e gás natural" (fl. 4e), com estabelecimento filial no Município de Macaé/RJ, em face do qual propôs a ação, pretende seja "i) declarada a inexistência de relação jurídica entre a autora e o réu a justificar os valores que foram recolhidos a título de ISSQN, além de reconhecido os pagamentos a maior e em duplicidade; e ii) por conseguinte, determinada a restituição dos valores indevidamente pagos a este título, respeitado o prazo prescricional" (fl. 5e).

Na contestação o réu sustentou que os serviços praticados pela autora, objeto desta ação, "devem ser tributados no local do estabelecimento prestador, que sem dúvida está situado no Município de Macaé, uma vez que neste se encontram lotados seus funcionários, está armazenada a maquinaria, se encontra o centro de planejamento, gerência, a inscrição dos trabalhadores nos órgãos previdenciários, se evidencia permanência no local para a atividade de prestação de serviço, é também local onde se opera a produção de conhecimento e técnicas necessárias para o desenvolvimento das atividades, além de outras características que correspondem aos conceitos de 'estabelecimento prestador' expressos no artigo 4º Lei Complementar 116/2003" (fl. 591e).

Na sentença o Juízo de 1º Grau julgou improcedente a demanda, por considerar "ausente a demonstração da existência de unidade autônoma no local da prestação dos serviços", consignando que "a exação é devida ao local onde situa-se a sede do empreendimento, no caso, o Município de Macaé, sendo, pois, incabível a declaração de inexistência de relação jurídica tributária e consequentemente a restituição do tributo" (fl. 689e).

Interposta Apelação, o Tribunal de origem negou provimento ao recurso, nos termos do voto condutor do acórdão recorrido, do qual se destacam os seguintes fundamentos, **in verbis**:

"A empresa autora presta serviço no setor de exploração e produção de petróleo e gás natural, além de comercializar peças e equipamentos para a referida indústria.

De acordo com os documentos de fls. 44/556, entre os anos de 2012 e 2014 o autor prestou serviços à Petróleo Brasileiro S.A, OGX Maranhão Petróleo e Gás Ltda e Queiroz Galvão Exploração e Produção SA.

A tese principal apresentada pelo recorrente é de que o tributo deve ser recolhido no local onde o serviço é prestado.

A regra geral que disciplina o recolhimento do ISS encontra-se no artigo 3º da Lei Complementar 116/03 'Art. 3º - O serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador ou, na falta de estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXII, quando o imposto será devido no local'.

Da leitura do dispositivo mencionado verifica-se que o critério balizador não é o local da prestação do serviço em si, mas sim o do estabelecimento prestador, a menos que se trate de alguma das exceções enumeradas nos incisos subsequentes, nas quais o tributo será devido nos locais ali indicados.

Por estabelecimento prestador, deve entender-se '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'.

**Como reconhecido pelo próprio autor em seu recurso de apelação, o caso submetido a exame não se subsume a nenhuma das exceções previstas, de forma a ensejar a tributação fora do Município em que está sediado o estabelecimento prestador.**

Em outras palavras, **o serviço deve ser tributado pelo Município onde se encontra o estabelecimento que efetuou a realização do serviço que ensejou a ocorrência do fato gerador do ISS.**

**No caso dos autos, o autor sequer alega possuir estabelecimento prestador (sede, filial, agência, etc.) no município onde afirma que o serviço foi efetivamente prestado.**

**O argumento de que pela natureza de suas atividades e pela ausência de manifestação do apelado em sentido contrário à existência de estrutura do apelante no local da prestação do serviço sequer possui fundamento jurídico, pois o ônus da prova cabe a quem alega.**

Na lição de Cássio Scarpinella Bueno, 'o exame de ambos os incisos do art. 333, quando feito no seu devido contexto, acaba por revelar o que lhes é mais importante e fundamental: o ônus de cada alegação das partes compete a elas próprias: quem alega, tem o ônus de provar o que alegou'. (*in* Curso Sistematizado de Direito Processual Civil. 3 ed. revista e atualizada. São Paulo: Saraiva, 2010, p.275).

**Como se vê dos autos, a autora é pessoa jurídica e se dedica à avaliação, desenvolvimento e execução de projetos de engenharia especializada para a indústria de exploração de petróleo e gás natural, e está unicamente sediada na cidade de Macaé, portanto, afigurando-se contribuinte do ISS naquela cidade; ademais, a natureza dos serviços prestados pela apelante não se adéqua a nenhuma das exceções previstas no anexo anteriormente mencionado, incidindo assim, como bem analisado e decidido na**

**sentença, os inciso 3º e 4º da Lei Complementar 116/2003.**

**Diante disso, vê-se que a sede da empresa prestadora dos serviços é o local da ocorrência do fato gerador, caracterizando a competência tributária neste caso - do município respectivo (o apelado).**

A matéria já foi objeto de apreciação por parte deste órgão julgador e também do Superior Tribunal de Justiça, conforme julgamento monocrático proferido pelo Eminentíssimo Ministro Arnaldo Esteves Lima, nos autos do Agravo de Instrumento em Recurso Especial 1.381.076, no qual conheceu do agravo e deu provimento ao recurso especial, a fim de reformar o acórdão recorrido e determinar a competência para a cobrança do ISS o Município sede do prestador do serviço, feito este julgado em 16/06/2014.

Vale também acrescentar que o STJ possui entendimento consolidado no sentido de que o mero deslocamento de recursos humanos (mão-de-obra) e materiais (equipamentos) para a prestação dos serviços por si só não impõe sujeição ativa à municipalidade do destino com fins a cobrança do tributo" (fls.828/831e).

Opostos Embargos Declaratórios, restaram eles rejeitados (fls. 824/835e).

No Recurso Especial a parte autora apontou contrariedade aos arts. 11, 141, 371, 489, 1.022 e 1025 do CPC/2015, 3º e 4º da Lei Complementar 116/2003 e 165 do CTN, argumentando que, "caso prevaleça o entendimento de que a matéria não está suficientemente prequestionada, o v. acórdão que julgou os Embargos de Declaração (fls.) deverá ser anulado, a fim de que outro seja proferido, no qual haja a efetiva apreciação dos fundamentos trazidos pela Recorrente, nos termos dos artigos 11, 141, 371, 489, 1.022 e 1025 do CPC/2015 e artigos 5º, XXXV, LIV e LV e 93, IX, da CFRB/1988" (fl. 870e), bem como que "o ISSQN, mesmo quando aplicável a regra geral do caput do artigo 3º da LC 116/2003, é devido ao local onde situada a unidade econômica do contribuinte que realizou o serviço, por força do que determina o artigo 4º do mesmo diploma legal" (fl. 875e).

De início, quanto à alegação de negativa de prestação jurisdicional, feita sob a égide do CPC/2015, verifica-se que, apesar de mencionar os arts. 11, 141, 371, 489, 1.022 e 1025, a recorrente não evidencia qualquer vício, no acórdão recorrido, deixando de demonstrar no que consistiu a alegada ofensa aos citados dispositivos processuais, atraindo, por analogia, a incidência da Súmula 284 do STF ("É inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência na sua fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia").

Nesse sentido:

"CIVIL. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. RECURSO MANEJADO SOB A ÉGIDE DO NCP. AÇÃO DE COBRANÇA. COTAS CONDOMINIAIS E TAXAS EXTRA DE IMÓVEIS. VIOLAÇÃO DOS ARTS. 489 E 1.022, AMBOS DO NCP. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO CLARA DE OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 284

DO STF. VIOLAÇÃO DOS ARTS. 373 E 1.013, AMBOS DO NCPC. INDEFERIMENTO DE PROVA ORAL. JULGAMENTO ANTECIPADO DA LIDE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADO. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7 DO STJ. AGRAVO INTERNO NÃO PROVIDO, COM IMPOSIÇÃO DE MULTA.

1. Aplica-se o NCPC a este recurso ante os termos no Enunciado Administrativo 3, aprovado pelo Plenário do STJ na sessão de 9/3/2016: Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/2015 (relativos a decisões publicadas a partir de 18 de março de 2016) serão exigidos os requisitos de admissibilidade recursal na forma do novo CPC.

**2. É deficiente a fundamentação do recurso especial em que a alegada ofensa ao art. 1.022 do NCPC se faz sem a demonstração objetiva dos pontos omitidos pelo acórdão recorrido, individualizando o erro, a obscuridade, a contradição ou a omissão supostamente ocorridos, bem como sua relevância para a solução da controvérsia apresentada nos autos. Incidência da Súmula 284 do STF.**

(...)

6. Agravo interno não provido, com imposição de multa" (STJ, AgInt no AREsp 1.229.647/MG, Rel. Ministro MOURA RIBEIRO, TERCEIRA TURMA, DJe de 15/06/2018).

"AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. RESPONSABILIDADE CIVIL. PROCESSUAL CIVIL. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. FUNDAMENTAÇÃO DEFICIENTE. SÚMULA 284/STF. NEXO CAUSAL. INDENIZAÇÃO POR DANOS MORAIS. VALOR. SÚMULA 7/STJ.

1. Recurso especial interposto contra acórdão publicado na vigência do Código de Processo Civil de 2015 (Enunciados Administrativos 2 e 3/STJ).

**2. O recurso especial que indica violação do artigo 1.022 do Código de Processo Civil de 2015, mas traz somente alegação genérica de negativa de prestação jurisdicional é deficiente em sua fundamentação, o que atrai o óbice da Súmula 284 do Supremo Tribunal Federal, aplicada por analogia.**

(...)

5. Agravo interno não provido" (STJ, AgInt no AREsp 1.173.123/MA, Rel. Ministro RICARDO VILLAS BÔAS CUEVA, TERCEIRA TURMA, DJe de 29/06/2018).

De outro lado, em relação à alegada violação aos arts. 3º e 4º da Lei Complementar 116/2003 e 165 do CTN, o Recurso Especial é inadmissível, por incidência analógica da Súmula 283 do STF ("É inadmissível o recurso extraordinário, quando a decisão recorrida assenta em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos eles"), porquanto restaram inatacados, nas razões recursais, os seguintes fundamentos do acórdão recorrido:

"No caso dos autos, o autor sequer alega possuir estabelecimento prestador (sede, filial, agência, etc.) no município onde afirma que o serviço foi efetivamente prestado.

O argumento de que pela natureza de suas atividades e pela ausência de manifestação do apelado em sentido contrário à existência de estrutura do apelante no local da prestação do serviço sequer possui fundamento jurídico, pois o ônus da prova cabe a quem alega.

Na lição de Cássio Scarpinella Bueno, 'o exame de ambos os incisos do art. 333, quando feito no seu devido contexto, acaba por revelar o que lhes é mais importante e fundamental: o ônus de cada alegação das partes compete a elas próprias: quem alega, tem o ônus de provar o que alegou' (in Curso Sistematizado de Direito Processual Civil. 3 ed. revista e atualizada. São Paulo: Saraiva, 2010, p.275)" (fls. 829/830e).

Diante desse contexto, a pretensão recursal esbarra, inarredavelmente, no óbice da Súmula 283 do STF.

Com efeito, à luz do princípio da **dialeticidade**, não basta a parte recorrente manifestar o inconformismo e a vontade de recorrer; precisa impugnar todos os fundamentos suficientes para sustentar o acórdão recorrido, demonstrando, de maneira discursiva, por que o julgamento, proferido pelo Tribunal de origem, merece ser modificado.

Não o fazendo, tem-se, como consequência, a higidez do julgado recorrido, em face da aplicação da Súmula 283 do STF.

Nesse sentido, entre muitos outros:

"PROCESSUAL CIVIL E PREVIDENCIÁRIO. RECURSO ESPECIAL. REVISIONAL DE AUXÍLIO-DOENÇA. INTERRUÇÃO DA PRESCRIÇÃO PELO RECONHECIMENTO DO DIREITO DO DEVEDOR. ART. 202, VI, DO CÓDIGO CIVIL. INOCORRÊNCIA. FUNDAMENTO AUTÔNOMO INATACADO. SÚMULA 283/STF. REVISÃO. REEXAME DO CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA. RECURSO DO QUAL NÃO SE CONHECE.

1. O Tribunal de origem, ao dirimir a controvérsia, concluiu que não houve a interrupção da prescrição pelo reconhecimento do direito do devedor, nos termos do art. 202, VI, do Código Civil, sob o argumento de que 'o memorando expedido pelo ente público nada mais é do que uma comunicação interna, no qual expõe diretrizes a serem adotadas por determinado setor, tendo em vista o novo posicionamento adotado na apuração da renda mensal inicial, não vinculando, portanto, o Poder Judiciário (fl. 102, e-STJ).

**2. A não impugnação específica dos fundamentos da decisão recorrida suficientes para mantê-la enseja o não conhecimento do**

**recurso.**

3. Ademais, rever o entendimento consignado pela Corte local quanto à não ocorrência de interrupção da prescrição, *in casu*, requer revolvimento do conjunto fático-probatório, visto que a instância *a quo* utilizou elementos contidos nos autos para alcançar tal entendimento. Assim, a análise dessa questão demanda o reexame de provas, o que é inadmissível na via estreita do Recurso Especial, ante o óbice da Súmula 7/STJ.

(...)

5. Recurso Especial não conhecido" (STJ, REsp 1.656.498/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 02/05/2017).

"PROCESSUAL CIVIL. OFENSA AO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA. OMISSÃO. (...) AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO A FUNDAMENTO AUTÔNOMO. SÚMULA 283/STF. IMPUGNAÇÃO TARDIA DE FUNDAMENTO DO ACÓRDÃO RECORRIDO. PRECLUSÃO.

1. A solução integral da controvérsia, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 535 do CPC/1973.

2. O Tribunal local consignou que a agravante não cumpriu com todas as obrigações assumidas na execução da obra de construção do Centro Operacional e Administrativo de Florianópolis, o que deu ensejo à aplicação das multas moratória e rescisória, bem como na retenção do pagamento devido como forma de ressarcimento do prejuízo advindo da inexecução do contrato.

(...)

4. Na presente hipótese, **não houve a impugnação particularizada de fundamento basilar que ampara o acórdão hostilizado**, ou seja, de que a retenção de crédito decorrente do inadimplemento do contrato administrativo encontra previsão na Lei 8.666/93 (art. 80, IV). Sendo assim, **como o fundamento não foi atacado pela parte insurgente e é apto, por si só, para manter o *decisum* combatido, permite-se aplicar na espécie, por analogia, o óbice da Súmula 283 do STF.**

5. Ademais, a impugnação tardia dos fundamentos da decisão que não admitiu o Recurso Especial, por ocasião do manejo de Agravo Regimental, além de caracterizar imprópria inovação recursal, não tem o condão de afastar a aplicação do referido verbete 283/STF, tendo em vista a ocorrência de preclusão consumativa.

6. Agravo Regimental não provido" (STJ, AgRg no REsp 1.573.930/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 01/06/2016).

"PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 03/STJ. SERVIDOR PÚBLICO FEDERAL. LICENÇA-PRÊMIO POR ASSIDUIDADE. MEDIDA PROVISÓRIA 1.522/1996, CONVERTIDA NA LEI 9.527/1997. REVISÃO. VIOLAÇÃO DO ART. 535, II, DO CPC/1973. INDICAÇÃO GENÉRICA.

DEFICIÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. SÚMULA 284/STF. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DECADÊNCIA DO DIREITO REVISÃO DO ATO DE CONCESSÃO DA LICENÇA-PRÊMIO. RAZÕES RECURSAIS DISSOCIADAS DO JULGADO E QUE NÃO INFIRMAM O FUNDAMENTO DO ACÓRDÃO RECORRIDO. SÚMULAS 283 E 284/STF. ADOÇÃO DE FUNDAMENTAÇÃO EMINENTEMENTE CONSTITUCIONAL. REEXAME. IMPOSSIBILIDADE. COMPETÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. PRECEDENTE. INAPLICABILIDADE DO NOVO REGRAMENTO CONTIDO NO ART. 1.032 DO CPC/2015. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA DO FUNDAMENTO DA DECISÃO AGRAVADA. DEFICIÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 182/STJ. PRECEDENTES. AGRAVO INTERNO PARCIALMENTE CONHECIDO E NÃO PROVIDO.

(...)

3. **Não se conhece do recurso especial, quando a parte deixa de impugnar de forma suficiente fundamento autônomo, suficiente por si só à manutenção do julgado (Súmula 283/STF)**, bem como quando as razões recursais encontram-se dissociadas da fundamentação adotada pelo acórdão recorrido (Súmula 284/STF).

4. Tendo o Tribunal de origem apaziguado a controvérsia com fundamento exclusivamente constitucional, não cabe a revisão dessa conclusão em sede recurso especial, uma vez que se admite apenas a apreciação de questões referentes à interpretação de normas infraconstitucionais. É inaplicável ao caso a previsão do art. 1.032, *caput*, do CPC/2015, tendo em vista que a referida hipótese incide apenas naqueles casos em que a parte interpõe unicamente o recurso especial, deixando de manejar o competente apelo extremo, o que não é o caso dos autos.

5. Não se conhece do agravo interno que deixa de atacar específica e suficientemente fundamento decisão agravada, colacionando razões dissociadas do fundamento. Incidência da Súmula 182/STJ.

6. Agravo interno parcialmente conhecido e não provido" (STJ, AgInt no REsp 1.531.075/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 19/08/2016).

"ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO DE TÍTULO JUDICIAL ORIUNDO DE MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. PRESCRIÇÃO AFASTADA, PELO TRIBUNAL LOCAL. FUNDAMENTO DA CORTE DE ORIGEM INATACADO, NAS RAZÕES DO RECURSO ESPECIAL. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 283/STF. LIQUIDEZ DO TÍTULO. SÚMULA 7/STJ. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.

I. Agravo interno aviado contra decisão monocrática publicada em 27/09/2017, que, por sua vez, julgara recurso interposto contra **decisum** publicado na vigência do CPC/2015.



II. Na origem, trata-se de Embargos à Execução, opostos pela Fazenda Pública do Estado de São Paulo, objetivando o reconhecimento de prescrição e de excesso de execução.

III. Não se olvida que, 'no julgamento do REsp 1.388.000/PR, representativo de controvérsia, a Primeira Seção do STJ sedimentou o entendimento de que o prazo prescricional para a execução individual é contado do trânsito em julgado da sentença coletiva, sendo desnecessária a providência de que trata o art. 94 da Lei 8.078/1990' (STJ, EDcl no REsp 1.679.383/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 19/12/2017).

IV. **No caso, entretanto, o Tribunal de origem afastou a aplicação do referido precedente, ao fundamento de que, 'embora tornado certo pelo trânsito em julgado daquela sentença de conhecimento, só pode ser executado quando também tornado título líquido', e que, além disso, 'o *leading case* não apresenta consonância com o abordado nos presentes autos', pois, 'naquele caso cuidou-se de ação civil pública provida de cunho condenatório e no presente caso de ação mandamental, de cunho meramente declaratório'.**

V. **Certa ou errada, tal fundamentação restou incólume, nas razões do Recurso Especial. Portanto, é de ser aplicado o óbice da Súmula 283/STF, por analogia. Precedentes do STJ (REsp 1.656.498/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 02/05/2017; AgInt no REsp 1.531.075/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 19/08/2016).**

(...)

VII. Agravo interno improvido" (STJ, AgInt no REsp 1.682.340/SP, Rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, DJe de 19/03/2018).

Mesmo que fosse superado o óbice da Súmula 283 do STF, ainda assim a irresignação não mereceria acolhida, porquanto o acórdão recorrido está em consonância com a jurisprudência dominante do STJ a respeito da interpretação conferida aos arts. 3º e 4º da Lei Complementar 116/2003, **in verbis**:

"Art. 3º O serviço considera-se prestado, e o imposto devido, no local do estabelecimento do prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXV, quando o imposto será vido no local: (...)"

"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 qualquer outras que venham a ser utilizadas."

Em conformidade com os supracitados dispositivos da Lei Complementar 116/2003, a Primeira Seção do STJ, ao julgar, sob o rito dos recursos repetitivos, o REsp 1.117.121/SP, acerca da sujeição ativa da relação jurídica tributária referente ao ISSQN, firmou o entendimento de que, "a partir da LC 116/2003, temos as seguintes regras: 1ª) como regra geral, o imposto é devido no local do estabelecimento prestador, compreendendo-se como tal o local onde a empresa que é o contribuinte desenvolve a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação, contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas; 2ª) na falta de estabelecimento do prestador, no local do domicílio do prestador. Assim, o imposto somente será devido no domicílio do prestador se no local onde o serviço for prestado não houver estabelecimento do prestador (sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação); 3ª) nas hipóteses previstas nos incisos [do art. 3º da LC 116/2003] (...), mesmo que não haja local do estabelecimento prestador, ou local do domicílio do prestador, o imposto será devido nos locais indicados nas regras de exceção" (STJ, REsp 1.117.121/SP, Rel. Ministra ELIANA CALMON, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe de 29/10/2009).

Eis a ementa do acórdão do supracitado Recurso Especial repetitivo:

"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" (STJ, REsp 1.117.121/SP, Rel. Ministra ELIANA CALMON, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe de 29/10/2009).

Também a Primeira Seção desta Corte, no julgamento do REsp

1.060.210/SC, igualmente sob o rito dos recursos repetitivos, deixou assentado que, após a vigência da LC 116/2003, "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". Concluiu-se que "(...) o sujeito ativo da relação tributária, (...) 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", conforme se extrai da ementa do respectivo acórdão, **in verbis**:

"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 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 9º 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 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//203, 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 conseqüentes 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" (STJ, REsp 1.060.210/SC, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe de 05/03/2013).

Da leitura do acórdão do aludido REsp 1.060.210/SC, conclui-se que, na vigência da Lei Complementar 116/2003, o ISSQN é devido ao Município em que prestado o serviço, desde que haja ali um estabelecimento no qual o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevante a denominação de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório ou contato.

Esse é o entendimento consolidado, em sede de recurso especial representativo de controvérsia repetitiva, no tocante à incidência de ISSQN sobre o serviço de **leasing** mercantil, o qual, todavia, é extensível aos demais serviços sujeitos à

# Superior Tribunal de Justiça

incidência do tributo.

Registre-se, por fim, que é firme a jurisprudência do STJ no sentido de que "o simples deslocamento de recursos humanos (mão de obra) e materiais (equipamentos) para a prestação de serviços não impõe sujeição ativa à municipalidade de destino para a cobrança do tributo" (STJ, AgRg no AREsp 299.489/MS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 18/06/2014). Em igual sentido: STJ, EDcl no AgRg nos EDcl no REsp 1.298.917/MG, SEGUNDA TURMA, DJe de 06/04/2015; AgRg no REsp 1.498.822/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 05/08/2015.

Na hipótese dos autos, cuidando-se de fato gerador ocorrido na vigência da Lei Complementar 116/2003 e não se tratando de serviços de construção civil ou das exceções previstas nos incisos do art. 3º do referido diploma legal, mostra-se correto o acórdão do Tribunal de origem, que, em consonância com a orientação firmada pelo STJ, inclusive sob o rito dos recursos repetitivos, adotou o critério do local do estabelecimento prestador do serviço, esse definido na própria Lei Complementar (art. 4º).

Ante o exposto, nego provimento ao Agravo interno.

É o voto.



# SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

## TERMO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

AgInt no AREsp 1.718.563 / RJ

PROCESSO ELETRÔNICO

Número Registro: 2020/0150411-0

Número de Origem:

201924510200 0008813-68.2016.8.19.0028 88136820168190028 00088136820168190028

Sessão Virtual de 23/02/2021 a 01/03/2021

### Relator do AgInt

Exma. Sra. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES

### Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro HERMAN BENJAMIN

## AUTUAÇÃO

AGRAVANTE : WEATHERFORD INDUSTRIA E COMERCIO LTDA

ADVOGADOS : IVAN TAUIL RODRIGUES - RJ061118

EDUARDO MACCARI TELLES - RJ001673B

CAROLINA MONHO BOTTINO - RJ113077

MAURÍCIO TERCIOTTI - RJ130273

BRUNO MENDES DE MORAES RENAUX - RJ140909

CAROLINA CANTARELLE FERRARO - RJ172523

LUCAS RODRIGUES DEL PORTO - RJ183320

RENATO MÉROLA PELUZO - RJ200899

SOCIEDADE DE ADVOGADOS TAUIL & CHEQUER ADVOGADOS

AGRAVADO : MUNICIPIO DE MACAE

ADVOGADO : MARIA LUIZA PETRUCCI NASSER - RJ076280

ASSUNTO : DIREITO TRIBUTÁRIO - IMPOSTOS - ISS - IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS

## AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE : WEATHERFORD INDUSTRIA E COMERCIO LTDA

ADVOGADOS : IVAN TAUIL RODRIGUES - RJ061118

EDUARDO MACCARI TELLES - RJ001673B

CAROLINA MONHO BOTTINO - RJ113077

MAURÍCIO TERCIOTTI - RJ130273

BRUNO MENDES DE MORAES RENAUX - RJ140909

CAROLINA CANTARELLE FERRARO - RJ172523

LUCAS RODRIGUES DEL PORTO - RJ183320

RENATO MÉROLA PELUZO - RJ200899

SOCIEDADE DE ADVOGADOS TAUIL & CHEQUER ADVOGADOS

AGRAVADO : MUNICIPIO DE MACAE

ADVOGADO : MARIA LUIZA PETRUCCI NASSER - RJ076280

### TERMO

A Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, decidiu negar provimento ao recurso, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora.

Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Herman Benjamin, Og Fernandes e Mauro Campbell Marques votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Herman Benjamin.

Brasília, 01 de março de 2021