



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.221.309 - RS (2010/0193973-5)

RELATOR : **MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES**
AGRAVANTE : **MUNICÍPIO DE OSÓRIO**
ADVOGADO : **CLÁUDIO ROBERTO NUNES GOLGO**
AGRAVADO : **BANCO FIAT S/A**
ADVOGADO : **LUIZ EDUARDO DE CASTILHO GIROTTO E OUTRO(S)**

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ISS. ARRENDAMENTO MERCANTIL — LEASING FINANCEIRO. COMPETÊNCIA PARA SE EFETUAR A COBRANÇA DO TRIBUTO. INTERPRETAÇÃO DO ART. 12, "A", DO DECRETO-LEI 406/68 (REVOGADO PELA LC 116/2003). ALTERAÇÃO DA ORIENTAÇÃO DA PRIMEIRA SEÇÃO/STJ. LOCAL DO ESTABELECIMENTO PRESTADOR CONSIDERADO COMO LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. AFASTAMENTO DA COMPETÊNCIA DO MUNICÍPIO RECORRIDO.

1. A Primeira Seção/STJ, ao apreciar o REsp 1.060.210/SC (Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, DJe de 5.3.2013), aplicando a sistemática prevista no art. 543-C do CPC, pacificou entendimento no sentido de que: "*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*".

2. Agravo regimental não provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos esses 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, o seguinte resultado de julgamento:

"A Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a), sem destaque."

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

Ausente, ocasionalmente, a Sra. Ministra Eliana Calmon.

Brasília (DF), 04 de abril de 2013.

MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES , Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.221.309 - RS (2010/0193973-5)

RELATOR : **MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES**
AGRAVANTE : **MUNICÍPIO DE OSÓRIO**
ADVOGADO : **CLÁUDIO ROBERTO NUNES GOLGO**
AGRAVADO : **BANCO FIAT S/A**
ADVOGADO : **LUIZ EDUARDO DE CASTILHO GIROTTO E OUTRO(S)**

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator):

Trata-se de agravo regimental (e-STJ fls. 1497/1514) apresentado pelo Município de Osório contra decisões monocráticas (e-STJ fls. 1474/1478 e 1490/1493) sintetizadas na seguintes ementas:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. SUPOSTA OFENSA AO ART. 535 DO CPC. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO NO ACÓRDÃO RECORRIDO. EXECUÇÃO FISCAL. DISCUSSÃO ACERCA DOS REQUISITOS DA CDA. QUESTÃO ATRELADA AO REEXAME DE MATÉRIA FÁTICA. ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ. TRIBUTÁRIO. ISS. ARRENDAMENTO MERCANTIL — *LEASING FINANCEIRO*. INCIDÊNCIA. COMPETÊNCIA PARA SE EFETUAR A COBRANÇA DO TRIBUTO. INTERPRETAÇÃO DO ART. 12, "A", DO DECRETO-LEI 406/68 (REVOGADO PELA LC 116/2003). ALTERAÇÃO DA ORIENTAÇÃO DA PRIMEIRA SEÇÃO/STJ. LOCAL DO ESTABELECIMENTO PRESTADOR CONSIDERADO COMO LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. AFASTAMENTO DA COMPETÊNCIA DO MUNICÍPIO RECORRENTE. RECURSO A QUE SE NEGA SEGUIMENTO.

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. FUNGIBILIDADE RECURSAL. RECURSO RECEBIDO COMO EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ACOLHIMENTO DO RECURSO, COM EFEITO INTEGRATIVO.

Em suas razões, alega que, "*como a anterior lei de regência (Decreto-lei nº 406/68) falava em ESTABELECIMENTO PRESTADOR e não DO PRESTADOR, nenhum intérprete pode entender como sendo do município da sede jurídica da prestadora o direito ao ISS por ela gerado e não do ente municipal onde a operação tributada fora efetivamente realizada, pois é nele que se localiza o efetivo e real ESTABELECIMENTO PRESTADOR, embora CLANDESTINO*".

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.221.309 - RS (2010/0193973-5)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ISS. ARRENDAMENTO MERCANTIL — LEASING FINANCEIRO. COMPETÊNCIA PARA SE EFETUAR A COBRANÇA DO TRIBUTO. INTERPRETAÇÃO DO ART. 12, "A", DO DECRETO-LEI 406/68 (REVOGADO PELA LC 116/2003). ALTERAÇÃO DA ORIENTAÇÃO DA PRIMEIRA SEÇÃO/STJ. LOCAL DO ESTABELECIMENTO PRESTADOR CONSIDERADO COMO LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. AFASTAMENTO DA COMPETÊNCIA DO MUNICÍPIO RECORRIDO.

1. A Primeira Seção/STJ, ao apreciar o REsp 1.060.210/SC (Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, DJe de 5.3.2013), aplicando a sistemática prevista no art. 543-C do CPC, pacificou entendimento no sentido de que: *"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"*.

2. Agravo regimental não provido.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator):

O recurso não merece prosperar.

As decisões agravadas foram proferidas nos seguintes termos:

Extrai-se do acórdão recorrido:

Vê-se que o documento ignora por completo o que dispõe o art. 202, parágrafo único do CTN que exige o livro e a folha da inscrição. Com efeito, a CDA indica, no campo 'livro e folha' o número '0/0'. Afinal, que livro e folha são esses, '0/0'? Logo, o documento é omissivo quanto à existência do livro e folha do termo de inscrição, o que viola frontalmente o art. 202, parágrafo único do CTN, norma de ordem pública.

(...) Ainda, considerando que o art. 2º, § 5º, II da Lei de Execuções Fiscais exige o termo inicial e a forma de calcular os juros de mora e demais encargos, vê-se que a CDA inadvertidamente ignora tal preceito.

Ora, como seria possível conhecer, no caso, o termo inicial



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

dos juros? A resposta é óbvia: não há como. Portanto, fica difícil, ou até impossível, a defesa do executado e a análise da matéria pelo Poder Judiciário.

A mesma omissão se verifica em relação à atualização monetária. Não há o termo inicial para o cálculo, o que viola o inciso IV do § 5º do art. 2º da LEF.

Além disso, a origem da dívida deveria ser melhor especificada, devendo constar qual o serviço prestado, conforme exige o art. 202, III, do CTN. Inadvertidamente, porém, isto também não consta na CDA.

Portanto, conforme art. 203 do CTN, a omissão de qualquer dos requisitos previstos no art. 202 e no art. 2º, § 5º da LEF causa a nulidade da CDA e da ação de cobrança respectiva, como corretamente foi reconhecido.

Esclareço, por fim, que a municipalidade dispunha do direito de substituir a CDA antes da sentença de primeiro grau, sem qualquer ônus, conforme autoriza o art. 203, parte final, do CTN. Não o fez, preferindo, outrossim, simplesmente alegar que a CDA obedecia aos requisitos legais. Pecou pela insuficiência e deve assumir o ônus respectivo.

Nesse contexto, a verificação acerca da existência dos requisitos essenciais — previstos no art. 202 do CTN e no art. 2º, § 5º, da Lei 6.830/80 — que devem constar da certidão de dívida ativa, a fim de que fiquem demonstradas a certeza e liquidez do título, demanda o revolvimento do suporte fático-probatório carreado aos autos, o que é inviável em sede de recurso especial, tendo em vista o óbice contido na Súmula 7/STJ.

No mesmo sentido:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. VERIFICAÇÃO DA LIQUIDEZ E EXIGIBILIDADE DA CDA. RECONHECIMENTO DA NULIDADE PELO TRIBUNAL DE ORIGEM. PROVA DIABÓLICA. REEXAME. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ. AGRAVO NÃO PROVIDO.

1. A análise dos fundamentos que levaram o Tribunal de origem ao reconhecimento da nulidade da CDA é inviável na espécie, por demandar o revolvimento do acervo fático-probatório dos autos, aplicando-se a Súmula 7/STJ.

2. Agravo regimental não provido.

(AgRg no AREsp 109.972/DF, 1ª Turma, Rel. Min. Arnaldo Esteves Lima, DJe de 11.10.2012)

Por outro lado, a Primeira Seção/STJ, na sessão ordinária realizada em 28 de novembro de 2012, concluiu o julgamento do REsp 1.060.210/SC (Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho), o qual foi submetido ao regime previsto no art. 543-C do CPC, pacificando entendimento no sentido de que: 1) é legítima a incidência do ISS nas operações de *leasing* financeiro; 2) à exceção dos serviços de construção civil e exploração de rodovia, o art. 12 do Decreto-Lei 406/68 considerava como local da prestação do serviço o do estabelecimento prestador ou, na falta de estabelecimento, o do domicílio do prestador.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Para fins de integração da decisão ora agravada, recebe-se o presente agravo regimental como embargos de declaração, com fundamento nos princípios da fungibilidade recursal e da economia processual.

No que se refere à alegada nulidade da decisão, destaco que já houve a publicação do acórdão proferido no REsp 1.060.210/SC, julgado sob o regime do art. 543-C do CPC, do qual colaciono a ementa, a fim de integrar a decisão de fls. 1474/1478 (e-STJ):

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 9 DO DL 406/68. RECURSO ESPECIAL DE POTENZA LEASING S/A ARRENDAMENTO MERCANTIL PARCIALMENTE PROVIDO PARA JULGAR PROCEDENTES OS EMBARGOS À EXECUÇÃO E RECONHECER A ILEGITIMIDADE ATIVA DO MUNICÍPIO DE TUBARÃO/SC PARA EXIGIR O IMPOSTO. INVERSÃO DOS ÔNUS DE SUCUMBÊNCIA. ACÓRDÃO SUBMETIDO AO PROCEDIMENTO DO ART. 543-C DO CPC E DA RESOLUÇÃO 8/STJ.

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

2. No contrato de arrendamento mercantil financeiro (Lei 6.099/74 e Resolução 2.309/96 do BACEN), uma empresa especialmente dedicada a essa atividade adquire um bem, segundo especificações do usuário/consumidor, que passa a ter a sua utilização imediata, com o pagamento de contraprestações previamente acertadas, e opção de, ao final, adquiri-lo por um valor residual também contratualmente



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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 116/2003, o núcleo da operação de arrendamento mercantil, o serviço em si, que completa a relação jurídica, é a decisão sobre a concessão, a efetiva aprovação do financiamento.

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

9. O tomador do serviço ao dirigir-se à concessionária de veículos não vai comprar o carro, mas apenas indicar à arrendadora o bem a ser adquirido e posteriormente a ele disponibilizado. Assim, a entrega



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

de documentos, a formalização da proposta e mesmo a entrega do bem são procedimentos acessórios, preliminares, auxiliares ou consectários do serviço cujo núcleo - fato gerador do tributo - é a decisão sobre a concessão, aprovação e liberação do financiamento.

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

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

(REsp 1060210/SC, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Seção, DJe 5.3.2013)

Não havendo desacerto em nenhum desses fundamentos, impõe-se a manutenção da decisão agravada.

Diante do exposto, **nego provimento** ao agravo regimental.

É o voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2010/0193973-5 **AgRg no AgRg no**
PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.221.309 / RS

Números Origem: 10400014698 10400020809 10400024316 70024805293 70027576768
PAUTA: 04/04/2013 JULGADO: 04/04/2013

Relator

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **HERMAN BENJAMIN**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **JOSÉ FLAUBERT MACHADO ARAÚJO**

Secretária

Bela. **VALÉRIA ALVIM DUSI**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : MUNICÍPIO DE OSÓRIO
ADVOGADO : CLÁUDIO ROBERTO NUNES GOLGO
RECORRIDO : BANCO FIAT S/A
ADVOGADO : LUIZ EDUARDO DE CASTILHO GIROTTI E OUTRO(S)

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

AGRAVO REGIMENTAL

AGRAVANTE : MUNICÍPIO DE OSÓRIO
ADVOGADO : CLÁUDIO ROBERTO NUNES GOLGO
AGRAVADO : BANCO FIAT S/A
ADVOGADO : LUIZ EDUARDO DE CASTILHO GIROTTI E OUTRO(S)

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, negou provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a), sem destaque."

Os Srs. Ministros Castro Meira, Humberto Martins e Herman Benjamin votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, ocasionalmente, a Sra. Ministra Eliana Calmon.