



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 887.360 - BA (2009/0049118-0)

RELATOR : **MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES**
EMBARGANTE : **SAVEIROS CAMUYRANO SERVIÇOS MARÍTIMOS S/A**
ADVOGADO : **HÉLIO PARENTE DE VASCONCELOS FILHO E OUTRO(S)**
EMBARGADO : **MUNICÍPIO DE SALVADOR**
ADVOGADOS : **NILSON BISPO DE AGUIAR E OUTRO(S)**
TIAGO CEDRAZ LEITE OLIVEIRA E OUTRO(S)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. LISTA DE SERVIÇOS (DL 406/68). REBOCAGEM E ATRACAÇÃO. SERVIÇOS DIFERENCIADOS. TAXATIVIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA DENTRO DOS PARÂMETROS ESTABELECIDOS PELA JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PROVIDOS.

1. Cumpre investigar se o ISS incide sobre o serviço de reboque de embarcações, ainda mais no caso dos autos em que não está previsto no item 87 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-lei nº 406/68, com a redação dada pela LC nº 56/87.
2. A questão acerca da taxatividade da lista de serviços do DL 406/89 encontra-se superada tanto nesta Corte como do E. STF. Sobreleva notar, contudo, que a jurisprudência pacificada nas turmas que compõem a Primeira Seção é no sentido de que, para fins de incidência do ISS, o serviço deverá ser idêntico ao expressamente previsto.
3. De uma forma simplista, o reboque tem a finalidade de facilitar a atracação de embarcações, razão pela qual não se trata, obviamente, de serviços congêneres. Tanto assim que a LC nº 116 de 31.07.2007, revogadora da LC 56/87, em seu item 20.01 incluiu, dentre outros, os serviços de reboque na referida Lista de Serviços, sem, contudo, excluir os de atracação, visto que não se trata de serviço idêntico.
4. Não há como fazer incidir o ISS sobre os serviços de rebocagem na vigência do Decreto-Lei nº 406/68, sob pena de estar criando exação contra o disposto no art. 108, §1º, do CTN, tanto em face da ausência de expressa previsão legal, como por não ser idêntico ao serviço de atracação, o que, por conseguinte, inviabiliza a interpretação extensiva ou analógica da lista em comento.
5. Do cotejo entre as posições jurisprudências e os ensinamentos doutrinários infere-se que é imprescindível, portanto, a definição e a natureza do serviço a ser incluído no rol daqueles taxados pelo ISS, ainda mais quando isso se dá por força da interpretação extensiva.
6. Não basta a aparente semelhança para que se possa flexibilizar a taxatividade da referida lista; tampouco, a circunstância de o serviço de rebocagem estar atualmente sujeito ao ISS, por si só, não legitima a sua cobrança com base na legislação anterior.
7. Embargos de divergência providos, para excluir a incidência de ISS sobre serviços de rebocagem durante a vigência do DL 406/68.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos esses autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA SEÇÃO do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas, o seguinte resultado de julgamento:

"Prosseguindo no julgamento, a Seção, por maioria, vencidos os Srs. Ministros Luiz Fux e Benedito Gonçalves, conheceu dos embargos e lhes deu provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator."



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Os Srs. Ministros Hamilton Carvalhido, Castro Meira, Arnaldo Esteves Lima, Humberto Martins e Herman Benjamin votaram com o Sr. Ministro Relator.

Não participou do julgamento o Sr. Ministro Cesar Asfor Rocha (RISTJ, art. 162, § 2º)

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Teori Albino Zavascki.
Brasília (DF), 23 de fevereiro de 2011.

MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES , Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 2009/0049118-0

EREsp 887360 / BA

Números Origem: 200502149833 200601883901 3277772003 4809012005

PAUTA: 28/04/2010

JULGADO: 12/05/2010

Relator

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

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. WALLACE DE OLIVEIRA BASTOS

Secretária

Bela. Carolina Vêras

AUTUAÇÃO

EMBARGANTE : SAVEIROS CAMUYRANO SERVIÇOS MARÍTIMOS S/A
ADVOGADO : HÉLIO PARENTE DE VASCONCELOS FILHO E OUTRO(S)
EMBARGADO : MUNICÍPIO DE SALVADOR
ADVOGADOS : NILSON BISPO DE AGUIAR E OUTRO(S)
TIAGO CEDRAZ LEITE OLIVEIRA E OUTRO(S)

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

CERTIDÃO

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

"Retirado de Pauta por indicação do Sr. Ministro Relator."

Brasília, 12 de maio de 2010

Carolina Vêras
Secretária



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 887.360 - BA (2009/0049118-0)

RELATOR : **MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES**
EMBARGANTE : SAVEIROS CAMUYRANO SERVIÇOS MARÍTIMOS S/A
ADVOGADO : HÉLIO PARENTE DE VASCONCELOS FILHO E OUTRO(S)
EMBARGADO : MUNICÍPIO DE SALVADOR
ADVOGADOS : NILSON BISPO DE AGUIAR E OUTRO(S)
TIAGO CEDRAZ LEITE OLIVEIRA E OUTRO(S)

RELATÓRIO

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

Trata-se de embargos de divergência (fls. 232/246) opostos por Saveiros Camuryano Serviços Marítimos S/A contra acórdão da Primeira Turma desta Corte, da relatoria do Senhor Ministro Luiz Fux, cuja ementa assim dispõe:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. LISTA DE SERVIÇOS (DL 406/68). TAXATIVIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE. SERVIÇOS DE REBOCAGEM. PRECEDENTES DO STJ. VIOLAÇÃO DO ART. 535, I e II, DO CPC. NÃO CONFIGURADA. *PRECEDENTE. RESP. 724111/RJ.*

1. A lista de serviços do DL 406/89, conforme cediço no E. S.T.J e no S.T.F é taxativa; o que não impede que à luz de cada serviço enumerado proceda-se à interpretação do dispositivo.

2. O item 87 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68, com a redação dada pela Lei Complementar nº 56, de 15.12.87, dispõe:

"87. Serviços portuários e aeroportuários; utilização de porto ou aeroporto; atracação; capatazia; armazenagem interna, externa e especial; suprimento de água, serviços acessórios; movimentação de mercadorias fora do cais; "

3. A Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116 de 31.07.2003, revogadora da LC 56/87, em seu item 20.0 1 prevê:

"20.01 – Serviços portuários, ferroportuários, utilização de porto, movimentação de passageiros, reboque de embarcações, rebocador escoteiro, atracação, desatracação, serviços de praticagem, capatazia, armazenagem de qualquer natureza, serviços acessórios, movimentação de mercadorias, serviços de apoio marítimo, de movimentação ao largo, serviços de armadores, estiva, conferência, logística e congêneres.

4. É que determinado serviço tem as suas derivações as quais, se praticadas por entidades autônoma com repercussão econômica das mesmas, tornam incidentes a exação.

5. A resolução SUNAMAM 8574/85, inciso IX, item II conceitua como serviço de rebocagem *"aquele executado por rebocadores, cadastrados para a Navegação de Porto, estando especificamente autorizados para cumprir as seguintes manobras: de atracação, de desatracação, de assistência de reboque, de mudança de atracação e a de escoteio"*.

6. A doutrina sobre o tema esclarece que:

"O reboque funcionando como manobra náutica remove o navio ou material flutuante de ponto a outro, facilitando o transporte.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Reboque constitui, também, uma operação ou ato industrial ou mercantil quando um navio se ocupa principalmente em conduzir embarcações mercantes na entrada e saída dos Portos para colocá-los ao lado do cais com a finalidade de atracar facilmente(...). O emprego do reboque na navegação oferece melhor aceitação perto das costas e sobretudo para entrada e saída dos portos (dos navios).

Os navios de grandes toneladas carregados de mercadorias, de dimensões enormes, necessitam entrar nos portos, de reboque" (MENDONÇA, Yolanda, O reboque em Direito Marítimo. Livraria São José, 1972, p. 12).

7. Sob esse enfoque, sobressai inequívoco, que os serviços de rebocagem funcionam como auxílio no desempenho da atracação e desatracação.

8. Consectariamente, é serviço meio para a consecução da atividade fim, encartado por força de interpretação nos serviços tributários, máxime porque exercido por empresa diversa daquela que empreende o serviço final.

9. A capilar distinção entre interpretação extensiva ou analógica e a analogia em si, indicam que, *in casu*, não se está criando exação contra a letra do art. 108, § 1º do CTN, notadamente porque a analogia, consoante cediço, pressupõe lacuna da lei e a interpretação a existência de que *legix dixit minus quam voluit*.

10. A lista de serviços tributáveis pelo ISS, a despeito de taxativa, admite a interpretação extensiva *intra muros*, qual seja, no interior de cada um de seus itens, permitindo a incidência da mencionada exação sobre serviços correlatos àqueles expressamente previstos na aludida lista de serviços. Precedentes do STJ: RESP 121428/RJ, Relator Ministro Castro Meira, DJ de 16.08.2004; RESP 567.592/PR, Relatora Ministra Eliana Calmon, DJ de 15.12.2003 e RESP 256.267/PR, Relator Ministro José Delgado, DJ de 18.09.2000.

11. Sob esse ângulo sobreleva notar entendimento sufragado pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE n.º 75.952/SP, no sentido de que: "*A lista a que se referem o art. 24, II da Constituição, e 8º do Decreto-lei n. 83/69 é taxativa, embora cada item da relação comporte interpretação ampla e analógica.*"

12. *In casu*, tratando-se de serviços de atracação e desatracação de embarcações a esse gênero pertence a espécie de rebocagem, que é o quanto basta para fazer incidir o imposto sobre serviços.

13. Os embargos de declaração que enfrentam explicitamente a questão embargada não ensejam recurso especial pela violação do artigo 535, II, do CPC

14. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

15. Recurso especial provido. (fls. 227/229)

A embargante assevera que, ao determinar a incidência do ISS na atividade de rebocagem, apesar da taxatividade da Lista de Serviços inserta no Decreto-lei 406/68, o acórdão embargado divergiu da orientação firmada pela Segunda Turma, no sentido de que os serviços de reboque não se confundem com os de atracação, inexistindo previsão legal para a exigência da exação. Indica como dissidentes os seguintes julgados:

TRIBUTÁRIO. ISS. SERVIÇO DE REBOQUE MARÍTIMO. NÃO INCIDÊNCIA DO TRIBUTO. DL 406/68 (LISTA DE SERVIÇOS) PRECEDENTES.

1. Consoante entendimento jurisprudencial desta Corte, o serviço de rebocagem



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

marítima não se confunde com o de atracação de embarcações.

2. Recurso especial conhecido e provido. (Resp n. 542.125/RJ, rel. Ministro Francisco Peçanha Martins, DJ de 30.6.2004)

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. SERVIÇOS DE REBOQUE DE NAVIOS. LEI COMPLEMENTAR N. 56/87. LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI N. 406/68. ITEM 87. NÃO INCIDÊNCIA DE ISS.

Os serviços de reboque de navios podem ser utilizados como serviços de apoio à navegação, para auxiliar tanto na atracação como na desatracação dos navios feitas pela administração portuária, conduzir as embarcações por pontos do porto ou trazê-las para dentro e levá-las para fora deste.

A utilização de rebocadores para auxiliar a atracação do navio não significa, contudo, que os serviços de reboque de navios confundem-se com os de atracação, nem que integram esses serviços. Com efeito, não são sequer indispensáveis aos serviços de atracação, pois os navios podem ser atracados ou desatracados sem o auxílio dos rebocadores, que se pode restringir às manobras das embarcações.

"Os serviços de rebocagem marítima não se confundem com os serviços de atracação e desatracação dos navios, não incidindo ISS, por falta de previsão legal" (REsp n. 308.734/RJ, Rel. p/acórdão Min. Francisco Falcão, DJ de 01.07.2002).

Recurso especial provido. (Resp n. 514.675/CE, rel. Ministro Franciulli Netto, DJ de 08/9/2003).

Pugna a embargante pelo conhecimento e provimento dos presentes embargos, a fim de que prevaleça a orientação firmada nos acórdãos paradigmas, de modo a afastar a incidência do ISS nos serviços de rebocagem marítima.

Efetivado o juízo prévio de admissibilidade, o Município de Salvador, instado a se manifestar quedou-se inerte.

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 887.360 - BA (2009/0049118-0)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. LISTA DE SERVIÇOS (DL 406/68). REBOCAGEM E ATRACAÇÃO. SERVIÇOS DIFERENCIADOS. TAXATIVIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA DENTRO DOS PARÂMETROS ESTABELECIDOS PELA JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PROVIDOS.

1. Cumpre investigar se o ISS incide sobre o serviço de reboque de embarcações, ainda mais no caso dos autos em que não está previsto no item 87 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-lei nº 406/68, com a redação dada pela LC nº 56/87.
2. A questão acerca da taxatividade da lista de serviços do DL 406/89 encontra-se superada tanto nesta Corte como do E. STF. Sobreleva notar, contudo, que a jurisprudência pacificada nas turmas que compõem a Primeira Seção é no sentido de que, para fins de incidência do ISS, o serviço deverá ser idêntico ao expressamente previsto.
3. De uma forma simplista, o reboque tem a finalidade de facilitar a atracação de embarcações, razão pela qual não se trata, obviamente, de serviços congêneres. Tanto assim que a LC nº 116 de 31.07.2007, revogadora da LC 56/87, em seu item 20.01 incluiu, dentre outros, os serviços de reboque na referida Lista de Serviços, sem, contudo, excluir os de atracação, visto que não se trata de serviço idêntico.
4. Não há como fazer incidir o ISS sobre os serviços de rebocagem na vigência do Decreto-Lei nº 406/68, sob pena de estar criando exação contra o disposto no art. 108, §1º, do CTN, tanto em face da ausência de expressa previsão legal, como por não ser idêntico ao serviço de atracação, o que, por conseguinte, inviabiliza a interpretação extensiva ou analógica da lista em comento.
5. Do cotejo entre as posições jurisprudências e os ensinamentos doutrinários infere-se que é imprescindível, portanto, a definição e a natureza do serviço a ser incluído no rol daqueles taxados pelo ISS, ainda mais quando isso se dá por força da interpretação extensiva.
6. Não basta a aparente semelhança para que se possa flexibilizar a taxatividade da referida lista; tampouco, a circunstância de o serviço de rebocagem estar atualmente sujeito ao ISS, por si só, não legitima a sua cobrança com base na legislação anterior.
7. Embargos de divergência providos, para excluir a incidência de ISS sobre serviços de rebocagem durante a vigência do DL 406/68 .

VOTO

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

Preliminarmente, confirmo a admissão dos embargos de divergência, por considerar o dissídio suficientemente demonstrado.

Com efeito, o acórdão ora embargado, de relatoria do Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, e os acórdãos paradigmas oriundos da Segunda Turma, proferidos no RESP 542.125/RJ,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

da relatoria do Ministro Peçanha Martins (DJ de 30.06.2004) e no RESP 514.675/CE, da relatoria do Ministro Franciulli Netto (DJ de 28.10.2003), assentam-se sobre os mesmos contornos fáticos e jurídicos, quais sejam, a incidência de ISS sobre os serviços de reboque de embarcações.

O acórdão embargado considera que em se "tratando de serviços de atracação e desatracação de embarcações a esse gênero pertence a espécie de rebocagem, que é o quanto basta para fazer incidir o imposto sobre serviços" (fl. 222).

Por outro lado, a Segunda Turma reconhece que "os serviços de rebocagem marítima não se confundem com os serviços de atracação e desatracação dos navios, não incidindo ISS por falta de previsão legal".

Colocada essa premissa, cumpre investigar se o ISS incide sobre o serviço de reboque de embarcações, ainda mais no caso dos autos em que não está previsto no item 87 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-lei nº 406/68, com a redação dada pela LC nº 56/87, que assim dispõe:

87. Serviços portuários e aeroportuários; utilização de porto ou aeroporto; atracação; capatazia; armazenagem interna, externa e especial; suprimento de água, serviços acessórios; movimentação de mercadorias fora do cais;

De fato, a questão acerca da taxatividade da lista de serviços do DL 406/89 encontra-se superada tanto nesta Corte como do E. STF. Sobreleva notar, contudo, que a jurisprudência pacificada nas turmas que compõem a Primeira Seção é no sentido de que, para fins de incidência do ISS, o serviço deverá ser idêntico ao expressamente previsto.

Colham-se, a propósito, os seguintes precedentes:

TRIBUTÁRIO - ISSQN - AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO - SERVIÇO AÉREO DE PULVERIZAÇÃO - LISTA ANEXA À LEI COMPLEMENTAR Nº 116/03 - TAXATIVIDADE - INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA DOS ITENS PREVISTOS NA LISTA ANEXA - POSSIBILIDADE.
1 - **A jurisprudência iterativa do Superior Tribunal de Justiça firmou o entendimento de que a Lista de Serviços com a finalidade de incidência de ISS é taxativa, admitindo-se, no entanto, leitura extensiva de cada item, para que se enquadrem serviços idênticos aos expressamente previstos.**
2 - A Lei Complementar nº 116/2003 formalizou no item 7.13, a tributação dos serviços de pulverização de lavouras, não importando o modo pelo qual ele é efetivamente realizado, por via aérea ou terrestre.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

3 - Agravo regimental não provido. (AgRg no Ag 1157828/PR, Rel. (a) Min^a ELIANA CALMON, T2 - SEGUNDA TURMA, DJe 20/11/2009)

MANDADO DE SEGURANÇA. ISSQN. SERVIÇOS DE PULVERIZAÇÃO AÉREA. LISTA ANEXA À LEI COMPLEMENTAR Nº 116/03. TAXATIVIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. INCIDÊNCIA.

I - A jurisprudência desta Corte sedimentou-se no sentido de que a Lista de Serviços para efeito de incidência de ISS é taxativa, admitindo-se, contudo, uma leitura extensiva de cada item, a fim de se enquadrarem serviços idênticos aos expressamente previstos.

II - A Lei Complementar nº 116/2003 prevê expressamente, em seu item 7.13, a tributação dos serviços de pulverização de lavouras, não importando o modo pelo qual ele é efetivamente realizado.

III - Agravo regimental improvido. (AgRg no Ag 1067941/MS, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, T1 - PRIMEIRA TURMA, DJe 10/11/2008)

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ISS. AGENCIAMENTO MARÍTIMO. PERÍODO ANTERIOR À VIGÊNCIA DA LC 116/2003. INEXIGIBILIDADE.

1. A orientação da Primeira Seção/STJ firmou-se no sentido de que a lista de serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68 (com redação dada pela LC 56/87) – **malgrado admita a interpretação extensiva para abrigar serviços idênticos aos expressamente previstos**, mas com nomenclatura diversa – é exaustiva, não admitindo o emprego da analogia, com intuito de alcançar hipóteses de incidência diversas daquelas expressamente consignadas.

2. No caso do agenciamento marítimo, há a intermediação em favor do armador ou afretador, que abrange as providências necessárias para a entrada, permanência e saída de embarcações (pagamento de tributos, contratação de prestadores de serviço etc.). A jurisprudência das Turmas que integram a Primeira Seção/STJ é pacífica no sentido de que tais atividades não se amoldam aos serviços previstos no item 50 da lista anexa ao Decreto-Lei 406/68.

3. Contudo, cumpre esclarecer que a ilegitimidade da exigência refere-se apenas ao período anterior à vigência da LC 116/2003 – caso dos autos –, porquanto o serviço em comento (agenciamento marítimo) foi expressamente previsto na respectiva lista anexa (item 10.06).

4. Recurso especial provido. (REsp 880.488/RS, Rel. Min. DENISE ARRUDA, T1 - PRIMEIRA TURMA, DJe 10/09/2008)

Sendo assim, a identidade na definição dos serviços elencados na prefalada lista é essencial.

Colhe-se do voto embargado o conceito contido na Resolução SUNAMAM 8574/85, inciso IX, item II, considerando serviço de rebocagem *"aquele executado por rebocadores, cadastrados para a Navegação de Porto, estando especificamente autorizados para cumprir as seguintes manobras: de atracação, de desatracação, de assistência de*



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

reboque, de mudança de atracação e a de escoteio". (fl. 220)

A Capitania dos Portos da Bahia, contudo, define **reboque** como o "conjunto de serviços prestados por rebocadores, os quais, por meio de cabos de reboque, puxam a embarcação para conduzi-la para um determinado local", enquanto **atracação** é a "manobra realizada numa área de até 300 (trezentos metros) de raio, centrada no local da atracação, na qual os rebocadores rebocam, empurram ou giram a embarcação a ser atracada, como for necessário, e a colocam próximo ao cais. Estará concluída quando a embarcação estiver em posição e com suas espias passadas para o atracadouro. A embarcação poderá utilizar suas máquinas para facilitar a operação." (cf. www.mar.mil.br/cpba/npcp15.htm)

Conforme já estabelecido o ISS incide no serviço de atracação. Ocorre, porém, que na linha de iterativos precedentes da Seção de Direito Público os serviços de rebocagem não se confundem com o de atracação: Confirmam-se os seguintes julgados:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. REBOCAGEM MARÍTIMA. NÃO INCIDÊNCIA.

1. **Os serviços de rebocagem marítima não se confundem com os serviços de atracação e desatracação dos navios**, não incidindo ISS, por falta de previsão legal.
2. Agravo regimental a que se nega provimento. (AgRg no Ag 546953/RJ, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ 27/09/2004)

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. SERVIÇOS DE REBOQUE DE NAVIOS. LEI COMPLEMENTAR N. 56/87. LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI N. 406/68. ITEM 87. NÃO INCIDÊNCIA DE ISS.

Os serviços de reboque de navios podem ser utilizados como serviços de apoio à navegação, para auxiliar tanto na atracação como na desatracação dos navios feitas pela administração portuária, conduzir as embarcações por pontos do porto ou trazê-las para dentro e levá-las para fora deste.

A utilização de rebocadores para auxiliar a atracação do navio não significa, contudo, que os serviços de reboque de navios confundem-se com os de atracação, nem que integram esses serviços.

Com efeito, não são sequer indispensáveis aos serviços de atracação, pois os navios podem ser atracados ou desatracados sem o auxílio dos rebocadores, que se pode restringir às manobras das embarcações.

"Os serviços de rebocagem marítima não se confundem com os serviços de atracação e desatracação dos navios, não incidindo ISS, por falta de previsão legal" (REsp n. 308.734/RJ, Rel. p/acórdão Min. Francisco Falcão, DJ de 01.07.2002).

Recurso especial não provido. (REsp 528.222/CE, Rel. Min. Franciulli Netto, Segunda Turma, DJ 28.10.2003)



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Infere-se, portanto, que, de uma forma simplista, o reboque tem a finalidade de facilitar a atracação de embarcações, razão pela qual não se trata, obviamente, de serviços congêneres. Tanto assim que a LC nº 116 de 31.07.2007, revogadora da LC 56/87, em seu item 20.01 incluiu, dentre outros, os serviços de reboque na referida Lista de Serviços, sem, contudo, excluir os de atracação, visto que não se trata de serviço idêntico, conforme se verifica, *verbis*:

Lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.

20.01 – Serviços portuários, ferroportuários, utilização de porto, movimentação de passageiros, **reboque de embarcações, rebocador escoteiro, atracação, desatracação**, serviços de praticagem, capatazia, armazenagem de qualquer natureza, serviços acessórios, movimentação de mercadorias, serviços de apoio marítimo, de movimentação ao largo, serviços de armadores, estiva, conferência, logística e congêneres.

Dessarte, não há como fazer incidir o ISS sobre os serviços de rebocagem na vigência do Decreto-Lei nº 406/68, sob pena de estar criando exação contra o disposto no art. 108, §1º, do CTN, tanto em face da ausência de expressa previsão legal, como por não ser idêntico ao serviço de atracação, o que, por conseguinte, inviabiliza a interpretação extensiva ou analógica da lista em comento.

TRIBUTÁRIO. ISS. REBOQUE MARÍTIMO. DL 406/1968. NÃO-INCIDÊNCIA.

1. Não incide ISS sobre o serviço de reboque marítimo, na vigência do DL 406/1968, por ausência de previsão legal. Precedentes do STJ.
2. Agravo Regimental não provido.(AgRg no REsp 1081788/RJ, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe 13/03/2009)

TRIBUTÁRIO. ISS. SERVIÇO DE REBOQUE MARÍTIMO. NÃO INCIDÊNCIA DO TRIBUTO. DL 406/68 (LISTA DE SERVIÇOS) PRECEDENTES.

1. Consoante entendimento jurisprudencial desta Corte, o serviço de rebocagem marítima não se confunde com o de atracação de embarcações.
2. Recurso especial conhecido e provido. (REsp 542.125/RJ, Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, Segunda Turma, DJ 30.6.2004)

Do cotejo entre as posições jurisprudências e os conceitos trazidos pode-se deduzir que é imprescindível, portanto, a definição e a natureza do serviço a ser incluído no rol daqueles taxados pelo ISS, ainda mais, repita-se, quando isso se dá por força da interpretação extensiva.

Assim, não basta a aparente semelhança para que se possa flexibilizar a taxatividade da



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

referida lista; tampouco, a circunstância de o serviço de rebocagem estar atualmente sujeito ao ISS, por si só, não legitima a sua cobrança com base na legislação anterior.

Pelas considerações expostas, DOU PROVIMENTO aos embargos de divergência, para excluir a incidência de ISS sobre serviços de rebocagem durante a vigência do DL 406/68.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 2009/0049118-0

EResp 887.360 / BA

Números Origem: 200502149833 200601883901 3277772003 4809012005

PAUTA: 25/08/2010

JULGADO: 29/09/2010

Relator

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

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. FLAVIO GIRON

Secretária

Bela. Carolina Vêras

AUTUAÇÃO

EMBARGANTE : SAVEIROS CAMUYRANO SERVIÇOS MARÍTIMOS S/A
ADVOGADO : HÉLIO PARENTE DE VASCONCELOS FILHO E OUTRO(S)
EMBARGADO : MUNICÍPIO DE SALVADOR
ADVOGADOS : NILSON BISPO DE AGUIAR E OUTRO(S)
TIAGO CEDRAZ LEITE OLIVEIRA E OUTRO(S)

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

CERTIDÃO

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

"Após o voto do Sr. Ministro Relator conhecendo dos embargos e lhes dando provimento, pediu vista antecipada o Sr. Ministro Luiz Fux."

Aguardam os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Hamilton Carvalhido, Castro Meira, Arnaldo Esteves Lima, Humberto Martins e Herman Benjamin.

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Cesar Asfor Rocha.

Brasília, 29 de setembro de 2010

Carolina Vêras
Secretária



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 887.360 - BA (2009/0049118-0)

VOTO-VISTA

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ISS. LISTA DE SERVIÇOS (DL 406/68). TAXATIVIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE. SERVIÇOS DE REBOCAGEM. LC 116/03. LEI INTERPRETATIVA. ART. 106, I, DO CTN.

1. A lista de serviços do DL 406/89, conforme cediço no Egrégio S.T.J. e no S.T.F. é taxativa; o que não impede que, à luz de cada serviço enumerado, proceda-se à interpretação do dispositivo.

2. O item 87 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68, com a redação dada pela Lei Complementar nº 56, de 15.12.1987, dispõe:

"87. Serviços portuários e aeroportuários; utilização de porto ou aeroporto; atracação; capatazia; armazenagem interna, externa e especial; suprimento de água, serviços acessórios; movimentação de mercadorias fora do cais; "

3. É que determinado serviço tem as suas derivações, as quais, se praticadas por entidades autônomas, de forma a repercutir economicamente, tornam incidentes a exação.

4. A resolução SUNAMAM 8574/85, inciso IX, item II conceitua como serviço de rebocagem *"aquele executado por rebocadores, cadastrados para a Navegação de Porto, estando especificamente autorizados para cumprir as seguintes manobras: de atracação, de desatracação, de assistência de reboque, de mudança de atracação e a de escoteio"*.

5. A doutrina sobre o tema esclarece que:

"O reboque funcionando como manobra náutica remove o navio ou material flutuante de ponto a outro, facilitando o transporte.

Reboque constitui, também, uma operação ou ato industrial ou mercantil quando um navio se ocupa principalmente em conduzir embarcações mercantes na entrada e saída dos Portos para colocá-los ao lado do cais com a finalidade de atracar facilmente(...). O emprego do reboque na navegação oferece melhor aceitação perto das costas e sobretudo para entrada e saída dos portos (dos navios).

Os navios de grandes toneladas carregados de mercadorias, de dimensões enormes, necessitam entrar nos portos, de reboque" (MENDONÇA, Yolanda, O reboque em Direito Marítimo. Livraria São José, 1972, p. 12).

6. Sob esse enfoque, sobressai inequívoco que os serviços de rebocagem funcionam como auxílio no desempenho da atracação e desatracação.

7. Consectariamente, é serviço-meio para a consecução da atividade



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

fim, encartado por força de interpretação nos serviços tributários, máxime porque exercido por empresa diversa daquela que empreende o serviço final.

8. A capilar distinção entre interpretação extensiva ou analógica e a analogia em si, indicam que, *in casu*, não se está criando exação contra a letra do art. 108, § 1º do CTN, notadamente porque a analogia, consoante cediço, pressupõe lacuna da lei e a interpretação a existência de que *legix dixit minus quam voluit*.

9. A lista de serviços tributáveis pelo ISS, a despeito de taxativa, admite a interpretação extensiva *intra muros*, qual seja, no interior de cada um de seus itens, permitindo a incidência da mencionada exação sobre serviços correlatos àqueles expressamente previstos na aludida lista de serviços. Precedentes do STJ: RESP 121.428/RJ, Relator Ministro Castro Meira, DJ de 16.08.2004; RESP 567.592/PR, Relatora Ministra Eliana Calmon, DJ de 15.12.2003 e RESP 256.267/PR, Relator Ministro José Delgado, DJ de 18.09.2000.

10. Sob esse ângulo sobreleva notar entendimento sufragado pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE n.º 75.952/SP, no sentido de que: "*A lista a que se referem o art. 24, II da Constituição, e 8º do Decreto-lei n. 83/69 é taxativa, embora cada item da relação comporte interpretação ampla e analógica.*"

11. *In casu*, tratando-se de serviços de atracação e desatracação de embarcações a esse gênero pertence a espécie de rebocagem, que é o quanto basta para fazer incidir o imposto sobre serviços.

12. A Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116 de 31.07.2003, revogadora da LC 56/87, em seu item 20.0 1 prevê:

"20.01 – Serviços portuários, ferroportuários, utilização de porto, movimentação de passageiros, reboque de embarcações, rebocador escoteiro, atracação, desatracação, serviços de praticagem, capatazia, armazenagem de qualquer natureza, serviços acessórios, movimentação de mercadorias, serviços de apoio marítimo, de movimentação ao largo, serviços de armadores, estiva, conferência, logística e congêneres.

13. Forçoso concluir que a a referida lei complementar tem caráter interpretativo, com o fito de esclarecer o conteúdo normativo do item 87 da Lista de Serviços anexa ao DL 406/68, aplicando-se, portanto, a fatos pretéritos, nos termos do art. 106, I, do CTN.

14. Embargos de divergência rejeitados, divergindo do E. Relator.

O EXMO. SR. MINISTRO LUIZ FUX: Consoante exposto pelo E. Relator:

"Trata-se de embargos de divergência (fls. 232/246) opostos por Saveiros Camuryano Serviços Marítimos S/A contra acórdão da



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Primeira Turma desta Corte, da relatoria do Senhor Ministro Luiz Fux, cuja ementa assim dispõe:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. LISTA DE SERVIÇOS (DL 406/68). TAXATIVIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE. SERVIÇOS DE REBOCAGEM. PRECEDENTES DO STJ. VIOLAÇÃO DO ART. 535, I e II, DO CPC. NÃO CONFIGURADA. PRECEDENTE. RESP. 724111/RJ.

1. A lista de serviços do DL 406/89, conforme cedição no E. S.T.J e no S.T.F é taxativa; o que não impede que à luz de cada serviço enumerado proceda-se à interpretação do dispositivo.

2. O item 87 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68, com a redação dada pela Lei Complementar nº 56, de 15.12.87, dispõe:

"87. Serviços portuários e aeroportuários; utilização de porto ou aeroporto; atracação; capatazia; armazenagem interna, externa e especial; suprimento de água, serviços acessórios; movimentação de mercadorias fora do cais; "

3. A Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116 de 31.07.2003, revogada da LC 56/87, em seu item 20.0 1 prevê:

"20.01 – Serviços portuários, ferroportuários, utilização de porto, movimentação de passageiros, reboque de embarcações, rebocador escoteiro, atracação, desatracação, serviços de praticagem, capatazia, armazenagem de qualquer natureza, serviços acessórios, movimentação de mercadorias, serviços de apoio marítimo, de movimentação ao largo, serviços de armadores, estiva, conferência, logística e congêneres.

4. É que determinado serviço tem as suas derivações as quais, se praticadas por entidades autônoma com repercussão econômica das mesmas, tornam incidentes a exação.

5. A resolução SUNAMAM 8574/85, inciso IX, item II conceitua como serviço de rebocagem "aquele executado por rebocadores, cadastrados para a Navegação de Porto, estando especificamente autorizados para cumprir as seguintes manobras: de atracação, de desatracação, de assistência de reboque, de mudança de atracação e a de escoteio".

6. A doutrina sobre o tema esclarece que:

"O reboque funcionando como manobra náutica remove o navio ou material flutuante de ponto a outro, facilitando o transporte.

Reboque constitui, também, uma operação ou ato industrial ou mercantil quando um navio se ocupa principalmente em conduzir embarcações mercantes na entra e saída dos Portos para colocá-los ao lado do cais com a finalidade de atracar facilmente(...). O emprego do reboque na navegação oferece melhor aceitação perto das costas e sobretudo para entrada e saída dos portos (dos navios).

Os navios de grandes toneladas carregados de mercadorias, de dimensões enormes, necessitam entrar nos portos, de reboque" (MENDONÇA, Yolanda, O reboque em Direito Marítimo. Livraria São José, 1972, p. 12).

7. Sob esse enfoque, sobressai inequívoco, que os serviços de rebocagem funcionam como auxílio no desempenho da atracação e desatracação.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

8. Consectariamente, é serviço meio para a consecução da atividade fim, encartado por força de interpretação nos serviços tributários, máxime porque exercido por empresa diversa daquela que empreende o serviço final.

9. A capilar distinção entre interpretação extensiva ou analógica e a analogia em si, indicam que, in casu, não se está criando exação contra a letra do art. 108, § 1º do CTN, notadamente porque a analogia, consoante cediço, pressupõe lacuna da lei e a interpretação a existência de que legix dixit minus quam voluit.

10. A lista de serviços tributáveis pelo ISS, a despeito de taxativa, admite a interpretação extensiva intra muros, qual seja, no interior de cada um de seus itens, permitindo a incidência da mencionada exação sobre serviços correlatos àqueles expressamente previstos na aludida lista de serviços. Precedentes do STJ: RESP 121428/RJ, Relator Ministro Castro Meira, DJ de 16.08.2004; RESP 567.592/PR, Relatora Ministra Eliana Calmon, DJ de 15.12.2003 e RESP 256.267/PR, Relator Ministro José Delgado, DJ de 18.09.2000.

11. Sob esse ângulo sobreleva notar entendimento sufragado pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE n.º 75.952/SP, no sentido de que: "A lista a que se referem o art. 24, II da Constituição, e 8º do Decreto-lei n. 83/69 é taxativa, embora cada item da relação comporte interpretação ampla e analógica."

12. In casu, tratando-se de serviços de atracação e desatracação de embarcações a esse gênero pertence a espécie de rebocagem, que é o quanto basta para fazer incidir o imposto sobre serviços.

13. Os embargos de declaração que enfrentam explicitamente a questão embargada não ensejam recurso especial pela violação do artigo 535, II, do CPC

14. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

15. Recurso especial provido. (fls. 227/229)

A embargante assevera que, ao determinar a incidência do ISS na atividade de rebocagem, apesar da taxatividade da Lista de Serviços inserta no Decreto-lei 406/68, o acórdão embargado divergiu da orientação firmada pela Segunda Turma, no sentido de que os serviços de reboque não se confundem com os de atracação, inexistindo previsão legal para a exigência da exação. Indica como dissidentes os seguintes julgados:

TRIBUTÁRIO. ISS. SERVIÇO DE REBOQUE MARÍTIMO. NÃO INCIDÊNCIA DO TRIBUTO. DL 406/68 (LISTA DE SERVIÇOS) PRECEDENTES.

1. Consoante entendimento jurisprudencial desta Corte, o serviço de rebocagem marítima não se confunde com o de atracação de embarcações.

2. Recurso especial conhecido e provido. (Resp n. 542.125/RJ, rel. Ministro Francisco Peçanha Martins, DJ de 30.6.2004)



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. SERVIÇOS DE REBOQUE DE NAVIOS. LEI COMPLEMENTAR N. 56/87. LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI N. 406/68. ITEM 87. NÃO INCIDÊNCIA DE ISS.

Os serviços de reboque de navios podem ser utilizados como serviços de apoio à navegação, para auxiliar tanto na atracação como na desatracação dos navios feitas pela administração portuária, conduzir as embarcações por pontos do porto ou trazê-las para dentro e levá-las para fora deste.

A utilização de rebocadores para auxiliar a atracação do navio não significa, contudo, que os serviços de reboque de navios confundem-se com os de atracação, nem que integram esses serviços. Com efeito, não são sequer indispensáveis aos serviços de atracação, pois os navios podem ser atracados ou desatracados sem o auxílio dos rebocadores, que se pode restringir às manobras das embarcações.

"Os serviços de rebocagem marítima não se confundem com os serviços de atracação e desatracação dos navios, não incidindo ISS, por falta de previsão legal" (REsp n. 308.734/RJ, Rel. p/acórdão Min. Francisco Falcão, DJ de 01.07.2002).

Recurso especial provido. (Resp n. 514.675/CE, rel. Ministro Franciulli Netto, DJ de 08/9/2003).

Pugna a embargante pelo conhecimento e provimento dos presentes embargos, a fim de que prevaleça a orientação firmada nos acórdãos paradigmas, de modo a afastar a incidência do ISS nos serviços de rebocagem marítima.

Efetivado o juízo prévio de admissibilidade, o Município de Salvador, instado a se manifestar quedou-se inerte.

É o relatório".

Em seu voto, o E. Relator assenta:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. LISTA DE SERVIÇOS (DL 406/68). REBOCAGEM E ATRACAÇÃO. SERVIÇOS DIFERENCIADOS. TAXATIVIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA DENTRO DOS PARÂMETROS ESTABELECIDOS PELA JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PROVIDOS.

1. Cumpre investigar se o ISS incide sobre o serviço de reboque de embarcações, ainda mais no caso dos autos em que não está previsto no item 87 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-lei nº 406/68, com a redação dada pela LC nº 56/87.

2. A questão acerca da taxatividade da lista de serviços do DL 406/89 encontra-se superada tanto nesta Corte como do E. STF. Sobreleva notar, contudo, que a jurisprudência pacificada nas turmas que compõem



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

a Primeira Seção é no sentido de que, para fins de incidência do ISS, o serviço deverá ser idêntico ao expressamente previsto.

3. De uma forma simplista, o reboque tem a finalidade de facilitar a atracação de embarcações, razão pela qual não se trata, obviamente, de serviços congêneres. Tanto assim que a LC nº 116 de 31.07.2007, revogadora da LC 56/87, em seu item 20.01 incluiu, dentre outros, os serviços de reboque na referida Lista de Serviços, sem, contudo, excluir os de atracação, visto que não se trata de serviço idêntico.

4. Não há como fazer incidir o ISS sobre os serviços de rebocagem na vigência do Decreto-Lei nº 406/68, sob pena de estar criando exação contra o disposto no art. 108, §1º, do CTN, tanto em face da ausência de expressa previsão legal, como por não ser idêntico ao serviço de atracação, o que, por conseguinte, inviabiliza a interpretação extensiva ou analógica da lista em comento.

5. Do cotejo entre as posições jurisprudências e os ensinamentos doutrinários infere-se que é imprescindível, portanto, a definição e a natureza do serviço a ser incluído no rol daqueles taxados pelo ISS, ainda mais quando isso se dá por força da interpretação extensiva.

8. Não basta a aparente semelhança para que se possa flexibilizar a taxatividade da referida lista; tampouco, a circunstância de o serviço de rebocagem estar atualmente sujeito ao ISS, por si só, não legitima a sua cobrança com base na legislação anterior.

9. Embargos de divergência providos, para excluir a incidência de ISS sobre serviços de rebocagem durante a vigência do DL 406/68 .

Concessa venia, ousou divergir, adotando as mesmas razões quando do julgamento do Recurso Especial perante a Colenda Primeira Turma, *verbis*:

Cinge-se a controvérsia acerca da incidência de ISS sobre o serviço de reboque de navios, ainda que não previsto na Lista do Decreto-lei nº 406/68.

O item 87 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68, com a redação dada pela Lei Complementar nº 56, de 15.12.87, dispõe:

"87. Serviços portuários e aeroportuários; utilização de porto ou aeroporto; atracação; capatazia; armazenagem interna, externa e especial; suprimento de água, serviços acessórios; movimentação de mercadorias fora do cais; "

É cediço no E. S.T.J e no S.T.F ser taxativa a lista de serviços do DL 406/89, o que não impede que à luz de cada serviço enumerado proceda-se à interpretação do dispositivo.

É que determinado serviço tem as suas derivações as quais, se praticadas por entidades autônoma com repercussão econômica das mesmas, tornam incidentes a exação.

A resolução SUNAMAM 8574/85, inciso IX, item II conceitua como serviço de rebocagem *"aquele executado por rebocadores, cadastrados para a Navegação de Porto, estando especificamente autorizados para*



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

cumprir as seguintes manobras: de atracação, de desatracação, de assistência de reboque, de mudança de atracação e a de escoteio".

A doutrina sobre o tema esclarece que:

"O reboque funcionando como manobra náutica remove o navio ou material flutuante de ponto a outro, facilitando o transporte.

Reboque constitui, também, uma operação ou ato industrial ou mercantil quando um navio se ocupa principalmente em conduzir embarcações mercantes na entra e saída dos Portos para colocá-los ao lado do cais com a finalidade de atracar facilmente(...). O emprego do reboque na navegação, oferece melhor aceitação perto das costas e sobretudo para entrada e saída dos portos (dos navios).

Os navios de grandes toneladas carregados de mercadorias, de dimensões enormes, necessitam entrar nos portos, de reboque" (MENDONÇA, Yolanda, O reboque em Direito Marítimo. Livraria São José, 1972, p. 12).

Sob esse enfoque, sobressai inequívoco, que os serviços de rebocagem funcionam como auxílio no desempenho da atracação e desatracação.

Consectariamente, é serviço meio para a consecução da atividade fim, encartado por força de interpretação nos serviços tributários, máxime porque exercido por empresa diversa daquela que empreende o serviço final.

A capilar distinção entre interpretação extensiva ou analógica e a analogia em si, indicam que, *in casu*, não se está criando exação contra a letra do art. 108, § 1º do CTN, notadamente porque a analogia, consoante cediço, pressupõe lacuna da lei e a interpretação a existência de que *legix dixit minus quam voluit*.

Lavrando lições inesquecíveis, Amílcar Falcão sugeria ao aplicador buscar o alcance da lei através de todos os métodos aplicáveis à ciência jurídica e, *a fortiori*, ao Direito Tributário, com as seguintes passagens:

"(...)Problema diferente é o da analogia, que muitos autores apresentam como processo de interpretação.

Não parecem estar com a razão os que assim pensam.

A analogia é meio de integração da ordem jurídica, através do qual, formulando raciocínios indutivos com base num dispositivo legal (analogia legis), ou em um conjunto de normas ou dispositivos legais combinados (analogia juris), se preenche a lacuna existente em determinada lei. Nesse caso, há criação de direito, ainda que o processo criador esteja vinculado à norma ou às normas preexistentes levadas em consideração.

Já agora, em homenagem ao princípio da legalidade dos tributos, cabe excluir a aplicação analógica da lei, toda vez que dela resulte a criação de um débito tributário.

A não ser nesse particular, o processo analógico é tão plausível em direito tributário quanto em qualquer outra disciplina, ressalvado, eventualmente, como em todos os



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

demais ramos jurídicos, algum preceito de direito excepcional.

(...)

Na exegese da lei fiscal, o intérprete levará em conta não só o elemento léxico, como o lógico.

Investigará, então, o motivo por que foi a lei elaborada (occasio legis, mens legislatoris), ou princípios que presidiram à sua elaboração (trabalhos preparatórios e parlamentares), os antecedentes históricos da disciplina legal (estudo histórico), enfim, o seu estudo sistemático, aí compreendida a apreciação do fim visado pela lei e do enquadramento desta no sistema jurídico a que pertence.

(...)

A interpretação moderna da lei tributária, pois, admite todos os meios e processos consentidos pelos demais ramos do direito.

(...)Outras vezes, o legislador menciona um conjunto de fatos, circunstâncias ou coisas, entre si aproximadas por um certo número de caracteres comuns, de modo que o todo compõe uma categoria de fatos, circunstâncias, coisas, ou situações. Nesse caso, diz-se que o legislador tributário fez uma enumeração exemplificativa e ao intérprete é dado considerar compreendidas no âmbito da relação encarada outros tantos fatos, circunstâncias, objetos, ou situações que, embora não previstos na lei, se incorporam, ou compreendem na categoria genérica que a enumeração indica.(...)

É importante, pois, em cada caso em que surja uma enumeração de fatos geradores, ou de fatos ou circunstâncias de alguma forma relevantes para a tributação (elaboração de lançamento com base em fatos ou dados indiciários, verbi gratia), verificar se a intenção do legislador foi indicar hipóteses exclusivas, isto é, se foi a de fazer uma enumeração taxativa, ou a de fazê-la em caráter meramente exemplificativo.

O critério mais seguro, para distinguir as duas situações consiste em que, no último caso, os fatos ou circunstâncias são numerosos e guardam entre si traços comuns, que permitem reuni-los numa categoria, enquanto, no primeiro caso, a enumeração é menos ampla e os fatos ou circunstâncias deixam sobressair caracteres secundários a traduzirem situações diversas em cada hipótese, tornando-se indeterminado, ou não aparecendo qualquer elemento ou traço comum.

*Em qualquer um dos casos, porém, como já acentuamos, o intérprete não faz mais do que revelar ou declarar a vontade da lei, por um exame conjugado do seu elemento léxico e do seu elemento lógico." (Amílcar Falcão. **Introdução ao Direito Tributário. Rio de Janeiro, Forense, 1994, p. 65-71)***

Na hipótese vertente tratando-se de serviços de atracação e desatracação de embarcações a esse gênero pertence a espécie de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

rebocagem, que é o quanto basta para fazer incidir o imposto sobre serviços.

Deveras, consoante dito alhures, a lista de serviços tributáveis pelo ISS, a despeito de taxativa, admite a interpretação extensiva *intra muros*, qual seja, no interior de cada um de seus itens, permitindo a incidência da mencionada exação sobre serviços correlatos àqueles expressamente previstos na aludida lista de serviços.

Sobre o *thema decidendum* destaquem-se, pela juridicidade de suas razões, os fundamentos desenvolvidos pelo Ministro Castro Meira, no voto condutor do RESP 121.428/RJ, *litteris*:

"(...)Dos acórdãos em destaque, é possível concluir, com acerto, que, embora taxativa, em sua enumeração, a lista de serviços admite interpretação extensiva, dentro de cada item, para permitir a incidência do ISS sobre serviços correlatos àqueles previstos expressamente. Se assim não fosse, ter-se-ia, pela simples mudança de nomenclatura de um serviço, a incidência ou não do imposto.

Na hipótese, entendendo não haver qualquer ofensa ao art. 108, § 1º, do CTN. A regra em destaque veda o emprego da analogia para a cobrança de tributo não previsto em lei. O que se tem, no caso dos autos, é o recurso à interpretação extensiva autorizada pela própria norma de tributação, já que muitos dos itens da lista de serviços apresentam expressões do tipo "congêneres", "semelhantes", "qualquer natureza", "qualquer espécie", dentre outras tantas, as quais deixam claro que o intuito do legislador foi o de tributar o gênero, abarcando todas as suas espécies.

Assim, prevendo o legislador complementar a impossibilidade de fixar todas as espécies e derivações de um mesmo serviço, preferiu tributar o gênero, estabelecendo, ao final de cada item, uma cláusula que permite ao aplicador do direito o recurso à interpretação extensiva. Nesse sentido, analisando especificamente a incidência do ISS sobre as operações bancárias, são lapidares os ensinamentos de Francisco Ramos Manzieri:

"As instituições bancárias desenvolvem dois tipos de atividades: as principais, que consistem basicamente em operações de crédito e câmbio sujeita ao IOF; e as secundárias ou acessórias, verdadeiras prestações de serviços alheias ao âmbito financeiro. Ao contrário das listas anteriores, a atual prevê dois itens específicos para a tributação dos bancos - 095 e 096, o que não impede, contudo, a oneração das demais atividades eventualmente praticadas e que possam ser enquadradas em outros itens determinados pela lista de serviços tributáveis. Também não importa a nomenclatura dada pela contabilidade ao serviço realizado. Desde que este se amolde perfeitamente a determinado item da lista, será procedente a tributação pelo ISS. Assim, não é preciso que estejam elencadas expressamente na lista (isso vale não só para atividades bancárias, mas para qualquer outra) todas as espécies de serviços a serem prestados, mesmo porque



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

a realidade é dinâmica, bastando que o legislador conste os gêneros dos quais o intérprete extrai as espécies" (ISS - ISSQN Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, ABDR, Edipro, 1ª ed. 2001, p. 121).

Diga-se, ainda, que não se pode confundir analogia com interpretação analógica ou extensiva. A analogia é técnica de integração, vale dizer, recurso de que se vale o operador do direito diante de uma lacuna no ordenamento jurídico. Assim, na ausência de norma, vedado o non liquet, deverá o magistrado aplicar a analogia para não deixar o jurisdicionado sem resposta e a lide sem solução. Já a interpretação, seja ela extensiva ou analógica, objetiva desvendar o sentido e o alcance da norma, para então definir-lhe, com certeza, a sua extensão. A norma existe, sendo o método interpretativo necessário, apenas, para precisar-lhe os contornos.

Não há dúvida de que é vedado o emprego da analogia em direito tributário, como disposto no art. 108, § 1º, do CTN. E não poderia ser diferente, já que esse ramo do direito trabalha com o princípio da legalidade cerrada. Entretanto, a hipótese dos autos não cuida, propriamente, de analogia, senão de interpretação extensiva, autorizada pela própria lei de regência do ISS, como antes já afirmado.

*Ante o exposto, **nego provimento ao recurso.**"*

Sob esse ângulo sobreleva notar entendimento sufragado pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE n.º 75.952/SP, no sentido de que: "A lista a que se referem o art. 24, II da Constituição, e 8º do Decreto-lei n. 83/69 é taxativa, embora cada item da relação comporte interpretação ampla e analógica."

Na linha do entendimento emanado do E. STF, confirmam-se, à guisa de exemplo, julgados desta Corte, verbis:

"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. LISTA DE SERVIÇOS. TAXATIVIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE.

1. Embora taxativa, em sua enumeração, a lista de serviços admite interpretação extensiva, dentro de cada item, para permitir a incidência do ISS sobre serviços correlatos àqueles previstos expressamente. Precedentes do STF e desta Corte.

2. Esse entendimento não ofende a regra do art. 108, § 1º, do CTN, que veda o emprego da analogia para a cobrança de tributo não previsto em lei. Na hipótese, não se cuida de analogia, mas de recurso à interpretação extensiva, de resto autorizada pela própria norma de tributação, já que muitos dos itens da lista de serviços apresentam expressões do tipo "congêneres", "semelhantes", "qualquer natureza", "qualquer espécie", dentre outras tantas.

3. Não se pode confundir analogia com interpretação analógica ou extensiva. A analogia é técnica de integração,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

vale dizer, recurso de que se vale o operador do direito diante de uma lacuna no ordenamento jurídico. Já a interpretação, seja ela extensiva ou analógica, objetiva desvendar o sentido e o alcance da norma, para então definir-lhe, com certeza, a sua extensão. A norma existe, sendo o método interpretativo necessário, apenas, para precisar-lhe os contornos.

4. Recurso especial improvido." (**RESP 121428/RJ, Relator Ministro Castro Meira, DJ de 16.08.2004**)

"TRIBUTÁRIO - ISS - LISTA DE SERVIÇOS.

1. A jurisprudência sedimentada é no sentido de entender como taxativa a enumeração da lista de serviços que acompanha a LC 56/87.

2. Embora taxativa, admite a lista interpretação extensiva para abrigar serviços idênticos aos expressamente previstos, mas com diferente nomenclatura.

3. Tarifas em cobrança, que se incluem na expressão "serviços prestados pela atividade bancária" (item 95 da lista).

4. Recurso especial improvido" (**RESP 567.592/PR, Relatora Ministra Eliana Calmon, DJ de 15.12.2003**);

"TRIBUTÁRIO. ISS. SERVIÇOS BANCÁRIOS.

1. É de se emprestar interpretação ampla e analógica a lista oficial de serviços sujeitos ao pagamento do ISS.

2. Recolhimento do ISS efetuado por empresa bancária sobre serviços prestados a terceiros.

3. Indicação genérica do tipo de serviços pelo próprio contribuinte.

4. Certidão de dívida pública sem vício de nulidade. Elementos nela constantes que possibilitaram ampla defesa por parte do contribuinte.

5. Serviços prestados que estão listados no item 46 do Decreto nº 539/87.

6. Violação aos arts. 535 e 538, parágrafo único, do CPC não caracterizada.

7. Recurso improvido " (**RESP 256.267/PR, Relator Ministro José Delgado, DJ de 18.09.2000**).

"Lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.

20.01 – Serviços portuários, ferroportuários, utilização de porto, movimentação de passageiros, reboque de embarcações, rebocador escoteiro, atracação, desatracação, serviços de praticagem, capatazia, armazenagem de qualquer natureza, serviços acessórios, movimentação de mercadorias, serviços de apoio marítimo, de movimentação ao largo, serviços de armadores, estiva, conferência, logística e congêneres.

A Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116 de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

31.07.2003, revogadora da LC 56/87, em seu item 20.0 1 prevê:

"20.01 – Serviços portuários, ferroportuários, utilização de porto, movimentação de passageiros, reboque de embarcações, rebocador escoteiro, atracação, desatracação, serviços de praticagem, capatazia, armazenagem de qualquer natureza, serviços acessórios, movimentação de mercadorias, serviços de apoio marítimo, de movimentação ao largo, serviços de armadores, estiva, conferência, logística e congêneres.

Forçoso concluir que a a referida lei complementar tem caráter interpretativo, com o fito de esclarecer o conteúdo normativo do item 87 da Lista de Serviços anexa ao DL 406/68, aplicando-se, portanto, a fatos pretéritos, nos termos do art. 106, I, do CTN.

Por esses fundamentos, **REJEITO** os embargos de divergência, com a devida *venia* ao E. Relator.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 887.360 - BA (2009/0049118-0)

RELATOR : **MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES**
EMBARGANTE : **SAVEIROS CAMUYRANO SERVIÇOS MARÍTIMOS S/A**
ADVOGADO : **HÉLIO PARENTE DE VASCONCELOS FILHO E OUTRO(S)**
EMBARGADO : **MUNICÍPIO DE SALVADOR**
ADVOGADOS : **NILSON BISPO DE AGUIAR E OUTRO(S)**
 TIAGO CEDRAZ LEITE OLIVEIRA E OUTRO(S)

VOTO-VENCIDO

O SR. MINISTRO BENEDITO GONÇALVES: Sr. Presidente, sendo coerente, voto com a divergência para negar provimento aos embargos de divergência.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 887.360 - BA (2009/0049118-0)

VOTO-VISTA (em Mesa)

O EXMO. SR. MINISTRO HAMILTON CARVALHIDO: Senhor Presidente, embargos de divergência interpostos por Saveiros Camuryano Serviços Marítimos S/A contra acórdão da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, assim ementado:

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. LISTA DE SERVIÇOS (DL 406/68). TAXATIVIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE. SERVIÇOS DE REBOCAGEM. PRECEDENTES DO STJ. VIOLAÇÃO DO ART. 535, I e II, DO CPC. NÃO CONFIGURADA. PRECEDENTE. RESP. 724111/RJ.

1. A lista de serviços do DL 406/89, conforme cediço no E. S.T.J e no S.T.F é taxativa; o que não impede que à luz de cada serviço enumerado proceda-se à interpretação do dispositivo.

2. O item 87 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68, com a redação dada pela Lei Complementar nº 56, de 15.12.87, dispõe:

"87. Serviços portuários e aeroportuários; utilização de porto ou aeroporto; atracação; capatazia; armazenagem interna, externa e especial; suprimento de água, serviços acessórios; movimentação de mercadorias fora do cais; "

3. A Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116 de 31.07.2003, revogadora da LC 56/87, em seu item 20.0 1 prevê:

"20.01 – Serviços portuários, ferroportuários, utilização de porto, movimentação de passageiros, reboque de embarcações, rebocador escoteiro, atracação, desatracação, serviços de praticagem, capatazia,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

armazenagem de qualquer natureza, serviços acessórios, movimentação de mercadorias, serviços de apoio marítimo, de movimentação ao largo, serviços de armadores, estiva, conferência, logística e congêneres.

4. É que determinado serviço tem as suas derivações as quais, se praticadas por entidades autônoma com repercussão econômica das mesmas, tornam incidentes a exação.

5. A resolução SUNAMAM 8574/85, inciso IX, item II conceitua como serviço de rebocagem "aquele executado por rebocadores, cadastrados para a Navegação de Porto, estando especificamente autorizados para cumprir as seguintes manobras: de atracação, de desatracação, de assistência de reboque, de mudança de atracação e a de escoteio".

6. A doutrina sobre o tema esclarece que:

"O reboque funcionando como manobra náutica remove o navio ou material flutuante de ponto a outro, facilitando o transporte.

Reboque constitui, também, uma operação ou ato industrial ou mercantil quando um navio se ocupa principalmente em conduzir embarcações mercantes na entra e saída dos Portos para colocá-los ao lado do cais com a finalidade de atracar facilmente(...). O emprego do reboque na navegação oferece melhor aceitação perto das costas e sobretudo para entrada e saída dos portos (dos navios).

Os navios de grandes toneladas carregados de mercadorias, de dimensões enormes, necessitam entrar nos portos, de reboque" (MENDONÇA, Yolanda, O reboque em Direito Marítimo. Livraria São José, 1972, p. 12).

7. Sob esse enfoque, sobressai inequívoco, que os serviços de rebocagem funcionam como auxílio no desempenho da atracação e desatracação.

8. Consectariamente, é serviço meio para a consecução



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

da atividade fim, encartado por força de interpretação nos serviços tributários, máxime porque exercido por empresa diversa daquela que empreende o serviço final.

9. *A capilar distinção entre interpretação extensiva ou analógica e a analogia em si, indicam que, in casu, não se está criando exação contra a letra do art. 108, § 1º do CTN, notadamente porque a analogia, consoante cediço, pressupõe lacuna da lei e a interpretação a existência de que legix dixit minus quam voluit.*

10. *A lista de serviços tributáveis pelo ISS, a despeito de taxativa, admite a interpretação extensiva intra muros, qual seja, no interior de cada um de seus itens, permitindo a incidência da mencionada exação sobre serviços correlatos àqueles expressamente previstos na aludida lista de serviços. Precedentes do STJ: RESP 121428/RJ, Relator Ministro Castro Meira, DJ de 16.08.2004; RESP 567.592/PR, Relatora Ministra Eliana Calmon, DJ de 15.12.2003 e RESP 256.267/PR, Relator Ministro José Delgado, DJ de 18.09.2000.*

11. *Sob esse ângulo sobreleva notar entendimento sufragado pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE n.º 75.952/SP, no sentido de que: "A lista a que se referem o art. 24, II da Constituição, e 8º do Decreto-lei n. 83/69 é taxativa, embora cada item da relação comporte interpretação ampla e analógica."*

12. *In casu, tratando-se de serviços de atracação e desatracação de embarcações a esse gênero pertence a espécie de rebocagem, que é o quanto basta para fazer incidir o imposto sobre serviços.*

13. *Os embargos de declaração que enfrentam explicitamente a questão embargada não ensejam recurso especial pela violação do artigo 535, II, do CPC*

14. *Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os*



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

15. Recurso especial provido."

Alega a embargante divergência com arestos proferidos pela Segunda Turma, assim sumariados:

"TRIBUTÁRIO. ISS. SERVIÇO DE REBOQUE MARÍTIMO. NÃO INCIDÊNCIA DO TRIBUTO. DL 406/68 (LISTA DE SERVIÇOS) PRECEDENTES.

1. Consoante entendimento jurisprudencial desta Corte, o serviço de rebocagem marítima não se confunde com o de atracação de embarcações.

2. Recurso especial conhecido e provido." (REsp 542125/RJ, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 25/05/2004, DJ 30/06/2004, p. 311).

"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. SERVIÇOS DE REBOQUE DE NAVIOS. LEI COMPLEMENTAR N. 56/87. LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI N. 406/68. ITEM 87. NÃO INCIDÊNCIA DE ISS.

Os serviços de reboque de navios podem ser utilizados como serviços de apoio à navegação, para auxiliar tanto na atracação como na desatracação dos navios feitas pela administração portuária, conduzir as embarcações por pontos do porto ou trazê-las para dentro e levá-las para fora deste.

A utilização de rebocadores para auxiliar a atracação do navio não significa, contudo, que os serviços de reboque de navios confundem-se com os de atracação, nem que integram esses serviços. Com efeito, não são sequer indispensáveis aos serviços de atracação, pois os navios podem ser atracados ou desatracados sem o auxílio dos



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

rebocadores, que se pode restringir às manobras das embarcações.

'Os serviços de rebocagem marítima não se confundem com os serviços de atracação e desatracação dos navios, não incidindo ISS, por falta de previsão legal' (REsp n. 308.734/RJ, Rel. p/acórdão Min. Francisco Falcão, DJ de 01.07.2002).'

Recurso especial provido." (REsp 514675/RS, Rel. Ministro FRANCIULLI NETTO, SEGUNDA TURMA, julgado em 12/08/2003, DJ 08/09/2003, p. 313).

Nesta sessão de 23 de fevereiro de 2011, após o voto-vista do Ministro Luiz Fux, negando provimento aos embargos, no que foi acompanhado pelo Ministro Benedito Gonçalves, pedi vista dos autos em mesa para melhor exame da questão federal, que se oferece relevante na espécie.

Passo a proferir o meu voto.

Manifesta a divergência entre julgados de Turmas da Primeira Seção, devidamente comprovada na forma do disposto no artigo 255, parágrafos 1º e 2º, do Regimento Interno do Superior Tribunal de Justiça, conheço dos presentes embargos de divergência.

Posto isso, a questão está na incidência do ISS sobre o serviço de rebocagem, definido no inciso IX do item II da Resolução SUNAMAM nº 8.574/85 como *"aquele executado por rebocadores, cadastrados para a Navegação de Porto, estando especificamente autorizados para cumprir as seguintes manobras: de atracação, de desatracação, de assistência de reboque, de mudança de atracação e a de escoteio"*.

E, para tanto, é de se ter em conta a Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei nº 406/68, com a redação dada pela Lei Complementar nº 56/87, vigente ao tempo do fato gerador, no tanto relativo aos serviços portuários:

"87. Serviços portuários e aeroportuários; utilização de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

*porto ou aeroporto; **atracação**; capatazia; armazenagem interna, externa e especial; suprimento de água, **serviços acessórios**; movimentação de mercadorias fora do cais;"*

Da letra do dispositivo normativo, tem-se que incide ISS sobre serviços de atracação e, ainda, sobre serviços acessórios, dentre os quais não se inclui o reboque, que com aquele não se confunde, não estando tais serviços em relação de gênero e espécie, nem em relação de serviço-meio e serviço-fim. Tampouco se trata de serviço acessório, mas de serviço autônomo, podendo o serviço de atracação de embarcação ser efetuado com ou sem o auxílio de rebocagem.

Com efeito, como bem anotou o Ministro Relator "*A Capitania dos Portos da Bahia, contudo, define **reboque** como o 'conjunto de serviços prestados por rebocadores, os quais, por meio de cabos de reboque, puxam a embarcação para conduzi-la para um determinado local', enquanto **atracação** é a 'manobra realizada numa área de até 300 (trezentos metros) de raio, centrada no local da atracação, na qual os rebocadores rebocam, empurram ou giram a embarcação a ser atracada, como for necessário, e a colocam próximo ao cais. Estará concluída quando a embarcação estiver em posição e com suas espas passadas para o atracadouro. A embarcação poderá utilizar suas máquinas para facilitar a operação.'* (cf. www.mar.mil.br/cpba/npcp15.htm)".

Assim, conquanto seja certo, por um lado, que a incidência do imposto não depende da denominação do serviço prestado, também é certo, por outro lado, que o serviço de rebocagem não está previsto na Lista Anexa ao Decreto-Lei nº 406/68, com a redação dada pela Lei Complementar nº 56/87, sob qualquer denominação, cujo rol é taxativo e não comporta ampliação, nos termos da pacífica jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, senão vejamos:

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. REBOCAGEM MARÍTIMA. NÃO INCIDÊNCIA.

1. Os serviços de rebocagem marítima não se



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

confundem com os serviços de atracação e desatracação dos navios, não incidindo ISS, por falta de previsão legal.

2. *Agravo regimental a que se nega provimento.*" (AgRg no Ag 546953/RJ, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 14/09/2004, DJ 27/09/2004, p. 224).

"TRIBUTÁRIO. ISS. REBOCAGEM MARÍTIMA. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO. DECRETO LEI Nº 406/68.

- Os serviços de rebocagem marítima não se confundem com os serviços de atracação e desatracação dos navios, não incidindo ISS, por falta de previsão legal.

- Recurso especial provido." (REsp 308734/RJ, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, Rel. p/ Acórdão Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/08/2001, DJ 01/07/2002, p. 225, REPDJ 07/10/2002, p. 184).

Demais disso, as operações de reboque são compreensivas das de atracação, o que inibe, a meu ver de forma absoluta, pensar na incidência tributária, porque se estaria estendendo a tributação do fato gerador específico para aqueles outros compreendidos na hipótese genérica e não previstos em lei.

Acrescente-se, em remate, que a Lei Complementar nº 116 de 31/7/2003, que revogou a Lei Complementar nº 56/87, passou a prever, expressamente, na sua Lista de Serviços anexa, os serviços de reboque de embarcações na base de incidência do ISS, ao dispor:

"20.01 – Serviços portuários, ferroportuários, utilização de porto, movimentação de passageiros, reboque de embarcações, rebocador escoteiro, atracação, desatracação, serviços de praticagem, capatazia, armazenagem de qualquer natureza, serviços acessórios, movimentação de mercadorias, serviços de apoio marítimo,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

de movimentação ao largo, serviços de armadores, estiva, conferência, logística e congêneres."

Incabível, assim, a incidência do referido imposto sobre serviço de reboque prestado na vigência da Lista de Serviços anterior, pena de violação dos princípios da reserva legal e da irretroatividade.

Pelo exposto, acompanhando o Ministro Relator, dou provimento aos embargos de divergência.

É O VOTO.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 2009/0049118-0

EResp 887.360 / BA

Números Origem: 200502149833 200601883901 3277772003 4809012005

PAUTA: 23/02/2011

JULGADO: 23/02/2011

Relator

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

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. MOACIR GUIMARÃES MORAIS FILHO

Secretária

Bela. Carolina Vêras

AUTUAÇÃO

EMBARGANTE : SAVEIROS CAMUYRANO SERVIÇOS MARÍTIMOS S/A
ADVOGADO : HÉLIO PARENTE DE VASCONCELOS FILHO E OUTRO(S)
EMBARGADO : MUNICÍPIO DE SALVADOR
ADVOGADOS : NILSON BISPO DE AGUIAR E OUTRO(S)
TIAGO CEDRAZ LEITE OLIVEIRA E OUTRO(S)

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

CERTIDÃO

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

"Prosseguindo no julgamento, a Seção, por maioria, vencidos os Srs. Ministros Luiz Fux e Benedito Gonçalves, conheceu dos embargos e lhes deu provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator."

Os Srs. Ministros Hamilton Carvalhido, Castro Meira, Arnaldo Esteves Lima, Humberto Martins e Herman Benjamin votaram com o Sr. Ministro Relator.

Não participou do julgamento o Sr. Ministro Cesar Asfor Rocha (RISTJ, art. 162, § 2º)

Brasília, 23 de fevereiro de 2011

Carolina Vêras
Secretária