

# Superior Tribunal de Justiça

**EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 1.060.210 - SC (2008/0110109-8)**

**RELATOR** : **MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO**  
**EMBARGANTE** : MUNICÍPIO DE TUBARÃO  
**ADVOGADOS** : EDUARDO ANTONIO LUCHO FERRÃO E OUTRO(S)  
MARLON COLLAÇO PEREIRA  
CLÁUDIO ROBERTO NUNES GOLGO E OUTRO(S)  
**EMBARGADO** : POTENZA LEASING S/A ARRENDAMENTO MERCANTIL  
**ADVOGADOS** : MARCELO TESHEINER CAVASSANI E OUTRO(S)  
ADRIANA SERRANO CAVASSANI E OUTRO(S)  
**INTERES.** : MUNICÍPIO DE BRAÇO DO NORTE  
**ADVOGADO** : JEAN MARCEL ROUSSENQ E OUTRO(S)  
**INTERES.** : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE  
FINANÇAS DAS CAPITAIS - ABRASF - "AMICUS CURIAE"  
**ADVOGADO** : RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA  
**INTERES.** : ABEL - ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS EMPRESAS DE  
LEASING - "AMICUS CURIAE"  
**ADVOGADO** : HAMILTON DIAS DE SOUZA E OUTRO(S)  
**INTERES.** : ASSOCIAÇÃO DOS MUNICÍPIOS DO PARANÁ - AMP -  
"AMICUS CURIAE"  
**ADVOGADOS** : CLÁUDIO BONATO FRUET E OUTRO(S)  
JOAO CARLOS BLUM  
**INTERES.** : MUNICÍPIO DE DOIS CÓRREGOS - "AMICUS CURIAE"  
**ADVOGADO** : EMERSON VIEIRA REIS E OUTRO(S)  
**INTERES.** : Município de Brusque - "AMICUS CURIAE"  
**PROCURADOR** : SONIA KNIHS CRESPI E OUTRO(S)

## EMENTA

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. INCIDÊNCIA DE ISS SOBRE ARRENDAMENTO MERCANTIL FINANCEIRO (LEASING). SUJEITO ATIVO DA RELAÇÃO TRIBUTÁRIA NA VIGÊNCIA DO DL 406/68: MUNICÍPIO DO ESTABELECIMENTO PRESTADOR. APÓS A LC 116/03: LUGAR DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. AUSÊNCIA DE OMISSÃO/CONTRADIÇÃO SOBRE O CONCEITO DE LEASING. CONTRATO COMPLEXO. PREDOMÍNIO DO ASPECTO DO FINANCIAMENTO. ACÓRDÃO LONGAMENTE FUNDAMENTADO E QUE RETRATA FIELMENTE A DECISÃO DA PRIMEIRA SEÇÃO. INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA SEPARAÇÃO DOS PODERES, DA TERRITORIALIDADE, DA SEGURANÇA JURÍDICA E DA LEGALIDADE. INVIABILIDADE DA CONCESSÃO DE EFEITOS PROSPECTIVOS AO JULGADO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS. AGRAVOS REGIMENTAIS JULGADOS PREJUDICADOS.

1. É da mais respeitável tradição dos estudos de processo que o recurso de Embargos de Declaração, desafiado contra decisão judicial monocrática ou colegiada, se subordina, invencivelmente, à presença de pelo

# Superior Tribunal de Justiça

menos um destes requisitos: (a) obscuridade, (b) contradição ou (c) omissão, querendo isso dizer que, se a decisão embargada não contiver uma dessas falhas, o recurso não deve ser conhecido e, se conhecido, deve ser desprovido.

2. Verifica-se que, neste caso, sob a denominação de obscuridade, omissão ou contradição, o embargante busca, com sua argumentação, a modificação do julgado, para que sejam acolhidas suas teses quanto à competência para a cobrança do ISS sobre operações de leasing.

3. Descabem Embargos de Declaração com a finalidade de espancar supostas contradições entre acórdãos de Tribunais diversos, pois, como cediço, a contradição que autoriza a oposição de Embargos é a interna do próprio julgado; ademais, constata-se que o aresto do STF efetivamente afirmou que no *leasing* financeiro prepondera o caráter de financiamento, como consta da ementa do voto do eminente Relator, Ministro EROS GRAU, que consignou que *no arrendamento mercantil (arrendamento mercantil financeiro), contrato autônomo que não é misto, o núcleo é o financiamento, não uma prestação de dar. E financiamento é serviço, sobre o qual o ISS pode incidir, resultando irrelevante a existência de uma compra nas hipóteses do arrendamento mercantil financeiro e do lease-back* (RE 547.245/RS).

4. O aresto embargado encontra-se longamente motivado, apenas a conclusão alcançada não atende aos interesses da Municipalidade recorrente, fato que não caracteriza omissão, obscuridade, contradição ou mesmo ausência de fundamentação capaz de conduzir a alteração do seu resultado.

5. Inexiste erro de fato na assertiva de que as empresas de *leasing* teriam sedes em grandes centros. Ficou claro no aresto embargado, no concernente à interpretação do art. 12 do DL 406/68, que o mandamento legal leva à 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, fato que significaria verdadeira quebra do princípio da legalidade e, pior ainda, o emprego da tributação com finalidade sancionadora.

6. Afasta-se a alegada ofensa aos princípios da separação dos poderes, da territorialidade, da segurança jurídica e da legalidade. A Seção não criou qualquer norma legal adicional; ao contrário, limitou-se a esclarecer o teor de norma infralegal para solucionar a controvérsia em torno da competência para a cobrança do ISS das empresas operadoras de leasing financeiro.

7. O fato gerador da operação de arrendamento mercantil, consoante conclusão da Primeira Seção, ocorre no local do estabelecimento prestador do serviço, predominando, para caracterizá-lo, na hipótese de

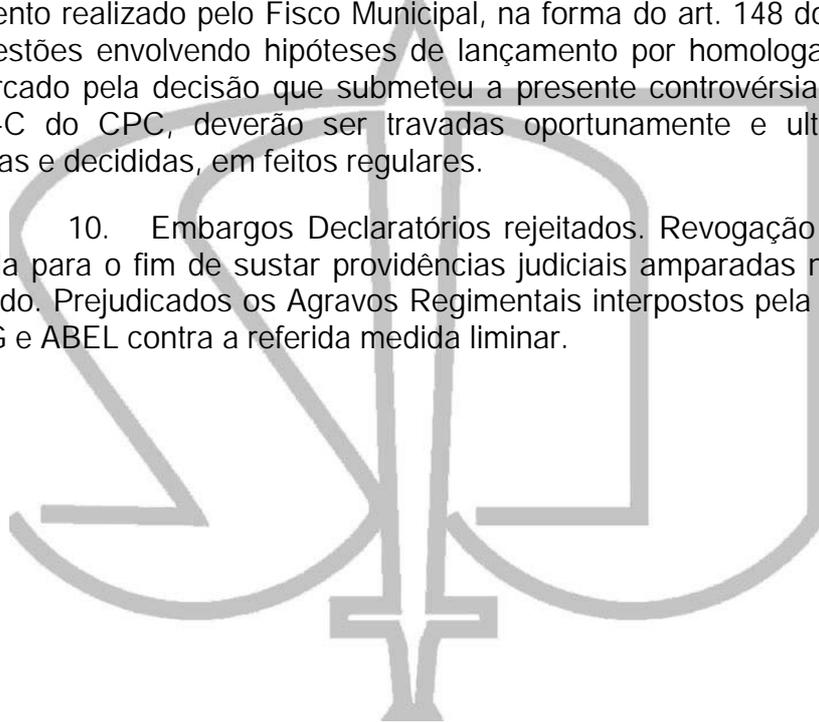
# Superior Tribunal de Justiça

*leasing* financeiro, o financiamento, ou empréstimo de capital, conforme definido pelo STF.

8. Inviável o pedido de modulação dos efeitos, com o escopo de dar eficácia apenas prospectiva ao julgado. No caso, foi feita exegese de norma do revogado DL 406/68, exatamente para solucionar contendas relativas a fatos geradores ocorridos durante a sua vigência; assim, não merece acolhida a pretensão de que o acórdão tenha validade somente a partir do momento de sua publicação, o que seria o mesmo que tornar inócuo e sem prestação alguma o julgamento realizado.

9. O caso dos autos diz respeito à cobrança oriunda de arbitramento realizado pelo Fisco Municipal, na forma do art. 148 do CTN; por isso, questões envolvendo hipóteses de lançamento por homologação, tema não abarcado pela decisão que submeteu a presente controvérsia ao rito do art. 543-C do CPC, deverão ser travadas oportunamente e ulteriormente apreciadas e decididas, em feitos regulares.

10. Embargos Declaratórios rejeitados. Revogação da liminar concedida para o fim de sustar providências judiciais amparadas no acórdão embargado. Prejudicados os Agravos Regimentais interpostos pela POTENZA LEASING e ABEL contra a referida medida liminar.



## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da PRIMEIRA Seção do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, prosseguindo no julgamento, por maioria, vencida a Sra. Ministra Eliana Calmon, rejeitar os embargos de declaração, com a revogação da liminar concedida e julgar prejudicados os agravos regimentais interpostos, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Og Fernandes (voto-vista), Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina, Ari Pargendler e Arnaldo Esteves Lima votaram com o Sr. Ministro Relator.

Não participou do julgamento o Sr. Ministro Herman Benjamin.

Brasília/DF, 26 de fevereiro de 2014 (Data do Julgamento).

NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO  
MINISTRO RELATOR



# Superior Tribunal de Justiça

EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 1.060.210 - SC (2008/0110109-8) (f)

RELATOR : MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO

EMBARGANTE : MUNICÍPIO DE TUBARÃO

ADVOGADOS : CLÁUDIO ROBERTO NUNES GOLGO E OUTRO(S)  
EDUARDO ANTONIO LUCHO FERRÃO E OUTRO(S)  
MARLON COLLAÇO PEREIRA

EMBARGADO : POTENZA LEASING S/A ARRENDAMENTO MERCANTIL

ADVOGADOS : ADRIANA SERRANO CAVASSANI E OUTRO(S)  
MARCELO TESHEINER CAVASSANI E OUTRO(S)

INTERES. : MUNICÍPIO DE BRAÇO DO NORTE

ADVOGADO : JEAN MARCEL ROUSSENO E OUTRO(S)

INTERES. : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS  
DAS CAPITAIS - ABRASF - "AMICUS CURIAE"

ADVOGADO : RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA

INTERES. : ABEL - ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS EMPRESAS DE  
LEASING - "AMICUS CURIAE"

ADVOGADO : HAMILTON DIAS DE SOUZA E OUTRO(S)

INTERES. : ASSOCIAÇÃO DOS MUNICÍPIOS DO PARANÁ - AMP - "AMICUS  
CURIAE"

ADVOGADOS : CLÁUDIO BONATO FRUET E OUTRO(S)  
JOAO CARLOS BLUM

INTERES. : MUNICÍPIO DE DOIS CÓRREGOS - "AMICUS CURIAE"

ADVOGADO : EMERSON VIEIRA REIS E OUTRO(S)

INTERES. : Município de Brusque - "AMICUS CURIAE"

PROCURADOR : SONIA KNIHS CRESPI E OUTRO(S)

## RELATÓRIO

1. O MUNICÍPIO DE TUBARÃO opõe Embargos Declaratórios ao acórdão de fls. 2.311/2.312, assim ementado, por seu *caput*:

*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*

# Superior Tribunal de Justiça

*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.*

2. Aduz a embargante, que o o aresto merece esclarecimentos quanto as seguintes questões:

*i) contradição e obscuridade quanto à divergência entre o acórdão embargado e o acórdão do STF, além de erros de fatos, com possibilidade de efeitos infringentes no julgamento;*

*ii) obscuridade de omissão por ausência de menção pelo STJ do fundamento utilizado para violar o princípio constitucional da separação de poderes e acrescentar regras inexistentes em Lei;*

*iii) omissão quanto aos critérios justificadores para mutação da jurisprudência consolidada há mais de 20 anos pelo STJ;*

*iv) omissão quanto aos efeitos do acórdão em relação às ações judiciais em trâmite e aos valores recebidos pelos municípios brasileiros em razão da orientação sedimentada há mais de 20 anos que acaba de sofrer abrupta mudança - necessidade de atribuir efeito prospectivo.*

3. No tocante ao primeiro item dito contraditório e obscuro, afirma o Município embargante existir erro de fato sobre o conceito de *leasing*, que não significa, no seu entender, financiamento ou liberação de crédito, mas sim a disponibilização de um bem de propriedade da arrendadora para uso de um terceiro, mediante contraprestações, com opção de compra ao final, como diz o próprio Banco Central do Brasil, tratando-se de contrato complexo, que não se identifica com o simples

# Superior Tribunal de Justiça

financiamento, até porque se esse fosse o caso a incidência seria de IOF e não de ISS.

4. Aduz não ter o acórdão do STF no RE 547.245/SC concluído que no *leasing* predomina o *financiamento*, assertiva contida apenas no fundamento (que não faz coisa julgada) do voto do Ministro EROS GRAU, contraditado pelo *revisor*, Ministro JOAQUIM BARBOSA; por isso, teria havido evidente erro material e erro de fato, *posto que o fundamento utilizado para sua conclusão não corresponde à realidade fática, devidamente esclarecida pelo Banco Central e muito menos ao que ficou registrado no acórdão do STF (...)*, circunstância que *deverá causar efeitos infringentes ao acórdão questionado*.

5. Assevera a existência de erro material pois haveria divergência entre o voto lido em plenário pelo Relator e o publicado com o acórdão, devendo prevalecer as notas taquigráficas. No ponto, prequestiona o art. 93, IX da CF, para que fique esclarecido a possibilidade de alteração do conteúdo da decisão que não seja de forma pública e em sessão solene.

6. Alega a existência de *erro de fato* quanto a premissa equivocada de que as empresas de *leasing* teriam suas sedes em grandes centros, pois na verdade estão em paraísos fiscais, onde manteriam sedes fictícias. Afirma, no ponto, o seguinte:

*A resposta é simples: a verdade é que todo o negócio se desenvolve nas agências bancárias ou concessionárias espalhadas pelo País e os diretores (que não estão na sede dos paraísos fiscais e provavelmente nem estão no Brasil para o caso de bancos multinacionais) fixam apenas diretrizes mas não realizam o serviço. Não é a sede que delibera absolutamente nada na prestação de serviços em leasing, pois todos os atos tendentes ao leasing (assinatura do contrato e disponibilização do bem) acontecem no local onde o consumidor e o bem arrendado estão, ou seja, onde é assinado o contrato e ocorre a tradição do bem com inscrição da titularidade em favor da Arrendadora para uso do Arrendatário no DETRAN respectivo. Essas são as únicas condições necessárias e suficientes para a ocorrência do fato gerador do ISS em leasing (fls. 2.339).*

7. Sustenta a existência de obscuridade/omissão quanto ao

# Superior Tribunal de Justiça

fundamento utilizado por esta Corte para violar o princípio constitucional da separação de poderes e acrescentar regras que os legisladores não incluíram na Lei, requerendo o prequestionamento dos art. 2o., 44, 60, § 4o., 93, IX e 156, III da CF. No ponto, enfatiza o seguinte:

*Ora, entender que fazer a prestação de leasing ocorrida em todo o território nacional corresponde à autorização/concessão de crédito/financiamento é o mesmo que subverter o conceito e significado de leasing e permitir que pela autonomia privada tenha o contribuinte possibilidade de manipular a ocorrência do fato gerador ou seus efeitos, tudo em detrimento da repartição de competências constitucionais, pois bastaria que se alterasse o local da funcionária que aperta o enter nessa transação para ali estar alterada o aspecto material e temporal da hipótese de incidência tributária.*

*(...).*

*Atento ao fato, esse colendo Superior Tribunal de Justiça teve de interferir para - através de judiciosos e sucessivos arestos - corrigir a distorção legislativa, ao fundamento de que a redação do reproduzido dispositivo contrariava frontalmente o chamado princípio da territorialidade das leis e o da autonomia municipal.*

*(...).*

*Embora o equívoco jurídico produzido pelo texto do DL 406/68 tivesse correção jurisprudencial do STJ e do STF, conforme demonstrado, a questão legal acabou sendo resolvida pela redação conferida pelos legisladores do Século XXI, quando aprovaram a LC 116/03, com o seguinte texto (...).*

*Sobressai nítido que a expressão representação, contato e quaisquer outras que venham a ser utilizadas foram expressões colocadas no texto da norma pelos legisladores naturais com o visível propósito de que o ISS venha a ser arrecadado pelo titular do território, mesmo que a prestadora nele opere se valendo de contatos, representantes, funcionários de empresas parceiras ou por vezes do mesmo grupo econômico, ou qualquer outra situação que na prática possa acontecer. O que imposta é o local da prestação do serviço que integra o critério espacial e temporal a regra matriz de incidência de índole constitucional.*

8. Alega que o aresto embargado, ao afirmar que *a partir da LC*

# Superior Tribunal de Justiça

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, criou regra adicional (sem fundamentação) em violação do princípio de separação de poderes.

9. Insiste que houve ofensa ao princípio da segurança jurídica ante a ausência de critérios para a mutação da jurisprudência consolidada há mais de 20 anos por esta Corte.

10. Requer seja sanada o que denomina de obscuridade/omissão quanto à necessidade de atribuir efeitos prospectivos ao acórdão, tendo em vista que, em face da orientação pacífica que até então mantinha esta Corte, os contribuintes pagavam e as Fazendas Municipais arrecadavam seus tributos, pedindo que se delimite os efeitos do acórdão proferido para preservar as cobranças feitas anteriormente, em nome do princípio da segurança jurídica *mantendo o entendimento anterior consolidado pela jurisprudência desta Corte em relação às ações já ajuizadas ou outro marco temporal que este STJ entenda*, sob pena de vultosos prejuízos dos entes municipais surpreendidos com a reviravolta da jurisprudência.

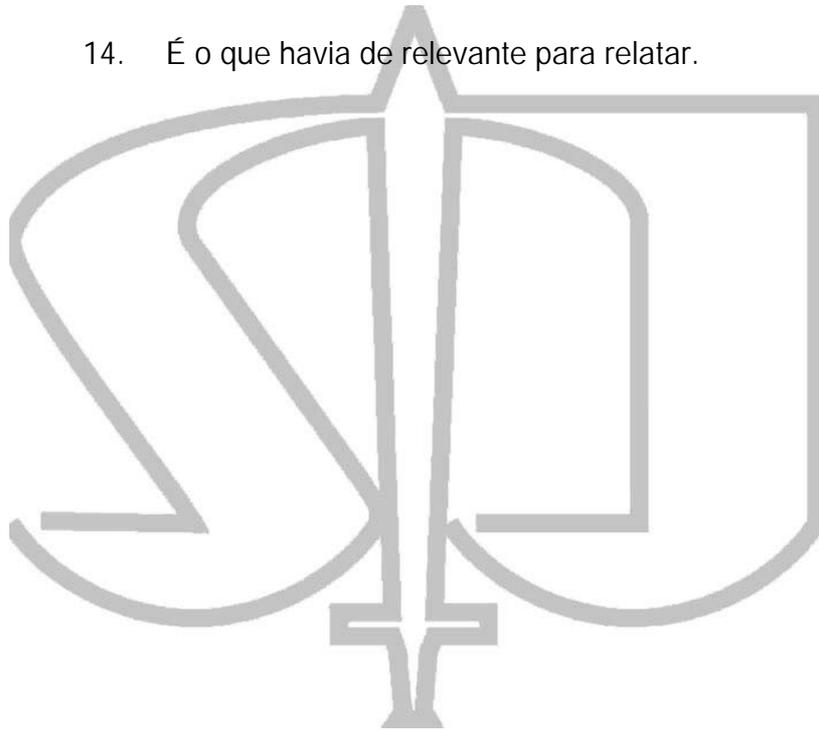
11. Às fls. 2.367/2.368, amparado no poder geral de cautela, para evitar prejuízos e futuras discussões, tendo em vista a falta de definitividade do provimento jurisdicional exarado, concedi medida liminar para sustar *quaisquer medidas judiciais de acerto, bloqueio ou repetição de quantias pagas a título de ISS que estejam sendo tomadas com amparo no acórdão embargado até o julgamento dos presentes Embargos Declaratórios.*

12. Ante o pedido de efeitos infringentes e em homenagem ao princípio do contraditório, determinei, ainda, a ouvida da parte embargada e dos demais intervenientes na qualidade de *amicus curie* para querendo manifestarem-se nos autos, tendo sido ofertada impugnação por POTENZA LEASING, ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS EMPRESAS DE LEASING - ABEL e ASSOCIAÇÃO DOS MUNICÍPIOS DO

ESTADO DO PARANÁ.

13. A ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS EMPRESAS DE LEASING - ABEL e a ora embargada POTENZA LEASING interpuseram Agravo Regimental contra o *decisum* que deferiu a medida liminar. A primeira, em seu recurso, sustenta a aplicabilidade do acórdão embargado a todos os Municípios do País, inclusive àqueles em que o lançamento é feito por homologação, como nos Municípios do Norte e do Nordeste.

14. É o que havia de relevante para relatar.



# Superior Tribunal de Justiça

EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 1.060.210 - SC (2008/0110109-8) (f)

RELATOR : MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO

EMBARGANTE : MUNICÍPIO DE TUBARÃO

ADVOGADOS : CLÁUDIO ROBERTO NUNES GOLGO E OUTRO(S)  
EDUARDO ANTONIO LUCHO FERRÃO E OUTRO(S)  
MARLON COLLAÇO PEREIRA

EMBARGADO : POTENZA LEASING S/A ARRENDAMENTO MERCANTIL

ADVOGADOS : ADRIANA SERRANO CAVASSANI E OUTRO(S)  
MARCELO TESHEINER CAVASSANI E OUTRO(S)

INTERES. : MUNICÍPIO DE BRAÇO DO NORTE

ADVOGADO : JEAN MARCEL ROUSSENO E OUTRO(S)

INTERES. : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS  
DAS CAPITAIS - ABRASF - "AMICUS CURIAE"

ADVOGADO : RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA

INTERES. : ABEL - ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS EMPRESAS DE  
LEASING - "AMICUS CURIAE"

ADVOGADO : HAMILTON DIAS DE SOUZA E OUTRO(S)

INTERES. : ASSOCIAÇÃO DOS MUNICÍPIOS DO PARANÁ - AMP - "AMICUS  
CURIAE"

ADVOGADOS : CLÁUDIO BONATO FRUET E OUTRO(S)  
JOAO CARLOS BLUM

INTERES. : MUNICÍPIO DE DOIS CÓRREGOS - "AMICUS CURIAE"

ADVOGADO : EMERSON VIEIRA REIS E OUTRO(S)

INTERES. : Município de Brusque - "AMICUS CURIAE"

PROCURADOR : SONIA KNIHS CRESPI E OUTRO(S)

## VOTO

*EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. INCIDÊNCIA DE ISS SOBRE ARRENDAMENTO MERCANTIL FINANCEIRO (LEASING). SUJEITO ATIVO DA RELAÇÃO TRIBUTÁRIA NA VIGÊNCIA DO DL 406/68: MUNICÍPIO DO ESTABELECIMENTO PRESTADOR. APÓS A LC 116/03: LUGAR DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. AUSÊNCIA DE OMISSÃO/CONTRADIÇÃO SOBRE O CONCEITO DE LEASING. CONTRATO COMPLEXO. PREDOMÍNIO DO ASPECTO DO FINANCIAMENTO. ACÓRDÃO LONGAMENTE FUNDAMENTADO E QUE RETRATA FIELMENTE A DECISÃO DA PRIMEIRA SEÇÃO. INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA SEPARAÇÃO DOS PODERES, DA TERRITORIALIDADE, DA SEGURANÇA JURÍDICA E DA LEGALIDADE. INVIABILIDADE DA CONCESSÃO DE EFEITOS PROSPECTIVOS AO JULGADO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS. AGRAVOS REGIMENTAIS JULGADOS*

# Superior Tribunal de Justiça

## PREJUDICADOS.

1. É da mais respeitável tradição dos estudos de processo que o recurso de Embargos de Declaração, desafiado contra decisão judicial monocrática ou colegiada, se subordina, invencivelmente, à presença de pelo menos um destes requisitos: (a) obscuridade, (b) contradição ou (c) omissão, querendo isso dizer que, se a decisão embargada não contiver uma dessas falhas, o recurso não deve ser conhecido e, se conhecido, deve ser desprovido.

2. Verifica-se que, neste caso, sob a denominação de obscuridade, omissão ou contradição, o embargante busca, com sua argumentação, a modificação do julgado, para que sejam acolhidas suas teses quanto à competência para a cobrança do ISS sobre operações de leasing.

3. Descabem Embargos de Declaração com a finalidade de espancar supostas contradições entre acórdãos de Tribunais diversos, pois, como cediço, a contradição que autoriza a oposição de Embargos é a interna do próprio julgado; ademais, constata-se que o aresto do STF efetivamente afirmou que no leasing financeiro prepondera o caráter de financiamento, como consta da ementa do voto do eminente Relator, Ministro EROS GRAU, que consignou que no arrendamento mercantil (arrendamento mercantil financeiro), contrato autônomo que não é misto, o núcleo é o financiamento, não uma prestação de dar. E financiamento é serviço, sobre o qual o ISS pode incidir, resultando irrelevante a existência de uma compra nas hipóteses do arrendamento mercantil financeiro e do lease-back (RE 547.245/RS).

4. O aresto embargado encontra-se longamente motivado, apenas a conclusão alcançada não atende aos interesses da Municipalidade recorrente, fato que não caracteriza omissão, obscuridade, contradição ou mesmo ausência de fundamentação capaz de conduzir a alteração do seu resultado.

5. Inexiste erro de fato na assertiva de que as empresas de leasing teriam sedes em grandes centros. Ficou claro no aresto embargado, no concernente à interpretação do art. 12 do DL 406/68, que o mandamento legal leva à 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, fato que significaria

# Superior Tribunal de Justiça

*verdadeira quebra do princípio da legalidade e, pior ainda, o emprego da tributação com finalidade sancionadora.*

*6. Afasta-se a alegada ofensa aos princípios da separação dos poderes, da territorialidade, da segurança jurídica e da legalidade. A Seção não criou qualquer norma legal adicional; ao contrário, limitou-se a esclarecer o teor de norma infralegal para solucionar a controvérsia em torno da competência para a cobrança do ISS das empresas operadoras de leasing financeiro.*

*7. O fato gerador da operação de arrendamento mercantil, consoante conclusão da Primeira Seção, ocorre no local do estabelecimento prestador do serviço, predominando, para caracterizá-lo, na hipótese de leasing financeiro, o financiamento, ou empréstimo de capital, conforme definido pelo STF.*

*8. Inviável o pedido de modulação dos efeitos, com o escopo de dar eficácia apenas prospectiva ao julgado. No caso, foi feita exegese de norma do revogado DL 406/68, exatamente para solucionar contendas relativas a fatos geradores ocorridos durante a sua vigência; assim, não merece acolhida a pretensão de que o acórdão tenha validade somente a partir do momento de sua publicação, o que seria o mesmo que tornar inócuo e sem presteza alguma o julgamento realizado.*

*9. O caso dos autos diz respeito à cobrança oriunda de arbitramento realizado pelo Fisco Municipal, na forma do art. 148 do CTN; por isso, questões envolvendo hipóteses de lançamento por homologação, tema não abarcado pela decisão que submeteu a presente controvérsia ao rito do art. 543-C do CPC, deverão ser travadas oportunamente e ulteriormente apreciadas e decididas, em feitos regulares.*

*10. Embargos Declaratórios rejeitados. Revogação da liminar concedida para o fim de sustar providências judiciais amparadas no acórdão embargado. Prejudicados os Agravos Regimentais interpostos pela POTENZA LEASING e ABEL contra a referida medida liminar.*

1. É da tradição mais respeitável dos estudos de processo que o recurso de Embargos de Declaração, desafiado contra decisão judicial monocrática ou colegiada, se subordina, invencivelmente, à presença de pelo menos um destes requisitos: (a) obscuridade, (b) contradição ou (c) omissão, querendo isso dizer que, se a decisão embargada não contiver uma dessas falhas, o recurso não deve ser

# Superior Tribunal de Justiça

conhecido e, se conhecido, deve ser desprovido.

2. Não se pode negligenciar ou desconsiderar a necessidade da observância rigorosa desses chamados pressupostos processuais, muito menos usar o recurso como forma de reversão pura e simples da conclusão do julgado.

3. Na hipótese, não obstante os esforços da Municipalidade embargante, verifica-se que, sob a denominação de obscuridade, omissão ou contradição, busca, com sua argumentação, a simples modificação do julgado, para que sejam acolhidas suas teses quanto à competência para a cobrança do ISS.

4. Não há que se falar em obscuridade ou omissão quanto ao conceito de *leasing* utilizado no acórdão embargado ou contradição em relação ao aresto do STF, tendo ficado claro, na esteira do que decidiu o Pretório Excelso, *quanto ao caráter jurídico do contrato de arrendamento mercantil, a sua autonomia em relação à figura da locação, caracterizando-o como um negócio jurídico complexo, em que predomina o aspecto do financiamento.*

5. Além do descabimento de Embargos de Declaração com a finalidade de espancar supostas contradições entre acórdãos de Tribunais diversos, pois, como cediço, a contradição que autoriza a oposição de Embargos é a interna do próprio julgado, constata-se que o aresto do STF efetivamente afirmou que *no leasing financeiro prepondera o caráter de financiamento*, como consta inclusive da ementa do voto do eminente Relator, Ministro EROS GRAU, que consignou *no arrendamento mercantil (arrendamento mercantil financeiro), contrato autônomo que não é misto, o núcleo é o financiamento, não uma prestação de dar. E financiamento é serviço, sobre o qual o ISS pode incidir, resultando irrelevante a existência de uma compra nas hipóteses do arrendamento mercantil financeiro e do lease-back.*

6. Apesar de outros Ministros terem feito observações quanto ao caráter complexo do contrato, que envolve, por certo, além desse, outros atos, *como a obtenção de um bem*, a assertiva acima foi corroborada por todos os integrantes daquela Corte.

# Superior Tribunal de Justiça

7. A solução dada à questão jurídica submetida ao crivo da Primeira Seção restou embasada não só no referido precedente da Corte Suprema, mas na interpretação do art. 1o., parag. único da Lei 6.099/74, na Resolução do BACEN que especifica essa modalidade contratual, bem como e principalmente, na exegese do art. 12 do DL 406/68.

8. Não há que se falar, igualmente, em ausência de fundamentação do acórdão embargado; ao contrário, o aresto encontra-se longamente motivado, foram proferidos quatro votos-vistas, que acrescentaram importantes considerações sobre a controvérsia, apenas a conclusão alcançada não atende aos interesses da Municipalidade, fato que não caracteriza omissão, obscuridade, contradição ou mesmo ausência de fundamentação capaz de conduzir a alteração do seu resultado.

9. Igualmente não encontra amparo nos autos a assertiva de contradição entre as notas taquigráficas e o voto do Relator, sequer existindo a passagem citada pelo embargante nas discussões travadas em Plenário, sendo certo que alterações de redação são comuns após o julgamento, para adequar o voto, inclusive, ao quanto decidido pela Seção. Na hipótese, o entendimento ao final consagrado à unanimidade pela Primeira Seção foi fielmente retratado no acórdão publicado.

10. Inexiste *erro de fato* na assertiva de que as empresas de *leasing* teriam sedes em grandes centros. Ficou claro no aresto embargado, no concernente à interpretação do art. 12 do DL 406/68, que *o mandamento legal leva à 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, fato que significaria verdadeira quebra do princípio da legalidade e, pior ainda, o emprego da tributação com finalidade sancionadora.*

11. Afasta-se, ainda, ofensa aos princípios da separação dos poderes, da territorialidade, da segurança jurídica e da legalidade. A Seção não criou qualquer norma legal adicional; ao contrário, limitou-se a esclarecer o teor de norma infralegal

# Superior Tribunal de Justiça

para solucionar a controvérsia em torno da competência para a cobrança do ISS das empresas operadoras de *leasing financeiro*.

12. O que se decidiu foi que o fato gerador da operação de arrendamento mercantil ocorre no local do estabelecimento prestador do serviço, predominando, para caracterizá-lo, na hipótese de *leasing financeiro*, o *financiamento*, o *empréstimo de capital*, conforme definido pelo STF.

13. Por fim, inviável o pedido de *modulação dos efeitos*, com o escopo de dar *eficácia apenas prospectiva ao julgado*. No caso, foi feita exegese de norma do revogado DL 406/68, exatamente para solucionar contendas relativas a fatos geradores ocorridos durante a sua vigência; assim, não merece acolhida a pretensão de que o acórdão tenha validade somente a partir do momento de sua publicação, o que seria o mesmo que tornar inócuo e sem presteza alguma o julgamento realizado.

14. Quanto à pretensão da ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS EMPRESAS DE *LEASING* - ABEL, veiculada em seu Agravo Regimental, de que seja especificado que a conclusão do acórdão recorrido aplica-se a todos os Municípios do País, inclusive naqueles em que o lançamento foi feito por homologação, o acórdão embargado não se olvidou de esclarecer a questão, não havendo como alterar a conclusão à mingua de recurso dos interessados, já que o Agravo foi interposto contra a decisão concessiva da liminar.

15. Ademais, reafirma-se, no ponto, o julgado embargado, que esclareceu, *verbis*:

*Alguns Municípios dos Estados do Norte e Nordeste (Pernambuco, Rio Grande do Norte, Paraíba, Alagoas e Pará) questionaram a decisão do ilustre Ministro LUIZ FUX determinadora da paralisação de atos expropriatórios nas execuções fiscais ou outros processos judiciais em que discutida a incidência do ISS sobre operações de arrendamento mercantil (fls. 1.106/1.107) sob a ótica das questões objeto deste repetitivo (competência e base de cálculo).*

*32. Aduziram que eventual decisão a ser proferida neste processo não alcançaria essas Municipalidades, uma vez que nelas a*

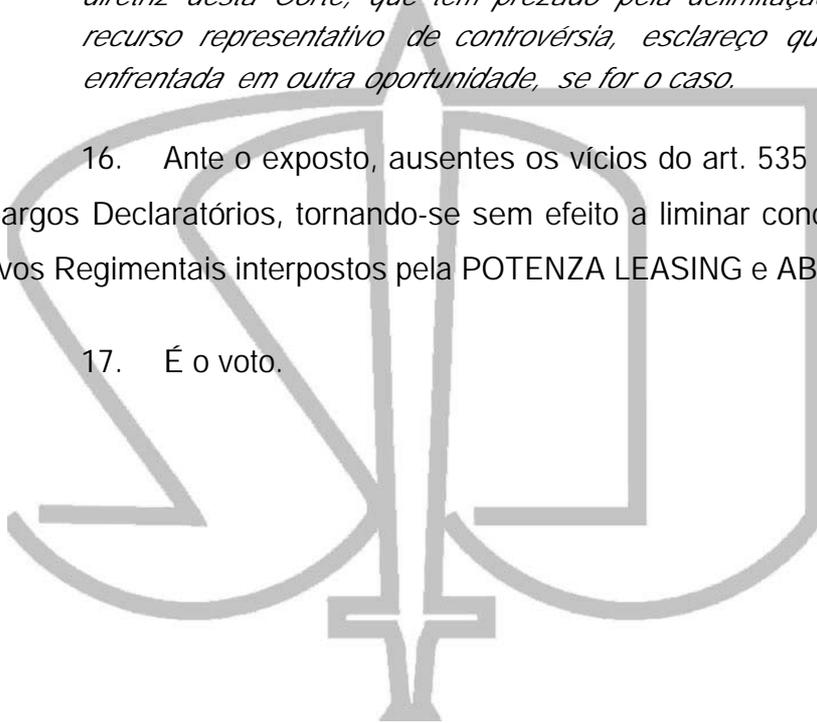
# Superior Tribunal de Justiça

*cobrança é efetuada por meio de lançamento por homologação, onde não há discussão sobre a base de cálculo e a eventual competência territorial do sujeito ativo.*

*33. Com efeito, o caso dos autos diz respeito a cobrança oriunda de arbitramento realizado pelo Fisco Municipal, na forma do art. 148 do CTN, e, embora, em tese, as diretrizes ora traçadas também possam se ajustar aos casos de lançamento por homologação, entendo que o tema não está abarcado pela decisão que decidiu submeter a presente controvérsia ao rito do art. 543-C do CPC; conseqüentemente, seguindo a diretriz desta Corte, que tem prezado pela delimitação clara do objeto do recurso representativo de controvérsia, esclareço que a tese deverá ser enfrentada em outra oportunidade, se for o caso.*

16. Ante o exposto, ausentes os vícios do art. 535 do CPC, rejeitam-se os Embargos Declaratórios, tornando-se sem efeito a liminar concedida. Prejudicados os Agravos Regimentais interpostos pela POTENZA LEASING e ABEL.

17. É o voto.



**CERTIDÃO DE JULGAMENTO  
PRIMEIRA SEÇÃO**

Número Registro: 2008/0110109-8

**EDcl no  
REsp 1.060.210 / SC**

Números Origem: 20040263116      20040263116000100      20040263116000200      20040263116000201  
20040263116000300      200601694193      75030050809      75030065300

PAUTA: 25/09/2013

JULGADO: 23/10/2013

**Relator**

Exmo. Sr. Ministro **NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **HUMBERTO MARTINS**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **FLAVIO GIRON**

Secretária

Bela. Carolina Vêras

**AUTUAÇÃO**

RECORRENTE : POTENZA LEASING S/A ARRENDAMENTO MERCANTIL  
ADVOGADOS : MARCELO TESHEINER CAVASSANI E OUTRO(S)  
ADRIANA SERRANO CAVASSANI E OUTRO(S)  
RECORRIDO : MUNICÍPIO DE TUBARÃO  
PROCURADOR : MARLON COLLAÇO PEREIRA  
INTERES. : MUNICÍPIO DE BRAÇO DO NORTE  
ADVOGADO : JEAN MARCEL ROUSSENQ E OUTRO(S)  
INTERES. : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS  
CAPITAIS - ABRASF - "AMICUS CURIAE"  
ADVOGADO : RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA  
INTERES. : ABEL - ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS EMPRESAS DE LEASING -  
"AMICUS CURIAE"  
ADVOGADO : HAMILTON DIAS DE SOUZA E OUTRO(S)  
INTERES. : ASSOCIAÇÃO DOS MUNICÍPIOS DO PARANÁ - AMP - "AMICUS CURIAE"  
ADVOGADOS : CLÁUDIO BONATO FRUET E OUTRO(S)  
JOAO CARLOS BLUM  
INTERES. : MUNICÍPIO DE DOIS CÓRREGOS - "AMICUS CURIAE"  
ADVOGADO : EMERSON VIEIRA REIS E OUTRO(S)  
INTERES. : Município de Brusque - "AMICUS CURIAE"  
PROCURADOR : SONIA KNIHS CRESPI E OUTRO(S)

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

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO**

EMBARGANTE : MUNICÍPIO DE TUBARÃO  
ADVOGADOS : EDUARDO ANTONIO LUCHO FERRÃO E OUTRO(S)  
MARLON COLLAÇO PEREIRA

# Superior Tribunal de Justiça

EMBARGADO : CLÁUDIO ROBERTO NUNES GOLGO E OUTRO(S)  
ADVOGADOS : POTENZA LEASING S/A ARRENDAMENTO MERCANTIL  
: MARCELO TESHEINER CAVASSANI E OUTRO(S)  
: ADRIANA SERRANO CAVASSANI E OUTRO(S)  
INTERES. : MUNICÍPIO DE BRAÇO DO NORTE  
ADVOGADO : JEAN MARCEL ROUSSENQ E OUTRO(S)  
INTERES. : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS  
CAPITAIS - ABRASF - "AMICUS CURIAE"  
ADVOGADO : RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA  
INTERES. : ABEL - ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS EMPRESAS DE LEASING -  
"AMICUS CURIAE"  
ADVOGADO : HAMILTON DIAS DE SOUZA E OUTRO(S)  
INTERES. : ASSOCIAÇÃO DOS MUNICÍPIOS DO PARANÁ - AMP - "AMICUS CURIAE"  
ADVOGADOS : CLÁUDIO BONATO FRUET E OUTRO(S)  
: JOAO CARLOS BLUM  
INTERES. : MUNICÍPIO DE DOIS CÓRREGOS - "AMICUS CURIAE"  
ADVOGADO : EMERSON VIEIRA REIS E OUTRO(S)  
INTERES. : Município de Brusque - "AMICUS CURIAE"  
PROCURADOR : SONIA KNIHS CRESPI E OUTRO(S)

## 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 rejeitando os embargos de declaração, com a revogação da liminar concedida e julgando prejudicados os agravos regimentais interpostos, pediu vista antecipada a Sra. Ministra Eliana Calmon. Aguardam os Srs. Ministros Og Fernandes, Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina, Ari Pargendler e Arnaldo Esteves Lima."

Ausente, ocasionalmente, o Sr. Ministro Herman Benjamin.

**EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 1.060.210 - SC (2008/0110109-8) (f)**

**VOTO-VISTA**

**A EXMA. SRA. MINISTRA ELIANA CALMON:** - Trata-se de embargos de declaração interpostos pelo Município de Tubarão em face do acórdão de fls. 2.311/2.2312, assim ementado:

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 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.

# *Superior Tribunal de Justiça*

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 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

# Superior Tribunal de Justiça

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.

A controvérsia presente nos autos perpassa por 4 (quatro) questões, quais sejam **a)** incidência ou não do ISSQN em operações de arrendamento mercantil; **b)** o Município titular da competência e conseqüente capacidade tributária para a sua cobrança; **c)** identificação do local onde se perfectibiliza o núcleo da prestação do serviço nas operações de arrendamento mercantil; e **d)** a base de cálculo do imposto.

Em análise da decisão embargada, tem-se que referidas questões assim restaram solucionadas:

- 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); e 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;*
- c) a prestação do serviço de arrendamento mercantil ocorre onde se perfectibiliza o financiamento, núcleo da prestação de serviços nas operações de leasing financeiro;*
- d) prejudicada a análise da alegada violação ao art. 148 do CTN;*

Por essas razões, considerando que os fatos ocorreram na vigência do DL 406/68, reconheceu-se como sujeito ativo da relação tributária o Município de Osasco - onde situada a sede da empresa de arrendamento mercantil -, dando-se parcial provimento ao recurso especial para 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.

Sustenta a embargante que o acórdão recorrido merece esclarecimentos quantos às seguintes questões:

*a) contradição e obscuridade quanto à divergência entre o acórdão embargado e o acórdão do STF, além de erros de fatos, com possibilidade de efeitos infringentes no julgamento;*

*b) obscuridade e omissão por ausência de menção ao fundamento utilizado para violar o princípio constitucional da separação de poderes e acrescentar regras*

# Superior Tribunal de Justiça

*inexistentes em Lei;*

*c) omissão quanto aos critérios justificadores para a mutação da jurisprudência consolidada há mais de 20 anos pelo STJ;*

*d) omissão quanto aos efeitos do acórdão em relação às ações judiciais em trâmite e aos valores recebidos pelos municípios brasileiros em razão da orientação sedimentada há mais de 20 anos que acaba de sofrer abrupta mudança, necessitando, se for o caso, de atribuição de efeitos prospectivos.*

Os embargos de declaração são cabíveis apenas e tão-somente para sanar obscuridade ou contradição ou, ainda, para suprir omissão verificada no julgado, acerca de tema sobre o qual o tribunal deveria ter se manifestado.

A análise do acórdão embargado denota a clara abordagem sobre **três** das quatro questões objeto da controvérsia, quais sejam:

*a) incide ISSQN sobre operações de arrendamento mercantil financeiro ;*

*[...]*

*c) a prestação do serviço de arrendamento mercantil ocorre onde se perfectibiliza o financiamento, núcleo da prestação de serviços nas operações de leasing financeiro;*

*d) prejudicada a análise da alegada violação ao art. 148 do CTN.*

Quanto à suposta contradição do referido **item 'c'** com o que restou decidido pelo STF, tem-se que o Ministro Relator destes aclaratórios foi preciso ao fundamentar que "*Descabem embargos de Declaratórios com a finalidade de espancar supostas contradições entre acórdãos de Tribunais diversos, pois, como cediço, a contradição que autoriza a oposição de Embargos é a interna do próprio julgado*".

Não há, portanto, **em relação a esses três pontos - 'a', 'c' e 'd' -**, omissão, contradição ou obscuridade, o que inviabiliza processualmente o manejo dos embargos de declaração para os fins pretendidos pela embargante.

Na verdade, a interposição dos presentes embargos quanto aos **aludidos três pontos** cinge-se ao inconformismo com o resultado do julgamento, ou seja, a embargante pretende o reexame da questão relativa à reforma do julgado.

No entanto, após uma análise detida do que restou consignando no **item 'b'** - que corresponde ao item 12, alíneas 'b' e 'c' da ementa do acórdão embargando -, bem como da respectiva fundamentação constante do voto, tenho que, *data venia* ao Ministro Relator e demais

# Superior Tribunal de Justiça

Ministros, **subsiste contradição apta a merecer dos nobres colegas julgadores especial atenção.**

Assim restou decido pelo acórdão embargado:

**i) o sujeito ativo da relação tributária, na vigência do DL 406/68, é o Município da sede do estabelecimento prestador (art. 12);**

**ii) e 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;**

De início, enfatize-se que o crédito tributário que deu origem à presente ação executiva é objeto de obrigações tributárias cujos fatos geradores ocorreram na vigência do Decreto-Lei n. 406/68.

O legislador infraconstitucional, atendendo ao disposto na Constituição Federal, buscou disciplinar a questão inicialmente no Decreto-Lei n. 406/68 e, posteriormente, na LC n. 116/2003:

## **Decreto-Lei n. 406/68**

Art 12. Considera-se local da prestação do serviço: (Revogado pela Lei Complementar nº 116, de 2003)

**a) o do estabelecimento prestador ou, na falta de estabelecimento, o do domicílio do prestador;**

b) no caso de construção civil o local onde se efetuar a prestação.

c) no caso do serviço a que se refere o item 101 da Lista Anexa, o Município em cujo território haja parcela da estrada explorada.(Incluída pela Lei Complementar nº 100, de 1999)

## **Lei Complementar n. 116/2003**

Art. 3º O serviço considera-se prestado e o imposto devido no local **do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador**, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXII, quando o imposto será devido no local: (Vide Lei Complementar nº 123, de 2006).

(...)

Art. 4º Considera-se estabelecimento prestador **o local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços**, de modo **permanente ou temporário**, e que configure **unidade econômica ou profissional**, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas.

# Superior Tribunal de Justiça

Conforme destacado pelo Ministro Mauro Campbell em seu voto vista, “**ambos os dispositivos aplicam-se a mesma ficção legal: considera-se como local da prestação do serviço (= local do fato gerador) o do estabelecimento prestador**”, distinguindo as duas normas apenas no que tange às exceções, uma vez que o art. 12 do DL 406/68 trazia apenas duas (construção civil e exploração de rodovia), enquanto o art. 3º da LC n. 116/2003 apresenta 22 exceções enumeradas em seus incisos.

**Frise-se novamente: ambas as leis** dispõem que o serviço considera-se prestado e o imposto devido no **local do estabelecimento prestador**.

A aplicação dessas normas, segundo orientação desta Corte Superior, firmou-se no sentido de que, sob a égide do Decreto-lei nº 406/68, a cobrança do ISS deve se nortear pelo princípio da territorialidade, sendo determinante a localidade onde foi efetivamente prestado o serviço e não no local onde se encontra estabelecida a empresa (empresário ou sociedade empresária). Confira-se, em ordem crescente de datas, a jurisprudência:

TRIBUTÁRIO. ISS. SUA EXIGÊNCIA PELO MUNICÍPIO EM CUJO TERRITÓRIO SE VERIFICOU O FATO GERADOR. **INTERPRETAÇÃO DO ART. 12 DO DECRETO-LEI N. 406/68. EMBORA A LEI CONSIDERE LOCAL DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO, O DO ESTABELECIMENTO PRESTADOR (ART. 12 DO DECRETO-LEI N. 406/68), ELA PRETENDE QUE O ISS PERTENÇA AO MUNICÍPIO EM CUJO TERRITÓRIO SE REALIZOU O FATO GERADOR.** E O LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO QUE INDICA O MUNICÍPIO COMPETENTE PARA A IMPOSIÇÃO DO TRIBUTO (ISS), PARA QUE SE NÃO VULNERE O PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL IMPLÍCITO QUE ATRIBUI AQUELE (MUNICÍPIO) O PODER DE TRIBUTAR AS PRESTAÇÕES EM SEU TERRITÓRIO. A LEI MUNICIPAL NÃO PODE SER DOTADA DE EXTRATERRITORIALIDADE, DE MODO A IRRADIAR EFEITOS SOBRE UM FATO OCORRIDO NO TERRITÓRIO DE MUNICÍPIO ONDE NÃO SE PODE TER VOGA. RECURSO A QUE SE NEGA PROVIMENTO, INDISCREPANTEMENTE.

(REsp 54.002/PE, Rel. Ministro DEMÓCRITO REINALDO, PRIMEIRA TURMA, **julgado em 05/04/1995, DJ 08/05/1995**, p. 12309)

TRIBUTÁRIO - ISSQN - FATO GERADOR - LOCAL - PRESTAÇÃO DO SERVIÇO.

O fato gerador do ISSQN é a prestação, por empresa ou profissional autônomo, de serviço constante da lista anexa ao Decreto-lei nº 406/68.

**Embora o art. 12, letra "a" considere como local da prestação do serviço o do estabelecimento prestador, pretende o legislador que o referido imposto pertença ao município, em cujo território se realizou o fato gerador.**

Embargos rejeitados.

(EDcl no REsp 115.338/ES, Rel. Ministro GARCIA VIEIRA, PRIMEIRA TURMA, **julgado em 18/06/1998, DJ 08/09/1998**, p. 26)

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. ISS. COMPETÊNCIA. LOCAL DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. PRECEDENTES.

**I - Para fins de incidência do ISS - Imposto Sobre Serviços -, importa o local onde foi concretizado o fato gerador, como critério de fixação de competência do Município arrecadador e exigibilidade do crédito tributário, ainda que se releve o teor do art. 12, alínea "a" do Decreto-Lei n.º 406/68.**

# Superior Tribunal de Justiça

II - Embargos rejeitados.

(REsp 130.792/CE, Rel. Ministro ARI PARGENDLER, Rel. p/ Acórdão Ministra NANCY ANDRIGHI, PRIMEIRA SEÇÃO, **julgado em 07/04/2000, DJ 12/06/2000**, p. 66)

TRIBUTÁRIO – ISS – SERVIÇOS DE COMPOSIÇÃO GRÁFICA – MUNICÍPIO COMPETENTE PARA EXIGIR – LOCAL DA REALIZAÇÃO DO FATO GERADOR – INTERPRETAÇÃO DO **ART. 12 DO DECRETO-LEI 406/68** – PRECEDENTES.

- **Consoante iterativa jurisprudência desta eg. Corte, o Município competente para a cobrança do ISS é aquele em cujo território se realizou o fato gerador**, em atendimento ao princípio constitucional implícito que atribui àquele Município, o poder de tributar os serviços ocorridos em seu território.

- Executados os serviços de composição gráfica em estabelecimentos localizados em outros municípios, não tem a Municipalidade de Curitiba competência para exigir ISS referente a esses fatos geradores.

- Recurso especial não conhecido.

(REsp 252.114/PR, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, **julgado em 17/10/2002, DJ 02/12/2002**, p. 269)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. ISS. FATO GERADOR. LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. RECURSO ESPECIAL TEMPESTIVO. SÚMULA Nº 07/STJ. INAPLICABILIDADE.

**I - A Primeira Seção desta Corte já pacificou o entendimento de que, para fins de incidência do ISS, importa o local onde foi concretizado o fato gerador, como critério de fixação de competência e exigibilidade do crédito tributário, ainda que se releve o teor do art. 12, alínea "a", do Decreto-Lei nº 406/68.**

II - Sendo o acórdão recorrido publicado no dia 30 de junho, tem-se como tempestivo o recurso especial interposto no dia 15 de agosto, a teor do artigo 184, § 2º, do CPC.

III - Inocorre o óbice contido na súmula nº 7 desta corte, quando para dirimir o recurso especial se dispensa a análise do fatos contidos nos autos.

IV - Precedentes.

V - Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp 334.188/RJ, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, **julgado em 15/04/2003, DJ 23/06/2003**, p. 245)

TRIBUTÁRIO. ISS. INCIDÊNCIA. ARRENDAMENTO MERCANTIL. COBRANÇA. ART. 12 DO DECRETO-LEI Nº 406/68. MUNICÍPIO DO FATO GERADOR. LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO.

**1. O Município competente para a cobrança do ISS, à luz do disposto no art. 12, do Decreto-lei nº 406/68, é aquele em cujo território ocorreu o fato gerador**, ou seja, onde se deu a efetiva prestação do serviço e não aquele onde se encontra a sede do estabelecimento prestador.

2. Precedentes: REsp 969.109/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, DJ 08.10.2007 AgRg no AG 516.637/MG, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ 01.03.2004; REsp 431.564/MG, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ 27.09.2004; AgRg no REsp 334.188/RJ, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, DJ 23.06.2003; EREsp 130.792/CE, Rel. Min. ARI PARGENDLER, DJ 12.06.2000; REsp 115.279/RJ, Rel. Min. FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, DJ 01.07.1999.

3. Agravo regimental desprovido.

(AgRg no REsp 845.711/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, **julgado em 22/04/2008, DJe 29/05/2008**)

TRIBUTÁRIO – ISS – ARRENDAMENTO MERCANTIL –

# Superior Tribunal de Justiça

COMPETÊNCIA PARA A COBRANÇA DO IMPOSTO – LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO – AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO LOCAL DO FATO GERADOR – IMPOSSIBILIDADE DE REEXAME – SÚMULA 7/STJ.

**1. É entendimento assente no âmbito deste Tribunal que a competência para cobrança do ISSQN é do local da prestação do serviço, e não o da sede do estabelecimento prestador.**

2. Rever os documentos que instruíram a causa, para efeito de análise de eventual violação do artigo 12, "a" do Decreto-Lei n. 406/68, demanda o reexame de todo o contexto fático-probatório dos autos, o que é defeso a esta Corte em vista do óbice da Súmula 7/STJ.

Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp 1068255/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, **julgado em 18/12/2008**, DJe 16/02/2009)

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DECLARATÓRIOS. OMISSÃO CONFIGURADA. ISS. ARRENDAMENTO MERCANTIL. COMPETÊNCIA PARA COBRANÇA DO TRIBUTO. FATO GERADOR. MUNICÍPIO DO LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO.

1. A jurisprudência do STJ firmou-se no sentido de que competente para a cobrança do ISS é o município em que ocorre a prestação do serviço, ou seja, onde se concretiza o fato gerador.

**2. Na hipótese, discutem-se fatos geradores posteriores à LC 116/2003, o que não altera a sorte da demanda, pois a LC 116/2003 determina, em caso de arrendamento mercantil, que "o serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador" (art. 3º, caput, c/c o item 15.09 da lista anexa), a exemplo do que era previsto pelo DL 406/1968 (art. 12, "a").**

3. Dito de outra forma, as exceções à regra geral prevista no caput do art. 3º da LC 116/2003 (ISS devido no local do estabelecimento prestador), apesar de mais numerosas e amplas que aquelas previstas no DL 406/1968 (art. 12, "b" e "c"), não abarcam o arrendamento mercantil (art. 3º, incisos I a XII, da LC 116/2003).

4. Embargos de Declaração acolhidos sem efeito infringente.

(EDcl no AgRg no Ag 1019143/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, **julgado em 13/10/2009**, DJe 15/12/2009)

Mesmo após a vigência da LC 116/2003, esta Corte permaneceu com o mesmo entendimento, sob a égide do DL 406/68, **inovando apenas** quanto à regra de competência prevista para o período de vigência da LC n. 116/2003. Confira-se:

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.

# Superior Tribunal de Justiça

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.

(REsp 1117121/SP, Rel. Ministra ELIANA CALMON, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 14/10/2009, DJe 29/10/2009)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. ISS. ART. 12 DO DECRETO-LEI Nº 406/68. COMPETÊNCIA PARA SUA COBRANÇA. FATO GERADOR. MUNICÍPIO DO LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO.

(...)

**2. A jurisprudência desta Corte é no sentido de que a cobrança do ISS norteia-se pelo princípio da territorialidade, nos termos encartados pelo art. 12 do Decreto-lei nº 406/68, sendo determinante a localidade aonde foi efetivamente prestado o serviço e não aonde se encontra a sede da empresa.**

**3. Matéria decidida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no RESP 111721/SP, da relatoria da Ministra Eliana Calmon, em que se decidiu que "[e]m 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).**

4. Agravo regimental não provido.

(AgRg no Ag 1173805/MG, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 20/05/2010, DJe 02/06/2010)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. ART. 535 DO CPC. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA 284/STF. ARRENDAMENTO MERCANTIL. CONCEITO DE SERVIÇO. TEMA CONSTITUCIONAL.

1. Não merece conhecimento o recurso especial fundado em alegação genérica ao artigo 535 do CPC. Aplicação da Súmula 284/STF.

2. A discussão em torno do conceito de serviço para fins de incidência do ISS sobre operações de arrendamento mercantil (leasing) é de cunho eminentemente constitucional (art. 156, III, da Constituição Federal). Não cabe a esta Corte, na via do especial, apreciar tal questão, sob pena de usurpar competência conferida ao Supremo Tribunal Federal. Precedentes.

**3. "A jurisprudência desta Corte é no sentido de que a cobrança do ISS norteia-se pelo princípio da territorialidade, nos termos encartados pelo art. 12 do Decreto-lei nº 406/68, sendo determinante a localidade aonde foi efetivamente prestado o serviço e não aonde se encontra a sede da empresa" (AgA 1.173.805/MG, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe 02.06.10).**

4. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 1102016/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 26/10/2010, DJe 10/11/2010)

ISS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. DECRETO LEI Nº 406/68. COMPETÊNCIA DO MUNICÍPIO ONDE SE REALIZOU A PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS. RESP Nº 1.117.121/SP. ARTIGO 543-C DO CPC. VIOLAÇÃO. ARTIGO 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. VÍCIOS DA CDA. SÚMULAS Nº 7/STJ E Nº 211/STJ. VIOLAÇÃO DE LEI MUNICIPAL. SÚMULA Nº 280/STF.

(...)

**V - No julgamento do Recurso Especial nº 1.117.121/SP, Rel. Min. ELIANA CALMON, DJe de 29/10/2009, sob o rito do art. 543-C do CPC, considerou-se que 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).**

VI - In casu, como a prestação dos serviços se deu sob a égide do DL

# Superior Tribunal de Justiça

406/68, correto o acórdão recorrido no ponto em que considera competente o Município onde ocorreu o fato gerador.

VII - Agravo regimental improvido.

(AgRg no AREsp 136.263/SP, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 14/08/2012, DJe 24/08/2012)

Ocorre que o acórdão embargado concluiu que “**(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**”.

Verifica-se que referido entendimento – **tenho que não só para os serviços de leasing, como também para qualquer espécie de serviço submetido à incidência do ISS** - é no sentido de que, na vigência do DL 406/68, o município com capacidade tributária para cobrar o ISS é o da sede do estabelecimento prestador; sendo que, a partir da LC 116/03, a capacidade tributária é do município onde se prestou o serviço.

Note-se que esse entendimento é diametralmente oposto ao que esta Corte vinha adotando até então, no sentido de que “*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)*”.

Feitas essas considerações, tenho por subsistentes motivos para reafirmar e ratificar o entendimento consolidado nesta Corte, mas apenas quanto ao período de vigência do DL n. 406-68, qual seja, de que “*A competência para cobrança do ISS, sob a égide do DL 406/68 era o do local da prestação do serviço*”.

Como bem ponderou o Min. Herman Benjamim (fl. 2301, e-STJ), tanto o art. 12 do DL n. 406/68, quanto o art. 3º da LC n. 116/2003, “*aplicam a mesma ficção legal: considera-se como local da prestação do serviço (=local do fato gerador) o do estabelecimento prestador*”.

Ora, o legislador complementar de 2003, ressalvada a elevação do número de exceções, não inovou quanto ao disposto no art. 12 do DL 406/68, uma vez que assim dispôs: “*o serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador*”.

# Superior Tribunal de Justiça

ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador..." (art. 3º).

**Tal afirmação em nada se diferencia daquela constante da alínea 'a' do art. 12 do DL 406/68:** "*considera-se local da prestação do serviço: a) o do estabelecimento prestador ou, na falta de estabelecimento, o do domicílio prestador*".

Assim, não há razões para a alteração de entendimento quanto ao período de vigência do DL 406/68 que há muito vigora nesta Corte. Ao contrário, deve ser novamente reafirmado e ratificado, sobretudo diante das disposições **interpretativas** constantes do art. 4º da própria LC 116/2003, que a seguir se transcreve:

Art. 4º Considera-se estabelecimento prestador o local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas.

A norma acima transcrita possui nítido e exposto caráter interpretativo do que vem a ser 'estabelecimento prestador', alinhando-se, inclusive de forma mais ampliativa, ao entendimento já firmado por esta Corte Superior para o período de vigência do DL 408/68, no sentido de que "*A competência para cobrança do ISS, sob a égide do DL 406/68 era o do local da prestação do serviço*" (art. 12).

É cristalino que o legislador complementar apenas chancelou a conclusão a que chegou o Poder Judiciário, alinhando-se à orientação jurisprudencial desta Corte Superior há muito consolidada e, como visto, diversas vezes reiterada ao longo de quase vinte anos.

O legislador complementar de 2003 limitou-se apenas a afastar qualquer dúvida quanto ao conceito e alcance da expressão 'estabelecimento prestador' para fins de definição das competências e capacidade tributárias dos Municípios, sem, contudo, alterar a disposição antes contida no art. 12 do Decreto-Lei 406/68, cuja interpretação jurisprudencial dada por esta Corte Superior em nada se afastou do disposto no art. 4º da LC n. 116/2003: "*Considera-se estabelecimento prestador o local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas*".

Oportuno registrar que a adequação legislativa a interpretações jurisprudências consolidadas nesta Corte Superior ocorre com frequência. Cite-se, como exemplo, em matéria

# Superior Tribunal de Justiça

tributária, atuação legislativa datada de 2001 que resultou na inclusão do inciso VI ao art. 150; bem como do § 1º ao art. 155-A, do Código Tributário Nacional, nos termos que se seguem:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

VI – o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

(...)

Art. 155-A. O parcelamento será concedido na forma e condição estabelecidas em lei específica. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

§ 1º Salvo disposição de lei em contrário, o parcelamento do crédito tributário não exclui a incidência de juros e multas. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

Quanto ao disposto no art. 151, VI, antes de sua inclusão, já havia precedente representativo da jurisprudência desta Corte no mesmo sentido tipificado naquele dispositivo legal. Confira-se:

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. REMUNERAÇÃO A AUTÔNOMOS E ADMINISTRADORES. CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO PARCELADO. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES.

(...)

4. **Analisando-se a sistemática do CTN, tem-se o seguinte raciocínio: parcelamento como obtido pela embargante é modalidade de moratória (art. 152 e segs.); a moratória suspende a exigibilidade do crédito tributário; a certidão de que conste a suspensão do crédito tributário equipara-se 'ou tem os mesmos efeitos', à CND (art. 206, c/c o art. 205) culminando na inarredável conclusão, que se aplica ao caso em apreço, de que quem obteve parcelamento de seus débitos tem direito à obtenção de certidão, nos termos do art. 206, do CTN.**

5. Portanto, tem-se por possível a obtenção de CND enquanto perdurem os efeitos da decisão de autoridade judicial que permitiu a compensação.

6. Precedentes das 1ª e 2ª Turmas do STJ.

7. Embargos de Divergência providos.

(EREsp 137.388/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 23/09/1998, DJ 23/11/1998, p. 113)

O mesmo se pode dizer do art. 155-A, § 1º, cuja disposição apenas veio a confirmar entendimento já consolidado nesta Corte Superior, conforme se depreende dos julgados cujas ementas seguem abaixo transcritas, *in verbis*:

EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS DO DEVEDOR. DÉBITO TRIBUTÁRIO. CORREÇÃO MONETÁRIA. TR - TRD. INAPLICABILIDADE. UFIR. CABIMENTO. CONFISSÃO DA DÍVIDA. MULTA. EXCLUSÃO. PRECEDENTES.

1. Inaplicável a utilização da TR como índice de correção monetária de débitos tributários, por ser taxa nominal de juros.

2. É devida a aplicação da UFIR, na conformidade da Lei 8.383/91.

3. **Simple confissão da dívida, acompanhada do pedido de parcelamento, não caracteriza denúncia espontânea, que só exclui a responsabilidade da multa quando o tributo devido é acrescido de juros moratórios ou do depósito da quantia arbitrada, se o montante depender de apuração.**

# Superior Tribunal de Justiça

4. Recurso conhecido e parcialmente provido.

(REsp 218.267/SC, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, **julgado em 16/05/2000, DJ 04/09/2000**, p. 142)

TRIBUTÁRIO. PARCELAMENTO. MULTA MORATÓRIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA: ART. 138 DO CNT. SÚMULA N. 208/TFR. UTILIZAÇÃO DA TRD TAXA DE JUROS.

1. A denúncia espontânea caracteriza-se pela vontade do contribuinte de pagar antes de iniciado o procedimento fiscal.

**2. Entretanto, para fazer jus ao benefício do art. 138 do CTN, é preciso que a denúncia espontânea seja acompanhada do pagamento devido.**

**3. O parcelamento não substitui o pagamento.**

4. Precedentes da Segunda Turma do STJ.

5. Questionamento quanto à aplicação da TRD como taxa de juros, instituída pela Lei n. 8.218/91. Precedentes da Corte no sentido de que a mesma é devida a partir de 1º de fevereiro/91.

6. Recurso especial provido.

(REsp 173.423/RN, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, **julgado em 04/04/2000, DJ 12/06/2000**, p. 94)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL CONTRA DECISÃO QUE NEGOU PROVIMENTO A RECURSO ESPECIAL. PARCELAMENTO DO TRIBUTO DEFERIDO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CONFIGURADA. ART. 138, DO CTN.

1 - Para os efeitos do art. 138, do CTN, configura-se denúncia espontânea a confissão de dívida, pelo contribuinte, efetivada antes de "qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização" e acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora.

2 - Procedendo o contribuinte à denúncia espontânea de débito tributário em atraso, com o devido recolhimento do tributo, é afastada a imposição da multa moratória. **Mas o simples parcelamento do débito, mesmo que deferido pela autoridade competente, sem o efetivo pagamento das frações, não é suficiente para caracterizar a denúncia espontânea prevista pelo art. 138, do CTN.**

3 - Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp 206.173/PE, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, **julgado em 21/03/2000, DJ 02/05/2000**, p. 104)

Inimaginável que esta Corte Superior, após o advento de referidas leis, passasse a decidir de modo contrário ao que vinha decidindo para os fatos pretéritos, ao simples fundamento de ausência de previsão legal ou de impossibilidade de interpretação extensiva.

O legislador complementar, nos casos supramencionados, apenas procedeu à positivação dos entendimentos consolidados nesta Corte Superior, procedendo-se da mesma forma em relação ao conceito de 'estabelecimento prestador', para fins de incidência do ISS, quando dispôs no art. 4º da LC n. 116/2003 que "*considera-se estabelecimento prestador o local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser*

# Superior Tribunal de Justiça

utilizadas".

Não bastasse essa constatação, inexistem razões para se aplicar referido dispositivo apenas às situações ocorridas após a vigência da LC n. 116/2003, pois o expresso caráter interpretativo do art. 4º da LC n. 116/2003 possibilita sua aplicação a situações pretéritas, ao teor do que dispõe o art. 106, I, do CTN: "*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados*", sobretudo pelo fato de não ter havido qualquer alteração no sentido de que "*considera-se realizado o serviço no estabelecimento do prestador de serviço*".

Sobre o tema, traz-se à colação a seguinte orientação doutrinária:

*"conclui-se do disposto no inciso I que, em qualquer caso, pode-se aplicar a lei a ato ou fato pretérito, se ela detiver a condição de expressamente constar do corpo da lei nova essa formal declaração. [...]. O que se busca, basicamente, é uma precisa definição do exato sentido, a que se une a vontade de eliminar as dúvidas suscitadas em relação ao texto legal anterior"* (FREITAS, Vladimir Passos. Código tributário nacional comentado. 2ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004, p.523).

Esta foi a razão do voto vista do Min. Herman Benjamin, conforme se infere da leitura dos seguintes trechos:

Como disse inicialmente, não me ficou claro, pela leitura dos votos precedentes e pelos debates orais, se a retificação do voto do Relator afastou o debate sobre a LC 116/2003.

De qualquer forma, manifesto-me a respeito, **pois a novel legislação não alterou a regra relativa ao aspecto espacial da hipótese de incidência do ISS.**

**Não me parece que interpretação a ser dada ao DL 406/1968 possa ser distinta daquela atinente à LC 116/2003.**

**É preciso ter claro que o legislador, tanto na vigência do DL 406/1968 quanto na LC 116/2003, sempre reconheceu que o ISS é devido, evidentemente, no local do fato gerador".**

(fl. 2301, e-STJ).

Assim, tenho que a orientação a se firmar por esta Corte Superior é no sentido de que tanto na vigência do DL 406/68, como a partir da LC 116/03, o sujeito ativo da relação jurídico-tributária é o Município "*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*", ou seja, onde se materializa o fato gerador da obrigação tributária correspondente.

# Superior Tribunal de Justiça

Feitas essas considerações, à luz das dispões do art. 12, "a", do Decreto-Lei n. 406/68; art. 3º, *caput*, e 4º, da Lei Complementar n. 116/2003, ressalvadas as exceções, podemos assim resumir:

**a)** como regra geral, tanto na vigência do DL n. 406/68, como da LC n. 116/2003, o imposto (ISS) será devido ao Município *"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"*, ou seja, onde se materializa o fato gerador da obrigação tributária correspondente; e

**b)** na falta do estabelecimento prestador, no local do domicílio do prestador;

Ressalte-se, por fim, que este Tribunal deve sempre se atentar para o fato de a questão de fato (local onde realmente foi prestado o serviço que se pretende tributar) ter sido dirimida pelas instâncias ordinárias, para fins de afastar ou não o óbice contido na Súmula 7/STJ: *"A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial"*

No caso concreto dos autos, restou consignando no acórdão recorrido que o fato gerador do ISS sobre as operações de arrendamento mercantil corresponde ao núcleo da operação de arrendamento mercantil, qual seja o deferimento do financiamento.

Como se constatou logo no início deste voto, inexistem quaisquer das situações (omissão, contradição ou obscuridade) a admitir a alteração dessa conclusão, o que inviabiliza a procedência dos aclaratórios.

Assim, considerando que o parâmetro adotado pelo acórdão recorrido foi o local da sede do estabelecimento prestador, **mas que coincidiu com o local da prestação do serviço**, conforme item 29 do voto condutor, não se verifica qualquer omissão, obscuridade ou contradição apta a conferir efeitos infringentes nos termos requeridos pela recorrente, uma vez que acabou por haver a correta aplicação da legislação ao caso, no sentido de que tanto na vigência do DL 406/68, quanto da LC 116/2003, considera-se o local do serviço para fins de incidência do ISS o Município *"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"*, ou seja, onde se materializa o fato gerador da obrigação tributária correspondente.

# *Superior Tribunal de Justiça*

Com essas considerações, acolho os presentes embargos de declaração para fins de esclarecimento, sem efeitos modificativos do julgado.

É o voto.





# Superior Tribunal de Justiça

CLÁUDIO ROBERTO NUNES GOLGO E OUTRO(S)  
EMBARGADO : POTENZA LEASING S/A ARRENDAMENTO MERCANTIL  
ADVOGADOS : MARCELO TESHEINER CAVASSANI E OUTRO(S)  
ADRIANA SERRANO CAVASSANI E OUTRO(S)  
INTERES. : MUNICÍPIO DE BRAÇO DO NORTE  
ADVOGADO : JEAN MARCEL ROUSSENQ E OUTRO(S)  
INTERES. : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS  
CAPITAIS - ABRASF - "AMICUS CURIAE"  
ADVOGADO : RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA  
INTERES. : ABEL - ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS EMPRESAS DE LEASING -  
"AMICUS CURIAE"  
ADVOGADO : HAMILTON DIAS DE SOUZA E OUTRO(S)  
INTERES. : ASSOCIAÇÃO DOS MUNICÍPIOS DO PARANÁ - AMP - "AMICUS CURIAE"  
ADVOGADOS : CLÁUDIO BONATO FRUET E OUTRO(S)  
JOAO CARLOS BLUM  
INTERES. : MUNICÍPIO DE DOIS CÓRREGOS - "AMICUS CURIAE"  
ADVOGADO : EMERSON VIEIRA REIS E OUTRO(S)  
INTERES. : Município de Brusque - "AMICUS CURIAE"  
PROCURADOR : SONIA KNIHS CRESPI E OUTRO(S)

## 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, após o voto-vista antecipado da Sra. Ministra Eliana Calmon acolhendo os embargos de declaração sem efeitos modificativos, pediu vista o Sr. Ministro Og Fernandes. Aguardam os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina, Ari Pargendler e Arnaldo Esteves Lima."

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Herman Benjamin.

**EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 1.060.210 - SC (2008/0110109-8) (f)**

**VOTO-VISTA**

**O SR. MINISTRO OG FERNANDES:** A análise dos embargos de declaração opostos pelo Município de Tubarão perpassa por quatro questões centrais apreciadas e julgadas na decisão embargada, quais sejam:

- a) incidência ou não do ISSQN em operações de arrendamento mercantil;
- b) o Município titular da competência e conseqüente capacidade tributária para a sua cobrança;
- c) identificação do local onde se perfectibiliza o núcleo da prestação do serviço nas operações de arrendamento mercantil;
- d) a base de cálculo do imposto.

Referidas questões assim restaram solucionadas na decisão embargada:

- a.1) incide ISSQN sobre operações de arrendamento mercantil financeiro;
- b.1) o sujeito ativo da relação tributária é:
  - i) **na vigência do DL 406/68:** o Município da sede do estabelecimento prestador (art. 12); e
  - ii) **na vigência LC 116/03:** o Município 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;

c.1) a prestação do serviço de arrendamento mercantil ocorre onde se perfectibiliza o financiamento, núcleo da prestação de serviços nas operações de leasing financeiro; e

d.1) prejudicada a análise da alegada violação ao art. 148 do CTN;

Nos embargos de declaração, o embargante sustenta, em síntese:

- a) há contradição e obscuridade quanto à divergência entre o acórdão embargado e o acórdão do STF, além de erros de fato, com possibilidade

de efeitos infringentes no julgamento;

**b)** há erro de fato quanto à indicação do objeto do contrato de arrendamento mercantil, uma vez que referido contrato tem como principal escopo a disponibilização de um bem da arrendadora para o uso do arrendatário, mediante contraprestações, e não a aquisição de patrimônio em nome do tomador de um empréstimo, como ocorre no contrato de financiamento;

**c)** há erro material em razão da divergência entre o voto lido em plenário pelo Relator e aquele publicado juntamente com o acórdão; e, neste caso, deve prevalecer do disposto nas notas taquigráficas, onde restou consignada a leitura do dispositivo no sentido de que o município competente para cobrar o ISS é aquele onde *“o candidato entrega a documentação, é carimbada sua proposta, e no caso o veículo encontra-se registrado no DETRAN”*;

**d)** há equívoco sobre a premissa de que as empresas de leasing teriam suas sedes em grandes centros, pois, na verdade, estão em paraísos fiscais;

**e)** há obscuridade e omissão por ausência de menção ao fundamento utilizado para violar o princípio constitucional da separação de poderes e acrescentar regras inexistentes em Lei;

**f)** há omissão quanto aos critérios justificadores para a mutação da jurisprudência consolidada há mais de 20 anos pelo STJ; e, por fim,

**g)** há omissão quanto aos efeitos do acórdão em relação às ações judiciais em trâmite e aos valores recebidos pelos municípios brasileiros em razão da orientação sedimentada há mais de 20 anos que acaba de sofrer abrupta mudança, necessitando, se for o caso, de atribuição de efeitos prospectivos.

A teor do art. 535, incs. I e II, do Código de Processo Civil - CPC, os embargos de declaração são cabíveis apenas e tão somente para sanar obscuridade ou contradição ou, ainda, para suprir omissão verificada no julgado, acerca de tema sobre o qual o tribunal deveria ter se manifestado.

No caso dos autos, não se constata quaisquer omissões, contradições ou obscuridades no acórdão recorrido a legitimar o reconhecimento da procedência dos embargos de declaração em apreço.

Tem-se que o acórdão hostilizado apresentou fundamentação consistente a respeito de todas as questões centrais objeto da controvérsia, quais sejam: **a)**

incidência ou não do ISSQN em operações de arrendamento mercantil; **b)** o Município titular da competência e consequente capacidade tributária para a sua cobrança; **c)** identificação do local onde se perfectibiliza o núcleo da prestação do serviço nas operações de arrendamento mercantil; **d)** a base de cálculo do imposto (esta última prejudicada em razão da solução dada ao caso).

Alega o embargante contradição do acórdão embargado com o que restou decidido pelo STF. Neste ponto, valho-me da lição comezinha segundo a qual não se admite a utilização dos declaratórios com intuito de sanar contradição entre a decisão embargada e a jurisprudência, mas apenas a contradição interna, que se manifesta quando, no ato judicial, são inseridas proposições inconciliáveis entre si, ou com a conclusão do aresto, não sendo esse o caso dos autos.

Em relação à identificação do objeto do contrato de arrendamento mercantil para fins de localização da base territorial onde ocorrido o fato gerador do ISSQN, assim concluiu o acórdão embargado: "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".

Note-se que, ao optar pela decisão sobre a concessão e efetiva aprovação da proposta do adquirente do veículo como núcleo da operação de arrendamento mercantil – isto em detrimento do local onde disponibilizado o bem ao arrendatário –, o acórdão embargado não incorreu em contradição, omissão ou obscuridade, pois tal opção corresponde a mero fruto da interpretação dos fatos e da legislação de regência realizada pelos Ministros deste Tribunal Superior.

No que diz respeito à alegada contradição entre as notas taquigráficas referentes à leitura do voto do relator e a minuta do acórdão publicado, tem-se que essa afirmação não merece prosperar, pois as conclusões definitivas constantes do acórdão ora embargado são as que foram alcançadas após extenso debate ocorrido entre os integrantes da Primeira Seção no primeiro dia do julgamento do apelo nobre.

Já em relação à violação do princípio constitucional da separação de poderes e à ausência de indicação de critérios justificadores para a mutação da jurisprudência consolidada há mais de 20 anos pelo STJ, também não há vício de embargabilidade presente.

# *Superior Tribunal de Justiça*

Não se desconhece a guinada de posição desta Corte Superior após o julgamento do presente representativo de controvérsia (o que, com muita propriedade, foi analisado pela Exma. Sra. Ministra Eliana Calmon em seu voto-vista), mas esta circunstância, por si só, não se apresenta como justificativa jurídico-processual para o acolhimento dos embargos declaratórios.

Por fim, inexistente previsão legal para postular modulação de efeitos da decisão no julgamento de recurso especial, sobretudo por não ter havido, no caso concreto, a declaração de inconstitucionalidade de lei.

Dessa forma, a eventual mudança de jurisprudência na simples interpretação dos mesmos dispositivos legais não pode limitar a aplicação do novo entendimento a casos futuros, sob pena de tornar letra morta o julgamento havido.

Confiram-se, a propósito, os julgados desta Corte Superior sobre a matéria:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. AÇÃO CIVIL PÚBLICA. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL DA EXECUÇÃO INDIVIDUAL. RECURSO REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA JULGADO. TESE FIXADA NO MESMO SENTIDO DO ACÓRDÃO EMBARGADO. ANÁLISE DE NORMAS E PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. MODULAÇÃO TEMPORAL. INVIABILIDADE.

1. No Direito Privado, é de cinco anos o prazo prescricional para ajuizamento de execução individual de sentença proferida em ação civil pública.

2. Não cabe ao Superior Tribunal de Justiça intervir em matéria de competência do STF, tampouco para prequestionar dispositivos ou princípios constitucionais, sob pena de violação da rígida distribuição de competência recursal disposta na Carta Magna.

3. A aplicação da modulação temporal dos efeitos da decisão é situação excepcional, somente cabível no caso da declaração de inconstitucionalidade.

4. Embargos de declaração rejeitados.

(EDcl no AgRg nos EAREsp 93820/PR, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, CORTE ESPECIAL, julgado em 19/06/2013, DJe 26/6/2013)

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO RECEBIDOS COMO AGRAVO REGIMENTAL - AÇÃO POSTULANDO A INCORPORAÇÃO DO AUXÍLIO CESTA ALIMENTAÇÃO NO CÁLCULO DO BENEFÍCIO DE PREVIDÊNCIA PRIVADA - DECISÃO MONOCRÁTICA QUE DEU PARCIAL PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL INTERPOSTO PELA ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA PARA JULGAR IMPROCEDENTE A PRETENSÃO FORMULADA NA INICIAL. INSURGÊNCIA DOS AUTORES.

1. Embargos de declaração recebidos como agravo regimental. Em nome dos princípios da economia processual e da fungibilidade, admite-se o recebimento, como agravo regimental, de embargos declaratórios opostos a decisão monocrática proferida pelo relator do feito, quando manifesto o caráter infringencial do reclamo.

2. A jurisprudência da Segunda Seção, firmada no âmbito de recurso especial representativo da controvérsia (artigo 543-C do CPC), é no sentido da impossibilidade de extensão do auxílio cesta-alimentação aos proventos de complementação de aposentadoria pagos por entidade fechada de previdência privada, em razão de sua natureza eminentemente indenizatória (e não salarial), da ausência de inclusão prévia no cálculo do valor da contribuição para o plano de custeio do benefício e da vedação expressa contida no artigo 3º da Lei Complementar 108/2001 (REsp 1.207.071/RJ, Rel. Ministra Maria Isabel Gallotti, Segunda Seção, julgado em 27.06.2012, DJe 08.08.2012).

3. O pedido de afetação do feito à Segunda Seção revela-se prejudicado em razão do superveniente julgamento do tema sob o regime do artigo 543-C do CPC, ocasião em que sequer aventou-se sobre a possibilidade de modulação dos efeitos da virada jurisprudencial. Ademais, diante da inexistência de autorização legal e da manifesta distinção entre as técnicas de julgamento de ação direta de inconstitucionalidade e da atividade jurisdicional constitucionalmente atribuída a este STJ, reputa-se descabida a modulação de efeitos de decisão levada a efeito pela Seção de Direito Privado, ainda que em sede de recurso representativo da controvérsia.

4. Embargos de declaração recebidos como agravo regimental, ao qual se nega provimento.

(EDcl no REsp 1234881/RS, Rel. Ministro MARCO BUZZI, QUARTA TURMA, julgado em 9/10/2012, DJe 19/10/2012)

Quanto ao mais, verifica-se que o embargante busca, em verdade, a simples modificação do julgado, para que seja revertido o entendimento quanto à competência para a cobrança do ISS, o que não se coaduna com a via dos aclaratórios.

Ante o exposto, ausentes os vícios do art. 535 do CPC, acompanho o relator para rejeitar os embargos de declaração.

É como voto.



# Superior Tribunal de Justiça

CLÁUDIO ROBERTO NUNES GOLGO E OUTRO(S)  
EMBARGADO : POTENZA LEASING S/A ARRENDAMENTO MERCANTIL  
ADVOGADOS : MARCELO TESHEINER CAVASSANI E OUTRO(S)  
ADRIANA SERRANO CAVASSANI E OUTRO(S)  
INTERES. : MUNICÍPIO DE BRAÇO DO NORTE  
ADVOGADO : JEAN MARCEL ROUSSENQ E OUTRO(S)  
INTERES. : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS  
CAPITAIS - ABRASF - "AMICUS CURIAE"  
ADVOGADO : RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA  
INTERES. : ABEL - ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS EMPRESAS DE LEASING -  
"AMICUS CURIAE"  
ADVOGADO : HAMILTON DIAS DE SOUZA E OUTRO(S)  
INTERES. : ASSOCIAÇÃO DOS MUNICÍPIOS DO PARANÁ - AMP - "AMICUS CURIAE"  
ADVOGADOS : CLÁUDIO BONATO FRUET E OUTRO(S)  
JOAO CARLOS BLUM  
INTERES. : MUNICÍPIO DE DOIS CÓRREGOS - "AMICUS CURIAE"  
ADVOGADO : EMERSON VIEIRA REIS E OUTRO(S)  
INTERES. : Município de Brusque - "AMICUS CURIAE"  
PROCURADOR : SONIA KNIHS CRESPI E OUTRO(S)

## 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, vencida a Sra. Ministra Eliana Calmon, rejeitou os embargos de declaração, com a revogação da liminar concedida e julgou prejudicados os agravos regimentais interpostos, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator."

Os Srs. Ministros Og Fernandes (voto-vista), Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina, Ari Pargendler e Arnaldo Esteves Lima votaram com o Sr. Ministro Relator.

Não participou do julgamento o Sr. Ministro Herman Benjamin.