



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO
ACÓRDÃO/DECISÃO MONOCRÁTICA
REGISTRADO(A) SOB Nº

263

ACÓRDÃO

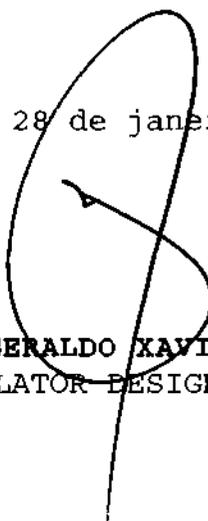


Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação nº 994.05.023919-8, da Comarca de Itapira, em que são apelantes B V LEASING ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A e PREFEITURA MUNICIPAL DE ITAPIRA sendo apelados PREFEITURA MUNICIPAL DE ITAPIRA e B V LEASING ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A.

ACORDAM, em 14ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: "POR MAIORIA DE VOTOS, DERAM PARCIAL PROVIMENTO AO APELO DO EMBARGANTE, PREJUDICADO O RECURSO ADESIVO DO MUNICÍPIO, VENCIDO O RELATOR SORTEADO QUE DECLARARÁ. ACÓRDÃO COM O 2º JUIZ (DES. GERALDO XAVIER).", de conformidade com o voto do Relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores GERALDO XAVIER, vencedor, FLÁVIO CUNHA DA SILVA, vencido, JOÃO ALBERTO PEZARINI (Presidente).

São Paulo, 28 de janeiro de 2010.


GERALDO XAVIER
RELATOR DESIGNADO



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Apelação 994.05.023919-8

Apelantes: BV Leasing Arrendamento Mercantil S/A

Município de Itapira

Apelados: BV Leasing Arrendamento Mercantil S/A

Município de Itapira

Comarca: Itapira

Voto 17.467

Apelação. Embargos a execução fiscal. Imposto sobre serviços de qualquer natureza. Exercícios de 1997 e 1999. Decadência. Configuração no tocante ao exercício de 1997. Inexistência de pagamento antecipado. Lançamento de ofício em setembro de 2003, depois de passados cinco anos do primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que o ato poderia ter sido efetuado. Aplicação do disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. Precedente do Superior Tribunal de Justiça. Extinção do respectivo crédito. Inteligência do artigo 156, V, do Código Tributário Nacional.

Imposto sobre serviços de qualquer natureza. Alegação de não incidência no tocante a receitas provenientes de arrendamento mercantil. Procedência. Contrato de natureza complexa. Preponderância de obrigação de dar, não de fazer (prestação de serviços). Inconstitucionalidade da cobrança. Inteligência do artigo 156, III, da Constituição Federal.

Condenação do exequente a multa por litigância de má-fé. Inadmissibilidade. Hipóteses do artigo 17 do Código de Processo Civil não caracterizadas. Apelo da embargante a que se dá parcial provimento.

Recurso adesivo. Pretensão de aumentar o montante de honorários advocatícios. Exame prejudicado.

Cuida-se de embargos a execução fiscal, esta promovida pelo município de Itapira em face de BV Leasing Arrendamento Mercantil S/A com vistas a cobrança de imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS) consubstanciado no auto de infração 2/2003 (exercícios de 1997 e 1999 - folhas 55 e 56).



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Argui-se decadência porque o crédito cujo fato gerador ocorreu em outubro de 1997 não foi constituído no lustro previsto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional; sustenta-se não incidir ISS no tocante a receitas oriundas de arrendamento mercantil, visto como não se configura prestação de serviço, mas antes obrigação de dar; argumenta-se que o município de Itapira não tem competência para exigir o tributo, pois o estabelecimento comercial da executada situa-se em São Caetano do Sul, onde já recolhido o imposto; aduz-se confiscatórias a multa de 200% (duzentos por cento) do valor do débito e a alíquota de 15% (quinze por cento); reputa-se indevida a cobrança cumulada de correção monetária e de juros moratórios; alega-se abusiva a multa de 20% (vinte por cento) a que alude o artigo 1º, III, da Lei Municipal 2.828/97, com a redação dada pela Lei Municipal 3.518/03; pleiteia-se extinção do feito

Julgado improcedente o pedido, apela tempestivamente a embargante: reitera os argumentos antes expostos, insiste no fim da cobrança e requer condenação do município a pagar multa por litigância de má-fé.

Também há apelação adesiva do ente político, na qual almeja-se majoração dos honorários advocatícios, fixados em R\$ 3.000,00 (três mil reais).

Recebidos e processados, os recursos foram contrariados.

Eis, sucinto, o relatório.

De registrar, em caráter propedêutico, não se vislumbrar vício na representação processual do embargado, porquanto a procuração de folhas 161 está assinada pelo prefeito do município de Itapira (artigos 12, II, e 38 do Código de Processo Civil). Eventual irregularidade na contratação dos profissionais da advocacia ali mencionados constitui matéria que refoge ao âmbito destes embargos.

Tecidas tais prodrômicas considerações, mister admitir que o apelo da embargante comporta parcial abrigo.

Com efeito.

Assinatura manuscrita em tinta preta, apresentando traços fluidos e uma forma ovalada característica.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Os fatos geradores do imposto ocorreram em outubro de 1997 e em abril de 1999, enquanto o lançamento de ofício deu-se em 4 de setembro de 2003 (folhas 55 e 56).

De acordo com o artigo 173 do Código Tributário Nacional, o Fisco tem cinco anos para constituir, via lançamento, o seu crédito. O prazo conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado ou da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, lançamento antes realizado

Embora em regra o lançamento do ISS seja por homologação, no caso dos autos não houve recolhimento antecipado. Assim, cumpre atentar, para exame de eventual decadência, se decorridos mais de cinco anos entre o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado e a data em que isso efetivamente se deu, mediante lavratura de auto de infração (artigo 173, I, do Código Tributário Nacional).

A posição aqui adotada conta com o beneplácito do Superior Tribunal de Justiça:

“TRIBUTÁRIO – ICMS – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (ART. 150, § 4º E 173 DO CTN). 1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art 173, I, do CTN. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais. Precedentes das Turmas de Direito Público e da Primeira Seção. 2. Hipótese dos autos em que não houve pagamento antecipado, aplicando-se a regra do art. 173, I, do CTN. 3. Crédito tributário fulminado pela decadência, nos termos do art. 156, V, do CTN. 4. Recurso especial provido para extinguir a execução fiscal.” (recurso especial 733.915/SP, relatora Ministra Eliana Calmon).

Em síntese: quando não há pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação, ou quando se comprova dolo, fraude ou simulação, o termo “a quo” do prazo de decadência não coincide com



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

o fato gerador, antes recai no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que se esgotou o lapso previsto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Dado que na hipótese vertente o auto de infração foi lavrado em 4 de setembro de 2003, impende reconhecer decadência no tocante ao crédito tributário cujo fato gerador ocorreu em outubro de 1997 (folhas 55 e 56).

Também assiste razão à embargante quando alega não incidir ISS no tocante a rendas auferidas com arrendamento mercantil. É o que a seguir se explicita.

Da análise do auto de infração verifica-se que as operações sobre cujas receitas se pretende fazer incidir o tributo são de arrendamento mercantil (folhas 55). Assim, o tratamento jurídico que se lhes deve dispensar é o de obrigação de dar, porquanto trata-se de contrato complexo no qual prepondera a locação de bens móveis. Confira-se, a propósito, o escólio de Rogério de Miranda Tubino:

“Quando se tratou do conceito e natureza do *leasing* ficou claro que tal contrato não se resume a uma locação meramente. Entretanto, não se negou que a locação seja traço preponderante do contrato de arrendamento mercantil. Destacou-se, na oportunidade, com base na lição de Orlando Gomes e Fran Martins, que o contrato de *leasing* é de natureza complexa, composto por traços característicos de figuras como a locação, a promessa unilateral de venda e, em alguns casos, de mandato.

.....
“(...) A obrigação que prepondera e caracteriza as operações de *leasing* é obrigação de dar, sendo, por conseguinte, inconstitucional a incidência de ISS sobre arrendamento mercantil.

“Percebe-se claramente que ao pretender tributar uma *obrigação de dar* arrendamento mercantil os Municípios extrapolam a competência que lhes foi outorgada pela Constituição Federal.”

“A Constituição Federal conferiu aos Municípios competência para tributar os serviços definidos em lei complementar, sendo certo que, como visto acima, serviço consiste sempre em obrigação de fazer, de maneira que qualquer pretensão municipal de se exigir ISS sobre uma atividade que



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

compreenda uma obrigação de dar é inconstitucional” [*Leasing* (arrendamento mercantil) e o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza”, in *ISS na Lei Complementar n° 116/2003*”, coordenador Rodrigo Brunelli Machado, São Paulo, Quartier Latin do Brasil, 2004, páginas 84 e 86].

Convém citar, ademais, o ensinamento de Aires

F. Barreto:

“Dessas lições, fica robustecida a conclusão de que locação de bens e arrendamento mercantil não configuram prestação de serviço. Locar ou arrendar coisa móvel não é prestar serviço. Não corresponde a nenhum conceito de serviço. Logo, os Municípios não são competentes para exigir ISS sobre esses fatos. Em consequência, são inconstitucionais, tanto a Lei Complementar 56/87, como as leis municipais que os prevêem como hipótese de incidência do ISS.” (in *ISS na Constituição e na Lei*”, São Paulo: Dialética, 2ª edição, página 168).

A Súmula 138 do Superior Tribunal de Justiça, ao reconhecer que “o ISS incide na operação de arrendamento mercantil de coisas móveis”, refere-se apenas à legalidade da exigência fiscal diante do que, à época de sua edição, previa a norma federal. O debate que no caso vertente se celebra, porém, gira em torno da constitucionalidade da incidência do tributo quando a receita decorra de arrendamento mercantil, assunto estranho à Súmula 138. Veja-se, a propósito, o julgamento do recurso especial 797 948/SC, no qual o relator designado o Ministro Luiz Fux manifestou-se favorável à posição aqui adotada, conforme se extrai do seguinte trecho:

“Destarte, revela-se inarredável que a operação de arrendamento mercantil não constitui prestação de serviço (obrigação de fazer), escapando, portanto, da esfera da tributação do ISS pelos municípios. ”

De concluir, pois, indevida a exação também em relação ao crédito cujo fato gerador ocorreu em abril de 1999, visto como não incide ISS quanto a receitas auferidas com arrendamento mercantil. Aceitar a tese contrária implicaria admitir violação do disposto no artigo 156, III, da Magna Carta.

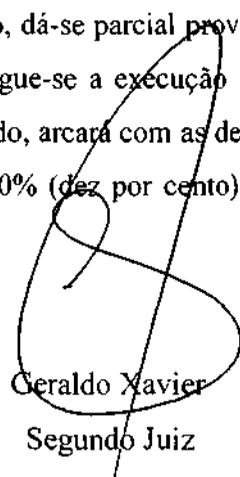
Em suma, o tributo não é devido porque só incide sobre receita proveniente de prestação de serviço, isto é, de cumprimento de obrigação de fazer. E esta não prepondera nas operações de arrendamento mercantil.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Não é caso, doutra banda, de condenar o exequente a pagar multa por litigância de má-fé, porquanto não configurada nenhuma das hipóteses do artigo 17 do Código de Processo Civil

Posto isso, dá-se parcial provimento ao apelo da embargante. acolhem-se os embargos e extingue-se a execução. O município, cujo recurso adesivo fica com seu exame prejudicado, arcará com as despesas processuais, bem como com honorários advocatícios de 10% (dez por cento) do valor da causa (artigo 20, § 4º, do Código de Processo Civil).



Geraldo Xavier
Segundo Juiz



PODER JUDICIÁRIO
São Paulo
14ª Câmara de Direito Público

1/11-

Apelação s/ revisão nº 994.05.023919-8 (457.772.5/9-00)
Apelantes: B.V. Leasing Arrendamento Mercantil S.A. e Prefeitura Municipal de Itapira
Apelados: Prefeitura Municipal de Itapira e BV Leasing Arrendamento Mercantil S.A.

Voto nº 1.237

ISS. Incide ISS sobre leasing financeiro.
Negava provimento aos recursos.

DECLARAÇÃO DE VOTO VENCIDO

Trata-se de apelação interposta contra a r. sentença de fls. 230/235, que julgou improcedentes os embargos opostos por BV Leasing Arrendamento Mercantil em face do Município de Itapira, alegando decadência, impossibilidade de tributação pelo Município de Itapira, pois a embargante tem sede em outra localidade, tendo pago o ISS ao Município de São Caetano do Sul, caracterizando a impossibilidade de cumular correção monetária e juros de mora, e de aplicar multa de 20% sobre o valor do crédito tributário.

Ambas as partes dos embargos à execução fiscal apelaram (fls. 245/273 e 281/289). A embargante se insurgiu contra a r. sentença, tecendo, inicialmente, considerações sobre a valoração que a Magistrada "a quo" deu sobre os fatos sem que estes tivessem sido provados, como pouco importasse qualquer esforço probatório da executada neste sentido ante o convencimento



PODER JUDICIÁRIO
São Paulo
14ª Câmara de Direito Público

2/11-

judicial lastreado em presunções, algo que a apelante não se conforma porque tinha o direito à dilação probatória. Prosseguindo, nas razões do apelo, reitera as suas teses expostas na inicial, ou seja, decadência, não incidência de ISS, que a competência para cobrar o tributo seria do ente municipal do local da sede e não da prestação do serviço, que o tributo foi recolhido em São Caetano, inconstitucionalidade da alíquota, multa, cálculo dos juros, multa e correção monetária. Acrescentou pedido de condenação em litigância de má-fé. A Municipalidade, por sua vez, apelou pedindo majoração da verba honorária. Ambos os recursos foram contra-arrazoados (fls. 292/312 e 318/322).

Após o recebimento dos recursos, a embargante noticia irregularidade da representação processual do Município, que foi realizada por escritório sediado no Rio Grande do Sul.

Deu-se à causa o valor de R\$ 56.373,46 em 17/09/2004

(fls.24).

Este é o relatório.

Da produção de provas

Diferentemente do exposto nas razões recursais da embargante, o campo cognitivo e probatório dos embargos à execução fiscal apresentam limitações. No tocante à prova, incide o § 2º, do art. 16, da LEF, isto é, todos os documentos deveriam ter sido juntados com a inicial, bem como eventual requerimento de perícia deveria ter sido formulado na mesma peça processual, restando inviolado o princípio da ampla defesa previsto no art. 5º, inc. LV, da Constituição Federal. Além disto, tratando-se de Administração Pública, seus atos presumem-se verdadeiros, portanto, quando o magistrado se lastreia em presunções, o faz acertadamente.

Decadência

O termo inicial do prazo decadencial não é a data do fato gerador, uma vez que o ISS é tributo que necessita de homologação, portanto, a Municipalidade tinha cinco anos para homologar ou não o lançamento e mais cinco para constituir definitivamente o crédito.

Ocorre que nem estes prazos não se contam cumulativamente, mesmo porque esta não foi a intenção do legislador, nem é hipótese de homologação, mas de procedimento preparatório previsto no parágrafo único, do art. 173, do Código Tributário Nacional, ou seja, a Fazenda tem cinco anos para notificar o contribuinte irregular a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (inc. I, do art. 173, do referido diploma) e, notificado o contribuinte, mais cinco para constituir o crédito.



PODER JUDICIÁRIO
São Paulo
14ª Câmara de Direito Público

3/11-

Ausente a notificação ou procedimento preparatório, não há como presumir que caducou o direito da Municipalidade.

No sentido da presente decisão, anota-se:

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. ALEGADA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE DA COA. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. ENQUADRAMENTO DE ATIVIDADE NA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI Nº 406/68. ANALOGIA. IMPOSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FAZENDA PÚBLICA VENCIDA. FIXAÇÃO. OBSERVAÇÃO AOS LIMITES DO § 3.º DO ART. 20 DO CPC. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. REDISCUSSÃO DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA 07 DO STJ. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA. ARTIGO 173. PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

1. O Imposto sobre Serviços é regido pelo DL 406/68, cujo fato gerador é a prestação de serviço constante na lista anexa ao referido diploma legal, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo.

2. A lista de serviços anexa ao Decreto-Lei n.º 406/68, para fins de incidência do ISS sobre serviços bancários, é taxativa, admitindo-se, contudo, uma leitura extensiva de cada item, no afã de se enquadrar serviços idênticos aos expressamente previstos (Precedente do STF: RE 361829/RJ, publicado no DJ de 24.02.2006; Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e AgRg no Ag 577068/GO, publicado no DJ de 28.08.2006).

3. Entrementes, o exame do enquadramento das atividades desempenhadas pela instituição bancária na Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68 demanda o reexame do conteúdo fático probatório dos autos, insindicável ante a incidência da Súmula 7/STJ (Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770 170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e REsp 44513 7/MG, publicado no DJ de 01.09.2006).

4. Deveras, a verificação do preenchimento dos requisitos em Certidão de Dívida Ativa demanda exame de matéria fático-probatória, providência inviável em sede de Recurso Especial (Súmula 07/STJ). 5. Assentando a Corte Estadual que "na Certidão de Dívida Ativa consta o nome do devedor, seu endereço, o débito com seu valor originário, termo inicial, maneira de calcular juros de mora, com seu fundamento legal (Código Tributário Municipal. Lei n.º 2141/94; 2517/97, 2628/98 e 2807/00) e a descrição de todos os acréscimos" e que "os demais requisitos podem ser observados nos autos de processo administrativo acostados aos autos de execução em apenso, onde se verificam: a procedência do débito (ISSQN), o exercício



PODER JUDICIÁRIO
São Paulo
14ª Câmara de Direito Público

4/11-

correspondente (01/12/1993 a 31/10/1998), data e número do Termo de Início de Ação Fiscal, bem como do Auto de Infração que originou o débito", não cabe ao Superior Tribunal de Justiça o reexame dessa inferência,

6. Vencida a Fazenda Pública, a fixação dos honorários advocatícios não está adstrita aos limites percentuais de 10% e 20%, podendo ser adotado como base de cálculo o valor dado à causa ou à condenação, nos termos do artigo 20. § 4º, do CPC (Precedentes: AgRg no AG 623.659/RJ, publicado no DJ de 06.06.2005; e AgRg no REsp 592.430/MG, publicado no DJ de 29.11.2004).

7. A revisão do critério adotado pela Corte de origem, por equidade, para a fixação dos honorários, encontra óbice na Súmula 07, do STJ, e no entendimento sumulado do Pretório Excelso: "Salvo limite legal, a fixação de honorários de advogado, em complemento da condenação, depende das circunstâncias da causa, não dando lugar a recurso extraordinário" (Súmula 389/STF).

8. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tomar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

9. A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210).

10. Nada obstante, as aludidas regras decadenciais apresentam prazo quinquenal com dies a quo diversos.



PODER JUDICIÁRIO
São Paulo
14ª Câmara de Direito Público

5/11-

11. Assim, conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), quando não prevê a lei o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo não corre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, bem como inexistindo notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco. No particular, cumpre enfatizar que "o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, sendo inadmissível a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fim de configurar desarrazoado prazo decadencial decenal.

12. Por seu turno, nos casos em que inexiste dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que incorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN.

13. Por outro lado, a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador: "Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício" (In Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, pág. 170).

14. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado.

Entrementes, "transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art. 173, parágrafo único, do CTN e a



PODER JUDICIÁRIO
São Paulo
14ª Câmara de Direito Público

6/11-

extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado" (Eurico Marcos Diniz de Santi, in obra citada, pág. 171).

15. Por fim, o artigo 173, II, do CTN, cuida da regra de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando sobrevém decisão definitiva, judicial ou administrativa, que anula o lançamento anteriormente efetuado, em virtude da verificação de vício formal. Neste caso, o marco decadencial inicia-se da data em que se tornar definitiva a aludida decisão anulatória.

16. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado do ISSQN pelo contribuinte não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 1993 a outubro de 1998, consoante apurado pela Fazenda Pública Municipal em sede de procedimento administrativo fiscal; (c) a notificação do sujeito passivo da lavratura do Termo de Início da Ação Fiscal, medida preparatória indispensável ao lançamento direto substitutivo, deu-se em 27.11.1998; (d) a instituição financeira não efetuou o recolhimento por considerar intributáveis, pelo ISSQN, as atividades apontadas pelo Fisco; e (e) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 01.09.1999.

17. Desta sorte, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 173, parágrafo único, do Codex Tributário, contando-se o prazo da data da notificação de medida preparatória indispensável ao lançamento, o que sucedeu em 27.11.1998 (antes do transcurso de cinco anos da ocorrência dos fatos impositivos apurados), donde se deduz a higidez dos créditos tributários constituídos em 01.09.1999.

18. Recurso especial parcialmente conhecido e desprovido"

(REsp 766.050/PR, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 28/11/2007, DJ 25/02/2008 p. 1)

Da repercussão geral da matéria constitucional

A questão é de índole constitucional e legal. No tocante ao inc. III, do art. 156, da Constituição Federal, o Min. Eros Grau, pelo seu voto, deu provimento ao RE 547245/SC, interposto pelo Município de Itajai, e negou provimento ao RE 592905/SC, interposto por instituição financeira em relação à questão ora controvertida, uma vez que, quanto ao caráter jurídico do contrato de arrendamento mercantil, ele é contrato autônomo que compreende três modalidades: o leasing operacional; o leasing financeiro e o chamado lease-back (Resolução 2.309/96 do BACEN, artigos 5º, 6º e 23, e Lei 6.099/74, art. 9º, na redação dada pela Lei 7.132/83), sendo que, na primeira hipótese, há locação, e, nos outros dois, serviço. Como a questão tem repercussão geral, foi acolhida desta forma pela A. Casa de Justiça, ainda não tendo sido decidida a questão (RE 592905 RG, Relator(a): Min. EROS GRAU, julgado em 16/10/2008, DJe-211 DIVULG 06-11-2008 PUBLIC 07-11-2008 EMENT VOL-02340-07 PP-01461 LEXSTF v. 31, n. 362, 2009, p. 280-284)



PODER JUDICIÁRIO
São Paulo
14ª Câmara de Direito Público

7/11-

Por este fundamento, rejeita-se a tese de que é inconstitucional a incidência de ISS no leasing financeiro.

Não se pode olvidar a incidência da súmula 138 do C. Superior Tribunal de Justiça com o seguinte enunciado:

"O ISS INCIDE NA OPERAÇÃO DE ARRENDAMENTO MERCANTIL DE COISAS MÓVEIS" (Súmula 138, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 16/05/1995. DJ 19/05/1995 p. 14053)

Local da incidência do ISS

Não há como admitir que o serviço prestado, concessão de crédito, ocorreu em São Caetano, uma vez que o contrato foi pactuado em Itapira. Esta é a interpretação do art. 12, do DL 406/68, que o C. Superior Tribunal de Justiça adota, conforme transcrevemos:

"TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. ISS. ARRENDAMENTO MERCANTIL. BASE DE CÁLCULO. VALOR INTEGRAL DA OPERAÇÃO. ARBITRAMENTO. SÚMULA 7/STJ. ART. 12 DO DECRETO-LEI Nº 406/68. COMPETÊNCIA PARA SUA COBRANÇA. FATO GERADOR. MUNICÍPIO DO LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO.

1. O recorrente demonstra mero inconformismo em seu agravo regimental, que não se mostra capaz de alterar os fundamentos da decisão agravada

2. A base de cálculo do ISS incidente nas operações de arrendamento mercantil será o valor total dos serviços prestados, ou seja, o valor integral da operação realizada, definida por arbitramento a partir dos valores constantes nas notas fiscais, no qual a aferição de tal quantia é vedada ao Superior Tribunal de Justiça por sua Súmula n. 7. (Precedentes: EDcl no AgRg no AgRg nos EDcl no REsp 979670/SC, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 28/04/2009, DJe 11/05/2009, AgRg no REsp 853.281/SC, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 16.9.2008, DJe 21.10.2008.) 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.

4. Agravo regimental não provido".(AgRg nos EDcl no REsp 985.956/RS. Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/06/2009. DJe 06/08/2009).



PODER JUDICIÁRIO
São Paulo
14ª Câmara de Direito Público

8/11-

"PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. ISS. ARRENDAMENTO MERCANTIL. COBRANÇA. LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. INTERPRETAÇÃO CONTRATUAL. SÚMULA 5 DO STJ. INCIDÊNCIA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INEXISTÊNCIA. PRETENSÃO DE PREQUESTIONAR MATÉRIA CONSTITUCIONAL NA VIA ELEITA. IMPOSSIBILIDADE".

1. Agravo regimental contra decisão que negou provimento a agravo de instrumento ao entendimento de que não houve violação do art. 535 do CPC, bem como pela incidência da Súmula 5/STJ.

2. Não há violação do art. 535 do CPC, quando o acórdão emite fundamento jurídico sobre toda a matéria de relevo objeto da lide, embora com tese de direito diversa da pretendida pela parte.

3. Decidiu o julgado do TJRS que o ISS cobrado pelo município deveria ser recolhido em Brasília, local da prestação do serviço. Tal premissa decorreu do exame de contrato acostado aos autos: "No caso, conforme se verifica dos contratos de arrendamento mercantil de n.ºs 1.000.089.837 e 1.000.028.710 (fls. 367/382), relacionados no Auto de Infração n.º 78/2003, o serviço foi prestado em Brasília - Distrito Federal, a quem é devido o ISS sobre tais operações." (fl. 87).

4. Incidência do veto sumular 5 deste Superior Tribunal de Justiça.

5. Em sede de recurso especial, é defeso o exame de matéria constitucional, ainda que para fins de prequestionamento. Precedentes.

6. Agravo regimental não provido. (AgRg no Ag 1057084/RS, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/08/2009, DJe 02/09/2009)

Pagamento

A embargante, além de não fazer prova do recolhimento do tributo, não poderia ter recolhida a exação aos cofres públicos de São Caetano, portanto, inexistiu pagamento.

Alíquota

Antes da limitação prevista no inc. II, do art. 8º da Lei Complementar 112/03, não havia alíquota máxima. Portanto não há como imputar inconstitucional, tampouco efeito confiscatório, a alíquota prevista em legislação municipal.

Quanto à multa, anotamos que 20% não foram considerados pelo C. Supremo Tribunal Federal como confiscatório, *in verbis*:



PODER JUDICIÁRIO
São Paulo
14ª Câmara de Direito Público

9/11-

IPI. MULTA MORATÓRIA. ART. 59. LEI 8.383/91. RAZOABILIDADE. A multa moratória de 20% (vinte por cento) do valor do imposto devido, não se mostra abusiva ou desarrazoada, inexistindo ofensa aos princípios da capacidade contributiva e da vedação ao confisco. Recurso extraordinário não conhecido. (RE 239964, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Primeira Turma, julgado em 15/04/2003, DJ 09-05-2003 PP-00061 EMENT VOL-02109-01 PP-00647)

Forma de cálculo dos juros e da correção monetária

A Lei de Execuções Fiscais apenas exige a referência à forma de calcular a correção e os juros, porque, ante o princípio da legalidade, não pode o ente administrativo realizar o cálculo sem previsão em lei. Todavia, o ônus do embargante é exatamente indicar no que consiste o desvio do previsto em lei, não sendo ônus da embargada discriminar a forma que já se encontra indicada na CDA.

Cumulação de correção monetária com multa e juros

O Plano Real não teve como escopo a extinção da correção monetária, mas de cessar a vinculação dos preços a índices. E a correção não é um "plus", mas mero fator de recomposição do valor. Desta forma, é legítima a correção monetária da base de cálculo do tributo. Anota-se, ainda, que na Lei das Execuções Fiscais a atualização monetária consta no "caput", do art. 8º como "encargo", e no inc. I, do art. 9º, como "atualização monetária".

Além disto, reza o § 2º, do art. 2º da referida lei que:

A Dívida Ativa da Fazenda Pública, compreendendo a tributária e a não tributária, abrange atualização monetária, juros e multa de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato.

E a cumulação somente é possível porque cada instituto tem naturezas e finalidades distintas. Neste sentido, anotamos:

"MULTA - Execução fiscal - Artigo 37 da Lei nº 6.374/89 - Legalidade - Possibilidade de cumulação com juros moratórios e correção monetária. ICMS - Denúncia espontânea - Exclusão da responsabilidade somente quando acompanhado do pagamento do valor do tributo e dos juros moratórios. JUROS MORATORIOS - Cálculo - Incidência sobre o débito corrigido e o vencimento da obrigação". (TJSP - Ap. Civ. nº 39.242-5 - São Paulo - 1ª Câmara de Direito Público - Rel. Carlos de Carvalho - J. 31.03.98 - v.u).

"EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - UFESP - Cabimento - Competência do Estado-Membro para adotar seu próprio índice - Artigo 24 da Constituição Federal - Recurso não provido. CORREÇÃO MONETÁRIA - Juros e multa - Cumulação - Admissibilidade - A correção monetária limita-se a atualizar o valor da moeda - Os juros decorrem da retenção indevida de crédito fazendário - A multa é proveniente da infração ao dever de recolhimento oportuno do



PODER JUDICIÁRIO
São Paulo
14ª Câmara de Direito Público

10/11-

imposto - Recurso não provido. RECURSO ADESIVO - Pretensão de majoração da verba advocatícia - Recurso condicionado à reunião, na pessoa do recorrente, da qualidade do vencedor, na pessoa do recorrente, da qualidade de vencedor e vencido - Artigo 500 do Código de Processo Civil - Recurso não conhecido". (TJSP - Ap. Cív. nº 40.293-5 - Porto Feliz - 4ª Câmara de Direito Público - Rel. Néelson Schiesari - J. 23.04.98 - v.u).

Honorários e § 4º do art. 20 do Código de Processo Civil

A verba honorária foi fixada de forma correta, não havendo necessidade de majoração. A Municipalidade alegou que o trabalho foi estafante, mas, considerando que versa sobre questão ordinária em termos de Procuradoria da Fazenda Municipal, não há algo que justifique a exasperação da verba honorária, observando que incide o previsto no art 20, § 4º do Código de Processo Civil. Neste sentido:

"III - A fixação dos honorários, na hipótese em que não há condenação, não é regida pelo parágrafo terceiro do artigo 20 do Código de Processo Civil, mas pelo parágrafo quarto do mesmo dispositivo. Neste caso, conforme pacífica jurisprudência desta Corte, não apenas os limites de 10% e 20% são mitigados, como a verba pode ter por base de cálculo o valor da causa ou até mesmo ser fixada em valores absolutos".
Precedentes: REsp nº 862622/DF, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 28.09.2006; REsp nº 671777/PR, Rel. Min. Massami Uyeda, DJ de 18.12.2006; AgRg no REsp nº 792313/SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 11.12.2006.

IV - Recurso Especial do CARREFOUR COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA improvido, Recurso Especial do ESTADO DE MINAS GERAIS parcialmente provido. (STJ - REsp nº 860.701 - MG - 1ª T. - Rel. Ministro Francisco Falcão - J. 19.04.2007 - DJ 17.05.2007).

Representação processual e litigância de má-fé

A única irregularidade apresentada foi a ausência de inscrição dos patronos da Municipalidade nos quadros da OAB/SP, na forma prevista no art. 10 do Estatuto da Advocacia. Na procuração, vislumbra-se que em relação ao patrono principal já foi providenciada inscrição na Seção paulista, todavia, não se tem notícia em relação aos advogados substabelecidos, motivo pelo qual deverão estes providenciar a regularização, sob pena de ser comunicado o fato à OAB.

Sobre a lisura ou não da contratação de escritório de advocacia para defender a Fazenda, ou mesmo para fazer cobranças, não será examinada a questão, mesmo porque foge do âmbito desta ação.

Em relação à má-fé, observa-se que inexistiu. A embargante, nas razões de apelação, reclamou dos termos utilizados pelo embargado (sonegador, clandestino, etc), mas não os correlacionou com a má-fé, motivo



PODER JUDICIÁRIO
São Paulo
14ª Câmara de Direito Público

11/11-

pelo qual deixa-se de reconhecê-la.

Ante o exposto, **negava provimento** às apelações.

FLÁVIO SILVA

Relator