

**Processo:** 617752-2  
**Relator:** Eugenio Achille Grandinetti  
**Orgão Julgador:** 2ª Câmara Cível  
**Data de** 09/12/2009 00:00:00  
**Publicação:**

**Ementa:** DECISÃO: Acordam os magistrados integrantes da Segunda Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Paraná, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso de apelação de ABN AMRO Arrendamento Mercantil S/A, a fim de declarar a nulidade da cobrança do ISS sobre as operações de leasing e, em consequência, nulo também o auto de infração nº 01/2007, condenando o Município de Irati ao pagamento das custas processuais e dos honorários advocatícios, fixados em R\$ 1.000,00 (mil reais) - valor atualizado monetariamente pelo índice INPC/IBGE, a partir desta data - e assim sendo, acordam também em declarar prejudicado o recurso do Município, também em sede de reexame necessário. EMENTA: TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS - OPERAÇÕES DE ARRENDAMENTO MERCANTIL (LEASING) - NÃO INCIDÊNCIA DO TRIBUTO - INCONSTITUCIONALIDADE - ART. 156, INCISO III, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL - CONCEITO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO - OBRIGAÇÃO DE FAZER - INEXISTÊNCIA DE SERVIÇO COMO ATIVIDADE-FIM, MAS COMO ATIVIDADE-MEIO - AUSÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA - REFORMA DA SENTENÇA NO SENTIDO DE DECLARAR NULO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO E, POR CONSEQUENTE, NULO TAMBÉM O AUTO DE INFRAÇÃO Nº 01/2007 - RECURSO DO MUNICÍPIO PREJUDICADO EM VIRTUDE DA INVERSÃO DO ÔNUS DA SUCUMBÊNCIA RECURSO DE APELAÇÃO DE ABN AMRO ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A PROVIDO E RECURSO DE APELAÇÃO DO MUNICÍPIO DE IRATI PREJUDICADO, TAMBÉM EM REEXAME NECESSÁRIO.

**Íntegra:**

APELAÇÃO CÍVEL E REEXAME NECESSÁRIO Nº 617.752-2, VARA  
CÍVEL E ANEXOS DA COMARCA DE IRATI

APELANTE 1: ABN AMRO ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A

APELANTE 2: MUNICÍPIO DE IRATI

APELADOS: OS MESMOS

RELATOR: DESEMBARGADOR EUGÊNIO ACHILLE GRANDINETTI

TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - IMPOSTO SOBRE  
SERVIÇOS - OPERAÇÕES DE ARRENDAMENTO MERCANTIL  
(LEASING) - NÃO INCIDÊNCIA DO TRIBUTO -  
INCONSTITUCIONALIDADE - ART. 156, INCISO III, DA  
CONSTITUIÇÃO FEDERAL - CONCEITO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO  
- OBRIGAÇÃO DE FAZER - INEXISTÊNCIA DE SERVIÇO COMO  
ATIVIDADE-FIM, MAS COMO ATIVIDADE-MEIO - AUSÊNCIA DE  
RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA - REFORMA DA SENTENÇA NO  
SENTIDO DE DECLARAR NULO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO E, POR  
CONSEQUENTE, NULO TAMBÉM O AUTO DE INFRAÇÃO Nº 01/2007 -  
RECURSO DO MUNICÍPIO PREJUDICADO EM VIRTUDE DA  
INVERSÃO DO ÔNUS DA SUCUMBÊNCIA

RECURSO DE APELAÇÃO DE ABN AMRO ARRENDAMENTO  
MERCANTIL S/A PROVIDO E RECURSO DE APELAÇÃO DO  
MUNICÍPIO DE IRATI PREJUDICADO, TAMBÉM EM REEXAME  
NECESSÁRIO.

1.RELATÓRIO

ABN AMRO Arrendamento Mercantil S/A opôs embargos à execução fiscal contra si ajuizada pelo Município de Irati sob a alegação de que teria de sanar valor correspondente a R\$ 44.320,92 (quarenta e quatro mil, trezentos e vinte reais e noventa e dois centavos), referente à suposta falta de recolhimento de ISS - Imposto Sobre Serviço - em operações de arrendamento mercantil (leasing)

O magistrado a quo julgou parcialmente procedente o pedido formulado pelo autor, no sentido de declarar constitucional a incidência do ISS sobre as operações de leasing, reconhecer competência do Município de Irati na prestação do serviço, determinar a redução da multa em 50% do crédito e declarar a ilegalidade da base de cálculo utilizada pelo Município, impondo-se o recálculo, levando como base o valor das contraprestações do arrendamento. Condenou ainda, diante da sucumbência parcial, o Município ao pagamento de 70% das custas e despesas processuais, arbitrados em R\$ 4.000,00 (quatro mil reais) e o embargante, ABN AMRO Arrendamento Mercantil S/A, ao pagamento de 30% das custas e despesas processuais, arbitrados em R\$ 1.500,00 (mil e quinhentos reais).

Inconformado com a r. sentença, ABN AMRO Arrendamento Mercantil S/A interpôs o presente recurso de apelação alegando, em breve síntese, que: a) há inconstitucionalidade na cobrança do ISS sobre as operações de arrendamento mercantil (leasing); b) há ausência de motivação fática e evidente incompetência do Município para tributar as operações realizadas pela apelante; c) há utilização da multa com nítido efeito confiscatório; d) uma vez declarada a ilegalidade na base de cálculo, há que se falar que é nulo o procedimento administrativo do lançamento e, por consequência, também o auto de infração.

Recurso tempestivo, preparado e respondido.

Também inconformado com a r. decisão, o Município de Irati interpôs recurso de apelação alegando, em breve síntese, que: a) a

multa aplicada não é abusiva, não devendo, portanto, ser reduzida; b) a multa não tem efeito confiscatório; c) a base de cálculo utilizada é o preço do serviço, sendo portanto, legítima e legal; d) deve ser reduzido o valor arbitrado à título de honorários advocatícios.

Recurso tempestivo, isento de preparo e respondido.

A douta Procuradoria Geral de Justiça emitiu parecer pelo provimento parcial do apelo particular e desprovimento do recurso do estatal.

É o relatório.

## 2. VOTO E SUA MOTIVAÇÃO

Trata-se de embargos à execução fiscal opostos por ABN AMRO Arrendamento Mercantil S/A em desfavor do Município de Irati.

Cinge-se a discussão sobre a incidência ou não do ISSQN nas operações de leasing.

Antes de tudo, é de se invocar o art. 156, inciso III, da Constituição Federal:

"Art. 156. Compete aos municípios instituir imposto sobre:  
III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no artigo 155, II, definidos em lei complementar." - grifo nosso.

O que se há de analisar aqui é a controvérsia existente entre as partes sobre a conceituação do termo "serviço". Preconiza o autor, ora apelado, que tal é ligada à existência de uma obrigação de fazer.

Já o apelante propugna outro enfoque, em que se enfatiza que serviço seria qualquer prestação que propicia, em favor de outrem, o desempenho de atividade ou satisfação de necessidade.

A discussão aqui, não se resume a uma mera substituição de

conceitos, e sim, à finalidade da tributação, a regra-matriz do tributo em comento, ou seja, o ISS - Imposto sobre Serviços. Esta se encontra relacionada de forma clara e inequívoca a obrigação de fazer, de prestar um serviço, exige-se sim o esforço humano, embora possa ser auxiliado por emprego de instrumentos ou aplicação de materiais.

Neste sentido, já lecionou o ministro CELSO DE MELO, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 116.121:

"A Constituição, quando atribui competência impositiva ao Município para tributar serviços de qualquer natureza, não compreendidos na competência das outras pessoas políticas, exige que só se alcancem, mediante incidência do ISS, os atos e fatos que se possam qualificar, juridicamente, como serviços."

Ora, no contrato de arrendamento mercantil inexistente, a rigor, qualquer prestação de serviço como atividade-fim, salvo como atividade-meio.

O contrato de arrendamento mercantil na modalidade de leasing financeiro tem natureza jurídica complexa. Isso porque compreende financiamento, locação e opção de compra do bem objeto do negócio.

Nesse sentido, HUMBERTO ÁVILA enumera um rol de etapas da operação de leasing, qual seja:

"a) a arrendadora capta recursos financeiros para a formação de um fundo; b) o interessado na aquisição do veículo preenche a ficha cadastral na revenda/concessionária; c) a arrendadora examina e aprova a ficha cadastral do proponente da operação de arrendamento mercantil etc." (Revista Dialética de Direito Tributário, vol. 122, item 2.1.2.2, p. 124).

Seguramente que todas as etapas aqui elencadas se constituem em

meios para a realização de uma operação mercantil. Pelo vênua, aqui, para comparar este a um contrato de compra e venda, ao realizá-lo também ocorre o cadastro do comprador, é confeccionado um contrato, solicitam-se certidões negativas, mas de forma alguma tais serviços são considerados atividade-fim e sujeitos à tributação do ISS - Imposto sobre Serviços.

No leasing financeiro a atividade-fim é um negócio complexo, que envolve financiamento, locação e opção de compra. Apenas isso.

Somente pode ser considerado serviço tributável para os fins previstos na Constituição Federal (art. 156, III), o esforço humano em favor de terceiro, com conteúdo econômico.

Anote-se a lição de ROGÉRIO DE MIRANDA TUBINO, na obra ISS na Lei Complementar nº 116/2003:

"Não resta dúvida, pois, que a mera inclusão de determinada atividade na lista de serviços tributáveis por ISS não é suficiente para sujeitá-lo ao referido tributo; é indispensável a existência de um serviço, tal como definido pela CF."

Pois bem. O núcleo da tributação se encontra sempre em um verbo, seguido de um complemento, qual seja, neste caso, o verbo prestar, acompanhado do complemento serviços. Imperioso afirmar, portanto, que é evidente a exigência do esforço humano, o fazer.

Sendo assim, sujeitam-se à incidência do ISS apenas as obrigações de fazer, ou seja, aquelas em que se impõe a execução, a elaboração ou o fazer alguma coisa até então inexistente. Em contrapartida, nas obrigações de dar, impõe-se ao devedor a entrega de alguma coisa já existente. Situações totalmente diferentes.

Com este mesmo entendimento, há uma forte corrente doutrinária, anote-se: AIRES F. BARRETO (ISS na Constituição e na Lei, Dialética, 2ª Edição, 2005, p. 168); BERNARDO RIBEIRO DE

MORAIS (Doutrina e prática do imposto sobre serviços, p. 373); JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO (Leasing - ISS e ICMS, in Valdir de Oliveira Rocha (coord.), O ICMS, a LC 87/96 e questões jurídicas atuais, p. 202); HUMBERTO ÁVILA (Revista Dialética de Direito Tributário, vol. 122, PP. 120-131); MARCELO CARON BAPTISTA (ISS do texto à norma, Quartier Latin, 2005, PP. 338-345) e ROGÉRIO DE MIRANDA TUBINO (em obra supracitada)

Até mesmo o Superior Tribunal de Justiça, a partir do julgamento do REsp 805.317, não vem conhecendo os recursos especiais sobre a matéria e encaminha para o Supremo Tribunal Federal, donde se conclui que a Súmula nº. 138 encontra-se de forma implícita revogada. Vale transcrever a ementa do aludido julgado:

"TRIBUTÁRIO. ISS. ARRENDAMENTO MERCANTIL. OBRIGAÇÃO DE FAZER. CONCEITO PRESSUPOSTO PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988. AMPLIAÇÃO DO CONCEITO QUE EXTRAVASA O ÂMBITO DA VIOLAÇÃO DA LEGISLAÇÃO INFRACONSTITUCIONAL PARA INFIRMAR A PRÓPRIA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA CONSTITUCIONAL. ACÓRDÃO CALCADO EM FUNDAMENTO SUBSTANCIALMENTE CONSTITUCIONAL. INCOMPETÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. TEMA DIVERSO DO ENSEJADOR DA SÚMULA 138, DO STJ.

1. O ISS na sua configuração constitucional incide sobre uma prestação de serviço, cujo conceito pressuposto pela Carta Magna eclipsa ad substantia obligatio in faciendo, inconfundível com a denominada obrigação de dar.
2. Outrossim, a Constituição utiliza os conceitos de direito no seu sentido próprio, com que implícita a norma do artigo 110, do CTN, que interdita a alteração da categorização dos institutos.
3. Consectariamente, qualificar como serviço a atividade que não ostenta essa categoria jurídica implica em violação bifronte ao preceito constitucional, porquanto o texto maior a utiliza não só no sentido próprio, como também o faz para o fim de repartição tributária-constitucional (RE 116121/SP).
4. Sob esse enfoque, é impositiva a regra do artigo 156, III, da

Constituição Federal de 1988, verbis:

"Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

I - propriedade predial e territorial urbana;

II - transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;

III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)"

5. A dicção constitucional, como evidente, não autoriza que a lei complementar inclua no seu bojo atividade que não represente serviço e, a fortiori, obrigação de fazer, porque a isso corresponderia franquear a modificação de competência tributária por lei complementar, com violação do pacto federativo, inalterável sequer pelo poder constituinte, posto blindado por cláusula pétrea.

6. O conceito pressuposto pela Constituição Federal de serviço e de obrigação de fazer corresponde aquele emprestado pela teoria geral do direito, segundo o qual o objeto da prestação é uma conduta do obrigado, que em nada se assemelha ao dare, cujo antecedente necessário é o repasse a outrem de um bem preexistente, a qualquer título, consoante a homogeneidade da doutrina nacional e alienígena, quer de Direito Privado, quer de Direito Público.

7. Envolvendo a atividade, bens e serviços, a realidade econômica que interessa ao Direito Tributário impõe aferir o desígnio final pretendido pelo sujeito passivo tributário, distinguindo-se a atividade meio, da atividade fim, esta última o substrato da hipótese de incidência.

8. "A adulteração dos conceitos incorporados pelo Constituinte na criação da regra-matriz de incidência de cada exação fiscal é matéria constitucional, visto que viola as regras de repartição constitucional da competência tributária e, por consequência, atenta contra a organização federativa do Estado, que pressupõe a autonomia legislativa dos entes federados" (Parecer da lavra de Luiz Rodrigues

Wambier, datado de 20.07.2006).

9. As proposições acima conduzem à inequívoca inconstitucionalidade do item 79 e do subitem 15.09, da relação anexa ao Decreto-Lei 406/68, com a redação dada, respectivamente, pelas Leis Complementares 56/87 e 116/03, que prevêm a incidência do ISS sobre o arrendamento mercantil, por isso que se conjura a incompetência imediata do STJ para a análise de recurso que contenha essa antinomia como essência em face da repartição constitucional que fixa os lindes entre esta E. Corte e a Corte Suprema.

10. Acórdão cuja conclusão alicerça-se em fundamento constitucional, qual seja, a violação do artigo 156, III, da Constituição Federal de 1988, e a inconstitucionalidade das listas constantes do Decreto-Lei 406/68 e da Lei Complementar 116/03, revela-se de integral competência do STF, máxime quando se sustenta um fundamento autônomo a exigir, na forma do verbete sumular, a interposição simultânea de ambos os apelos extremos (Precedentes da Primeira Turma: AgRg no REsp 684021/RS, desta relatoria, DJ de 22.08.2005; AgRg no REsp 697335/RS, desta relatoria, DJ de 29.08.2005; REsp 631547/MG, Relator Ministro José Delgado, DJ de 05.08.2004; e AgRg no AgRg no Ag 659539/MG, desta relatoria, DJ de 20.02.2006. Decisões monocráticas: RESP 628211/BA, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, DJ de 15.12.2004, e no REsp 822631/RS, Relator Ministro José Delgado, DJ de 31.03.2006).

11. Deveras, a conceituação de serviços encarta-se na mesma competência que restou exercida pela Corte Suprema na análise prejudicial dos conceitos de faturamento e administradores e autônomos para os fins de aferir hipóteses de incidência, mercê de a discussão travar-se em torno da legislação infraconstitucional que contemplava essas categorizações, reproduzindo as que constavam do texto maior.

12. Aliás não é por outra razão que o CPC dispõe no artigo 543 que: "Art. 543. Admitidos ambos os recursos, os autos serão remetidos ao Superior Tribunal de Justiça.

(...)

§ 2º Na hipótese de o relator do recurso especial considerar que o

recurso extraordinário é prejudicial àquele, em decisão irrecurável sobrestará o seu julgamento e remeterá os autos ao Supremo Tribunal Federal, para o julgamento do recurso extraordinário.  
(...)"

13. A Súmula 138, do E. STJ, não se aplica in casu, por isso que, analisando sua ratio essendi e os arestos que lhe serviram de gênese, inafastável concluir que a mesma foi editada para o fim de defender-se a aplicação do Decreto-Lei 406/68, após a edição da Lei Complementar 56/87, porquanto, anteriormente, a tributação municipal do leasing era engendrada via aplicação analógica do primeiro diploma legal. Nada obstante, em nenhuma passagem dos arestos geradores da súmula restou posta a questão constitucional ora enfrentada.

14. Sobressai, desta sorte, imprescindível a manifestação da Corte Suprema sobre o thema iudicandum, suscitado de forma explícita ou implícita em todas as causas que versam sobre a competência tributária municipal, essência manifesta das decisões que tem acudido ao E. STJ.

15. In casu, o aresto objurgado decidiu que: "APELAÇÃO. ARRENDAMENTO MERCANTIL. ISS. INEXIGIBILIDADE. AUSÊNCIA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. A inclusão na Lista de Serviço de fatos que não configuram prestação de serviço, por afastada a idéia de trabalho, de esforço humano, de um "facere", afronta o disposto no artigo 156, III da Constituição Federal. Assim se dá na locação de bens móveis, como já proclamou o Supremo Tribunal Federal. Assim também e por identidade de razões no arrendamento mercantil. É que não importa esteja listado o serviço; importa, sim, se o fato que lá está descrito se caracteriza como tal. A Lista não é critério ou não é o único critério para descrever o fato gerador do ISS, até porque não define o tipo, não conceitua o que seja prestação de serviço. É ou ao menos deveria ser exemplificativa, jamais definidora do tipo. Na verdade, a noção de serviço, traço essencial do ISSQN, não dispensa e idéia de trabalho, de esforço humano, tal como disciplinado no Código Civil, ao qual há de socorrer-se o intérprete em obediência ao que dispõe o artigo 110 do CTN, ante o vazio normativo tributário. Apelo provido." (Apelação Cível nº

70009640657, Vigésima Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, Relator Desembargador Genaro José Baroni Borges, Julgado em 03.11.2004).

16. As conclusões e premissas de índole notadamente constitucional, sem as quais não sobreviveria o aresto recorrido impõem timbrar seu fundamento constitucional para, na forma da jurisprudência cediça na Corte, não conhecer do especial (Precedentes: AgRg no Ag 757416/SC, Relator Ministro José Delgado, Primeira Turma, DJ de 03.08.2006; AgRg no Ag 748334/SP, Relatora Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, DJ de 30.06.2006; REsp 754545/RS Ministro Franciulli Netto, Segunda Turma, DJ 13.03.2006; AgRg no REsp 778173/MG, Relator Ministro José Delgado, Primeira Turma, DJ de 06.02.2006; AgRg no REsp 658392/DF, Relator Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, DJ de 21.03.2005).

17. Recurso especial não conhecido, divergindo-se do voto do relator." (Resp 805.317/RS - 1ª Turma do STJ - Relator para acórdão Min. LUIZ FUX - julgado 17-8-2006).

Por outro lado, o Supremo Tribunal Federal ao analisar a incidência de ISS sobre locação de móveis entendeu pela não incidência do tributo, em questão análoga à operação de arrendamento mercantil, cujo precedente serve também de paradigma para o caso em exame, veja-se:

"Tributo - Figurino constitucional. A supremacia da Carta Federal é conducente a glosar-se a cobrança de tributo discrepante daqueles nela previstos.

Imposto sobre serviços - contrato de locação. A terminologia constitucional do Imposto sobre Serviços revela o objeto da tributação. Conflita com a Lei Maior dispositivo que imponha o tributo considerado contrato de locação de bem móvel. Em Direito, os institutos, as expressões e os vocábulos têm sentido próprio, descabendo confundir a locação de serviços com a de móveis, práticas diversas regidas pelo Código Civil, cujas definições são de observância inafastável - artigo 110 do Código Tributário Nacional.

(STF, RE 1166.121-3-SP, Relator Min. MARCO AURÉLIO)

E é do corpo deste acórdão que se extrai:

"Em síntese, há de prevalecer a definição de cada instituto, e somente a prestação de serviços, envolvido na via direta o esforço humano, é fato gerador do tributo em comento. Prevalece a ordem natural das coisas cuja força surge insuplantável; prevalecem as balizas constitucionais e legais, a conferirem segurança as relações Estado-contribuinte; prevalece, alfim, a organicidade do próprio Direito, sem a qual tudo será possível no agasalho dos interesses do Estado, embora não enquadráveis como primários."

É válido lembrar que após o aludido julgado, editou-se a Lei Complementar nº 116/03, que se adequou e retirou do texto a incidência do ISS sobre locação de móveis, mas permaneceu sobre leasing. Entretanto, inexistiu decisão do STF que aprecie tal questão de fundo sob o enfoque constitucional.

Por outro lado, não há que se falar em incidência da Súmula 138 do Superior Tribunal de Justiça. Esta surgiu em 1993, com finalidade diversa da ora pleiteada, não abrangia qualquer discussão sob a ótica constitucional, uma vez que editada para o fim de defender a aplicação do DL 406/68, após o advento da LC 56/87, considerando que a tributação do ISS sobre leasing advinha de aplicação analógica do DL 406/68. somente com o advento da Lei Complementar nº. 56, de 15/12/1987, incluiu-se o arrendamento mercantil na lista de serviços.

Acontece, porém, que mesmo antes, alguns Municípios já exigiam ISS sobre tais operações, por analogia, com a locação de bens móveis.

Inapta também a tese de que em tal operação, não irá incidir nenhum tributo e, por conseqüência, incide o ISS. O argumento não há de prosperar pela total falta de suporte jurídico. É imperioso afirmar que em muitas operações não há incidência de tributo

algum, como a cessão de direito.

Sobre outro prisma cumpre questionar: Quem vai pagar o ISS sobre leasing? O arrendatário. Evidente é o repasse para o custo da operação. As instituições financeiras não suportarão tais encargos. Motivo este, que mais nos preocupa, pois a ganância incessante do Fisco em arrecadar, acaba por obstar os investimentos e impede o País de crescer, com geração de mais empregos e maior circulação de riquezas. E assim, passa a deixar de atingir alguns dos fundamentais objetivos da República Federativa do Brasil, quais sejam, reduzir as desigualdades sociais, garantir o desenvolvimento social, erradicar a pobreza e promover o bem de todos. (CF, art. 3º).

Depois de todo o exposto, evidente a inconstitucionalidade da tributação de ISS sobre contrato de arrendamento mercantil (leasing financeiro), uma vez que não se enquadra no conceito de "prestar serviços" e, por conseguinte, viola de maneira frontal o disposto no art. 156, inciso III, da Constituição Federal.

Ante tais condições, inconstitucional o item 79 e o subitem 15.09, da relação anexa ao Decreto-Lei nº 406/68, com a redação dada, respectivamente, pelas Leis Complementares nº. 56/87 e 116/03, que prevêm a incidência do ISS sobre o arrendamento mercantil.

Neste mesmo sentido, é o entendimento desta Câmara nas Apelações Cíveis nº. 360.789-9 e 535.008-5:

"TRIBUTÁRIO - IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS (ISS) - ARRENDAMENTO MERCANTIL (LEASING) - EXTINÇÃO DA EXECUÇÃO FISCAL. 1. DECADÊNCIA - ART. 173, I DO CTN - LANÇAMENTO EXTEMPORÂNEO - MATÉRIA QUE PODE SER CONHECIDA DE OFÍCIO. 2. ART. 156, INCISO III, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL - CONCEITO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO - OBRIGAÇÃO DE FAZER - INEXISTÊNCIA DE SERVIÇO COMO ATIVIDADE-FIM, MAS COMO ATIVIDADE-MEIO - AUSÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA - NÃO INCIDÊNCIA DO ISS SOBRE

OPERAÇÕES DE ARRENDAMENTO MERCANTIL. 3. DECADÊNCIA RECONHECIDA DE OFÍCIO - RECURSO DESPROVIDO E SENTENÇA NO MAIS MANTIDA EM REEXAME NECESSÁRIO - VOTO VENCIDO EM SEPARADO. A regra-matriz do ISS - Imposto sobre Serviços se encontra relacionada de forma clara e inequívoca a obrigação de fazer, de prestar um serviço, exige-se o esforço humano, embora possa ser auxiliado por emprego de instrumentos ou aplicação de materiais. Conforme pontifica o Ministro Celso de Mello, por ocasião do julgamento do RE 116.121, "a Constituição, quando atribui competência impositiva ao Município para tributar serviços de qualquer natureza, não compreendidos na competência das outras pessoas políticas, exige que só se alcancem, mediante incidência do ISS, os atos e fatos que se possam qualificar, juridicamente, como serviços." No contrato de arrendamento mercantil inexistente a rigor qualquer prestação de serviço como atividade-fim, salvo como atividade-meio." (TJPR, 2ª Câmara Cível, Ap. Cível nº 535.008-5, Rel. Des. LAURO LAERTES DE OLIVEIRA, J. em 25/11/2008, DJ 16/12/2008)

"APELAÇÃO CÍVEL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. AÇÃO DE NULIDADE DE DÉBITO FISCAL JÁ JULGADA EM PRIMEIRA INSTÂNCIA. LITISPENDÊNCIA. ISSQN. SOLIDARIEDADE PASSIVA NO AUTO DE INFRAÇÃO CONFIRMADA. DECADÊNCIA DE PARTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ILEGALIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. INOCORRÊNCIA. EXTINÇÃO DA EXECUÇÃO. Verificada a igualdade de pretensões finais, correto o reconhecimento da litispendência entre os embargos à execução e a já sentenciada ação anulatória. Sem que se verifique a informação do contribuinte ou o pagamento do tributo, capaz de identificar o lançamento por homologação, o prazo decadencial conta-se na forma estipulada pelo art. 173, I do CTN. Em vista da irretroatividade das normas tributárias, ao fato gerador pretérito aplica-se a legislação correspondente à época da sua ocorrência. O ISS pode incidir no arrendamento mercantil, bastando que se identifique a existência da prestação de serviços como objeto de ajustada remuneração. Para o caso, tendo a autuação fiscal por

objeto apenas contratos de "leasing financeiro" firmados na vigência do DL 406/68, com a redação da LC 56/87, sem identificação da prestação de qualquer serviço tributável, decreta-se a nulidade do auto e extinção a execução. Apelação dos embargos: não provida. Apelação do Município: provida; reexame necessário prejudicado. Apelação do Banco na anulatória: provida, com extinção da execução." (TJPR, 2ª Câmara Cível, Ap. Cível 360.798-9, Rel. Juiz de Direito Substituto de 2º Grau PÉRICLES BELLUSCI DE BATISTA PEREIRA, J. em 15/05/2007, DJ 25/05/2007)

Vale ressaltar, sobretudo, a decisão do Incidente de Inconstitucionalidade nº 421.836-8/01, julgado em 07/11/2008, em que o Órgão especial desta Corte declarou inconstitucional a cobrança do ISS no leasing financeiro.

Portanto, merece reforma a r. sentença, no sentido de que, uma vez constatada a inconstitucionalidade da tributação do ISS sobre as operações de arrendamento mercantil, deve ser declarado nulo o crédito tributário e, em consequência disso, nulo também o auto de infração nº 01/2007.

A análise das demais questões levantadas por ABN AMRO Arrendamento Mercantil S/A ficam prejudicadas, em virtude da evidente inconstitucionalidade da tributação do ISS sobre as operações de leasing.

Como consequência, restando vencida a Fazenda Pública, condeno o Município de Telêmaco Irati ao pagamento das custas processuais e honorários advocatícios em sua totalidade, os quais arbitro em R\$ 1.000,00 (mil reais), atualizados monetariamente pelo INPC/IBGE, a partir desta data, com base no artigo 20, § 4º, do Código de Processo Civil.

A análise do recurso interposto pelo Município de Irati fica prejudicada, tendo em vista a inversão do ônus da sucumbência.

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso de ABN AMRO Arrendamento Mercantil S/A, vez que constatada a inconstitucionalidade na tributação do ISS, afim de reformar a sentença para declarar a nulidade da cobrança dos débitos fiscais nas operações de leasing , ficando prejudicado o recurso de apelação interposto pelo Município de Irati, também em sede de reexame necessário.

### 3. DISPOSITIVO

Ante o exposto, acordam os magistrados integrantes da Segunda Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Paraná, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso de apelação de ABN AMRO Arrendamento Mercantil S/A, a fim de declarar a nulidade da cobrança do ISS sobre as operações de leasing e, em consequência, nulo também o auto de infração nº 01/2007, condenando o Município de Irati ao pagamento das custas processuais e dos honorários advocatícios, fixados em R\$ 1.000,00 (mil reais) - valor atualizado monetariamente pelo índice INPC/IBGE, a partir desta data - e assim sendo, acordam também em declarar prejudicado o recurso do Município, também em sede de reexame necessário.

O julgamento foi presidido pelo Des. CUNHA RIBAS, vencido com declaração de voto em separado, e participou dele o Des. SILVIO DIAS, com o relator.

Curitiba, 10 de novembro de 2009.

EUGÊNIO ACHILLE GRANDINETTI

Relator

CUNHA RIBAS

Com declaração de voto vencido

---

Acessado em: 28/01/2014 12:42:29