

COORD. DE ANÁLISE DE JURISPRUDÊNCIA

D.J. 04.08.2006

EMENTÁRIO Nº 2 2 4 0 - 6

30/05/2006

SEGUNDA TURMA

AG.REG.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 446.003-3 PARANÁ

RELATOR : MIN. CELSO DE MELLO  
AGRAVANTE(S) : MUNICÍPIO DE CURITIBA  
ADVOGADO(A/S) : ROBERTO DE SOUZA MOSCOSO E OUTRO(A/S)  
ADVOGADO(A/S) : JOSÉ ALBERTO COUTO MACIEL  
AGRAVADO(A/S) : DESAFIO LOCADORA DE VEÍCULOS LTDA.  
ADVOGADO(A/S) : FÁBIO CIUFFI E OUTRO(A/S)

E M E N T A: IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS (ISS) - LOCAÇÃO DE VEÍCULO AUTOMOTOR - INADMISSIBILIDADE, EM TAL HIPÓTESE, DA INCIDÊNCIA DESSE TRIBUTO MUNICIPAL - DISTINÇÃO NECESSÁRIA ENTRE LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS (OBRIGAÇÃO DE DAR OU DE ENTREGAR) E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS (OBRIGAÇÃO DE FAZER) - IMPOSSIBILIDADE DE A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA MUNICIPAL ALTERAR A DEFINIÇÃO E O ALCANCE DE CONCEITOS DE DIREITO PRIVADO (CTN, ART. 110) - INCONSTITUCIONALIDADE DO ITEM 79 DA ANTIGA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI Nº 406/68 - PRECEDENTES DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - RECURSO IMPROVIDO.

- Não se revela tributável, mediante ISS, a locação de veículos automotores (que consubstancia obrigação de dar ou de entregar), eis que esse tributo municipal somente pode incidir sobre obrigações de fazer, a cuja matriz conceitual não se ajusta a figura contratual da locação de bens móveis. Precedentes (STF). Doutrina.

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Segunda Turma, na conformidade da ata de julgamentos e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de agravo, nos termos do voto do Relator. Ausente, justificadamente, neste julgamento, o Senhor Ministro Eros Grau.

Brasília, 30 de maio de 2006.



CELSO DE MELLO - PRESIDENTE E RELATOR



30/05/2006

SEGUNDA TURMA

AG.REG.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 446.003-3 PARANÁ

RELATOR	: MIN. CELSO DE MELLO
AGRAVANTE(S)	: MUNICÍPIO DE CURITIBA
ADVOGADO(A/S)	: ROBERTO DE SOUZA MOSCOSO E OUTRO(A/S)
ADVOGADO(A/S)	: JOSÉ ALBERTO COUTO MACIEL
AGRAVADO(A/S)	: DESAFIO LOCADORA DE VEÍCULOS LTDA.
ADVOGADO(A/S)	: FÁBIO CIUFFI E OUTRO(A/S)

R E L A T Ó R I O

O SENHOR MINISTRO CELSO DE MELLO - (Relator): Trata-se de recurso de agravo, tempestivamente interposto, **contra decisão que conheceu e deu provimento** ao recurso extraordinário deduzido pela parte ora agravada (fls. 198/199).

**Inconformada** com esse ato decisório, a parte ora agravante **interpõe** o presente recurso, **postulando seja negado provimento** ao apelo extremo deduzido pela empresa recorrida (fls. 201/203).

Por não me convencer das razões expostas, submeto, à apreciação desta Colenda Turma, o **presente** recurso de agravo.

É o relatório.



V O T O

O SENHOR MINISTRO CELSO DE MELLO - (Relator): Não assiste razão à parte ora recorrente, eis que a decisão agravada ajusta-se, com integral fidelidade, à diretriz jurisprudencial que o Supremo Tribunal Federal firmou na matéria em exame.

Cabe rememorar, na análise da presente causa, que a tributabilidade dos serviços de qualquer natureza, não compreendidos na esfera de competência impositiva das demais pessoas estatais, traduz prerrogativa que pertence aos Municípios, os quais, para esse efeito, ainda que em caráter residual (RICARDO LOBO TORRES, "Curso de Direito Financeiro e Tributário", p. 360, item n. 7.3, 9ª ed., 2002, Renovar), dispõem do poder de instituir o ISS relativamente aos serviços definidos em lei complementar editada pela União Federal (CF/69, art. 24, II; CF/88, art. 156, III).

A lista de serviços é taxativa (RTJ 89/281). O rol que nela se contém constitui "numerus clausus", embora admissível a sua interpretação compreensiva (RDA 118/155, Rel. Min. THOMPSON FLORES). O que se não pode aceitar - até como natural consectário do princípio constitucional da reserva de lei em matéria tributária - é a inovação do rol, para, nele, acrescentar-se, em sede normativa



RE 446.003-AgR / PR

local, categoria de serviços não prevista na lista elaborada pela União Federal.

A **controvérsia** suscitada na presente causa - **que reside** na discussão **em torno** da tributabilidade, ou não, **mediante ISS**, da locação de veículo automotor - **consiste** em saber **se se revela juridicamente lícita**, para efeito tributário, a **qualificação** das obrigações fundadas no negócio contratual da **locação de bens** como atividade caracterizadora de prestação de serviços, para fins de incidência do mencionado tributo municipal.

Tenho para mim, Senhores Ministros, na mesma linha do entendimento de AIRES FERNANDINO BARRETO ("Revista de Direito Tributário", vol. 38/192) e de CLÉBER GIARDINO ("Revista de Direito Tributário", vol. 38/196), que a **qualificação** da "locação de bens móveis" como **serviço**, para efeito de tributação municipal **mediante ISS**, nada mais significará, caso permitida, **senão** o inadmissível reconhecimento da possibilidade de **arbitrária manipulação**, por lei complementar, **da repartição constitucional** de competências impositivas, **eis que o ISS somente pode incidir sobre obrigações de fazer**, a cuja matriz conceitual **não se ajusta** a figura contratual da locação de bens móveis.



RE 446.003-AgR / PR

Cabe advertir, neste ponto, que a locação de bens móveis não se identifica nem se qualifica, para efeitos constitucionais, como serviço, pois esse negócio jurídico - considerados os elementos essenciais que lhe compõem a estrutura material - não envolve a prática de atos que consubstanciem um "praestare" ou um "facere".

Na realidade, a locação de bens móveis configura verdadeira obrigação de dar, como resulta claro do art. 565 do vigente Código Civil (que reproduz idêntica disposição contida no art. 1.188 do Código Civil de 1916): "Na locação de coisas, uma das partes se obriga a ceder à outra, por tempo determinado ou não, o uso e gozo de coisa não fungível, mediante certa retribuição" (grifei).

Esse entendimento - que identifica, na figura contratual da locação de bens móveis, a presença de uma típica obrigação de dar, fundada na cessão de coisa não fungível - encontra apoio em autorizado magistério doutrinário (SILVIO RODRIGUES, "Direito Civil", vol. 3/219-221, itens ns. 96/98, 28ª ed., 2002, Saraiva; CAIO MÁRIO DA SILVA PEREIRA, "Instituições de Direito Civil", vol. III/178-185, item n. 238, 10ª ed., 2002, Forense; SÍLVIO DE SALVO VENOSA, "Direito Civil", vol. 3/150, item n. 7.2,



RE 446.003-AgR / PR

5ª ed., 2005, Atlas; ORLANDO GOMES, "Contratos", p. 328, 330/332 e 335, itens ns. 209/210 e 214, 7ª ed., 1979, Forense, v.g.).

**Insista-se, portanto, na asserção de que, para efeito de configuração do contrato de locação de coisas ("locatio rerum", que se distingue, juridicamente, da "locatio operarum" e da "locatio operis faciendi"), a entrega de coisa não fungível constitui, nos termos de nosso vigente estatuto civil (art. 565 c/c o art. 566, I), um dos "essentialia negotii", como acentua MARIA HELENA DINIZ ("Curso de Direito Civil Brasileiro", vol. 3/244-245, 18ª ed., 2003, Saraiva):**

**"A entrega da coisa locada é o principal dever do locador, por ser ela um meio indispensável para a fruição do uso e gozo do bem, o que constitui elemento essencial do contrato de locação. Sem tal entrega, a locação não se efetiva." (grifei)**

**O fato irrecusável é um só, Senhores Ministros: 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.**



RE 446.003-AgR / PR

Cumpra assinalar, por necessário, especialmente em face das considerações expostas, que a legislação tributária emanada de qualquer das pessoas políticas não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, para definir ou limitar competências tributárias.

Veja-se, pois, que, para efeito de definição e de identificação do conteúdo e do alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, o Código Tributário Nacional, em seu art. 110, "faz prevalecer o império do Direito Privado - Civil ou Comercial (...)" (ALIOMAR BALEEIRO, "Direito Tributário Brasileiro", p. 687, item n. 2, atualizado pela Professora MISABEL ABREU MACHADO DERZI, 11ª ed., 2003, Forense - grifei), razão pela qual esta Suprema Corte, para fins jurídico-tributários, não pode recusar, ao instituto da locação de bens móveis, a definição que lhe é dada pelo Código Civil (art. 565), sob pena de prestigiar, no tema, a interpretação econômica do direito tributário, em detrimento do postulado da tipicidade, que representa, no contexto de nosso sistema normativo, projeção natural e necessária do princípio constitucional da reserva absoluta de lei, consoante adverte o magistério da doutrina (GILBERTO DE ULHÔA CANTO, "in" Caderno de Pesquisas Tributárias nº 13/493, 1989, Resenha Tributária; GABRIEL



RE 446.003-AgR / PR

LACERDA TROIANELLI, "O ISS sobre a Locação de Bens Móveis", "in" *Revista Dialética de Direito Tributário*, vol. 28/7-11, 8-9).

A **pretensão** jurídica ora deduzida pelo Município recorrente - **que considera** juridicamente qualificável, **como serviço**, a locação de bens móveis, **inclusive** a locação de veículos automotores - **não se revela acolhível**, eis que, **mais do que conflitar** com o que prescreve o art. 110 do Código Tributário Nacional, **mostra-se em desarmonia** com a Lei Fundamental, que, **em matéria tributária**, instituiu clara e rígida repartição constitucional de competências impositivas.

Na realidade, a postulação recursal em causa **não tem o beneplácito** do entendimento **que o Plenário** desta Suprema Corte **firmou** no julgamento do RE 116.121/SP, Rel. p/ o acórdão Min. MARCO AURÉLIO (RTJ 178/1265), **quando definiu, nos mesmos** termos ora expostos **neste voto**, a controvérsia em análise, **proferindo**, então, decisão consubstanciada em acórdão assim ementado:

**"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,





RE 446.003-AgR / PR

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." (grifei)

Cumprе ressaltar, por necessário, que essa orientação vem sendo observada em julgamentos - monocráticos e colegiados - proferidos no âmbito desta Corte (AI 485.707-AgR/DF, Rel. Min. CARLOS VELLOSO - RE 425.281/RO, Rel. Min. CARLOS VELLOSO):

"IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS (ISS) - LOCAÇÃO DE VEÍCULO AUTOMOTOR - **INADMISSIBILIDADE** DA INCIDÊNCIA DESSE TRIBUTO MUNICIPAL - **DISTINÇÃO** ENTRE LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS (OBRIGAÇÃO DE DAR OU DE ENTREGAR) E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS (OBRIGAÇÃO DE FAZER) - **IMPOSSIBILIDADE** DE A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA MUNICIPAL **ALTERAR** A DEFINIÇÃO E O ALCANCE DE CONCEITOS DE DIREITO PRIVADO (CTN, ART. 110) - **INCONSTITUCIONALIDADE** DO ITEM 79 DA **ANTIGA** LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI Nº 406/68 - **PRECEDENTES** DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (...)." (AC 661-QO/MG, Rel. Min. CELSO DE MELLO)

Sendo assim, e tendo em consideração as razões expostas, nego provimento ao presente recurso de agravo, mantendo, em consequência, por seus próprios fundamentos, a decisão ora recorrida.

É o meu voto.



SEGUNDA TURMA

EXTRATO DE ATA

AG.REG.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 446.003-3

PROCED.: PARANÁ

RELATOR : MIN. CELSO DE MELLO

AGTE.(S): MUNICÍPIO DE CURITIBA

ADV.(A/S): ROBERTO DE SOUZA MOSCOSO E OUTRO(A/S)

ADV.(A/S): JOSÉ ALBERTO COUTO MACIEL

AGDO.(A/S): DESAFIO LOCADORA DE VEÍCULOS LTDA.

ADV.(A/S): FÁBIO CIUFFI E OUTRO(A/S)

**Decisão:** A Turma, por votação unânime, **negou** provimento ao recurso de agravo, **nos termos** do voto do Relator. Ausente, justificadamente, neste julgamento, o Senhor Ministro Eros Grau. 2ª Turma, 30.05.2006.

Presidência do Senhor Ministro Celso de Mello. Presentes à sessão os Senhores Ministros Gilmar Mendes e Joaquim Barbosa. Ausente, justificadamente, o Senhor Ministro Eros Grau.

Subprocuradora-Geral da República, Dra. Sandra Verônica Cureau.

Carlos Alberto Cantanhede  
Coordenador