

02/12/2009

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 592.905 SANTA CATARINA

RELATOR : **MIN. EROS GRAU**
RECTE. (S) : HSBC INVESTMENT BANK BRASIL S/A - BANCO DE INVESTIMENTO
ADV. (A/S) : PEDRO MIRANDA DE OLIVEIRA E OUTRO(A/S)
ADV. (A/S) : ALDIR GUIMARÃES PASSARINHO
ADV. (A/S) : LUIZ RODRIGUES WAMBIER
RECDO. (A/S) : MUNICÍPIO DE CAÇADOR
ADV. (A/S) : GUSTAVO HENRIQUE SERPA E OUTRO(A/S)
ADV. (A/S) : RENATA SARAIVA
INTDO. (A/S) : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS CAPITAIS BRASILEIRAS - ABRASF
ADV. (A/S) : RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. ISS. ARRENDAMENTO MERCANTIL. OPERAÇÃO DE LEASING FINANCEIRO. ARTIGO 156, III, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL.

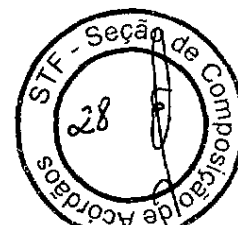
O arrendamento mercantil compreende três modalidades, [i] o *leasing* operacional, [ii] o *leasing* financeiro e [iii] o chamado *lease-back*. No primeiro caso há locação, nos outros dois, serviço.

A lei complementar não define o que é serviço, apenas o declara, para os fins do inciso III do artigo 156 da Constituição. Não o inventa, simplesmente descobre o que é serviço para os efeitos do inciso III do artigo 156 da Constituição. No arrendamento mercantil (*leasing* 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 *leasing* financeiro e do *lease-back*.

Recurso extraordinário a que se nega provimento.

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a



RE 592.905 / SC

Presidência do Senhor Ministro Gilmar Mendes, na conformidade da ata de julgamento e das notas taquigráficas, por maioria de votos e nos termos do voto do relator, em negar provimento ao recurso extraordinário.

Brasília, 2 de dezembro de 2009.


EROS GRAU

-

RELATOR

04/02/2009

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 592.905 SANTA CATARINA

RELATOR : **MIN. EROS GRAU**
RECTE. (S) : HSBC INVESTMENT BANK BRASIL S/A - BANCO DE INVESTIMENTO
ADV. (A/S) : PEDRO MIRANDA DE OLIVEIRA E OUTRO(A/S)
ADV. (A/S) : ALDIR GUIMARÃES PASSARINHO
ADV. (A/S) : LUIZ RODRIGUES WAMBIER
RECDO. (A/S) : MUNICÍPIO DE CAÇADOR
ADV. (A/S) : GUSTAVO HENRIQUE SERPA E OUTRO(A/S)
ADV. (A/S) : RENATA SARAIVA
INTDO. (A/S) : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS CAPITAIS BRASILEIRAS - ABRASF
ADV. (A/S) : RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA

R E L A T Ó R I O

O SENHOR MINISTRO Eros Grau: Trata-se de recurso extraordinário interposto contra decisão do Tribunal de Justiça do Estado de Santa Catarina nos embargos infringentes em apelação cível, com o seguinte teor:

"EMBARGOS INFRINGENTES - TRIBUTÁRIO - ISS - INCIDÊNCIA EM CONTRATOS DE ARRENDAMENTO MERCANTIL (LEASING) - DECRETO-LEI N. 406/68 - LC N. 116/03 - SÚMULA PERSUASIVA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA - EXEGESE - MATÉRIA SEM CUNHO CONSTITUCIONAL - PLEITO ACOLHIDO - RETORNO DOS AUTOS AO ÓRGÃO FRACIONÁRIO PARA EXAME DAS DEMAIS MATÉRIAS DEDUZIDAS.

O egrégio Grupo de Câmaras de Direito Público deste Areópago, no julgamento do Incidente de Uniformização de Jurisprudência, na sessão realizada no mês de novembro de 2006 (Súmula 18), assentou que é aplicável ao arrendamento mercantil de coisas móveis a Súmula n. 138 do Superior Tribunal de Justiça (EI n. 2006.003153-9). Do mesmo modo, constando no julgamento do RE n. 116.121, do Supremo Tribunal Federal, que o 'leasing, os acórdãos,



RE 592.905 / SC

pelo menos, da Primeira Turma, deixaram para a matéria infraconstitucional, porque implicava definir a natureza do contrato de leasing, se financeiro, se locação', a Súmula n. 138 do STJ é hígida e relativa à matéria infraconstitucional, não cabendo, nesta parte, o recebimento do apelo.

Em hipótese semelhante, o Superior Tribunal de Justiça, sem divergir do Excelso Pretório, deixou de apreciar o tema somente porque 'a matéria trazida no recurso especial, relativa à incidência do ISS sobre as operações de arrendamento mercantil, foi decidida no acórdão recorrido por fundamentos de natureza eminentemente constitucional, insuscetíveis de exame nesta via' (Resp n. 826699)."

2. HSBC INVESTMENT BANK BRASIL S/A - BANCO DE INVESTIMENTO interpôs o presente recurso extraordinário no ponto relativo à inexistência de obrigação jurídica e anulação da CDA, em função da inconstitucionalidade da incidência do ISS sobre operações de arrendamento mercantil financeiro.

3. Alega que o acórdão recorrido negou vigência aos artigos 156, III e 146, III, a, da Constituição do Brasil, pois o arrendamento mercantil traduz-se em obrigação de dar, que não caracteriza prestação de serviço, na qual a obrigação é, tipicamente, de fazer.

4. Requer o provimento do recurso extraordinário.

É o relatório.



RE 592.905 / SC

V O T O

O SENHOR MINISTRO Eros Grau (Relator): Não há de ser necessária a reprodução, aqui, das razões e contra-razões esgrimidas no debate a propósito do caráter jurídico --- menciona-se, equivocadamente, natureza jurídica, como se institutos jurídicos pertencessem ao mundo natural --- a propósito do caráter jurídico, dizia, do contrato de *leasing*. O arrendamento mercantil é contrato autônomo. Leio, sucessivamente, em Orlando Gomes e em Fábio Konder Comparato: "é dominante na doutrina mais recente o juízo de que o *leasing* é um contrato autônomo, muito embora resulte da fusão de elementos de outros contratos, mas não pode ser classificado como contrato misto, composto por prestações típicas da locação, da compra e de outros contratos, porque tem causa própria e já se tipicizou"; "o contrato de *leasing* caracteriza-se como negócio jurídico complexo, e não simplesmente como coligação de negócios. Dizemos não simplesmente, porque na verdade o contrato entre a sociedade financeira e o utilizador do material é sempre coligado ao contrato de compra e venda do equipamento entre a sociedade financeira e o produtor. Mas o *leasing* propriamente dito, não obstante a pluralidade de relações obrigacionais típicas que o compõem, apresenta-se funcionalmente uno: a 'causa' do negócio é sempre o financiamento de investimentos produtivos" [Contratos. Rio de Janeiro: Forense, 1998, p. 463; Contrato de *leasing*, Revista dos Tribunais, n. 389, p. 10].

2. É certo, por outro lado, que o arrendamento mercantil compreende três modalidades, [i] o *leasing* operacional, [ii] o *leasing* financeiro e [iii] o chamado *lease-back*. No primeiro caso há locação, nos outros dois, serviço.



RE 592.905 / SC

No *leasing operacional* (arrendamento mercantil) o fabricante de um bem o dá em locação a quem dele fará uso. O arrendante é o próprio produtor industrial. "Esse tipo é muito usado principalmente nos Estados Unidos da América do Norte, especialmente pelos fabricantes de automóvel, sendo arrendatárias as grandes locadoras, tipo Avis ou Hertz. Estas empresas de grande porte através do *renting* alugam inúmeras vezes a clientes diversos um mesmo veículo, cujo uso constante e ininterrupto logo o torna obsoleto, e por isso a manutenção é feita pela arrendante. Muito usado também pelos fabricantes de equipamentos eletrônicos" [cf. Jorge Pereira Andrade: Contratos Nominados. Coordenador Yussef Said Cahali et al. São Paulo: Saraiva, 1995, p. 217].

A Resolução 2.309/96, do Banco Central do Brasil, no seu artigo 6º enuncia sua definição legal:

Art. 6º. Considera-se arrendamento mercantil operacional a modalidade em que:

I - as contraprestações a serem pagas pela arrendatária contemplem o custo de arrendamento do bem e os serviços inerentes à sua colocação à disposição da arrendatária, não podendo o total dos pagamentos da espécie ultrapassar 75% [setenta e cinco por cento] do custo do bem arrendado;

II - as despesas de manutenção, assistência técnica e serviços correlatos à operacionalidade do bem arrendado sejam de responsabilidade da arrendadora ou da arrendatária;

III- o preço para o exercício da opção de compra seja o valor de mercado do bem arrendado.

O *leasing* financeiro é a modalidade clássica ou pura de *leasing* e, na prática, certamente a mais utilizada. Dessa espécie é a operação referida no recurso de que ora cuidamos. Nessa

RE 592.905 / SC

modalidade, a arrendadora adquire bens de um fabricante ou fornecedor e entrega seu uso e gozo ao arrendatário, mediante pagamento de uma contraprestação periódica, ao final da locação abrindo-se a este a possibilidade de devolver o bem à arrendadora, renovar a locação ou adquiri-lo pelo preço residual combinado no contrato. No *leasing* financeiro prepondera o caráter de financiamento e nele a arrendadora, que desempenha a função de locadora, surge como intermediária entre o fornecedor e o arrendatário.

A Resolução n. 2.309/96, do Banco Central do Brasil, em seu artigo 5º define o arrendamento mercantil financeiro nos seguintes termos:

"Art. 5º. Considera-se arrendamento mercantil financeiro a modalidade em que:

I - as contraprestações e demais pagamentos previstos no contrato, devidos pela arrendatária, sejam normalmente suficientes para que a arrendadora recupere o custo do bem arrendado durante o prazo contratual da operação e, adicionalmente, obtenha um retorno sobre os recursos investidos;

II - as despesas de manutenção, assistência técnica e serviços correlatos à operacionalidade do bem arrendado sejam de responsabilidade da arrendatária;

III - o preço para o exercício da opção de compra seja livremente pactuado, podendo ser, inclusive, o valor de mercado do bem arrendado."

Athos Gusmão Carneiro explicita a distinção que aparta os dois institutos da seguinte forma: "vê-se que no *leasing* financeiro prepondera o fator 'financiamento', enquanto no *leasing* operacional sobreleva o aspecto 'locação'" [Leasing: O Contrato de 'Leasing' financeiro e as ações revisionais. Revista Jurídica, n. 237, Julho/1997, p. 5-18].

RE 592.905 / SC

No *sale and lease-back* a própria arrendatária vende um bem que lhe pertence à arrendadora e, em seguida, toma-o de volta, em arrendamento mercantil. "O caso é que, não raro, uma empresa, pretendendo expandir-se, não dispõe de capital suficiente para tal ou, aquele que tem em mãos representa pouco ou é indispensável às suas atividades, de modo que não pode ser imobilizado. Nestes casos, a empresa desafeta um bem que lhe pertence e o aliena à uma empresa de arrendamento mercantil, dela recebendo o pagamento, muitas vezes à vista, promovendo, assim, um acréscimo em seu capital. E, como a empresa precisa utilizar aquele bem em sua atividade, à alienação segue-se o arrendamento do mesmo bem, através de contrato de *leasing* onde a vendedora figura como arrendatária. O bem nem mesmo chega a sair da posse da arrendatária. No mais, a operação reveste-se de todos os caracteres existentes no contrato de *leasing* financeiro" [Luiz Adriando Lima: O Contrato de Leasing - *The leasing contract*. Revista da USF, v. 16, p. 163. Art. disponibilizado no repertório Juris Síntese Millenium - Março/Abril de 2002].

O *lease-back* está previsto no artigo 9º da Lei n. 6.099/74, com as alterações introduzidas pela Lei n. 7.132/83. E sobre ele dispõe o artigo 23 da Resolução n. 2.309/96 do Banco Central:

"Art. 23 - As operações de arrendamento mercantil contratadas com o próprio vendedor do bem ou com pessoas a ele coligadas ou interdependentes somente podem ser contratadas na modalidade de arrendamento mercantil financeiro, aplicando-se a elas as mesmas condições fixadas neste regulamento".

3. Financiamento é serviço, sobre o qual o ISS pode incidir. É irrelevante, nas duas últimas hipóteses --- *leasing* financeiro e

RE 592.905 / SC

lease-back ---, existir uma compra. O fato é que toda e qualquer prestação de serviço envolve, em intensidades distintas, a utilização de algum bem.

Colho, em bem lançado parecer que veio a minhas mãos, do Ministro Ilmar Galvão, a alusão a atividades análogas ao serviço de hospedagem em hotel, que não obstante propicie o fornecimento de bens aos usuários do serviço, permanece a caracterizar prestação de serviços. Permito-me transcrever, desse parecer --- muito expressivo, repito --- o seguinte trecho:

"3.23. Desenganadamente, tem, a lei complementar, no caso do ISS, a função de definir essas operações mistas mediante a sua inclusão na lista de serviços quando optar pela prevalência do aspecto serviço, em detrimento, v. g., do fornecimento de mercadoria, ainda que o serviço não se constitua como atividade preponderante do prestador.

3.24. Aliás, uma das principais competências que foram reservadas pela Constituição à lei complementar tributária foi a de dirimir conflitos entre competências tributárias, no caso, entre a competência estadual para o ICMS e a municipal para o ISS.

3.25. Tem-se, assim, que a lei complementar a que se refere o art. 156, III, da CF, ao definir os serviços de qualquer natureza a serem tributados pelo ISS: a) arrola serviços por natureza; b) inclui serviços que, não exprimindo a natureza de outro tipo de atividade, passam à categoria de serviços, para fim de incidência do tributo, por força de lei, visto que, se assim não considerados, restariam incólumes a qualquer tributo; e c) em caso de operações mistas, afirma a prevalência do serviço, para fim de tributação pelo ISS.

3.26 Da espécie sob (a) é a maioria dos serviços relacionados pela LC 116/2003, dispensando maiores considerações.

RE 592.905 / SC

3.27. Acerca das operações sob (c), o art. 1º, § 2º, da LC 116/2003, contém regra dispondo que, ressalvadas as exceções contidas na lista, os serviços nela relacionados não ficam sujeitos a ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadoria.

3.28. Exemplos dessa espécie são os seguintes:

- 7.05 - Reparação, conservação e reforma de edifícios, estradas, pontes, portos e congêneres;
- 7.13 - Dedetização, desinfecção, desinsetização, imunização, higienização, desratização, pulverização e congêneres;
- 7.16 - Florestamento, reflorestamento, semeadura, adubação e congêneres;
- 7.17 - Escoramento, contenção de encostas e serviços congêneres;
- 7.22 - Nucleação e bombardeamento de nuvens e congêneres;
- 13.05 - Composição gráfica, fotocomposição, clicheria, zincografia, litografia, fotolitografia;
- 14.04 - Recauchutagem ou regeneração de pneus;
- 14.07 - Colocação de molduras e congêneres;
- 24.01 - Serviços de chaveiros, confecção de carimbos, placas, sinalização visual, banners, avisos e congêneres;
- 25.01 - Funerais, inclusive fornecimento de caixão, urna ou esquifes; aluguel de capela, fornecimento de véus, flores, coroas e outros paramentos, etc.

3.29. Por fim, da espécie sob (b), também não são poucos os exemplos, cabendo assinalar os seguintes:

- 3.03 - Exploração de salões de festas, centro de convenções, escritórios virtuais, stands, quadras esportivas, estádios, ginásios, auditórios, casas de espetáculos, parques de diversos, canchas e congêneres, para realização de eventos ou negócios de qualquer natureza;
- 3.04 - Locação, sublocação, arrendamento, direito de passagem ou permissão de uso, compartilhado ou não, de ferrovia, rodovia, postes, cabos dutos e condutos de qualquer natureza;
- 3.05 - Cessão de andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas de uso temporário;
- 6.04 - Ginástica, dança, esportes, natação, artes marciais e demais atividades físicas;
- 6.05 - Centros de emagrecimento, spa e congêneres;

RE 592.905 / SC

9.01 - Hospedagem de qualquer natureza em hotéis, apart-service condominiais, flat, apart-hotéis, hotéis residência, residence-service, suites service, hotelaria marítima, motéis, pensões e congêneres; ocupação por temporada com fornecimento de serviço, inclusive o valor da alimentação e gorjeta, quando incluídos no preço da diária;

11.01 - Guarda e estacionamento de veículos terrestres automotores, de aeronaves e de embarcações;

12.09 - Bilhares, boliches e diversões eletrônicas ou não;

15.03 - Locação e manutenção de cofres particulares, de terminais eletrônicos, de terminais de atendimento e de bens e equipamentos em geral;

15.12 - Custódia em geral, inclusive de títulos e valores mobiliários;

19.01 - Serviços de distribuição e venda de bilhetes e demais produtos de loteria, bingos, cartões, pules ou cupons de apostas, etc.;

22.01 - Serviços de exploração de rodovia mediante cobrança de preço ou pedágio dos usuários, envolvendo execução de serviços de conservação, manutenção, melhoramentos para adequação de capacidade e segurança de trânsito, etc.;

3.30. Como ficou dito acima, trata-se de serviços assim conceituados por força da própria lei, configurando atividades que, em si mesmas, não revestem essa natureza, mas que, também, não exprimem, rigorosamente, a natureza de outro tipo de atividade diferentemente tributada, de tal sorte que, sem aquela definição legal, tais atividades, injustificadamente, ficariam a cobro de qualquer exação fiscal."

4. O chamado *leasing* financeiro --- valho-me ainda de observação do Ministro Ilmar Galvão --- configura "atividade que não se exerce senão mediante prestação de considerável parcela de serviços diversificados, a cargo, não apenas dos dirigentes, mas também dos prepostos, auxiliares e empregados da arrendadora, serviços esses insuscetíveis de ser absorvidos pela subjacente operação de locação de bens, a qual de sua vez, obviamente, não gera obrigação de dar, mas, ao revés, de pôr a coisa à disposição do

RE 592.905 / SC

locatário e de garantir a este o seu uso pacífico, deveres que mais se assimilam a prestação de serviço do que a circulação de mercadoria ou outra qualquer operação tributável."

Em síntese, há serviços, para os efeitos do inciso III do artigo 156 da Constituição, que, por serem de *qualquer natureza*, não consubstanciam típicas obrigações de fazer. Raciocínio adverso a este conduziria à afirmação de que haveria serviço apenas nas prestações de fazer, nos termos do que define o direito privado. Note-se, contudo, que afirmação como tal faz tábula rasa da expressão "de qualquer natureza", afirmada do texto da Constituição. Não me excedo em lembrar que toda atividade de dar consubstancia também um fazer e há inúmeras atividades de fazer que envolvem um dar.

A lei complementar não define o que é serviço, apenas o declara, para os fins do inciso III do artigo 156 da Constituição. Não o inventa, simplesmente descobre o que é serviço para os efeitos do inciso III do artigo 156 da Constituição. No arrendamento mercantil (*leasing financeiro*), contrato autônomo que não é contrato 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 *leasing financeiro* e do *lease-back*.

5. Outro tema, distinto do que nestes autos é debatido, é o atinente à base de cálculo do tributo, que há de corresponder ao preço do serviço prestado. Isso não se discute, contudo, nestes autos.



RE 592.905 / SC

6. Daí que a questão é, na verdade, singela. Feita a distinção entre as três modalidades de arrendamento mercantil e observado que no *leasing* operacional há locação, ao passo que no *leasing* financeiro e no chamado *lease-back* há prestação de serviços, inclusive para o fim disposto no art. 156, III, da Constituição, nego provimento ao recurso extraordinário.



PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 592.905-1

PROCED. : SANTA CATARINA

RELATOR : MIN. EROS GRAU

RECTE.(S) : HSBC INVESTMENT BANK BRASIL S/A - BANCO DE INVESTIMENTO

ADV.(A/S) : PEDRO MIRANDA DE OLIVEIRA E OUTRO(A/S)

ADV.(A/S) : ALDIR GUIMARÃES PASSARINHO

ADV.(A/S) : LUIZ RODRIGUES WAMBIER

RECDO.(A/S) : MUNICÍPIO DE CAÇADOR

ADV.(A/S) : GUSTAVO HENRIQUE SERPA E OUTRO(A/S)

ADV.(A/S) : RENATA SARAIVA

INTDO.(A/S) : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS
CAPITAIS BRASILEIRAS - ABRASF

ADV.(A/S) : RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA

Decisão: Após o voto do Senhor Ministro Eros Grau (Relator), negando provimento ao recurso, o julgamento foi suspenso. Declarou impedimento o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Falaram, pelo recorrente, Município de Itajaí, o Dr. Luís Roberto Barroso; pelo *amicus curiae*, Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais Brasileiras - ABRASF, o Dr. Ricardo Almeida Ribeiro da Silva e, pelo recorrido, Banco Fiat S/A, o Dr. Hamilton Dias de Souza. Presidência do Senhor Ministro Gilmar Mendes. Plenário, 04.02.2009.

Presidência do Senhor Ministro Gilmar Mendes. Presentes à sessão os Senhores Ministros Celso de Mello, Marco Aurélio, Ellen Gracie, Cezar Peluso, Carlos Britto, Joaquim Barbosa, Eros Grau, Ricardo Lewandowski, Cármen Lúcia e Menezes Direito.

Procurador-Geral da República, Dr. Antônio Fernando Barros e Silva de Souza.


Luiz Tomimatsu
Secretário

02/12/2009

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 592.905 SANTA CATARINA

VOTO

O SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI:

Senhor Presidente, inicialmente cumprimento os votos já proferidos pelos Ministros **Eros Grau** e **Joaquim Barbosa**, mas também gostaria de cumprimentar os inúmeros memoriais e pareceres que recebi das partes envolvidas, tanto dos Procuradores Municipais, os representantes dos Municípios, quanto dos particulares. Esse subsídio, mais uma vez, demonstra o cumprimento da vocação da advocacia, de ser função essencial à Justiça e de auxiliar no exercício da judicatura. Estão de parabéns todos os que atuaram nestes autos.

Senhor Presidente, como definiu em seu voto o Ministro **Eros Grau**, agora já acompanhado também pelo Ministro **Joaquim Barbosa**, há prestação de serviço. Estou de acordo com esse posicionamento, com esse conceito, com essa definição. E a Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, no seu item 15.09, estabeleceu a possibilidade de incidência do ISS sobre o arrendamento mercantil.

Tive a preocupação de consultar o Banco Central do Brasil. Por que tive essa preocupação? Porque temos, no artigo 48 da Constituição, a seguinte competência dada ao Congresso Nacional:

"Art. 48. Cabe ao Congresso Nacional, com a sanção do Presidente da República, não exigida esta para o especificado nos arts. 49, 51 e 52, dispor sobre todas as matérias de competência da União, especialmente sobre:

(...)



RE 592.905 / SC

XIII - matéria financeira, cambial e monetária, instituições financeiras e suas operações;"

É sabido que, por força do artigo 25 do ADCT, essas competências estão delegadas ao Conselho Monetário Nacional que legisla e, portanto, edita normas de caráter cogente, com efeito **erga omnes**, sobre esse tema. Enquanto não regulamentado o dispositivo do artigo 192 da Constituição Federal, restará em vigência, por força do artigo 25 do ADCT, as competências do Conselho Monetário Nacional.

Procurei saber se havia alguma resolução do Conselho Monetário Nacional, através do Banco Central do Brasil, pois o Banco Central do Brasil é o órgão executivo do Conselho Monetário Nacional, e recebi informação por escrito, subscrita por Procuradores do Banco Central do Brasil, que apontam (leio literalmente a conclusão):

"Os atos normativos editados pelo Conselho Monetário Nacional não estabelecem quaisquer restrições à cobrança do ISS sobre operações de arrendamento mercantil."

Então, concluo que a Lei Complementar n° 116 permite e autoriza os municípios a instituírem o ISS sobre o arrendamento mercantil. A respeito da conceituação do arrendamento mercantil como serviço, deixo de fazê-lo e subscrevo o que já foi trazido nos dois votos proferidos pelos Ministros **Eros Grau** e **Joaquim Barbosa**.

E, tendo em vista que não há nenhum impedimento, por outro ato normativo do Conselho Monetário Nacional a essa tributação no tocante às operações financeiras, acompanho os votos já proferidos no Plenário.

É como voto.



02/12/2009

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 592.905 SANTA CATARINAV O T O

A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA - Senhor Presidente, também acompanho o Ministro Relator, agora com as lições trazidas no voto vista do Ministro Joaquim Barbosa.

Considero que, neste caso, caracteriza-se como serviço para fins do que constitucionalmente estabelecido e, portanto, pode incidir o imposto, razão pela qual, nos termos exatamente do que decidido, acompanho o Relator e, agora, os que o seguiram, afirmando, inclusive, que toda a legislação feita é exatamente no sentido de reiterar a incidência dessa tributação sem que tenha havido qualquer modificação, o que também me parece uma jurisprudência bem consolidada.

É como voto *d*

#

02/12/2009

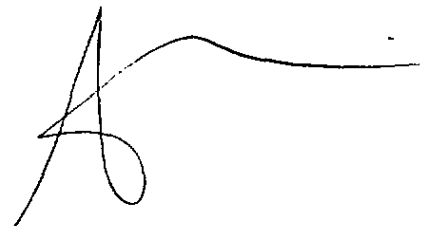
TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 592.905 SANTA CATARINAV O T O

O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI - Senhor Presidente, também acompanho o eminente Relator e todos os demais Ministros que o seguiram.

Entendo também que o contrato de leasing é um contrato complexo, em que predomina a prestação de serviço e, como tal, é tributável pelo ISS. Observo que os operadores de leasing estão no melhor mundo possível porque eles não pagam ISS, não pagam ICMS, não pagam IOF. Qual seria o tributo, então, que incidiria sobre essa operação? Ele está indicado na lei complementar. E essa lei complementar, como demonstrado à sociedade, não conflita com a Constituição Federal. Assim, a meu ver, esse é o tributo que recai sobre tal tipo de operação.

Portanto, acompanho o Relator.



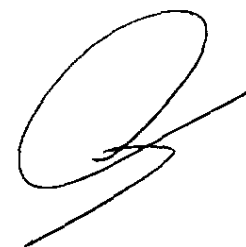
02/12/2009

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 592.905 SANTA CATARINAVOTO

O SENHOR MINISTRO CARLOS BRITTO - Senhor Presidente, também dou pela constitucionalidade da cobrança do ISS e, conseqüentemente, pelo provimento do recurso. Entendo que disponibilizar crédito para a obtenção de um bem destinado a uso não é senão um ato de intermediar, ou seja, fazer uma intermediação, obrigação de fazer, portanto. Aliás, na linguagem coloquial, nunca se diz dar um empréstimo, mas sim fazer um empréstimo. O *leasing* é um contrato reconhecidamente híbrido, não se confunde com locação de bens móveis, implica prestação de serviços, consistente na obtenção de um bem e, simultaneamente, na administração de um financiamento. Quer dizer, é serviço, portanto, sem nenhuma dúvida. Aliás, o próprio nome Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza já revela o propósito mais abrangente possível da Constituição nas obrigações de fazer - serviços de qualquer natureza - e não há dúvida de que a obtenção de financiamento para a compra de um bem, por exemplo, um automóvel, implica disponibilizar um crédito, que é fazer um crédito, portanto, a obrigação de fazer.

Eu acompanho o eminente Relator com as preciosas achegas do Ministro Joaquim Barbosa.




02/12/2009

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 592.905 SANTA CATARINA

VOTO

O SENHOR MINISTRO CEZAR PELUSO - Senhor Presidente, eu também peço vênica para acompanhar o eminente Relator, observando apenas que as dificuldades teóricas opostas pelas teses contrárias a todos os votos já proferidos vêm, a meu ver, de um erro que eu não diria apenas histórico, mas um erro de perspectiva, qual seja o de tentar interpretar não apenas a complexidade da economia do mundo atual, mas sobretudo os instrumentos, institutos e figuras jurídicos com que o ordenamento regula tais atividades complexas com a aplicação de concepções adequadas a certa simplicidade do mundo do império romano, em que certo número de contratos típicos apresentavam obrigações explicáveis com base na distinção escolástica entre obrigações de dar, fazer e não fazer.

O mundo moderno é extremamente mais complexo para poder ser explicado à luz da economia do mundo romano ou à luz dos institutos que ali os regiam. O contrato é complexo, envolve uma série de atos que pode, de algum modo, ser reduzida à produção individualizada de uma só atividade. E isso, evidentemente, só pode corresponder, hoje, ao sentido de prestação de serviços, e não ao de doação ou de outra coisa similar, razões pelas quais eu acompanho inteiramente o Relator. 

02/12/2009

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 592.905 SANTA CATARINA

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO - Presidente, peço vênua aos Colegas para divergir.

Entendo que locação, gênero, não é serviço. Valho-me, em primeiro lugar, da regra constitucional. O tributo da competência dos municípios diz respeito a serviço prestado, ou seja, a desempenho de atividade, a obrigação de fazer e não de dar.

O Código Tributário Nacional mostrou-se pedagógico ao prever, no artigo 110, que:

"Art. 110. A lei tributária" - e aí teríamos a lei complementar - "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," - aqui a Constituição Federal utiliza a expressão ou o vocábulo "serviço" - "pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias."

O aspecto formal, presente a lei complementar, cede ao princípio da realidade. Cede à definição do instituto "serviço", que não pode ser confundido com a locação, já que, segundo definição de Clóvis Bevilacqua, locação é o contrato pelo qual uma das partes, mediante remuneração que a outra paga, se compromete a fornecer, durante certo lapso de tempo, o uso e o gozo de coisa fungível.

O que ocorre com essa espécie de arrendamento que é o *leasing*? Ocorre que o arrendador se obriga a entregar o bem e o

RE 592.905 / SC

arrendatário a proceder à entrega de parcelas, tendo em conta o aluguel - gênero - desse bem. Onde há prestação de serviços? Onde há preponderância da prestação de serviços?

A partir desse enfoque é que a doutrina em peso, quando versa serviço, sinaliza a necessidade de existir não uma obrigação de dar, como ocorre no caso da locação, mas uma obrigação de fazer, um esforço desenvolvido no tocante ao destinatário dessa mesma obrigação de fazer. E tem-se a lição de Geraldo Ataliba, de Marçal Justen Filho, de Hugo Brito, de Ives Gandra, de Carrazá no sentido de que não há, no arrendamento - e o *leasing* é arrendamento, o *leasing* não deixa de ser espécie de locação -, a preponderância da prestação de serviço. Os serviços desenvolvidos no âmbito da empresa arrendadora não geram o direito a essa cobrança. E não se pode cogitar de lacuna normativa e estender competências tributárias específicas. O núcleo do tributo é único, ou seja, serviço, obrigação de fazer.

O Plenário defrontou-se com certa situação que guarda semelhança absoluta com a espécie e concluiu pela inconstitucionalidade de norma. Assim o fez no julgamento do Recurso Extraordinário nº 116.121-3/SP, em 11 de outubro de 2000. São passados, é certo, nove anos, mas não houve mudança substancial da Carta da República a ditar outra óptica. Houve mudança, sim, na composição do Supremo, mas o Direito posto continua o mesmo, não é outro.

RE 592.905 / SC

No julgamento do mencionado extraordinário, prevaleceu o entendimento de que o Imposto sobre Serviços não incide em se tratando de contrato de locação. O Plenário - vencido, é certo, o Relator, Ministro Octavio Gallotti, fiquei como redator designado para o acórdão, não como relator, porque tive que adotar o relatório feito por Sua Excelência, o de sorteio - assentou:

"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."

Presidente, continuo acreditando que há distinção substancial entre locação - repito - gênero, apanhando o arrendamento mercantil e apanhando a espécie de arrendamento mercantil, que é o leasing, e prestação de serviços. A arrendadora não presta serviços à arrendatária. O que faz é entregar um bem e, a partir dessa entrega, ter a contraprestação pela utilização do próprio bem móvel.

Creio que a doutrina tributária não incidiu em equívoco, e o disse o Supremo no precedente referido, no que assentou não haver o núcleo, não haver na espécie, considerado o leasing, o fato gerador do tributo da competência dos municípios, que é o Imposto sobre Serviços. Repito: o Plenário declarou a

RE 592.905 / SC

inconstitucionalidade da alusão contida no item 79 da lista de serviços a que se refere, ou se referia, o Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, no que, mediante potencialização do aspecto formal e em detrimento do conteúdo, o legislador veio a emprestar à locação - e aqui estamos a discutir locação - natureza inerente a obrigações de fazer. Fico a imaginar a existência de cláusula de compra que venha a ser acionada. Então ter-se-á a incidência do ICMS?

Creio ser o recurso do contribuinte.

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES (PRESIDENTE) - Nesse caso, nós temos o recurso do município.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO - Os Colegas estão dando provimento, não é?

O SENHOR MINISTRO CARLOS BRITTO - Provimento.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO - Peço vênias, Presidente, para reiterar o entendimento que sufraguei quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 116.121-3/SP, subscrevendo a doutrina em peso sobre a matéria, e, no caso, desprover o recurso do Município.

02/12/2009

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 592.905 SANTA CATARINA

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO - Ministro Celso de Mello (inserido ante o cancelamento do aparte por Sua Excelência), Vossa Excelência me permite? Naquela oportunidade - se não me falha a memória -, o Ministro Moreira Alves apontou haver, no caso do leasing, do arrendamento, um misto de contrato. Locação e compra e venda. Surge o elemento complicador: se, ao término, o arrendatário acionar a opção de compra, passará a ocorrer a incidência do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços na operação de circulação da mercadoria?

O SENHOR MINISTRO CARLOS BRITTO - Perfeito.

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 592.905 SANTA CATARINA

V O T O

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES (PRESIDENTE) - Eu também, pedindo vênias ao Ministro Marco Aurélio, e pelas razões que trouxe escritas, acompanho o voto do eminente Relator, Ministro Eros Grau, e dos Ministros que o seguiram, dando provimento ao recurso.



02/12/2009

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 592.905 SANTA CATARINAESCLARECIMENTO

O SENHOR MINISTRO EROS GRAU (RELATOR): - Senhor Presidente, é exatamente a mesma coisa; a única diferença é que, neste caso, é contribuinte quem recorre, de modo que, na medida em que votei no outro caso dando provimento, aqui eu nego. É exatamente a mesma situação: não é arrendamento operacional, é *leasing* financeiro. De modo que não é análoga ao precedente anterior, é uma situação de *leasing* financeiro, igual a essa. É o mesmo voto.



PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 592.905**

PROCED. : SANTA CATARINA

RELATOR : MIN. EROS GRAU

RECTE. (S) : HSBC INVESTMENT BANK BRASIL S/A - BANCO DE INVESTIMENTO

ADV. (A/S) : PEDRO MIRANDA DE OLIVEIRA E OUTRO(A/S)

ADV. (A/S) : ALDIR GUIMARÃES PASSARINHO

ADV. (A/S) : LUIZ RODRIGUES WAMBIER

RECDO. (A/S) : MUNICÍPIO DE CAÇADOR

ADV. (A/S) : GUSTAVO HENRIQUE SERPA E OUTRO(A/S)

ADV. (A/S) : RENATA SARAIVA

INTDO. (A/S) : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS
CAPITAIS BRASILEIRAS - ABRASF

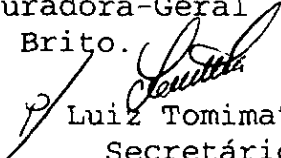
ADV. (A/S) : RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA

Decisão: Após o voto do Senhor Ministro Eros Grau (Relator), negando provimento ao recurso, o julgamento foi suspenso. Declarou impedimento o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Falaram, pelo recorrente, Município de Itajaí, o Dr. Luís Roberto Barroso; pelo *amicus curiae*, Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais Brasileiras - ABRASF, o Dr. Ricardo Almeida Ribeiro da Silva e, pelo recorrido, Banco Fiat S/A, o Dr. Hamilton Dias de Souza. Presidência do Senhor Ministro Gilmar Mendes. Plenário, 04.02.2009..

Decisão: Prosseguindo no julgamento, o Tribunal, por maioria e nos termos do voto do Relator, negou provimento ao recurso extraordinário, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, que o provia. Votou o Presidente, Ministro Gilmar Mendes. Declarou impedimento o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Plenário, 02.12.2009.

Presidência do Senhor Ministro Gilmar Mendes. Presentes à sessão os Senhores Ministros Celso de Mello, Marco Aurélio, Ellen Gracie, Cezar Peluso, Carlos Britto, Joaquim Barbosa, Eros Grau, Ricardo Lewandowski, Cármen Lúcia e Dias Toffoli.

Vice-Procuradora-Geral da República, Dra. Deborah Macedo Duprat Pereira de Brito.


Luiz Tomimatsu
Secretário