29/06/2020 **PLENÁRIO**

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 784.439 DISTRITO FEDERAL

RELATORA	**: MIN. ROSA WEBER**
RECTE.(S)	: BANCO SUDAMERIS BRASIL S/A
ADV.(A/S)	: PAULO CAMARGO TEDESCO E OUTRO(A/S)
ADV.(A/S)	: GABRIELA SILVA DE LEMOS
ADV.(A/S)	: MARCOS JOAQUIM GONÇALVES ALVES
RECDO.(A/S)	: MUNICÍPIO DE MACEIÓ
PROC.(A/S)(ES)	: PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE MACEIÓ
AM. CURIAE.	: SINDICATO DAS EMPRESAS DE COMPRA, VENDA, LOCACAO, ADMINISTRACAO DE IMOVEIS RESIDENCIAIS E COMERCIAIS DE SAO PAULO - SECOVI/SP
ADV.(A/S)	: MARCELO MONTALVAO MACHADO
ADV.(A/S)	: ALEXANDER ANDRADE LEITE E OUTRO(A/S)
AM. CURIAE.	: MUNICIPIO DE SAO PAULO
PROC.(A/S)(ES)	: PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO
AM. CURIAE.	: ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS CAPITAIS BRASILEIRAS - ABRASF
ADV.(A/S)	: ALEXANDRE GRABERT BARANJAK
ADV.(A/S)	: RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA

EMENTA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS. ART. 156, III, DA CARTA POLÍTICA. OPÇÃO CONSTITUCIONAL PELA LIMITAÇÃO DA CAPACIDADE TRIBUTÁRIA DOS MUNICÍPIOS POR MEIO DA ATRIBUIÇÃO À LEI COMPLEMENTAR DA FUNÇÃO DE DEFINIR OS SERVIÇOS TRIBUTÁVEIS PELO ISS. LISTAS DE SERVIÇOS ANEXAS AO DECRETO-LEI 406/1968 E LEI COMPLEMENTAR 116/2003. CARÁTER TAXATIVO COMPATÍVEL COM A CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 5853-093E-BF1D-F86D e senha 7FFE-3AFB-80D4-F462

1. Recursos extraordinários interpostos contra acórdãos do Tribunal de Justiça de Alagoas e do Superior Tribunal de Justiça relativos à exigência do ISS sobre determinadas atividades realizadas por instituição financeira. Processo selecionado, em caráter substitutivo, para dirimir a controvérsia constitucional definida no Tema 296 da repercussão geral.

2. O recurso extraordinário interposto contra o acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça é inadmissível, porquanto as alegadas violações da Constituição Federal não se referem ao decidido neste acórdão, mas sim no julgamento efetuado pelo Tribunal de Justiça de Alagoas.

3. O argumento de suposta afronta ao art. 5º, LV, da Constituição Federal, ou seja, a pretensão de reconhecimento da violação dos direitos fundamentais processuais ao contraditório e à ampla defesa por não ter sido realizada prova pericial requerida não tem pertinência jurídica no caso. O acórdão do Tribunal de Justiça do Estado do Alagoas decidiu que os documentos juntados foram suficientes para a valoração adequado dos fatos arguidos, bastante, portanto, para a formação do convencimento judicial. Entendimento contrário ao certificado no acórdão do Tribunal de Justiça local demandaria reexame da prova dos autos. Aplicação da Súmula 279/STF que afirma o não cabimento de recurso extraordinário quando necessária nova valoração das provas.

4. O acórdão recorrido excluiu parte da autuação fiscal por dizer respeito à atividades já tributadas pelo IOF. Fê-lo com exame apenas de dispositivos do Decreto 6.306/2007, não tendo havido exame do tratamento constitucional deste imposto da União. Ausente o prequestionamento do art. 153, III, da Constituição Federal, o recurso não pode ser conhecido quanto ao ponto.

5. Ao determinar que compete à lei complementar definir os serviços tributáveis pelo ISS, a Constituição fez escolha pragmática para evitar que, a todo momento, houvesse dúvida se determinada operação econômica seria tributada como prestação de serviços ou de circulação de mercadorias, especialmente tendo em conta o caráter economicamente misto de muitas operações.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 5853-093E-BF1D-F86D e senha 7FFE-3AFB-80D4-F462

6. Os precedentes judiciais formados por este Supremo Tribunal definiram interpretação jurídica no sentido do caráter taxativo das listas de serviços. Nesse sentido: RE 361.829, Rel. Ministro Carlos Velloso, Segunda Turma, *DJ* de 24.2.2006; RE 464.844 AgR, Rel. Ministro Eros Grau, Segunda Turma, *DJe* de 09.5.2008; RE 450.342 AgR, Rel. Ministro Celso de Mello, Segunda Turma, *DJ* 03.8.2007.

7. As listas de serviços preveem ser irrelevante a nomenclatura dada ao serviço e trazem expressões para permitir a interpretação extensiva de alguns de seus itens, notadamente se socorrendo da fórmula "e congêneres". Não existe obstáculo constitucional contra esta sistemática legislativa. Excessos interpretativos que venham a ocorrer serão dirimíveis pelo Poder Judiciário.

8. Embora a lei complementar não tenha plena liberdade de qualificar como serviços tudo aquilo que queira, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal não exige que ela inclua apenas aquelas atividades que o Direito Privado qualificaria como tais. Precedentes nesse sentido julgados em regime de repercussão geral, a saber: RE 592.905, Rel. Ministro Eros Grau, e RE 651.703, Rel. Ministro Luiz Fux, em que examinadas as incidências do ISS, respectivamente, sobre as operações de arrendamento mercantil e sobre aquelas das empresas de planos privados de assistência à saúde.

9. O enquadramento feito pelo Tribunal local de determinadas atividades em itens da lista anexa ao DL 406/1968 não pode ser revisto pelo Supremo Tribunal Federal. Eventual violação da Constituição Federal apresenta-se como ofensa reflexa e a análise do recurso extraordinário demanda a revaloração das provas produzidas no processo.

10. Recurso extraordinário interposto contra o acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça não conhecido. Recurso extraordinário contra o acórdão do Tribunal de Justiça de Alagoas parcialmente conhecido e, no mérito, não provido.

11. Tese de repercussão geral: *"É taxativa a lista de serviços sujeitos ao ISS a que se refere o art. 156, III, da Constituição Federal, admitindo-se, contudo,*

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 5853-093E-BF1D-F86D e senha 7FFE-3AFB-80D4-F462

a incidência do tributo sobre as atividades inerentes aos serviços elencados em lei em razão da interpretação extensiva. "

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, por maioria, apreciando o Tema nº 296 da repercussão geral, em não conhecer do recurso extraordinário interposto contra o acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça e, sucessivamente, conhecer parcialmente daquele oferecido contra o acórdão do Tribunal de Justiça do Estado de Alagoas, mas negar-lhe provimento, fixando a seguinte tese: *"É taxativa a lista de serviços sujeitos ao ISS a que se refere o art. 156, III, da Constituição Federal, admitindo-se, contudo, a incidência do tributo sobre as atividades inerentes aos serviços elencados em lei em razão da interpretação extensiva"*, vencidos os Ministros Gilmar Mendes, Celso de Mello e Marco Aurélio, que acompanhavam a Relatora, mas divergiam quanto à fixação da tese, e o Ministro Marco Aurélio, que dava provimento ao recurso, em sessão virtual do Pleno de 19 a 26 de junho de 2020, na conformidade da ata do julgamento. Falaram: pelo recorrente, a Dra. Ariane Costa Guimarães; pelo recorrido, o Dr. Felipe Granado Gonzales, Procurador do Município de Maceió; pelo *amicus curiae,* o Sindicato das Empresas de Compra, Venda, Locação, Administração de Imóveis Residenciais e Comerciais de São Paulo (SECOVI/SP), o Dr. Saul Tourinho Leal; e, pelo *amicus curiae,* a Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais Brasileiras (ABRASF), o Dr. Ricardo Almeida Ribeiro da Silva.

Brasília, 30 de junho de 2020.

Ministra Rosa Weber
Relatora

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 5853-093E-BF1D-F86D e senha 7FFE-3AFB-80D4-F462

29/06/2020 **PLENÁRIO**

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 784.439 DISTRITO FEDERAL

RELATORA	**: MIN. ROSA WEBER**
RECTE.(S)	: BANCO SUDAMERIS BRASIL S/A
ADV.(A/S)	: PAULO CAMARGO TEDESCO E OUTRO(A/S)
ADV.(A/S)	: GABRIELA SILVA DE LEMOS
ADV.(A/S)	: MARCOS JOAQUIM GONÇALVES ALVES
RECDO.(A/S)	: MUNICÍPIO DE MACEIÓ
PROC.(A/S)(ES)	: PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE MACEIÓ
AM. CURIAE.	: SINDICATO DAS EMPRESAS DE COMPRA, VENDA, LOCACAO, ADMINISTRACAO DE IMOVEIS RESIDENCIAIS E COMERCIAIS DE SAO PAULO - SECOVI/SP
ADV.(A/S)	: MARCELO MONTALVAO MACHADO
ADV.(A/S)	: ALEXANDER ANDRADE LEITE E OUTRO(A/S)
AM. CURIAE.	: MUNICIPIO DE SAO PAULO
PROC.(A/S)(ES)	: PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO
AM. CURIAE.	: ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS CAPITAIS BRASILEIRAS - ABRASF
ADV.(A/S)	: ALEXANDRE GRABERT BARANJAK
ADV.(A/S)	: RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA

RELATÓRIO

A Senhora Ministra Rosa Weber (Relatora): Senhor Presidente, os autos trazem **dois recursos extraordinários**, ambos interpostos pelo Banco Sudameris Brasil S/A, com fundamento no art. 102, III, "a", da Constituição da República. O primeiro, interposto contra acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça de Alagoas. O segundo, contra o acórdão do Superior Tribunal de Justiça que deu parcial provimento ao recurso especial, interposto simultaneamente com o primeiro extraordinário.

O primeiro recurso extraordinário volta-se contra acórdão do Tribunal de Justiça de Alagoas assim ementado (eSTF, evento 2, fl. 197):

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9A19-6DEF-60E4-28FE e senha 5C41-F07E-74DE-2E97

"APELAÇAO CÍVEL. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. PRELIMINAR DE INCOMPETÊNCIA ABSOLUTA DA 3ª CÂMARA CÍVEL ARGUÍDA *EX OFFICIO* EM SESSÃO DE JULGAMENTO. REJEITADA POR MAIORIA DE VOTOS. PRELIMINAR REQUERENDO A PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL. DESNECESSIDADE. SERVIÇOS BANCÁRIOS TRIBUTÁVEIS. ISSQN. COMPETÊNCIA DO MUNICÍPIO RECONHECIDA. VERIFICADA. DECADÊNCIA TRIBUTÁRIA. RECONHECIDA.

1 – Desnecessária a produção de prova pericial, tendo em vista que as provas colacionadas aos autos foram suficientes para o julgamento da Lide.

2 – Em relação à decadência, estando o ISSQN sujeito à lançamento por homologação, e sabendo-se que houve pagamento antecipado por parte do sujeito passivo, a despeito de ter sido a menor, o prazo quinquenal para que o Fisco lance a diferença a ser paga conta-se a partir da ocorrência do fato gerador do tributo. Aplicação do art. 150, § 4º, do CTN.

3 – Embora caducos os créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos até 8 de março de 2005, diante da homologação tácita dos valores antecipados pela instituição bancária, pelo que passíveis de lançamento os valores não recolhidos, ante à subsistência do prazo.

4 – O artigo 156, inciso III, da Constituição Federal é claro ao dispor a competência dos Municípios para tributar os serviços de qualquer natureza, conforme a Lei Complementar nº 116/03, que permite interpretação extensiva em relação às atividades bancárias;

6 – No caso em tela, contudo, parte das atividades descritas no Auto de Infração são típicas operações de crédito, sobre as quais incide o imposto sobre operações financeiras (IOF), afastando, portanto, a incidência do ISSQN.

RECURSO CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVIDO. DECISÃO UNÂNIME."

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9A19-6DEF-60E4-28FE e senha 5C41-F07E-74DE-2E97

As razões recursais constam às fls. 105-26 do evento 3 dos autos eletrônicos e sustentam violação dos arts. 156, III, 153, V, e 5º, LV, da Constituição Federal.

O recurso extraordinário, bem como o especial interposto simultaneamente, foram admitidos na origem (eSTF, evento 3, fls. 146-7). Remetidos inicialmente os autos ao Superior Tribunal de Justiça, foi dado parcial provimento ao recurso especial, conforme as razões de decidir abaixo identificadas (fl. 611):

> PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. ISS. SERVIÇOS BANCÁRIOS. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. MATÉRIA JÁ PACIFICADA PELA PRIMEIRA SEÇÃO. RESP 1.111.234/PR. ART. 543-C DO CPC. ATIVIDADES ENGLOBADAS NAS RUBRICAS TRIBUTADAS. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. VERIFICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ.
>
> 1. A Primeira Seção do STJ, em sede de recurso especial repetitivo (REsp 1.111.234/PR), sedimentou o entendimento de que a lista de serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68, para fins de incidência do ISS sobre serviços bancários, é taxativa, admitindo-se, contudo, uma leitura extensiva de cada item, com o fim de enquadrar serviços congêneres aos expressamente previstos.
>
> 2. No caso concreto, o acórdão recorrido não especificou as atividades que englobam as rubricas tributadas "rendas de outros serviços" e "recuperação de encargos e despesas". A verificação se tais contas, na espécie, correspondem, ou não, a prestação de serviços bancários tributáveis (itens 95 e 96 da Lista Anexa ao DL 406/68) implica reexame de fatos e provas, o que é vedado pela via do recurso especial em face do que dispõe a Súmula 7/STJ.
>
> 3. Agravo regimental não provido.

Os embargos de declaração interpostos em face desse acórdão foram rejeitados. Os fundamentos majoritários estão retratados na ementa: (fl.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9A19-6DEF-60E4-28FE e senha 5C41-F07E-74DE-2E97

631)

> PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. VÍCIOS DE INTEGRAÇÃO NÃO CONFIGURADOS.
>
> 1. Os embargos de declaração, ainda que manejados para fins de prequestionamento, são cabíveis quando o provimento jurisdicional padece de omissão, contradição ou obscuridade, nos ditames do art. 535, I e II, do CPC, bem como para sanar a ocorrência de erro material, o que não se verifica na espécie.
>
> 2. Embargos de declaração rejeitados.

Contra esse acórdão do Superior Tribunal de Justiça, o Banco Sudameris interpôs segundo recurso extraordinário, sustentando violação dos arts. 93, IX; 5º, XXXV e LV; 150, I, e 156, III, todos da Constituição. Aduz a repercussão geral da tese de fundo relativo à taxatividade da lista de serviços anexa ao DL 406/68 para fins da incidência do ISS sobre as atividades realizadas pelos bancos, referindo-se a esta já ter sido reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal.

À fl. 646, o recorrente assim sintetiza as razões pelas quais entende cabível o seu recurso:

> "A violação aos arts. 5º, XXXV, e 93, IX, da CF/88 advêm do fato de que, ao apreciar os embargos de declaração opostos pelo Recorrente, o STJ deixou de se manifestar sobre pontos essenciais ao deslinde da controvérsia trazidas a conhecimento, rejeitando os embargos ao simples fundamento de inexistência dos vícios que ensejam sua oposição.
>
> A violação ao artigo 5º, LV, da Constituição, tem como fundamento o cerceamento de defesa do Recorrente, que não pôde comprovar na origem a específica natureza das atividades bancárias mantidas pelos acórdãos recorridos.
>
> Já a ofensa aos arts. 150, I, e 156, III, ambos da Carta Magna residem na circunstância de que, ao se considerar as rubricas 'rendas outros serviços' e 'recuperação de encargos e despesas' como atividades análogas às previstas nos itens 95 e 96 da lista anexa ao DL 406/68, o acórdão recorrido deu

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9A19-6DEF-60E4-28FE e senha 5C41-F07E-74DE-2E97

> interpretação analógica e extensiva para albergar atividades e serviços que não estão discriminados na lista anexa, o que é vedado pela Constituição, nos termos dos mencionados dispositivos."

Certificada a ausência de apresentação de contra-razões (fl. 662).

Recurso sobrestado na origem até o julgamento do RE 635.548, que substituíra o RE 615.580 como representativo de controvérsia (fls. 664-5).

O recorrente apresentou pedido de reconsideração, apontando que houve desistência do RE 635.548, razão pela qual "*o Colendo STF precisa eleger outro recurso extraordinário representativo da controvérsia acerca do caráter taxativo da Lista de Serviços Anexa ao Decreto-lei 406/68 para fins de incidência do ISS sobre serviços bancários*", aduzindo a necessidade de prosseguimento do trâmite recursal (fls. 667-8).

Pedido de reconsideração inicialmente indeferido pelo Vice-Presidente do Superior Tribunal de Justiça (fls. 670-1). Houve, contudo, posterior determinação de processamento do recurso diante da homologação do pedido de desistência formulado no RE 635.548 (fls. 675-7).

Certificado que, por aplicação da sistemática da repercussão geral, os autos foram encaminhados à origem e, após nova remessa a esse Supremo Tribunal Federal, foram novamente autuados como RE 794.327, com posterior restabelecimento da primeira numeração. Em virtude desse fato, os 5 (cinco) volumes de tramitação dos autos na origem encontram-se duplicados nos autos eletrônicos.

Em 21.10.2014, os autos foram a mim distribuídos, por prevenção, em substituição ao RE 635.548, como paradigma para julgamento do Tema 296 da repercussão geral, assim definido: *caráter taxativo da lista de serviços sujeitos ao ISS a que se refere o art. 156, III, da Constituição Federal* .

Registro que esta Suprema Corte reconheceu, por maioria, vencido o Min. Cezar Peluso, a presença de questão constitucional, na hipótese, e a repercussão geral da matéria no RE 615.580. Eis a ementa:

> "TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS - ISS. ARTIGO 156, III, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. LISTA DE

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9A19-6DEF-60E4-28FE e senha 5C41-F07E-74DE-2E97

> SERVIÇOS. DECRETO-LEI 406/1968 E LC 116/2003. TAXATIVIDADE. EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL."

Na ocasião, assim se manifestou a então relatora, Ministra Ellen Gracie:

> "2. O presente recurso extraordinário, interposto com fundamento no art. 102, III, a, da Constituição Federal, traz à discussão o caráter taxativo da lista de serviços de que trata o art. 146, III, que outorga competência aos Municípios para instituir imposto sobre serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.
>
> Alega a instituição financeira recorrente que os serviços bancários não estavam arrolados no DL 406/1968, com a redação da LC 56/1987, e que a cobrança do ISS implica violação aos arts. 150, I, e 156, III, da Constituição Federal.
>
> 3. Tenho que se trata de questão com repercussão geral, porquanto o caráter taxativo da lista de serviços sujeitos ao ISS já foi diversas vezes discutido no âmbito deste Tribunal e prossegue sendo alçado em sede de recursos extraordinários. Ademais, a definição da interpretação do art. 156, III, da CF quanto ao ponto servirá de referência tanto para o julgamento de casos antigos, regidos pelo DL 406/1968, como de casos novos, regidos pela LC 123/2006, sendo certo que a discussão extrapola os interesses subjetivos da causa.
>
> Ademais, é de todo relevante que se defina a questão inclusive para fins de aplicação do art. 543-B do CPC, acrescentado pela Lei 11.418/2006, que cuida da multiplicidade de recursos fundados em idêntica controvérsia.

Homologada a desistência no supracitado RE 615.580, foi ele então substituído, sucessivamente, pelo RE 630.600, pelo RE 635.548 e, finalmente, por este sob julgamento.

Admitidos, na condição de *amici curiae*, o Município de São Paulo e o Sindicato das Empresas de Compra, Venda, Locação e Administração de Imóveis Residenciais e Comerciais de São Paulo – SECOVI-SP, em

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9A19-6DEF-60E4-28FE e senha 5C41-F07E-74DE-2E97

despacho nas petições/STF 61.053/2014 e 53.745/2014, respectivamente .

Pela petição/STF 43.690/2018, o Município de Ouro Preto do Oeste/RO solicitou o seu ingresso no feito como *amicus curiae*. Idêntico pedido foi formulado pela Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais Brasileiras (petição/SF 83.639/2018). Ambos os pedidos foram indeferidos.

O Procurador-Geral da República juntou parecer, no qual veicula manifestação pelo não provimento do recurso extraordinário e, considerada a sistemática da repercussão geral e os efeitos do julgamento, fixar tese nos seguintes termos: "*É taxativa a lista de serviços sujeitos ao ISS a que se refere o art. 156, III, da Constituição Federal, admitindo-se a incidência do tributo sobre as atividades inerentes aos serviços elencados em lei*".

É o relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9A19-6DEF-60E4-28FE e senha 5C41-F07E-74DE-2E97

29/06/2020 **PLENÁRIO**

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 784.439 DISTRITO FEDERAL

VOTO

A Senhora Ministra Rosa Weber (Relatora):

Objeto da controvérsia constitucional

Senhor Presidente, a controvérsia constitucional a ser dirimida em termos de repercussão geral diz com o *"caráter taxativo da lista de serviços sujeita ao ISS a que se refere o art. 156, III, da Constituição Federal"*. Trata-se de problema jurídico-constitucional que já foi objeto de deliberação e decisão por parte deste Supremo Tribunal Federal, em diversos julgados. Todavia, como apontou minha antecessora no feito, a Ministra Ellen Gracie, é importante a resolução desse problema no regime da repercussão geral, em razão dos efeitos decorrente deste tipo de julgamento.

A matéria igualmente já foi objeto de julgamento pelo Superior Tribunal de Justiça sob a égide da sistemática dos recursos repetitivos. Todavia, em razão da abordagem constitucional que o litígio envolve foi reconhecida a natureza constitucional do problema e a sua repercussão, a ser solucionado no espaço deste recurso extraordinário.

Como apontei no relatório, os autos contêm dois recursos extraordinários interpostos pela instituição financeira, o primeiro contra o acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça de Alagoas e o outro contra o acórdão do Superior Tribunal de Justiça prolatado ao exame do Recurso Especial. Apreciarei inicialmente as peculiaridades do caso concreto e, em seguida, passarei à questão objeto da repercussão geral.

Histórico da demanda

Na origem, a instituição financeira ora recorrente ajuizou ação anulatória de débito fiscal para contestar auto de infração lavrado para exigir Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS supostamente recolhido a menor no período compreendido entre outubro de 1999 e dezembro de 2003.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 34CF-469A-0EE7-5B3E e senha 5504-82F8-1677-093F

Em síntese, sustentou insubsistente o lançamento, seja por decorrer de atividades sujeitas exclusivamente à tributação pelo Imposto sobre Operações Financeiras - IOF, seja por não encontrar previsão na lista de serviços anexa ao Decreto-lei 406/1968, com as alterações da Lei Complementar 56/1987.

O acórdão regional pronunciou a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até 08.3.2005 e afastou a tributação pelo ISS das atividades que seriam típicas operações de crédito. Mais exatamente, o Tribunal de Justiça de Alagoas considerou tributáveis pelo imposto municipal as "**rendas de outros serviços, que incluem a compensação de cheques**" e "**recuperação de encargos e despesas"**. Afastou, contudo, a sua incidência sobre "**rendas de adiantamento a depositantes", "rendas de empréstimo**" e "**financiamento com abertura de crédito**" (eSTF evento 3, fl. 401).

O Superior Tribunal de Justiça deu parcial provimento ao recurso especial, aplicando a tese por ele fixada no REspe 1.111.234/PR, julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos, "*de que a lista de serviços anexa ao Decreto-lei 406/68, para fins de incidência do ISS sobre serviços bancários é* ***taxativa,*** *admitindo-se, contudo, uma* ***leitura extensiva de cada item,*** *com o fim de enquadrar serviços congêneres aos expressante previstos*". (destaquei).

À luz desse seu entendimento consolidado, o Superior Tribunal de Justiça afastou a tributação dos valores oriundos da atividade de compensação de cheques, nominalmente identificada pelo acórdão regional, por considerar que esta não podia ser enquadrada, nem mesmo mediante interpretação extensiva, nos itens 95 e 96 da lista anexa à LC 56/1987, só tendo vindo a ser considerada serviço tributável a partir da LC 116/2003.

Por outro lado, como se vê do item 2 da ementa do acórdão que proferiu, o STJ considerou que "*o acórdão recorrido não especificou as atividades que englobam as rubricas tributadas 'rendas de outros serviços' e 'recuperação de encargos e despesas'. A verificação se tais contas, na espécie, correspondem, ou não, à prestação de serviços bancários tributáveis (itens 95 e 96 da Lista Anexa ao DL 406/68) implica reexame de fatos e provas, o que é vedado*

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 34CF-469A-0EE7-5B3E e senha 5504-82F8-1677-093F

pela via do recurso especial em face do que dispõe a Súmula 7/STJ".

Recurso contra o acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça

O recurso extraordinário interposto contra o acórdão do STJ tem por objetivo afastar a incidência do ISS sobre as rubricas "rendas outros serviços" e "recuperação de encargos e despesas" (evento 5, fl. 51), não merecendo conhecimento, pois as alegadas violações da Constituição não teriam surgido no julgamento por ele efetuado, e sim no encetado pelo Tribunal de Justiça de Alagoas.

Com efeito, o STJ sequer examinou se as duas rubricas seriam mesmo tributáveis pelo ISS. Limitou-se a apontar a impossibilidade de proferir decisão sobre a questão sem exame da prova dos autos, diante da ausência no acórdão regional de maiores informações sobre a verdadeira natureza das verbas, que não pode ser depreendida de expressões vagas como os seus nomes.

A única violação passível de se reputar surgida no julgamento do Superior Tribunal de Justiça seria aquela relativa à alegada insuficiência da decisão dos embargos de declaração, mas quanto ao ponto sequer foi alegada a existência de repercussão geral. **Só se sustentou a existência de repercussão geral quanto ao caráter taxativo ou não da lista de serviços,** mas, repito, quanto ao ponto, a alegada violação teria surgido no acórdão regional, e não no STJ.

Ante o exposto, **não conheço do recurso extraordinário interposto contra o acórdão do STJ**.

Recurso contra o acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça de Alagoas

O recurso extraordinário interposto contra o acórdão do TJAL (eSTF evento 3, fls. 105-26) sustenta violação dos arts. **5º, LV, 153, V, e 156, III, da Constituição**. Na síntese do próprio recorrente (eSTF evento 3, fls. 126-7):

> "- O **artigo 156, III**, da Constituição Federal, permitindo a incidência do ISS sobre atividades que **não configuram uma**

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 34CF-469A-0EE7-5B3E e senha 5504-82F8-1677-093F

> **prestação de serviços**, na acepção do termo utilizada por aquele dispositivo constitucional e que, de qualquer sorte, **não se encontram definidas como tal pela lei complementar** vigente à época dos supostos fatos geradores;
>
> - **O artigo 153, V, da Constituição Federal**, permitindo a tributação indireta de operações de caráter financeiro por seus **meios, instrumentos e etapas**, cuja competência tributária, tal dispositivo outorgou com exclusividade à União; e
>
> - **o artigo 5º, LV, da Constituição**, por malferimento do princípio do contraditório e ampla defesa" (destaques constam do original).

Examino, inicialmente, as alegadas violações dos **art. 5º, LV, e 153, V,** da Constituição. Àquela do a**rt. 156, III,** dedicarei item específico, já que em relação a ela é reconhecida repercussão geral, impondo-se definição de tese jurídica.

No tocante à suposta violação do art. 5º, LV, da Constituição, tendo o acórdão recorrido estabelecido (eSTF evento 2, fl. 200) que "*os documentos de fls. 43/136, juntados pelo Autor, ora Apelado, foram suficientes para formar o convencimento*", o reconhecimento da violação dos direitos fundamentais processuais do contraditório e da ampla defesa pela não realização de prova pericial demandaria reexame da prova dos autos. Aplicação da Súmula 279/STF. Não bastasse, este Tribunal afirmou a ausência de repercussão geral quanto às pretensas afrontas ao art. 5º, LV, ao exame do tema 660 da repercussão geral, no ARE 748.371-RG, Relator Ministro Gilmar Mendes (DJ 1.8.2013).

Já quanto ao art. **153, III**, da Constituição Federal, verifico ausente o seu prequestionamento. O acórdão recorrido excluiu parte da autuação por dizer respeito a atividades já tributadas pelo IOF, mas fê-lo com exame apenas de dispositivos do Decreto 6.306/2007, ausente exame do tratamento constitucional desse imposto da União.

Questão submetida ao regime da repercussão geral

A controvérsia constitucional posta para deliberação foi definida,

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 34CF-469A-0EE7-5B3E e senha 5504-82F8-1677-093F

quando do reconhecimento de sua repercussão geral (Tema 296), nos seguintes termos:

> "Caráter taxativo da lista de serviços sujeita ao ISS a que se refere o art. 156, III, da Constituição Federal".

O enunciado, a rigor, com a devida vênia, ressente-se de precisão, pois sugere que o art. 156, III, da Constituição Federal se refere a uma lista de serviços sujeitos ao ISS, o que não é correto. O dispositivo prevê apenas que "*compete aos Municípios instituir impostos sobre: […] III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar*".

A lei complementar não necessariamente teria de adotar a técnica da elaboração de uma lista dos serviços tributáveis, como fez a vigente LC 123/2006 e, antes dela, o DL 406/1968. Em tese, poderia ela definir esses serviços de maneira diversa, como já, inclusive, aconteceu no passado, com o revogado art. 71 do Código Tributário Nacional, cuja última redação transcrevo para simples efeito de exemplificação:

> "Art. 71. O imposto, de competência dos Municípios, sobre serviços de qualquer natureza tem como fato gerador a prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço que não configure, por si só, fato gerador de imposto de competência da União ou dos Estados.
>
> § 1º Para os efeitos deste artigo considera-se serviço:
>
> I - locação de bens móveis;
>
> II - locação de espaço em bens imóveis, a título de hospedagem ou para guarda de bens de qualquer natureza;
>
> III - jogos e diversões públicas;
>
> IV - beneficiamento, confecção, lavagem, tingimento, galvanoplastia, reparo, conserto, restauração, acondicionamento, recondicionamento e operações similares, quando relacionadas com mercadorias não destinadas à produção industrial ou à comercialização;

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 34CF-469A-0EE7-5B3E e senha 5504-82F8-1677-093F

> V - execução, por administração ou empreitada, de obras hidráulica ou de construção civil, excluídas as contratadas com a União, Estados, Distrito Federal e Municípios, autarquias e emprêsas concessionárias de serviços públicos assim como as respectivas subempreitadas;
>
> VI - demais formas de fornecimento de trabalho, com ou sem utilização de máquinas, ferramentas ou veículos.
>
> § 2º Os serviços a que se refere o inciso IV do parágrafo anterior, quando acompanhados do fornecimento de mercadorias, serão considerados de caráter misto, para efeito de aplicação do disposto no § 3º do art. 53, salvo se a prestação de serviço constituir seu objeto essencial e contribuir com mais de 75 % (setenta e cinco por cento) da receita média mensal da atividade."

Por outro lado, **se as listas de serviços trazidas pela LC 116/2003 e pelo DL 406/1968 são taxativas ou meramente exemplificativas seria uma questão de interpretação da lei** e não da Constituição Federal. Essa questão legal, como afirmado, foi objeto de julgamento pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, realizado sob o rito dos recursos repetitivos. Transcrevo a respectiva ementa, com a exposição das razões de decidir do julgado:

> "TRIBUTÁRIO. SERVIÇOS BANCÁRIOS. ISS. LISTA DE SERVIÇOS. TAXATIVIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA.
>
> 1. A jurisprudência desta Corte firmou entendimento de que é taxativa a Lista de Serviços anexa ao Decreto-lei 406/68, para efeito de incidência de ISS, admitindo-se, aos já existentes apresentados com outra nomenclatura, o emprego da interpretação extensiva para serviços congêneres.
>
> 2. Recurso especial não provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08."
>
> (REsp 1.111.234/PR, Rel. Ministra Eliana Calmon, Primeira Seção, *DJe* 08.10.2009)

A questão constitucional a ser resolvida no caso ora em deliberação

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 34CF-469A-0EE7-5B3E e senha 5504-82F8-1677-093F

coloca-se da seguinte forma: diante da autonomia dos entes tributantes, poderia o legislador complementar nacional validamente elaborar uma lista taxativa de serviços que seriam os únicos tributáveis pelo ISS?

O que teria a Constituição pretendido quando, ao instituir a competência tributária do Município para tributar serviços, nos termos do art. 156, III, usou a expressão "*definidos em lei complementar*"? Essa fórmula, aliás, já havido sido anteriormente adotada pelo art. 24, II, da Emenda 1/1969[1] e pelo art. 25, II, da Constituição de 1967[2].

Teria a Constituição pretendido apenas que lei complementar definisse o que se entende por serviços? Não parece razoável esse entendimento, pois a Constituição não adotou esse caminho quanto a outros conceitos tradicionais do Direito Privado por ela utilizados para definir competências tributárias. Por exemplo, a Constituição, ao prever, no seu art. 155, II, a competência dos Estados e do Distrito Federal para instituir o ICMS não estabeleceu que lei complementar definiria o que se entende por "*operações relativas à circulação de mercadorias*". Mais especificamente, ao prever a incidência do mesmo imposto sobre as "*prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal*", a Constituição não remeteu sua definição a lei complementar.

Ademais, se insuficientes as definições do Direito Privado, espaço para melhor conceituação por lei complementar, deveria, a partir da previsão do art. 146, III, "a", ser atribuída à lei das normas gerais de direito tributário a competência para definir os fatos geradores dos impostos instituídos na Constituição:

> Art. 146. Cabe à lei complementar:
> [...]
> III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação

1 "Art. 24. Compete aos Municípios instituir imposto sobre: [...] II – serviços de qualquer natureza não compreendidos na competência tributária da União ou dos Estados, definidos em lei complementar".

2 "Art. 25. Compete aos Municípios decretar impostos sobre: [...] II – serviços de qualquer natureza não compreendidos na competência tributária da União ou dos Estados, definidos em lei complementar".

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 34CF-469A-0EE7-5B3E e senha 5504-82F8-1677-093F

> tributária, especialmente sobre:
>
> a) **definição** de tributos e de suas espécies, bem como, **em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores**, bases de cálculo e contribuintes;

Teria, então, a lei complementar referida na parte final do inciso III do art. 156 a função de solucionar conflitos de competência entre os entes políticos da Federação? Com efeito, a lei complementar tem esta importante função, mas para tanto bastaria a previsão geral, consignada na seção da Constituição destinada aos princípios gerais do Sistema Tributário Nacional, mais exatamente no art. 146, I:

> Art. 146. Cabe à lei complementar:
>
> I – dispor sobre conflitos de competência em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios:
>
> […]

Nesse cenário normativo, se a lei prevista na parte final do inciso III do art. 156 não tem a função de definir o que sejam serviços, o seu verdadeiro objetivo consiste em determinar que a lei complementar estabeleça, dentre o universo de serviços, quais os que serão tributáveis pelo ISS.

A Constituição Federal quanto ao ponto fez uma escolha pragmática, de maneira a evitar que, a todo momento, houvesse dúvida se determinada operação econômica seria tributada como prestação de serviços ou de circulação de mercadorias, especialmente tendo em conta que as prestações de serviços muitas vezes se fazem de acompanhar de alguma entrega de mercadoria e que operações de circulação de mercadorias podem ter um componente de serviços envolvido.

As operações dos restaurantes ou de reforma de edifícios, por exemplo, economicamente envolvem tanto componentes de prestação de serviços como de fornecimento de mercadorias, cabendo à lei complementar definir como serão consideradas: prestação de serviços,

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 34CF-469A-0EE7-5B3E e senha 5504-82F8-1677-093F

circulação de mercadorias ou um misto de ambas.

Aliomar Baleeiro, Ministro desta Suprema Corte de 1965 a 1975 e reconhecido Professor na área de Finanças e Direito Tributário, à luz da ordem constitucional anterior, mas diante de previsão constitucional materialmente idêntica, já afirmava que seria inconstitucional a taxação pelo ISS de serviço não compreendido na lista trazida no DL 406/1968:

> **15. A LISTA É TAXATIVA**
>
> O CTN, no art. 71, já revogado, depois de referir-se especialmente a algumas categorias de serviços, abrangia, de modo genérico, todos os demais, numa cláusula bastante compreensiva: "demais formas de fornecimento de trabalho com ou sem utilização de máquinas, ferramentas e veículos" (art. 71, § 1º, VI). Assim, a regra geral e clara era a de que todo serviço, menos o de transporte e comunicações da União, ou os reservados por lei complementar aos Estados, poderia ser tributado pelos Municípios, desde que prestados por empresa ou trabalhador autônomo.
>
> O art. 8º do Decreto-lei nº 406, restringindo a receita dos Municípios em favor do Estado, seguiu rumo diverso: seriam tributáveis pelo imposto municipal de serviços, e só por ele, os constantes da lista integrante desse diploma. Estes serviços constantes da lista não pagam senão o tributo municipal, "ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias". Todavia, tolerou o ICM nos fornecimentos de alimentos, bebidas e outras mercadorias pelas casas de diversões (item X da lista), hotéis e estabelecimentos de hospedagem (item XXI) etc. Todo serviço não incluído na lista, se envolver emprego de mercadorias, será englobado no valor destas, para sofrer o ICM, e só este.
>
> São inconstitucionais os dispositivos municipais que tributam todo e qualquer serviço não previsto na lista do Decreto-lei nº 834. Na opinião geral, a lista a que se referem o art. 24, II, da CF e o art. 8º do Decreto-lei nº 834/1969 é taxativa: tributáveis serão só os serviços nela mencionados, embora cada item dessa lista comporte interpretação ampla e analógica."

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 34CF-469A-0EE7-5B3E e senha 5504-82F8-1677-093F

> (Baleeiro, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro - CTN Comentado**. 14ª edição, Forense, 2018, atualizado por Derzi, Misabel).

De mais a mais, registro que o DL 834/1969 objeto de argumentação por Aliomar Baleeiro havia alterado a redação do DL 406/1968, estabelecendo nova lista de serviços.

Esta Suprema Corte, em diversas oportunidades, confrontou-se com esse problema jurídico-constitucional, quando definiu interpretação jurídica no sentido do caráter taxativo da lista de serviços. Nessa linha decisória, os precedentes judiciais abaixo relacionados:

> "CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ISS. LEI COMPLEMENTAR: LISTA DE SERVIÇOS: CARÁTER TAXATIVO. LEI COMPLEMENTAR 56, DE 1987: SERVIÇOS EXECUTADOS POR INSTITUIÇÕES AUTORIZADAS A FUNCIONAR PELO BANCO CENTRAL: EXCLUSÃO.
>
> **I. - É taxativa, ou limitativa, e não simplesmente exemplificativa, a lista de serviços anexa à lei complementar, embora comportem interpretação ampla os seus tópicos.** Cuida-se, no caso, da lista anexa à Lei Complementar 56/87.
>
> II. - Precedentes do Supremo Tribunal Federal.
>
> III. - Ilegitimidade da exigência do ISS sobre serviços expressamente excluídos da lista anexa à Lei Complementar 56/87.
>
> IV. - RE conhecido e provido."
>
> (RE 361.829, Rel. Ministro Carlos Velloso, Segunda Turma, *DJ* de 24.2.2006)

Peço vênia para transcrever excertos do voto do Ministro Carlos Velloso, que na sua justificativa elabora uma resenha completa do desenvolvimento jurisdicional da questão no âmbito deste Supremo Tribunal Federal**:**

> "A Lei Complementar 116, de 2003, é a que disciplina,

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 34CF-469A-0EE7-5B3E e senha 5504-82F8-1677-093F

hoje, o ISS. Antes desta, era o Decreto-lei 406, de 31.12.68, recebido pela CF/88, que disciplinava o citado tributo, cuja lista anexa de serviços foi atualizada pela Lei Complementar 56, de 15.12.87, e pela Lei Complementar 100, de 22.12.99.

No caso, cuidamos da lista da Lei Complementar 56, de 1987.

O ISS é um imposto municipal. É dizer, ao Município competirá instituí-lo (CF, art. 156, III). Todavia, está ele jungido à norma de caráter geral, vale dizer, à lei complementar que definirá os serviços tributáveis, lei complementar do Congresso Nacional (CF, art. 156, III).

Isto não quer dizer que a lei complementar possa definir como tributáveis pelo ISS serviços que, ontologicamente, não são serviços. No conjunto de serviços tributáveis pelo ISS, a lei complementar definirá aqueles sobre os quais poderá incidir o mencionado imposto.

Bons juristas sustentam que a lista anexa à lei complementar definidora dos serviços tributáveis não é taxativa.

Sacha Calmon, por todos, leciona que a Constituição vigente não autorizaria interpretação no sentido de que a lista é taxativa.

[...]

Divirjo do ilustre tributarista.

A Constituição, no art. 156, III, estabelece que compete aos Municípios instituir imposto sobre '*serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar*'.

O texto precisa ser analisado com cautela.

Os serviços que poderão ser tributados pelo ISS são, em princípio, todos os serviços, menos os que estão compreendidos no art. 155, II. Mas o citado preceito constitucional, inciso III do art. 156, acrescenta a cláusula 'definidos em lei complementar'. É dizer, todos os serviços definidos em lei complementar, menos os compreendidos no art. 155, II, poderão ser objeto do ISS.

Dir-se-á que estamos fazendo interpretação gramatical.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 34CF-469A-0EE7-5B3E e senha 5504-82F8-1677-093F

Não. A interpretação é sistemática e teleológica. É que **a lei complementar, definindo os serviços sobre os quais incidirá o ISS, realiza a sua finalidade principal, que é afastar os conflitos de competência, em matéria tributária, entre as pessoas políticas (CF, art. 146, I) . E isto ocorre em obséquio ao pacto federativo**, princípio fundamental do Estado e da República (CF, art. 1º), erigido, pelo constituinte originário, em cláusula pétrea ou limitação material ao constituinte derivado (CF, art. 60, § 4º, I). A norma constitucional tem por finalidade, portanto, afastando conflitos entre pessoas políticas que compõem o Estado Federal, garantir, no campo da repartição da competência tributária, estabilidade ao pacto federativo.

Não obstante as magníficas lições de Geraldo Ataliba, Cleber Giardino, Ayres Barreto, Roque Carrazza, Sacha Calmon, dentre outros eminentes juristas, não adoto a doutrina que defende que a lista de serviços é exemplificativa. Confesso que já me inclinei pela adoção dessa doutrina. Veja-se, por exemplo, o meu voto na AC 13 O-QO/RJ.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal orienta-se, de longa data, pela taxatividade da lista: RE 71.177/SP, Ministro Rodrigues Alckmin, RTJ 70/121; RE 77.183/SP, Ministro Aliomar Baleeiro, RTJ 73/490; RE 100.858/PE, Ministro Carlos Madeira, RTJ 117/214; RE 90.183/SP, Ministro Thompson Flores, RTJ 93/404; RE 105.477/PE, Ministro Francisco Rezek, RTJ 115/925. Neste, o Supremo Tribunal deixou expresso que, apesar de limitativa e não exemplificativa a lista, cada um dos seus tópicos comporta interpretação ampla. Mais: RE 91.737/MG, Ministro Décio Miranda, RTJ 97/3 57; RE 75.952, Ministro Thompson Flores, RDA 118/115; RE 87.931/RS, Ministro Xavier de Albuquerque, RTJ 89/281; RE 144.795/SP, Ministro Ilmar Galvão, RTJ 150/872; RE 100.858/PE, Ministro Carlos Madeira, RTJ 117/214; RE 114.354/RJ, Ministro Carlos Madeira, RTJ 125/876; RE 103.909/MG, Ministro Moreira Alves, RTJ 114/363; RE 81.621/SP, Ministro Leitão de Abreu, RTJ 78/928."

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 34CF-469A-0EE7-5B3E e senha 5504-82F8-1677-093F

Compartilho a razão de decidir posta pelo Ministro Carlos Velloso de que o fato da lei complementar definir os serviços tributáveis pelo imposto municipal "*não quer dizer que a lei complementar possa definir como tributáveis pelo ISS serviços que, ontologicamente, não são serviços*" – e existe alegação da recorrente neste sentido. Não foi rigorosamente adotada por esta Suprema Corte, pelo menos não o sentido de serviços como apenas aquilo que assim seria considerado pelo Direito Privado.

Nesse sentido, reporto-me aos julgamentos, ambos em regime de repercussão geral, do RE 592.905, de relatoria do Ministro Eros Grau, e do RE 651.703, de relatoria do Ministro Luiz Fux, em que examinadas as incidências do ISS, respectivamente, sobre as operações de arrendamento mercantil e sobre aquelas das empresas de planos privados de assistência à saúde.

Reproduzindo posição externada pelo Ministro Ilmar Galvão, citado pelo Min. Eros Grau em seu voto no RE 592.905, constou como um dos fundamentos da justificativa do acórdão do RE 651.703:

> "**17. A lei complementar a que se refere o art. 156, III, da CRFB/88, 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**"
>
> (RE 651.703 – Repercussão Geral, Rel. Ministro Luiz Fux, Tribunal Pleno, julgado em 29.9.2016, *DJe* de 26.4.2017).

Assim, embora a lei complementar não tenha plena liberdade de qualificar como serviço tudo aquilo que queira, a jurisprudência admite que ela o faça em relação a certas atividades econômicas que não se enquadram diretamente em outra categoria jurídica tributável.

Menciono alguns outros precedentes no sentido da taxatividade da lista de serviços, de que se extrai conclusão no sentido de que a regra

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 34CF-469A-0EE7-5B3E e senha 5504-82F8-1677-093F

constitucional prescreve que lei complementar estabelecerá quais são os serviços tributáveis pelo ISS:

> AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS - ISS. LEI COMPLEMENTAR N. 56/87. LISTA DE SERVIÇOS ANEXA. CARÁTER TAXATIVO. SERVIÇOS EXECUTADOS POR INSTITUIÇÕES AUTORIZADAS A FUNCIONAR PELO BANCO CENTRAL. EXCLUSÃO. HIPÓTESE DE NÃO INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. 2. **O Supremo Tribunal Federal, estabelecida a compreensão de que a lista de serviços anexa à LC n. 56/87 é taxativa**, fixou jurisprudência no sentido de que os itens ns. 44, 46 e 48, da citada lista, excluíram da tributação do ISS determinados serviços praticados por instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central. Não se teria, no caso, isenção heterônima --- o que é expressamente vedado pelo artigo 151, III, da CB/88 ---, mas sim hipótese de não-incidência do tributo municipal. Agravo regimental a que se nega provimento. (RE 464.844 AgR, Rel. Ministro Eros Grau, Segunda Turma, *DJe* de 09.5.2008)

> IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS (ISS) - SERVIÇOS EXECUTADOS POR INSTITUIÇÕES AUTORIZADAS A FUNCIONAR PELO BANCO CENTRAL - INADMISSIBILIDADE, EM TAL HIPÓTESE, DA INCIDÊNCIA DESSE TRIBUTO MUNICIPAL - CARÁTER TAXATIVO DA ANTIGA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA À LEI COMPLEMENTAR Nº 56/87 - IMPOSSIBILIDADE DE O MUNICÍPIO TRIBUTAR, MEDIANTE ISS, CATEGORIA DE SERVIÇOS NÃO PREVISTA NA LISTA EDITADA PELA UNIÃO FEDERAL - EXCLUSÃO, DE REFERIDA LISTA, PELA UNIÃO FEDERAL, DE DETERMINADOS SERVIÇOS EXECUTADOS POR INSTITUIÇÕES AUTORIZADAS A FUNCIONAR PELO BANCO CENTRAL - HIPÓTESE DE NÃO-INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA - LEGITIMIDADE CONSTITUCIONAL DESSA EXCLUSÃO NORMATIVA -

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 34CF-469A-0EE7-5B3E e senha 5504-82F8-1677-093F

NÃO-CONFIGURAÇÃO DE ISENÇÃO HETERÔNOMA - INOCORRÊNCIA DE OFENSA AO ART. 151, III, DA VIGENTE CONSTITUIÇÃO - PRECEDENTES DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - RECURSO IMPROVIDO. - Não se revelam tributáveis, mediante ISS, serviços executados por instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central, eis que esse tributo municipal não pode incidir sobre categoria de serviços não prevista na lista elaborada pela União Federal, anexa à Lei Complementar nº 56/87, pois mencionada lista - que se reveste de taxatividade quanto ao que nela se contém - relaciona, em "numerus clausus", os serviços e atividades passíveis da incidência dessa espécie tributária local. Precedentes. - As ressalvas normativas contidas nos itens ns. 44, 46 e 48 da lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 56/87 - que excluem, do âmbito de incidência do ISS, determinadas atividades executadas por instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central - não configuram concessão, pela União Federal, de isenção heterônoma de tributo municipal, expressamente vedada pela vigente Constituição da República (art. 151, III). - Essa exclusão de tributabilidade, mediante ISS, das atividades executadas por referidas instituições qualifica-se como situação reveladora de típica hipótese de não-incidência do imposto municipal em causa, pois decorre do exercício, pela União Federal, da competência que lhe foi outorgada, diretamente, pela própria Carta Federal de 1969 (art. 24, II), sob cuja égide foi editada a Lei Complementar nº 56/87, a que se acha anexa a lista de serviços a que alude o texto constitucional. Precedentes. (RE 450.342 AgR, Rel. Ministro Celso de Mello, Segunda Turma, *DJ* 03.8.2007)

DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS. LEI COMPLEMENTAR 56/87. LISTA DE SERVIÇOS ANEXA. CARÁTER TAXATIVO. SERVIÇOS EXECUTADOS POR INSTITUIÇÕES AUTORIZADAS A FUNCIONAR PELO

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 34CF-469A-0EE7-5B3E e senha 5504-82F8-1677-093F

> BANCO CENTRAL. EXCLUSÃO. HIPÓTESE DE NÃO-INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. SUPRIMENTO DE OMISSÃO. INEXISTÊNCIA DE EFEITO MODIFICATIVO. DESNECESSIDADE DE INTIMAÇÃO PARA IMPUGNAÇÃO. NÃO-VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA. ENCAMINHAMENTO AO PLENÁRIO. COMPETÊNCIA DA TURMA. DECLARAÇÃO INCIDENTAL DE INCONSTITUCIONALIDADE POR ÓRGÃO FRACIONÁRIO DO STF. VIOLAÇÃO À RESERVA DE PLENÁRIO. AUSÊNCIA. 1. **O Supremo Tribunal Federal fixou entendimento de que a lista de serviços anexa à Lei Complementar 56/87 é taxativa**, consolidando sua jurisprudência no sentido de excluir da tributação do ISS determinados serviços praticados por instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central, não se tratando, no caso, de isenção heterônoma do tributo municipal. [..] (RE 361.829 ED, Rel. Ministra Ellen Gracie, Segunda Turma, *DJe* de 19.3.2010)

Reconhecida a constitucionalidade da opção do legislador complementar de elaborar lista taxativa dos serviços, remanesce a indagação: essa lista poderia, de forma constitucionalmente válida, receber interpretação extensiva ou ampliativa, na direção do repetitivo do Superior Tribunal de Justiça, que entendeu que "*é taxativa a Lista de Serviços anexa ao Decreto-lei 406/68, para efeito de incidência de ISS, admitindo-se, aos já existentes apresentados com outra nomenclatura, o emprego da interpretação extensiva para serviços congêneres*"?

Entendo que a resposta é afirmativa. Em primeiro lugar, observo que o § 4º do art. 1º da LC 116/2003 prevê que "*a incidência do imposto não depende da denominação dada ao serviço prestado*". Consabido que os efeitos jurídicos de um fenômeno dependem daquilo que ele é realmente, e não do nome a ele atribuído pelas partes.

Por outro lado, as listas de serviços, tanto da LC 116/2003, quanto do DL 406/1968, por diversas vezes se socorrem da fórmula "e congêneres". Cito alguns exemplos da lista do DL 406/1968, na redação dada pela LC

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 34CF-469A-0EE7-5B3E e senha 5504-82F8-1677-093F

56/1987:

> 1. Médicos, inclusive análises clínicas, eletricidade médica, radioterapia, ultra-sonografia, radiologia, tomografia e congêneres;
>
> 16. Desinfecção, imunização, higienização, desratização e congêneres;
>
> 29. Datilografia, estenografia, expediente, secretaria em geral e congêneres;

Na mesma linha, alguns exemplos da lista da LC 116/2003:

> 1.03 - Processamento, armazenamento ou hospedagem de dados, textos, imagens, vídeos, páginas eletrônicas, aplicativos e sistemas de informação, entre outros formatos, e congêneres.
>
> 3 – Serviços prestados mediante locação, cessão de direito de uso e congêneres.
>
> 6 – Serviços de cuidados pessoais, estética, atividades físicas e congêneres.

Também para permitir a obtenção de interpretação mais ampla, as listas recorrem a expressões como "*de qualquer natureza*", "*de qualquer espécie*" e "*entre outros*". Por outro lado, para evitar eventuais interpretações reducionistas, por vezes configuram "inclusive" (como no item 1.04 da lista de serviços vigente, que registar "*elaboração de programas de computadores, inclusive de jogos eletrônicos*").

Não vislumbro a existência de obstáculo constitucional contra essa técnica legislativa. Excessos interpretativos, seja da parte do Fisco, seja do contribuinte, sempre poderão ocorrer, mas o acesso ao Poder Judiciário para solucionar as eventuais controvérsias é resposta institucional para a resolução dessas.

Nessa linha argumentativa, a manifestação do Procurador-Geral da República:

> Em suma, há de se reconhecer que a lista de serviços sujeitos ao ISS é taxativa; todavia, quando as características da atividade que se pretende tributar não são estranhas às

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 34CF-469A-0EE7-5B3E e senha 5504-82F8-1677-093F

> características das atividades próprias dos serviços listados em lei, mas inerentes à natureza desses serviços, ou seja, constituam mera variação do aspecto material da hipótese de incidência, há de se permitir a incidência do ISS sem que a Administração Tributária incorra, com isso, em tributação inconstitucional.

Quanto ao caso concreto, o recorrente volta-se contra o fato do Tribunal de Justiça de Alagoas ter considerado tributáveis pelo ISS as rubricas "*rendas de outros serviços*" e "*recuperação de encargos e despesas*", considerando-as enquadráveis nos itens 95 e 96 da lista anexa ao DL 406/1968, na redação dada pela LC 56/1987, que transcrevo:

> 95. Cobranças e recebimentos por conta de terceiros, inclusive direitos autorais, protestos de títulos, sustação de protestos, devolução de títulos não pagos, manutenção de títulos vencidos, fornecimentos de posição de cobrança ou recebimento e outros serviços correlatos da cobrança ou recebimento (este item abrange também os serviços prestados por instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central);
>
> 96. Instituições financeiras autorizadas a funcionar pelo Banco Central: fornecimento de talão de cheques; emissão de cheques administrativos; transferência de fundos; devolução de cheques; sustação de pagamento de cheques; ordens de pagamento e de crédito, por qualquer meio; emissão e renovação de cartões magnéticos; consultas em terminais eletrônicos; pagamentos por conta de terceiros, inclusive os feitos fora do estabelecimento; elaboração de ficha cadastral; aluguel de cofres; fornecimento de segunda via de avisos de lançamento de extrato de contas; emissão de carnês (neste item não está abrangido o ressarcimento, a instituições financeiras, de gastos com portes do Correio, telegramas, telex e teleprocessamento, necessários à prestação dos serviços);"

No tocante ao fato do acórdão recorrido ter considerado possível enquadrar nos dois itens da lista as rubricas litigiosas, o recurso não merece provimento à luz do entendimento acima exposto *de que é*

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 34CF-469A-0EE7-5B3E e senha 5504-82F8-1677-093F

constitucional a adoção da sistemática de lista taxativa, ainda que sujeita a interpretação extensiva, dos serviços tributáveis pelo ISS.

Se esse enquadramento foi feito de maneira correta é questão de que não se pode conhecer em recurso extraordinária, seja porque eventual violação da Constituição seria meramente reflexa, seja porque, não tendo o acórdão recorrido especificado as atividades exatas estariam compreendidas sob os títulos genéricos de "*rendas de outros serviços" e "recuperação de encargos e despesas*", a revisão da conclusão do seu enquadramento nos itens 95 e 96 da lista de serviços do DL 406/1968 demandaria revolvimento da matéria fática.

Conclusão

Ante o exposto, **não conheço** do recurso extraordinário interposto contra o acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça e, sucessivamente, **conheço parcialmente** daquele oferecido contra o acórdão do Tribunal de Justiça do Estado de Alagoas, mas **nego-lhe provimento.**

Com relação à repercussão geral, proponho seja fixada a seguinte **tese**:

> **É taxativa a lista de serviços sujeitos ao ISS a que se refere o art. 156, III, da Constituição Federal, admitindo-se, contudo, a incidência do tributo sobre as atividades inerentes aos serviços elencados em lei em razão da interpretação extensiva.**

É como **voto**.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 34CF-469A-0EE7-5B3E e senha 5504-82F8-1677-093F

29/06/2020 **PLENÁRIO**

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 784.439 DISTRITO FEDERAL

RELATORA	**: MIN. ROSA WEBER**
RECTE.(S)	: BANCO SUDAMERIS BRASIL S/A
ADV.(A/S)	: PAULO CAMARGO TEDESCO E OUTRO(A/S)
ADV.(A/S)	: GABRIELA SILVA DE LEMOS
ADV.(A/S)	: MARCOS JOAQUIM GONÇALVES ALVES
RECDO.(A/S)	: MUNICÍPIO DE MACEIÓ
PROC.(A/S)(ES)	: PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE MACEIÓ
AM. CURIAE.	: SINDICATO DAS EMPRESAS DE COMPRA, VENDA, LOCACAO, ADMINISTRACAO DE IMOVEIS RESIDENCIAIS E COMERCIAIS DE SAO PAULO - SECOVI/SP
ADV.(A/S)	: MARCELO MONTALVAO MACHADO
ADV.(A/S)	: ALEXANDER ANDRADE LEITE E OUTRO(A/S)
AM. CURIAE.	: MUNICIPIO DE SAO PAULO
PROC.(A/S)(ES)	: PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO
AM. CURIAE.	: ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS CAPITAIS BRASILEIRAS - ABRASF
ADV.(A/S)	: ALEXANDRE GRABERT BARANJAK

V O T O

O SENHOR MINISTRO ALEXANDRE DE MORAES: Trata-se de Recurso Extraordinário interposto em face de acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Estado de Alagoas.

In casu, discute-se o Tema 296 da repercussão geral, que versa sobre o *caráter taxativo da lista de serviços sujeitos ao ISS a que se refere o art. 156, III, da Constituição Federal.*

Na origem, o BANCO SUDAMERIS BRASIL S/A (atual BANCO SANTANDER BRASIL S/A) ajuizou Ação Anulatória de Débito Fiscal em face do Município de Maceió, ao fundamento de que os serviços sobre os

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F6B7-D19E-BF03-A212 e senha DAF6-2A55-8D97-962D

quais incidiu o ISS não estão previstos na lista anexa ao Decreto-Lei 406/1968, com redação dada pela Lei Complementar 56/1987.

Afirma que foram objeto de incidência do ISS as seguintes operações bancárias:

(a) rendas de adiantamento a depositante, nas quais são registradas as rendas decorrentes de operações de adiantamento de recursos aos seus clientes;

(b) rendas de empréstimo / rendas de financiamento - comissão de abertura de crédito / tarifas sobre compensação de cheque: são as rendas decorrentes de abertura de crédito e compensação de cheque, abrangendo tarifas interbancárias;

(c) recuperação de encargos e despesas: são registrados valores decorrentes do ressarcimento de custos e despesas relacionadas a operações financeiras realizadas;

(d) rendas outros serviços / outras rendas: no qual são contabilizadas as rendas decorrentes de tarifas de conta inativa, atendimento pessoal, utilização de caixa de correspondência, despesa com contratação, abono de assinatura, retirada avulsa do caixa, despesas com garantias substituídas, conta poupança inativa, adicional de conta conjunta e contratação de fiança.

Defende que (a) a lista de serviços sobre os quais deve incidir o ISS é taxativa, e (b) as rubricas acima não constam dos itens 95 e 96 da lista anexa de serviços do Decreto-Lei 406/1968, com redação dada pela LC 56/1987.

Afirma, ainda, que suas atividades são operações de crédito, cuja tributação compete à União.

A sentença julgou procedente o pedido, declarando nulo o auto de infração, ao fundamento de que transcorreu o prazo decadencial quinquenal (Vol. 2, fls. 132-139).

O Tribunal de Justiça do Estado de Alagoas deu provimento parcial

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F6B7-D19E-BF03-A212 e senha DAF6-2A55-8D97-962D

à apelação interposta pelo Município. Afastou a decadência e corroborou a incidência do ISS sobre "rendas de outros serviços", inclusive compensação de cheque, e "recuperação de encargos e despesas". Veja-se a ementa do acórdão (Vol. 3, fl. 26):

> "APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. PRELIMINAR DE INCOMPETÊNCIA ABSOLUTA DA 3ª CÂMARA CÍVEL ARGUIDA EX-OFFICIO EM SESSÃO DE JULGAMENTO. REJEITADA POR MAIORIA DE VOTOS. PRELIMINAR REQUERENDO A PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL. DESNECESSIDADE. SERVIÇOS BANCÁRIOS TRIBUTÁVEIS. ISSQN. COMPETÊNCIA DO MUNICÍPIO. DECADÊNCIA TRIBUTÁRIA. RECONHECIDA.
>
> 1. Desnecessária produção de prova pericial, tendo em vista que as provas colacionadas aos autos foram suficientes para o julgamento da lide;
>
> 2. Em relação à decadência, estando o ISSQN sujeito a lançamento por homologação, e sabendo-se que houve pagamento antecipado por parte do sujeito passivo, a despeito de ter sido a menor, o prazo quinquenal para que o Fisco lance a diferença tributária conta-se da ocorrência do fato gerador do tributo. Aplicação do artigo 150, §4º, do CTN;
>
> 3. Embora caducos os créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos até 8 de março de 2005, diante da homologação tácita dos valores antecipados pela instituição bancária, pelo que passíveis de lançamento os valores não recolhidos, ante a subsistência do prazo;
>
> 4. O artigo 156, III, da Constituição Federal, é claro ao dispor a competência dos Municípios para tributar os serviços de qualquer natureza, conforme a Lei Complementar nº 116/03, que permite interpretação extensiva em relação às atividades bancárias;
>
> 5. No caso em tela, contudo, parte das atividades descritas Auto de Infração são típicas operações de crédito, sobre as quais incide o imposto sobre operações financeiras (IOF), afastando-se, portanto, a incidência do ISSQN.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F6B7-D19E-BF03-A212 e senha DAF6-2A55-8D97-962D

> RECURSO CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVIDO. DECISÃO UNÂNIME".

Irresignado, o Banco interpôs o presente Recurso Extraordinário, com amparo no artigo 102, III, "a", da Constituição Federal, alegando que o acórdão recorrido violou os artigos 5º, LV; 153, V; e 156, III, todos da CF/1988, aos fundamentos de que:

> (a) as operações tributadas constituem atividade-meio de operações financeiras efetuadas pelo recorrente, o que torna ilegítima a incidência do ISS;
>
> (b) a prestação de serviço pressupõe uma obrigação de fazer, o que não ocorre no caso concreto;
>
> (c) a lista de serviços anexa ao Decreto-Lei 406/1968, com redação dada pela LC 56/1987, é taxativa, de forma que não pode haver ampliação por analogia;
>
> (d) as atividades tributadas pelo Município constituem operações de crédito; logo, houve usurpação da competência da tributária da União;
>
> (e) por fim, superadas as alegações anteriores, requer a produção de prova pericial.

O Ministro Relator no Superior Tribunal de Justiça deu provimento parcial ao Recurso Especial 1.306.606/AL, interposto concomitantemente, para afastar a incidência do ISS sobre atividade de compensação de cheque.

Todavia, conferindo interpretação extensiva aos itens 95 e 96 do Decreto Lei 406/1968, manteve a incidência do tributo sobre os demais serviços bancários prestados pelo recorrente (Vol. 3, fl. 163).

Interposto Agravo Regimental, o Superior Tribunal de Justiça confirmou a decisão nos termos da seguinte ementa (Vol. 5, fl. 20):

> "PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. ISS. SERVIÇOS BANCÁRIOS. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. MATÉRIA JÁ

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F6B7-D19E-BF03-A212 e senha DAF6-2A55-8D97-962D

> PACIFICADA PELA PRIMEIRA SEÇÃO. RESP 1.111.234/PR. ART. 543-C DO CPC. ATIVIDADES ENGLOBADAS NAS RUBRICAS TRIBUTADAS. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. VERIFICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ. 1. A Primeira Seção do STJ, em sede de recurso especial repetitivo (REsp 1.111.234/PR), sedimentou o entendimento de que a lista de serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68, para fins de incidência do ISS sobre serviços bancários, é taxativa, admitindo-se, contudo, uma leitura extensiva de cada item, com o fim de enquadrar serviços congêneres aos expressamente previstos.
>
> 2. No caso concreto, o acórdão recorrido não especificou as atividades que englobam as rubricas tributadas "rendas de outros serviços" e "recuperação de encargos e despesas". A verificação se tais contas, na espécie, correspondem, ou não, a prestação de serviços bancários tributáveis (itens 95 e 96 da Lista Anexa ao DL 406/68) implica reexame de fatos e provas, o que é vedado pela via do recurso especial em face do que dispõe a Súmula 7/STJ.
>
> 3. Agravo regimental não provido".

Opostos Embargos de Declaração, estes foram rejeitados (Vol. 5, fl. 40).

Em face dessa decisão, o Banco SANTANDER interpôs novo Recurso Extraordinário, com amparo no artigo 102, III, "a", da Constituição Federal, ao fundamento de que o acórdão recorrido incorreu em violação aos artigos 5º, XXXV e LV; 93, IX; 150, I; e 156, III, todos da CF/1988. Aduz, em suma, que

> (a) é inconstitucional a interpretação extensiva conferida aos itens 95 e 96 do Decreto-Lei 406/1968, na redação dada pela LC 46/1987, para permitir a incidência do ISS sobre atividades não previstas em sua lista anexa, dada sua taxatividade;
>
> (b) o termo *serviço* denota uma obrigação de fazer, o que inexiste no caso concreto;
>
> (c) as atividades-meio não podem ser objeto de incidência do ISS, visto que são atividades "necessárias para completar a

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F6B7-D19E-BF03-A212 e senha DAF6-2A55-8D97-962D

> realização das operações tipicamente bancárias, mais precisamente das atividades de concessão de crédito que permeiam as obrigações de dar e que já se encontram submetidas à incidência do ISS por se caracterizarem como atividade-fim".

Esta CORTE reconheceu a repercussão geral da matéria nos autos do 615.580. Posteriormente, diante de sucessivos pedidos de desistência, o precedente paradigma foi substituído pelos RE 630.600 e 635.548, respectivamente.

Em 9 de abril de 2013, a Vice-Presidência do STJ determinou o sobrestamento deste processo para que aguardasse o julgamento do RE 635548 (Tema 296).

Em 6 de outubro de 2014, diante de novo pedido de desistência com consequente necessidade de substituição do paradigma, o RE 635548 foi substituído pelo presente processo.

A ilustre Relatora admitiu como *amici curiae* o Sindicato das Empresas de Compra, Venda, Locação, Administração de Imóveis Residenciais e Comerciais de São Paulo – SECOVI/SP; a Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais Brasileiras – ABRASF; e o Município de São Paulo.

A Procuradoria-Geral da República opinou pelo desprovimento do recurso, nos termos da seguinte ementa (Vol. 69, fl. 1):

> "RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. TAXATIVIDADE DA LISTA DE SERVIÇOS SUJEITOS AO ISS. INCIDÊNCIA DO ISS SOBRE ATIVIDADES INERENTES AOS SERVIÇOS ELENCADOS EM LEI. POSSIBILIDADE. DESPROVIMENTO DO RECURSO. 1. Recurso Extraordinário leading case do Tema 296 da sistemática da Repercussão Geral: "Caráter taxativo da lista de serviços sujeitos ao ISS a que se refere o art. 156, III, da Constituição Federal".

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F6B7-D19E-BF03-A212 e senha DAF6-2A55-8D97-962D

> 2. Proposta de tese de repercussão geral: É taxativa a lista de serviços sujeitos ao ISS a que se refere o art. 156, III, da Constituição Federal, admitindo-se a incidência do tributo sobre as atividades inerentes aos serviços elencados em lei.
>
> – Parecer pelo desprovimento do recurso e pela fixação da tese sugerida".

É o que havia a relatar.

A presente demanda tem por escopo definir se a lista de serviços sujeitos ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS – a que se refere o art. 156, III, da Constituição Federal, tem caráter taxativo.

(i) Da legislação aplicável ao ISS e do conceito de serviço

O imposto sobre serviço, na forma como conhecemos hodiernamente, ganhou *status* constitucional através da Emenda Constitucional nº 18 de 1965, o qual estabeleceu em seu artigo 15 que os municípios estavam autorizados a instituir o imposto sobre serviços de qualquer natureza, desde que não compreendidos na competência tributária da União e dos Estados (HARADA, Kiyoshi. *ISS: doutrina e prática*. Editora Atlas SA, 2000. p. 3)

O parágrafo único do dispositivo mencionado, por sua vez, estabeleceu que compete a lei complementar prever os critérios que distinguem o ISS do IMCS.

Já a Constituição Federal de 1967 previu no seu artigo 25, II, que *Compete aos Municípios decretar impostos sobre: II - **serviços de qualquer natureza** não compreendidos na competência tributária da União ou dos Estados, **definidos em lei complementar**.*

Seguindo a mesma linha, o artigo 156, III, da Constituição Federal de 1988, estabelece que *Compete aos Municípios instituir impostos sobre: III - **serviços de qualquer natureza**, não compreendidos no art. 155, II, **definidos***

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F6B7-D19E-BF03-A212 e senha DAF6-2A55-8D97-962D

em lei complementar.

O Decreto-Lei 406/1968, recepcionado como lei complementar, por sua vez, regulamentou a instituição do tributo prevendo extensa lista de serviços passíveis de cobrança do ISSQN. Posteriormente, após alteração promovida pela Lei Complementar nº 56 de 1987, foi expressamente prevista nos itens 95 e 96 a incidência do tributo sobre movimentações financeiras efetuadas por instituições financeiras. A propósito, veja-se o teor da norma:

> "95. Cobranças e recebimentos por conta de terceiros, inclusive direitos autorais, protestos de títulos, sustação de protestos, devolução de títulos não pagos, manutenção de títulos vencidos, fornecimentos de posição de cobrança ou recebimento e outros serviços correlatos da cobrança ou recebimento (este item abrange também os serviços prestados por instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central);
>
> 96. Instituições financeiras autorizadas a funcionar pelo Banco Central: fornecimento de talão de cheques; emissão de cheques administrativos; transferência de fundos; devolução de cheques; sustação de pagamento de cheques; ordens de pagamento e de crédito, por qualquer meio; emissão e renovação de cartões magnéticos; consultas em terminais eletrônicos; pagamentos por conta de terceiros, inclusive os feitos fora do estabelecimento; elaboração de ficha cadastral; aluguel de cofres; fornecimento de segunda via de avisos de lançamento de extrato de contas; emissão de carnês (neste item não está abrangido o ressarcimento, a instituições financeiras, de gastos com portes do Correio, telegramas, telex e teleprocessamento, necessários à prestação dos serviços).

Conforme relatado, a instituição financeira afirma que as atividades tributadas pelo Município de Maceió sob as rubricas "rendas de outros serviços" e "recuperação de encargos e despesas" não se adequam ao

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F6B7-D19E-BF03-A212 e senha DAF6-2A55-8D97-962D

conceito de prestação de serviço para fins de incidência do ISS.

Para dirimir a controvérsia, inicialmente convém analisarmos o conceito de *serviço* para fins de incidência do artigo 156, III, da CF/88.

AIRES F. BARRETO conceitua *serviço* como a *prestação de esforço humano a terceiros, com conteúdo econômico, em caráter negocial, sob regime de direito privado, mas sem subordinação, tendente à obtenção de um bem material ou imaterial* (*Curso de Direito Tributário Municipal*. BARRETO, Aires F. Ed. Saraiva – São Paulo. 2009, p. 317).

JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO, em obra escrita em coautoria com LEANDRO PAULSEN, por sua vez, entende que a materialidade do ISSQN

> "... não se restringe a "serviço", mas a uma *prestação de serviço*, compreendendo um negócio (jurídico) pertinente a uma obrigação de "fazer" de conformidade com as diretrizes de direito privado.
>
> A obrigação de "fazer" concerne à prestação de uma utilidade ou comodidade a terceiro, de modo personalizado e incindível, configurando-se de modo negativo à obrigação "de dar" (entrega de coisas móveis ou imóveis a terceiros)". (*Impostos federais, estaduais e municipais*, 11ª ed. - São Paulo: Saraiva Educação, 2018. p. 361-362).

Em sequência, o professor afirma que o conceito constitucional de serviço denota *prestação de esforço humano a terceiros, com conteúdo econômico, em caráter negocial, sob regime de direito privado, tendendo à obtenção de um bem material ou imaterial* (p. 362).

Não obstante, esta SUPREMA CORTE, no julgamento do RE 547245, rel. Min. EROS GRAU, Tribunal Pleno, DJe. 5/3/2010, em que se discutia a incidência do ISSQN sobre o arrendamento mercantil, deu interpretação ampliativa ao conceito de serviço. A propósito, peço licença para citar

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F6B7-D19E-BF03-A212 e senha DAF6-2A55-8D97-962D

trecho do voto do Eminente Relator:

> "Em síntese, há serviços, para os efeitos do inciso III do artigo 156 da Constituição Federal, 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*".

Posteriormente, no RE 651703, Rel. Min. LUIZ FUX, julgado sob o rito da repercussão geral (Tema 581), o SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL reafirmou a interpretação ampliativa do termo *serviço*, como podemos verificar da ementa do acórdão:

> "EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ISSQN. ART. 156, III, CRFB/88. CONCEITO CONSTITUCIONAL DE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA. ARTIGOS 109 E 110 DO CTN. AS OPERADORAS DE PLANOS PRIVADOS DE ASSISTÊNCIA À SAÚDE (PLANO DE SAÚDE E SEGURO-SAÚDE) REALIZAM PRESTAÇÃO DE SERVIÇO SUJEITA AO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA-ISSQN, PREVISTO

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F6B7-D19E-BF03-A212 e senha DAF6-2A55-8D97-962D

NO ART. 156, III, DA CRFB/88.

1. O ISSQN incide nas atividades realizadas pelas Operadoras de Planos Privados de Assistência à Saúde (Plano de Saúde e Seguro-Saúde).

2. A coexistência de conceitos jurídicos e extrajurídicos passíveis de recondução a um mesmo termo ou expressão, onde se requer a definição de qual conceito prevalece, se o jurídico ou o extrajurídico, impõe não deva ser excluída, *a priori*, a possibilidade de o Direito Tributário ter conceitos implícitos próprios ou mesmo fazer remissão, de forma tácita, a conceitos diversos daqueles constantes na legislação infraconstitucional, mormente quando se trata de interpretação do texto constitucional.

3. O Direito Constitucional Tributário adota conceitos próprios pela qual não há um primado do Direito Privado.

4. O art. 110, do CTN, não veicula norma de interpretação constitucional, posto inadmissível pelo legislador infraconstitucional.

5. O conceito de prestação de "serviços de qualquer natureza" e seu alcance no texto constitucional não é condicionado de forma imutável pela legislação ordinária, tanto mais que, de outra forma, seria necessário concluir pela possibilidade de estabilização com força constitucional da legislação infraconstitucional, de modo a gerar confusão entre os planos normativos.

6. O texto constitucional ao empregar o signo "serviço", que, *a priori*, conota um conceito específico na legislação infraconstitucional, não inibe a exegese constitucional que conjura o conceito de Direito Privado.

7. A exegese da Constituição configura a limitação hermenêutica dos art. 109 e 110 do Código Tributário Nacional, por isso que, ainda que a contraposição entre obrigações de dar e de fazer, para fins de dirimir o conflito de competência entre o ISS e o ICMS, seja utilizada no âmbito do Direito Tributário, à luz do que dispõem os artigos 109 e 110, do CTN, novos critério de interpretação têm progressivamente ampliado o seu espaço,

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F6B7-D19E-BF03-A212 e senha DAF6-2A55-8D97-962D

permitindo uma releitura do papel conferido aos supracitados dispositivos.

8. A doutrina do tema, ao analisar os artigos 109 e 110, aponta que o CTN, que tem status de lei complementar, não pode estabelecer normas sobre a interpretação da Constituição, sob pena de restar vulnerado o princípio da sua supremacia constitucional.

9. A Constituição Tributária deve ser interpretada de acordo com o pluralismo metodológico, abrindo-se para a interpretação segundo variados métodos, que vão desde o literal até o sistemático e teleológico, sendo certo que os conceitos constitucionais tributários não são fechados e unívocos, devendo-se recorrer também aos aportes de ciências afins para a sua interpretação, como a Ciência das Finanças, Economia e Contabilidade.

11. A interpretação isolada do art. 110, do CTN, conduz à prevalência do método literal, quando aos conceitos de Direito Privado a primazia hermenêutica na ordem jurídica, o que resta inconcebível. Consequentemente, deve-se promover a interpretação conjugada dos artigos 109 e 110, do CTN, avultando o método sistemático quando estiverem em jogo institutos e conceitos utilizados pela Constituição, e, de outro, o método teleológico quando não haja a constitucionalização dos conceitos.

12. A unidade do ordenamento jurídico é conferida pela própria Constituição, por interpretação sistemática e axiológica, entre outros valores e princípios relevantes do ordenamento jurídico.

13. Os tributos sobre o consumo, ou tributos sobre valor agregado, de que são exemplos o ISSQN e o ICMS, assimilam considerações econômicas, eis que baseados em conceitos elaborados pelo próprio Direito Tributário ou em conceitos tecnológicos, caracterizados por grande fluidez e mutação quanto à sua natureza jurídica.

14. O critério econômico não se confunde com a vetusta teoria da interpretação econômica do fato gerador, consagrada

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F6B7-D19E-BF03-A212 e senha DAF6-2A55-8D97-962D

no Código Tributário Alemão de 1919, rechaçada pela doutrina e jurisprudência, mas antes em reconhecimento pela interação entre o Direito e a Economia, em substituição ao formalismo jurídico, a permitir a incidência do Princípio da Capacidade Contributiva.

15. A classificação das obrigações em "obrigação de dar", de "fazer" e "não fazer", tem cunho eminentemente civilista, como se observa das disposições no Título "Das Modalidades das Obrigações", no Código Civil de 2002 (que seguiu a classificação do Código Civil de 1976), em: (i) obrigação de dar (coisa certa ou incerta) (arts. 233 a 246, CC); (ii) obrigação de fazer (arts. 247 a 249, CC); e (iii) obrigação de não fazer (arts. 250 e 251, CC), não é a mais apropriada para o enquadramento dos produtos e serviços resultantes da atividade econômica, pelo que deve ser apreciada *cum grano salis.*

16. A Suprema Corte, ao permitir a incidência do ISSQN nas operações de *leasing* financeiro e *leaseback* (RREE 547.245 e 592.205), admitiu uma interpretação mais ampla do texto constitucional quanto ao conceito de "serivços" desvinculado do conceito de "obrigação de fazer" (RE 116.121), *verbis*: *"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 leaseback. 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 leaseback. Recurso extraordinário a que se nega provimento."* (grifo nosso)(RE 592905, Relator Min. EROS

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F6B7-D19E-BF03-A212 e senha DAF6-2A55-8D97-962D

GRAU, Tribunal Pleno, julgado em 02/12/2009).

17. A lei complementar a que se refere o art. 156, III, da CRFB/88, 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.

18. O artigo 156, III, da CRFB/88, ao referir-se a serviços de qualquer natureza não os adstringiu às típicas obrigações de fazer, já que raciocínio adverso conduziria à afirmação de que haveria serviço apenas nas prestações de fazer, nos termos do que define o Direito Privado, o que contrasta com a maior amplitude semântica do termo adotado pela constituição, a qual inevitavelmente leva à ampliação da competência tributária na incidência do ISSQN.

19. A regra do art. 146, III, "a", combinado com o art. 146, I, CRFB/88, remete à lei complementar a função de definir o conceito "de serviços de qualquer natureza", o que é efetuado pela LC nº 116/2003.

20. A classificação (obrigação de dar e obrigação de fazer) escapa à ratio que o legislador constitucional pretendeu alcançar, ao elencar os serviços no texto constitucional tributáveis pelos impostos (v.g., serviços de comunicação – tributáveis pelo ICMS, art. 155, II, CRFB/88; serviços financeiros e securitários – tributáveis pelo IOF, art. 153, V, CRFB/88; e, residualmente, os demais serviços de qualquer natureza – tributáveis pelo ISSQN, art. 156. III, CRFB/88), qual seja, a de captar todas as atividades empresariais cujos produtos fossem serviços sujeitos a remuneração no mercado.

21. Sob este ângulo, o conceito de prestação de serviços não tem por premissa a configuração dada pelo Direito Civil, mas relacionado ao oferecimento de uma utilidade para outrem, a partir de um conjunto de atividades materiais ou

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F6B7-D19E-BF03-A212 e senha DAF6-2A55-8D97-962D

imateriais, prestadas com habitualidade e intuito de lucro, podendo estar conjugada ou não com a entrega de bens ao tomador.

22. A LC nº 116/2003 imbricada ao thema decidendum traz consigo lista anexa que estabelece os serviços tributáveis pelo ISSQN, dentre eles, o objeto da presente ação, que se encontra nos itens 4.22 e 4.23, verbis: "Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador. (…) 4.22 – Planos de medicina de grupo ou individual e convênios para prestação de assistência médica, hospitalar, odontológica e congêneres. 4.23 – Outros planos de saúde que se cumpram através de serviços de terceiros contratados, credenciados, cooperados ou apenas pagos pelo operador do plano mediante indicação do beneficiário."

23. A exegese histórica revela que a legislação pretérita (Decreto-Lei nº 406/68) que estabelecia as normas gerais aplicáveis aos impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre serviços de qualquer natureza já trazia regulamentação sobre o tema, com o escopo de alcançar estas atividades.

24. A LC nº 116/2003 teve por objetivo ampliar o campo de incidência do ISSQN, principalmente no sentido de adaptar a sua anexa lista de serviços à realidade atual, relacionando numerosas atividades que não constavam dos atos legais antecedentes.

25. A base de cálculo do ISSQN incidente tão somente sobre a comissão, vale dizer: a receita auferida sobre a diferença entre o valor recebido pelo contratante e o que é repassado para os terceiros prestadores dos serviços, conforme assentado em sede jurisprudencial.

27. Ex positis, em sede de Repercussão Geral a tese jurídica assentada é: "As operadoras de planos de saúde e de seguro-saúde realizam prestação de serviço sujeita ao Imposto

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F6B7-D19E-BF03-A212 e senha DAF6-2A55-8D97-962D

> Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN, previsto no art. 156, III, da CRFB/88".
>
> 28. Recurso extraordinário DESPROVIDO".

Dessa forma, esta CORTE consolidou o entendimento de que o Direito Constitucional adota conceitos próprios, não utilizando as premissas dadas pelo Direito Privado. Logo, está afastada a vinculação entre o termo *serviço* e a obrigação de fazer disposta no Código Civil.

Estabelecidas essas premissas, cumpre analisarmos se, a despeito de a nomenclatura das rubricas contestadas não constarem expressamente na lista de serviços anexa ao Decreto-Lei 406/1968, podem ser objeto de incidência do ISS.

(ii) Da incidência do ISS sobre serviços cuja exata nomenclatura não conste na lista de serviços anexa à Lei Complementar.

Consoante já registrado, o artigo 156, III, da Constituição Federal determina que aos Municípios compete a instituição de imposto sobre serviços de qualquer natureza, desde que previstos em Lei Complementar.

Com efeito, o Código Tribunal Nacional, embora preveja a possibilidade de emprego da analogia em seu artigo 108, I, veda sua utilização caso resulte na cobrança de tributo não prevista em lei (art. 108, §1º).

A par disso, o artigo 4º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro – LINDB – preconiza que o emprego da analogia se dará quando a lei for omissa (método de integração da norma jurídica), haja vista que ao juiz é vedado deixar de decidir a matéria ante a ausência de lei (vedação ao *non liquet*).

Diversamente ocorre nos casos em que existe a norma, mas ao

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F6B7-D19E-BF03-A212 e senha DAF6-2A55-8D97-962D

operador do direito é dada a tarefa de alargar seu alcance para abranger situações semelhantes (inerentes) ao serviço expressamente contemplado na lei, haja vista que o legislador ordinário disse menos do que pretendia (*lex minus dixit quam voluit*). Nesse caso, estamos diante da interpretação extensiva.

Entendo que, embora haja vedação expressa quanto ao emprego da analogia, enquanto método de integração da norma, em casos nas quais sua utilização possa resultar em exigência de tributo não existente em lei, nada impede a interpretação extensiva com o escopo de determinar o alcance de cada item da lista anexa de serviços, dada a impossibilidade de o legislador discriminar nominalmente todos os serviços diretamente vinculados aqueles.

Caso se entenda de modo diverso, bastaria a instituição financeira alterar o nome do serviço para se evadir da cobrança do ISS.

Ora, desde a Década de 1970 esta SUPREMA CORTE, embora sob regime constitucional diverso, já encampava a possibilidade de se conferir interpretação extensiva aos itens da lista anexa de serviços do Decreto-Lei 406/1968. Veja-se:

> "CARTOES DE CRÉDITO. IMPOSTO DE LICENCA. A ELE ESTAO SUJEITAS AS ENTIDADES QUE OS EMITEM, FACE A NATUREZA DAS OPERAÇÕES QUE DE SUA EXPEDIÇÃO SE ORIGINOU. II. APLICAÇÃO DO DECRETO-LEI N.406/68, COM A REDAÇÃO QUE LHE ATRIBUIU O DECRETO-LEI N..... 834/69, ART.3, VIII. III. A LISTA A QUE SE REFEREM O ART.24, II DA CONSTITUIÇÃO, E 8 DO DECRETO-LEI N. 83/69 E TAXATIVA, EMBORA CADA ITEM DA RELAÇÃO COMPORTE INTERPRETAÇÃO AMPLA E ANALOGICA. IV. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO CONHECIDO" (RE 75952/SP, Rel. Min. THOMPSON FLORES, Segunda Turma, DJe. 02/01/1974)

Este, inclusive, foi o raciocínio adotado pelo Superior Tribunal de

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F6B7-D19E-BF03-A212 e senha DAF6-2A55-8D97-962D

Justiça, a quem compete a conformidade da legislação infraconstitucional, no julgamento do Recurso Especial Repetitivo 1.111.234/PR, de relatoria da Min. ELIANA CALMON, DJe 8/10/2009, que culminou na edição da Súmula/STJ 424: *É legítima a incidência do ISS sobre os serviços bancários congêneres da lista anexa ao Dec-Lei 406/1968 e à LC n. 56/1987*.

Eis a ementa do paradigma daquela CORTE, ao qual adiro sem ressalvas:

> "TRIBUTÁRIO - SERVIÇOS BANCÁRIOS - ISS - LISTA DE SERVIÇOS - TAXATIVIDADE - INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA.
>
> 1. A jurisprudência desta Corte firmou entendimento de que é taxativa a Lista de Serviços anexa ao Decreto-lei 406/68, para efeito de incidência de ISS, admitindo-se, aos já existentes apresentados com outra nomenclatura, o emprego da interpretação extensiva para serviços congêneres.
>
> 2. Recurso especial não provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08".

Por todo o exposto, não merecendo reparos o acórdão recorrido, nego provimento ao Recurso Extraordinário.

Sugiro a seguinte tese: *Não obstante o caráter taxativo da lista de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços – ISS – a que se refere o artigo 156, III, da Constituição Federal, é constitucional sua interpretação extensiva, sendo, portanto, legítima a incidência do tributo sobre serviços correlatos aos previstos.*

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F6B7-D19E-BF03-A212 e senha DAF6-2A55-8D97-962D

29/06/2020 **PLENÁRIO**

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 784.439 DISTRITO FEDERAL

RELATORA	**: MIN. ROSA WEBER**
RECTE.(S)	: BANCO SUDAMERIS BRASIL S/A
ADV.(A/S)	: PAULO CAMARGO TEDESCO E OUTRO(A/S)
ADV.(A/S)	: GABRIELA SILVA DE LEMOS
ADV.(A/S)	: MARCOS JOAQUIM GONÇALVES ALVES
RECDO.(A/S)	: MUNICÍPIO DE MACEIÓ
PROC.(A/S)(ES)	: PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE MACEIÓ
AM. CURIAE.	: SINDICATO DAS EMPRESAS DE COMPRA, VENDA, LOCACAO, ADMINISTRACAO DE IMOVEIS RESIDENCIAIS E COMERCIAIS DE SAO PAULO - SECOVI/SP
ADV.(A/S)	: MARCELO MONTALVAO MACHADO
ADV.(A/S)	: ALEXANDER ANDRADE LEITE E OUTRO(A/S)
AM. CURIAE.	: MUNICIPIO DE SAO PAULO
PROC.(A/S)(ES)	: PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO
AM. CURIAE.	: ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS CAPITAIS BRASILEIRAS - ABRASF
ADV.(A/S)	: ALEXANDRE GRABERT BARANJAK
ADV.(A/S)	: RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA

V O T O - V O G A L

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES (VOTO-VOGAL): Peço vênia para divergir da relatora quanto à tese fixada, no ponto de aceitar a aplicação da interpretação extensiva, **sem qualquer condicionante**, apesar de concordar com a conclusão do julgamento dos recursos extraordinários.

Em resumo, a divergência consiste na seguinte constatação: se o rol de serviços a serem tributados pelo ISS é taxativo, não é possível admitir interpretação extensiva em todas as situações, senão deixa ele de ser taxativo e passa a ser exemplificativo, mormente nos casos de operações mistas (prestação de serviço e de fornecimento de

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9CDC-D606-66E3-E445 e senha 23DC-37A7-DA6A-BBF5

mercadorias).

Pois bem.

A controvérsia dos autos diz respeito à taxatividade da lista de serviços arrolados como tributados pelo ISSQN (Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza), a saber (tema 296):

> "Caráter taxativo da lista de serviços sujeita ao ISS a que se refere o art. 156, III, da Constituição Federal".

Posta a questão nesses termos, penso que o deslinde do tema passa pela definição de dois aspectos: (a) o conceito de serviço na Constituição e a demarcação da competência tributária municipal; e (b) taxatividade da lista de serviços constante em Lei Complementar Federal e a possibilidade de utilização da interpretação extensiva, principalmente em caso de operações mistas de prestação de serviço e de fornecimento de mercadorias.

Examino, então, essas questões.

1) O conceito de serviço na Constituição e a demarcação da competência tributária municipal

A Constituição Federal de 1988 atribui competência para a tributação dos serviços de qualquer natureza aos municípios e deixa ao legislador complementar a tarefa de defini-los, excluídos aqueles que se sujeitam ao ICMS, por expressa previsão constitucional (art. 155, II), como é o caso, por exemplo, do serviço de transporte interestadual e intermunicipal.

A disposição constitucional está redigida nos seguintes termos:

> "Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:
>
> (…)
>
> III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar".

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9CDC-D606-66E3-E445 e senha 23DC-37A7-DA6A-BBF5

A menção a serviços de qualquer natureza, na Constituição de 1988, sugere uma leitura ampla do termo serviço. Mas, a bem dizer, nem esse dispositivo, nem qualquer outro do texto constitucional, estabelece precisamente o que são serviços de qualquer natureza.

Essa tarefa, consoante o art. 156, III, da Constituição Federal, fica a cargo do legislador complementar, que deverá indicar os serviços que se sujeitam ao imposto municipal, excluídos, é claro, aqueles que se submetem ao ICMS por expressa previsão constitucional.

No entanto, é certo que o legislador complementar não está inteiramente livre no exercício desse mister. Há limites a serem observados pela atividade legislativa e que representam balizas à própria atividade impositiva.

Digo isso porque, como bem se sabe, pudesse o legislador complementar ou municipal ressignificar esse conceito, estaria a manipular os lindes de sua própria competência. Assim, qualquer atividade poderia ser alcançada pela competência impositiva municipal, desde que estivesse incluída na lei complementar. E, dessa maneira, restaria desestruturada a própria repartição constitucional de competências tributárias.

Não custa lembrar, aliás, a disposição do art. 110 do Código Tributário Nacional, que proíbe a lei tributária, leia-se o legislador, de alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado empregados no texto constitucional para delimitar a competência impositiva:

> "Art. 110. A lei tributária 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, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias".

Cito esse dispositivo somente a título de ilustração. Obviamente, não pretendo interpretar a Constituição à luz do Código Tributário Nacional.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9CDC-D606-66E3-E445 e senha 23DC-37A7-DA6A-BBF5

Não é disso que se trata. Essa é uma daquelas disposições que, em verdade, não chegam propriamente a inovar apenas explicam e reiteram aquilo que já se encontrava nas dobras do texto constitucional.

Sim, porque admitir que ao legislador fosse dado alterar as materialidades utilizadas para repartir as competências tributárias, como já disse, seria o mesmo que reconhecer-lhe o direito de alargar ou estreitar os limites de sua própria competência ao seu bel-prazer. E isso evidentemente viola a Carta Constitucional.

Não nego – e quero deixar isso bem claro – a importância do papel da legislação complementar na matéria. A Constituição não traz todas as soluções, muito menos em matéria tributária. Não existe, no texto constitucional, definição precisa, exata e completa do que seja serviço de qualquer natureza. Ao contrário, o comando disposto no art. 156, III, é expresso ao prescrever que os serviços de qualquer natureza serão definidos em lei complementar.

A rigor, penso que estamos diante de duas certezas. De um lado, é verdade que o art. 156, III, da Constituição prescreve caber à lei complementar definir o que se deve ter por serviços de qualquer natureza para efeito do imposto municipal; de outro, não se pode olvidar que essa definição se dá dentro de certos limites que já se devem colher do próprio texto constitucional.

A propósito, dizia o Ministro Eros Grau no julgamento do RE 592.905:

> "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".

Reconheço que a passagem do Ministro Eros Grau é didática e de simplicidade tentadora. Na prática, não é simples dizer até que ponto apenas se declara e a partir de quando se passa a definir ou inventar.

Em todo caso, na linha da jurisprudência desta Corte, creio ser possível afirmar que o legislador pode até restringir o conceito de serviço,

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9CDC-D606-66E3-E445 e senha 23DC-37A7-DA6A-BBF5

mas não pode ampliá-lo indiscriminadamente, não pode deturpá-lo, isto é, não pode chamar de serviço aquilo que serviço não é.

Vale dizer, a mera inclusão na lista não transforma em serviço a atividade que, por sua natureza, tenha outra qualificação jurídica, mas a falta, a não previsão, na linha da jurisprudência deste Tribunal, afasta a incidência do imposto.

Essa situação foi bem enfrentada nos seguintes precedentes:

> "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". (RE 446.003 AgR, Rel. Min. Celso de Mello, Segunda Turma, DJ 4.8.2006, grifo nosso)

> "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 *leaseback*. No primeiro caso há locação, nos outros dois, serviço. A lei complementar não

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9CDC-D606-66E3-E445 e senha 23DC-37A7-DA6A-BBF5

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 *leaseback*. Recurso extraordinário a que se nega provimento". (RE 592.905, Relator Min. Eros Grau, Tribunal Pleno, DJe 5.3.2010).

"RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ISSQN. ART. 156, III, CRFB/88. CONCEITO CONSTITUCIONAL DE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA. ARTIGOS 109 E 110 DO CTN. AS OPERADORAS DE PLANOS PRIVADOS DE ASSISTÊNCIA À SAÚDE (PLANO DE SAÚDE E SEGURO-SAÚDE) REALIZAM PRESTAÇÃO DE SERVIÇO SUJEITA AO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA-ISSQN, PREVISTO NO ART. 156, III, DA CRFB/88. 1. O ISSQN incide nas atividades realizadas pelas Operadoras de Planos Privados de Assistência à Saúde (Plano de Saúde e Seguro-Saúde). 2. A coexistência de conceitos jurídicos e extrajurídicos passíveis de recondução a um mesmo termo ou expressão, onde se requer a definição de qual conceito prevalece, se o jurídico ou o extrajurídico, impõe não deva ser excluída, a priori, a possibilidade de o Direito Tributário ter conceitos implícitos próprios ou mesmo fazer remissão, de forma tácita, a conceitos diversos daqueles constantes na legislação infraconstitucional, mormente quando se trata de interpretação do texto constitucional. 3. O Direito Constitucional Tributário adota conceitos próprios, razão pela qual não há um primado do Direito Privado. 4. O art. 110, do CTN, não veicula norma de interpretação constitucional, posto inadmissível interpretação autêntica da Constituição encartada com exclusividade pelo

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9CDC-D606-66E3-E445 e senha 23DC-37A7-DA6A-BBF5

legislador infraconstitucional. 5. O conceito de prestação de 'serviços de qualquer natureza' e seu alcance no texto constitucional não é condicionado de forma imutável pela legislação ordinária, tanto mais que, de outra forma, seria necessário concluir pela possibilidade de estabilização com força constitucional da legislação infraconstitucional, de modo a gerar confusão entre os planos normativos. 6. O texto constitucional ao empregar o signo 'serviço', que, *a priori*, conota um conceito específico na legislação infraconstitucional, não inibe a exegese constitucional que conjura o conceito de Direito Privado. 7. A exegese da Constituição configura a limitação hermenêutica dos arts. 109 e 110 do Código Tributário Nacional, por isso que, ainda que a contraposição entre obrigações de dar e de fazer, para fins de dirimir o conflito de competência entre o ISS e o ICMS, seja utilizada no âmbito do Direito Tributário, à luz do que dispõem os artigos 109 e 110, do CTN, novos critérios de interpretação têm progressivamente ampliado o seu espaço, permitindo uma releitura do papel conferido aos supracitados dispositivos. 8. A doutrina do tema, ao analisar os artigos 109 e 110, aponta que o CTN, que tem status de lei complementar, não pode estabelecer normas sobre a interpretação da Constituição, sob pena de restar vulnerado o princípio da sua supremacia constitucional. 9. A Constituição posto carente de conceitos verdadeiramente constitucionais, admite a fórmula diversa da interpretação da Constituição conforme a lei, o que significa que os conceitos constitucionais não são necessariamente aqueles assimilados na lei ordinária. 10. A Constituição Tributária deve ser interpretada de acordo com o pluralismo metodológico, abrindo-se para a interpretação segundo variados métodos, que vão desde o literal até o sistemático e teleológico, sendo certo que os conceitos constitucionais tributários não são fechados e unívocos, devendo-se recorrer também aos aportes de ciências afins para a sua interpretação, como a Ciência das Finanças, Economia e Contabilidade. 11. A interpretação isolada do art. 110, do CTN, conduz à prevalência do método literal, dando

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9CDC-D606-66E3-E445 e senha 23DC-37A7-DA6A-BBF5

aos conceitos de Direito Privado a primazia hermenêutica na ordem jurídica, o que resta inconcebível. Consequentemente, deve-se promover a interpretação conjugada dos artigos 109 e 110, do CTN, avultando o método sistemático quando estiverem em jogo institutos e conceitos utilizados pela Constituição, e, de outro, o método teleológico quando não haja a constitucionalização dos conceitos. 12. A unidade do ordenamento jurídico é conferida pela própria Constituição, por interpretação sistemática e axiológica, entre outros valores e princípios relevantes do ordenamento jurídico. **13. Os tributos sobre o consumo, ou tributos sobre o valor agregado, de que são exemplos o ISSQN e o ICMS, assimilam considerações econômicas, porquanto baseados em conceitos elaborados pelo próprio Direito Tributário ou em conceitos tecnológicos, caracterizados por grande fluidez e mutação quanto à sua natureza jurídica.** 14. O critério econômico não se confunde com a vetusta teoria da interpretação econômica do fato gerador, consagrada no Código Tributário Alemão de 1919, rechaçada pela doutrina e jurisprudência, mas antes em reconhecimento da interação entre o Direito e a Economia, em substituição ao formalismo jurídico, a permitir a incidência do Princípio da Capacidade Contributiva. 15. A classificação das obrigações em 'obrigação de dar', de 'fazer' e 'não fazer', tem cunho eminentemente civilista, como se observa das disposições no Título 'Das Modalidades das Obrigações', no Código Civil de 2002 (que seguiu a classificação do Código Civil de 1916), em: (i) obrigação de dar (coisa certa ou incerta) (arts. 233 a 246, CC); (ii) obrigação de fazer (arts. 247 a 249, CC); e (iii) obrigação de não fazer (arts. 250 e 251, CC), não é a mais apropriada para o enquadramento dos produtos e serviços resultantes da atividade econômica, pelo que deve ser apreciada *cum grano salis*. 16. A Suprema Corte, ao permitir a incidência do ISSQN nas operações de *leasing* financeiro e *leaseback* (RREE 547.245 e 592.205), admitiu uma interpretação mais ampla do texto constitucional quanto ao conceito de 'serviços' desvinculado do conceito de 'obrigação de fazer' (RE

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9CDC-D606-66E3-E445 e senha 23DC-37A7-DA6A-BBF5

116.121), *verbis*:(...) 17. A lei complementar a que se refere o art. 156, III, da CRFB/88, 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. 18. O artigo 156, III, da CRFB/88, ao referir-se a serviços de qualquer natureza não os adstringiu às típicas obrigações de fazer, já que raciocínio adverso conduziria à afirmação de que haveria serviço apenas nas prestações de fazer, nos termos do que define o Direito Privado, o que contrasta com a maior amplitude semântica do termo adotado pela constituição, a qual inevitavelmente leva à ampliação da competência tributária na incidência do ISSQN. **19. A regra do art. 146, III, 'a', combinado com o art. 146, I, CRFB/88, remete à lei complementar a função de definir o conceito 'de serviços de qualquer natureza', o que é efetuado pela LC nº 116/2003**. 20. A classificação (obrigação de dar e obrigação de fazer) escapa à *ratio* que o legislador constitucional pretendeu alcançar, ao elencar os serviços no texto constitucional tributáveis pelos impostos (v.g., serviços de comunicação – tributáveis pelo ICMS, art. 155, II, CRFB/88; serviços financeiros e securitários – tributáveis pelo IOF, art. 153, V, CRFB/88; e, residualmente, os demais serviços de qualquer natureza – tributáveis pelo ISSQN, art. 156, III, CRFB/88), qual seja, a de captar todas as atividades empresariais cujos produtos fossem serviços sujeitos a remuneração no mercado. 21. Sob este ângulo, o conceito de prestação de serviços não tem por premissa a configuração dada pelo Direito Civil, mas relacionado ao oferecimento de uma utilidade para outrem, a partir de um conjunto de atividades materiais ou imateriais, prestadas com habitualidade e intuito de lucro, podendo estar conjugada ou não com a entrega de bens ao tomador. (...) 23. A exegese histórica revela que a legislação pretérita (Decreto-Lei

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9CDC-D606-66E3-E445 e senha 23DC-37A7-DA6A-BBF5

> nº 406/68) que estabelecia as normas gerais aplicáveis aos impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre serviços de qualquer natureza já trazia regulamentação sobre o tema, com o escopo de alcançar estas atividades. 24. A LC nº 116/2003 teve por objetivo ampliar o campo de incidência do ISSQN, principalmente no sentido de adaptar a sua anexa lista de serviços à realidade atual, relacionando numerosas atividades que não constavam dos atos legais antecedentes. 25. A base de cálculo do ISSQN incidente tão somente sobre a comissão, vale dizer: a receita auferida sobre a diferença entre o valor recebido pelo contratante e o que é repassado para os terceiros prestadores dos serviços, conforme assentado em sede jurisprudencial. 27. *Ex positis*, em sede de Repercussão Geral a tese jurídica assentada é: 'As operadoras de planos de saúde e de seguro-saúde realizam prestação de serviço sujeita ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN, previsto no art. 156, III, da CRFB/88'. 28. Recurso extraordinário DESPROVIDO". (RE 651.703, Rel. Min. Luiz Fux, Tribunal Pleno, DJe 26.4.2017, grifo nosso)

Ponto mais delicado, consiste em saber se a lista é taxativa, bem ainda se é possível interpretação extensiva, mais notadamente quando há dúvidas sobre a preponderância da prestação de serviço ou de fornecimento de mercadoria, para fins de definir a competência tributária dos Municípios, dos Estados e do Distrito Federal.

2) Lista taxativa dos serviços a serem tributados pelo ISS e a interpretação extensiva

Quanto ao ponto, insta salientar que a jurisprudência pátria não tem admitido o emprego de analogia ou interpretação analógica (§ 1º do art. 108 do CTN) para alargar as hipóteses taxativamente previstas no anexo da Lei Complementar 116/2003, diante da taxatividade de seu rol.

Nesse sentido, transcrevam-se arestos, ainda sob a égide das alterações procedidas pela Lei Complementar 56/1987 no Decreto-Lei

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9CDC-D606-66E3-E445 e senha 23DC-37A7-DA6A-BBF5

406/1968:

> "CONSTITUCIONAL. **TRIBUTÁRIO. ISS. LEI COMPLEMENTAR: LISTA DE SERVIÇOS: CARÁTER TAXATIVO**. LEI COMPLEMENTAR 56, DE 1987: SERVIÇOS EXECUTADOS POR INSTITUIÇÕES AUTORIZADAS A FUNCIONAR PELO BANCO CENTRAL: EXCLUSÃO. **I. - É taxativa, ou limitativa, e não simplesmente exemplificativa, a lista de serviços anexa à lei complementar, embora comportem interpretação ampla os seus tópicos. Cuida-se, no caso, da lista anexa à Lei Complementar 56/87**. II. - Precedentes do Supremo Tribunal Federal. III. - Ilegitimidade da exigência do ISS sobre serviços expressamente excluídos da lista anexa à Lei Complementar 56/87. IV. - RE conhecido e provido". (RE 361.829, Rel. Min. Carlos Velloso, Segunda Turma, DJ 24.2.2006, grifo nosso)

> "IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS (ISS) - SERVIÇOS EXECUTADOS POR INSTITUIÇÕES AUTORIZADAS A FUNCIONAR PELO BANCO CENTRAL - INADMISSIBILIDADE, EM TAL HIPÓTESE, DA INCIDÊNCIA DESSE TRIBUTO MUNICIPAL - **CARÁTER TAXATIVO DA ANTIGA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA À LEI COMPLEMENTAR Nº 56/87 - IMPOSSIBILIDADE DE O MUNICÍPIO TRIBUTAR, MEDIANTE ISS, CATEGORIA DE SERVIÇOS NÃO PREVISTA NA LISTA EDITADA PELA UNIÃO FEDERAL** - EXCLUSÃO, DE REFERIDA LISTA, PELA UNIÃO FEDERAL, DE DETERMINADOS SERVIÇOS EXECUTADOS POR INSTITUIÇÕES AUTORIZADAS A FUNCIONAR PELO BANCO CENTRAL - HIPÓTESE DE NÃO-INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA - LEGITIMIDADE CONSTITUCIONAL DESSA EXCLUSÃO NORMATIVA - NÃO-CONFIGURAÇÃO DE ISENÇÃO HETERÔNOMA - INOCORRÊNCIA DE OFENSA AO ART. 151, III, DA VIGENTE CONSTITUIÇÃO - PRECEDENTES DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - RECURSO IMPROVIDO. - Não se revelam

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9CDC-D606-66E3-E445 e senha 23DC-37A7-DA6A-BBF5

> tributáveis, mediante ISS, serviços executados por instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central, eis que esse tributo municipal não pode incidir sobre categoria de serviços não prevista na lista elaborada pela União Federal, anexa à Lei Complementar nº 56/87, pois mencionada lista - **que se reveste de taxatividade quanto ao que nela se contém - relaciona, em *'numerus clausus'*, os serviços e atividades passíveis da incidência dessa espécie tributária local. Precedentes.** - As ressalvas normativas contidas nos itens ns. 44, 46 e 48 da lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 56/87 - que excluem, do âmbito de incidência do ISS, determinadas atividades executadas por instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central - não configuram concessão, pela União Federal, de isenção heterônoma de tributo municipal, expressamente vedada pela vigente Constituição da República (art. 151, III). - Essa exclusão de tributabilidade, mediante ISS, das atividades executadas por referidas instituições qualifica-se como situação reveladora de típica hipótese de não-incidência do imposto municipal em causa, pois decorre do exercício, pela União Federal, da competência que lhe foi outorgada, diretamente, pela própria Carta Federal de 1969 (art. 24, II), sob cuja égide foi editada a Lei Complementar nº 56/87, a que se acha anexa a lista de serviços a que alude o texto constitucional. Precedentes". (RE 450.342 AgR, Rel. Min. Celso de Mello, Segunda Turma, DJe 3.8.2007, grifo nosso)

Até que haja modificação da jurisprudência desta Corte, o posicionamento sempre esteve firmado pela **taxatividade** do rol de atividades submetidas ao regramento do ISS, razão pela qual, valendo-me das palavras do Min. Celso de Mello, no último julgado acima citado, reafirmo que "*Essa exclusão de tributabilidade, mediante ISS, das atividades executadas (…) qualifica-se como situação reveladora de típica hipótese de não-incidência do imposto municipal em causa, pois decorre do exercício, pela União Federal, da competência que lhe foi outorgada, diretamente, pela própria Carta Federal*".

Com todas as vênias aos pensamentos em contrário, se a

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9CDC-D606-66E3-E445 e senha 23DC-37A7-DA6A-BBF5

jurisprudência entende que a lista é taxativa, somente admite-se interpretação extensiva naquelas hipóteses em que a própria descrição permita tal abertura, utilizando as expressões: "congêneres", "qualquer", "quaisquer", "outros" etc.

Para tanto, cito exemplificativamente alguns itens da lista anexa à Lei Complementar 116/2003:

> "1.03 - Processamento, armazenamento ou hospedagem de dados, textos, imagens, vídeos, páginas eletrônicas, aplicativos e sistemas de informação, entre outros formatos, e **congêneres**.
>
> 1.04 - Elaboração de programas de computadores, inclusive de jogos eletrônicos, independentemente da arquitetura construtiva da máquina em que o programa será executado, incluindo *tablets*, *smartphones* e **congêneres**.
>
> (…)
>
> 3 – Serviços prestados mediante locação, cessão de direito de uso e **congêneres.**
>
> (…)
>
> 7.09 – Varrição, coleta, remoção, incineração, tratamento, reciclagem, separação e destinação final de lixo, rejeitos e **outros resíduos quaisquer**". (grifo nosso)

Permitir o contrário seria abrir perigosa válvula de escape àquela regra da taxatividade, produzindo gritante insegurança jurídica, ao se repassar aos Entes municipais a possibilidade de interpretar determinada atividade como extensivamente inserida no rol taxativo de serviços e, consequentemente, tributada por ISS, em uma miríade de infindáveis discussões.

Não custa relembrar que interpretação extensiva, em poucas palavras, seria a ampliação, realizada pelo intérprete, do conteúdo da norma nas situações em que o legislador foi, despropositadamente, comedido ou ablativo, com intuito de conferir-lhe sentido razoável, seguindo a *mens legis* e sem olvidar o silêncio eloquente da lei.

A jurisprudência desta Corte, em regra, não admite interpretação

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9CDC-D606-66E3-E445 e senha 23DC-37A7-DA6A-BBF5

extensiva na seara tributária:

> "AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ENERGIA ELÉTRICA. NÃO INCIDÊNCIA DE IMPOSTO SOBRE SERVIÇO DE QUALQUER NATUREZA – ISSQN. PRINCÍPIO DA EXCLUSIVIDADE TRIBUTÁRIA. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO. I – À luz do disposto no art. 155, § 3º, da Constituição Federal, à exceção dos impostos de que trata os arts. 155, caput, II, e art. 153, I e II, da Constituição Federal, 'nenhum outro imposto poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País'. **II – A norma constitucional é restritiva e incisiva quanto às hipóteses de incidência tributária permitidas nas referidas operações, não se admitindo interpretação extensiva para alcançar fatos jurídicos tributários nela não contemplados**. III – Agravo regimental a que se nega provimento". (RE 631.225 AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, Segunda Turma, DJe 15.8.2014, grifo nosso)

Não por outra razão, o Superior Tribunal de Justiça editou a Súmula 424, *in litteris*:

> "É legítima a incidência de ISS sobre os serviços bancários congêneres da lista anexa ao DL n. 406/1968 e à LC n. 56/1987".

Isso porque, consta a expressão "*outros serviços correlatos da cobrança ou recebimento*" no item 95 da lista anexa ao Decreto-Lei 406/1968, na redação dada pela Lei Complementar 56/1987, *in verbis:*

> "95. Cobranças e recebimentos por conta de terceiros, inclusive direitos autorais, protestos de títulos, sustação de protestos, devolução de títulos não pagos, manutenção de títulos vencidos, fornecimentos de posição de cobrança ou recebimento e **outros serviços correlatos da cobrança ou**

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9CDC-D606-66E3-E445 e senha 23DC-37A7-DA6A-BBF5

> **recebimento (este item abrange também os serviços prestados por instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central)**". (grifo nosso)

Nesse ponto, registre-se que a nomenclatura do serviço conferida pelo contribuinte, de fato, é desinfluente, podendo a autoridade administrativa "*desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária*" (parágrafo único do art. 116 do CTN).

Desse modo, se o contribuinte alterar a denominação de determinado serviço com a finalidade de praticar evasão fiscal, indubitavelmente, será possível afastar aquela nomenclatura e obstar o fim pretendido, com a tributação daquela atividade, independentemente do *nomen juris*.

Não se trata de exigir que, a cada nova denominação de um serviço já previsto na lista taxativa anexa à Lei Complementar 116/2003, se altere esta legislação para inseri-lo. Trata-se, na verdade, de não se permitir que seja possível, ressalvada a situação da abertura textual nesse sentido – além daquela disposta no parágrafo único do art. 116 do CTN –, que a autoridade administrativa tribute serviço não constante na lista taxativa da lei complementar a que se refere o inciso III do art. 156 da CF.

Se, por meio de interpretação extensiva, qualquer serviço, ainda que assemelhado, puder ser tributado pelo ISS, não haveria necessidade de se estabelecer um rol *numerus clausus* de serviços submetidos à tal incidência tributária.

Essa constatação se agrava, ainda mais, naqueles serviços mistos, prestados com fornecimentos de mercadorias, nos quais a proibição de interpretação extensiva assume sobrelevo.

Em se tratando de prestação de serviço conjunto com o fornecimento de mercadoria (atividade mista), há uma linha tênue sobre a qual seria a sujeição ativa da competência tributária exacional: Municípios (ISS) ou Estados (ICMS).

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9CDC-D606-66E3-E445 e senha 23DC-37A7-DA6A-BBF5

Sobre o tema, regula o art. 155 da Constituição Federal:

> "Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:
>
> (...)
>
> II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;
>
> (…)
>
> § 2º. O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:
>
> IX - incidirá também:
>
> (...)
>
> b) sobre o valor total da operação, quando mercadorias forem fornecidas com serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

Vê-se, pois, que, "*quando mercadorias forem fornecidas com serviço*s", a *mens constitutionis* posiciona-se pela preponderância da competência tributária municipal, vale dizer: a lei complementar de que dispõe o inciso III do art. 156 da CF (atualmente a Lei Complementar 116/2003) assume relevo sobre a cobrança de ISS em detrimento do ICMS.

Dito de outra forma: em caso de atividade mista (serviço e fornecimento de mercadoria), compete primordialmente à lei complementar prevista no inciso III do art. 156 da CF estipular quais atividades se sujeitam ao ISS. De forma residual, aquelas atividades que não constarem <u>expressamente</u> em sua lista enquadram-se supletivamente na exação estadual (ICMS), assim como outras que diretamente determinem a sujeição do ICMS, apesar de estarem, *a priori*, elencadas como de competência municipal.

Isso está previsto no plano legal, em cumprimento ao mandamento constitucional, nos incisos IV e V do art. 2º da Lei Complementar 87/1996 (que regula o ICMS):

> "Art. 2º. O imposto incide sobre:

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9CDC-D606-66E3-E445 e senha 23DC-37A7-DA6A-BBF5

> (…)
>
> IV - **fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios**;
>
> V - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual". (grifo nosso)

Em complemento, ainda, cite-se o art. 3º da Lei Complementar 87/1996:

> "Art. 3º. O imposto não incide sobre:
>
> (…)
>
> **V - operações relativas a mercadorias que tenham sido ou que se destinem a ser utilizadas na prestação, pelo próprio autor da saída, de serviço de qualquer natureza definido em lei complementar como sujeito ao imposto sobre serviços**, de competência dos Municípios, ressalvadas as hipóteses previstas na mesma lei complementar". (grifo nosso)

De igual modo, o § 2º do art. 1º da Lei Complementar 116/2003 (que trata do ISS) assim dispõe:

> "Art. 1º. O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, **ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador**.
>
> (...)
>
> § 2º. Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, **os serviços nela mencionados não ficam sujeitos** ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, **ainda que sua**

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9CDC-D606-66E3-E445 e senha 23DC-37A7-DA6A-BBF5

> **prestação envolva fornecimento de mercadorias**". (grifo nosso)

Portanto, tratando-se de atividades mistas, primeiro deve-se verificar se estas estão elencadas no rol **taxativo** da Lei Complementar 116/2003 (ISS) e, não havendo sujeição expressa daquela atividade, residualmente passam a ser enquadradas como tributadas pelo ICMS, sem olvidar as exceções expressas na lista anexa àquela lei complementar, tal como se percebe do seguinte item 7.02:

> "7.02 – Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, inclusive sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem e irrigação, terraplanagem, pavimentação, concretagem e a instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos (**exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS)**". (grifo nosso)

Tomando como exemplo esse item, tem-se que a atividade de "*Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes (…)*" submete-se ao ISS, diferentemente "*[d]o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS*".

Ou seja, ainda que se trate de serviço de execução de empreitada de obras de construção civil, caso haja fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador fora do local de prestação dos serviços (atividade mista) e mesmo que produzidas pelo empreiteiro para aquela finalidade (execução da empreitada), o valor correspondente a tal mercadoria submete-se ao ICMS e não compõe a base de cálculo do ISS (que se limitará a incidir sobre o restante do serviço de execução por empreitada).

Diante desse cenário, a legislação complementar que trata do ISS é

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9CDC-D606-66E3-E445 e senha 23DC-37A7-DA6A-BBF5

peça fundamental para aferir se as atividades mistas (fornecimento de mercadoria e prestação de serviços) se submetem ao referido imposto municipal ou se, de forma residual (expressa ou presumida), sujeitam-se ao ICMS.

Essa temática não é nova nesta Corte, conforme se percebe da seguinte ementa:

> "CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. **CONFLITO ENTRE IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA E IMPOSTO SOBRE OPERAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO E DE TRANSPORTE INTERMUNICIPAL E INTERESTADUAL**. PRODUÇÃO DE EMBALAGENS SOB ENCOMENDA PARA POSTERIOR INDUSTRIALIZAÇÃO (SERVIÇOS GRÁFICOS). AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE AJUIZADA PARA DAR INTERPRETAÇÃO CONFORME AO ART. 1º, *CAPUT* E § 2º, DA LEI COMPLEMENTAR 116/2003 E O SUBITEM 13.05 DA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA. FIXAÇÃO DA INCIDÊNCIA DO ICMS E NÃO DO ISS. MEDIDA CAUTELAR DEFERIDA. Até o julgamento final e com eficácia apenas para o futuro (*ex nunc*), concede-se medida cautelar para interpretar o art. 1º, *caput* e § 2º, da Lei Complementar 116/2003 e o subitem 13.05 da lista de serviços anexa, para reconhecer que o ISS não incide sobre operações de industrialização por encomenda de embalagens, destinadas à integração ou utilização direta em processo subsequente de industrialização ou de circulação de mercadoria. Presentes os requisitos constitucionais e legais, incidirá o ICMS". (ADI 4.389 MC, Rel. Min. Joaquim Barbosa, Tribunal Pleno, DJe 25.5.2011)

Do voto do relator, colhe-se:

> "Para o aparente conflito entre o ISS e o ICMS nos serviços gráficos, nenhuma qualidade intrínseca da produção de embalagens resolverá o impasse. A solução está no papel que

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9CDC-D606-66E3-E445 e senha 23DC-37A7-DA6A-BBF5

essa atividade tem no ciclo produtivo (...).

Assim, não há como equiparar a produção gráfica personalizada e encomendada para uso pontual, pessoal ou empresarial, e a produção personalizada e encomendada para fazer parte de complexo processo produtivo destinado a por bens em comércio".

Ainda:

"Agravo regimental no recurso extraordinário. Serviço de composição gráfica com fornecimento de mercadoria. Conflito de incidências entre o ICMS e o ISSQN. Serviços de composição gráfica e customização de embalagens meramente acessórias à mercadoria. Obrigação de dar manifestamente preponderante sobre a obrigação de fazer, o que leva à conclusão de que o ICMS deve incidir na espécie. 1. Em precedente da Corte consubstanciado na ADI nº 4.389/DF-MC, restou definida a incidência de ICMS sobre operações de industrialização por encomenda de embalagens, destinadas à integração ou utilização direta em processo subsequente de industrialização ou de circulação de mercadoria. 2. A verificação da incidência nas hipóteses de industrialização por encomenda deve obedecer dois critérios básicos: (i)verificar se a venda opera-se a quem promoverá nova circulação do bem e (ii) caso o adquirente seja consumidor final, avaliar a preponderância entre o dar e o fazer mediante a averiguação de elementos de industrialização. 4. À luz dos critérios propostos, só haverá incidência do ISS nas situações em que a resposta ao primeiro item for negativa e se no segundo item o fazer preponderar sobre o dar. 5. A hipótese dos autos não revela a preponderância da obrigação de fazer em detrimento da obrigação de dar. Pelo contrário. A fabricação de embalagens é a atividade econômica específica explorada pela agravante. Prepondera o fornecimento dos bens em face da composição gráfica, que afigura-se meramente acessória. Não há como conceber a prevalência da customização sobre a entrega do próprio bem. 6. Agravo regimental não provido".

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9CDC-D606-66E3-E445 e senha 23DC-37A7-DA6A-BBF5

> (AI 803.296-AgR, Rel. Min. Dias Toffoli, Primeira Turma, DJe 7.6.2013).

Verifica-se, portanto, que a lista de serviços disposta na lei complementar a que alude o art. 156, III, da CF é taxativa, **admitindo-se interpretação extensiva apenas naquelas situações em que haja essa abertura textual**. Não havendo, não é permitido ao intérprete realizar interpretação extensiva, sob pena de gerar confusão entre incidência do ISS e do ICMS, já bem equacionada pela Constituição e pela legislação complementar federal, salvo a situação prevista no parágrafo único do art. 116 do CTN.

No caso dos autos, o banco-recorrente atribuiu a denominação de "renda de outros serviços" e "recuperação de encargos e despesas" a algumas de suas atividades, as quais devem ser tributadas, de acordo com a legislação da época (itens 95 e 96 da lista anexa ao DL 406/1968, na redação dada pela LC 56/1987), que transcrevo, *in verbis:*

> "95. Cobranças e recebimentos por conta de terceiros, inclusive direitos autorais, protestos de títulos, sustação de protestos, devolução de títulos não pagos, manutenção de títulos vencidos, fornecimentos de posição de cobrança ou recebimento e **outros serviços correlatos da cobrança ou recebimento (este item abrange também os serviços prestados por instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central)**;
>
> 96. Instituições financeiras autorizadas a funcionar pelo Banco Central: fornecimento de talão de cheques; emissão de cheques administrativos; transferência de fundos; devolução de cheques; sustação de pagamento de cheques; ordens de pagamento e de crédito, por qualquer meio; emissão e renovação de cartões magnéticos; consultas em terminais eletrônicos; pagamentos por conta de terceiros, inclusive os feitos fora do estabelecimento; elaboração de ficha cadastral; aluguel de cofres; fornecimento de segunda via de avisos de lançamento de extrato de contas; emissão de carnês (neste item não está abrangido o ressarcimento, a instituições financeiras,

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9CDC-D606-66E3-E445 e senha 23DC-37A7-DA6A-BBF5

> de gastos com portes do Correio, telegramas, telex e teleprocessamento, necessários à prestação dos serviços)". (grifo nosso)

Sendo assim, é caso de negativa de provimento ao recurso interposto contra o acórdão do Tribunal de Justiça do Estado de Alagoas, tal como assentou a relatora, e não conhecimento quanto àquele interposto contra o acórdão do STJ.

4) Voto

Ante o exposto, acompanhando, no ponto, a relatora, voto pelo não conhecimento do recurso extraordinário interposto contra o acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça e, sucessivamente, pelo conhecimento, em parte, daquele apresentado contra o acórdão do Tribunal de Justiça do Estado de Alagoas, para negar-lhe provimento.

Em relação à tese de repercussão geral, divirjo de Sua Excelência, propondo a fixação da seguinte: "**É taxativa a lista de serviços sujeitos ao ISS, admitindo-se, contudo, a incidência do tributo sobre as atividades inerentes aos serviços elencados em lei em razão da interpretação extensiva apenas naqueles casos em que há essa abertura textual, no correspondente item anexo à lei complementar federal a que se refere o art. 156, III, da Constituição Federal, sem prejuízo do disposto no parágrafo único do art. 116 do CTN**".

É como voto.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9CDC-D606-66E3-E445 e senha 23DC-37A7-DA6A-BBF5

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 784.439 DISTRITO FEDERAL

RELATORA	**: MIN. ROSA WEBER**
RECTE.(S)	: BANCO SUDAMERIS BRASIL S/A
ADV.(A/S)	: PAULO CAMARGO TEDESCO E OUTRO(A/S)
ADV.(A/S)	: GABRIELA SILVA DE LEMOS
ADV.(A/S)	: MARCOS JOAQUIM GONÇALVES ALVES
RECDO.(A/S)	: MUNICÍPIO DE MACEIÓ
PROC.(A/S)(ES)	: PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE MACEIÓ
AM. CURIAE.	: SINDICATO DAS EMPRESAS DE COMPRA, VENDA, LOCACAO, ADMINISTRACAO DE IMOVEIS RESIDENCIAIS E COMERCIAIS DE SAO PAULO - SECOVI/SP
ADV.(A/S)	: MARCELO MONTALVAO MACHADO
ADV.(A/S)	: ALEXANDER ANDRADE LEITE E OUTRO(A/S)
AM. CURIAE.	: MUNICIPIO DE SAO PAULO
PROC.(A/S)(ES)	: PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO
AM. CURIAE.	: ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS CAPITAIS BRASILEIRAS - ABRASF
ADV.(A/S)	: ALEXANDRE GRABERT BARANJAK

V O T O

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Tem-se extraordinário interposto com alegada base na alínea "a" do inciso III do artigo 102 da Constituição Federal, em face de acórdão mediante o qual o Tribunal de Justiça do Estado de Alagoas assentou devida a incidência do Imposto Sobre Serviços – ISS nas rubricas "rendas de outros serviços" e "recuperação de encargos e despesas", tendo-as como enquadráveis nos itens 95 e 96 da lista anexa ao Decreto-Lei nº 406/1968, a partir de interpretação extensiva às atividades bancárias. Eis a síntese do pronunciamento recorrido:

> APELAÇAO CÍVEL. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. PRELIMINAR DE INCOMPETÊNCIA ABSOLUTA DA 3ª CÂMARA CÍVEL ARGUÍDA EX OFFICIO EM SESSÃO DE

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 75CF-375E-F0B9-9FC7 e senha 7179-7513-0474-341A

JULGAMENTO. REJEITADA POR MAIORIA DE VOTOS. PRELIMINAR REQUERENDO A PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL. DESNECESSIDADE. SERVIÇOS BANCÁRIOS TRIBUTÁVEIS. ISSQN. COMPETÊNCIA DO MUNICÍPIO RECONHECIDA. VERIFICADA. DECADÊNCIA TRIBUTÁRIA. RECONHECIDA.

1 – Desnecessária a produção de prova pericial, tendo em vista que as provas colacionadas aos autos foram suficientes para o julgamento da Lide.

2 – Em relação à decadência, estando o ISSQN sujeito à lançamento por homologação, e sabendo-se que houve pagamento antecipado por parte do sujeito passivo, a despeito de ter sido a menor, o prazo quinquenal para que o Fisco lance a diferença a ser paga conta-se a partir da ocorrência do fato gerador do tributo. Aplicação do art. 150, § 4º, do CTN.

3 – Embora caducos os créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos até 8 de março de 2005, diante da homologação tácita dos valores antecipados pela instituição bancária, pelo que passíveis de lançamento os valores não recolhidos, ante à subsistência do prazo.

4 – O artigo 156, inciso III, da Constituição Federal é claro ao dispor a competência dos Municípios para tributar os serviços de qualquer natureza, conforme a Lei Complementar nº 116/03, que permite interpretação extensiva em relação às atividades bancárias;

6 – No caso em tela, contudo, parte das atividades descritas no Auto de Infração são típicas operações de crédito, sobre as quais incide o imposto sobre operações financeiras (IOF), afastando, portanto, a incidência do ISSQN. RECURSO CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVIDO. DECISÃO UNÂNIME."

O recorrente sublinha a taxatividade do rol de serviços anexo ao Decreto-Lei para fins da incidência do ISS sobre aqueles prestados pelas instituições bancárias. Segundo discorre, ao considerar as rubricas

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 75CF-375E-F0B9-9FC7 e senha 7179-7513-0474-341A

"rendas de outros serviços" e "recuperação de encargos e despesas" como análogas às previstas nos citados itens 95 e 96, o Tribunal de origem, no acórdão questionado, revelou interpretação analógica e extensiva para albergar atividades não discriminadas na legislação de regência.

A Procuradoria-Geral da República manifestou-se pelo desprovimento do recurso.

O Município de São Paulo e o Sindicato das Empresas de Compra, Venda, Locação e Administração de Imóveis Residenciais e Comerciais de São Paulo – SECOVI-SP foram admitidos no processo como terceiros interessados.

Atendidos os pressupostos de admissibilidade, o extraordinário merece trânsito, conforme reconhecido quando, no Plenário Virtual, em 14 de agosto de 2010, o Colegiado entendeu configurada a repercussão geral do tema.

Cumpre definir se a lista de serviços a que se refere o artigo 156, inciso III, da Constituição Federal é, ou não, exaustiva.

Ao examinar o recurso extraordinário nº 116.121, cujo acórdão, por mim redigido, foi publicado no Diário da Justiça de 25 de maio de 2001, o Supremo proclamou que, para o fim de incidência do ISS em qualquer situação descrita na norma de regência, é necessário verificar, a partir da natureza do negócio jurídico, se estão presentes as características típicas de serviço, respeitadas as definições e regramentos trazidos por outros ramos do Direito além do Tributário.

O enfoque adotado sinaliza óptica linear quanto aos pressupostos legitimadores da tributação: a previsão da atividade na lei complementar a que se refere o artigo 156, inciso III, da Constituição Federal, bem assim a compatibilidade entre a materialidade do tributo e os elementos característicos do tipo serviço, a revelar desempenho de atividade, obrigação de fazer.

Forte nessas premissas, a taxatividade surge elemento indissociável da legalidade e da tipicidade tributária, rechaçados tipos abertos, passíveis de extensão conforme a vontade do intérprete.

Cabe ressaltar a incongruência principiológica de ter-se a

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 75CF-375E-F0B9-9FC7 e senha 7179-7513-0474-341A

compatibilidade da natureza restritiva da lista em jogo com interpretação extensiva. No ponto, relevantes os ensinamentos de Jacob Bazarian, ao alertar que, "quando não se respeitam as leis ou princípios lógicos, o pensamento perde sua precisão, sua coerência e consequência, e torna-se incoerente e contraditório" (*O problema da verdade*: Teoria do Conhecimento. São Paulo: Editora Alfa-Ômega, 1985. p. 117). Daí a importância, aponta o acadêmico turco radicado no Brasil na década de 1920, de recorrer-se aos princípios lógicos formais consagrados desde Aristóteles: o da identidade – a revelar ser tudo idêntico a si mesmo ("A é A") –; o da não contradição – segundo o qual uma coisa não pode ser e não ser ela mesma, ao mesmo tempo e do mesmo ponto de vista ("A não é não-A") –; e o do terceiro excluído – a demonstrar que uma coisa é ou não é, não havendo espaço para o meio termo ("A é B ou A não é B").

Ou bem se tem, na legislação de regência, ante o comando do artigo 156, inciso III, rol taxativo de serviços, presente o sentido único do vocábulo, ou não se tem, admitindo-se interpretação abrangente para fazer incidir o imposto em situações não previstas.

Por certo, a última hipótese não se coaduna com os parâmetros constitucionais, a revelarem fatores basilares à segurança das relações Estado-contribuinte. Caso contrário, dá-se carta branca ao legislador ordinário para, a partir de conceitos imprecisos contidos no anexo do Decreto-Lei nº 406/1968 e, posteriormente, na Lei Complementar nº 116/2003, englobar todo e qualquer negócio jurídico como passível de ser tributado pelos Municípios.

Atentem para as balizas do caso concreto. O Colegiado local, ao assentar a incidência do ISS sobre as rubricas "rendas de outros serviços" e "recuperação de encargos e despesas", o fez a partir de exegese ampliativa, considerados os serviços descritos nos itens 95 e 96 da lista anexa à norma de regência, no que revelada tributação à margem do figurino constitucional.

Divirjo da Relatora para prover o extraordinário, reformando o acórdão recorrido, e assentar indevida a incidência do ISS sobre as rubricas "rendas de outros serviços" e "recuperação de encargos e

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 75CF-375E-F0B9-9FC7 e senha 7179-7513-0474-341A

despesas", porquanto não discriminadas no rol anexado ao Decreto-Lei nº 406/1968.

Fixo tese no sentido de ser taxativa a lista de serviços sujeitos aos ISS a que se refere o artigo 156, inciso III, da Constituição Federal.

É como voto.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 75CF-375E-F0B9-9FC7 e senha 7179-7513-0474-341A

29/06/2020 **PLENÁRIO**

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 784.439 DISTRITO FEDERAL

RELATORA	**: MIN. ROSA WEBER**
RECTE.(S)	: BANCO SUDAMERIS BRASIL S/A
ADV.(A/S)	: PAULO CAMARGO TEDESCO E OUTRO(A/S)
ADV.(A/S)	: GABRIELA SILVA DE LEMOS
ADV.(A/S)	: MARCOS JOAQUIM GONÇALVES ALVES
RECDO.(A/S)	: MUNICÍPIO DE MACEIÓ
PROC.(A/S)(ES)	: PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE MACEIÓ
AM. CURIAE.	: SINDICATO DAS EMPRESAS DE COMPRA, VENDA, LOCACAO, ADMINISTRACAO DE IMOVEIS RESIDENCIAIS E COMERCIAIS DE SAO PAULO - SECOVI/SP
ADV.(A/S)	: MARCELO MONTALVAO MACHADO
ADV.(A/S)	: ALEXANDER ANDRADE LEITE E OUTRO(A/S)
AM. CURIAE.	: MUNICIPIO DE SAO PAULO
PROC.(A/S)(ES)	: PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO
AM. CURIAE.	: ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS CAPITAIS BRASILEIRAS - ABRASF
ADV.(A/S)	: ALEXANDRE GRABERT BARANJAK
ADV.(A/S)	: RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA

VOTO

O SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI (PRESIDENTE):

Trata-se, na origem, de ação anulatória de débito fiscal com pedido de tutela antecipada ajuizada por Banco Sudameris Brasil S/A contra Município de Maceió.

Em síntese, alegou o autor que a municipalidade lavrou contra ele auto de infração por meio do qual pretende exigir: o ISS recolhido a menor no período compreendido entre outubro de 1999 a dezembro de 2003; multa por ter infringido a legislação municipal ao deixar de recolher o tributo.

De sua perspectiva, o lançamento fiscal é insubsistente, pois

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B818-7106-1FCC-27B9 e senha 6DE8-AEA1-72FD-D6DD

"decorre de atividades que não configuram serviços [...] e que não encontram previsão na lista de serviços anexa ao Decreto-lei 406/68, com as alterações da Lei Complementar 56/87". Argumentou também que parte do crédito tributário exigido estaria extinto pela decadência.

Pediu o autor que fosse anulado o lançamento formalizado por meio do auto de infração questionado.

A sentença foi pela procedência da ação, declarando-se nulo o auto de infração questionado, com arrimo no art. 37, **caput**, da Constituição. Interpôs apelação o Município de Maceió.

O Tribunal de Justiça do Estado de Alagoas deu parcial provimento ao recurso. O tribunal entendeu que a lista de serviços, para fins de incidência do ISS sobre serviços bancários, é taxativa, admitindo-se, contudo, uma leitura extensiva de cada item, com o fim de enquadrar serviços congêneres aos expressamente previstos. Destaque para a ementa do julgado:

> "APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. PRELIMINAR DE INCOMPETÊNCIA ABSOLUTA DA 3ª CÂMARA CÍVEL ARGUIDA EX OFFICIO EM SESSÃO DE JULGAMENTO. REJEITADA POR MAIORIA DE VOTOS. PRELIMINAR REQUERENDO A PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL. DESNECESSIDADE. SERVIÇOS BANCÁRIOS TRIBUTÁVEIS. ISSQN. COMPETÊNCIA DO MUNICÍPIO. DECADÊNCIA TRIBUTÁRIA. RECONHECIDA.
>
> 1 – Desnecessária a produção de prova pericial, tendo em vista que as provas colacionadas aos autos foram suficientes para o julgamento da Lide;
>
> 2 – Em relação à decadência, estando o ISSQN sujeito à lançamento por homologação, e sabendo-se que houve pagamento antecipado por parte do sujeito passivo, a despeito de ter sido a menor, o prazo quinquenal para que o Fisco lance a diferença a ser paga conta-se a partir da ocorrência do fato gerador do tributo. Aplicação do artigo 150, § 4º do CTN.
>
> 3 – Embora caducos os créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos até 8 de março de 2005, diante da

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B818-7106-1FCC-27B9 e senha 6DE8-AEA1-72FD-D6DD

homologação tácita dos valores antecipados pela instituição bancária, pelo que passíveis de lançamento os valores não recolhidos, ante a subsistência do prazo;

4 – O artigo 156, inciso III, da Constituição Federal, é claro ao dispor a competência dos Municípios para tributar os serviços de qualquer natureza, conforme a Lei Complementar nº 116/03, que permite interpretação extensiva em relação às atividades bancárias;

5 – No caso em tela, contudo, parte das atividades descritas no Auto de Infração são típicas operações de crédito, sobre as quais incide o imposto sobre operações financeiras (IOF), afastando-se, portanto, a incidência do ISSQN;

RECURSO CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVIDO. DECISÃO UNÂNIME."

Em face do acórdão interpôs a parte autora recurso especial e recurso extraordinário.

No recurso extraordinário, fundado na letra a do permissivo constitucional, alegou o recorrente ter havido violação dos arts. 5º, LV; 153, V; e 156, III, da Constituição Federal. Argumentou, em suma, que: a) o tribunal de origem admitiu a incidência do ISS sobre atividade que não configura prestação de serviço nem se encontra definida como serviço em lei complementar; b) serviço, para efeito de cobrança do imposto, expressa "uma obrigação de fazer, assumida sob regime de direito privado, uma prestação de esforço humano a terceiros, com conteúdo econômico, em caráter negocial, tendente à obtenção de uma utilidade material ou imaterial"; c) nesse sentido, as etapas, os instrumentos e os meios necessários à prestação do serviço não ficam sujeitos ao tributo; d) compete exclusivamente à União tributar operações de caráter financeiro; e) a lista de serviços constante de lei complementar é taxativa, não comportando o emprego da analogia; f) a Corte **a quo** decidiu pela incidência do ISS sobre as contas Rendas de Outros Serviços e Recuperação de Encargos e Despesas, aplicando, por analogia, os itens 95 e 96 da lista de serviços anexa ao DL nº 406/68, com a redação dada pela LC nº 56/87; g) as atividades tributadas são "umbilicalmente vinculadas

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B818-7106-1FCC-27B9 e senha 6DE8-AEA1-72FD-D6DD

às atividades de caráter financeiro"; h) na conta Rendas de Outros Serviços se contabilizam rendas decorrentes de conta inativa, atendimento pessoal, utilização de caixa de correspondência, despesa com contratação, abono de assinatura, retirada avulsa no caixa, despesas com garantias substituídas, conta poupança inativa, adicional de conta conjunta e contratação de fiança; i) na conta Recuperação de Encargos e Despesas se registram valores decorrentes do ressarcimento de custos e despesas relacionadas às operações financeiras; k) tanto o STF quanto o STJ afastam, ademais, a incidência do ISS no que concerne à compensação de cheques; l) ao não oportunizar a produção de prova pericial, o tribunal de origem violou a ampla defesa e o contraditório.

No que diz respeito àquele recurso especial (REsp nº 1.306.606/AL), anote-se que, por decisão monocrática, dele se conheceu parcialmente e, nessa extensão, foi ele provido para "**apenas decotar da autuação fiscal impugnada os valores oriundos da atividade de compensação de cheques**". Contra a decisão foi interposto agravo regimental, que não foi provido, conforme registrado na seguinte ementa:

> "PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. ISSQN. SERVIÇOS BANCÁRIOS. LISTA ANEXA AO DECRETO-LEI 406⁄68. **INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA QUE DEVE SER FEITA NAS INSTÂNCIAS ORDINÁRIAS**. REVISÃO. IMPOSSIBILIDADE. REEXAME DO CONTEXTO FÁTICO-PROBATÓRIO. SÚMULA 7⁄STJ. RECURSO SUBMETIDO À SISTEMÁTICA DO ARTIGO 543-C DO CPC.
>
> 1. Hipótese em que se sustenta, além de dissídio jurisprudencial, violação do artigo 8º, § 1º da Lei Complementar 56⁄87, que alterou o Decreto-Lei 406⁄68, bem como dos itens 24, 95 e 96 da Lista de Serviços.
>
> 2. "A jurisprudência desta Corte firmou entendimento de que é taxativa a Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei 406⁄68, para efeito de incidência de ISS, admitindo-se, aos já existentes apresentados com outra nomenclatura, o emprego da interpretação extensiva para serviços congêneres" (REsp

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B818-7106-1FCC-27B9 e senha 6DE8-AEA1-72FD-D6DD

> 1.111.234/PR, Rel. Ministra Eliana Calmon, Primeira Seção, julgado em 23/9/2009, DJe 8/10/2009, sob o rito dos recursos repetitivos).
>
> 3. O exame da compatibilidade dos serviços previstos na Lista é da competência das instâncias ordinárias, não sendo possível rever o entendimento fixado pelo órgão de origem ante o óbice da Súmula 7/STJ. Confira-se os EDcl no REsp 1.111.234/PR, julgado em 25/11/2009, DJe de 7/12/2009.
>
> 4. Agravo regimental não provido."

Contra o acórdão do Superior Tribunal de Justiça foi interposto recurso extraordinário com base na letra a do permissivo constitucional, aduzindo-se violação dos arts. 5º, XXXV e LV; 93, XI; 150, I; e 156, III, da Constituição Federal.

O presente feito é paradigma do Tema nº 296, que possui o seguinte título: "caráter taxativo da lista de serviços sujeitos ao ISS a que se refere o art. 156, III, da Constituição Federal".

O parecer da Procuradoria-Geral da República foi pelo não provimento do recurso extraordinário e pela fixação da seguinte tese de repercussão geral:

> "É taxativa a lista de serviços sujeitos ao ISS a que se refere o art. 156, III, da Constituição Federal, admitindo-se a incidência do tributo sobre as atividades inerentes aos serviços elencados em lei."

Pelo Banco Sudameris Brasil S/A falou a Dra. Ariane Costa Guimarães; pelo Município de São Paulo, o Dr. Felipe Granado Gonzales; pelo Sindicato das Empresas de Compra, Venda, Locação, Administração De Imoveis Residenciais e Comerciais de São Paulo (SECOVI/SP), o Dr. Saul Tourinho Leal.

É o relatório.

Encontra-se em discussão saber se a lista de serviços sujeitos ao ISS a que se refere o art. 156, III, da Constituição Federal possui caráter taxativo.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B818-7106-1FCC-27B9 e senha 6DE8-AEA1-72FD-D6DD

No RE 75.952/SP, DJ de 2/01/74, a Segunda Turma expressamente consignou que a lista de serviços tributáveis pelo ISS a que se referiam o art. 24, II, da Constituição de 1969 (dispositivo análogo ao art. 156, III, do atual texto constitucional) e o então Decreto-lei nº 83/69 seria taxativa, "embora cada item da relação [comportasse] interpretação ampla e analógica". Na ocasião, o Relator, Ministro **Thompson Flores**, valeu-se das lições de Aliomar Baleeiro, que, em seu **Direito Tributário Brasileiro**, 1972, p. 264, assim disse:

> "Na opinião geral, a lista a que se refere o art. 24, II, da C.F. e o art. 8º do Dec. lei n. 834/69, é taxativa: tributáveis serão só os serviços nela mencionados, embora cada item dessa lista comporte **interpretação ampla e analógica**. Mas, em condições de normalidade constitucional, a lista deverá constar de lei complementar e não de decreto-lei."

A Primeira Turma, no RE nº 87.931/RS, DJ de 23/3/79, concluiu em sentido convergente. No recurso, discutia-se o acerto do TJRS em ter entendido ser tributável pelo imposto municipal atividade prestada por empresa prestadora de serviço de vigilância. O tribunal local consignou que estaria a atividade abrangida pelo item 16 da lista anexa ao DL nº 406/68, com a redação dada pelo DL nº 834/69, dispositivo esse que mencionava o fornecimento de mão de obra.

O Relator, Ministro **Xavier de Albuquerque**, asseverou que o legislador poderia se utilizar de fórmulas genéricas, de modo a definir, e não enumerar, os serviços tributáveis. Mas, como optou o legislador por enumerar os serviços tributáveis pelo imposto, "deve-se concluir que o fez, não para exemplificar, mas para relacionar exaustivamente os serviços tributáveis". Sua Excelência também observou que a jurisprudência da Corte ia na mesma direção. A seguir, consignou que,

> "[n]essa nossa jurisprudência, contudo, - que no ponto foi sensível à lição de Baleeiro –, **a taxatividade da lista não exclui que, amplamente interpretado, cada um de seus itens alcance**

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B818-7106-1FCC-27B9 e senha 6DE8-AEA1-72FD-D6DD

> **maior ou menor compreensão, eventualmente atingindo serviços que, se não individualizados, devam considerar-se abrangidos**.
>
> Ora, foi a tal orientação que acudiu o acórdão recorrido, dando ao item 16 da lista interpretação perfeitamente admissível e nela enquadrando, no exame dos fatos, a atividade da recorrente".

No RE nº 105.477/PE, DJ de 6/9/85, Segunda Turma, discutia-se a cobrança do ISS quanto a serviços bancários concernentes a "transferência de fundos", "garantias prestadas", "rendas diversas e outros serviços", tendo presentes as disposições do DL nº 406/68, com as modificações do DL nº 834/69. O Relator, Ministro **Francisco Rezek**, concluiu pela impossibilidade, "porque situados tais serviços fora do alcance, **mesmo que amplificado ou analógico**, de qualquer dos tópicos da lista".

No julgamento do RE nº 361.829/RJ, o Ministro **Carlos Velloso** destacou em seu voto que a jurisprudência da Corte era no sentido de que a lista de serviços constante de lei complementar, para efeito de tributação pelo ISS, é taxativa, comportando cada um dos tópicos interpretação ampla:

> "A Constituição, no art. 156, III, estabelece que compete aos Municípios instituir imposto sobre "serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar".
>
> O texto precisa ser analisado com cautela.
>
> Os serviços que poderão ser tributados pelo ISS são, em princípio, todos os serviços, menos os que estão compreendidos no art. 155, II. Mas o citado preceito constitucional, inciso III do art. 156, acrescenta a cláusula "definidos em lei complementar". É dizer, todos os serviços definidos em lei complementar, menos os compreendidos no art. 155, II, poderão ser objeto do ISS.
>
> [...]
>
> Não obstante as magníficas lições de Geraldo Ataliba,

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B818-7106-1FCC-27B9 e senha 6DE8-AEA1-72FD-D6DD

> Cleber Giardino, Ayres Barreto, Roque Carrazza, Sacha Calmon, dentre outros eminentes juristas, não adoto a doutrina que defende que a lista de serviços é exemplificativa. Confesso que já me inclinei pela adoção dessa doutrina. Veja-se, por exemplo, o meu voto na AC 130-QO/RJ.
>
> A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal orienta-se, de longa data, pela taxatividade da lista: RE 71.177/SP, Ministro Rodrigues Alckmin, RTJ 70/121; RE 77.183/SP, Ministro Aliomar Baleeiro, RTJ 73/490; RE 100.858/PE, Ministro Carlos Madeira, RTJ 117/214; RE 90.183/SP, Ministro Thompson Flores, RTJ 93/404; RE 105.477/PE, Ministro Francisco Rezek, RTJ 115/925. **Neste, o Supremo Tribunal deixou expresso que, apesar de limitativa e não exemplificativa a lista, cada um dos seus tópicos comporta interpretação ampla**. [...]"

Em seguida, o Ministro **Carlos Velloso** observou que a tributação questionada não seria possível, haja vista ter a lista de serviços anexa à LC nº 56/87 **expressamente** excluído da incidência do imposto, nos itens 44, 46 e 48, os serviços então debatidos (prestados por instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central).

O Superior Tribunal de Justiça, com apoio na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, tem reiteradamente consignado que a lista de serviços tributáveis pelo ISS, embora seja taxativa, admite interpretação extensiva.

No REsp nº 180.839/RS, o Ministro **Hélio Mosimann**, ao admitir esse tipo de interpretação, aduziu que, para efeito de cobrança do imposto,

> "o que se exige é que o serviço esteja arrolado na lista anexa à lei complementar [...] [,] contudo, não é necessário que o serviço esteja categoricamente referido [...], pois o que prevalece no tributo não é a denominação mas a sua verdadeira natureza".

O Ministro **Humberto Martins**, no AgRg no AI nº 577.068/GO, DJ de 28/8/06, referiu que, não havendo a possibilidade dessa interpretação,

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B818-7106-1FCC-27B9 e senha 6DE8-AEA1-72FD-D6DD

"ter-se-ia, pela simples mudança de nomenclatura de um serviço, a incidência ou não do ISS".

Segundo a Ministra **Eliana Calmon** (AgRg no Resp nº 800.031/MG, DJ de 11/12/07), a lista dos serviços tributáveis pelo imposto municipal, embora taxativa, permite **"interpretação ampla e analógica de cada item**, devendo prevalecer não a denominação utilizada pela instituição financeira, mas a efetiva natureza do serviço prestado [...]".

A Primeira Seção da Corte Superior, no EREsp nº 916.785/MG, decidiu que a lista comporta "**interpretação extensiva, a fim de abarcar serviços correlatos àqueles previstos expressamente**", pois, caso isso não fosse permitido, a mera alteração do nome de um serviço determinaria a incidência ou não do ISS (como já havia anotado o Ministro **Humberto Martins** no citado AgRg no AI nº 577.068/GO).

No AgRg no REsp nº 806.089/RS, DJe de 19/6/08, a Ministra **Denise Arruda** disse, na mesma direção, que a lista é taxativa, mas se admite "uma interpretação analógica, com intuito de se enquadrar serviços idênticos àqueles expressamente previstos, mas com nomenclatura diversa".

O STJ também analisou a questão em sede de recursos repetitivos. O paradigma foi o REsp nº 1.111.234/PR. No julgamento, a Corte reiterou sua orientação. A Relatora, Ministra **Eliana Camon**, destacou precedentes do STF (RE nº 75.952/SP) e do próprio Tribunal Superior assentando a possibilidade de se **interpretar extensivamente a lista de serviços tributáveis pelo ISS**.

Eis a tese fixada: "**É legítima a incidência de ISS sobre os serviços bancários congêneres da lista anexa ao DL n. 406/1968 e à LC n. 56/1987**".

Em 2010, a Primeira Seção aprovou a Sumula nº 424, com o mesmo teor dessa tese.

Vale ainda destacar que o STJ, no REsp nº 1.027.267/ES, Segunda Turma, Relatora a Ministra **Eliana Calmon**, DJe de 29/4/09, assentou que a interpretação extensiva da lista de serviços tributáveis pelo ISS não poderia ser utilizada para permitir a incidência do imposto sobre serviços cuja inclusão em tal lista tivesse sido objeto de veto presidencial mantido

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B818-7106-1FCC-27B9 e senha 6DE8-AEA1-72FD-D6DD

pelo Parlamento. Afinal, caso contrário, "se estaria descumprindo o processo legislativo e a vontade do povo assim manifestada".

A Relatora, Ministra **Rosa Weber**, também entende que a lista é taxativa, mas permite a interpretação extensiva.

Sua Excelência não conhece do recurso extraordinário interposto contra o acórdão do STJ (pois as alegadas violações da CF teriam surgido no TJAL) e conhece parcialmente daquele oferecido contra o acórdão do Tribunal de Justiça do Estado de Alagoas (tendo em vista a Súmula nº 279/STF, o Tema nº 660 e a falta de prequestionamento de um dispositivo), mas a ele nega provimento.

A Relatora sugere a seguinte tese:

> "É taxativa a lista de serviços sujeitos ao ISS a que se refere o art. 156, III, da Constituição Federal, admitindo-se, contudo, a incidência do tributo sobre as atividades inerentes aos serviços elencados em lei em razão da interpretação extensiva."

Já acompanharam a Relatora os Ministros **Alexandre de Moraes** e **Edson Fachin** e a Ministra **Cármen Lúcia**.

Abriu divergência o Ministro **Gilmar Mendes**, que sugere a seguinte tese:

> "É taxativa a lista de serviços sujeitos ao ISS, admitindo-se, contudo, a incidência do tributo sobre as atividades inerentes aos serviços elencados em lei em razão da **interpretação extensiva apenas naqueles casos em que há essa abertura textual, no correspondente item** anexo à lei complementar federal a que se refere o art. 156, III, da Constituição Federal, sem prejuízo do disposto no parágrafo único do art. 116 do CTN."

Como se vê, enquanto a Ministra Relatora **Rosa Weber** admite interpretação extensiva para todos os itens da lista de serviços, o Ministro **Gilmar Mendes** só a admite em relação aos itens que possuem abertura textual (que tenham, por exemplo, expressões abertas como "congêneres", "qualquer", "quaisquer", "outros" etc.). Sua Excelência

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B818-7106-1FCC-27B9 e senha 6DE8-AEA1-72FD-D6DD

cita, por exemplo, o seguinte subitem nessa direção: "1.03 - Processamento, armazenamento ou hospedagem de dados, textos, imagens, vídeos, páginas eletrônicas, aplicativos e sistemas de informação, entre outros formatos, e **congêneres**".

Tenho para mim, no entanto, que o caráter taxativo da lista não impede a utilização da interpretação extensiva em nenhum de seus itens. Na interpretação extensiva, o que se busca é a vontade da lei (ou do legislador). Destaque-se que, muitas vezes, o texto da lei diz menos do que os legisladores intencionavam dizer. Em casos assim, a norma está presente. Contudo, falta uma boa expressão da norma em um texto.

Está abrangida por essa técnica de interpretação a argumentação **a fortiori**, que resulta na aplicação da norma por causa de mais forte razão ou motivo. Assim, por exemplo, o que é válido para o mais deve também valer para o menos.

É claro que a interpretação extensiva não permite o desvirtuamento da **mens legis**, razão pela qual deve ser permitido o controle jurisdicional do uso desse tipo de interpretação para efeito de tributação mediante o ISS.

Ademais, ao que parece, os itens e subitens da lista de serviços que possuem, no final, expressão ou cláusula aberta admitem, a rigor, a interpretação analógica (ou **intra legem**), a qual, para alguns, seria uma espécie de interpretação extensiva. A interpretação analógica mostra-se possível quando a própria lei determina que seu conteúdo seja ampliado no seguinte sentido: após uma sequência casuística, assenta-se uma cláusula aberta, que deve ser interpretada à luz dos casos anteriores. É isso que, a meu ver, existe no citado subitem 1.03.

É certo, fora isso, que nem interpretação extensiva nem interpretação analógica configuram analogia, essa, sim, vedada pelo art. 108, § 1º, do CTN, o qual dispõe que "o emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei". Sobre o assunto, destaco trecho do voto do Ministro **Carlos Meira**, no REsp nº 693.278/PR, DJ de 14/12/06:

> "A analogia é técnica de integração, vale dizer, recurso de que se vale o operador do direito diante de uma lacuna no

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B818-7106-1FCC-27B9 e senha 6DE8-AEA1-72FD-D6DD

> ordenamento jurídico. Já a interpretação, seja ela extensiva ou analógica, objetiva desvendar o sentido e o alcance da norma para então definir-lhe, com certeza, a sua extensão. A norma existe, sendo o método interpretativo necessário, apenas, para precisar-lhe os contornos."

A respeito dos RE nºs 361.829 e 450.342, é preciso lembrar que a interpretação que se buscava dar a determinado item tinha como resultado a tributação de serviços que a própria lista havia expressamente excluído da incidência do imposto (a legislação paradigma era o DL nº 56/87). Trecho do voto condutor no último RE é esclarecedor:

> "Com efeito, a questão ora em exame concerne, precisamente, ao tema da alegada inconstitucionalidade da Lei nº 2.274/94, editada pelo Município do Rio de Janeiro, que alterou o art. 8º da Lei municipal nº 691/84, no ponto em que considerou tributáveis, mediante ISS, "(...) as atividades de administração dos fundos mútuos, agenciamento, corretagem ou intermediação de títulos, de contratos de franquia e de faturização, **sem excluir de sua incidência as instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central** (…).
>
> É importante salientar, neste ponto, que a Lista de Serviços anexa à Lei Complementar 56/87, ao definir as atividades sujeitas ao ISS, dela **expressamente excluiu os serviços executados por instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central** (itens ns. 44, 46 e 48 da Lista de Serviços)" (grifo nosso).

Ou seja, a interpretação que restou vedada nos RE nºs 361.829 e 450.342 resultava, na realidade, em desvirtuamento da **mens legis**.

Diante do exposto, com a devida vênia à divergência, acompanho a ilustre Ministra **Rosa Weber** (i) quanto ao não conhecimento do recurso extraordinário interposto contra o acórdão do Superior Tribunal de Justiça; (ii) quanto ao conhecimento parcial do recurso extraordinário

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B818-7106-1FCC-27B9 e senha 6DE8-AEA1-72FD-D6DD

interposto contra o acórdão do Tribunal de Justiça do Estado de Alagoas, com a respectiva negativa de provimento; (iii) quanto à fixação da tese sugerida por Sua Excelência.

É como voto.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B818-7106-1FCC-27B9 e senha 6DE8-AEA1-72FD-D6DD

PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 784.439
PROCED. : DISTRITO FEDERAL
RELATORA : MIN. ROSA WEBER
RECTE.(S) : BANCO SUDAMERIS BRASIL S/A
ADV.(A/S) : PAULO CAMARGO TEDESCO (234916/SP) E OUTRO(A/S)
ADV.(A/S) : GABRIELA SILVA DE LEMOS (52224/DF, 211711/RJ, 208452/SP)
ADV.(A/S) : MARCOS JOAQUIM GONÇALVES ALVES (146961/SP)
RECDO.(A/S) : MUNICÍPIO DE MACEIÓ
PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE MACEIÓ
AM. CURIAE. : SINDICATO DAS EMPRESAS DE COMPRA, VENDA, LOCACAO, ADMINISTRACAO DE IMOVEIS RESIDENCIAIS E COMERCIAIS DE SAO PAULO - SECOVI/SP
ADV.(A/S) : MARCELO MONTALVAO MACHADO (34391/DF, 4187/SE, 357553/SP)
ADV.(A/S) : ALEXANDER ANDRADE LEITE (29136/DF) E OUTRO(A/S)
AM. CURIAE. : MUNICIPIO DE SAO PAULO
PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO
AM. CURIAE. : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS CAPITAIS BRASILEIRAS - ABRASF
ADV.(A/S) : ALEXANDRE GRABERT BARANJAK (366741/SP)
ADV.(A/S) : RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA (58935/DF, 81438/RJ)

Decisão: O Tribunal, por maioria, apreciando o tema 296 da repercussão geral, não conheceu do recurso extraordinário interposto contra o acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça e, sucessivamente, conheceu parcialmente daquele oferecido contra o acórdão do Tribunal de Justiça do Estado de Alagoas, mas negou-lhe provimento, fixando a seguinte tese: "É taxativa a lista de serviços sujeitos ao ISS a que se refere o art. 156, III, da Constituição Federal, admitindo-se, contudo, a incidência do tributo sobre as atividades inerentes aos serviços elencados em lei em razão da interpretação extensiva", vencidos os Ministros Gilmar Mendes, Celso de Mello e Ricardo Lewandowski, que acompanhavam a Relatora, mas divergiam quanto à fixação da tese, e o Ministro Marco Aurélio, que dava provimento ao recurso. Falaram: pelo recorrente, a Dra. Ariane Costa Guimarães; pelo recorrido, o Dr. Felipe Granado Gonzales, Procurador-Geral do Município de Maceió; pelo *amicus curiae* Sindicato das Empresas de Compra, Venda, Locação, Administração de Imóveis Residenciais e Comerciais de São Paulo - SECOVI/SP, o Dr. Saul Tourinho Leal; e, pelo *amicus curiae* Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais Brasileiras – ABRASF, o Dr. Ricardo Almeida Ribeiro da Silva. Plenário, Sessão Virtual de 19.6.2020 a 26.6.2020.

Composição: Ministros Dias Toffoli (Presidente), Celso de

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 4BA4-DAC1-0ABB-2786 e senha 16FF-9721-6A4A-BF50

Mello, Marco Aurélio, Gilmar Mendes, Ricardo Lewandowski, Cármen Lúcia, Luiz Fux, Rosa Weber, Roberto Barroso, Edson Fachin e Alexandre de Moraes.

Carmen Lilian Oliveira de Souza
Assessora-Chefe do Plenário

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 4BA4-DAC1-0ABB-2786 e senha 16FF-9721-6A4A-BF50