

Comarca de Belo Horizonte - Apelante: Locbrás - Locadora de Ferramentas Elétricas Ltda. - Apelado: Município de Belo Horizonte - Relator: DES. SILAS VIEIRA

Acórdão

Vistos etc., acorda, em Turma, a 8ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, incorporando neste o relatório de fls., na conformidade da ata dos julgamentos e das notas taquigráficas, à unanimidade de votos, EM CONFIRMAR A SENTENÇA, NO REEXAME NECESSÁRIO, E DAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Belo Horizonte, 26 de junho de 2008. - *Silas Vieira* - Relator.

Notas taquigráficas

DES. SILAS VIEIRA - Cuida a espécie de recurso de apelação interposto em face da sentença de f. 430/436, proferida nos autos da ação declaratória c/c repetição de indébito ajuizada por Locbrás - Locadora de Ferramentas Elétricas Ltda. em face do Município de Belo Horizonte, por via da qual o MM. Juiz da causa julgou parcialmente procedente o pedido vertido na exordial a fim de:

- a) Declarar no caso concreto inconstitucionais o item 79 das listas anexas ao Decreto-lei 406/68, enquanto o mesmo nesta parte ainda vigorava, e a Lei Municipal nº 5.641/89, no que diz respeito à locução 'locação de bens móveis';
- b) Declarar a inexigibilidade do ISS - Imposto Sobre Serviços calculado exclusivamente sobre as operações de locação de bens móveis realizadas pela autora a partir da data inserida na decisão que, nos autos da Ação nº 03.894.656-2, acostada a este feito, concedeu à mesma o direito de depositar em juízo os valores que seriam eventualmente devidos por conta desta exação; e,
- c) Condenar o município-réu a devolver à mesma os valores que, a título de Imposto Sobre Serviços - ISS e exclusivamente em relação às operações de bens móveis realizadas, tiver dela recebido durante o período de tempo compreendido entre o mês de agosto de 1998, isto é, cinco anos a contar retroativamente do ajuizamento da presente ação, e o mês de abril de 2003, ou seja, data constante da decisão liminar de f. 60 dos autos da Cautelar nº 03.894.656-2 em apenso. Em suas razões (f. 437/444), a Locbrás sustenta, em linhas gerais, que, segundo entendimento do Superior Tribunal de Justiça, 'o lapso temporal para devolução de tributos recolhidos indevidamente é de dez anos, contados do fato gerador do tributo', ou seja, consagrou a tese dos cinco mais cinco, na hipótese de tributos lançados por homologação, como é o caso do ISSQN.

O recurso não foi respondido.

É o relato.

Conheço do recurso, visto que presentes os pressupostos de admissibilidade.

Repetição de indébito - Locação - Bem móvel - ISS - Item 79 do Decreto-lei 406/68 - Inconstitucionalidade - Lei Complementar 56/87 - Precedentes do STJ - Prescrição decenal

Ementa: Repetição de indébito. Locação de bens móveis. ISSQN. Inconstitucionalidade do item 79 do Decreto-lei 406/68 com a redação dada pela Lei Complementar 56/87. Precedentes do STF. Prescrição decenal.

- Na esteira de recentes julgados do Excelso Pretório, padece de inconstitucionalidade o item 79 do Decreto-lei 406/68, que prevê a incidência do ISSQN sobre locação de bens móveis.

- "O prazo prescricional para a repetição/compensação dos tributos sujeitos a lançamento por homologação começa a fluir decorridos 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio computado do termo final do prazo atribuído ao Fisco para realizar a homologação" (REsp 905.536/DF, DJ de 26.06.2007, Rel. Des. José Delgado)

APELAÇÃO CÍVEL / REEXAME NECESSÁRIO Nº 1.0024.03.057300-0/001 em conexão com 1.0024.03.894656-2/001 - Comarca de Belo Horizonte - Remetente: Juiz de Direito da 4ª Vara da Fazenda da

À míngua de preliminares, passo ao exame do mérito.

Revelam os autos que Locbrás - Locadora de Ferramentas Elétricas Ltda. ajuizou ação declaratória c/c repetição de indébito em face do Município de Belo Horizonte, batendo-se contra a cobrança de ISS nas operações de locação de bens móveis.

O Magistrado da causa reconheceu a inconstitucionalidade da exação e condenou a Municipalidade à repetição do indébito desde agosto de 1998 até abril de 2003.

Pois bem.

Enfrentando o cerne da controvérsia, relativamente à incidência de ISSQN sobre locação de bens móveis, reputava devido referenciado tributo, não vislumbrando eiva de inconstitucionalidade no item nº 79 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei nº 406/68, com a redação dada pela Lei Complementar nº 56/87.

Com efeito, entendia que a locação de bens móveis implicava a venda de um bem imaterial, consistente justamente no serviço, e como tal podia perfeitamente ser tributado pelo ISSQN sem qualquer violação ao art. 156, III, da CR.

Isso porque, conforme sustentei em outros julgados, na locação de bens móveis prepondera a utilização de um serviço, e não o uso e gozo da coisa. *Mutatis mutandis*, a atividade econômica desenvolvida pela sociedade empresária, em casos tais, é precipuamente a oferta do serviço de locar bens móveis.

Pois bem.

O Supremo Tribunal Federal, em sua nova composição, vem reiteradamente decidindo pela impossibilidade de incidência de ISSQN na locação de bens móveis (RE-AgR 446003/ PR, RE-AgR 464477/MG, AI-AgR 543317/RJ, AI-AgR 551336/RJ).

Tais decisões corroboram o entendimento já assentado no Recurso Extraordinário nº 116.121/SP, oportunidade em que foi declarada a inconstitucionalidade da expressão 'locação de bens móveis', constante do item 79 da Lista de Serviços a que se refere o Decreto nº 406/68, na redação dada pela Lei Complementar nº 56/87.

O argumento utilizado pelo Pretório Excelso é o de que a locação de bens móveis não se caracteriza como serviço, e sim verdadeira obrigação de dar, o que impede a incidência do ISSQN. A título de ilustração, trago à baila excerto do voto proferido pelo em. Min. Celso de Mello no julgamento do RE-AgR 446003/PR (DJ de 04.08.2006), que bem elucida a controvérsia instaurada nestes autos:

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

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

Num cenário como o que se apresenta, desde então me ombreei às decisões da Corte Suprema de modo a reconhecer a inconstitucionalidade da incidência do ISSQN sobre locação de bens móveis.

Assim sendo, entendo que merece confirmação a sentença na parte em que reconheceu a inconstitucionalidade da cobrança do ISSQN nas operações de locação de bens móveis.

Quanto ao percentual de juros e aos índices de correção monetária bem como em relação aos termos iniciais de incidência dos referidos encargos, o *decisum* também se encontra irretocável.

Lado outro, não corroboro a tese perfilhada pelo Município e acolhida pelo Julgador singular relativamente ao cômputo do prazo prescricional de cinco anos para o pleito de repetição de indébito em apreço.

Explico.

Como sabido, o ISS é tributo apurado e recolhido pelo próprio sujeito passivo, sendo que a homologação, ato privativo da Administração Fazendária, ocorre posteriormente, de forma expressa ou de forma tácita, em conformidade com o art. 150, *caput* e § 4º, do CTN, *verbis*:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. [...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Na hipótese, como não houve pronunciamento expresse, aplica-se o art. 150, § 4º, do CTN, reputando-se homologado, tacitamente, o crédito cinco anos após a ocorrência do fato gerador, quando se considera extinto o crédito tributário.

A partir de tal data, inicia-se novo prazo de cinco anos, *ex vi* do art. 168, I, do CTN, que assim pontifica:

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário;

Corroborando tal posicionamento, a doutrina de Hugo de Brito Machado, o qual adverte que a homolo-

gação é que extingue o crédito tributário, nos tributos sujeitos a tal tipo de lançamento, correndo, a partir daí, o prazo a que alude o mencionado art. 168, I, do CTN, senão vejamos:

Relevante é notar que o pagamento nem sempre extingue o crédito tributário. Se o pagamento é de tributo lançado, evidentemente esse pagamento extingue o crédito tributário. Em se tratando, porém, de pagamento antecipado, que ocorre nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o que extingue o crédito tributário não é o pagamento, mas a homologação. [...]

Realmente, tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, a extinção do crédito tributário efetivamente só se opera com a homologação, e como esta geralmente não se faz expressamente, o lançamento só se perfaz com a homologação tácita, vale dizer, após cinco anos da data do pagamento (in *Curso de direito tributário*, 22. ed., p. 179/180).

Assim sendo, chega-se à inarredável conclusão de que o prazo prescricional, em casos tais, é de 10 anos.

Nesse sentido, trago à colação excerto do voto proferido pelo em. Min. José Delgado, do colendo Superior Tribunal de Justiça, no recente julgamento do REsp 905.536/DF, *verbis*:

O prazo prescricional para a repetição/compensação dos tributos sujeitos a lançamento por homologação começa a fluir decorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio computado do termo final do prazo atribuído ao Fisco para realizar a homologação (DJ de 26.06.2007).

Pois bem. Transplantando esse entendimento para o caso dos autos e considerando que a ação cautelar em apenso foi ajuizada em abril de 2003, entendo que a autora faz jus à repetição do indébito relativo ao período de agosto de 1993 a abril de 2003.

De resto, devo esclarecer que, com o advento da LC 118/05, que promoveu diversas alterações no Código Tributário Nacional, os Pretórios vêm-se inclinando no sentido de que o prazo para o ajuizamento da ação de repetição de indébito, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, é de cinco anos.

Todavia, o Superior Tribunal de Justiça, ao acolher a arguição de inconstitucionalidade suscitada nos Embargos de Divergência no Recurso Especial n. 644.736/PE (Rel. Min. Teori Albino Zavascki), deixou assentada a impossibilidade de aplicação retroativa da novel legislação. Confira-se a ementa:

Constitucional. Tributário. Lei interpretativa. Prazo de prescrição para a repetição de indébito, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação. LC 118/2005: natureza modificativa (e não simplesmente interpretativa) do seu art. 3º. Inconstitucionalidade do seu art. 4º, na parte que determina a aplicação retroativa.

1. Sobre o tema relacionado com a prescrição da ação de repetição de indébito tributário, a jurisprudência do STJ (1º

Seção) é no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo de cinco anos, previsto no art. 168 do CTN, tem início, não na data do recolhimento do tributo indevido, e sim na data da homologação - expressa ou tácita - do lançamento. Segundo entende o Tribunal, para que o crédito se considere extinto, não basta o pagamento: é indispensável a homologação do lançamento, hipótese de extinção albergada pelo art. 156, VII, do CTN. Assim, somente a partir dessa homologação é que teria início o prazo previsto no art. 168, I. E, não havendo homologação expressa, o prazo para a repetição do indébito acaba sendo, na verdade, de dez anos a contar do fato gerador.

2. Esse entendimento, embora não tenha a adesão uniforme da doutrina e nem de todos os juízes, é o que legitimamente define o conteúdo e o sentido das normas que disciplinam a matéria, já que se trata do entendimento emanado do órgão do Poder Judiciário que tem a atribuição constitucional de interpretá-las.

3. O art. 3º da LC 118/2005, a pretexto de interpretar esses mesmos enunciados, conferiu-lhes, na verdade, um sentido e um alcance diferente daquele dado pelo Judiciário. Ainda que defensável a 'interpretação' dada, não há como negar que a lei inovou no plano normativo, pois retirou das disposições interpretadas um dos seus sentidos possíveis, justamente aquele tido como correto pelo STJ, intérprete e guardião da legislação federal.

4. Assim, tratando-se de preceito normativo modificativo, e não simplesmente interpretativo, o art. 3º da LC 118/2005 só pode ter eficácia prospectiva, incidindo apenas sobre situações que venham a ocorrer a partir da sua vigência.

5. O art. 4º, segunda parte, da LC 118/2005, que determina a aplicação retroativa do seu art. 3º, para alcançar inclusive fatos passados, ofende o princípio constitucional da autonomia e independência dos Poderes (CF, art. 2º) e o da garantia do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada (CF, art. 5º, XXXVI).

Arguição de inconstitucionalidade acolhida (DJ de 27.08.07).

Assim sendo, às ações ajuizadas antes da LC 118/05, como na espécie, aplica-se o lapso prescricional de 10 anos.

Frente ao deduzido, em reexame necessário, confirmo a sentença. Dou provimento ao recurso, a fim determinar que a repetição do indébito tributário seja realizada no período de agosto de 1993 a abril de 2003.

Considerando o resultado do julgamento, o Município de Belo Horizonte arcará com a integralidade das custas processuais.

Arbitro os honorários de sucumbência em R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), nos termos do art. 20, § 4º, do CPC.

Custas recursais, pelo apelado.

É como voto.

DES. EDGARD PENNA AMORIM - Acompanho o em. Relator, só lhe pedindo vênia para afirmar ser dispensável, por irrelevante, a instauração do incidente respectivo perante a eg. Corte Superior deste Sodalício, a teor do disposto no parágrafo único do art. 481 do CPC e no inc. I do § 1º do art. 248 do RITJMG.

Em face do exposto, em reexame necessário, confirmo a sentença e dou provimento ao recurso nos termos do dispositivo do voto do em. Relator.

Custas recursais, *ex lege*.

DES. FERNANDO BRÁULIO - De acordo.

Súmula - CONFIRMARAM A SENTENÇA, NO REEXAME NECESSÁRIO, E DERAM PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.

...