

**RECURSO ESPECIAL Nº 1.837.048 - PR (2019/0269166-7)**

**RELATOR** : **MINISTRO OG FERNANDES**  
**RECORRENTE** : MUNICIPIO DE ARAPONGAS  
**ADVOGADOS** : FERNANDO CEZAR VERNALHA GUIMARAES - PR020738  
LUIZ FERNANDO CASAGRANDE PEREIRA E OUTRO(S) - PR022076  
**RECORRIDO** : ITAU UNIBANCO S.A  
**ADVOGADOS** : MARIA LUCIA LINS CONCEIÇÃO - PR015348  
ADILSON DE CASTRO JUNIOR - PR018435  
MÁRCIO ROGÉRIO DEPOLLI - PR020456  
**ADVOGADOS** : TERESA CELINA DE ARRUDA ALVIM - PR022129  
BRÁULIO BELINATI GARCIA PEREZ - PR020457  
ANDRÉIA APARECIDA DE SOUZA E OUTRO(S) - PR044321  
EVARISTO ARAGAO FERREIRA DOS SANTOS - PR024498

**DECISÃO**

Vistos, etc.

Trata-se de recurso especial interposto pelo Município de Arapongas contra acórdão do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná ementado nos seguintes termos (e-STJ, fls. 564-567):

APELAÇÃO CÍVEL - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL ISSQN - ARRENDAMENTO MERCANTIL INAPLICABILIDADE DO ART. 166 DO CTN PRELIMINAR DE ILEGITIMIDADE DA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA AFASTADA - PRESTAÇÃO DE SERVIÇO CARACTERIZADA - INCIDÊNCIA DO ISS - SÚMULA 138 DO STJ - BASE DE CÁLCULO POR ARBITRAMENTO E LIMITADA AO "SPREAD" READEQUAÇÃO DO LANÇAMENTO - MANUTENÇÃO DA MULTA - APELAÇÃO DO MUNICÍPIO PARCIALMENTE PROVIDA E REEXAME NECESSÁRIO CONHECIDO DE OFÍCIO, PARA REFORMAR A SENTENÇA.

I - Não há que se falar em ilegitimidade do embargante por não haver comprovado a ausência de repasse do tributo ao arrendatário, pois a previsão do art. 166 do CTN se aplica apenas aos casos de repetição de indébito e, eventualmente, compensação.

II - Ainda têm aplicação o item 79 da lista referida pelo Decreto-Lei 406/68 e a Súmula 138 do STJ, a respeito da incidência do ISSQN sobre operações de "leasing", visto que o precedente lançado pelo STF, no julgamento do RE 116.121/SP, restringe-se à hipótese de "locação de bens móveis".

III - É legítimo o arbitramento da base de cálculo, quando se observar a hipótese do art. 148 do CTN, mas deve se limitar à diferença entre o capital investido e a remuneração paga ao arrendador, a título de contraprestação - conhecida como "spread" expurgados quaisquer outros acréscimos, sem importar em nulidade do lançamento, bastando sua readequação.

IV - Embora discutível a subsunção da multa às limitações constitucionais

# Superior Tribunal de Justiça

aplicáveis aos tributos, tem-se entendido que somente sua fixação em montante excessivo equivaleria a verdadeiro confisco, conforme já manifestou o STF, o que não se verifica no caso da previsão de 30%.

Não houve oposição de embargos de declaração.

Em suas razões, o insurgente aponta violação dos arts. 9º do Decreto-Lei n. 406; 7º da Lei Complementar n. 116/2003; e 150, § 4º, e 173, I, do CTN, além de dissídio jurisprudencial, salientando que "a base de cálculo, nestes casos, corresponde ao valor integral da operação contratada, inclusive o VRG" (e-STJ, fl. 720).

Argumenta, em síntese, que a base de cálculo para a incidência do ISS é o valor integral da operação contratada, nele incluso o Valor Residual Garantido – VRG.

Contrarrrazões recursais apresentada às e-STJ, fls. 765-775.

Admitido o especial na origem, subiram os autos a esta Corte.

É o relatório.

Verifica-se, desde logo, que a questão jurídica objeto do apelo nobre diz respeito à incidência de ISS sobre operações de arrendamento mercantil ou *leasing*, sobressaindo a questão referente à definição da base de cálculo do tributo.

A jurisprudência do STJ é no sentido de que a base de cálculo do ISSQN, em arrendamento mercantil, é o valor total da operação, conforme apurado por arbitramento, levando em conta o valor global da nota fiscal.

Confira-se:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. ARRENDAMENTO MERCANTIL. LEASING. BASE DE CÁLCULO. VALOR INTEGRAL DA OPERAÇÃO. ARBITRAMENTO.

I - Na origem, trata-se de execução fiscal que objetiva a cobrança de ISS sobre operações de arrendamento mercantil (*leasing*). Os pronunciamentos das instâncias inferiores foram no sentido da constitucionalidade e da legalidade do lançamento efetuado pelo fisco. Entretanto, quanto à base de cálculo, o Tribunal *a quo* entendeu que corresponderia ao valor dos *spreads* decorrentes dos contratos de leasing, ou seja, o valor obtido pela diferença entre o capital despendido para aquisição do bem arrendado pela instituição financeira e a contraprestação paga pelo arrendatário, excluindo também da tributação a quantia referente ao Valor Residual Garantido (VRG), que diz respeito ao montante pago pelo arrendatário caso escolha adquirir o bem ao final do contrato.

II - A base de cálculo do ISS, incidente nas operações de arrendamento mercantil, é o valor integral da operação contratada, que corresponde ao preço cobrado pelo serviço. Isso porque o núcleo do arrendamento mercantil é a própria operação de leasing e não a diferença entre o capital investido e a remuneração paga ao arrendador (*spread*). Ademais, é válido o arbitramento realizado pelo fisco a partir dos valores constantes das notas fiscais de compra dos bens arrendados. Precedentes: AgRg no AREsp n. 405.370/RS, Relator Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, DJe 24/11/2015; AgRg no

# *Superior Tribunal de Justiça*

AREsp n. 686.229/RS, Relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 30/6/2015; REsp n. 1.491.611/PR, Relator Ministro Ricardo Villas Bôas Cueva, Terceira Turma, DJe 15/6/2015; REsp n.

1.771.134/PR, Relatora Ministra Regina Helena Costa, DJe 8/11/2018 e REsp n. 1.745.413/PR, Relator Ministro Mauro Campbell Marques, DJe 18/6/2018.

III - Recurso especial provido.

(REsp 1.787.570/PR, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 2/4/2019, DJe 5/4/2019)

Ante o exposto, com fulcro no art. 932, V, do CPC/2015, c/c o art. 255, § 4º, III, do RISTJ, dou provimento ao recurso especial, reconhecendo que a base de cálculo do ISS, incidente nas operações de arrendamento mercantil, é o valor integral da operação contratada.

Publique-se. Intimem-se.

Brasília (DF), 07 de outubro de 2019.

Ministro Og Fernandes  
Relator

