



Ordem dos Advogados do Brasil
Seção do Paraná

PROTOCOLO Nº. 131430/2024

Requerente/Representante: FELIPE ALFREDO XAVIER FELICIO

Representado:

A Procuradoria Regional do INSS Sul através do Ofício n.º 00004/2024/GAB/PFE-INSS-FLN/PGF/AGU, datado de 08/07/2024, relata que escritórios de advocacia vêm emitindo notas fiscais referentes a honorários de sucumbência tendo como tomador o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS. Destaca que o referido órgão público não é tomador dos serviços e que tal situação pode vir a ocasionar a indevida cobrança de Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza-ISSQN, para tanto, pede providências por parte da Ordem dos Advogados do Brasil do Paraná.

Primeiramente, há de se destacar que os honorários de sucumbência são devidos em decorrência de sentença judicial e fixados de acordo com o artigo 85 do Código de Processo Civil, portanto, ausente contrato de prestação de serviços entre o advogado e a parte sucumbente.

Nesse sentido, já se manifestou esta Seccional em Parecer aprovado pelo Conselho exarado no processo n.º 6410/2019, cujos trechos são a seguir transcritos:

“(…)

Para referida análise, é primordial a distinção entre as espécies de configuração dos honorários auferidos com o exercício da advocacia.

Conforme disposto pelo artigo 22 da Lei nº 8.906/1994 – Estatuto da Advocacia a “prestação de serviço profissional assegura aos inscritos na OAB o direito aos honorários convencionados, aos fixados por arbitramento judicial e aos de sucumbência”.

Os honorários convencionados ou contratados, como se extrai de sua própria denominação, decorrem da convenção de direitos e obrigações recíprocos formalizados num determinado contrato de prestação de serviços.

O cliente, na qualidade de tomador dos serviços, receberá a devida assistência jurídica estipulada em detalhe no respectivo objeto contratual, em contrapartida de uma determinada

remuneração também convencionada de modo explícito, sendo, então, o advogado contratado qualificado como prestador e destinatário dessa verba honorária pactuada. Ausente essa convenção ou contrato de prestação de serviços advocatícios, o próprio Estatuto da Advocacia, no §2º do mesmo artigo 22, indica que “os honorários são fixados por arbitramento judicial, em remuneração compatível com o trabalho e o valor econômico da questão”.

Nesse caso, os honorários serão imputados por meio de ação de arbitramento judicial, ou seja, por meio de uma sentença judicial, que tem por objeto a fixação de honorários devidos ao advogado naquelas situações em que ausente o contrato de prestação de serviços, valorados de acordo com as características do serviço prestado e, também, em função do valor econômico vinculado ao objeto da prestação dos serviços.

E, da mesma forma, quanto ao mais relevante para o propósito da presente análise, tem-se os honorários de sucumbência ou sucumbenciais, que são aqueles imputados pelo Poder Judiciário à parte que vier a sucumbir – perder – uma determinada ação judicial e, com isso, obrigar-se ao ressarcimento da parte vencedora no que refere às despesas incorridas com honorários de advogado e custas processuais na defesa exitosa de seus interesses.

Nesse caso, aplicável o disposto no artigo 85 do Código de Processo Civil – CPC, ou seja, a previsão de que a “sentença condenará o vencido a pagar honorários ao advogado do vencedor”, devendo, de acordo com o §2º, ser “fixados entre o mínimo de dez e o máximo de vinte por cento sobre o valor da condenação, do proveito econômico obtido ou, não sendo possível mensurá-lo, sobre o valor atualizado da causa”, observados como parâmetros objetivos situações tais como o grau de zelo do profissional, o local da prestação do serviço, a natureza e importância da demanda, assim como o trabalho realizado pelo advogado e o tempo exigido para o seu serviço.

Relevante registrar que o Estatuto da Ordem, tanto em relação aos honorários derivados de ação de arbitramento quanto às verbas sucumbenciais, previstos na correlata condenação, “pertencem ao advogado, tendo este direito autônomo para executar a sentença nesta parte, podendo requerer que o precatório, quando necessário, seja expedido em seu favor”, na forma estabelecida pelo artigo 23.

Importa, neste momento, lapidar especificamente o regime tributário aplicável aos honorários de sucumbência.

Com efeito, em se tratando de prestação de serviços, além de relevante a tributação pelo Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, verifica-se relevância na controvérsia acerca da incidência ou não do Imposto Sobre Serviços – ISS nas verbas de sucumbência, inclusive com a consequente obrigatoriedade de emissão de nota fiscal vinculada às verbas denominadas sucumbenciais.

No que refere à possível imposição tributária municipal, pelo ISS, não há procedência na pretensão de se incluir os valores da sucumbência na base de cálculo desse Imposto.

(...)

De acordo com o item 17.14 da Lista Anexa à Lei Complementar nº 116/2003, norma geral do ISS, tem-se o serviço de “Advocacia” dentre aqueles que, de nos termos de seu artigo 1º, têm como fato gerador a prestação de serviços constantes da listagem e que, também, não

se constituam como atividade preponderante do prestador.

Nesse caso, a referência derivada do mencionado item da Lista Anexa à legislação de regência diz respeito à advocacia e, portanto, aos honorários estritamente pactuados no contrato de prestação de serviços entre o cliente e o advogado, por ocasião da relação jurídica entre eles existente.

Ocorre que os honorários sucumbenciais não decorrem da relação jurídica contratual estabelecida, para formalizar a contratação da prestação dos serviços de advocacia, não integrando, assim a relação jurídica cliente-advogado, leia-se: tomador e prestador dos serviços contratados, respectivamente.

O advogado não presta serviço ao terceiro sucumbente, pois não possui qualquer relação jurídica de natureza contratual com o mesmo. A relação entre a parte que sucumbiu e o advogado beneficiário da verba de sucumbência é uma decorrência direta da aplicação da legislação processual civil, sem vínculo ou manifestação de vontade.

Se por um lado o contrato estipulando honorários convencionais decorre da vontade exercida pelas partes que integram essa relação contratual, a verba honorária sucumbencial configura uma obrigação legal, disciplinada pelos já referidos artigos 23 do Estatuto do Advogado e 85 do CPC, respectivamente.

(...)

É dizer, não se confunde a verba honorária derivada do contrato de prestação de serviços e seu objeto delimitado com a remuneração advinda da condenação judicial, do processo judicial em si, conforme determinado objetivamente pela legislação processual civil vigente. Vale ressaltar que a sucumbência não integra o objeto da relação contratual, tendo esta previsão exclusivamente dos honorários convencionados entre cliente e advogado.

Nem há como saber sequer se haverá verba sucumbencial no momento da contratação dos serviços do advogado, pois disso depende um evento futuro e incerto que é justamente o êxito total ou parcial da demanda judicial objeto do contrato avençado entre o cliente e seu advogado. E se houver, repita-se, a sucumbência decorre da legislação processual civil aplicável e não do contrato celebrado entre cliente tomador e advogado prestador dos serviços vinculados.

E, com isso, extraem-se argumentos derivados do próprio aspecto material (núcleo) da hipótese de incidência do ISS e respectiva base de cálculo do tributo, bem como da sujeição passiva da relação tributária. Nesse núcleo ou aspecto material, integram-se um verbo e seu complemento, indicando o comportamento humano, delimitado por condições de tempo e espaço.

Nos termos do artigo 156, II, da Constituição Federal de 1988, de onde se extrai o aspecto material do ISS tem-se o verbo e seu complemento prestar serviços, implicando em fazer (e não dar) alguma coisa em benefício de outrem, com habitualidade e finalidade lucrativa, ou seja, o fato jurídico tributário (aspecto material) do ISS se verifica quando consumada a prestação do serviço, envolvendo na via direta o esforço humano.

Dizendo de outro modo, mas, na mesma esteira de entendimento, entende-se por prestar serviço o ato ou efeito de servir, no sentido de prestar trabalho ou atividade em proveito de terceiro, mediante remuneração.

Nesse caso o ISS recai sobre a circulação de bem imaterial, denominado serviço, resultando em obrigação de fazer. Com efeito, a prestação de serviços corresponde a uma utilidade material ou imaterial pela aplicação do trabalho humano, configurando execução de obrigação de fazer e não de dar coisa.

(...)

Essa prestação de serviços, enquanto esforço e ou ação humana, necessariamente deve guardar referibilidade com um determinado valor a título de remuneração, um preço pelos serviços prestados em benefício de terceiro. Trata-se da natureza sinalagmática da prestação do serviço. De modo que a base de cálculo do ISS somente pode corresponder ao valor da prestação do serviço efetuado, ou seja, o preço do serviço.

Com efeito, não é qualquer ingresso que resulta na incidência do ISS, mas a decorrente da prestação de serviços, atividade tributária. Assim, outras receitas, qualificadas como inorgânicas ou secundárias, cuja origem não seja a atividade tributada propriamente dita, originárias de atividades ditas marginais e que não representam fruto do serviço prestado, não são relevantes para fins de incidência do ISS. Isto porque, ressalte-se, configuram ingressos que não representam preço do serviço, nem, portanto, base de cálculo do tributo.

(...)

A sucumbência não integra o valor do preço do serviço, estipulado previamente no contrato por manifestação de vontade dos contratantes. Configura, pois, valor estranho a esta remuneração previamente pactuada e, portanto, à própria base de cálculo do ISS. Assim confirma Kiyoshi Harada, em artigo tratando especificamente dessa mesma controvérsia: “Ora, no caso de honorários de sucumbência, pagos pela parte vencida na demanda judicial, não se vislumbra nenhum vínculo jurídico entre o advogado, beneficiário dessa verba sucumbencial, e a parte vencida na demanda judicial. Simplesmente, não existe a efetiva prestação de serviço pelo advogado à parte que sucumbiu na ação judicial, e que por essa razão tornou-se devedora da verba honorária de sucumbência.”

Para tanto, deve-se levar em conta que o contrato de prestação de serviços advocatícios tem por característica essencial a sua bilateralidade e, como leciona Paulo de Barros Carvalho, “torna-se invariavelmente necessária a existência de duas pessoas diversas, na condição de prestador e tomador”, sendo “imprescindível que o contrato bilateral tenha conteúdo econômico, fixando-se preço em contraprestação à utilidade imaterial fornecida pelo prestador.”

Pressupõe-se uma relação jurídica contratual bilateral, de conteúdo econômico, em que o tomador e prestador enquanto partes estabelecem direitos e deveres recíprocos, de acordo com os requisitos e condições que o ordenamento jurídico impõe. Aqui novamente relevante a referência ao sinal presuntivo de riqueza para fins de incidência do ISS, qual seja: o preço estipulado no contrato, entre o cliente tomador e seu advogado prestador de serviço.

O preço da prestação do serviço jurídico em si, previamente definido no respectivo objeto contratual, é o único dado que expressa o conteúdo patrimonial do comportamento tributável. Assim, unicamente a prestação de serviços remunerada de serviços, tendo por referencial o valor correspondente ao esforço do prestador, corresponde ao aspecto material da hipótese normativa.

Nem se diga que a referência ao vocábulo “Advocacia” pelo item 17.14 da Lista Anexa à Lei Complementar nº 116/2003 é suficiente para concluir, de modo rasteiro, que a sucumbência se encontra implícita no mesmo. Nesse caso, além de se contrariar todo o rol de argumentos extraídos do Direito Privado em relação à bilateralidade e referibilidade do contrato de prestação de serviços advocatícios visando fins estritamente arrecadatários, e por conseguinte o artigo 110 do Código Tributário Nacional – CTN13, estar-se-á pretendendo aplicar interpretação extensiva no âmbito do Direito Tributário, prática esta vedada não só pelo princípio da estrita legalidade em matéria tributária (artigo 150, I, CF88), mas, igualmente, pelos artigos 111 e 112, também do CTN.

Em última análise, o item “Advocacia” da Lista Anexa à Lei Complementar nº 116/2003 serve para especificar ou delimitar a extensão do significado da locução “serviços de qualquer natureza”, ou seja, serviços de natureza advocatícia e que, portanto, decorrem estritamente da relação contratual, bilateral, existente entre o advogado e seu cliente.

A verba sucumbencial não está inserida nesse contexto, pois não equivale a serviço, e, tampouco, está indicada de modo expresse na Lista Anexa da referida Lei Complementar. Até porque, se assim fosse, a previsão da Lista deveria ser “Advocacia e verba sucumbencial dela decorrente”, o que não tem, frente ao aspecto material e à base de cálculo do ISS qualquer sentido diante das considerações acima consignadas.

(...)

Conclusões:

I. Não há incidência de ISS sobre valores a título de sucumbência, eis que advogado não presta serviço ao terceiro sucumbente, e, portanto, não possui qualquer relação jurídica de natureza contratual com o mesmo. Vale dizer, a relação entre a parte que sucumbiu e o advogado beneficiário da verba de sucumbência é uma decorrência direta da aplicação da legislação processual civil, sem vínculo ou manifestação de vontade.

II. Não há incidência de ISS sobre verbas sucumbenciais por ausência de subsunção tributária, em especial se considerados o aspecto material e a base de cálculo extraídos do artigo 156, II, da Constituição Federal de 1988, combinado com o item 17.14 da Lista Anexa à Lei Complementar n.º 116/2003.

III. Não havendo incidência de ISS sobre os valores a título de sucumbência, por consequência não há obrigatoriedade de emissão de nota fiscal em contrapartida ao recebimento.

(...)

Esse o Parecer.

Curitiba, 15 de agosto de 2019.

Fabio Artigas Grillo

Conselheiro Relator” (negritou-se)

Corroborando esse entendimento, é o posicionamento do Tribunal de Justiça do Paraná:

“REEXAME NECESSÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO IMPETRADO PARA QUE A AUTORIDADE COATORA (MUNICÍPIO DE CURITIBA) SE ABSTENHA DE EXIGIR IMPOSTO SOBRE SERVIÇO – ISS – EM RELAÇÃO AOS HONORÁRIOS

ADVOCATÍCIOS SUCUMBENCIAIS. CONCESSÃO DA SEGURANÇA. HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS QUE NÃO DECORREM DA RELAÇÃO JURÍDICA CONTRATUAL, MAS DA ATUAÇÃO PROCESSUAL. SENTENÇA MANTIDA NOS SEUS EXATOS TERMOS."
(TJPR - 1ª Câmara Cível - 0006267-52.2023.8.16.0004 - Curitiba - Rel.: SUBSTITUTO
EVERTON LUIZ PENTER CORREA - J. 05.12.2023)

Diante desse entendimento de que a verba honorária de sucumbência não equivale à prestação pecuniária decorrente da prestação de serviço do advogado ou da sociedade de advogados para seu cliente, quando houver o pagamento de honorários sucumbenciais pelo INSS, devido ao fato de que o referido órgão não é o tomador de serviços, não há a obrigatoriedade de se emitir nota fiscal de prestação de serviços.

Curitiba, 17 de abril de 2025.

Michele Giamberardino Fabre
Relatora da Comissão de Direito Tributário