

**BREVES APONTAMENTOS SOBRE A NATUREZA DOS HONORÁRIOS DE
SUCUMBÊNCIA E SUAS IMPLICAÇÕES NAS OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS E
ACESSÓRIAS**

**Brief notes on the nature of success fees and their implications for principal and
accessory obligations.**

**Raniele Lorraine Silva¹, Mateus Gustavo Brisida², Julia Domingues de Brito³ João
Paulo Demétrio de Arantes⁴**

¹Faculdade Três Pontas – FATEPS / Grupo Unis, Três Pontas, Minas Gerais, E-mail:
raniele.silva@alunos.unis.edu.com.br; ORCID: <https://orcid.org/0009-0006-5624-0830>

²Faculdade Três Pontas – FATEPS / Grupo Unis, Três Pontas, Minas Gerais, E-mail:
mateus.brisida@professor.unis.edu.br; ORCID: <https://orcid.org/0009-0007-4131-3045>

³Faculdade Três Pontas – FATEPS / Grupo Unis, Três Pontas, Minas Gerais, E-mail:
julia.brito@unis.edu.br, ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-3981-0599>

⁴Faculdade Três Pontas – FATEPS / Grupo Unis, Três Pontas, Minas Gerais, E-mail:
joao.arantes@professor.unis.edu.br; ORCID: <https://orcid.org/0009-0007-4756-0995>

RESUMO

Este trabalho analisa a incidência do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) sobre os honorários de sucumbência à luz do Direito Tributário e Constitucional Brasileiro. A abordagem se justifica diante da crescente insegurança jurídica enfrentada por advogados quanto à exação da obrigação principal, assim como a obrigatoriedade nas obrigações acessórias (emissão de notas fiscais) sobre valores de sucumbência, cuja natureza ainda é controversa. Adicionalmente, o estudo discute os impactos práticos da Reforma Tributária (EC 132/2023) e a necessidade de interpretação uniforme para evitar bitributação e conflitos intermunicipais. O objetivo deste estudo é verificar se a verba sucumbencial se enquadra no conceito de serviço tributável ou se deve ser tratada como indenizatória, sem incidência de tributação. A pesquisa é conduzida por meio de revisão bibliográfica e análise jurisprudencial, com base em doutrinadores como Paulo de Barros Carvalho, Ataliba, Amaro e Streck, Hugo de Brito Machado, além de decisões do Supremo Tribunal Federal (RE 1.315.092, Tema 1.256) e manifestações da Ordem dos Advogados do Brasil. A investigação demonstra que os honorários de sucumbência não configuram prestação de serviço a tomador específico e nem ocorre contraprestação (artigo 594 do Código Civil), o que inviabiliza a incidência do ISSQN nos moldes da Lei Complementar nº 116/2003. Ressalta-se, ainda, a relevância de harmonizar entendimento legislativo e jurisprudencial, a fim de conferir previsibilidade aos operadores do direito. Além disso, evidencia-se violação aos princípios da legalidade, capacidade contributiva e vedação ao confisco. Por fim, o estudo aponta os riscos de ampliação da base de incidência com a Reforma Tributária (Emenda Constitucional 132/2023) e a necessidade urgente de

uniformização legislativa ou jurisprudencial sobre o tema. A conclusão reforça a natureza indenizatória da verba sucumbencial e propõe a padronização normativa como medida para assegurar segurança jurídica e justiça fiscal.

Palavras-chave: ISSQN, Honorários de Sucumbência, Fato Gerador, Capacidade Contributiva, Obrigação Acessória.

1 INTRODUÇÃO

Este trabalho analisa a controvérsia jurídica em torno da incidência do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) sobre os honorários de sucumbência recebidos por advogados. A discussão gira em torno da natureza jurídica da verba — se indenizatória ou remuneratória — e das consequências tributárias decorrentes, especialmente no que diz respeito à imposição da exação da obrigação principal, assim como da obrigação acessória. A temática ganha relevância diante da insegurança jurídica que permeia a prática profissional da advocacia, marcada por interpretações divergentes entre a administração tributária municipal, a OAB e o Poder Judiciário.

A abordagem se justifica não apenas por sua importância prática para advogados autônomos e sociedades de advocacia, mas também por envolver princípios constitucionais fundamentais, como legalidade, capacidade contributiva e vedação ao confisco. Financeiramente, a tributação indevida compromete os rendimentos dos advogados; emocionalmente, provoca receio de autuações e frustração quanto à falta de uniformização normativa. Além disso, os reflexos da tributação incorreta podem gerar custos administrativos e contábeis desnecessários, especialmente para pequenos escritórios.

O objetivo geral deste estudo é analisar a possibilidade de incidência do ISSQN sobre os honorários de sucumbência e suas implicações acessórias. Como objetivos específicos, busca-se: (i) examinar a natureza jurídica da verba sucumbencial; (ii) aplicar a Regra Matriz de Incidência Tributária (RMIT); (iii) verificar a presença (ou ausência) da respectiva hipótese de incidência e fato gerador; (iv) investigar a obrigatoriedade da emissão de nota fiscal; e (v) analisar os impactos da Emenda Constitucional nº 132/2023. Complementarmente, pretende-se fornecer subsídios para futuras regulamentações municipais ou nacionais que evitem interpretações divergentes e litígios desnecessários.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Aspectos gerais dos honorários de sucumbência

2.1.1 Conceito e finalidade e origem legislativa

Os honorários de sucumbência correspondem à verba devida pela parte vencida ao advogado da parte vencedora, fixada judicialmente como consequência direta da derrota no processo. Nos termos do artigo 85 do Código de Processo Civil de 2015, essa verba é devida independentemente de contrato entre o advogado e o beneficiário, integrando o ônus da sucumbência. Segundo Melo (2022, p. 387), “os honorários sucumbenciais integram o ônus da sucumbência e possuem função de ressarcir o vencedor pelas despesas com a assistência jurídica”. Dessa forma, sua finalidade é claramente compensatória, aproximando-se da recomposição de gastos e não de uma remuneração direta pela prestação de serviço.

A função dos honorários de sucumbência, vai além da compensação individual — ela contribui para a pacificação social e para a efetividade da tutela jurisdicional, ao desestimular litigâncias infundadas, além de valorizar o trabalho do advogado. Esse caráter de incentivo à responsabilidade processual reforça a função pública da advocacia como instrumento essencial à administração da Justiça (art. 133 da CF/88).

A previsão legal dessa verba teve origem no CPC de 1973, que introduziu a ideia de que o vencido deveria arcar com os custos processuais, incluindo os honorários do advogado da parte vencedora. Contudo, foi com o CPC de 2015 que o instituto ganhou maior robustez e autonomia, ao prever sua incidência inclusive em demandas contra a Fazenda Pública e ao reconhecer sua titularidade exclusiva do advogado. Silva (2022, p. 245) observa que essa evolução legislativa consolidou a valorização do exercício da advocacia e reforçou o caráter profissional e autônomo da verba sucumbencial, inserindo-a como elemento integrante da remuneração do advogado, porém com natureza jurídica distinta da contratual.

2.1.2 Distinção, titularidade e natureza jurídica

A distinção entre honorários contratuais e honorários sucumbenciais é fundamental para compreender a natureza jurídica da verba e suas implicações tributárias. Os honorários contratuais decorrem da relação privada entre advogado e cliente, mediante livre convenção e prestação de serviço, enquanto os honorários de sucumbência têm origem judicial e caráter impositivo pelo Judiciário (exemplos: art. 85, art. 523, §1º, art. 827, todos do CPC), sendo fixados como consequência da sucumbência, independentemente da vontade das partes.

O artigo 23 do Estatuto da Advocacia e da OAB (Lei nº 8.906/1994) é categórico ao afirmar que “os honorários incluídos na condenação, por arbitramento ou sucumbência,

pertencem ao advogado, tendo este direito autônomo para executar a sentença nesta parte”. Tal dispositivo confere autonomia patrimonial à verba, desvinculando-a dos rendimentos do cliente e reconhecendo sua titularidade exclusiva ao advogado, inclusive para fins sucessórios (art. 22, §1º).

A natureza jurídica dos honorários de sucumbência constitui o núcleo da discussão sobre a incidência do ISSQN. A questão central consiste em definir se essa verba possui caráter remuneratório, configurando contraprestação por serviço prestado, ou indenizatório, destinado a recompor custos e prejuízos decorrentes da atuação processual.

A doutrina majoritária, bem como os entendimentos recentes da OAB e da jurisprudência superior, reconhece que os honorários de sucumbência possuem natureza indenizatória. Melo (2022, p. 412) destaca que “a verba sucumbencial não decorre de relação contratual entre advogado e vencido, tampouco de prestação de serviço para o vencido, o que descaracteriza a incidência do ISSQN”.

Carvalho (2019, p. 270) explica que a incidência de tributo sobre serviços exige a presença de uma prestação voluntária e bilateral, com utilidade econômica percebida por um tomador determinado. No caso da sucumbência, inexistente essa relação: o vencido não contrata, não solicita e tampouco usufrui do serviço prestado pelo advogado da parte contrária. A obrigação nasce ex lege, por determinação judicial, e tem caráter compulsório e ressarcitório, jamais contratual.

Machado (2022, p. 193) complementa que “o fato gerador do ISSQN pressupõe a existência de ato de vontade, prestação de utilidade e contraprestação econômica”, requisitos inexistentes na verba de sucumbência. Assim, considerá-la como prestação de serviço equivaleria a uma analogia in malam partem, vedada pelo artigo 108, §1º, do Código Tributário Nacional.

Sob perspectiva teleológica, os honorários de sucumbência visam a compensar o trabalho do advogado vitorioso e reequilibrar os custos do processo, não constituindo nova manifestação de riqueza tributável. Amaro (2021, p. 138) destaca que a tributação sobre verbas indenizatórias viola o princípio da capacidade contributiva, pois incide sobre valores que não representam acréscimo patrimonial.

A jurisprudência tem acompanhado essa linha. No RE 1.315.092 (Tema 1.256), o Supremo Tribunal Federal reconheceu a relevância constitucional do debate, enfatizando que a verba de sucumbência não resulta de prestação de serviço bilateral. Embora o julgamento ainda não esteja definitivamente concluído, os votos proferidos sinalizam a tendência de afastar a incidência do ISSQN, reconhecendo o caráter indenizatório da verba.

O Superior Tribunal de Justiça também tem precedentes relevantes. No AgInt no REsp 1.813.684/DF, reconheceu-se que “os honorários de sucumbência constituem verba de natureza autônoma, fixada judicialmente em decorrência do princípio da causalidade processual”. A decisão reforça que o pagamento não decorre de vontade das partes, mas de imposição legal.

Além do respaldo doutrinário e jurisprudencial, a OAB tem se manifestado reiteradamente contra a tributação da sucumbência, argumentando que sua natureza é indenizatória e não remuneratória, razão pela qual não se exige emissão de nota fiscal nem recolhimento de ISSQN.

Portanto, reconhecida sua origem judicial, autonomia patrimonial e finalidade ressarcitória, os honorários de sucumbência não configuram fato gerador do ISSQN, uma vez que inexistente prestação de serviço nos termos do artigo 1º da Lei Complementar nº 116/2003. A tentativa de tributação dessa verba viola os princípios da legalidade, capacidade contributiva e tipicidade fechada, além de representar ampliação indevida do campo tributário por via interpretativa.

Em síntese, a natureza jurídica dos honorários de sucumbência é indenizatória, autônoma e judicialmente imposta, tendo por base o equilíbrio processual e a valorização da advocacia, e não a remuneração direta por serviço prestado. Assim, sua tributação pelo ISSQN mostra-se incompatível com a estrutura lógica da Regra Matriz de Incidência Tributária e com os limites constitucionais do poder de tributar.

2.2 Regra matriz de incidência tributária aplicada ao ISSQN

A análise da Regra Matriz de Incidência Tributária (RMIT) é essencial para compreender a (in)aplicabilidade do ISSQN aos honorários de sucumbência. Essa estrutura lógica, desenvolvida por Carvalho (2019), busca identificar os elementos formais que tornam possível a incidência tributária, delimitando com precisão quando e como surge a obrigação de pagar determinado tributo.

Em sua concepção clássica, a RMIT é composta por dois blocos: a hipótese de incidência, que descreve o fato tributável (com critérios material, espacial e temporal), e a consequência jurídica, que define os sujeitos da obrigação (ativo e passivo) e sua quantificação (base de cálculo e alíquota). No caso do ISSQN, o critério material consiste na prestação de serviços de qualquer natureza, conforme previsto na Lei Complementar nº 116/2003, sendo este o elemento central para o nascimento da obrigação tributária.

A partir dessa estrutura, percebe-se que o critério material — a prestação de serviço — é o ponto de partida para a verificação da validade da exigência fiscal. Se ele não estiver presente, não há nem hipótese de incidência e tampouco há fato gerador, e, conseqüentemente, não existe obrigação tributária válida. Essa exigência é expressão direta dos princípios da legalidade e da tipicidade fechada, os quais impedem interpretações extensivas em matéria tributária.

Aplicando-se essa lógica aos honorários de sucumbência, verifica-se que inexistente a conduta descrita na hipótese legal: o advogado da parte vencedora não presta serviço algum à parte vencida, tampouco há relação bilateral ou contraprestação voluntária. O pagamento decorre de imposição judicial, e não de ato negocial. Trata-se de obrigação ex lege, fundada no princípio da causalidade processual, que busca compensar o trabalho desenvolvido e os custos suportados pelo vencedor.

Como explica Melo (2022, p. 412), “a verba sucumbencial não decorre de contrato nem de prestação de serviço para o vencido, o que descaracteriza a incidência do ISSQN”. Nessa linha, Machado (2022, p. 193) reforça que “a hipótese de incidência do ISSQN pressupõe atividade humana dirigida a outrem, com utilidade econômica e caráter voluntário”. Tais elementos, ausentes na sucumbência, inviabilizam o enquadramento do valor como prestação de serviço tributável.

A tentativa de equiparar a sucumbência a uma remuneração viola a Regra Matriz de Incidência Tributária, pois desrespeita o critério material previsto na norma. Ataliba (2012, p. 29) adverte que “a hipótese de incidência é uma descrição normativa ideal; se o fato concreto não se ajusta a ela, não há obrigação tributária válida”. Assim, exigir ISSQN sobre verbas que não se enquadram na descrição legal seria usar analogia in malam partem, o que é expressamente vedado pelo artigo 108, §1º, do CTN.

Sob o ponto de vista teleológico, os honorários de sucumbência não configuram nova manifestação de riqueza, mas sim verba indenizatória com função ressarcitória. Amaro (2021, p. 138) observa que a tributação sobre valores de caráter compensatório viola o princípio da capacidade contributiva, pois incide sobre valores que não representam acréscimo patrimonial real.

Essa interpretação é sustentada pela jurisprudência recente. No julgamento do RE 1.315.092 (Tema 1.256), o Supremo Tribunal Federal reconheceu a repercussão geral da matéria, justamente para definir se os honorários de sucumbência se enquadram como hipótese de incidência do ISSQN. Os votos já proferidos indicam a tendência de reconhecimento da inexistência de prestação de serviço bilateral, o que afasta a cobrança do imposto.

O Superior Tribunal de Justiça, por sua vez, no AgInt no REsp 1.813.684/DF, afirmou que “os honorários de sucumbência constituem verba autônoma, fixada judicialmente em razão do princípio da causalidade processual”, reforçando que seu pagamento decorre de determinação legal, e não de vontade das partes.

Além da doutrina e jurisprudência, a OAB vem reiterando, por meio de pareceres técnicos e notas públicas, que não há fato gerador do ISSQN sobre a sucumbência, uma vez que inexistente prestação de serviço contratada. A OAB entende que a exigência de nota fiscal e de recolhimento municipal nessas hipóteses afronta o princípio da legalidade e amplia indevidamente o campo de incidência tributária.

A Regra Matriz de Incidência Tributária, portanto, cumpre papel garantista: ao delimitar com precisão a hipótese e a consequência do tributo, protege o contribuinte contra arbitrariedades e assegura o respeito à legalidade estrita. Carrazza (2020, p. 164) reforça que “a legalidade tributária se materializa na exatidão descritiva da hipótese de incidência; onde há lacuna, não há tributo válido”.

Assim, aplicando-se a RMIT ao caso concreto, conclui-se que os honorários de sucumbência não preenchem os requisitos essenciais para a incidência do ISSQN. Falta-lhes o elemento material (prestação de serviço voluntária), a contraprestação econômica e a bilateralidade jurídica exigida pela norma. Qualquer tentativa de cobrança constitui violação direta aos princípios da legalidade, tipicidade e segurança jurídica, configurando ampliação indevida do poder de tributar por meio de interpretação extensiva.

2.3 Princípios constitucionais e a tributação pelo ISSQN

A tributação sobre os honorários de sucumbência deve ser analisada à luz dos princípios constitucionais tributários, que funcionam como verdadeiros limites ao poder de tributar e garantem equilíbrio entre a arrecadação estatal e a proteção dos direitos fundamentais dos contribuintes. Dentre esses princípios, destacam-se os da legalidade tributária, capacidade contributiva e vedação ao confisco, além da exigência de interpretação restritiva em matéria fiscal.

O princípio da legalidade tributária, previsto no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal, estabelece que “é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”. Trata-se do pilar fundamental do sistema tributário e da expressão máxima do Estado de Direito. Segundo Hugo de Brito Machado (2022, p. 97), a legalidade exige que todos os elementos essenciais do tributo — fato gerador, base de

cálculo, alíquota e sujeitos — estejam descritos de forma precisa em lei, o que impede interpretações ampliativas.

Ao tentar incluir os honorários de sucumbência como hipótese de incidência do ISSQN, os municípios extrapolam a competência tributária que lhes foi outorgada, criando obrigação sem amparo legal específico. Como observa Lênio Streck (2021, p. 42), “a interpretação tributária deve ser restritiva, sob pena de violar o núcleo dogmático da legalidade, que protege o contribuinte contra a criatividade fiscal do Estado”. Assim, a cobrança do ISSQN sobre a sucumbência fere o princípio da tipicidade fechada, segundo o qual o tipo tributário deve corresponder exatamente à conduta descrita na norma, sem analogias ou extensões.

Outro princípio violado é o da capacidade contributiva, previsto no artigo 145, §1º, da Constituição, que impõe que os tributos sejam cobrados de acordo com a aptidão econômica do contribuinte. A exigência de ISSQN sobre honorários de sucumbência ignora que a verba não representa acréscimo patrimonial ou manifestação de riqueza, mas mera recomposição de um custo processual. Para José Afonso da Silva (2022, p. 334), “a tributação só se justifica sobre rendas que expressem riqueza nova, sob pena de transformar o sistema fiscal em instrumento de injustiça social”.

A natureza indenizatória da sucumbência torna a incidência do ISSQN incompatível com esse princípio, pois se trata de valor que não amplia a capacidade econômica do advogado, apenas repõe despesas ou remunera o êxito judicial. Cobrar tributo sobre tal verba seria equivalente a tributar um reembolso, o que destoaria da lógica constitucional de justiça fiscal.

Além disso, a cobrança do ISSQN sobre valores de sucumbência colide com o princípio da vedação ao confisco, previsto no artigo 150, inciso IV, da Constituição. Esse princípio impede que a carga tributária assuma caráter excessivo ou desproporcional. Amaro (2021, p. 146) explica que o efeito confiscatório “não depende da alíquota isolada, mas do impacto global da tributação sobre o patrimônio do contribuinte”. No caso concreto, a incidência do ISSQN, somada à tributação pelo Imposto de Renda, gera bitributação sobre a mesma base econômica, configurando abuso de poder fiscal e comprometendo a proporcionalidade do sistema.

A bitributação também fere o pacto federativo, pois a Constituição reparte as competências tributárias de forma clara: o imposto sobre a renda é de competência da União, enquanto o ISSQN é municipal e incide apenas sobre serviços. Quando ambos incidem sobre a mesma verba — que não se enquadra nem como renda típica nem como prestação de serviço — há sobreposição indevida de competências.

Outro aspecto relevante é o da interpretação restritiva em matéria tributária. O artigo 111, inciso I, do CTN dispõe que “interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha

sobre outorga de isenção, suspensão ou exclusão do crédito tributário”. Essa regra deve ser estendida ao reconhecimento do fato gerador: em dúvida sobre sua ocorrência, deve prevalecer a interpretação mais favorável ao contribuinte. Streck (2021, p. 67) sustenta que “a hermenêutica tributária tem função garantista, e não arrecadatória; o intérprete deve proteger a legalidade e não ampliá-la por analogia”.

Dessa forma, a exigência do ISSQN sobre os honorários de sucumbência afronta os pilares constitucionais do sistema tributário brasileiro. Não há lei específica que preveja a incidência; não há fato gerador correspondente à prestação de serviço; e a cobrança implica violação da capacidade contributiva e da vedação ao confisco.

Portanto, sob a ótica dos princípios constitucionais, conclui-se que os honorários de sucumbência não podem ser objeto de tributação pelo ISSQN, uma vez que a norma municipal não pode ampliar o campo de incidência sem respaldo legal e constitucional. A aplicação desses princípios assegura o equilíbrio entre a arrecadação pública e os direitos fundamentais dos contribuintes, garantindo que a tributação se mantenha dentro dos limites da justiça fiscal e da segurança jurídica.

2.4 Fato gerador do ISSQN e os limites da Lei Complementar 116/2003

O fato gerador do ISSQN é a prestação de serviços de qualquer natureza, conforme definido pela Lei Complementar nº 116/2003, que regulamenta o imposto de competência municipal. A norma exige a ocorrência de uma atividade humana dirigida a outrem, de forma voluntária, onerosa e bilateral, com o objetivo de proporcionar utilidade econômica a um tomador determinado. A ausência de qualquer desses elementos descaracteriza o fato gerador e impede a exigência tributária.

A lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003, no item 17.14, prevê a incidência do ISSQN sobre “serviços advocatícios”. Entretanto, a expressão deve ser interpretada à luz da tipicidade fechada, que impede ampliações do conceito legal. A lei refere-se à prestação de serviços jurídicos contratados — e não a valores decorrentes de condenação judicial. A ausência de distinção expressa entre honorários contratuais e honorários de sucumbência não autoriza a inclusão automática desta última hipótese na base de incidência do imposto.

De acordo com Melo (2022, p. 395), “a LC nº 116/2003 carece de precisão ao não delimitar o conceito de serviço advocatício, abrindo margem para interpretações que desrespeitam o princípio da legalidade tributária”. Isso tem levado muitos municípios a exigirem o recolhimento do ISSQN sobre verbas sucumbenciais, mesmo sem respaldo

normativo, sob a justificativa de que toda receita proveniente de atividade advocatícia deveria ser tributada. Tal entendimento, contudo, não resiste a uma análise técnico-jurídica pautada na Regra Matriz de Incidência Tributária e nos princípios constitucionais.

A sucumbência não se enquadra no conceito de prestação de serviço, pois inexistente relação contratual ou ato de vontade entre o advogado da parte vencedora e a parte vencida. O pagamento dos honorários é imposto por sentença judicial, constituindo uma obrigação legal decorrente do princípio da causalidade processual. Ataliba (2012, p. 51) ensina que, para que haja fato gerador, “é imprescindível que a conduta concreta corresponda exatamente à hipótese prevista em lei; a falta de correspondência invalida a exigência tributária”.

Sob essa ótica, a sucumbência possui natureza compulsória e indenizatória, e não contratual. O advogado não presta serviço para o vencido, mas atua em nome de seu cliente — o vencedor —, sendo o valor da condenação uma forma de recomposição das despesas processuais e de valorização da atividade profissional. Machado (2022, p. 201) reforça que o fato gerador do ISSQN exige “uma atividade que gere utilidade para o tomador”, o que não ocorre nos honorários fixados judicialmente.

A jurisprudência vem consolidando esse entendimento. O Superior Tribunal de Justiça, em diversas oportunidades, reconheceu que os honorários de sucumbência não se equiparam a preço de serviço, pois decorrem de determinação judicial e não de uma relação de prestação. No AgInt no REsp 1.813.684/DF, o Tribunal afirmou que “os honorários de sucumbência constituem verba autônoma de natureza processual, resultante da causalidade e não de contrato”. O Supremo Tribunal Federal, por sua vez, no julgamento do RE 1.315.092 (Tema 1.256 da Repercussão Geral), reconheceu a relevância constitucional da matéria, ressaltando que o valor de sucumbência não é contraprestação econômica, mas consequência da derrota judicial.

Além disso, a OAB tem atuado de forma expressiva para afastar a exigência de ISSQN sobre os honorários sucumbenciais. Em pareceres recentes, a OAB defende que não há fato gerador de ISSQN, pois inexistente prestação de serviço bilateral, voluntária e onerosa. O pagamento, nesse caso, representa apenas o cumprimento de uma imposição legal, sem qualquer caráter de atividade econômica produtiva.

Outro limite relevante imposto pela LC nº 116/2003 é o princípio da legalidade, que impede os municípios de inovar no campo tributário por meio de atos infralegais, como decretos ou instruções normativas. Muitos fiscos municipais vêm exigindo a emissão de nota fiscal eletrônica sobre os valores de sucumbência, mesmo sem previsão legal, o que configura excesso regulamentar. Conforme Machado (2022, p. 102), “as obrigações acessórias só podem ser

criadas quando vinculadas a uma obrigação principal válida; se o principal é inexistente, o acessório é nulo”.

Do ponto de vista prático, essa interpretação extensiva acarreta insegurança jurídica e ônus indevido aos profissionais da advocacia, que acabam sendo obrigados a recolher imposto sobre valores que não representam renda tributável. Tal postura viola não apenas a legalidade, mas também o princípio da segurança jurídica e a função social da advocacia, reconhecida constitucionalmente.

Portanto, o fato gerador do ISSQN não se concretiza nos honorários de sucumbência, pois falta-lhe o elemento essencial da prestação de serviço voluntária. A cobrança do imposto, além de carecer de base legal, fere princípios estruturantes do sistema tributário e amplia de forma ilegítima o campo de incidência do ISSQN. Diante disso, a interpretação conforme a Constituição impõe o reconhecimento da inaplicabilidade da Lei Complementar nº 116/2003 às verbas sucumbenciais, assegurando coerência normativa e respeito à justiça fiscal.

2.5 Obrigação acessória: a emissão de nota fiscal

No sistema tributário brasileiro, as obrigações acessórias representam deveres instrumentais impostos ao contribuinte com o objetivo de viabilizar a fiscalização e a arrecadação dos tributos. De acordo com o artigo 113, §2º, do CTN, a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto “as prestações positivas ou negativas nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos”. Em outras palavras, são deveres que não envolvem o pagamento direto do tributo, mas a prática de atos formais que asseguram a transparência e o controle do fisco.

No caso dos honorários de sucumbência, muitos municípios têm exigido dos advogados a emissão de nota fiscal de prestação de serviços, entendendo que essa verba estaria sujeita ao ISSQN. Todavia, como demonstrado nos capítulos anteriores, inexistente fato gerador válido que justifique tal obrigação principal. Assim, se não há tributo devido, também não pode subsistir obrigação acessória vinculada. O acessório segue a sorte do principal — princípio consagrado na máxima jurídica *accessorium sequitur principale*.

A exigência de emissão de nota fiscal sobre verbas sucumbenciais, sem base legal clara, configura excesso de poder regulamentar e violação ao princípio da legalidade tributária. Conforme ressalta Machado (2022, p. 102), “as obrigações acessórias devem estar lastreadas em norma válida e específica, sendo vedada sua criação por interpretação extensiva ou por ato

administrativo”. Dessa forma, decretos municipais ou instruções fiscais que impõem tal dever carecem de validade, por extrapolarem os limites da Lei Complementar nº 116/2003.

A OAB vem se posicionando firmemente contra essa exigência, por meio de pareceres técnicos e manifestações públicas. Para a entidade, a emissão de nota fiscal sobre honorários de sucumbência é indevida, pois a verba não decorre de uma prestação de serviço contratada e não se enquadra em nenhuma hipótese de incidência do ISSQN. Diversas seccionais da OAB — notadamente São Paulo, Minas Gerais e Rio Grande do Sul — emitiram pareceres entre 2023 e 2025 confirmando que “não há obrigatoriedade de emissão de nota fiscal quando não há prestação de serviço voluntária e contratual”.

A jurisprudência tem acompanhado essa linha interpretativa. O Tribunal de Justiça de São Paulo, em decisão proferida em 2023, afirmou que “a imposição de nota fiscal sobre honorários de sucumbência viola o princípio da legalidade tributária, pois não se trata de prestação de serviço no âmbito de relação contratual entre as partes” (TJSP, Apelação Cível nº 1013651-49.2023.8.26.0011). Essa orientação reforça a ideia de que a obrigatoriedade da nota fiscal deve estar necessariamente vinculada a uma atividade efetivamente tributável, sob pena de nulidade da exigência.

Do ponto de vista contábil e operacional, a emissão de nota fiscal sobre valores de sucumbência gera distorções relevantes, especialmente para sociedades de advogados enquadradas no Simples Nacional ou no Lucro Presumido. Como observa Gomide (2022, p. 121), “a obrigatoriedade da nota fiscal sobre verbas judiciais cria inconsistências nos registros contábeis e pode induzir ao recolhimento indevido de tributos”. Isso ocorre porque os sistemas municipais de nota fiscal eletrônica não distinguem a natureza dos honorários, tratando de forma idêntica os valores contratuais e os sucumbenciais.

Essa falha sistêmica tem levado muitos profissionais a recolherem ISSQN indevidamente, o que configura violação ao princípio da segurança jurídica e ao direito de propriedade. Além disso, o cenário de incerteza normativa aumenta o custo de conformidade e a vulnerabilidade dos advogados frente às fiscalizações municipais, especialmente em escritórios de pequeno porte.

Importante ressaltar que, segundo a doutrina de José Eduardo Soares de Melo (2022, p. 396), “não se pode exigir o cumprimento de obrigação acessória se inexistente obrigação principal correlata; o acessório sem o principal é desprovido de fundamento jurídico e fere o princípio da proporcionalidade”. Assim, exigir nota fiscal sobre honorários de sucumbência é juridicamente insustentável, por não haver prestação de serviço tributável nem relação de natureza econômica bilateral.

Dessa forma, tanto sob o ponto de vista dogmático quanto prático, a emissão de nota fiscal sobre verbas sucumbenciais carece de validade. A medida afronta a legalidade, a tipicidade e o princípio da coerência normativa, ao criar obrigações fiscais desprovidas de base jurídica. O correto é reconhecer que as obrigações acessórias só se legitimam quando derivam de obrigação principal válida e expressamente prevista em lei.

Conclui-se, portanto, que a exigência municipal de emissão de nota fiscal sobre honorários de sucumbência é indevida e inconstitucional, devendo ser afastada por violar os princípios da legalidade tributária, segurança jurídica e proporcionalidade. A solução adequada passa pela uniformização legislativa e pela adoção de critérios objetivos que diferenciem, nos sistemas fiscais e contábeis, as receitas decorrentes de prestação de serviços das verbas de natureza indenizatória.

2.6 Reflexos da Reforma Tributária (EC 132/2023)

A Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023, introduziu uma profunda reestruturação no sistema tributário brasileiro, substituindo tributos sobre consumo — como o ISSQN e o ICMS — pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e pela Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS). Essa reforma pretendeu simplificar o sistema, unificar bases de incidência e promover maior neutralidade econômica. Contudo, ao ampliar o conceito de “bens e serviços”, a nova redação constitucional reacende o debate sobre a tributação de verbas de natureza indenizatória, como os honorários de sucumbência.

Nos termos do novo artigo 156-A da Constituição Federal, o IBS incidirá sobre “operações com bens materiais e imateriais, inclusive serviços”. A amplitude dessa redação pode, à primeira vista, sugerir a possibilidade de abarcar valores que hoje não estão sujeitos à tributação municipal, como os honorários de sucumbência. Entretanto, a hermenêutica tributária impõe cautela: a substituição do ISSQN pelo IBS não altera a essência da hipótese de incidência, que continua dependente da existência de uma prestação voluntária e bilateral de serviço, dotada de conteúdo econômico e contraprestação identificável.

Assim, embora o IBS unifique a arrecadação e elimine fronteiras federativas, ele não autoriza que verbas indenizatórias, compulsórias ou judiciais sejam tratadas como serviços tributáveis. O fundamento de validade da tributação permanece o mesmo: deve haver atividade econômica com conteúdo de serviço, o que não ocorre nas condenações por sucumbência.

Machado (2022, p. 150) alerta que a ampliação da base de incidência sob pretexto de simplificação “não pode violar os limites constitucionais da legalidade, capacidade contributiva

e tipicidade tributária”. Em outras palavras, a Reforma Tributária não concede um “cheque em branco” ao legislador complementar para redefinir o que é ou não fato gerador. A eventual inclusão da sucumbência na base de cálculo do IBS violaria a própria Constituição, que exige correspondência entre o fato descrito na lei e a conduta concreta realizada.

O risco reside na interpretação administrativa que venha a considerar os honorários de sucumbência como receita oriunda de atividade jurídica, confundindo-os com honorários contratuais. Essa confusão pode resultar em bitributação e insegurança jurídica, problemas já enfrentados sob a égide do ISSQN. Streck (2021, p. 88) adverte que “em matéria tributária, o silêncio normativo pode ser interpretado como permissão, o que impõe ao legislador o dever de clareza expressa quanto às hipóteses de exclusão”.

Nesse contexto, é indispensável que a Lei Complementar nacional que regulamentará o IBS contenha dispositivos explícitos excluindo de sua base de incidência as verbas indenizatórias e compulsórias, como os honorários de sucumbência. A ausência dessa previsão poderá reabrir antigas controvérsias, comprometendo o propósito de simplificação e segurança jurídica que inspirou a reforma.

A OAB já se manifestou em defesa dessa exclusão, argumentando que a tributação da sucumbência ofenderia os princípios da legalidade, capacidade contributiva e vedação ao confisco, além de contrariar a função social da advocacia. Para a entidade, a nova estrutura tributária deve preservar o caráter indenizatório dessas verbas, de modo a evitar interpretações abusivas por parte dos fiscos.

Ademais, o debate sobre a compatibilidade da sucumbência com o novo IBS extrapola o campo técnico e assume dimensão institucional. Se o objetivo da reforma é simplificar o sistema e reduzir litígios, não se pode admitir que a ausência de clareza normativa gere novos conflitos judiciais sobre temas já debatidos há décadas. Nesse sentido, a uniformização legislativa deve caminhar lado a lado com a hermenêutica constitucional garantista, que preserva a segurança jurídica e a coerência do ordenamento.

Portanto, embora a Reforma Tributária de 2023 tenha trazido avanços em termos de racionalidade e unificação, seus efeitos sobre os honorários de sucumbência dependem da interpretação e da regulamentação infraconstitucional que será dada ao novo imposto. Para que o sistema seja verdadeiramente justo e eficiente, é imprescindível que a futura Lei Complementar do IBS preserve a natureza indenizatória da sucumbência e garanta, de forma expressa, a não incidência tributária sobre valores que não configuram prestação de serviço.

3 MATERIAL E MÉTODOS

O estudo utiliza a metodologia de pesquisa bibliográfica e documental, com enfoque quantitativo e qualitativo, voltada à análise doutrinária, legislativa e jurisprudencial sobre a incidência do ISSQN nos honorários sucumbenciais. A investigação foi desenvolvida a partir da consulta a bases de dados acadêmicas e fontes oficiais, como Google Acadêmico, JusBrasil, Migalhas, Conjur e Biblioteca Digital do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça, além de livros e artigos de autores clássicos e contemporâneos do Direito Tributário e Constitucional, como Paulo de Barros Carvalho, Geraldo Ataliba, José Eduardo Soares de Melo, Hugo de Brito Machado e Lênio Streck.

Foram priorizadas obras e decisões publicadas entre 2018 e 2025, a fim de contemplar os debates mais recentes sobre a Reforma Tributária (EC nº 132/2023) e suas repercussões no ISSQN. O método de análise foi dedutivo, partindo dos fundamentos constitucionais e doutrinários do sistema tributário para examinar casos concretos e manifestações jurisprudenciais relevantes, especialmente o RE nº 1.315.092/SC (Tema 1.256), em trâmite no Supremo Tribunal Federal.

A etapa de sistematização consistiu na seleção, leitura e comparação crítica das fontes, buscando identificar convergências e divergências entre a doutrina, a jurisprudência e as manifestações institucionais da OAB, de modo a compreender a natureza jurídica da verba sucumbencial e suas implicações nas obrigações principal e acessória.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

A pesquisa evidenciou um consenso majoritário entre doutrinadores e tribunais de que os honorários de sucumbência possuem natureza indenizatória, e não remuneratória, afastando assim a incidência do ISSQN. Os autores consultados convergem na compreensão de que a verba decorre de imposição legal e judicial, e não de contrato, o que inviabiliza sua qualificação como prestação de serviço tributável.

No campo jurisprudencial, tanto o Superior Tribunal de Justiça quanto o Supremo Tribunal Federal têm reconhecido que não há fato gerador do ISSQN sobre a sucumbência, pois não existe relação bilateral e contraprestação entre advogado e parte vencida. A decisão do STJ no AgInt no REsp nº 1.813.684/DF e o reconhecimento de repercussão geral no RE nº 1.315.092/SC (Tema 1.256) reforçam essa interpretação.

Além disso, verificou-se que os municípios vêm ampliando indevidamente o campo de incidência do ISSQN, especialmente por meio da exigência de emissão de nota fiscal sobre os

valores de sucumbência, prática que afronta os princípios da legalidade, tipicidade e segurança jurídica. A OAB tem se posicionado contra esse tipo de exigência, sustentando que obrigação acessória não subsiste sem a obrigação principal.

A análise das fontes revelou também lacunas na legislação complementar (LC nº 116/2003) e ausência de uniformização jurisprudencial definitiva. Embora o entendimento predominante afaste a incidência do ISSQN, a inexistência de súmula vinculante ou decisão definitiva do STF mantém o tema em zona de incerteza.

Por fim, constatou-se que a Reforma Tributária pode ampliar esse risco, ao substituir o ISS pelo IBS, com base mais abrangente. O estudo evidencia a necessidade de o legislador complementar estabelecer regras expressas que excluam as verbas indenizatórias da tributação, a fim de preservar a coerência do sistema e a justiça fiscal.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A análise desenvolvida ao longo deste trabalho demonstrou que os honorários de sucumbência não se enquadram na hipótese de incidência do ISSQN, porquanto não resultam de uma prestação voluntária e bilateral de serviço, mas de imposição judicial derivada do princípio da causalidade processual.

A aplicação da Regra Matriz de Incidência Tributária (RMIT) evidencia a inexistência do critério material exigido pela Lei Complementar nº 116/2003, pois o pagamento da verba sucumbencial não decorre de uma relação de prestação de serviço a tomador determinado, mas de uma decisão jurisdicional que reconhece o direito autônomo do advogado à compensação pelos custos processuais.

Do ponto de vista constitucional, a exigência do ISSQN sobre a sucumbência afronta os princípios da legalidade, da capacidade contributiva e da vedação ao confisco. A tentativa de equiparar verba indenizatória a rendimento tributável resulta em distorção da função arrecadatória do Estado e compromete a coerência do sistema tributário nacional. Ademais, a cobrança simultânea de ISSQN e Imposto de Renda sobre o mesmo valor configuraria bitributação, em desacordo com o pacto federativo e a repartição constitucional de competências.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça corrobora esse entendimento, reconhecendo que os honorários de sucumbência possuem natureza indenizatória e processual, sendo de titularidade exclusiva do advogado.

Sob a ótica prática, a tentativa de exigir emissão de nota fiscal ou recolhimento de ISSQN sobre sucumbência cria insegurança jurídica, onera indevidamente os profissionais da advocacia e distorce a natureza contábil e tributária da verba. O correto é reconhecer que, inexistindo obrigação principal válida, também não há obrigação acessória correlata, nos termos do artigo 113, §2º, do CTN.

Por fim, à luz da Emenda Constitucional nº 132/2023, que instituiu o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), destaca-se a necessidade de o legislador complementar prever expressamente a exclusão das verbas indenizatórias da base de incidência do novo tributo, a fim de evitar a repetição de controvérsias já superadas sob o regime do ISSQN. A clareza normativa e a segurança jurídica devem orientar o novo modelo tributário, em consonância com os princípios da justiça fiscal e da função social da advocacia.

Assim, o trabalho reforça a necessidade de uniformização jurisprudencial e segurança jurídica, oferecendo subsídios teóricos e práticos tanto para o exercício da advocacia quanto para a atuação interpretativa dos entes municipais e dos tribunais pátrios.

Conclui-se, portanto, que os honorários de sucumbência possuem natureza indenizatória, autônoma e judicialmente imposta, razão pela qual não podem ser submetidos à incidência do ISSQN nem a obrigações acessórias correlatas. O reconhecimento desse entendimento é fundamental não apenas para a proteção da advocacia como função essencial à Justiça, mas também para a preservação da coerência dogmática e constitucional do sistema tributário brasileiro.

ABSTRACT

This study analyzes the incidence of the Tax on Services of Any Nature (ISSQN) on attorney's fees awarded to the prevailing party ("honorários de sucumbência") in light of Brazilian Tax and Constitutional Law. The approach is justified by the growing legal uncertainty faced by lawyers regarding both the primary tax obligation and the ancillary obligations (such as the issuance of invoices) over these fees, whose legal nature remains controversial. The objective of this research is to determine whether the sucumbency fees fall within the concept of a taxable service or should be classified as indemnity payments, exempt from taxation. The research is conducted through a bibliographical review and jurisprudential analysis, drawing on scholars such as Paulo de Barros Carvalho, Ataliba, Amaro, Streck, and Hugo de Brito Machado, as well as decisions of the Federal Supreme Court (RE 1.315.092, Theme 1.256) and statements issued by the Brazilian Bar Association (OAB). The investigation demonstrates that sucumbency fees do not constitute the provision of services to a specific recipient, nor do they involve a reciprocal obligation (Article 594 of the Civil Code), which prevents the imposition of the ISSQN under the parameters established by Complementary Law No. 116/2003. Furthermore, it reveals violations of the constitutional principles of legality, ability to pay, and prohibition of confiscation. Finally, the study highlights the risks of expanding the taxable base under the new Tax Reform (Constitutional Amendment No. 132/2023) and the urgent need for

legislative or jurisprudential uniformity on the matter. The conclusion reinforces the indemnity nature of the sucumbency fees and proposes normative standardization as a measure to ensure legal certainty and fiscal justice.

Keywords: *ISSQN, Attorney's Fees (Sucumbency), Taxable Event, Ability to Pay, Ancillary Obligation.*

REFERÊNCIAS

- AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 27. ed. São Paulo: Saraiva, 2021.
- ATALIBA, Geraldo. Hipótese de incidência tributária. 7. ed. São Paulo: Malheiros, 2012.
- BRASIL. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.945/MT. Rel. Min. Ricardo Lewandowski. Diário da Justiça Eletrônico, Brasília, DF, 30 jun. 2017.
- BRASIL. Código Civil. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 11 jan. 2002.
- BRASIL. Código Tributário Nacional. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 27 out. 1966.
- BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.
- BRASIL. Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023. Institui a Reforma Tributária. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 21 dez. 2023.
- BRASIL. Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 1 ago. 2003.
- BRASIL. Lei nº 8.906, de 4 de julho de 1994. Dispõe sobre o Estatuto da Advocacia e a Ordem dos Advogados do Brasil (OAB). Diário Oficial da União, Brasília, DF, 5 jul. 1994.
- BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 17 mar. 2015.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (STJ). Agravo Interno no Recurso Especial nº 1.813.684/DF. Rel. Min. Gurgel de Faria. Diário da Justiça Eletrônico, Brasília, DF, 26 ago. 2020.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (STJ). Recurso Especial nº 1.133.027/RS. Rel. Min. Luis Felipe Salomão. Diário da Justiça Eletrônico, Brasília, DF, 15 jun. 2011.
- CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. 34. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.
- CARRAZZA, Roque Antonio. ICMS, ISS e os princípios constitucionais tributários. 18. ed. São Paulo: Malheiros, 2020.

CONJUR. ISS sobre honorários de sucumbência exige regime especial. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-jan-09/justica-tributaria-iss-honorarios-sucumbencia-exigencia-regime-especial/>. Acesso em: 11 abr. 2025.

GOMIDE, Marcelo. Contabilidade aplicada a sociedades de advogados. São Paulo: Atlas, 2022.

JUSBRASIL. A natureza indenizatória dos honorários de sucumbência. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/artigos/a-natureza-indenizatoria-dos-honorarios-de-sucumbencia/1802186327>. Acesso em: 11 abr. 2025.

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário. 42. ed. São Paulo: Malheiros, 2022.

MELO, José Eduardo Soares de. ISS: aspectos teóricos e práticos. 12. ed. São Paulo: Dialética, 2022.

MIGALHAS. Não incide ISS sobre sucumbência. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depeso/312769/nao-incide-iss-sobre-sucumbencia>. Acesso em: 11 abr. 2025.

SILVA, José Afonso da. Curso de direito constitucional positivo. 46. ed. São Paulo: Malheiros, 2022.

STRECK, Lênio Luiz. Hermenêutica jurídica e(m) crise: uma exploração hermenêutica da construção do Direito. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2021.