

Honorários sucumbenciais não sofrem incidência de ISS, IBS e CBS

01/07/2026

A recente decisão monocrática proferida pelo ministro Teodoro Silva Santos, do Superior Tribunal de Justiça, que reconheceu a inclusão dos honorários advocatícios de sucumbência na base de cálculo do Simples Nacional (REsp nº 2.261.019/SC), tem suscitado intenso debate desde a sua publicação.

A fundamentação adotada pela decisão poderá vir a ser utilizada na tentativa de projeção dos seus efeitos muito além da Lei Complementar nº 123/2006, pois parte da premissa de que os honorários sucumbenciais seriam contraprestação dos serviços advocatícios. De fato, essa premissa poderá vir a influenciar futuras discussões sobre a incidência do ISS, do IBS e da CBS em sociedades de advogados que não estejam enquadradas naquele regime.

Nesse contexto, não se discute se os honorários sucumbenciais constituem receita do advogado. Discute-se se essa receita decorre da materialidade constitucional desses tributos.

Como se demonstrará nesta coluna, a resposta é negativa. Os tributações dos honorários sucumbenciais não se amolda à materialidade constitucional do ISS, do IBS e da CBS.

Natureza jurídica dos honorários sucumbenciais

A resposta à questão proposta pressupõe a identificação da natureza jurídica dos honorários de sucumbência, tendo em vista que a incidência do ISS, do IBS e da CBS dependerá do fato jurídico que lhes dá origem.

Embora todos os honorários (contratuais, arbitrados e sucumbenciais) configurem receitas decorrentes do exercício da advocacia, não decorrem do mesmo fundamento jurídico.

Os honorários contratuais nascem do acordo celebrado entre advogado e cliente. Os honorários arbitrados decorrem da decisão judicial que fixa a remuneração quando inexistente convenção entre as partes contratantes ou quando ela se revela insuficiente. Também eles pressupõem, portanto, uma relação jurídica entre o advogado e o seu cliente. Já os honorários sucumbenciais possuem origem diversa: decorrem diretamente da lei e tornam-se exigíveis por força da



sentença que reconhece a sucumbência.

Entre o advogado e a parte vencida não existe contrato, manifestação de vontade ou qualquer relação obrigacional de direito privado. O sucumbente não escolhe o advogado, não negocia sua remuneração, não define o objeto da prestação nem assume qualquer obrigação perante ele. Sua condição de devedor resulta exclusivamente da incidência da lei processual sobre a derrota em juízo.

É certo que os honorários sucumbenciais configuram receita decorrente do exercício da advocacia. Essa circunstância, contudo, não altera a natureza jurídica da obrigação que lhes dá origem (obrigação *ex lege*).

Não se nega o nexo causal existente entre o pagamento dos honorários de sucumbência e o serviço advocatício exitoso realizado pelo patrono da parte vencedora. O que se rechaça com veemência é que a verba sucumbencial seja paga em contraprestação pelo serviço prestado pelo advogado que se sagrou vencedor na ação.

Essa distinção será decisiva para o restante deste breve estudo. Se os honorários sucumbenciais não decorrem de uma relação obrigacional estabelecida entre advogado e sucumbente, mas exclusivamente da lei, tornando-se exigíveis por força da decisão judicial que reconhece a sucumbência, impõe-se investigar se essa circunstância é compatível com a materialidade constitucional do ISS, do IBS e da CBS.

Hipótese de incidência do ISS

A conclusão acima impõe o exame da hipótese de incidência do ISS. Esse imposto não incide sobre receitas ou ingressos patrimoniais considerados em si mesmos. Seu fato gerador é a prestação de serviços.

Embora o conceito constitucional de serviço venha recebendo interpretação mais ampla por parte do Supremo Tribunal Federal, sua materialidade continua a pressupor a existência de uma prestação dirigida a terceiro, que dela aufera a correspondente utilidade, no âmbito da relação jurídica que vincula prestador e tomador.

O advogado presta serviços exclusivamente ao seu cliente. É dele que recebe instruções, em cujo benefício desenvolve sua atuação profissional e perante quem assume os deveres inerentes ao mandato e ao exercício da advocacia.

Nada disso ocorre em relação ao sucumbente.

A parte vencida não contrata o advogado, não recebe qualquer utilidade decorrente de sua atuação profissional nem integra a relação jurídica de prestação de serviços. Sua única vinculação com o advogado decorre da lei processual e da ordem judicial correspondente, que lhe impõem o dever de suportar os honorários de sucumbência.

Se a materialidade do ISS pressupõe uma prestação de serviços dirigida ao respectivo tomador, não há como identificar esse pressuposto na relação existente entre o advogado e a parte sucumbente.

A tese aqui defendida encontra respaldo na jurisprudência. Diversos Tribunais de Justiça (SP, PR, SC, GO e RN) e Tribunais Regionais Federais (1ª e 3ª Regiões) vêm afastando a incidência do ISS sobre honorários sucumbenciais, por reconhecerem que essa verba não remunera serviço prestado à parte vencida, mas decorre de obrigação legal imposta no processo.

Hipótese de incidência do IBS e da CBS

O mesmo raciocínio se aplica ao IBS e à CBS. Esses tributos igualmente não incidem sobre receitas ou ingressos patrimoniais considerados em si mesmos. Sua materialidade consiste na realização de operações com bens e serviços.

Quanto ao conceito de operação, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, ao interpretar a materialidade do ICMS, firmou o entendimento de que operação não se confunde com o simples deslocamento físico de bens nem, muito menos, com a mera circulação de valores. Operação, segundo entendimento consolidado do tribunal, é negócio jurídico apto a produzir efeitos econômicos, por meio do qual alguém fornece bem ou serviço a terceiro [\[1\]](#).

Esse conceito afasta qualquer possibilidade de equiparar mero pagamento à operação.

Operação pressupõe relação jurídica entre as partes envolvidas e exige que uma delas forneça determinada utilidade e que a outra a adquira como destinatária da prestação, exatamente como reconhece a própria LC 214/2025 ao definir operação onerosa como “fornecimento com contraprestação” (artigo 4º, § 2º). O simples pagamento decorrente de obrigação legal não satisfaz nenhum desses requisitos.

Entre o advogado e a parte vencida não há qualquer operação. A decisão judicial decorrente de uma obrigação *ex lege* não cria negócio jurídico, não promove fornecimento de serviços nem transforma o sucumbente em adquirente da utilidade produzida pela atuação profissional do advogado. Pelo contrário, o sucumbente foi derrotado na ação justamente em razão dos serviços prestados pelo advogado à parte vencedora. A lei processual lhe impõe o dever de pagar os honorários sucumbenciais.

A imposição legal do dever de pagar apenas define quem suportará o custo da derrota processual.

Processo legislativo confirma a controvérsia

O processo legislativo da LC 214/2025 confirma que essa controvérsia foi percebida pelo Congresso Nacional.

Ao apreciar o PLP nº 68/2024, o Senado inseriu o § 6º ao artigo 4º, estabelecendo que “incidem IBS e CBS sobre o pagamento realizado em decorrência de obrigação legal ou determinação judicial para remunerar fornecimento, *ressalvados os honorários de sucumbência*” (grifos do colunista).

No relatório apresentado à Câmara dos Deputados, o deputado Reginaldo Lopes propôs a supressão desse dispositivo, o que poderia conduzir à conclusão de que o legislador teria

rejeitado a incidência do IBS e da CBS sobre pagamentos decorrentes exclusivamente de obrigações legais, preservando a coerência do conceito constitucional de operação.

A justificativa por ele apresentada, no entanto, demonstra exatamente o oposto. Segundo ela, o dispositivo foi retirado porque a incidência sobre esses pagamentos já decorreria da própria lógica de cobrança dos tributos, sendo desnecessária a sua previsão expressa.

Essa premissa pressupõe que todo pagamento, ainda que apenas indiretamente relacionado a determinado fornecimento, configura, por si só, fato gerador daqueles tributos. A Constituição, contudo, adota critério inteiramente distinto. A incidência somente pode ocorrer quando previamente demonstrada a existência de uma operação, isto é, de um negócio jurídico, entre quem fornece e quem adquire o bem ou o serviço.

Nos honorários sucumbenciais, e igualmente nas demais obrigações pecuniárias decorrentes exclusivamente da lei, essa operação simplesmente não existe.

O paradoxo é evidente. Se o § 6º tivesse sido mantido, haveria ressalva expressa quanto aos honorários sucumbenciais, mas permaneceria séria dúvida quanto à constitucionalidade da tributação das demais obrigações legais abrangidas pelo dispositivo. Ao suprimi-lo, a Câmara acabou produzindo efeito inverso ao que pretendia: eliminou do texto legal o único dispositivo que, embora incompatível com a Constituição, poderia ser invocado como fundamento da pretensão de tributar pagamentos decorrentes exclusivamente de obrigações legais.

Problemas operacionais confirmam a tese

A conclusão até aqui alcançada decorre da ausência de hipótese de incidência. A isso se somam dificuldades operacionais que corroboram a inviabilidade de se tributar honorários de sucumbência por ISS, IBS e CBS.

Se os honorários sucumbenciais correspondessem à contraprestação de uma operação tributável, seria possível identificar, sem dificuldade, o tomador do serviço, o destinatário da nota fiscal e o titular dos créditos de IBS e CBS.

Nada disso ocorre. Quem seria o tomador do serviço? A parte vencida, que jamais contratou o advogado? Contra quem seria emitida a nota fiscal? E quem aproveitaria os créditos de IBS e CBS decorrentes dessa suposta operação?

A experiência do município de São Paulo confirma essa dificuldade. Após inicialmente exigir a emissão de nota fiscal contra o cliente do advogado (SC SF/Dejug nº 20/2022), a administração alterou a sua orientação para admitir a indicação do próprio advogado como tomador do serviço (IN SF/Surem nº 4/2023).

A impossibilidade de responder coerentemente a essas indagações evidencia que a hipótese examinada não se ajusta ao modelo constitucional dos tributos sobre o consumo. Simplesmente não há a operação cuja ocorrência se pretende tributar.

Crítica à decisão do STJ

No julgamento do REsp referido no início deste artigo, o ministro Teodoro Silva Santos decidiu que os honorários advocatícios de sucumbência integram a receita bruta das sociedades de advogados optantes pelo Simples Nacional.

Para tanto, entendeu, em síntese, que essas verbas possuem natureza remuneratória, decorrem da própria prestação dos serviços advocatícios e, por essa razão, não podem ser excluídas da tributação prevista na Lei Complementar nº 123/2006, sob pena de criação de um regime híbrido incompatível com a sistemática desse diploma.

Os fundamentos adotados pela decisão monocrática, entretanto, partem de premissa metodologicamente equivocada. Iniciam a análise pela existência de uma receita e, a partir dela, procuram identificar a ocorrência do fato gerador. O método correto, porém, exige caminho diverso: verificar, antes de qualquer análise da receita auferida, se existe a relação jurídica que integra a hipótese de incidência do tributo.

A circunstância de determinada verba integrar a receita do advogado não significa que ela decorra da realização do fato gerador do ISS, do IBS ou da CBS. A receita constitui consequência econômica da incidência tributária; não seu pressuposto.

Também não procede o argumento relativo ao regime híbrido. O acórdão pressupõe que os honorários sucumbenciais já integrem a receita tributável da sociedade, discutindo apenas se poderiam ser excluídos da base de cálculo. A questão, porém, é anterior. Se a hipótese de incidência não se aperfeiçoou, a verba jamais ingressa na base de cálculo, porque não decorre da materialidade constitucional cuja ocorrência autoriza a tributação.

Ao contrário do afirmado na decisão, o art. 22 do Estatuto da Advocacia não conduz à conclusão por ela adotada. O dispositivo apenas identifica as diversas espécies de honorários asseguradas ao advogado. Não trata da sua origem jurídica nem elimina as diferenças existentes entre honorários contratuais, arbitrados e sucumbenciais.

O mesmo ocorre com a natureza remuneratória da verba. Remuneração, por si só, não se confunde com contraprestação tributável. Uma verba pode remunerar determinada atividade profissional sem decorrer de prestação de serviços dirigida à pessoa que suporta o seu pagamento. É exatamente essa a hipótese dos honorários de sucumbência.

Esse é o equívoco do acórdão. O problema não consiste em identificar quem suporta economicamente o pagamento dos honorários, mas quem recebe a utilidade produzida pela prestação dos serviços advocatícios.

O acórdão confunde duas relações jurídicas distintas: a prestação de serviços ao cliente, que já é tributada, e a obrigação legal imposta ao sucumbente, que não remunera qualquer utilidade a ele prestada.

Diante do exposto, não é possível transpor automaticamente fundamentos formulados para resolver controvérsia própria do Simples Nacional para a incidência do ISS em regime geral e, menos ainda, do IBS e da CBS, cuja materialidade constitucional exige elementos constitutivos inteiramente diversos.

Conclusão

A distinção entre hipótese de incidência, base de cálculo e receita não constitui mero exercício teórico. Ela define os próprios limites da competência tributária.

A decisão do STJ e a justificativa apresentada durante o processo legislativo da LC 214/25 partem, em essência, da mesma premissa: a de que basta existir um pagamento relacionado, ainda que indiretamente, ao exercício de determinada atividade profissional para que se aperfeiçoe a materialidade dos tributos sobre o consumo.

Essa premissa não encontra qualquer amparo na Constituição.

A Constituição não autoriza a tributação, pelo ISS, IBS ou CBS, de meros pagamentos decorrentes de obrigações *ex lege*. Ela permite a tributação de prestações de serviços (no que se refere ao ISS) e de operações com bens e serviços (no que concerne ao IBS/CBS).

Nos honorários advocatícios de sucumbência não há prestação de serviços ao sucumbente. Pelo contrário, o advogado que recebe esses honorários atua em favor da parte que litiga contra ele. A verba decorre da imposição legal feita ao vencido no processo, e não de uma relação jurídica de prestação de serviços entre quem paga e quem recebe. Por isso, falta a operação tributável que poderia atrair a incidência do ISS, do IBS ou da CBS.

A existência de uma receita não supre a ausência da hipótese de incidência. A circunstância de a lei impor ao sucumbente o dever de pagar os honorários não altera a natureza jurídica da relação que lhes dá origem.

Sem fato gerador, não há interpretação judicial, construção legislativa ou argumento arrecadatário capaz de legitimar a incidência desses tributos. A Constituição simplesmente não autoriza essa tributação.

[1] Por todos, cite-se a ADC 49, Tribunal Pleno, rel. min. Edson Fachin, j. 19/4/2021.