



Faculdade de Direito
Universidade de São Paulo



PROFESSOR ASSOCIADO PAULO AYRES BARRETO

Disciplina: TRIBUTOS ESTADUAIS, MUNICIPAIS E PROCESSO TRIBUTÁRIO (DEF0516)

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS (ISS)

12/08/2015

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS INFORMADORES DO ISS

- Autonomia dos Municípios
- Territorialidade
- Capacidade contributiva

PERFIL CONSTITUCIONAL DO ISS

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

(...)

III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.

§ 3º Em relação ao imposto previsto no inciso III do *caput* deste artigo, cabe à lei complementar:

I - fixar as suas alíquotas máximas e mínimas;

II - excluir da sua incidência exportações de serviços para o exterior.

III - regular a forma e as condições como isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

PERFIL CONSTITUCIONAL DO ISS

Art. 155 – Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

CRITÉRIO MATERIAL – ISS



AIRES BARRETO
Professor de Cursos de
Pós Graduação

- CONCEITO DE SERVIÇO TRIBUTÁVEL:

“(...) o desempenho de atividade econômica apreciável, sem subordinação, produtiva de utilidade para outrem, sob regime de direito privado, com fito de remuneração, não compreendido na competência de outra esfera de governo”.

(ISS na Constituição e na Lei, 3ª Edição, 2009, p. 35)

CRITÉRIO MATERIAL – ISS

CONCEITO CONSTITUCIONAL DE SERVIÇO:

- Obrigação de fazer (\neq obrigação de dar)
- Presença de um terceiro (tomador)
- Conteúdo econômico
- Produzir uma utilidade (atividade-meio \neq atividade-fim)
- Ausência de subordinação
- Regime de direito privado

CRITÉRIO MATERIAL – ISS

CLÁUSULA: “DEFINIDOS EM LEI COMPLEMENTAR”

Qual é o papel da lei complementar?

Art. 146 da CF: Cabe à lei complementar:

- I – dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;
- II – regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;
- III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:
 - a) **definição** de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos **respectivos fatos geradores**, bases de cálculo e contribuintes;
 - (...)

CRITÉRIO MATERIAL – ISS: LISTA DE SERVIÇOS

- A LISTA É TAXATIVA OU EXEMPLIFICATIVA?

A TESE DA TAXATIVIDADE DA LISTA É A PREDOMINANTE.

- PRINCÍPIO FEDERATIVO X AUTONOMIA DOS MUNICÍPIOS

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

REsp nº 1.111.234/PR (1ª Seção – DJ 08/10/2009)

TRIBUTÁRIO – SERVIÇOS BANCÁRIOS – ISS – LISTA DE SERVIÇOS – TAXATIVIDADE – INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. 1. A jurisprudência desta Corte firmou entendimento de que **é taxativa a Lista de Serviços** anexa ao Decreto-lei 406/68, para efeito de incidência de ISS, admitindo-se, aos já existentes apresentados com outra nomenclatura, o emprego da **interpretação extensiva para serviços congêneres**. 2. Recurso especial não provido.

CRITÉRIO ESPACIAL – ISS: DUALIDADE DE CRITÉRIOS

Art. 12 Decreto-lei 406/68: “Considera-se local da prestação do serviço: a) o do estabelecimento prestador ou, na falta de estabelecimento, o do domicílio do prestador”. Exceções: construção civil e exploração de rodovias.

X

Art. 3º LC 116/03: “O serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador (...)”. Exceções: incisos I a XXII

CRITÉRIO ESPACIAL – ISS

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

DECRETO-LEI Nº 406/68



“As duas Turmas que compõem a Primeira Seção desta Corte, na vigência do art. 12 do Dec-lei nº 406/68, revogado pela LC nº 116/2003, pacificaram entendimento no sentido de que a Municipalidade competente para realizar a cobrança do ISS é a do **local da prestação dos serviços**, onde **efetivamente** ocorre o fato gerador do imposto”.

(REsp 112862/GO, Rel. Min. Eliana Calmon, DJe 07.12.2009)

CRITÉRIO ESPACIAL – ISS

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

LEI COMPLEMENTAR Nº 116/03



“A competência para cobrança do ISS, sob a égide do DL 406/68 era o do local da prestação do serviço (art. 12), o que foi alterado pela LC 116/2003, quando passou a competência para o **local da sede do prestador do serviço (art. 3º)**”.

(Primeira Seção, REsp 1.117.121/SP, rito do art. 543-C do CPC, Rel. Min. Eliana Calmon, DJe 29.10.2009)

CRITÉRIO ESPACIAL – SÍNTESE DA JURISPRUDÊNCIA DO STJ

DECRETO-LEI 406/68	LC 116/2003
LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO	LOCAL DO ESTABELECIMENTO SEDE DO PRESTADOR

CRITÉRIO ESPACIAL – ISS

CONCEITO DE “ESTABELECIMENTO PRESTADOR”:

Art. 4º LC 116/03:

“Considera-se estabelecimento prestador o local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas”.

- Estabelecimento prestador: Conceito dissociado do conceito de estabelecimento físico

Estabelecimento prestador ≠ estabelecimento do prestador

CRITÉRIO ESPACIAL – ISS



AIRES BARRETO
Professor de Cursos de Pós
Graduação

CONCEITO DE “ESTABELECIMENTO PRESTADOR”:

“(…) configura estabelecimento prestador o lugar no qual, de modo concreto, se exercitem as funções de prestar serviços, independentemente do seu tamanho, do seu grau de autonomia, ou qualificação específica (não importa se se trata de matriz, ou sede, filial, sucursal, agência, loja, escritório ou qualquer outra denominação da espécie)”.

E continua o autor: “(…) estabelecimento prestador é, pois, o local em que a atividade (facere) é efetivamente exercida, executada, culminando com a consumação dos serviços.”

CRITÉRIO ESPACIAL – ISS

“(…) o exame de qualquer texto de lei complementar em matéria tributária **há de ser efetuado de acordo com as regras constitucionais de competência**. É o que ocorre com o Decreto-lei n. 406/68 (com a redação dada pela LC n. 56/87) e com a LC n. 116/2003, do mesmo modo, com as legislações municipais, cujos termos só podem ser compreendidos se **considerada a totalidade sistêmica do ordenamento, respeitando-se os limites impostos pela Constituição à disciplina do ISS**”.



PAULO DE BARROS
CARVALHO
Professor Emérito da USP
e da PUC/SP

CRITÉRIO ESPACIAL – ISS

- **STJ JULGA ISS DE ANÁLISES CLÍNICAS (12/01/2015)**

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) definiu que os laboratórios de análise clínica devem recolher ISS ao município onde é feita a coleta do material a ser analisado. A decisão, da 1ª Turma, é a primeira que trata do assunto na Corte e traz um precedente perigoso para o setor. Grande parte dos laboratórios funciona com unidades de coleta e análise separadas e costumam recolher o ISS sobre todos os serviços prestados somente no município onde há a unidade de análise.

O julgamento envolve o Laboratório de Análises Clínicas Gilson Cidrim, que realiza, por exemplo, a coleta de sangue em 25 cidades e faz a análise de todo o material em Recife (PE).

Contudo, no processo relativo ao laboratório, a maioria dos ministros entendeu que o ISS é devido no município onde foi realizada a coleta. Segundo o voto do relator, ministro Arnaldo Esteves Lima, "o ISS recai sobre a prestação de serviços de qualquer natureza realizada de forma onerosa a terceiros. Se o contribuinte colhe material do cliente em unidade situada em determinado município e realiza a análise clínica em outro, o ISS é devido ao primeiro município, em que é estabelecida a relação jurídico-tributária, e incide sobre a totalidade do preço do serviço pago, não havendo falar em fracionamento, à míngua da impossibilidade técnica de se dividir ou decompor o fato impositivo"

CRITÉRIO PESSOAL – ISS

Materialidade do ISS: prestar serviço (art. 156, III c/c art. 155, II da CF)

Contribuinte: - É o prestador do serviço.

- Pode a lei municipal eleger o tomador do serviço?

Capacidade contributiva

Prestador do serviço X Tomador do serviço

CRITÉRIO PESSOAL – ISS

RESPONSÁVEL: terceira pessoa vinculada ao fato gerador da obrigação. Esta atribuição é feita pelo ente tributante, mediante lei (art. 6º da Lei Complementar nº 116/03)

- Responsabilidade obrigatória e facultativa

RESPONSABILIDADE DO TOMADOR

(em São Paulo, é exclusiva - art. 9º, § 4º da Lei nº 13.701/03)

§4º Independentemente da retenção do Imposto na fonte a que se referem o "caput" e o parágrafo 3º, fica o responsável tributário obrigado a recolher o Imposto integral, multa e demais acréscimos legais, na conformidade da legislação, eximida, neste caso, a responsabilidade do prestador de serviços.

CRITÉRIO PESSOAL – ISS: SUBSTITUIÇÃO

RETENÇÃO NA FONTE



PAULO AYRES
BARRETO

Professor Associado USP

“No chamado sistema de retenção na fonte, coexistem duas normas jurídicas e, conseqüentemente, duas relações jurídicas distintas: (i) uma que se instala entre o contribuinte (pessoa física ou jurídica), beneficiário da renda paga, e a União que se faz representar nessa relação pelo substituto, de cunho eminentemente tributário; (ii) uma segunda relação jurídica, de natureza administrativa, que vincula o substituto à União, na qual o primeiro fica obrigado a entregar aos cofres públicos recursos de terceiros, vale dizer, o montante que reteve do contribuinte. **Atua o substituto nessa relação como verdadeiro órgão arrecadador**”.

- **Relação de cunho administrativo-fiscal (tomador x Estado)**
- O regime jurídico aplicável será o **regime do substituído**, e não o do substituto.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO ENVOLVENDO MAIS DE UM MUNICÍPIO

LIMITES:

- nos casos em que a substituição tributária é **compulsória**, o **tomador** do serviço deverá estar localizado no mesmo **Município em que o serviço for prestado**;
- nos casos em que a substituição tributária é uma **faculdade** do legislador ordinário, o **estabelecimento prestador** (onde se der a prestação do serviço) e o **tomador** deverão estar localizados **no mesmo Município**.

CRITÉRIO QUANTITATIVO – BASE DE CÁLCULO

- Em regra, é o **preço do serviço**
(receita auferida pelo prestador como contrapartida pela prestação do serviço tributável)
 - Exceção: Art. 9º do Decreto-Lei nº 406/68
- Preço do serviço X Valor do contrato
- **A BASE DE CÁLCULO DO ISS NÃO ABRANGE:**
 - Valores referentes a tributos exigidos por outros entes;
 - Despesas e valores de terceiros;
 - Meros reembolsos de despesas, correções monetárias e juros;
 - Descontos concedidos.

- **CONSELHO DE SÃO PAULO MANTÉM AUTUAÇÃO FISCAL CONTRA LOJA DA CVC (13/05/2014)**

A 3ª Câmara Julgadora do Conselho Municipal de Tributos (CMT) de São Paulo - última instância administrativa - manteve autuação fiscal por possível omissão de receita de uma loja da CVC na capital paulista. A penalidade foi aplicada a partir de uma denúncia sobre a não emissão de nota fiscal. A loja, de acordo com o Fisco, estaria recolhendo valores menores de Imposto sobre Serviços (ISS). Cabe recurso.

(...)

De acordo com a defesa da empresa, pela natureza do serviço prestado, **o valor da nota emitida pela agência pode ser diferente do pago pelo cliente**, já que a nota refere-se apenas à parte da agência. **O montante pago pelo consumidor inclui a parte aérea e o hotel - cujos responsáveis devem emitir notas separadas.**

(...)

De acordo com o conselheiro [Paulo Roberto Andrade], **o grupo CVC divide a atividade em duas: a CVC Operadora, responsável pelos pacotes, que tem sede em Santo André [alíquota 2%], e a CVC Serviços, responsável pelas lojas (com exceção das franquias).** Pela venda dos pacotes turísticos, segundo ele, a agência recebe da CVC Operadora uma comissão de 9% e é sobre esse montante que incide o Imposto sobre Serviços para São Paulo [alíquota 5%].

CRITÉRIO QUANTITATIVO – ALÍQUOTAS

CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

Art. 156. § 3º Em relação ao imposto previsto no inciso III do caput deste artigo, **cabe à lei complementar:**

I - fixar as suas **alíquotas máximas e mínimas**

ADCT

Art. 88. Enquanto lei complementar não disciplinar o disposto nos incisos I e III do § 3º do art. 156 da Constituição Federal, o imposto a que se refere o inciso III do caput do mesmo artigo:

I - terá **alíquota mínima de dois por cento**, exceto para os serviços a que se referem os itens 32, 33 e 34 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968;

II - **não será objeto de concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais, que resulte, direta ou indiretamente, na redução da alíquota mínima estabelecida no inciso I.**

OBRIKADO A TODOS!