

**IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE
QUALQUER NATUREZA (ISQN OU ISS)
OU
IMPOSTO DE INDÚSTRIA E
PROFISSÕES**

Carlos Dalmiro Silva Soares
procurador do Estado de Santa Catarina

Art. 16 do CTN - IMPOSTO é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

I - Aspectos Filosóficos

a) Contornos

é um imposto urbano, basicamente das capitais e grandes cidades, onde existem uma maior infra-estrutura de serviços.

b) Definição da Carga Tributária

- deve-se explorar as potencialidades tributárias
- serviços de uso de massa adotar carga tributária menor.
- serviços prestados a pessoas de outros municípios: explorar o uso de facilidades do município tributante.
- início das atividades no 2º semestre: imposto devido pela metade no caso de

valor fixado em UFM, independentemente do valor do serviço prestado.

c) Classificação

- imposto de natureza fiscal (fim arrecadotório)
- imposto não restituível
- imposto indireto (imbutido no preço final do serviço, o consumidor assume o ônus - contribuinte de fato).
- imposto do tipo ordinário ou permanente
- imposto sobre objeto jurídico
- imposto principal
- imposto periódico

II - Aspectos Históricos:

- Roma: Collatio Iustralis
- França e Bélgica: Contribuição de Patentes
- Portugal: antigas fintas que todos os profissionais pagavam menos o clero.
- Começou no Brasil, em 1812, através de um Alvará: imposto do banco, depois estendido a corretores, agentes de leilão, despachantes (competência da coroa).
- em 1860: denominou-se imposto de indústria e profissão.
- com a CF/1891 a competência passou para os Estados.

- com a CF/46 a competência passou para os municípios, com leis que elegeram como contornos os mais diversos critérios.

III - Aspectos Legais e Bibliográficos

a) Referências Constitucionais

- Alíquotas máximas fixadas em Lei Complementar;
- Não incidirá na exportação.

b) Estribos Legais:

- CF/88
- Decreto-Lei 406/68, na redação dada pela LC 56/87 - tem status de Lei complementar
- foi recepcionado pela CF/88.

c) Sugestões Bibliográficas

- Bernardo Ribeiro de Moraes - doutrina e Prática do Imposto sobre Serviço, Ed. RT, SP, 1975.

IV - Aspectos Técnicos do ISS:

a) Fato Gerador

É a efetiva prestação remunerada de serviço a terceira, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço previsto na lista anexa ao Decreto-Lei nº 406, que a lei municipal elegeu taxativamente. É um imposto sobre a produção e a circulação.

Conceito de serviço: qualquer atividade de prestação de fazer determinada tarefa a outrem (serviços profissionais de medicina, advocacia, contabilidade, etc., ditas liberais, ou de mecânica, eletricidade, etc.,) feitas por estabelecimento prestador ou no domicílio do prestador. São bens imateriais e incorpóreos investidos de um certo

conteúdo econômico (título oneroso), que não se confundem nem com produtos e nem com mercadorias.

Obs.: Não se tributa o contrato de serviço, mas os efeitos da prestação do serviço.

Existe uma definição legal de Serviço?

Não existe uma definição legal de serviço.

Todos os serviços são tributados pelo

ISS? Não, vez que têm estar previstos no

anexo de Decreto-Lei 406/68 e não estar

incluído na competência do ICMS

(Telecomunicações e Transportes

intermunicipais e interestaduais).

Serviço gratuito é tributado? É caso de

não incidência. (STF, 1ª T., RE 112.923-9-

SP, DJU, 15/05/87, pág. 8.892, in

Repertório IOB 1/217).

Serviço cujo beneficiário é a própria prestadora de serviço? Não, tem que ter duas pessoas a prestadora e a tomadora de serviço.

b) Alíquotas

Normalmente suas alíquotas são fixas, mas nada impede de o governo municipal fixá-las de modo variável, conforme queira graduar o serviço.

OBS.: Cabe à Lei Complementar fixar as alíquotas máximas. Por enquanto, como não existe LC, os municípios podem fixá-la por Lei Ordinária, levando em conta a capacidade contributiva.

c) Base de cálculo

O Preço ou o valor dos serviços, em geral é a base de cálculo (honorários profissionais).

Pode-se tributar também em UFM tendo em vista um período definido de tempo e independentemente dos fatos geradores praticados.

d) Sujeitos

- sujeito ativo

O município (CF/88 - art. 156, IV)

- Contribuintes (Sujeito Passivo)

Prestadores de serviço (DL 406/68, art. 10).

Alguns municípios prevêm em sua legislação, como regra de responsabilidade, a retenção na fonte do ISS por parte da empresa que contrata o serviço. Não são contribuintes os que prestam serviço em relação de emprego ou os trabalhadores avulsos. Bem como, o trabalho dos diretores e dos membros de conselhos

consultivos ou fiscais das sociedade (DL 406/68 - art. 10, parágrafo único.

e) Lançamento

Por homologação (antecipa-se o pagamento depois o fisco homologa)f) Local do Serviço (Aspecto espacial)

- Domicílio do Prestador ou o estabelecimento (filial, matriz, escritório, oficina ou fábrica)

- construção civil: local da prestação

OBS.: O STF tem decidido que, se houver escritório de contato no município onde é prestado o serviço, é este competente, na ementa: ISS Escritório de contato.

Competência tributária do Município, desde que caracterizada a ocorrência do fato

gerador"(RE 92.833 - RTJ 96.912). No mesmo sentido RTJ 106/865.

g) Lista de Serviços

- Para alguns é exaustiva (regra de distribuição de competência), para outros exemplificativa (autonomia municipal e rigidez do nosso sistema tributário). O STF adota a primeira corrente.

- nos itens congêneres aos constantes da lista de serviço: interpreta-se analogicamente e não extensivamente (não se aplica o art. 108 - § 1º do CTN)

- serviços podem ser puros (parecer de um advogado) ou mistos (serviço + aplicação de mercadoria: dentista que fornece material na obturação), utilizando-se o legislador da preponderância do serviço em relação a mercadoria.

- serviços incluídos na lista ficam sujeitos apenas ao ISS, ainda que sua prestação envolva o fornecimento de mercadorias (DL 406/68, art. 8º, § 1º)

- fornecimento de mercadorias com a prestação de serviços não especificados na Lista fica sujeito ao ICMS (CF/88 art. 155, X, b; DL 406/68, art. 8º, § 2º)

- Atividades mistas: constam da lista (itens 32, 34, 38, 42, 68, 69 e 70), sobre o serviço puro incide ISS, sobre o fornecimento de mercadoria (ICMS).

- Temos ainda o condicionamento a destinação do bem: item 72 da lista.

i) Estudo de algumas Atividades

- **Vídeos**

"O ICMS não incide sobre a gravação e distribuição de filmes e videoteipes."

(Súmula 135 do STJ)

"ICMS - Distribuição e gravação de filmes e vídeos - Impossibilidade de sua incidência.

A gravação e distribuição de filmes e vídeos estão incluídas no item 63 da lista de serviços tributados pelo ISS constante da Lei Complementar n° 56/87, sendo ilegítima a incidência de ICMS. Recurso improvido."

(Superior Tribunal de Justiça, Recurso Especial n° 36.951 - 7 - São Paulo

(93.0019983-8), Fazenda do Estado de São Paulo X América Vídeos Filmes Ltda., Rel. Min. Garcia Vieira, DJU 86 de 09 de maio de 1994, pág. 10.814)

- Leasing

O Ministro Ilmar Galvão no julgamento dos Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 2.732 - SP se posicionou no sentido de que, sobre os contratos de leasing não incide Imposto sobre serviço, motivo porque é um contrato típico, não relacionado na lista de serviços taxativa, anexa ao DL 406/68.

- Custódia de Valores Mobiliários (ações)

"Tributário. ISS. Serviços bancários de custódia de valores mobiliários (ações). Não incidência. Decreto-Lei nº 406/68. Decreto-Lei nº 834/69.

1 - Não há incidência de ISS sobre os serviços bancários de custódia de valores mobiliários.

2 - Não admite-se interpretação analógica da lista de serviços que acompanha o DL

406/68, alterado pelo DL 834/69, visto que a mesma é taxativa e não exemplificativa.

3 - Precedentes desta Corte e do STF.

4 - Recurso improvido"

(STJ, Recurso Especial nº 102.291 - SP, Relator Min. José Delgado, julgado em 10/10/96, Município de São Paulo X Econômico S/A - corretora de Câmbio e Valores Mobiliários)

"O Imposto sobre Serviços não incide sobre os depósitos, as comissões e taxas de desconto, cobrados pelos estabelecimentos bancários."

(STF - Súmula 588)

- Cooperativas Médicas

"Execução Fiscal. Embargos. ISS.

Cooperativa médica sem fins lucrativos.

Não incidência do imposto sobre serviços.

Julgamento antecipado da lide.

Cerceamento de defesa. Inocorrência.

Embargos julgados procedentes. Apelação e remessa obrigatória. Desprovemento. Não estão obrigados ao recolhimento do ISS as cooperativas, constituídas para prestar serviços a seus associados, sem fins lucrativos.

Incorre o alegado cerceamento de defesa quando o juiz conhece diretamente do pedido, proferindo sentença, se a questão de mérito for unicamente de direito, ou sendo de direito e de fato, não houver necessidade de produzir prova em audiência."

(Apelação Cível nº 48.848, de Chapecó.

Rel.: Des. Wilson Guarany. Apte.: Município de Chapecó. Apda.: Unimed Chapecó - Cooperativa de Trabalho Médico da Região

Oeste Catarinense Ltda., DJSC nº 9.361, de 21 de novembro de 1995, pág. 17)

- Software

"Imposto - Circulação de mercadorias e serviços - Software - Lei Estadual nº 8.198, de 1992 - Hipótese em que o que se comercializa não é o suporte físico (disquete) e sim programas - Sujeito apenas ao ISS - Recurso não provido."

(Apelação Cível nº 206.155-2 - São Paulo - Apte.: Fazenda do Estado - Apda.: Ensyl Sistemas de Informática Ltda., LEX JTJ 153, pág. 82)

- Serviços acessórios prestados por banco

"Tributário. ISS. Serviços acessórios prestados por bancos. Não incidência. Lista anexa ao Decreto-Lei nº 406/68.

Taxatividade. Os serviços de datilografia, estenografia, secretaria, expediente etc. Prestados pelos bancos não possuem caráter autônomo, pois inserem-se no elenco das operações bancárias ordinárias, executadas, de forma acessória, no propósito de viabilizar o desempenho das atividades-fim inerentes às instituições financeiras. A lista de serviço anexa ao Decreto-Lei nº 406/68 é taxativa, não se admitindo, em relação a ela, o recurso à analogia, visando a alcançar hipóteses de incidência diversa das ali consignadas. Recurso improvido, sem discrepância."

(Resp. 69.986/SP, Rel. Min. Demócrito Reinaldo, DJ 30/10/95)

"Tributário. ISS. Peculiares serviços bancários. Não incidência. Decreto-Lei 406/68. Decreto-Lei 834/69.

1. Os serviços bancários auxiliares e acessórios, apropriados à atividade-fim, não individualizados com finalidade por si mesmo, por submissão ao princípio do numerus clausus, respeitado como limite normativo, não constituem fato gerador do ISS. A lista prevista no Decreto-Lei 406/68, alterado pelo Decreto-Lei 834/69, é taxativa, à qual deve subordinar-se a lei municipal.

2. Precedentes jurisprudenciais.

3. Recurso provido."

(Resp. 24.243/RS, Rel. Ministro Milton Luiz Pereira, DJ 26/09/94)

Resumo de palestra proferida pelo autor no
CETEN/Florianópolis

***E-mail* do autor: cdss@professorsoares.adv.br**