



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PREFEITURA MUNICIPAL DE SANT'ANA DO LIVRAMENTO
“Palácio Moisés Viana”
Unidade Central de Controle Interno

PARECER N° 020/2005

ORIGEM: Secretaria da Fazenda – Fiscalização Tributária

ASSUNTO: Autorização de expedição de talonário para serviços não tributáveis.

FINALIDADE: Análise e Parecer sobre emissão de autorização de talões de notas fiscais para prestação de serviços.

No cumprimento das atribuições estabelecidas nos Arts. 70 e 76 da Constituição Estadual, na Lei 4.242 de 27 de setembro de 2001, e demais normas que regulam as atribuições do Sistema de Controle Interno, referentes ao exercício do controle prévio e concomitante dos atos de gestão, e visando a orientar o Administrador Público, expedimos a seguir nossas considerações:

Vem a parecer da UCCI, na área jurídica, solicitação para “*manifestação quanto a pedidos de autorização para confecção de notas fiscais, tendo em vista que as vídeo locadoras não se encontram na lista de prestadores de serviço (Lei 116)*”. A orientação solicitada visa esclarecer quanto a obrigatoriedade ou não de emissão de autorização para confecção de notas fiscais a prestadores de serviço, relativo ao ramo de vídeo locadoras.

LEGISLAÇÃO:

Na Lei Complementar n° 116/2003 está disposto:

“(..)

Art. 3° - 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, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXII, quando o imposto será devido no local: (...)”

LEI N° 4.330 DE 28 DE DEZEMBRO DE 2001.

Dispõe sobre o lançamento e a cobrança do Imposto Sobre serviços de Qualquer Natureza e dá outras providências;

“(..)

CAPÍTULO I
DISPOSIÇÃO PRELIMINAR

Art. 1º . Esta Lei dispõe sobre o lançamento e cobrança do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, bem como, estabelecer normas gerais a ele pertinentes.

CAPÍTULO II DA INCIDÊNCIA

Art. 2º . O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza é devido pela prestação, por empresa ou profissional autônomo que, com ou sem estabelecimento fixo, preste os serviços constantes na lista anexa, que integra esta Lei.

Art. 3º . Contribuinte do Imposto é o prestador do serviço.

Parágrafo único - Considera-se prestador de serviço a empresa ou o profissional autônomo que exercer em caráter permanente quaisquer atividades referidas na lista anexa, (ANEXO 1)

...

DO FATO GERADOR

Art. 5º . É fato gerador do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, a prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço constante da lista anexa.

(...)”

LEI N° 4.750, DE 30 DE DEZEMBRO DE 2003.

Estabelece nova Lista para Cobrança de ISSQN, acrescenta incisos no art. 32 e cria artigos na Lei nº 4.330, de 28/12/2001 (ISSQN).

“(...

Art. 1º. É estabelecida nova lista para cobrança do ISSQN, anexo a esta Lei, conforme Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, que fica fazendo parte integrante da Lei Municipal nº 4330, de 28 de dezembro de 2001.

Art. 2º. Ficam acrescentados ao artigo 32 da Lei nº 4.330, de 28 de dezembro de 2001 (ISSQN) os incisos IV, V, e criados os artigos 32-A, 32-B, 32-C com a seguinte redação.

“Art. 32 – Estão isentos do pagamento do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza...

3 – Serviços prestados mediante locação, cessão de direito de uso e congêneres...

3.01 (vetado)

(...)”

DO MÉRITO:

Editada a Lei Complementar nº 116/2003, os serviços prestados pelas locadoras de fitas de vídeo deixaram de sofrer a incidência do ISSQN. Diante disso, o setor competente da Fazenda Municipal não está recebendo a solicitação de impressão de documentos fiscais apresentada pelas empresas para a obtenção de autorização de confecção de notas fiscais de serviços, situação essa que está gerando impasses com a sua clientela, que não abre mão desse

documento.

É imprescindível que se observe que após Editada a Lei Complementar nº 116 de 31/07/2003, surgiram dúvidas quanto a aplicação de alguns de seus dispositivos, dentre os quais como ficaria a situação das vídeo locadoras quanto a emissão de autorização para emissão de talonário de notas.

Buscando esclarece-las, é que esta UCCI veio analisar quais os efeitos sobre os serviços de locação de vídeo tapes e similares.

Antes de passarmos à análise de cada uma das questões formuladas, é imperioso observar que os serviços de “produção, gravação, edição, legendagem e distribuição de filmes, vídeo tapes, discos, fitas cassete, compact disc, digital vídeo disc e congêneres” constavam originalmente da lista tributável pelo ISSQN anexa ao projeto de lei complementar que, depois de sancionado, transformou-se na Lei Complementar nº 116/2003.

Tais serviços estavam agrupados no subitem 13.01 da referida lista, mas, ao sancionar a Lei, o Sr. Presidente da República vetou a tributação das atividades reunidas no citado subitem, o que significa que elas não sofrem a incidência do ISSQN.

Ocorre que, ao apresentar as razões desse veto e de outros havidos, em mensagem (nº 362, de 31/07/2003) de praxe nesses casos, enviada pela Presidência da República ao Congresso Nacional, o Chefe do Executivo Federal assim se posicionou, especificamente quanto ao veto à tributação dos serviços do subitem 13.01:

*“ . . . Já o Ministério da Fazenda optou pelo veto aos seguintes dispositivos:
Itens 3.01 e 13.01 da Lista de Serviços*

‘3.01 - Locação de bens móveis

’13.01 - Produção, gravação, edição, legendagem e distribuição de filmes, vídeo tapes, discos, fitas cassete, compact disc, digital vídeo disc e congêneres.”

Razões do veto

‘Verifica-se que alguns itens da relação de serviços sujeitos à incidência do imposto merecem reparo, tendo em vista decisões recentes do Supremo Tribunal Federal. São eles:

O STF concluiu julgamento de recurso extraordinário interposto por empresa de locação de guindastes, em que se discutia a constitucionalidade da cobrança do ISS sobre a locação de bens móveis, decidindo que a ex-pressão “locação de bens móveis” constante do item 79 da lista de serviços a que se refere o Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, com a redação da Lei Complementar nº 56, de 15 de dezembro de 1987, é inconstitucional (noticiado no Informativo do STF nº 207). O Recurso Extraordinário 116.121/SP, votado unanimemente pelo Tribunal Pleno, em 11 de outubro de 2000, contém linha interpretativa no mesmo sentido, pois a “terminologia constitucional do imposto sobre serviços revela o objeto da tributação. Conflita com a Lei Maior dispositivo que imponha o tributo a contrato de locação de bem móvel. Em direito, os institutos, as expressões e os vocábulos têm sentido próprios, descabendo confundir a locação de serviços com a de móveis, práticas diversas regidas pelo Código Civil, cujas definições são de observância inafastável.

Em assim sendo, o item 3.01 da Lista de serviços anexa ao projeto de lei complementar ora analisado, fica prejudicado, pois veicula indevida (porque inconstitucional)

incidência do imposto sob locação de bens móveis.

O item 13.01 da mesma Lista de serviços mencionada no item anterior coloca no campo de incidência do imposto gravação e distribuição de filmes. Ocorre que o STF, no julgamento dos RREE 179.560-SP, 194.705-SP e 196.856-SP, cujo relator foi o Ministro Ilmar Galvão, decidiu que é legítima a incidência do ICMS sobre comercialização de filmes para videocassete, porquanto, nessa hipótese, a operação se qualifica como de circulação de mercadoria. Como consequência dessa decisão foram reformados acórdãos do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo que consideraram a operação de gravação de videoteipes como sujeita tão-somente ao ISS. Deve-se esclarecer que, na espécie, tratava-se de empresas que se dedicam à comercialização de fitas por elas próprias gravadas, com a finalidade de entrega ao comércio em geral, operação que se distingue da hipótese de prestação individualizada do serviço de gravação de filmes com o fornecimento de mercadorias, isto é, quando feita por solicitação de outrem ou por encomenda, prevalecendo, nesse caso a incidência do ISS (retirado do Informativo do STF nº 144).

Assim, pelas razões expostas, entendemos indevida a inclusão destes itens na Lista de Serviços.”

Percebe-se, portanto, que a atividade de aluguel de bens móveis deixou de sofrer a incidência do ISSQN desde 01/agosto/2003, data em que passou a vigorar a Lei Complementar nº 116/2003, que, entre outras disposições sobre normas gerais de legislação relativa ao ISSQN, instituiu nova lista de serviços. Esta não menciona mais a locação de bens móveis como atividade tributável pelo imposto, ao contrário das listas de serviços anteriores.

A locação de bens móveis constava da lista de serviços anexa ao projeto de lei, que, depois de sancionado, transformou-se na Lei Complementar nº 116/2003. Ocorre que, ao sancionar o projeto de lei encaminhado ao Executivo pelo Congresso Nacional, o Sr. Presidente da República, usando de sua prerrogativa, vetou a tributação pelo ISSQN da atividade de locação de bens móveis, constante do subitem 3.01 da lista anexa ao projeto de lei.

O veto ocorreu quando da sanção da Lei, ou seja, no dia 31/07/2003, e como consequência dele as operações relativas a aluguel de bens móveis não mais se submetem ao imposto, a partir de 01/08/2003, data de publicação e início da vigência da Lei Complementar nº 116.

Constata-se, ante a transcrição feita, que a não incidência do ISSQN nessa hipótese dá-se somente nas circunstâncias em que a produção, a gravação, a edição, a legendagem e a distribuição desse material **é realizada pelas empresas do ramo com vistas à sua comercialização como mercadoria.**

Por outro lado, nos termos da mensagem acima reproduzida, ocorrendo prestação de serviços para terceiros (encomenda) relativa a gravação e também a “fotografia e cinematografia, inclusive revelação, ampliação, cópia, reprodução, trucagem e congêneres”, atividades estas inseridas no subitem 13.03 da lista anexa à LC 116/2003, incide o ISSQN.

Antes de qualquer coisa, faz-se necessária uma breve análise de alguns conceitos diretamente correlacionados com o tema, entre eles, a não incidência, a hipótese de incidência, fato gerador e as imunidades tributárias.

Por hipótese de incidência deve ser entendida a previsão legal de uma situação fática, necessária e suficiente para originar a obrigação tributária. Deve restar claro que a partir da realização fática da hipótese de incidência, necessariamente e por consequência direta irá surgir uma obrigação tributária, a qual irá selar a relação jurídica a partir de então existente entre o

particular e o Estado.

Dá-se à realização da hipótese de incidência no plano real o nome de fato gerador. Conclui-se, por conseguinte, que o fato gerador é o fato que dá origem à obrigação tributária. Observe-se que de forma nenhuma há a coincidência entre o fato gerador e a hipótese de incidência, pois situam-se em planos incomunicáveis. Aquele se encontra no plano real, concreto, fático. Já essa é abstrata, hipotética, é apenas uma previsão legal.

A não incidência, a contrário senso, ocorre em relação a todos os outros fatos não abrangidos pela hipótese de incidência. Nas palavras de Hugo de Brito Machado:

“... não incidência é a situação em que a regra jurídica de tributação não incide porque não se realiza a sua hipótese de incidência, ou, em outras palavras, não se configura o suporte fático.” (Hugo de Brito Machado, 2001, p. 188).”

Para se afirmar que a isenção é dispensa legal do tributo, **há de se pressupor que a respectiva obrigação tributária principal há de se ter formado.** Decorrência lógica de tal afirmação é a inferência de que **também há de se ter formado a relação jurídica tributária entre o suposto sujeito passivo e o Estado, decorrente da mesma obrigação,** o que não é o caso.

Ora, no caso de isenção a lei isentiva exclui o crédito tributário, diverso da não incidência, onde a relação jurídica com o Estado, nem se perfectibiliza.

Postas essas considerações, passamos ao exame da questão apresentada:

- a) A empresa, mediante a emissão de notas fiscais para acobertar **os serviços prestados e tributáveis**, mencionados acima, deve apurar mensalmente o ISSQN devido, aplicando ao preço a alíquota correspondente, recolhendo o tributo por meio de guia específica, até o dia correspondente do mês subsequente ao de ocorrência do fato gerador.
- b) A empresa deve, ela mesma recolher o imposto como ISSQN próprio, no prazo regulamentar, quando os seus serviços não se enquadram em nenhum dos subitens enumerados no inc. II, § 2º, art. 6º da Lei Complementar 116/2003.
- c) De conformidade com o art. 3º do Regulamento do ISSQN aprovado pela Lei 4330/01, **“contribuinte do imposto é o prestador do serviço”**, pelo que somente estão obrigados a emitir notas fiscais de serviços os contribuintes do ISSQN. Com efeito, as empresas que exerceram exclusivamente os serviços de locação de fitas, as quais, atualmente, não mais sofrem a incidência do imposto, estão desobrigadas de expedirem o referido documento fiscal. Em razão disso, o Fisco deste Município não está obrigado a liberar autorizações para confecção de notas fiscais requeridas pelas pessoas jurídicas que atuam exclusivamente prestando os serviços em apreço.
- d) Não constituindo a atividade de locação de bens móveis, ou seja, fitas de vídeo, fato gerador do imposto, as empresas que se dediquem unicamente a esse ramo de negócio não se submetem ao cumprimento de obrigações tributárias relativas ao ISSQN, motivo pelo qual o Fisco Municipal não pode estabelecer, no tocante especificamente a tais atividades, que a Empresa cumpra os dispositivos legais e regulamentares a que estão sujeitos os contribuintes do imposto. Logo, quanto a este Fisco, a empresa **pode expedir qualquer documento não dependente de sua autorização, para comprovar suas atividades operacionais.**

CONCLUSÃO:

Diante do objeto de estudo aqui apresentado, infere-se que a matéria é bastante controvertida tanto em doutrina quanto em jurisprudência, vez que lida com demasiados conceitos do sistema jurídico, tais como do Direito Constitucional, Tributário e Administrativo.

Em vista das controvérsias existentes a respeito da matéria, após realizado estudo mais aprofundado e por demais específico, entende esta UCCI que o presente parecer, apesar de conciso sobre os principais aspectos relevantes da matéria, s.m.j, atentou para a observância dos princípios tributários, onde se deve observar que se a atividade não sofre incidência de tributação, não há o que ser fiscalizado ou comprovado ao Fisco local, tendo em vista que o serviço não entra na lista de atividades tributáveis, devendo ser considerado que isenção e não incidência são institutos totalmente diversos.

A não incidência do tributo leva em vista o impedimento por falta de uma norma legal definidora do fato gerador. Assim, se não há previsão legal de incidência tributável sobre os serviços, não se admite a ocorrência do fato gerador, e conseqüentemente a formação da obrigação tributária principal.

Face ao exposto, em atendimento a presente consulta, s.m.j., somos do parecer que a Administração deve manter-se dentro dos ditames constitucionais e dos princípios de direito, bem como ao disposto na Legislação Municipal, abstendo-se de emitir uma autorização de documentação, a qual não tem incidência fiscalizadora.

É o parecer.

S. Livramento, 14 de fevereiro de 2005.

Teddi Willian Ferreira Vieira – OAB/RS 54.868

Tec.de Controle Interno. - UCCI