

O papel da Lei Complementar na solução de conflitos de competência

Ricardo Anderle

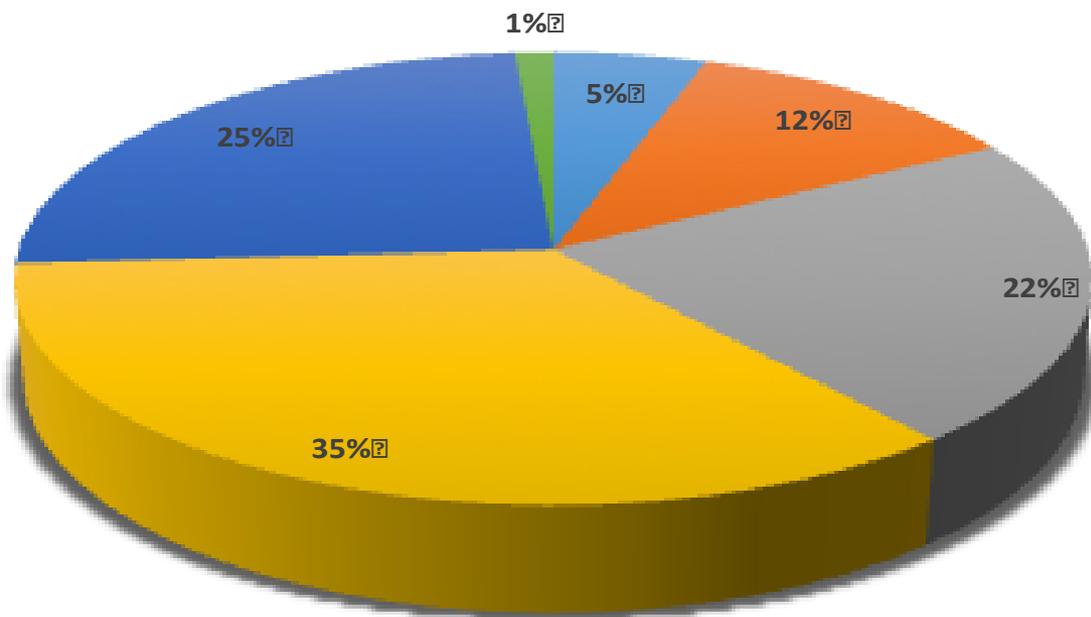
Mestre USP e Doutor PUC/SP

- 50 anos do Código e a escalada de conflitos
- Rigidez do sistema constitucional tributário?
- Constituição é perfeita, imperfeito é o intérprete?
- Excessiva constitucionalização da matéria tributária
- Síndrome da lei complementar e a síndrome da suficiência do texto constitucional

- Critérios doutrinários para solução de conflitos de competência:
 - (i) obrigação de fazer e dar;
 - (ii) atividade-meio e atividade-fim;
 - (iii) encomenda e personalização;
 - (iv) destinação do produto;
 - (v) lei complementar;
 - (vi) preponderância qualitativa e quantitativa;
 - (vii) preponderância funcional da utilidade fornecida;
 - (viii) classificação econômica de bem material e imaterial;

- (ix) especificação do bem produzido;
- (x) pessoalidade;
- (xi) finalidade e grau de particularização;
- (xii) propriedade dos materiais inerentes à operação;
- (xiii) industrialização do produto;
- (xiv) quantidade de bens produzidos;
- (xv) esforço pessoal no processo produtivo.

STF Critérios de Decisão



Destinação

Encomenda

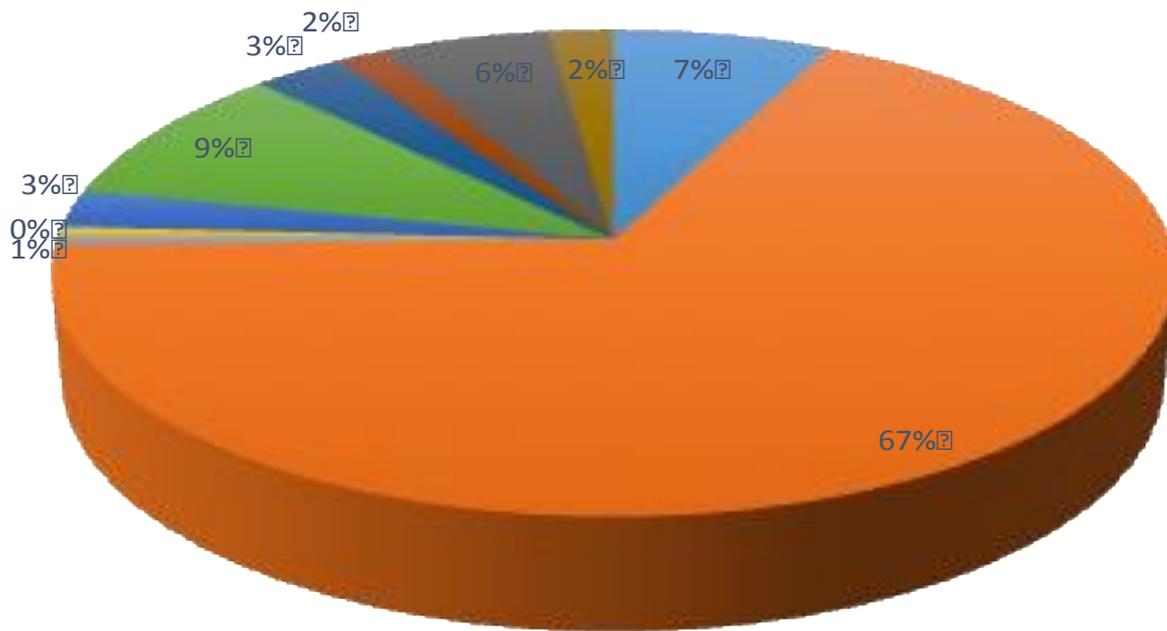
Encomenda e personalização

Lei complementar

Não adota critérios

Preponderância qualitativa

STJ Critérios de Decisão



Atividade-meio e atividade-fim

Lei complementar

Classificação econômica de bem material e imaterial

Destinação

Encomenda

Encomenda e personalização

Industrialização do produto

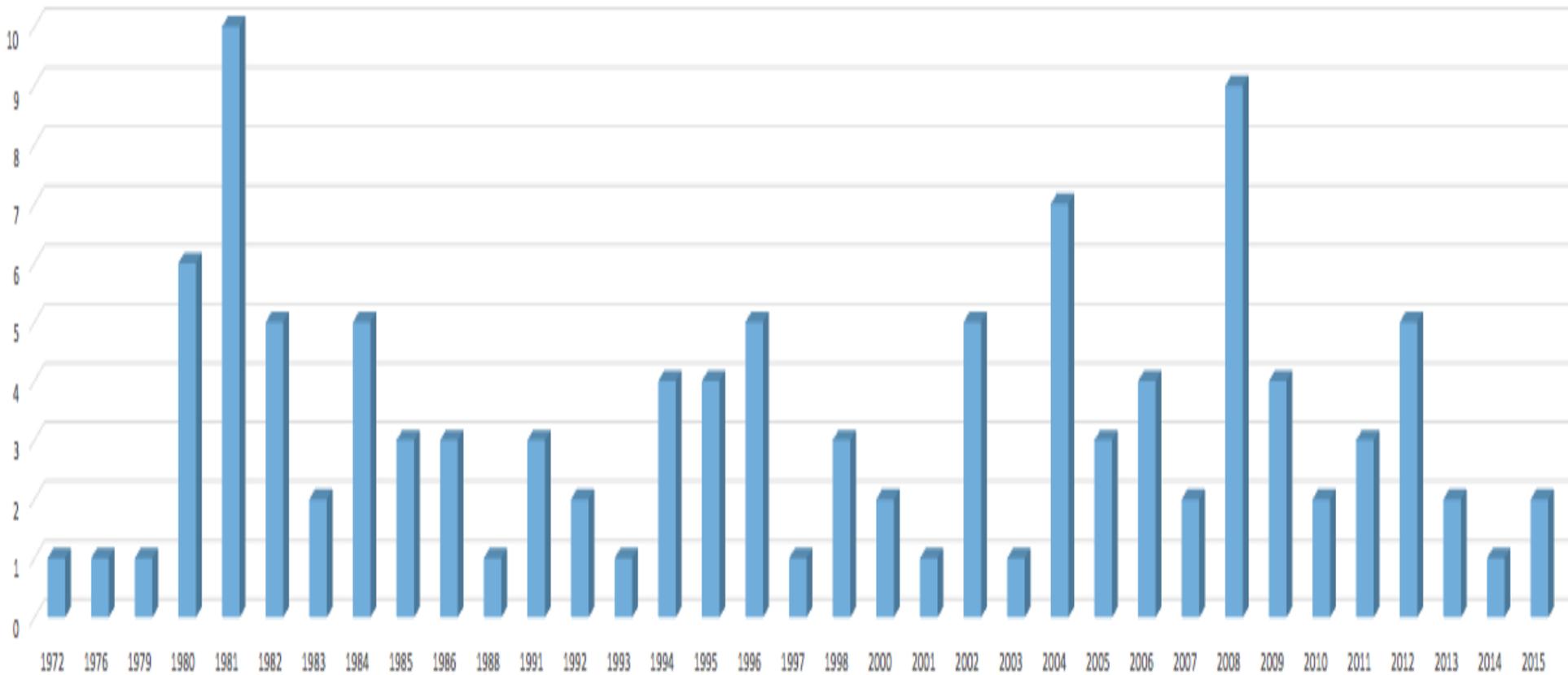
Não adota critérios

Obrigação de fazer e dar

Preponderância qualitativa

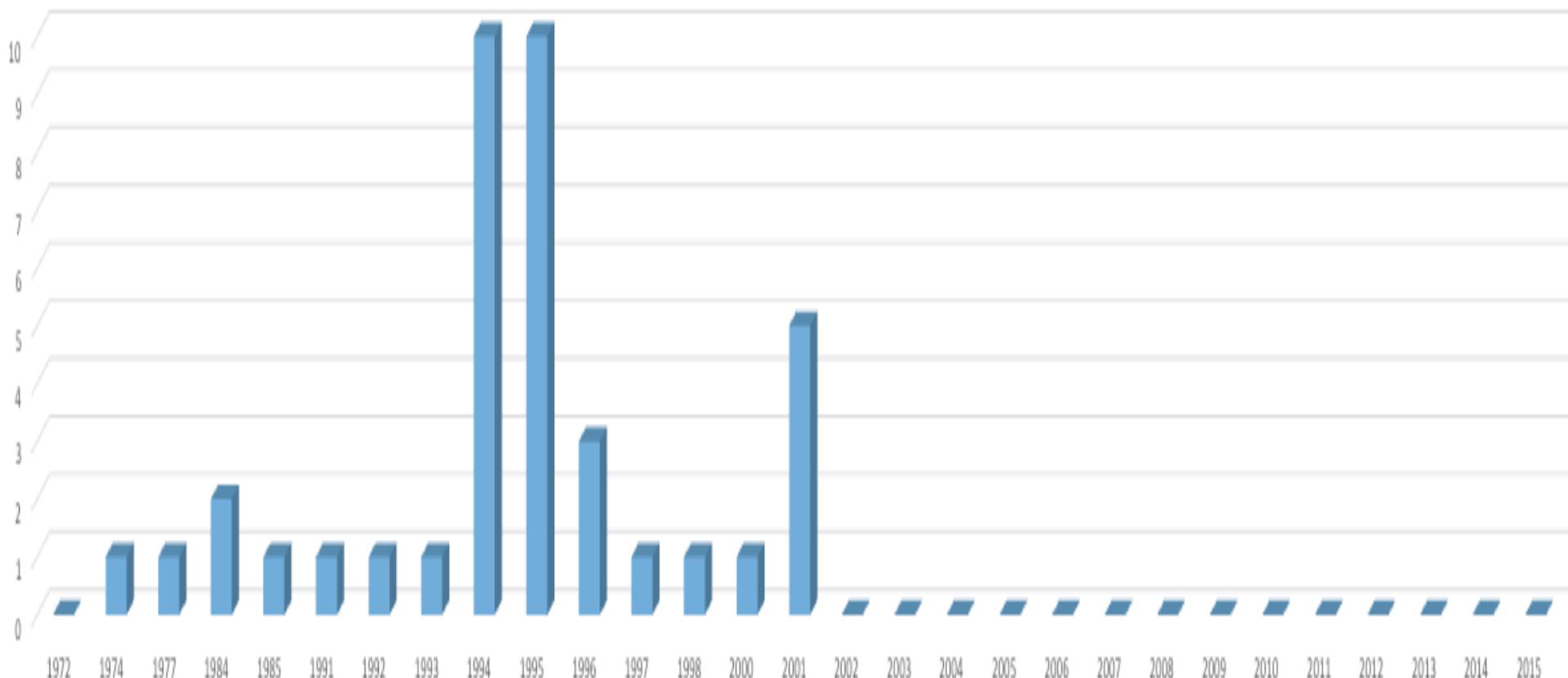
50 XIII CONGRESSO ANOS DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Composição Gráfica



50 XIII CONGRESSO ANOS DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Fornecimento de Alimentos e Bebidas em Bares e Restaurantes



1) Estado democrático e de direito e a soberania da Constituição

- Delegação expressa à lei complementar e a revogação por via interpretativa
- Dupla presunção de legitimidade
- Respeitar a lei é respeitar a Constituição
- Legislador infraconstitucional é também intérprete da Constituição
- Normas infraconstitucionais são instrumentos de atuação da Constituição

2) Ambiguidade e vagueza do texto constitucional

- A Constituição não traz em si conceitos
- Redução de incertezas e o processo de positivação
- Vagueza do texto constitucional e a hierarquia do sistema

3) Princípio federativo e autonomia dos Municípios

- Princípio federal exacerbado e a previsão do art. 146 da CF
- A autonomia decorre de cada ordenamento.

4) Segurança jurídica e o novo CPC

- RE n. 129.877 e RE n. 144.795
- REsp n. 881.035 e REsp n. 1.092.206

5) Alteração da competência tributária pelo legislador complementar

- É preciso, primeiro, definir o que se encontra no texto constitucional
- Em termo estatísticos, a desconfiança é excessiva
- Emendas constitucionais e leis complementares em quase igual número

Conflitos ISS vs ICMS e IPI - Tendência Jurisprudencial

Alberto Macedo

Bacharel, Mestre e Doutor USP/SP

Professor de Direito Tributário FGV, Insper, IBDT e IBET

Auditor-Fiscal, Assessor Especial da Secretaria de Finanças de SP

Conflito de Competência Vertical

-

ICMS-Mercadoria vs ISS

Questão:

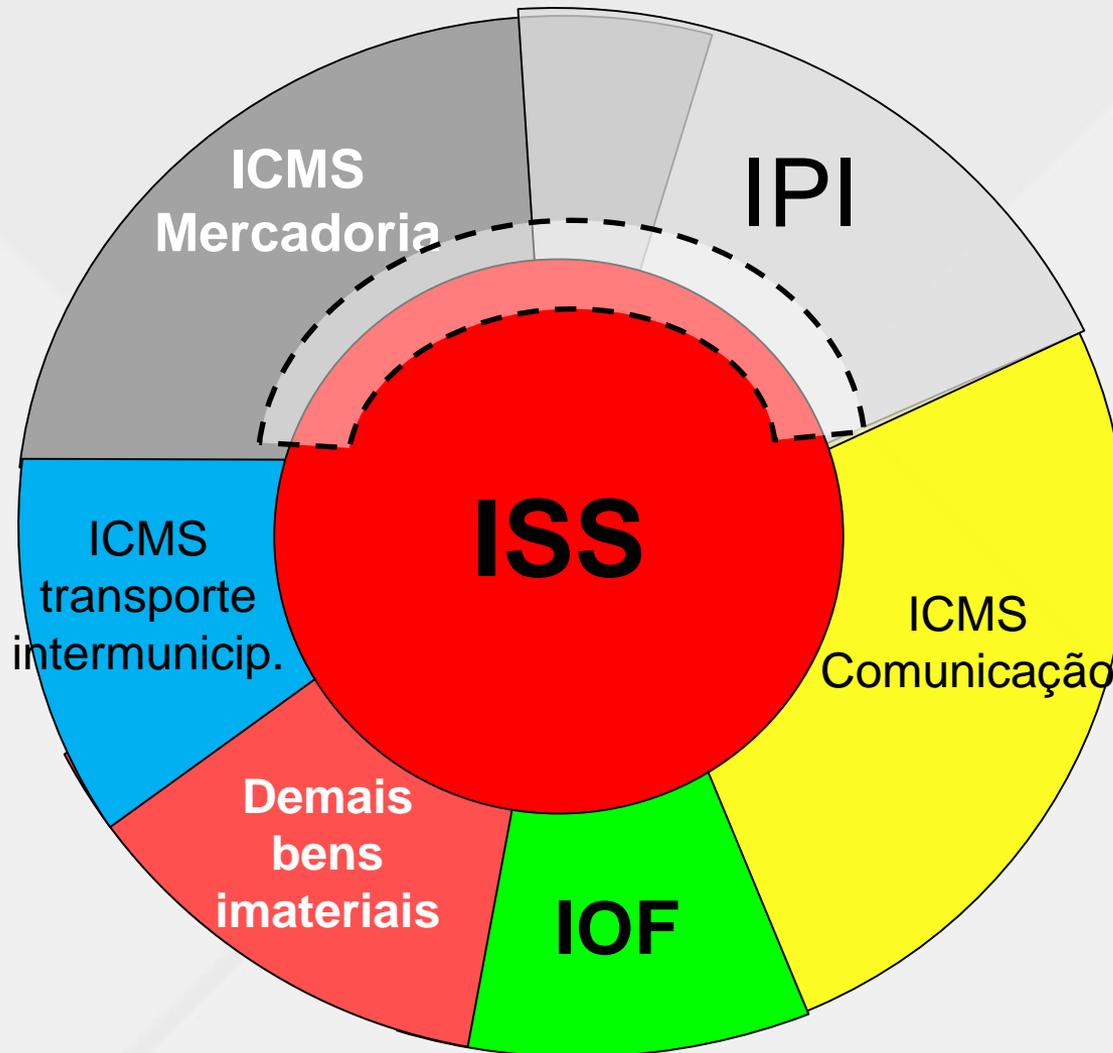
Qual o critério material do ISS na Constituição?

Art.156,III - impostos sobre serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar?

Art.156,III - impostos sobre serviços de qualquer natureza **no varejo, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar?**

Art.156,III - impostos sobre serviços de qualquer natureza **prestados ao usuário final, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar?**

Tributação do Consumo



Alberto Macedo

Os Artigos 156, III e 155, II, CF88, Não Esgotam o Desenho da Fronteira entre o ISS e o ICMS-Mercadorias

CONSTITUIÇÃO DE 1988

Art. 155, 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; [ICMS]

Art. 156, III - impostos sobre serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar. [ISS]

Os Artigos 156, III e 155, II, CF88, Não Esgotam o Desenho da Fronteira entre o ISS e o ICMS-Mercadorias

SERVIÇOS PUROS



MERCADORIAS

EDUCAÇÃO, VIGILÂNCIA, ESPETÁCULO TEATRAL

SERVIÇOS RELATIVOS A FOTOGRAFIA

BARES E RESTAURANTES, CONSTRUÇÃO CIVIL

CONFECÇÃO DE BANNERS, COMPOSIÇÃO GRÁFICA

CARPINTARIA E SERRALHERIA

MÓVEIS

ARROZ, TOMATE, LEITE, CARRO

O Artigo 146, CF88, e o Papel Fundamental da Lei Complementar Tributária

Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - **dispor sobre conflitos de competência**, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

[...]

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;

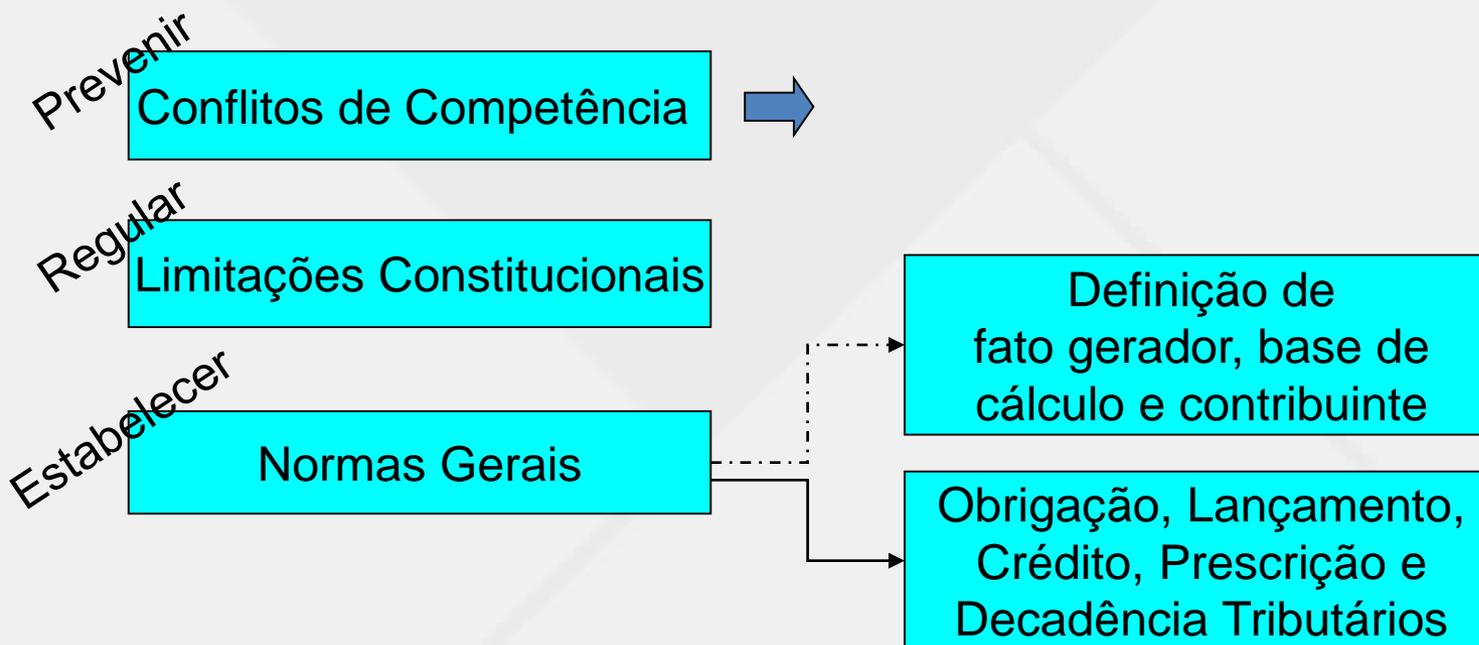
[...]

+

Art. 156, III. Compete aos Municípios instituir Impostos sobre serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, **definidos em lei complementar.**

O Artigo 146, CF88, e o Papel Fundamental da Lei Complementar Tributária

Três Funções da Lei Complementar Tributária



O Artigo 146, CF88, e o Papel Fundamental da Lei Complementar Tributária

1ª) Prevenir conflitos de competência entre U, E,
DF e M

III, a) definição dos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes dos impostos

Fato gerador = hipótese de incidência =
= c.material + c.espacial + c.temporal

Logo, definir critério material
também é definir fato gerador

O Artigo 146, CF88, e o Papel Fundamental da Lei Complementar Tributária

Função da Lista de Serviços, da Lei Complementar 116/2003

- Definir o conceito de serviços de qualquer natureza
- Ao definir, prevenir conflitos de competência

A LC 116/2003 Não É Só Lei Complementar do ISS, mas Também do ICMS, do IPI e do IOF

LEI COMPLEMENTAR 116/2003

Art. 1º O ISS, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador. (...)

§2º Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.

SÚMULA 156, STJ

A PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMPOSIÇÃO GRÁFICA, PERSONALIZADA E SOB ENCOMENDA, AINDA QUE ENVOLVA FORNECIMENTO DE MERCADORIAS, ESTÁ SUJEITA, APENAS, AO ISS.

Alberto Macedo

Exclusão de Material da Base de Cálculo do ISS

13.05 – *Composição gráfica, fotocomposição, clicheria, zincografia, litografia, fotolitografia.*

LEI COMPLEMENTAR 116/2003

7.02 – *Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, (...) (**exceto** o fornecimento de **mercadorias** produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, **que fica sujeito ao ICMS**).*

7.05 – *Reparação, conservação e reforma de edifícios, estradas, pontes, portos e congêneres (**exceto** o fornecimento de **mercadorias** produzidas pelo prestador dos serviços, fora do local da prestação dos serviços, **que fica sujeito ao ICMS**).*

Exclusão de Material da Base de Cálculo do ISS

13.05 – Composição gráfica, fotocomposição, clicheria, zincografia, litografia, fotolitografia.

LEI COMPLEMENTAR 116/2003

7.06 – Colocação e instalação de tapetes, carpetes, assoalhos, cortinas, revestimentos de parede, vidros, divisórias, placas de gesso e congêneres, **com material fornecido pelo tomador do serviço.**

14.01 – Lubrificação, limpeza, lustração, revisão, carga e recarga, conserto, restauração, blindagem, manutenção e conservação de máquinas, veículos, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou de qualquer objeto (**exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS.**)

14.03 – Recondicionamento de motores (**exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS.**)

17.11 – Organização de festas e recepções; bufê (**exceto o fornecimento de alimentação e bebidas, que fica sujeito ao ICMS.**)

Destinação do Serviço Não É Critério Constitucional do ISS

13.05 – Composição gráfica, fotocomposição, clicheria, zincografia, litografia, fotolitografia.

LEI COMPLEMENTAR 56/1987 (USUÁRIO FINAL)

71. Recauchutagem ou regeneração de pneus para o usuário final;

72. Recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos não destinados à industrialização ou comercialização;

73. Lustração de bens móveis quando o serviço for prestado para usuário final do objeto lustrado;

LEI COMPLEMENTAR 116/2003 (USUÁRIO FINAL)

14.06 – Instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos, inclusive montagem industrial, prestados ao usuário final, exclusivamente com material por ele fornecido.

14.09 – Alfaiataria e costura, quando o material for fornecido pelo usuário final, exceto aviamento.

14.05 – Restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos quaisquer.

Análise do Acórdão ADI-MC 4.389/11

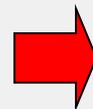
COMPOSIÇÃO GRÁFICA (ISS x ICMS) O QUE É RELEVANTE?

Custo da matéria-prima muito superior ao da impressão?



Personalização e Encomenda?

Destinação?



Análise do Acórdão ADI-MC 4.389/11

ADI 4389-MC DF

RELATÓRIO

“Segundo dizem, diversas empresas contratam a produção de embalagens personalizadas para acondicionamento de mercadorias. Além de atender questões ligadas à logística, ao transporte e à propaganda, as embalagens muitas vezes também devem observar regulamentos estabelecidos por entidades técnicas e regulatórias, como a Agência Nacional de Vigilância Sanitária – ANVISA e o Instituto Nacional de Metrologia, de Normalização e Certificação de Qualidade – Inmetro.”

Análise do Acórdão

AI

VOTO Min. JOAQUIM BARBOSA

“Três questões constitucionais de

- “Obsolescência do modelo civilístico de tributação
- “Garantia tributária do pacto federativo”
- “Segurança jurídica que deve reger as expectativas dos contribuintes”

“Ao invés de adotar modelo harmonizado de tributação pelo valor agregado, o sistema tributário atribuiu distintamente a cada ente federativo a competência para cobrar impostos com base no valor agregado (estados e Distrito Federal) e (estados e Distrito Federal) da atividade econômica nas noções mercantilistas dos setores primário, secundário

Quer trazer uma distinção entre:
só a subsunção da atividade nos arts.153, 155, 156, CF88
VS
Tributação conforme a etapa da cadeia econômica

Pacto federativo e segurança jurídica são dados pela lei complementar (prevenir conflito de competência). Interpretação puramente constitucional traz subjetividade e retórica

Análise do Acórdão ADI-MC 4.389/11

ADI 4389-MC DF

VOTO Min. JOAQUIM BARBOSA (cont.)

“Esse modelo dá margem a diversos conflitos por sobreposição de âmbitos de incidência. Para manter a coesão entre os entes federados e dar alguma certeza ao contribuinte, a Constituição estabelece que os conflitos de competência sejam resolvidos por lei complementar de normas gerais, a cargo da União (art. 146). Lembro que tanto os estados como a população dos municípios fazem-se representar na formação da vontade política da Nação e que, portanto, a lei complementar de normas gerais goza de legitimidade social além de jurídica.”

Está corretíssimo!! Só faltou aplicar ao caso em julgamento!

Alberto Macedo

Análise do Acórdão ADI-MC 4.389/11

ADI 4389-MC DF

VOTO Min. JOAQUIM BARBOSA (cont.)

“(…). Nesta etapa histórica, os conceitos civilistas de serviços e de mercadorias servem de ponto de partida, mas não são suficientes. O fato gerador deve ser interpretado de acordo com a expressão econômica da base de cálculo e com o contexto da cadeia produtiva.”

Como se o conceito de serviço mudasse se ele estiver no contexto de terceirizações dentro da cadeia produtiva

Análise do Acórdão ADI-MC 4.389/11

ADI 4389-MC DF

VOTO Min. JOAQUIM BARBOSA (cont.)

“(…), a distinção tributária entre operações de circulação de mercadorias e prestação de serviços não pode sequer ser obtida a partir de fatos naturais. Basta lembrar o fornecimento de água encanada: trata-se de mineral perfeitamente tangível, de expressão econômica, mas cuja lavagem, beneficiamento e distribuição são costumeiramente classificados como prestação de serviços.”

“não pode sequer ser obtida a partir de fatos naturais” => É POR ISSO QUE É NECESSÁRIA A LEI COMPLEMENTAR para completar o papel de definir de forma precisa a fronteira entre os dois impostos

Alberto Macedo

Análise do Acórdão ADI-MC 4.389/11

ADI 4389-MC DF

VOTO Min. JOAQUIM BARBOSA (cont.)

“Como observei em voto-vista proferido nos autos do RE 547.247 [ISS LEASING], a evolução social, técnica e científica tende a tornar obsoletos conceitos há muito tidos como absolutos. Essas mudanças colocam desafios ao legislador e ao Judiciário, na medida em que exigem novos paradigmas para calibrar a carga tributária de acordo com a expressão econômica das atividades, sem serem dissipadas ou exasperadas por puros formalismos.”

Poder Judiciário calibrar a
carga tributária...?!?!

Análise do Acórdão do STJ de 20/11

UÉ?!
A SOLUÇÃO NÃO ESTAVA NA LEI
COMPLEMENTAR TRIBUTÁRIA?!?!

para... O esta
trazendo um critério constitucional que não
existe na materialidade do ISS. [ISS
LEA... tornar obsoletos
conceitos há muito usados... Essas mudanças colocam
desafios ao legislador e ao Judiciário, medida em que exigem novos
paradigmas para calibrar a carga tributária de acordo com a expressão
econômica das atividades, sem serem dissipadas ou exasperadas por puros
formalismos.

Para o aparente conflito entre o ISS e o ICMS nos serviços gráficos, nenhuma qualidade intrínseca da produção de embalagens resolverá o impasse. A solução está no papel que essa atividade tem no ciclo produtivo.

Análise do Acórdão ADI-MC 4.389/11

A dicotomia “para uso pontual” vs “para fazer parte de complexo processo produtivo” também não existe no texto constitucional.

VOTO Min. JOAQUIM

“Conforme se depreende da técnica na industrialização, ao permitirem a conservação das propriedades físicoquímicas dos produtos, bem como o transporte, o manuseio e o armazenamento dos produtos. Por força da legislação, tais embalagens podem ainda exibir informações relevantes aos consumidores e a quaisquer pessoas que com ela terão contato. Trata-se de típico insumo.” (...)

“Nem é adequado pretender que as atividades econômicas passem a ser verticalizadas, de modo a levar os agentes de mercado a cumprir todas as etapas do ciclo produtivo.”

“Assim, não há encomenda personalizada destinado a

Se o serviço é insumo ou não para outro serviço ou mercadoria, isso é irrelevante, pois esse critério não faz parte da materialidade constitucional do ISS. Basta que seja um insumo prestado por terceiro.

Alberto Macedo

Análise do Acórdão ADI-MC 4.389/11

ADI 4389-MC DF

VOTO Min. JOAQUIM BARBOSA (cont.)

“A alíquota média do ICMS é de 18%, muito superior à alíquota máxima do ISS, de 5%. A pretensão dos contribuintes tem amparo econômico e se alinha com a harmonia entre carga e benefício econômico que deve orientar a tributação. Se o ICMS incidir, o valor cobrado poderá ser usado para calibrar o tributo devido na operação subsequente, nos termos da regra constitucional da não-cumulatividade. Em sentido contrário, ainda que nominalmente inferior, a incidência do ISS agregasse ao custo da produção e da venda subsequentes, onerando-as sem a possibilidade de compensação. Não se trata de simplesmente de pagar menos, mas de recolher o que efetivamente devido e a quem é o sujeito ativo previsto constitucionalmente.”

Confirma que o argumento do ao qual dá ganho de causa é o econômico, ou seja, porque o contribuinte pagará menos, e depois tenta remediar no final.

Alberto Macedo

50 ANOS DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL



- (-) ICMS 4
- (-) ICMS 3
- (-) ICMS 2
- (-) ICMS 1



- ICMS 4
- (-) ICMS 1
- + ISS



ICMS 2

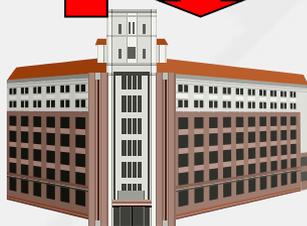
ISS



ICMS 3



ICMS 1



ICMS 4



Alberto Macedo

Análise do Acórdão ADI-MC 4.389/11

CONSTITUIÇÃO DE 1988

Art. 155, §2.º O imposto previsto no inciso II [ICMS] atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

Análise do Acórdão ADI-MC 4.389/11

ADI 4389-MC DF

VOTO Min. ELLEN GRACIE

“ (...) embora não possam cobrar ISS sobre a operação, pois fora da base econômica passível de ser tributada, [os Municípios] participam do produto da arrecadação do ICMS por determinação do art. 158, IV e parágrafo único, I, da Constituição, que diz que lhes pertencem 25%, dos quais três quartos, no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, realizadas em seus territórios.”

VOTO Min. AYRES BRITTO (PRESIDENTE)

“Há um condomínio financeiro entre Estados e Municípios.”

VOTO Min. RICARDO LEWANDOWSKI

“Há um condomínio dentro do federalismo cooperativo (...).”

Análise do Acórdão ADI-MC 4.389/11

ADI 4389-MC DF

VOTO Min. CARMEN LUCIA

“A embalagem utilizada no processo de industrialização de outra mercadoria tem sua importância avaliada mais pela capacidade de acondicionar adequadamente o produto final do que pelo trabalho gráfico. A Indústria contrata o serviço gráfico (ou realiza ela mesmo esse serviço) não como um fim em si mesmo, mas apenas como mais um elemento que integrará o seu processo produtivo. Para a composição gráfica prevista no subitem 1.1 da lista anexa à Lei Complementar n. 116/2003 servir como fato gerador de ICMS sobre Serviços é

Critério da preponderância

vs

Art. 1º O ISS (...) tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

(...) § 2º Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao [...] ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.

Análise do Acórdão ADI-MC 4.389/11

ADI 4389-MC DF

VOTO Min. CARMEN LUCIA (cont.)

“Não é possível desconsiderar totalmente a arte estampada na embalagem, dada a importância publicitária nela presente, todavia esse trabalho artístico constituiu fato gerador de Imposto sobre Serviços no momento em que a Indústria contratou uma prestadora de serviço para desenvolver a estampa, quando então o mais importante na operação era o bem incorpóreo.

Na composição gráfica da arte feita de forma mecânica e industrializada na embalagem já não tem mais tanta relevância o serviço artístico, mas a adequação da embalagem ao produto que resultará da cadeia industrial, ou seja, mero insumo.“

Análise do Acórdão ADI-MC 4.389/11

COMPOSIÇÃO GRÁFICA (ISS x ICMS)

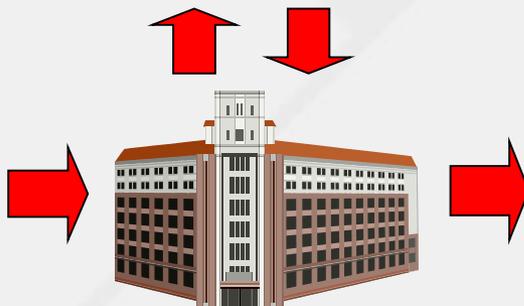
O QUE É RELEVANTE?

Custo da matéria-prima muito superior ao da impressão?



Personificação e Encomenda?

Destinação?



Alberto Macedo

Análise do Acórdão ADI-MC 4.389/11

**MEDIDA CAUTELAR NA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 4.389
DISTRITO FEDERAL**

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE AJUIZADA PARA DAR INTERPRETAÇÃO CONFORME AO O ART. 1º, *CAPUT E* §2º, DA LEI COMPLEMENTAR 116/2003 E O SUBITEM 13.05 DA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA. FIXAÇÃO DA INCIDÊNCIA DO ICMS E NÃO DO ISS.

MEDIDA CAUTELAR DEFERIDA.

Até o julgamento final e com eficácia apenas para o futuro (*ex nunc*), concede-se medida cautelar para interpretar o art. 1º, *caput e* § 2º, da Lei Complementar 116/2003 e o subitem 13.05 da lista de serviços anexa, para reconhecer que o ISS não incide sobre operações de industrialização por encomenda de embalagens, destinadas à integração ou utilização direta em processo subsequente de industrialização ou de circulação de mercadoria. Presentes os requisitos constitucionais e legais, **incidirá o ICMS.**

Alberto Macedo

Conflito de Competência Vertical

-

IPI vs ISS

Industrialização x Serviços

Parecer Normativo nº 18, de 6 de setembro de 2013

SERVIÇOS CONSTANTES DA LISTA ANEXA À LEI COMPLEMENTAR Nº 116, DE 2003. INCIDÊNCIA DO IPI.

Ementa: O fato de serviços constarem da lista anexa ao Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, ou à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, é irrelevante para determinar a não incidência do IPI, caso tais serviços se caracterizem como operações de industrialização.

Industrialização x Serviços

Fundamentos do Parecer Normativo RFB 18/2013:

1º) Ementa do Dec.Lei 406/68 => “estabelece normas gerais de direito financeiro aplicáveis aos impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre serviços de qualquer natureza”. Restrito, pois, ao antigo ICM e ao ISS.

2º) LC 116/2003 confirma esse entendimento => Art.1º, §2º Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao [...] ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.

Industrialização x Serviços

DECRETO-LEI nº 406/68

Art 8º O impôsto, de competência dos Municípios, sôbre serviços de qualquer natureza [ISS], tem como fato gerador a prestação, por emprêsa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço constante da lista anexa.

§ 1º Os serviços incluídos na lista ficam sujeitos apenas ao impôsto previsto neste artigo, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadoria.

§ 2º Os serviços não especificados na lista e cuja prestação envolva o fornecimento de mercadorias ficam sujeitos ao impôsto de circulação de mercadorias.[REDAÇÃO ORIGINAL DO §2º]

§ 2º O fornecimento de mercadoria com prestação de serviços não especificados na lista fica sujeito ao impôsto sôbre circulação de mercadorias. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 834, de 8.9.1969)

Alterar a natureza, funcionamento, utilização, acabamento ou apresentação **de um bem seu (matéria prima)** é produzir (industrializar) **(IPI)**

≠

Já alterar a natureza, funcionamento, utilização, acabamento ou apresentação **de um bem de terceiro** é prestar serviço relativo a bens de terceiros (item 14 da lista de serviços) **(ISS)**

Lei 4502 de 1964

Art. 2º Constitui fato gerador do impôsto: [...]

II - quanto aos de produção nacional, a saída do respectivo estabelecimento produtor.

Art. 3º Considera-se estabelecimento produtor todo aquêle que industrializar produtos sujeitos ao impôsto.

Parágrafo único. Para os efeitos dêste artigo, considera-se industrialização qualquer operação de que resulte alteração da natureza, funcionamento, utilização, acabamento ou apresentação do produto, salvo:

I - o consêrto de máquinas, aparelhos e objetos pertencentes a terceiros;

Regulamento do IPI (Decreto 7212, de 2010) Da Industrialização - Características e Modalidades

Art. 4º **Caracteriza industrialização** qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade **do produto**, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como:

I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (**transformação**);

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (**beneficiamento**);

III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (**montagem**);

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (**acondicionamento ou reacondicionamento**); ou

V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (**renovação ou recondicionamento**).

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.

CTN	LEI 4502/64	DEC. 7212/10 (art.4º, caput)	DEC. 7212/10 (art.4º, incisos)
industrializar o produto. Qualquer operação que modifique a:	industrializar o produto. Qualquer operação de que resulte alteração:	industrializar o produto. Qualquer operação que modifique a:	
natureza do produto	da natureza do produto	a natureza do produto	Transformação (I)
finalidade do produto	do funcionamento do produto	o funcionamento do produto	Beneficiamento (II) Montagem (III) Renovação ou Recondicionamento (V)
finalidade do produto	da utilização do produto	a finalidade do produto	Beneficiamento (II) Montagem (III) Renovação ou Recondicionamento (V)
	do acabamento do produto	o acabamento do produto	Beneficiamento (II)
	da apresentação do produto	a apresentação do produto	Beneficiamento (II) Acondicionamento ou Reacondicionamento (IV)
qualquer operação que aperfeiçoe o produto para o consumo		aperfeiçoe o produto para consumo	Beneficiamento (II)
	Alberto Macedo		

14 – Serviços relativos a **bens de terceiros**.

14.01 – Lubrificação, limpeza, lustração, revisão, carga e recarga, conserto, restauração, blindagem, manutenção e conservação de máquinas, veículos, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou de qualquer objeto (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS).

14.02 – Assistência técnica.

14.03 – Recondicionamento de motores (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS).

14.04 – Recauchutagem ou regeneração de pneus.

14.05 – Restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos quaisquer.

14.06 – Instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos, inclusive montagem industrial, prestados ao usuário final, exclusivamente com material por ele fornecido.

Industrialização x Serviços

14 – Serviços relativos a bens de terceiros.

14.07 – Colocação de molduras e congêneres.

14.08 – Encadernação, gravação e douração de livros, revistas e congêneres.

14.09 – Alfaiataria e costura, quando o material for fornecido pelo usuário final, exceto aviamento.

14.10 – Tinturaria e lavanderia.

14.11 – Tapeçaria e reforma de estofamentos em geral.

14.12 – Funilaria e lanternagem.

14.13 – Carpintaria e serralheria.

Industrialização x Serviços

ISS e IPI

Dec.Lei 406/68

72. Recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, **de objetos não destinados à industrialização ou comercialização;**

≠

LC 116/03

14 – Serviços relativos a bens de terceiros.

14.05 – Restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, **de objetos quaisquer.**

Industrialização x Serviços

ISS e IPI

Dec.Lei 406/68

75. **Montagem industrial**, prestado ao usuário final do serviço, exclusivamente com material por ele fornecido;

=

LC 116/03

14.06 – Instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos, inclusive **montagem industrial**, prestados ao usuário final, exclusivamente com material por ele fornecido.

Industrialização x Serviços

ISS e IPI

Dec.Lei 406/68

67. Colocação de tapetes e cortinas, com material fornecido pelo usuário final do serviço;

≠

LC 116/03

14.11 – Tapeçaria e reforma de estofamentos em geral.

Industrialização x Serviços

ISS e IPI

Dec.Lei 406/68

71. Recauchutagem ou regeneração de pneus para o usuário final;

≠

LC 116/03

14.04 – Recauchutagem ou regeneração de pneus.

Industrialização x Serviços

ISS e IPI

Dec.Lei 406/68

73. **Lustração** de bens móveis quando o serviço for prestado para usuário final do objeto lustrado;

≠

LC 116/03

14.01 – Lubrificação, limpeza, **lustração**, revisão, carga e recarga, conserto, restauração, blindagem, manutenção e conservação de máquinas, veículos, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou **de qualquer objeto** (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS).

RE 882.461 RG MG

RELATOR: MIN. LUIZ FUX

RECTE.(S): MANCHESTER FERRO AÇO LTDA

ADV.(A/S): SACHA CALMON NAVARRO COÊLHO E OUTRO(A/S)

RECDO.(A/S): MUNICÍPIO DE CONTAGEM

PROC.(A/S)(ES): PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE CONTAGEM

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. ISSQN. INCIDÊNCIA. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. SUBITEM 14.5 DA LISTA ANEXA À LEI COMPLEMENTAR Nº 116/2003. MULTA FISCAL MORATÓRIA. LIMITES. VEDAÇÃO AO EFEITO CONFISCATÓRIO. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. QUESTÕES RELEVANTES DOS PONTOS DE VISTA ECONÔMICO E JURÍDICO. TRANSCENDÊNCIA DE INTERESSES. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA.

1. A incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza ISSQN em operação de industrialização por encomenda, realizada em materiais fornecidos pelo contratante, quando referida operação configura etapa intermediária do ciclo produtivo de mercadoria, encerra a análise de tema constitucional relevante. (...)

RE 882.461 RG MG

(...)

Discute-se, na espécie, à luz do modelo de competências tributárias estabelecido pela Constituição Federal, bem como da sistemática de tributação do setor produtivo, orientada pelo princípio da não cumulatividade, a possibilidade de incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza ISSQN em operação de industrialização por encomenda, realizada em materiais fornecidos pelo contratante, quando referida operação configura etapa intermediária do ciclo produtivo de mercadoria. (...)

No que se refere ao ISSQN, saliento que esta Corte, no julgamento da Medida Cautelar na ADI 4.389, Rel. Min. Joaquim Barbosa, Plenário, DJe de 25/5/2011, apreciou questão semelhante, relativa à incidência do tributo na produção, sob encomenda, de embalagens personalizadas destinadas à integração ou utilização direta em processo subsequente de industrialização ou de circulação de mercadoria. (...)

RE 882.461 RG MG

(...)

No entanto, referida ação de controle concentrado ainda aguarda julgamento final, e a presente controvérsia aborda item diverso da lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003, qual seja, o subitem 14.05, de forma que a questão merece o crivo desta Corte segundo a sistemática da repercussão geral.

(...)

Boas Festas



Obrigado!

Tributação sobre Crowdfunding, propaganda impulsionada em redes sociais e outras

Gustavo André Muller Brigagão

Presidente ABDF

Desmaterialização das mercadorias (download de software) - Conflito ISS vs ICMS

Luciano Garcia Miguel
Mestre e doutor PUC/SP

Definição de mercadoria

A questão da corporalidade e
inadequação da exigência de
transferência da titularidade para a
incidência do ICMS

- Mercadoria (posição tradicional)
 - ✓ elemento intrínseco → bem móvel
 - ✓ elemento extrínseco → necessidade de ser objeto de uma atividade mercantil, de venda ou revenda
- A posição mais restrita não explica, por exemplo, a incidência do ICMS sobre operações com energia elétrica

- Mercadoria → para efeito de incidência do ICMS, é todo bem móvel produzido ou recebido pelo empresário para ser fornecido ao mercado de consumo
- Caráter mercantil do ICMS → decorre do perfil econômico da empresa
- Mercadoria digital → bem móvel incorpóreo
- Software → espécie de mercadoria digital

- STF - ADI 1.945/MT
 - ✓ “ICMS. Incidência sobre softwares adquiridos por meio de transferência eletrônica de dados (...). Possibilidade.
 - ✓ Inexistência de bem corpóreo ou mercadoria em sentido estrito. Irrelevância.
 - ✓ O Tribunal não pode se furtar a abarcar situações novas, consequências concretas do mundo real, com base em premissas jurídicas que não são mais totalmente corretas.(...)”

Operação com software vs licença de uso

Crítica à concepção disjuntiva
excludente da tributação do software

- Propriedade intelectual e licença de uso de software → institutos inseridos no âmbito da legislação protetiva da obra intelectual
- Regime civil de proteção dos direitos intelectuais → não descaracteriza a incidência do ICMS

Tributação do software

Critério distintivo para a incidência
do ICMS e do ISS

- Diante de determinada situação fática, o intérprete deve questionar qual o núcleo da contratação, o que é buscado por um e será dado, ou prestado, pelo outro
- Mercadoria → objeto de uma obrigação de dar → ICMS
- Trabalho humano → objeto de uma obrigação de fazer → ISS

- “Fazer para dar” → corresponde ao momento final do processo formado por uma sequência de etapas de trabalho desenvolvidas pelo vendedor para obter o produto final a ser entregue ao cliente
- Software personalizado → ISS
- Software de prateleira → ICMS

- STJ: “se o programa é criado e vendido de forma impessoal para clientes que o compram como uma mercadoria qualquer, esta venda é gravada com o ICMS” (REsp 1.070.404/SP)
- STF: “A operação em questão está prevista no item 1.05 da lista de serviços tributáveis (...) cinge-se à definição da incidência do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza ISSQN, quanto ao contrato envolvendo a cessão ou licenciamento de programas de computador (software) desenvolvidos para clientes de forma personalizada”. (RE 688.223 RG/PR)

Tributação sobre Economia Disruptiva – o caso Uber e Airbnb

Cristiano Carvalho

Pós-Doutor U.C. Berkeley e Livre-
Docente USP

Que é “Economia disruptiva”?

- Joseph Schumpeter (1942): “Destruição Criadora”
- Economia disruptiva destrói antigos mercados substituindo-os por novos, mais dinâmicos e complexos.

Milton Friedman (1912/2006) e a colherinha de chá



50 XIII CONGRESSO
ANOS DO CÓDIGO
TRIBUTÁRIO NACIONAL



Regular para quê?

- A regulação é eficiente? Quando se deve regular uma atividade econômica privada?
- Para corrigir de falhas de mercado!



"Government's view of the economy could be summed in a few short phrases: if it moves, tax it. If it keeps moving, regulate. And if it stops moving, subsidize it."

Ronald Reagan
(1911/2004)

O que é o UBER e o Airbnb?

- É serviço de transporte público e de hotelaria?
- São aplicativos (apps) para smartphones, cuja função é conectar usuários prestadores e tomadores de determinados serviços
- Devem ser tributados?

- **UBER:**
- ISS sobre Agenciamento?
- ISS sobre transporte de passageiros?
- ISS sobre Franquia?
- ICMS sobre transporte intermunicipal?
- Taxa de poder de polícia – (Taxa de Gerenciamento Operacional)
- **Airbnb:**
- ISS sobre agenciamento?
- ISS sobre hotelaria?

LC 116/03

“9.02 – Agenciamento, organização, promoção, intermediação e execução de programas de turismo, passeios, viagens, excursões, hospedagens e congêneres.”

- ***“9.01 – Hospedagem de qualquer natureza em hotéis, apart-service condominiais, flat, apart-hotéis, hotéis residência, residence-service, suite service, hotelaria marítima, motéis, pensões e congêneres; ocupação por temporada com fornecimento de serviço (o valor da alimentação e gorjeta, quando incluído no preço da diária, fica sujeito ao Imposto Sobre Serviços).”***
- ***PL Porto Alegre***
- **“Art. 23. Os serviços de que trata esta lei sujeitar-se-ão ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), nos termos da legislação aplicável, sem prejuízo da incidência de outros tributos aplicáveis.”**
- São Paulo (Decreto 58.981/16) tampouco especifica detalhes sobre incidência do ISS

- SP e POA: aplicar-se-á a legislação do ISS no que couber;
- Isenção para Uber?



**WE
INNOVATE
WE DON'T
KEEP
CALM**

Muito Obrigado!

ccarvalho@cmtlaw.com.br