

ISS e sociedades Uniprofissionais

Gustavo da Silva Amaral

Mestre e doutorando PUC/SP

ISS dos serviços “uprofissionais” (critério quantitativo):

Dec. 406/68

“Art. 9º: [...]”;

§ 1º Quando se tratar de prestação de serviços sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte, o impôsto será calculado, por meio de alíquotas fixas ou variáveis, em função da natureza do serviço ou de outros fatores pertinentes, nestes não compreendida a importância paga a título de remuneração do próprio trabalho.

§ 3º – Quando os serviços a que se referem os itens 1, 4, 8, 25, 52, 88, 89, 90, 91 e 92 da lista anexa forem prestados por sociedades, estas ficarão sujeitas ao imposto na forma do § 1º, calculado em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que preste serviços em nome da sociedade, embora assumindo responsabilidade pessoal, nos termos da lei aplicável.”

Desmistificando, para o STF:

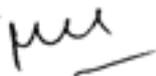
Rel. Min. Carlos Velloso (RE 220.323/MG):

“As normas inscritas nos §§ 1º e 3º, do art. 9º, do DL 406, de 1968, não implicam redução de base de cálculo do ISS. Elas simplesmente disciplinam base de cálculo de serviços distintos, no rumo do estabelecido no caput do art. 9º. [...]”

No voto condutor está expresso que tais dispositivos “*não configuram isenção*”, tampouco ofendem ao primado da igualdade.

Precedente replicado em outros tantos julgados pelas turmas do STF, v.g.: Ag. Reg. no AI nº 703.982, com citação de inúmeros outros.

Registre-se que o Supremo Tribunal Federal, num rol de decisões, jamais deu pela incompatibilidade do art. 9º, §§ 1º e 3º, do DL 406/68, com a Constituição pretérita, que consagrava, como é sabido, o princípio da igualdade.



Desmistificando, com a palavra o STF:

26/05/99

TRIBUNAL PLENO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO N. 220.323-3 MINAS GERAIS

RELATOR : MIN. CARLOS VELLOSO
RECORRENTE: MUNICÍPIO DE BELO HORIZONTE
ADVOGADA: BERNADETE DIAS GUIMARÃES
ADVOGADOS: ROBINSON NEVES FILHO E OUTROS
RECORRIDA: BASE PROJETOS E CONSULTORIA S/C LTDA
ADVOGADOS: JÉSUS NATALÍCIO DE SOUZA E OUTRO

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ISS. SOCIEDADE PRESTADORA DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS: BASE DE CÁLCULO. D.L. 406, de 1968, art. 9º, §§ 1º e 3º. C.F., art. 150, § 6º, redação da EC nº 3, de 1993.

I. - As normas inscritas nos §§ 1º e 3º, do art. 9º, do DL 406, de 1968, não implicam redução da base de cálculo do ISS. Elas simplesmente disciplinam base de cálculo de serviços distintos, no rumo do estabelecido no **caput** do art. 9º. Inocorrência de revogação pelo art. 150, § 6º, da C.F., com a redação da EC nº 3, de 1993.

II. - Recepção, pela CF/88, sem alteração pela EC nº 3, de 1993 (CF, art. 150, § 6º), do art. 9º, §§ 1º e 3º, do DL. 406/68.

III. - R.E. não conhecido.

Tipos societário X Responsabilidade X Regra de tributação:

De que tipo?

Uniprofissional?

Por que não
“Ltda.”? (AgRg no
AREsp
156.793/RS)

Por que não
sociedade
empresária?

D 406/68

“Art. 406. Quando os serviços a que se referem os itens 1, 4, 8, 25, 52, 88, 89, 90, 91 e 92 da lista anexa forem prestados por sociedades, estas ficarão sujeitas ao imposto na forma do § 1º, calculado em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que preste serviços em nome da sociedade, embora assumindo responsabilidade pessoal, nos termos da lei aplicável.”

Duas questões:

- 1) Qual a relevância do tipo societário para fins do § 3º?
- 2) Qual a relevância da “responsabilidade pessoal” para fins do § 3º?

Dec. 406/68

O que era "Art. 9º: [...] § 3º – Quando os serviços [...] forem prestados por sociedades, [...].", virou...

Lei nº 13.701/2003 (Mun. São Paulo)

"Art. 15: [...]

II – Quando os serviços descritos nos subitens [...], forem prestados por sociedade constituída na forma do parágrafo 1º deste artigo [...]

§ 1º - As sociedades de que trata o inciso II do "caput" deste artigo são aquelas cujos profissionais (sócios, empregados ou não) são habilitados ao exercício da mesma atividade e prestam serviços de forma pessoal, em nome da sociedade, assumindo responsabilidade pessoal, nos termos da legislação específica.

§ 2º. Excluem-se do disposto no inciso II do "caput" deste artigo as sociedades que: I - tenham como sócio pessoa jurídica; II - sejam sócias de outra sociedade; III - desenvolvam atividade diversa daquela a que estejam habilitados profissionalmente os sócios; IV - tenham sócio que delas participe tão-somente para aportar capital ou administrar; V - explorem mais de uma atividade de prestação de serviços. VI - terceirizem ou repassem a terceiros os serviços relacionados à atividade da sociedade; VII - se caracterizem como empresárias ou cuja atividade constitua elemento de empresa; VIII - sejam filiais, sucursais, agências, escritório de representação ou contato, ou qualquer outro estabelecimento descentralizado ou relacionado a sociedade sediada no exterior.

Repercussão Geral reconhecida no RE 940.769/RS:

“O Supremo Tribunal Federal (STF) vai decidir se é constitucional lei municipal que estabelece impeditivos à submissão de sociedades profissionais de advogados ao regime de tributação fixa ou per capita em bases anuais, modalidade de cobrança estabelecida pelo Decreto-Lei 406/1968, que foi recepcionado pela Constituição da República de 1988 com status de lei complementar.” (Notícias, STF de 31/10/2016)

Rel. Min. Edson Fachin (Tese proposta pelo voto no encaminhamento da repercussão geral):

“É inconstitucional lei municipal que estabelece impeditivos à submissão de sociedades profissionais de advogados ao regime de tributação fixa ou per capita em bases anuais na forma estabelecida por lei complementar nacional.”

Espero que não se restrinja à “sociedade de advogados”!

Pleno do STF vai analisar a questão!
Em breve...

Questões da D-SUP paulistana...

Para fiscalizar o enquadramento das sociedades no regime a Pref. de SP criou a Declaração de Sociedades Uniprofissionais (“D-SUP”), obrigatória sob pena de desenquadramento.

Segundo PMSP:
20.000 D-SUPs
entregues geraram
12.000 desenqua-
dramentos. + 50%!

* Desde a entrega da última D-SUP ou da data de início do enquadramento como SUP, caso não haja D-SUP anterior, esta sociedade tem ou já teve, dentro do seu quadro societário, algum sócio com habilitação diferente? Sim Não

* Desde a última D-SUP ou do início do enquadramento como SUP, caso não haja D-SUP anterior, esta sociedade se utiliza ou já se utilizou de empregados, autônomos ou terceiros, de habilitação profissional regulamentada diversa da habilitação dos sócios? Sim Não

* Esta sociedade adota o modelo de responsabilidade limitada, constando em seu nome empresarial a expressão “Limitada” ou “LTDA”? Sim Não

50 ANOS DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

XIII CONGRESSO

Enquanto o STF não julga...

 prefeitura.sp.gov.br

Sistema de Declaração das Sociedades Uniprofissionais

 **PREFEITURA DE SÃO PAULO**
FINANÇAS E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO

SIMULAÇÃO DA DECLARAÇÃO DAS SOCIEDADES UNIPROFISSIONAIS

Seleção de código de serviço

Hipóteses de Enquadramento

Atividades de Prestação de Serviço

Fatores Impeditivos

▶ ATIVIDADES DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO

(*) Campo(s) Obrigatório(s)

Desde a entrega da última D-SUP ou da data de início do enquadramento no regime especial de recolhimento das sociedades uniprofissionais - SUP, caso não haja D-SUP anterior, o declarante explora ou já explorou as seguintes atividades?

- | | | |
|---|--------|----------------------|
| <input type="checkbox"/> 01015 - Execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obra hidráulica e outras obras semelhantes, incluídas sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem e irrigação (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS). | Desde: | <input type="text"/> |
| <input type="checkbox"/> 01023 - Execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, elétrica ou outras obras semelhantes, e respectivos serviços auxiliares ou complementares, inclusive terraplenagem, pavimentação, concretagem e a instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos que se agreguem ao imóvel (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS). | Desde: | <input type="text"/> |
| <input type="checkbox"/> 01031 - Demolição. | Desde: | <input type="text"/> |
| <input type="checkbox"/> 01058 - 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). | Desde: | <input type="text"/> |
| <input type="checkbox"/> 01090 - Escoramento, contenção de encostas e serviços congêneres. | Desde: | <input type="text"/> |
| <input type="checkbox"/> 01104 - Carpintaria e serralheria. | Desde: | <input type="text"/> |
| <input type="checkbox"/> 01210 - Paisagismo. | Desde: | <input type="text"/> |
| <input type="checkbox"/> 01228 - 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. | Desde: | <input type="text"/> |
| <input type="checkbox"/> 01236 - Recuperação, raspagem, polimento e lustração de pisos e congêneres. | Desde: | <input type="text"/> |
| <input type="checkbox"/> 01244 - Calafetação. | Desde: | <input type="text"/> |
| <input type="checkbox"/> 01430 - Decoração. | Desde: | <input type="text"/> |
| <input type="checkbox"/> 01449 - Jardinagem, inclusive corte e poda de árvores. | Desde: | <input type="text"/> |
| <input type="checkbox"/> 01694 - Elaboração de planos diretores, estudos de viabilidade, estudos organizacionais e outros, relacionados com obras e serviços de engenharia; elaboração de anteprojetos, projetos básicos e projetos executivos para trabalhos de engenharia. | Desde: | <input type="text"/> |
| <input type="checkbox"/> 01805 - Acompanhamento e fiscalização da execução de obras de engenharia, arquitetura e urbanismo. | Desde: | <input type="text"/> |
| <input type="checkbox"/> 01902 - Perícias, laudos, exames técnicos e análises técnicas, inclusive institutos psicotécnicos. | Desde: | <input type="text"/> |
| <input type="checkbox"/> 02054 - Desenho industrial. | Desde: | <input type="text"/> |
| <input type="checkbox"/> 02186 - Serviços de desenhos técnicos. | Desde: | <input type="text"/> |
| <input type="checkbox"/> 03115 - Assessoria ou consultoria de qualquer natureza, não contida em outros itens desta lista. | Desde: | <input type="text"/> |
| <input type="checkbox"/> 03751 - Apresentação de palestras, conferências, seminários e congêneres. | Desde: | <input type="text"/> |
| <input type="checkbox"/> 05762 - Outros serviços de instrução, treinamento, orientação pedagógica e educacional, avaliação de conhecimentos de qualquer natureza. | Desde: | <input type="text"/> |
| <input type="checkbox"/> 06491 - Fornecedor de mão-de-obra, mesmo em caráter temporário, inclusive de empregados ou trabalhadores, avulsos ou temporários, contratados pelo prestador de serviço. | Desde: | <input type="text"/> |
| <input type="checkbox"/> 07285 - Instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos, prestados ao usuário final, exclusivamente com material por ele fornecido. | Desde: | <input type="text"/> |
| <input type="checkbox"/> 07315 - Instalação e montagem industrial, prestada ao usuário final, exclusivamente com material por ele fornecido. | Desde: | <input type="text"/> |
| <input type="checkbox"/> 07498 - Conserto, restauração, manutenção e conservação de máquinas, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou de quaisquer outros objetos. | Desde: | <input type="text"/> |
| <input type="checkbox"/> 07803 - Cessão de andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas de uso temporário. | Desde: | <input type="text"/> |

Caso a sociedade tenha explorado outras atividades, estas deverão ser incluídas abaixo:

Trata-se apenas de uma simulação, sem valor declaratório.

O Contencioso a respeito se alastra:

Há um enorme volume de processos discutindo os “critérios” cada vez mais “rígidos” erigidos pela legislação municipal, são exemplos recentes, no âmbito do TJSP:

Processo: 1047547-98.2016.8.26.0053

Processo: 4001576-49.2013.8.26.0019

Processo: 1047863- 14.2016.8.26.0053

Processo: 1047077- 67.2016.8.26.0053

Processo: 1047863-14.2016.8.26.0053

STJ - Ltda. “não” pode se submeter ao regime:

STJ, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Ag. Reg. Nos Emb. Div. Em Resp. Nº 1.182.817/RJ

“A orientação da Primeira Seção/STJ pacificou-se no sentido de que o tratamento privilegiado previsto no art. 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei 406/68 somente é aplicável às sociedades uniprofissionais que tenham por objeto a prestação de serviço especializado, com responsabilidade pessoal dos sócios e sem caráter empresarial. Por tais razões, o benefício não se estende à sociedade limitada, sobretudo porque nessa espécie societária a responsabilidade do sócio é limitada ao capital social. Nesse sentido: AgRg nos EREsp 941.870/RS, 1ª Seção, Rel. Min. Hamilton Carvalhido, DJe de 25.11.2009”.

Porém...

STJ - Ltda. “não” pode se submeter ao regime:

... é necessário verificar a substância da suposta “Ltda.”:

STJ, Rel. p/ Acórdão Min. Regina Helena Costa, Ag. em Resp. nº 519.194/AM

“A legislação civil pátria permite a existência das sociedades simples, cujo objeto social é explorado sem a marca da empresarialidade, podendo organizar-se, segundo a inteligência do art. 983 do Código Civil, sob quaisquer formas societárias, inclusive sociedade limitada, com exceção das sociedades por ações”. [...]

“Desse modo, ainda que imbuída de escopo lucrativo e com eventual auxílio de terceiros, a atividade não se dá de forma impessoal, o que, mesmo diante da organização sob a forma de sociedade limitada, afasta a regência das normas de direito empresarial”.

No mesmo sentido, STJ, Rel. Napoleão Nunes Maia Filho, REsp. nº 1.512.652/RS.

Voto vencido:

“[...] a ora agravada, sociedade simples, constituiu-se como sociedade limitada, conforme se infere de sua denominação [...] a tributação fixa do ISS somente é deferida às sociedades em que há responsabilidade pessoal do sócio, conforme disposto no art. 9º, § 3º, do DL 406/1968, o que é incompatível com o próprio tipo societário das sociedades limitadas”.

Há de prevalecer, em tudo e por tudo, a materialidade fática que dá lugar à tributação:

CTN

“art. 113, §1º: A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador [...].

“art. 114: Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência”.

“Estamos convencidos de que, nesse caso, a despeito do teor do objeto social, a sociedade merece o tratamento diferenciado porque, como visto, o ISS incide sobre fatos e não sobre contratos”. (Aires, F. Barreto, ISS na Const. e na Lei 3ª ed., p. 417)

Dec. 406/68 – art. 9º

“§ 3º – Quando os serviços [...] forem prestados por sociedades, [...]”

A hipótese legal “se refere” a um fato!

STJ - Ltda. “não” pode se submeter ao regime:

... e o texto da lei societária não deixa dúvidas:

Código Civil

Art. 983: A sociedade empresária deve constituir-se segundo um dos tipos regulados nos arts. 1.039 a 1.092; **a sociedade simples pode constituir-se de conformidade com um desses tipos**, e, não o fazendo, subordina-se às normas que lhe são próprias.

Sociedade empresária, nos termos do art. 966 c/c 981 do CC, é aquela que resulta de contrato entre “pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens ou serviços, para o exercício de atividade econômica e a partilha, entre si, dos resultados” de forma “organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços”

No que tange aos serviços contemplados pelo § 3º do Dec. 406, é muito comum a obrigatoriedade pela adoção da “sociedade simples” em razão das normas que regulam tais profissões (ex.: Estatuto da OAB). Mas estas, em nada, alteram a obrigação tributária.

A responsabilidade pessoal do prestador:

Tem-se que reconhecer que há jurisprudência longeva no sentido de que apenas as sociedades que prestam serviços “sob caráter pessoal” de seus sócios possuem o direito de ser tributadas sob o regime do § 3º do art. 9º do Dec. 406/68.

STJ, Rel. Min. Benedito Gonçalves, AgRg nos EDcl no REsp 1275279/PR:

“A jurisprudência do STJ é firme no sentido de que as sociedades constituídas sob a forma de responsabilidade limitada, justamente por excluir a responsabilidade pessoal dos sócios, não atendem ao disposto no art. 9º, § 3º, do DL 406/68, razão por que não fazem jus à postulada tributação privilegiada do ISS”.

A responsabilidade pessoal do prestador:

Todavia, esse “requisito” não parece estar presente no texto do Decreto:

Dec. 406/68 – art. 9º

“§ 1º Quando se tratar de prestação de serviços sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte, o impôsto será calculado, por meio de alíquotas fixas ou variáveis, em função da natureza do serviço ou de outros fatores pertinentes, nestes não compreendida a importância paga a título de remuneração do próprio trabalho. [...]

§ 3º – Quando os serviços a que se referem os itens 1, 4, 8, 25, 52, 88, 89, 90, 91 e 92 da lista anexa forem prestados por sociedades, estas ficarão sujeitas ao imposto na forma do § 1º, calculado em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que preste serviços em nome da sociedade, assumindo responsabilidade pessoal, nos termos da lei aplicável. “ainda que”

“Embora” não significa “desde que” ou “somente se”. Muito ao contrário, traz a ideia de algo que é “irrelevante”, “indiferente” para que a condição se aperfeiçoe.

Nossa leitura do Dec. 406/68

“Art. 9º: [...];

§ 3º – Quando os serviços a que se referem os itens [...] forem prestados por sociedades, estas ficarão sujeitas ao imposto “por meio de alíquotas fixas ou variáveis, em função da natureza do serviço ou de outros fatores pertinentes, nestes não compreendida a importância paga a título de remuneração do próprio trabalho”, calculado em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que preste serviços em nome da sociedade, “ainda que” assumindo responsabilidade pessoal, nos termos da lei aplicável.”

Muito obrigado!
gustavoamaral.adv.br

Tributação de novas tecnologias

Clélio Chiesa

Mestre e doutor PUC/SP

- Cenário atual das proposta de repartição da competência impositiva entre ISS e ICMS

- Art. 155 [CF]. 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;
- IX - incidirá também[ICMS]:
- b) sobre o valor total da operação, quando mercadorias forem fornecidas com serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;
- Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:
- III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.

Repartição da competência entre ICMS e ISS

Propostas interpretativas

- Estados e Distrito Federal:

Tributar as “prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação” e todas as demais prestações com “mercadorias” que não constam da lista anexa à LC 116/03.

- Município:

Tributar somente os serviços contemplados na lista anexa à LC 116/03 (sejam as hipóteses dos subitens obrigações de fazer ou não).

Repartição da competência entre ICMS e ISS

Propostas interpretativas

- Estados e Distrito Federal:

Tributar as “prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação” sem ou com o emprego de materiais, sendo que neste último caso, a base de cálculo é composta pelo custo dos serviços + material.

- Município:

Compete aos Municípios tributar todos os serviços(somente obrigações de fazer), desde que contemplados na lista anexa à LC 116/03.

Repartição da competência entre ICMS e ISS

Propostas interpretativas

- Estados e Distrito Federal:

Tributar as “prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação” sem ou com o emprego de materiais, sendo que neste último caso, a base de cálculo é composta pelo custo dos serviços + material.

- Município:

Compete aos Municípios tributar todos os serviços(somente obrigações de fazer), ainda que não contemplados na lista anexa à LC 116/03.

- Avanços e retrocessos que impactam na solução de questões atuais sobre as novas tecnologias



REsp 1092206, S1, DJe 23/03/2009, Rel. Teori Albino Zavascki (**repetitivo**)

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. DELIMITAÇÃO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA ENTRE ESTADOS E MUNICÍPIOS. ICMS E ISSQN. CRITÉRIOS. SERVIÇOS DE COMPOSIÇÃO GRÁFICA. SÚMULA 156 DO STJ.

1. Segundo decorre do sistema normativo específico (art. 155, II, § 2º, IX, b e 156, III da CF, art. 2º, IV, da LC 87/96 e art. 1º, § 2º, da LC 116/03), a delimitação dos campos de competência tributária entre Estados e Municípios, relativamente a incidência de ICMS e de ISSQN, está submetida aos seguintes critérios: (a) sobre operações de circulação de mercadoria e sobre serviços de transporte interestadual e internacional e de comunicações incide ICMS; (b) sobre operações de prestação de serviços compreendidos na lista de que trata a LC 116/03 (que sucedeu ao DL 406/68), incide ISSQN; e (c) **sobre operações mistas, assim entendidas as que agregam mercadorias e serviços, incide o ISSQN sempre que o serviço agregado estiver compreendido na lista de que trata a LC 116/03 e incide ICMS sempre que o serviço agregado não estiver previsto na referida lista.**

STJ – ELABORAÇÃO DE ÓCULOS: incidência de ICMS

A Turma negou provimento ao recurso, reiterando o entendimento de que a definição do tributo cabível nas operações mistas, assim entendidas as que agregam mercadorias e serviços, depende da natureza do serviço agregado à mercadoria: incidirá o ISS sempre que o serviço agregado estiver compreendido na lista de que trata a LC n. 116/2003 e haverá a incidência de ICMS sempre que o serviço agregado não estiver previsto na referida lista. Dessarte, há a incidência do ICMS visto que, na espécie, a atividade da recorrente é de natureza mista, consistente na elaboração e comercialização de óculos de grau personalizados sob prescrição médica (encomenda), sendo que os serviços a ela agregados não estão previstos na lista de serviços da mencionada LC. Precedentes citados: AgRg no AgRg no REsp 1.168.488-SP, DJe 29/4/2010, e REsp 1.092.206-SP, DJe 23/3/2009. [REsp 1.102.838-RS](#), Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 14/12/2010.

Fonte: Informativo STJ

STJ - incide ISS - e não ICMS - sobre o serviço de montagem de pneus, ainda que a sociedade empresária também forneça os pneus utilizados na montagem.

Excerto do relatório:

“No recurso especial, interposto com base na alínea "a" do permissivo constitucional, o recorrente aponta violação ao artigo 1º, § 2º da Lei Complementar 116/03, alegando em síntese que: a) a atividade de montagem de pneus, integrante da operação de comercialização de tais produtos, não se encontra elencada na lista anexa à Lei Complementar 116/03, razão pela qual não está sujeita à incidência de ISS, mas sim ao ICMS; b) a recorrida, ao fornecer pneus, desenvolve atividade tipicamente de comércio, não se podendo confundir com aquelas exercidas pelas empresas unicamente voltadas ao reparo e montagem de pneus (borracharias), em que o aspecto material simplesmente aparece como mero instrumento de exteriorização da atividade imaterial que presta” ([REsp 1.307.824-SP](#), Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe 9/11/2015).

- **Norma de competência residual do ICMS construída pelo STJ – análise crítica**
- **“sobre operações mistas, assim entendidas as que agregam mercadorias e serviços, incide o ISSQN sempre que o serviço agregado estiver compreendido na lista de que trata a LC 116/03 e incide ICMS sempre que o serviço agregado não estiver previsto na referida lista”**

STF, 1ª T, RE 144795, Rel. Min. Ilmar Galvão

- “Conseqüentemente, o **ISS** incidirá tão-somente sobre serviços de qualquer natureza que estejam relacionados na lei complementar, ao passo que **o ICMS, além dos serviços de transporte, interestadual e intermunicipal, e de comunicações, terá por objeto operações relativas a circulação de mercadorias, ainda que as mercadorias sejam acompanhadas de prestação de serviço**, salvo quando o serviço esteja relacionado em lei complementar como sujeito a ISS. Critério de separação de competências que não apresenta inovação, porquanto já se achava consagrado no art. 8º, § § 1º e 2º, do Decreto-lei n. 406/68. Precedente da 2ª Turma, no RE 129.877-4-SP (.....)”. (DJ 12.11.93)

Supremo Tribunal Federal

Farmácias de Manipulação

Repercussão geral reconhecida

RE 605552

ICMS ou ISS – STF/T1 - [AI 782152 AgR-segundo](#) / SP - SÃO PAULO – Dje 07.04.2016

- 2. A verificação da incidência nas hipóteses de industrialização por encomenda deve obedecer dois critérios básicos:
(i) verificar se a venda opera-se a quem promoverá nova circulação do bem e (ii) caso o adquirente seja consumidor final, avaliar a preponderância entre o dar e o fazer mediante a averiguação de elementos de industrialização.
- 4. À luz dos critérios propostos, só haverá incidência do ISS nas situações em que a resposta ao primeiro item for negativa e se no segundo item o fazer preponderar sobre o dar.

Regra de exclusão:
está na LC 116,
incide ISS

- Art. 1º
§ 2º Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.
- **Industrialização por encomenda**
- Como era (item 72 do Decreto-lei n. 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;
- Como ficou (subitem 14.05 da LC 116)
14.05 – Restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos quaisquer.

(Des)orientação jurisprudencial

- ✓ “Entendo que disponibilizar crédito para a obtenção de um bem destinado a uso não é senão um ato de intermediar, ou seja, fazer uma intermediação, obrigação de fazer, portanto. Aliás, na linguagem coloquial, nunca se diz dar um empréstimo, mas sim fazer um empréstimo” (RE 547.245 /SC) .

Locação de bens móveis: é a venda de um bem imaterial (venda do direito de uso e gozo da coisa, fato que constitui os serviços (RE nº 116.121.-3/SP).

- ✓ “Tive a preocupação de consultar o Banco Central do Brasil... Procurei saber se havia alguma resolução do Conselho Monetário Nacional...[Resposta:] “Os atos normativos editados pelo Conselho Monetário Nacional não estabelecem quaisquer restrições à cobrança do ISS sobre operações de arrendamento”. Então, concluo que a Lei Complementar nº 116 permite e autoriza os municípios a instituírem o ISS sobre o arrendamento mercantil” (RE 547.245 /SC)

“Observo que os operadores de *leasing* estão no melhor mundo possível porque eles não pagam ISS, não pagam ICMS, não pagam IOF. Qual seria o tributo, então, que incidiria sobre essa operação?” (RE 547.245 /SC)

STF – ICMS ou ISS - critério - o papel da atividade exercida no contexto o ciclo produtivo

Nas hipóteses de conflito entre os fatos impositivos do ICMS e do ISS, não se pode desconsiderar o papel da atividade exercida no contexto de todo o ciclo produtivo. Sob tal perspectiva, cabe ao intérprete perquirir se o sujeito passivo presta um serviço marcado por um talento humano específico e voltado ao destinatário final, ou desempenha atividade essencialmente industrial, que constitui apenas mais uma etapa dentro da cadeia de circulação. Perfilhando esta diretriz, não é possível fazer incidir o ISS nas hipóteses em que a atividade exercida sobre o bem constitui mera etapa intermediária do processo produtivo ([ARE 839976 AgR / RS](#)).

Velhos problemas não definitivamente resolvidos

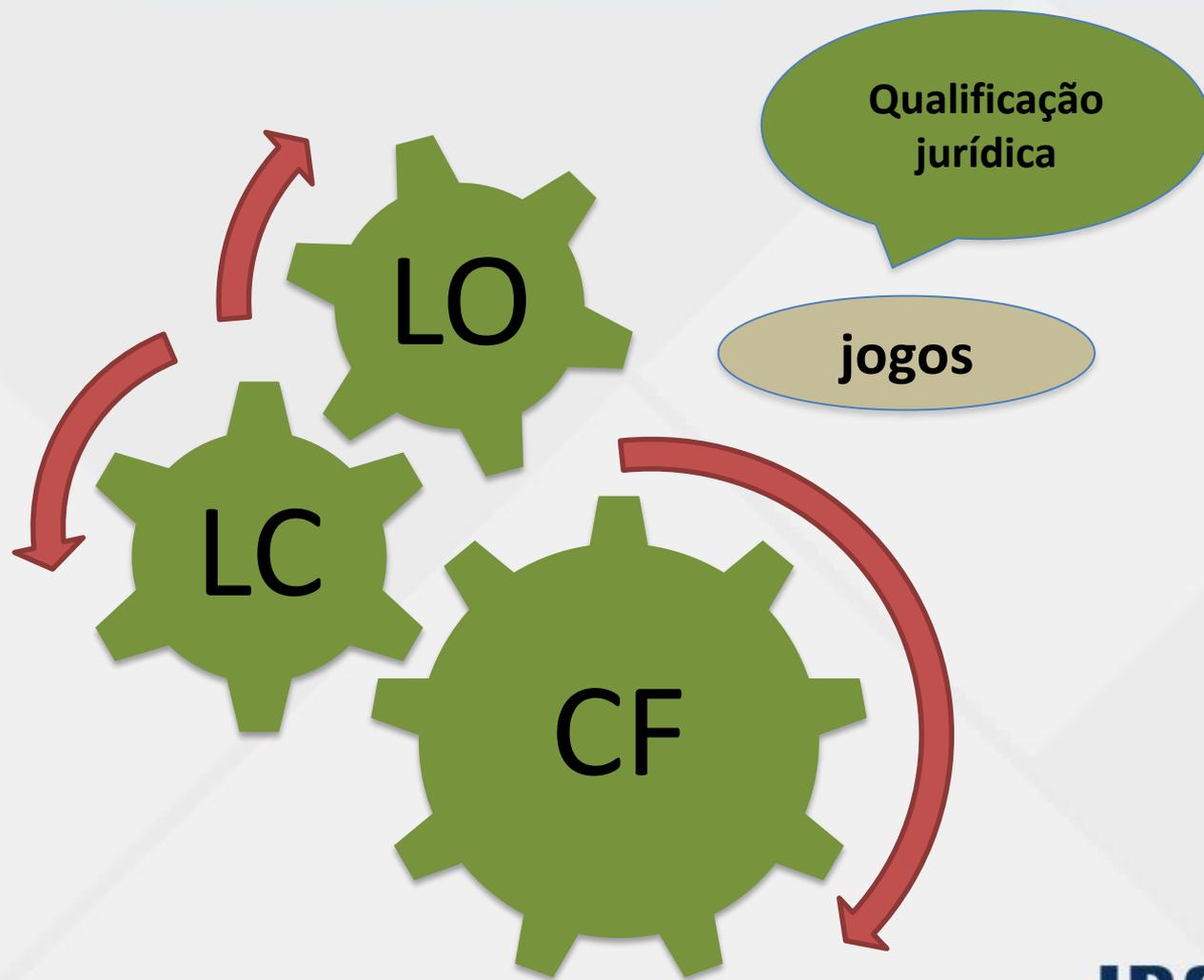
Hipóteses	ICMS	ISS	Nenhum destes
Sotfware			X
TV por assinatura			X
Provedores de acesso à internet		X	
serviço de pay-per-view			X

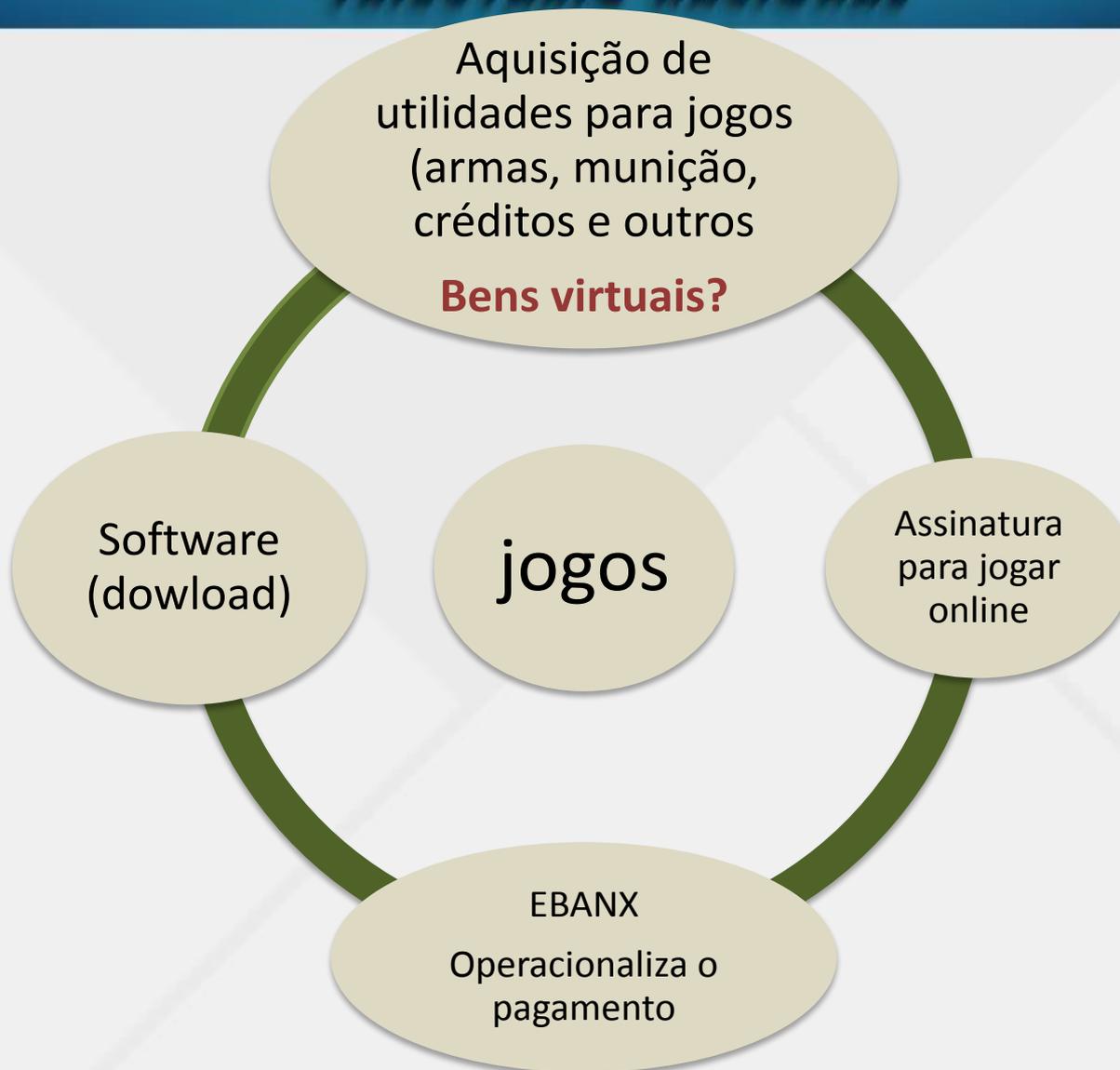
Algumas hipóteses de novas tecnologias

- ✓ **Compra e venda de jogos pela internet (download)**
- ✓ **Negócios envolvendo o jogo pokémon**
- ✓ **Venda de armas, carros, balas e outros “bens virtuais”**
- ✓ **Streaming (netflix, sky e outros conteúdos digitais)**
- ✓ **Serviços de multiplataformas de mensagens instantâneas (Whatsapp, facebook)**
- ✓ **Serviços de armazenamento de dados (icloud, dropbox, google drive)**
- ✓ **Lojas virtuais de hospedagem de aplicativos (Apple store, google play)**
- ✓ **Uber**
- ✓ **AirBnB**
- ✓ **Troca de tempo e de habilidades (Bliive)**
- ✓ **Crowdfunding**

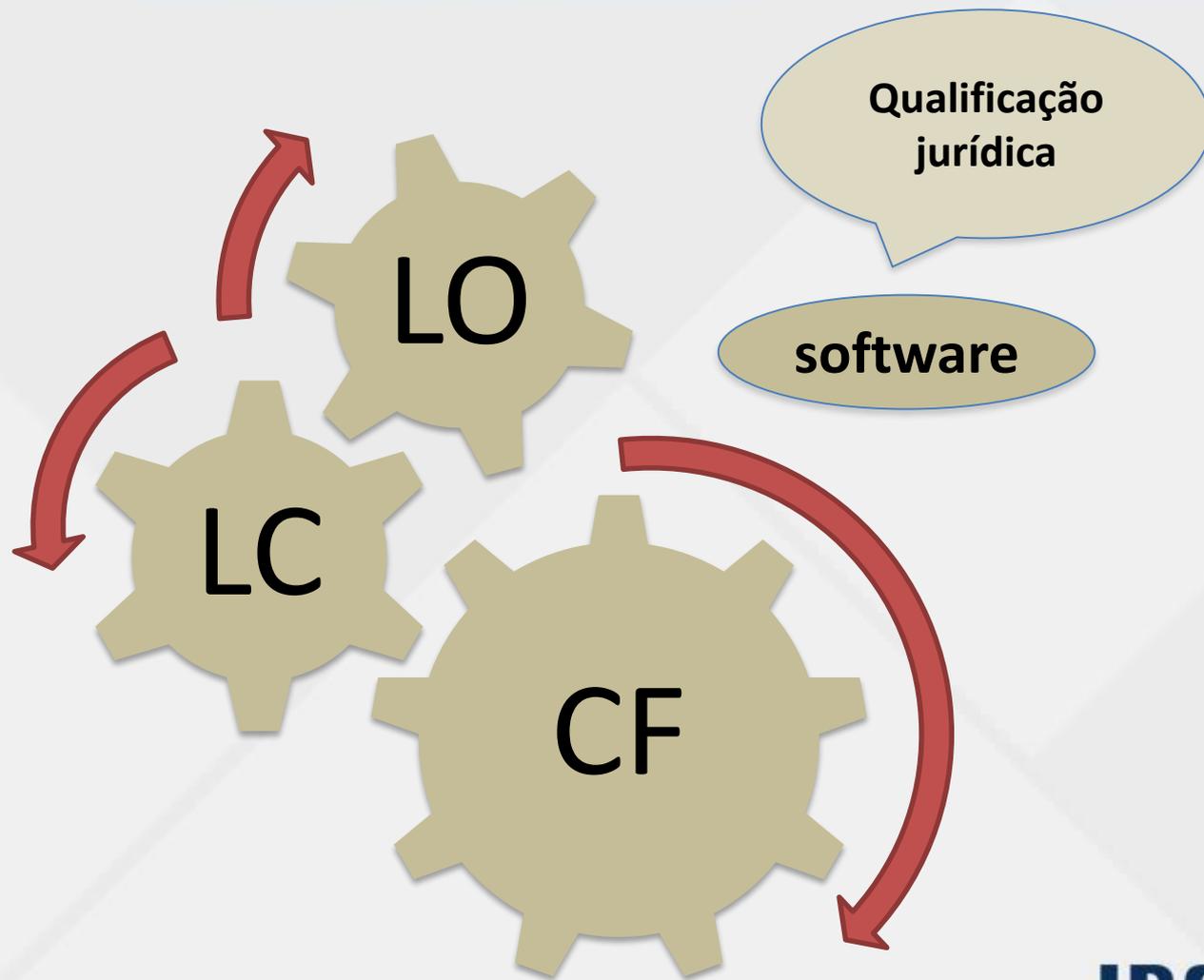
50 XIII CONGRESSO
ANOS DO CÓDIGO
TRIBUTÁRIO NACIONAL







50 XIII CONGRESSO
ANOS DO CÓDIGO
TRIBUTÁRIO NACIONAL



Negócios com programas de computador sem suporte físico, incide ISS ou ICMS-mercadoria?

Inconsistência da classificação em **software de prateleira** e **software sob encomenda** para efeito de determinação da incidência ou não do ICMS-mercadoria



Tributação dos programas de computador – Posição do STF – inaplicável aos softwares sem suporte físico

RE 176626 / SP - Rel. SEPÚLVEDA PERTENCE - DJ 11.12.1998

Programa de computador ("software"): tratamento tributário: distinção necessária. Não tendo por objeto uma mercadoria, mas um bem incorpóreo, sobre as operações de "licenciamento ou cessão do direito de uso de programas de computador" " matéria exclusiva da lide ", efetivamente não podem os Estados instituir ICMS: dessa impossibilidade, entretanto, não resulta que, de logo, se esteja também a subtrair do campo constitucional de incidência do ICMS a circulação de cópias ou exemplares dos programas de computador produzidos em série e comercializados no varejo - como a do chamado "software de prateleira" (*off the shelf*) - os quais, materializando o corpus *mechanicum* da criação intelectual do programa, constituem mercadorias postas no comércio. Entendimento reiterado em 2008: RE 285870 AgR /SP

STF – software – repercussão geral reconhecida

- RE 688223 RG / PR - PARANÁ
-
- DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. LICENCIAMENTO OU CESSÃO DE DIREITO. PROGRAMAS DE COMPUTADOR PERSONALIZADOS (SOFTWARE). INCIDÊNCIA DE ISS. ARTIGO 156, III, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. MANIFESTAÇÃO PELA REPERCUSSÃO GERAL.
-
- **Decisão:**
- O Tribunal reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscit

Tributação dos programas de computador

- Lei 9.606/98:
- Art. 1º Programa de computador é a expressão de um conjunto organizado de instruções em linguagem natural ou codificada, contida em suporte físico de qualquer natureza, de emprego necessário em máquinas automáticas de tratamento da informação, dispositivos, instrumentos ou equipamentos periféricos, baseados em técnica digital ou análoga, para fazê-los funcionar de modo e para fins determinados.

Art. 9º O uso de programa de computador no País será objeto de contrato de licença.

Lei dos direitos autorais (Lei 6.910/98)

- Art. 7º São obras intelectuais protegidas as criações do espírito, expressas por qualquer meio ou fixadas em qualquer suporte, tangível ou intangível, conhecido ou que se invente no futuro, tais como:
- XII - os programas de computador;

Negócios comumente realizados com programas de computador

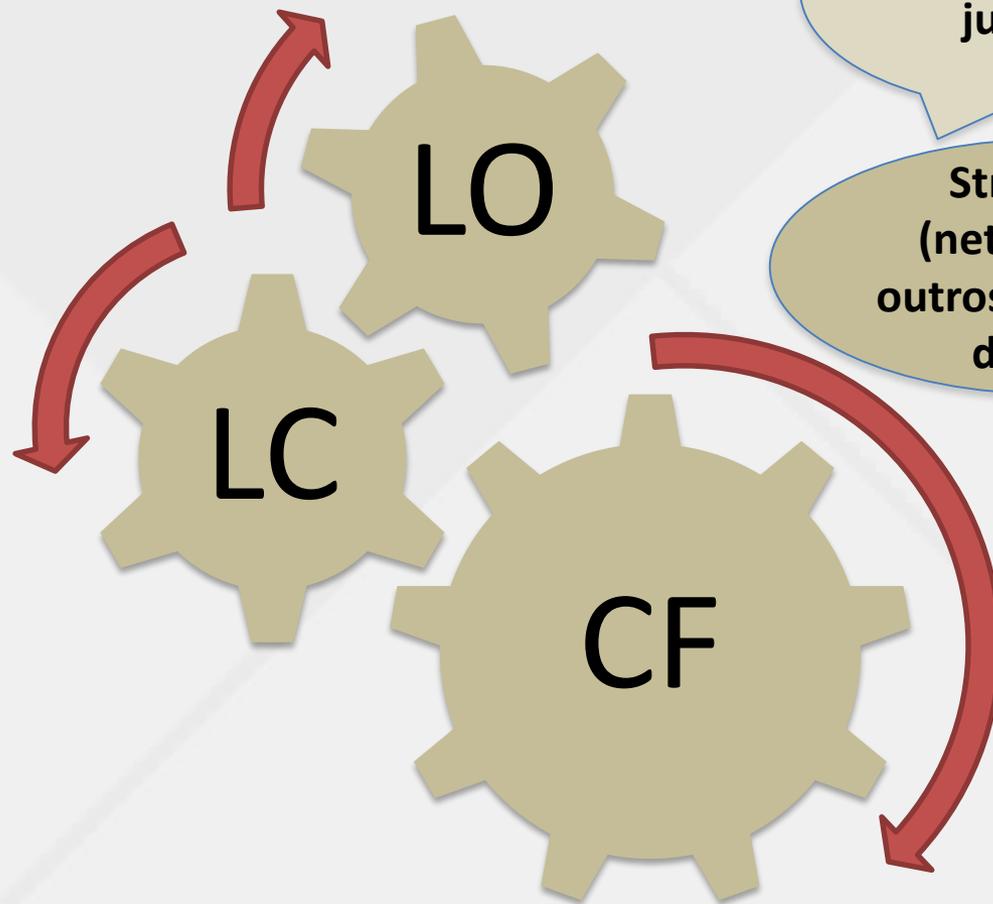
- Cessão do direito de uso do programa sem a transferência da propriedade dos códigos-fontes

Negócios com a transferência dos códigos-fontes

- Lei 9.609/98
- Art. 11. Nos casos de transferência de tecnologia de programa de computador, o Instituto Nacional da Propriedade Industrial fará o registro dos respectivos contratos, para que produzam efeitos em relação a terceiros.
- Parágrafo único. Para o registro de que trata este artigo, é obrigatória a entrega, por parte do fornecedor ao receptor de tecnologia, da documentação completa, em especial do código-fonte comentado, memorial descritivo, especificações funcionais internas, diagramas, fluxogramas e outros dados técnicos necessários à absorção da tecnologia.

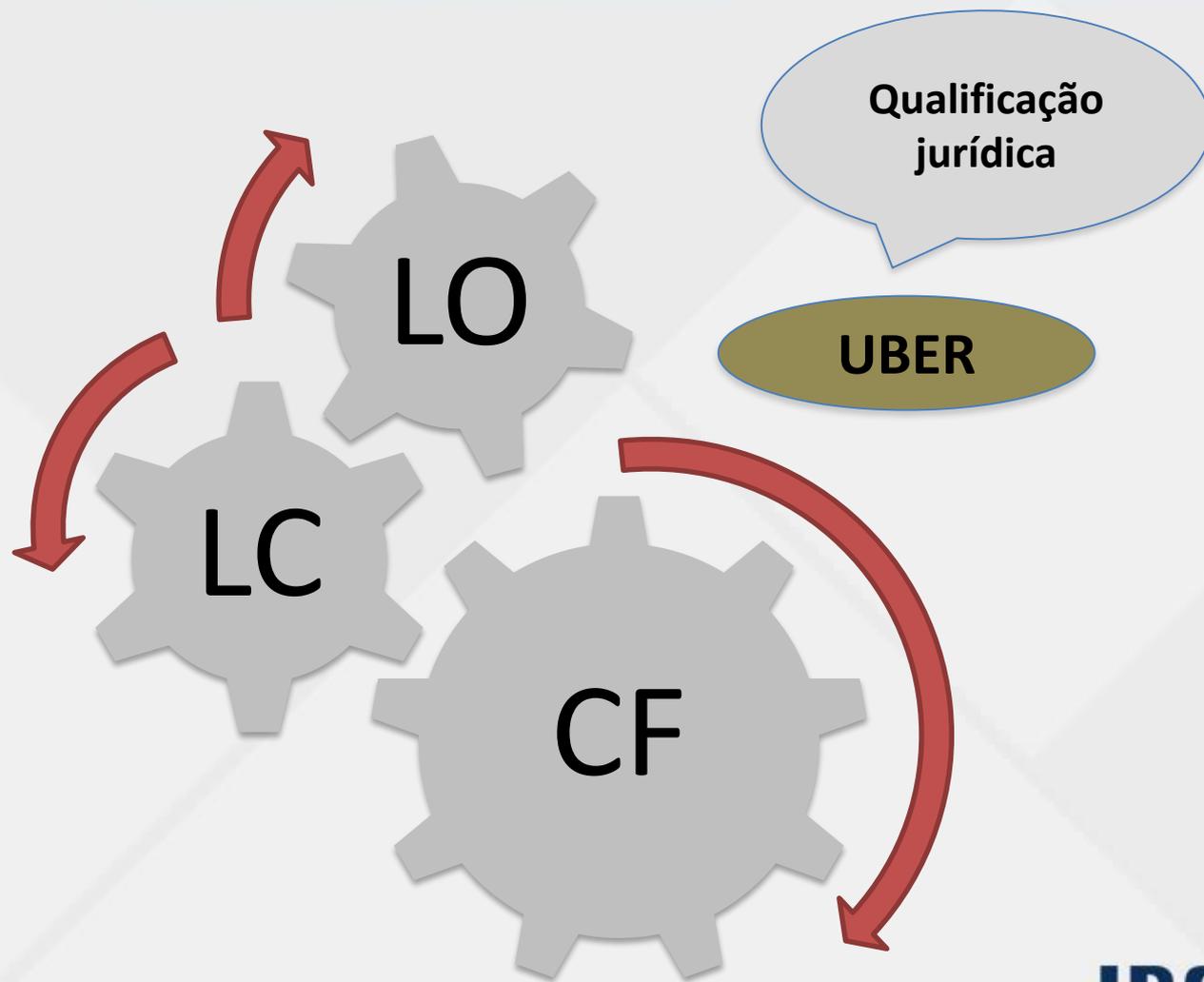
Negócios com músicas, vídeos, softwares e demais direitos autorais

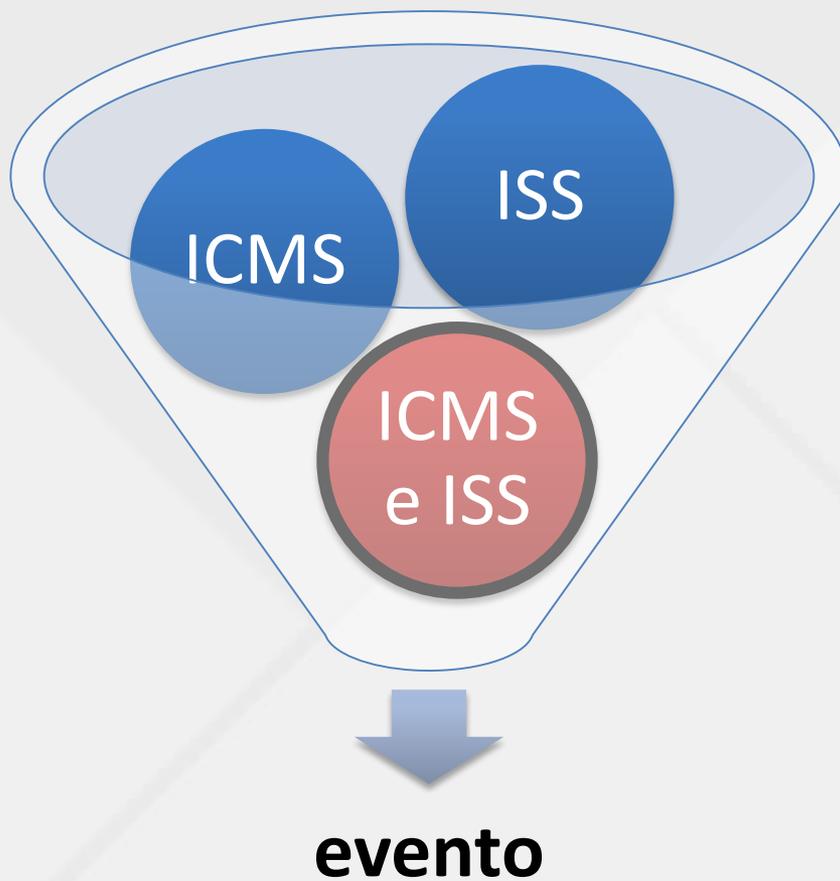
- Negócio comumente realizado: cessão do direito de uso
- Não incidência de ICMS nem ISS
- Competência residual: União (art. 154, I, CF).

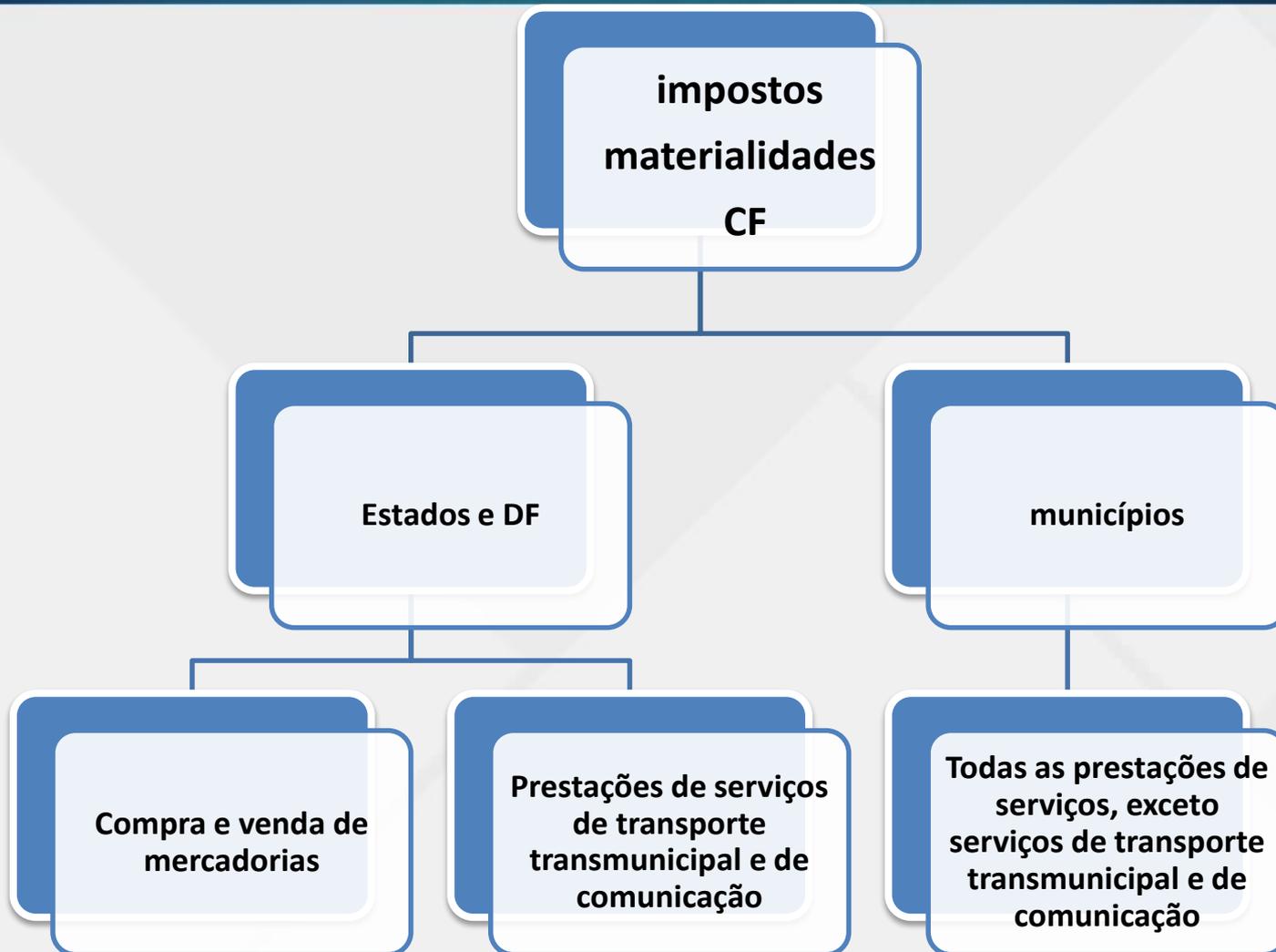


**Qualificação
jurídica**

**Streaming
(netflix, sky e
outros conteúdos
digitais)**







Obrigado
clelio@chiesa.adv.br

Diferentes critérios de definição de estabelecimento prestador nas decisões do STJ

Simone Costa Barreto
Mestre e doutora PUC/SP

- Em que local é devido o ISS?
- Local da prestação de serviços x local do estabelecimento do prestador

- Proposta de interpretação dos enunciados prescritivos do Decreto-lei 406/68 e LC 116/03

Art. 12 Decreto-lei 406/68: “Considera-se local da prestação do serviço: a) o do estabelecimento prestador (...)”.

Art. 3º LC 116/03: “O serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do 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”.

Aires Barreto:

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

(ISS na Constituição e na Lei, 2ª ed., p. 316)

- local da prestação do serviço = estabelecimento prestador
- Estabelecimento prestador ≠ estabelecimento do prestador

Paulo de Barros Carvalho:

“(…) 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”.

(Direito Tributário, Linguagem e Método, p. 682/683)

➤ **STJ – Decreto-lei 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)

➤ **STJ – LC 116/2003**

“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/73**, Rel. Min. Eliana Calmon, DJe 29.10.2009)

➤ STJ – LC 116/2003

12. Recurso Especial parcialmente provido para definir que: (a) incide ISSQN sobre operações de arrendamento mercantil financeiro; (b) o sujeito ativo da relação tributária, na vigência do DL 406/68, é o Município da sede do estabelecimento prestador (art. 12); (c) a partir da LC 116/03, é aquele onde o serviço é efetivamente prestado, onde a relação é perfectibilizada, assim entendido o local onde se comprove haver unidade econômica ou profissional da instituição financeira com poderes decisórios suficientes à concessão e aprovação do financiamento - núcleo da operação de leasing financeiro e fato gerador do tributo; (...) Acórdão submetido ao procedimento do **art. 543-C do CPC** e da Resolução 8/STJ. (Primeira Seção, REsp 1.060.210/SC, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, DJe 05.03.2013)

Aplicação dos repetitivos:

- REsp 1.117.121/SP – AgRg no Resp 1.576.490/SP, Dje 10/05/2016
- REsp 1.060.210/SC – AgInt no Resp 1.481.920/SC, Dje 19/10/2016; AgRg no AResp 466.825/MG, Dje 04/02/2016

➤ **STJ – estabelecimento prestador**

Resp 1.160.253/MG, Rel. Min. Castro Meira, Dje 19.08.2010: “Considera-se como local do estabelecimento prestador a localidade em que há uma unidade econômica ou profissional, isto é, onde a atividade é desenvolvida, independentemente de ser formalmente considerada como sede ou filial da pessoa jurídica. Isso significa que nem sempre a tributação será devida no local em que o serviço é prestado. O âmbito de validade territorial da lei municipal compreenderá a localidade em que estiver configurada uma organização (complexo de bens) necessária ao exercício da atividade empresarial ou profissional”.

➤ STJ – estabelecimento prestador

1. Cinge-se a controvérsia em saber qual Município é titular do crédito de ISSQN: o Município de Cariacica, onde é prestado o serviço desenvolvido pelo contribuinte (lavanderia); ou o Município de Vitória, local da filial administrativa da empresa

(captação de clientela, entrega da mercadoria e pagamento).

2. Considera-se como local do estabelecimento prestador a localidade em que há uma unidade econômica ou profissional, isto é, onde a atividade é desenvolvida, independentemente de ser formalmente considerada como sede ou filial da pessoa jurídica.

3. No presente caso, o Município de Vitória (recorrente) não é o local da prestação de serviços, mas sim onde se executam as atividades de captação da clientela (atividade meio). Portanto, não pode o recorrente ser o beneficiário do tributo.

4. (...) Agravo regimental improvido. (AgRg no Resp 1.251.753/ES, Rel. Min. Humberto Martins, Dje 04/10/2011)

➤ STJ – estabelecimento prestador

1. Discussão a respeito da definição do sujeito ativo do ISS quando a coleta do material biológico dá-se em unidade do laboratório estabelecida em município distinto daquele onde ocorre a efetiva análise clínica.
2. "A municipalidade competente para realizar a cobrança do ISS é a do local do estabelecimento prestador dos serviços. Considera-se como tal a localidade em que há uma unidade econômica ou profissional, isto é, onde a atividade é desenvolvida, independentemente de ser formalmente considerada com sede ou filial da pessoa jurídica" (REsp 1.160.253/MG, Rel. Min. CASTRO MEIRA, Segunda Turma, Dje de 19/8/10).
3. (...)
4. 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 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 imponible.
5. (...) 6. Recurso especial conhecido e não provido. (REsp 1.439.753/PE, Rel. para acórdão Min. Benedito Gonçalves, DJe 12/12/2014)

➤ **STJ – estabelecimento prestador**

REsp 1.117.121/SP, Rel. Min. Eliana Calmon, DJe 29.10.2009: “como regra geral, o imposto é devido no local do estabelecimento prestador, compreendendo-se como tal o local onde a empresa que é o contribuinte desenvolve a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação, contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas (...)”.

Em síntese:

- Estabelecimento prestador = local onde a atividade é desenvolvida
- Unidade econômica não está necessariamente relacionada com a noção física de estabelecimento

“O homem não teria alcançado o possível se, repetidas vezes, não tivesse tentado o impossível”.

Max Weber

simone@airesbarreto.adv.br

**ISS. SERVIÇO DE PUBLICIDADE.
PARECER NORMATIVO SF Nº 01/16
DO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO.
EFEITOS TRIBUTÁRIOS.**

José Eduardo Soares de Melo
Doutor e Livre-Docente em Direito
São Paulo – 08.12.2016

I. ASPECTOS FUNDAMENTAIS

ISS. Incidência

Lei Complementar nº 116/2003

Parecer Normativo SF-SP nº 01/2016

Item 17.06 (Publicidade)

ISS. Não Incidência

Item 17.07 (vetado)

ISS. Incidência

Item 23.01 (Comunicação Visual)

ICMS. Incidência

Lei Complementar nº 87/96

Serviço de Comunicação

II. ISS – MATERIALIDADE E TAXATIVIDADE DA LISTA DE SERVIÇOS

Publicidade – Concepção

Lei federal nº 4.680/1965 (“arte e técnica publicitária, compreendendo estudo, concepção, execução e distribuição aos veículos de divulgação por conta e ordem dos clientes anunciantes”).

Item 17.06 da LC 116/03:

“Propaganda e publicidade, inclusive promoção de vendas, planejamento de campanhas ou sistema de publicidade, elaboração de desenho, texto e demais materiais publicitários”.

Publicidade - Veiculação

Lei federal nº 4.680/1965 (“transmissão ao público de mensagens, por conta e ordem do anunciante, efetuada por quaisquer meios de comunicação”).

Item 17.07 da LC 116/03 (“Veiculação e divulgação de textos, desenhos e outros materiais de publicidade por qualquer meio” - vetado)

Comunicação Visual

Item 23.01 da LC 116/03

“Serviços de programação e comunicação”

Exemplos: painéis urbanos, *busdor*, *outdoors*, *etc.*

III. ICMS – SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO

LC n. 87/96 (art. 2º,)

“Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

III – prestação onerosa de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, de comunicação de qualquer natureza”.

Elementos: emissor, mensagem, canal e receptor.

Exemplos: TV aberta, telefonia.

IV. PARECER NORMATIVO SF Nº 01/2016

Âmbitos:

ISS. Incidência:

- Divulgação, disponibilização e inserção de propaganda e publicidade em rádio e televisão, mesmo no caso de recepção livre e gratuita;

- em sítios virtuais, páginas ou endereços eletrônicos na *internet*;
- em quadros próprios para afixação de cartaz mural, conhecidos como *outdoor*; e
- em estruturas próprias iluminadas para veiculação de mensagens (*backlight, frontlight*).

ISS. Não incidência:

- Divulgação, disponibilização e inserção de propaganda e publicidade inserida no corpo editorial de livros, jornais e periódicos (imunidade).

V. CONCLUSÕES

Os serviços de (concepção) de publicidade (item 17.06) possuem distinta natureza dos serviços de veiculação de publicidade (item 17.07), sendo autônomos.

Os serviços de divulgação, disponibilização e inserção não podem ser enquadrados no item 17.06, porque já foram excluídos da tributação (item 17.07 - veto presidencial).

A veiculação não tem a característica de “obrigação de fazer” (serviço), mas “obrigação de dar” (cessão de direito ou de espaço).

A veiculação não significa comunicação porque não abrange relação bilateral entre emissor e receptor.

Os serviços de comunicação visual (item 23.01) – sujeitos ao ISS – tratam de distintas atividades (elementos materiais integrados a locais, etc.).

O PN SF nº 1/2016 não poderia entender devida a incidência do ISS porque os serviços de inserção de publicidade já foram afastados da tributação.

**ITBI e Integralização de capital
(Art.156, §2º, I, CF/88) com valor
de imóveis que excede o capital
social – RE 796.376 SC**

Rodrigo Griz

Mestre e doutorando PUC/SP

A IMUNIDADE

- Imunidade do ITBI na realização de capital

CF

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

§ 2º O imposto previsto no inciso II:

I - não incide sobre a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, nem sobre a transmissão de bens ou direitos decorrente de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, **salvo se, nesses casos, a atividade preponderante do adquirente for a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil;**

- Imunidade do ITBI na realização de capital

CTN

Art. 36. Ressalvado o disposto no artigo seguinte, o imposto não incide sobre a transmissão dos bens ou direitos referidos no artigo anterior:

I - quando efetuada para sua incorporação ao patrimônio de pessoa jurídica em pagamento de capital nela subscrito;

- Imunidade do ITBI na realização de capital

Objetivos

- Facilitar a constituição e o aumento da sociedade
- Fortalecer a sociedade

O CASO

- Empresa constituída em maio de 2010
- 6 sócios (família “dos Santos”)
- 24.000 quotas no valor nominal de R\$ 1,00
- Capital social de **R\$ 24.000,00**
- R\$ 4.000,00 por sócio
- Participação societária igual de 16,6%
- Capital subscrito e integralizado: **R\$ 802.724,00**

Sócio 1	2 imóveis	R\$	40.000,00
Sócio 2	5 imóveis	R\$	357.724,00
Sócio 3	4 imóveis	R\$	110.000,00
Sócio 4	1 imóvel	R\$	80.000,00
Sócio 5	1 imóvel	R\$	90.000,00
Sócio 6	4 imóveis	R\$	125.000,00
Total	17 imóveis	R\$	802.724,00
Capital social		R\$	24.000,00
Diferença		R\$	778.724,00

- Pedido administrativo de Imunidade do ITBI – Município de São João Batista/SC
- Indeferido o pedido (deferido em outros municípios)
- Mandado de Segurança
- Liminar e segurança concedidas em primeiro grau
- Acórdão do TJSC nega segurança
- Pareceres do MP favoráveis até segundo grau – Desfavorável no STF

- STJ nega seguimento ao recurso especial
- Repercussão geral reconhecida em 2015 (RE 796.376 SC)

IMPOSTO DE TRANSMISSÃO – ITBI – IMÓVEIS INTEGRALIZADOS AO CAPITAL DA EMPRESA – ARTIGO 156, § 2º, INCISO I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL – ALCANCE – LIMITAÇÃO OBSERVADA NA ORIGEM – RECURSO EXTRAORDINÁRIO – REPERCUSSÃO GERAL CONFIGURADA. **Possui repercussão geral a controvérsia alusiva ao alcance da imunidade quanto ao Imposto de Transmissão nos casos de imóveis integralizados ao capital social da empresa, cujo valor de avaliação ultrapasse o da cota realizada, considerado o preceito do artigo 156, § 2º, inciso I, da Carta Federal.**

(RE 796376 RG, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, julgado em 05/03/2015, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-055 DIVULG 19-03-2015 PUBLIC 20-03-2015)

Fundamentos da decisão de primeiro grau

- Basta incorporar os imóveis em realização do **capital social**
- Ofertar bens em valor superior à respectiva quota é mera liberalidade

Fundamentos da decisão do TJSC

- A imunidade não é ampla e irrestrita
- O excedente da integralização do **capital social** é tributável
- “A situação é até mesmo curiosa. Pois não se compreende como o excedente do valor dos imóveis será acomodado na contabilidade.”

Fundamentos do MP em primeiro e segundo graus

- Não há restrição constitucional quanto ao valor dos bens integralizados **ultrapassar o valor nominas das cotas sociais**
- A imunidade não deve ser interpretada restritivamente

Fundamentos do MP no STF

- Interpretação literal da CF
- O ITBI se destina exclusivamente à transmissão de bens para composição do **capital social** da pessoa jurídica em formação
- Previne-se simulação de terceiros e do contrato social e fraude às normas de imposição tributária

Fundamentos da ABRASF (*amicus curiae*)

- Não há imunidade do ITBI quando o valor total dos bens excederem o limite do **capital social** a ser integralizado
- Ou quando o imóvel não contribuir para a capacitação da sociedade na exploração do seu objeto social.

Objeto social e exceção à imunidade ITBI

- Participação societária e acionária em outras empresas;
- Representação comercial por conta própria ou de terceiros.

Objeto social e exceção à imunidade ITBI

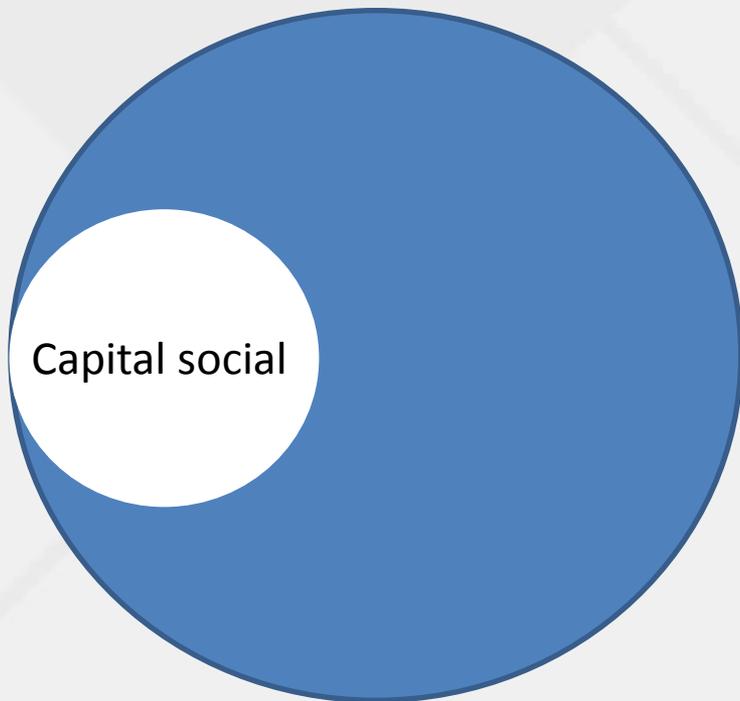
Art. 37. O disposto no artigo anterior não se aplica quando a pessoa jurídica adquirente tenha como atividade preponderante a venda ou locação de propriedade imobiliária ou a cessão de direitos relativos à sua aquisição.

§ 2º Se a pessoa jurídica adquirente iniciar suas atividades após a aquisição, ou menos de 2 (dois) anos antes dela, **apurar-se-á a preponderância referida no parágrafo anterior levando em conta os 3 (três) primeiros anos seguintes à data da aquisição.**

A QUESTÃO SOCIETÁRIA

Realização de capital social \neq realização de capital

Patrimônio líquido



A subscrição e a respectiva integralização podem ultrapassar o valor das quotas (ágio)

Valor das quotas: R\$ 1.000,00

Valor subscrito: R\$ 1.200,00

Capital social: R\$ 1.000,00

Reserva de capital: R\$ 200,00

Lei nº 6.404/76

Patrimônio líquido

Art. 182. A conta do capital social discriminará o montante subscrito e, por dedução, a parcela ainda não realizada.

§ 1º Serão classificadas como reservas de capital as contas que registrarem:

a) a contribuição do subscritor de ações que ultrapassar o valor nominal e a parte do preço de emissão das ações sem valor nominal que ultrapassar a importância destinada à formação do capital social, inclusive nos casos de conversão em ações de debêntures ou partes beneficiárias;

Lei nº 6.404/76

Ações com Valor Nominal

Art. 13. É vedada a emissão de ações por preço inferior ao seu valor nominal.

§ 2º **A contribuição do subscritor que ultrapassar o valor nominal constituirá reserva de capital** (artigo 182, § 1º).

Lei nº 6.404/76

Ações sem Valor Nominal

Art. 14. O preço de emissão das ações sem valor nominal será fixado, na constituição da companhia, pelos fundadores, e no aumento de capital, pela assembléia-geral ou pelo conselho de administração (artigos 166 e 170, § 2º).

Parágrafo único. **O preço de emissão pode ser fixado com parte destinada à formação de reserva de capital**; na emissão de ações preferenciais com prioridade no reembolso do capital, somente a parcela que ultrapassar o valor de reembolso poderá ter essa destinação.

Reserva de capital

- Compõe o patrimônio líquido da empresa
- Pode decorrer de integralização não destinada ao capital social

Novamente

CF

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

§ 2º O imposto previsto no inciso II:

I - não incide sobre a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, nem sobre a transmissão de bens ou direitos decorrente de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, salvo se, nesses casos, a atividade preponderante do adquirente for a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil;

Novamente

CTN

Art. 36. Ressalvado o disposto no artigo seguinte, o imposto não incide sobre a transmissão dos bens ou direitos referidos no artigo anterior:

I - quando efetuada para sua incorporação ao patrimônio de pessoa jurídica em pagamento de capital nela subscrito;

Argumentos no RE 796.376 SC

Decisão primeiro grau: Basta incorporar os imóveis em realização do **capital social**

Decisão segundo grau: O excedente da integralização do **capital social** é tributável

MP primeiro e segundo graus: Não há restrição constitucional **ultrapassar o valor nominas das quotas sociais**

MP no STF: O ITBI se destina exclusivamente à transmissão de bens para composição do **capital social**

ABRASF: Não há imunidade do ITBI quando o valor total dos bens excederem o limite do **capital social**

IMPOSTO DE TRANSMISSÃO – ITBI – IMÓVEIS INTEGRALIZADOS AO CAPITAL DA EMPRESA – ARTIGO 156, § 2º, INCISO I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL – ALCANCE – LIMITAÇÃO OBSERVADA NA ORIGEM – RECURSO EXTRAORDINÁRIO – REPERCUSSÃO GERAL CONFIGURADA. Possui repercussão geral a controvérsia **alusiva ao alcance da imunidade quanto ao Imposto de Transmissão nos casos de imóveis integralizados ao capital social da empresa**, cujo valor de avaliação ultrapasse o da cota realizada, considerado o preceito do artigo 156, § 2º, inciso I, da Carta Federal.

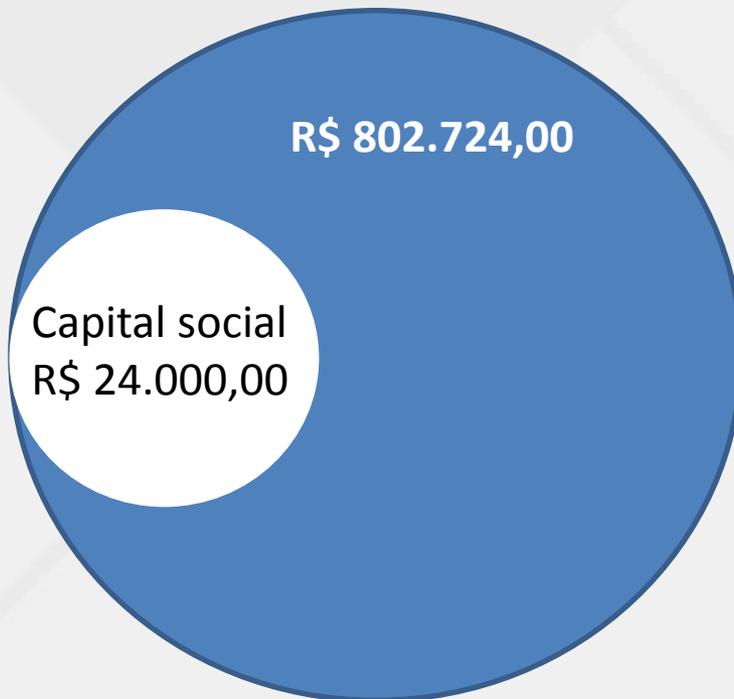
(RE 796376 RG, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, julgado em 05/03/2015, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-055 DIVULG 19-03-2015 PUBLIC 20-03-2015)

Propósito negocial/substância econômica

- MP no STF: Prevenir simulação do contrato social e fraude à tributação
- Evitar diluição na participação dos sócios?

	Participação no contrato social	Participação proporcional ao capital integralizado
Sócio 1	16,6%	R\$ 40.000,00 (4,98%)
Sócio 2	16,6%	R\$ 357.724,00 (44,56%)
Sócio 3	16,6%	R\$ 110.000,00 (13,70%)
Sócio 4	16,6%	R\$ 80.000,00 (9,97%)
Sócio 5	16,6%	R\$ 90.000,00 (11,21%)
Sócio 6	16,6%	R\$ 125.000,00 (15,57%)

Patrimônio líquido



Propósito negocial/substância econômica

Qual a consequência de desconsiderar a integralização excedente ao capital social?

Aumento do capital social!

Critério material do ITBI

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

II - transmissão "inter vivos", a qualquer título, **por ato oneroso**, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;

CONCLUSÃO

- A CF não restringe a imunidade do ITBI à integralização do capital social
- A subscrição e integralização acima do valor da quota ou da ação é reserva de capital
- Obedece ao preceito da CF
- A desconsideração do ato levaria ao aumento de capital social
- Não haveria ato oneroso

Obrigado!