

*"ISS e questões polêmicas –
Decisões judiciais relevantes
em 2012/2013"*

*Primeiro Seminário Alterações
Fiscais - 2013*

Câmara de Comércio e Indústria
Japonesa do Brasil

Abril 2013

Agenda

- | | |
|---------|--|
| Seção 1 | Considerações gerais sobre o ISS |
| Seção 2 | Industrialização por encomenda e o potencial conflito de competência |
| Seção 3 | ISS e a cessão de direitos |
| Seção 4 | ISS e o licenciamento de software |

Seção **1**

Considerações gerais sobre o ISS



1. Considerações gerais sobre o ISS

Competência e fato gerador

Constituição Federal

*“Art. 156 – Compete aos municípios **instituir imposto** sobre: I – [...];
III – **serviços** de qualquer natureza, **não compreendidos no art. 155, II**, definidos em **lei complementar**”.*

Constituição Federal

*Art. 146. **Cabe à lei complementar:***

I – [...];

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, e **dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;**...”*



1. Considerações gerais sobre o ISS

Fato gerador e conceito de serviços

Lei Complementar 116/2003

*“Art. 1º O Imposto Sobre **Serviços** de Qualquer Natureza, 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.”*

Conceito de Serviço - Doutrina

*“Serviço é a **prestação de esforço humano a terceiros**, com conteúdo econômico, em caráter negocial, **sob regime de direito privado**, tendente à obtenção de um bem material ou imaterial”. (Aires F. Barreto)*

Supremo Tribunal Federal

*“É **taxativa, ou limitativa, e não simplesmente exemplificativa**, a lista de serviços anexa à lei complementar, **embora comportem interpretação ampla os seus tópicos.**” (RE 361.829/RJ)*



1. Considerações gerais sobre o ISS

Oscilação da jurisprudência
Obrigações de dar x obrigações de fazer

Obrigação de *fazer* x obrigação de *dar*

A obrigação de fazer envolve, muitas vezes, a de dar:

- *através do emprego de materiais, ou*
- *o próprio bem fruto da execução. Muitas vezes o serviço só se materializa com a “entrega” do bem.*

Obrigação de *fazer* x obrigação de *dar*

A jurisprudência oscila, valendo-se de “critérios ad-hoc”, para decidir:

- *Destinação (industrialização por encomenda);*
- *Preponderância (gráfica, restaurantes, móveis); e*
- *Padronização x Especificidade.*

Seção 2

Industrialização por encomenda e o potencial conflito de competência



2. Industrialização por encomenda

Conceito de industrialização IPI

Qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como:

- transformação;
- beneficiamento;
- montagem;
- acondicionamento ou reacondicionamento; ou
- renovação ou recondicionamento.

Decreto Lei 406/68

Até 2003 os serviços eram disciplinados por este decreto lei e não alcançavam a industrialização por encomenda:

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

Lei Complementar 116/03

ISS

Com o advento da LC 116/2003, a tributação pelo ISS teria sido ampliada, senão vejamos:

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



2. Industrialização por encomenda

Industrialização de embalagens realizadas por estabelecimento gráfico

- Municípios exigem ISS por considerarem que o serviço de industrialização por encomenda seria enquadrado como serviço gráfico (item 13.05 da lista anexa a LC 116/2003).
- RFB – Não haveria impedimento para incidência de IPI e ISS sobre o serviço de industrialização (Solução de Consulta 134/2012)
- Concessão de Medida Cautelar para **incidência do ICMS e afastar a incidência de ISS** (STF - ADI MC 4.389 de 13/04/2011 – DF).
- A decisão da ADI terá efeito “ex nunc”.
- **Fundamento (Destinação):** Mercadoria será submetida a posterior industrialização.

Beneficiamento de granito e mármore

- Incidência de ISS por enquadrarem como serviço de industrialização por encomenda de acordo com o item 14.5 da lista anexa a LC 116/03.
- Industrialização por encomenda constitui atividade-fim do prestador do serviço.
- Precedente STJ REsp 950.444 – ES (2009).
- **Fundamento (Obrigação de fazer):** Atividade-fim da prestadora de serviço.

Industrialização por encomenda - possibilidade de incidência de ISS e IPI

- RFB – Não haveria impedimento para incidência conjunta de IPI e ISS sobre os produtos resultantes de industrialização por encomenda de terceiros:
 - ❖ Solução de Consulta 27 de 26/02/2013;
 - ❖ Solução de Consulta 44 de 25/02/2013; e
 - ❖ Solução de Consulta 296 de 10/12/2012.

Seção 3

ISS e a cessão de direitos



3. ISS e Cessão de direitos

Lei Complementar 116/03

STJ – Recurso Especial 1.183.210 – RJ
STF – Agravo Regimental 8623 - RJ

Cessão de direitos

No caso analisado pelo STJ, ocorreu uma cessão de direitos autorais por tempo determinado. O discussão girava em torno da incidência do ISS.

ISS

Em via de regra, para efeito de tributação do ISS se consideram os serviços elencados na lista anexa da Lei Complementar 116/03.

Ocorre que o próprio STF já decidiu no sentido de que a lista constante na Lei Complementar é taxativa, embora, possa se realizar a leitura extensiva de cada item, para que itens idênticos se enquadrem aos expressos na lei.

Neste sentido, a interpretação extensiva não pode ampliar o conteúdo da lista da Lei Complementar sob pena de ofensa ao princípio da legalidade.

Se o serviço não está na lista, não há o que se falar de interpretação extensiva, uma vez que não há tributação sem lei prévia que a defina.

Uso de marcas

- STF: Incidência de ISS e respectivo enquadramento no item 3.02 da LC 116/03: “3.02 – Cessão de direito de uso de marcas e de sinais de propaganda.”

Direitos autorais

- STJ: Não incidência de ISS por ausência de previsão legal na LC 116/03;
- Impossibilidade de leitura extensiva.



3. ISS e Cessão de direitos

Lei Complementar 116/03

STJ – Recurso Especial 1.183.210 – RJ
STF – Agravo Regimental 8623 - RJ

Uso de marcas

- STF: Incidência de ISS e respectivo enquadramento no item 3.02 da LC 116/03:

“3.02 – Cessão de direito de uso de marcas e de sinais de propaganda.”

Seção 4

ISS e o licenciamento de software



4. ISS e o licenciamento de software

Lei Complementar 116/03

STF – Agravo Regimental 8623 - RJ
STJ – Repercussão Geral 688.223 – PR
Solução de Consulta 65/12 – São Paulo

Definições de Software e classificação doutrinária

- **Software** - Lei 9.609/98 - Dispõe sobre a proteção da propriedade intelectual de programa de computador, sua comercialização no País, e dá outras providências.
- Software de prateleira x Software personalizado

Circulação econômica (Lei 9.609/98)

- Contratos de licença de uso, de comercialização e de transferência de tecnologia:

“Art. 9º - O uso de programa de computador no País será objeto de contrato de licença. (...)”

Parágrafo único. Na hipótese de eventual inexistência do contrato referido no caput deste artigo, o documento fiscal relativo à aquisição ou licenciamento de cópia servirá para comprovação da regularidade do seu uso.”

Licenciamento ou cessão de direito: Software personalizado

- STJ: Contrato de cessão de uso sujeito a incidência do ISS;
- STF: Matéria reconhecida na condição de Repercussão Geral e no momento aguarda decisão.

Obrigado!

Edinilson Apolinario

Indirect Taxes Director

Edinilson.apolinario@br.pwc.com