



ABDF 2019
IV CONGRESSO
INTERNACIONAL
DE DIREITO TRIBUTÁRIO
DO RIO DE JANEIRO
Em homenagem ao Professor
Ricardo Lobo Torres

Lei Complementar nº 116/2013: 15 anos - Evolução e Desafios

INFRAESTRUTURA DO ISSQN
Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza

Ricardo Almeida
ricardoalmeida@rafe.adv.br

HOMENAGEM AO PROFESSOR RICARDO LOBO TORRES



RICARDO LOBO TORRES
www.dir.todoeestado.com.br

INFRAESTRUTURA DO ISSQN



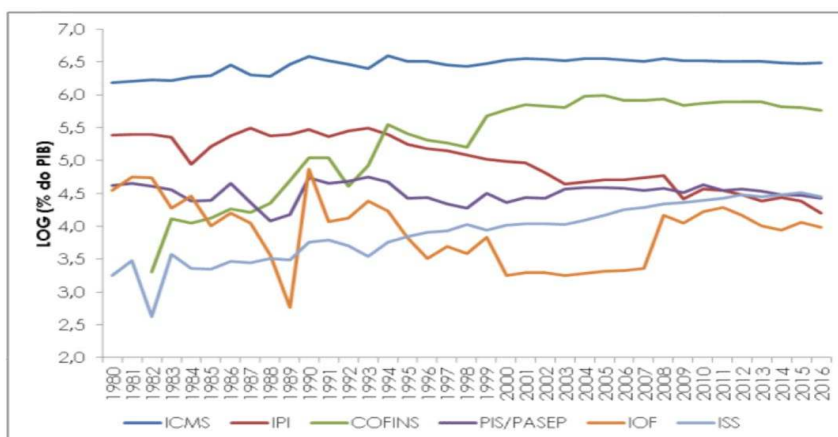
1. LC 116/2003: novo paradigma na tributação do consumo no Brasil

2. Gestão Fiscal do ISSQN pós LC/116/2003 Avanços e Desafios

3. LC 157/2016-7. Alterações normativas

4. Algumas Conclusões

1. LC 116/2003: novo paradigma financeiro na tributação do consumo no Brasil



IPI: abandono pela União

PIS/COFINS: aumento de carga tributária

ICMS: patinou e decaiu mesmo depois da Constituição de 1988

IOF: imposto extrafiscal

*ISSQN: melhor performance fiscal
Crescimento consistente da arrecadação com redução/limite da alíquota máxima (teto)*

Evolução Histórica 1980/2016 da Receita Tributária sobre o consumo de Bens e Serviços

Escala Logarítmica - Fonte FNP/STN/IBGE



1. LC 116/2003: novo paradigma financeiro na tributação do consumo no Brasil



Desfazendo mitos (que embalam a PROPOSTA DE REFORMA TRIBUTÁRIA)

➤ **Cumulatividade vs. Não-Cumulatividade**

- *O que interessa é a carga tributária / alíquota efetiva*
- *Regimes não-cumulativos fracassaram. Complexidade. Custos e Sonegação Fiscal*

ARTIGO: Reforma Tributária e o IVA (Imposto sobre Valor Adicionado): vale insistir no fracasso?
Revista Brasileira de Direito Municipal: RBDM, Belo Horizonte, v. 19, n. 70, p. 167-179, out./dez. 2018.

➤ **Municípios seguem no plano normativo os preceitos e a lista de serviços anexa à LC 116/2003**

- *Não há "carnaval tributário". Construção "bottom up".*
- *O que interessa é a gestão fiscal. Igualdade (Capacidade Contributiva) no **Plano da Aplicação da Lei***
(cf. Klaus Tipke)

➤ **Unificação pode ser desastrosa**

- *União não fiscaliza circulação de bens. Só fiscaliza dinheiro (vide IPI) – não tem capilaridade*
- *Administração Fiscal baseada em declarações não acompanha a economia digital e a circulação de financeira com atos e consumo instantâneo (não tem mais "circulação" ou ela "não é facilmente detectável"*
- *Simples Nacional é o melhor exemplo do desastre no compartilhamento (SEFISC)*



1. LC 116/2003: novo paradigma financeiro na tributação do consumo no Brasil



A Reforma da LC 116/2003 (função da lei complementar)

Campo de Incidência

- Eliminados critérios de *destinação do serviço (ao comércio ou à indústria)* para definir a incidência do ISSQN ou do IPI/ICMS.
- Aclaramento do campo de incidência do ISSQN em relação ao IPI/ICMS
- Nova Lista de Serviços visando a prevenir (dirimir) conflitos com IPI/ICMS

Base de Cálculo

- Preço do serviço, eliminadas na lei complementar todas as deduções de custos/insumos que compõem o preço do serviço
- ISSQN não-cumulativo, mas alíquotas *máxima* (5%) e *mínima* (2%)
 - > Praticabilidade para fiscos e contribuintes
 - > Ajustes negociais locais



1. LC 116/2003: novo paradigma financeiro na tributação do consumo no Brasil



Competência / Sujeição Ativa e Passiva

- Aspecto territorial do fato gerador fixado no estabelecimento prestador.
Critério heurístico (art. 4º da LC 116/2003)

LC 116/2003 não trouxe dispositivo de combate à guerra fiscal já estava inserido na Constituição (art. 88 do ADCT)

Art. 88. Enquanto lei complementar não disciplinar o disposto nos incisos I e III do § 3º do art. 156 da Constituição Federal, o imposto a que se refere o inciso III do caput do mesmo artigo:

- I - terá alíquota mínima de dois por cento, exceto para os serviços a que se referem os itens 32, 33 e 34 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei n. 406/68;
- II - não será objeto de concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais, que resulte, direta ou indiretamente, na redução da alíquota mínima estabelecida no inciso I.



2. LC 116/2003: Gestão Fiscal pós-lei complementar. Avanços e Desafios.



Instrumentos de Gestão Fiscal **pós-LC 116/2003**

Principais:

- Nota Fiscal de Serviços Eletrônica – padrão ABRASF)
- Declarações Eletrônicas (**DESIF**) (modelo ABRASF)
- **CPOM** (Cadastro de Prestadores de outros municípios). *Fiscalização do B2B mais simples e melhor que a do IVA europeu.*

>>Infraestrutura jurídica do ISSQN e seus instrumentos de garantias da sua eficiência tornaram o ISSQN o imposto de melhor performance fiscal do Brasil. Isto é: maior arrecadação, menor esforço fiscalização; menor carga tributária individual (isonomia e menos desigualdade material)



2. LC 116/2003: Gestão Fiscal pós-lei complementar. Avanços e Desafios.



Aplicação da Alíquota Mínima (2%) do ISSQN

- > Redução das Fraudes Fiscais (estabelecimentos fictícios)
- > Redução da Guerra Fiscal, mas remanência em alguns núcleos importantes (paraísos fiscais municipais), especialmente no entorno do Município de São Paulo, mas com modificações de legislação e prática a partir de 2005, mediante adoção de critérios mais sofisticados para redução da base de cálculo.

Exs.: Municípios de Barueri, Santana de Parnaíba e Estância Hidromineral de Poá.

Dedução da base de cálculo do ISSQN de todos os tributos pagos pelo contribuinte em favor da União. Redução chega a desonerar 70% da carga tributária do ISSQN, atraindo empresas de outras cidades.

Medidas Jurídicas para combate à Guerra Fiscal do ISSQN

- **Improbidade Administrativa.** Decisão do TJSP desfavorável à ACP do Ministério Público do Estado de São Paulo: falta de tipicidade da conduta ímproba.
- **Responsabilidade Fiscal** (art. 14 LRF). Representação ao Tribunais de Contas não produziu resultados.
- **Poder Judiciário: STF. ADPFs.** Foram propostas duas pelo Distrito Federal (189 contra Barueri e 190 contra Poá), mas ambas não tiveram andamento inicial. Frustração. Apenas em 2015 liminar e mérito em 2016 favorável à alíquota mínima.
- CPOM (Cadastro de Prestadores de Outros Municípios): São Paulo, Rio, Porto Alegre, Curitiba, Fortaleza, Recife, Campinas, Joinville, Vila Velha, Brasília, Salvador, entre outras mais recentes.



2. LC 116/2003: Gestão Fiscal pós-lei complementar. Avanços e Desafios.



Jurisprudência

> Incidência:

Notários (ADI 3904 e AgReRE)
Franquias (ADI 4784, RE 603.136)
Exploração de Apostas (RE 634.704)
"Cessão de Espaço em Cemitérios" (ADI 5869)

> Conflitos com IPI/ICMS:

Embalagens (ADI 4389)
Serviços Gráficos (ADI 4413)
Software (ADI 1945 e mais 5 casos)
Leasing Importação (RE 540.829)
Farmácia de Manipulação (RE 605.552)
Serviços em etapa intermediária da cadeia (RE 784.439 e ADI-5742)

> Incidência no Destino **LC 157/2016: ADI 5835 e mais 5 ações diretas**



2. LC 116/2003: Gestão Fiscal pós-lei complementar. Avanços e Desafios.



Jurisprudência

- **Conceito de Serviços:** *Leasing* (RE 547.245 e 592.905)
Planos de Saúde (RE 651.703)
- **Base de Cálculo:** Planos de Saúde (STJ – RESP 1.003.704)
Construção Civil (RE 603.497 – não transitado em julgado!)
Hospedagem (ADI 5764)
- **Guerra Fiscal:** Alíquota Mínima (ADPF 189 e 190)



2. LC 116/2003: Gestão Fiscal pós-lei complementar. Avanços e Desafios.



DESAFIOS

- **Cobrança sobre os serviços iniciados ou provenientes do exterior**
 - Critério do RESULTADO (UTILIDADE. CUMPRIMENTO EFICIENTE DO CONTRATO – RDDT 110 e Rev.FESDT n. 7)
 - ISSQN é um único imposto, com um único aspecto material de incidência
- **Tratamento diferenciado das Sociedades Uniprofissionais**
 - Revogação pela LC 116/2003
 - Incompatibilidade com o regime *ad valorem* da tributação
- **Reduções da base de cálculo, equivalendo o ISSQN a imposto sobre "renda do trabalho"**
- **Concentração da arrecadação em poucas cidades (SP 32%, Rio 14%) em razão do critério do estabelecimento.**



2. LC 116/2003: Gestão Fiscal pós-lei complementar. Avanços e Desafios.



ISSQN - RECEITA PER CAPITA POR GRUPOS CIDADES/POPULAÇÃO E REGIÕES

	BRASIL	Norte	Nordeste	Sudeste	Sul	Centro-Oeste
BRASIL	261,98	149,75	126,49	403,09	208,11	190,39
até 2 mil hab.	55,78	75,69	47,23	58,44	50,33	67,19
2 l-- 5	68,32	52,16	38,01	81,41	57,02	129,86
5 l-- 10	67,90	77,07	38,66	78,36	69,41	117,87
10 l-- 20	75,55	119,62	48,45	79,42	84,90	147,50
20 l-- 50	99,99	96,77	63,28	127,49	140,72	124,82
50 l-- 100	132,25	76,40	91,34	189,99	137,92	145,22
100 l-- 200	189,77	178,26	102,78	245,61	188,93	130,59
200 l-- 500	275,14	176,93	130,17	343,10	250,65	194,85
500 l-- 1000	293,49	221,16	237,48	333,97	298,22	294,29
1000 l-- 5000	356,41	244,95	308,22	386,94	564,17	361,08
5000 e mais	968,48	---	---	968,48	---	---

(SP e Rio)

2. LC 116/2003: Gestão Fiscal pós-lei complementar. Avanços e Desafios.



ISSQN – ARRECADAÇÃO EM 2018 : **R\$ 62,807 bilhões arrecadados**

SUDESTE: 65,45%

NORDESTE: 13,55%

SUL: 11,52%

NORTE: 4,96%

CENTRO –OESTE : 4,52% (não calculado o DF)

Desigualdade na distribuição nacional: apenas econômica ou também arrecadatória ???

3. LC 157/2016-7. Alterações normativas

Atividades com deslocamento do local de competência

* Incidências alteradas para o destino:

- *Cartão de Crédito*
- *Leasing*
- *Planos de Saúde*
- *Fundos de Investimento e Consórcios*

ADI 5835:

Função da lei complementar é harmonizar e não gerar conflitos.
Precariedade de critérios da LC 157/2016-7



3. LC 157/2016-7. Alterações normativas

Novos instrumentos de combate à guerra fiscal

- Nulidade da Lei que viola a alíquota mínima (*§2º do art. 8-A*)
- Transferência de competência para o domicílio do tomador do serviço (*§4º do art. 3º*)
- Direito de restituição ao contribuinte que recolheu o ISSQN no município praticante de alíquota ou carga inferior à mínima (*§3º do art. 8-A*)
- Improbidade Administrativa (*art 10-A da Lei n. 8.429/92*)



4. Algumas Conclusões

- Os Municípios avançaram muito na (silenciosa) Reforma Tributária Municipal na Constituição, nas leis infraconstitucionais, na legislação própria e na gestão fiscal. Muito mais do que qualquer outro tributo federal ou estadual. Mas ainda há pontos importante que precisam de regras claras, gestão e inteligência fiscal.
- Construção de soluções nacionais harmônicas, afirmando a legitimidade e a eficiência da construção "de baixo para cima" (bottom-up) presente no ISSQN
- Manutenção da CUMULATIVIDADE do imposto, com faixa de alíquotas (mínima e máxima). Praticabilidade tributária para fiscos e contribuintes.
- Criar um sistema de redistribuição do ISSQN, mais eficiente do que o deslocamento de competências para o destino.
- Reforçar laços de solidariedade entre os municípios, evitando a guerra e o canibalismo fiscal, que deprimem a capacidade de arrecadação do setor.
- REFORMA FEDERATIVA. Vide exemplos estrangeiros recentes (África do Sul)
- Desafios na pacificação das matérias judicializadas, preservando Importância da conjugação de esforços no âmbito judicial



ABDF 2019
 IV CONGRESSO
 INTERNACIONAL
 DE DIREITO TRIBUTÁRIO
 DO RIO DE JANEIRO
 Em homenagem ao Professor
 Ricardo Lobo Torres

Lei Complementar nº 116/2013: 15 anos - Evolução e Desafios

MUITO OBRIGADO !
 INFRAESTRUTURA DO ISSQN
 Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza

Ricardo Almeida
 ricardoalmeida@rafe.adv.br