

# COMISSÃO DE FINANÇAS E TRIBUTAÇÃO

## PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº 33, DE 2015

Altera a lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 2003, que relaciona atividades sujeitas ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS.

**Autor:** Deputado BALEIA ROSSI;

**Relator:** Deputado NEWTON CARDOSO JR.

### I – RELATÓRIO

Propõe o ilustre Deputado Baleia Rossi alterar a redação do item 14.05 da lista anexa à Lei Complementar nº 116, de 2003, que trata dos serviços sujeitos à incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS). Com a modificação pretendida, a redação atual do item:

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

Passaria a ser a seguinte:

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

Com a consequente redução do campo de alcance do ISS, no caso de serviços de restauração em geral e dos demais serviços nela enumerados, quando realizados sobre objetos destinados a industrialização e comercialização.

Em sua justificativa, alega o autor que a redação sugerida recompõe a que vigorava anteriormente, no âmbito do Decreto-lei nº 406, de 1968, item nº 72, caracterizando com maior precisão o fato gerador no imposto, no caso dos serviços em questão.

A proposta foi distribuída a este Colegiado, para exame de mérito e de adequação financeira e orçamentária, e à Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania (CCJC), para avaliação quanto à constitucionalidade, juridicidade e técnica legislativa. Tramita em regime de prioridade, sujeita à apreciação do Plenário, nos termos do art. 24, II, do Regimento Interno.

É o relatório.

## II – VOTO DO RELATOR

Cumpre à CFT, em exame preliminar, avaliar a adequação da proposta ao plano plurianual (PPA), à lei de diretrizes orçamentárias (LDO), ao orçamento anual e à Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), nos termos do Regimento Interno e de norma interna que “estabelece procedimentos para o exame de compatibilidade ou adequação orçamentária e financeira”, aprovada em 1996.

De acordo com o Regimento Interno, somente as proposições que “importem aumento ou diminuição de receita ou de despesa pública” no âmbito da União sujeitam-se ao exame de compatibilidade ou adequação financeira e orçamentária. Nesse sentido dispõe também o art. 9º da referida norma interna:

Art. 9º Quando a matéria não tiver implicações orçamentária e financeira, deve-se concluir no voto final que à Comissão não cabe afirmar se a proposição é adequada ou não.

Tal é o que se passa com a proposição em tela. Trata-se de matéria relativa exclusivamente ao ISS, sem impacto sobre receitas ou despesas do Orçamento da União, pelo que não cabe a esta Comissão pronunciar-se a respeito de sua adequação ou compatibilidade dos pontos de vista orçamentário e financeiro.

No que tange ao mérito, tem-se que a matéria do Projeto afeta aos chamados serviços de industrialização por encomenda, em que determinada empresa (denominada encomendante) remete bens para industrialização por outra (denominada industrializadora) por conta e ordem da primeira. Na redação anterior (DL nº 406, de 1968), que agora se pretende recuperar, a industrialização por encomenda de bens que depois serviriam de insumo para nova industrialização ou que seriam destinados diretamente ao comércio ficava fora do campo de incidência do ISS e sob o alcance do ICMS.

De fato, nos termos do art. 155, § 2º, IX, “b”, da Constituição, quando a operação tributada reúne fornecimento de mercadorias junto com serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios, incide sobre o valor total da operação o ICMS<sup>1</sup>. E a competência tributária dos Municípios se define pela lista de serviços fixada na Lei Complementar.

Esse modelo tinha o mérito de manter a continuidade da cadeia de não cumulatividade do ICMS, nela integrando também o processo de industrialização por encomenda, que gerava crédito para o encomendante no retorno do bem para a continuidade do seu processamento econômico. A modificação trazida pela Lei Complementar nº 116, de 2003, ampliou o rol de serviços sujeitos ao ISS para abranger também a industrialização por conta de terceiros realizada sobre **objetos quaisquer**, sem ressalvas, de modo que tais operações, na letra da lei, passassem a sujeitar-se exclusivamente à competência impositiva municipal.

---

<sup>1</sup> Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

.....  
§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

.....  
IX - incidirá também:

.....  
b) sobre o valor total da operação, quando mercadorias forem fornecidas com serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

Ocorre que muitos Estados continuaram a lançar o ICMS, com base no entendimento de que:

4. Com o advento da Lei Complementar nº 116/03, (...) **o beneficiamento**, quando prestado para contribuinte do ICMS (autor da encomenda), que irá comercializar ou industrializar a mercadoria beneficiada, **não se insere no campo de incidência do ISS, porque ainda não se completou o ciclo de circulação da mercadoria**, ou seja, o estabelecimento não presta um serviço constante da Lista para usuário final, e sim realiza industrialização por conta de terceiro....<sup>2</sup>

Esse entendimento, que de início não encontrou respaldo junto ao STJ<sup>3</sup>, acabou mais recentemente por receber impulso, embora por via indireta, com a decisão do STF no julgamento da ADI nº 4.389, relator o Min. Joaquim Barbosa. Embora o processo versasse sobre outro item da Tabela do ISS (13.05), relacionado com serviços de composição gráfica, o tribunal concedeu medida cautelar, na espécie:

(...) 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.<sup>4</sup>

Considerou-se que a solução para o conflito entre o ISS e o ICMS, na espécie, depende do papel da operação tributada no ciclo produtivo:

(...) s embalagens têm função técnica na industrialização, ao permitirem a conservação das propriedades físico-químicas 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.

(...) tenho como densamente **plausível a caracterização** desse tipo de atividade **como circulação de mercadorias** ("venda"), **ainda que fabricadas as embalagens de acordo com especificações do cliente**, e não como a contratação de serviço.

(...) **não há como equiparar a produção gráfica personalizada e encomendada para uso pontual, pessoal ou empresarial, e a produção personalizada e encomendada para fazer parte de complexo processo produtivo destinado a por bens em comércio.**

---

<sup>2</sup> Conforme se depreende de resposta a consulta (nº 493/2004), formulada pela Fazenda Estadual paulista. ([http://info.fazenda.sp.gov.br/NXT/gateway.dll/Respostas\\_CT/icms/4932004.htm?vid=sefaz\\_respc:vresept](http://info.fazenda.sp.gov.br/NXT/gateway.dll/Respostas_CT/icms/4932004.htm?vid=sefaz_respc:vresept)), acesso em 15/06/15).

<sup>3</sup> Resp 888.852/ES, Resp 1.097.249/ES, AgRg no Ag 1.279.303/RS e AgRg no Ag 1.362.310 / RS

<sup>4</sup> ADI MC 4.389.

Por fim, há detalhe final que merece ser exposto. 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 agrega-se ao custo da produção e da venda subsequentes, onerando-as sem a possibilidade de compensação...

A matéria está, portanto, a requerer melhor definição legal, a fim de evitar que o contribuinte fique cercado pelo fogo cruzado das fazendas estadual e municipal, ambas reivindicando legitimidade para lançar os tributos de sua competência, uma com base na literalidade da lei, outra com apoio em interpretação e jurisprudência. E a melhor solução, parece-nos, está na redação anterior, que concretizava com mais eficácia o princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS.

Cabe acrescentar que a mudança proposta não impacta significativamente os tesouros municipais, em princípio, considerando que, como se sabe, 25% das receitas do ICMS pertencem a essas unidades da Federação, por força do que determina o art. 159, IV, da Constituição.

Outra questão que merece comentário, por fim, diz respeito à supressão, que a Proposta contempla, dos serviços de **restauração** do item 14.05, o que os deixaria fora do campo de incidência de qualquer tributo, quando realizados sobre objetos não destinados a posterior industrialização ou comercialização. Tal desoneração não parece conveniente, nem mantém qualquer coerência com os objetivos da proposta, pelo que não merece aprovação por este Colegiado.

Com essas observações, **o voto é pela não implicação do Projeto de Lei Complementar nº 33, de 2015, em aumento de despesas ou redução de receitas do Orçamento da União**, pelo que não cabe a esta Comissão pronunciar-se a respeito de sua compatibilidade e adequação financeira e orçamentária. **No mérito, pela aprovação do PLP nº 33, de 2015, com a Emenda anexa.**

Sala da Comissão, em de de 2019.

**Deputado NEWTON CARDOSO JR**  
Relator

## **PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº 33, DE 2015**

Altera a lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 2003, que relaciona atividades sujeitas ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS.

### **EMENDA ADITIVA**

Acrescente-se à redação dada pelo art. 1º do Projeto ao subitem 14.05 da Tabela do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) o termo “restauração”, na forma seguinte:

“Art. 1º .....

14.05 – Restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos não destinados a industrialização ou comercialização. (NR)

Sala da Comissão, em \_\_\_\_\_ de 2019.

**Deputado NEWTON CARDOSO JR**  
Relator