

COMISSÃO DE CONSTITUIÇÃO E JUSTIÇA E DE REDAÇÃO

PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº 209, DE 2001

Dá nova redação ao item 24 da Lista de Serviços a que se refere o art. 1º da Lei Complementar nº 56, de 15 de dezembro de 1987.

Autor: Deputado JÚLIO SEMEGHINI

Relator: Deputado ZENALDO COUTINHO

I - RELATÓRIO

O ilustre Deputado Júlio Semeghini apresentou projeto de lei complementar com o objetivo de alterar o item 24 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, com a redação dada pela Lei Complementar nº 56, de 15 de dezembro de 1987. A alteração tem por objetivo ampliar o alcance da incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, atribuído pela Constituição à competência dos Municípios.

Estabelece o art. 156, III, da Constituição Federal, que os serviços “de qualquer natureza” sujeitos ao ICMS são os definidos em lei complementar. Esses serviços estão hoje listados pela Lei Complementar nº 56, de 1987, que alterou o Decreto-Lei nº 406, de 1968. O item 24 da lista vigente estatui:

“24 – Análises, inclusive de sistemas, exames, pesquisas e informações, coleta e processamento de dados de qualquer natureza.”

O projeto de lei complementar aqui apreciado coloca vírgula após a palavra “natureza”, e acrescenta:

“...programação de computadores e fornecimento, sob qualquer forma ou título, de programas de computador.” (NR)

II - VOTO DO RELATOR

Na apreciação deste projeto de lei complementar esta Comissão deve ser restringir aos aspectos constitucionais e regimentais.

A Constituição Federal estabelece, em seu art. 146, III, que cabe à lei complementar estabelecer a definição dos fatos geradores dos impostos. O art. 156, III, ratifica essa exigência constitucional, ao estatuir que a lei complementar deve definir os serviços de qualquer natureza que estarão sujeitos ao ISS, entre eles não podendo incluir os tributados pelo ICMS, que são os serviços de transporte interestadual e intermunicipal e os de comunicação.

Resta claro que o ISS também não poderá incidir sobre mercadorias, pois, nesse caso a lei que o fizer estará eivada do vício da invasão de competência constitucional.

2. O projeto acrescenta ao item 24 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei nº 406, de 1968, na redação dada pela Lei Complementar nº 56, de 1987 – a parte grifada na transcrição abaixo:

“24 – Análises, inclusive de sistemas, exames, pesquisas e informações, coleta e processamento de dados de qualquer natureza, programação de computadores e fornecimento, sob qualquer forma ou título, de programas de computador.”

3. A Constituição atribui aos Estados a competência para cobrar imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação– ICMS; aos Municípios é atribuída competência para instituir imposto sobre serviços de qualquer natureza – ISS.

A Constituição não se preocupa com a definição de

mercadoria, para efeito de incidência do ICMS, mas estatui que os serviços tributados pelo ISS serão aqueles listados em lei complementar. Com isso, a legislação do ICMS vai aurir no campo do Direito Privado o conceito de mercadoria, ao passo que o ISS tem incidência indicada e limitada pelo legislador complementar. Mesmo com esses cuidados, por vezes, tem havido entre as duas competências – para tributar mercadorias e para tributar serviços – uma área cinzenta que origina contestações judiciais sobre a incidência do imposto estadual ou municipal.

No momento, já chegou ao Supremo Tribunal Federal a disputa sobre a tributação dos programas de computador.

4. O ilustre Autor justifica o Projeto de Lei Complementar nº 209, de 2001, com dois argumentos básicos.

Primeiro, assevera que “a nova redação faz-se necessária face à omissão no texto da lei complementar”, acrescentando que a “nova redação tem por objetivo estabelecer, de forma inequívoca, a definição correta do serviço”.

Como segundo argumento, diz, embora não muito claramente, que o fornecimento de programa de computador não pode se confundir com operação relativa à circulação de mercadorias, dada a “natureza óbvia da transação” que se refere a “um bem intangível sob a égide do direito autoral”.

5. A Primeira Turma do Supremo Tribunal já enfrentou e refutou esses argumentos, em decisão da qual foi relator o Ministro Sepúlveda Pertence. Eis alguns ensinamentos do acórdão:

“Estou, de logo, em que o conceito de mercadoria efetivamente não inclui os bens incorpóreos, como os direitos em geral; mercadoria é bem corpóreo objeto de atos de comércio ou destinado a sê-lo.”

Os casos de licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computador configuram “operações

que têm como objeto um ‘direito de uso’, bem incorpóreo insusceptível de ser incluído no conceito de mercadoria e, consequentemente, de sofrer a incidência do ICMS. Essas, com efeito, a caracterização e a consequente modalidade de proteção jurídica do software consagrados no direito comparado.”

Os programas de computador dividem-se em três categorias: “os programas standard, os programas por encomenda e os programas adaptados ao cliente.”

Prossegue o Relator, citando autor de sua preferência: “Os programas standard constituem, em regra, pacotes de programas bem definidos, estáveis, concebidos para serem dirigidos a uma pluralidade de utilizadores – e não a um utilizador em particular –, com vista a uma mesma aplicação ou função. (...) São programas fabricados em massa e, como são vocacionados a um vasto público, são até comercializados nos hipermercados.” Esses programas são chamados de software de prateleira.

“Já os programas ‘por encomenda’ ou ‘a medida do cliente’ são desenvolvidos a partir do zero para atender às necessidades específicas de um determinado usuário.”

“Seja qual for o tipo de programa, contudo, é certo, não se confundirão a aquisição do exemplar e o licenciamento ou cessão do direito de uso, também presente até quando se cuide do software ‘enlatado’ ou de ‘prateleira’.”

“Os contratos de licenciamento e cessão são ajustes concernentes aos direitos de autor, firmados pelo titular desses direitos – que não é necessariamente, o vendedor do exemplar do programa – e o usuário do software.”

“O licenciamento, como disse, não se confunde com as operações realizadas com o exemplar do programa.”

“O comerciante que adquire exemplares para revenda, mantendo-os em estoque ou expondo-os em sua loja, não assume a condição de licenciado ou cessionário dos direitos de uso que, em consequência, não pode transferir ao comprador: sua posição, aí, é a mesma do vendedor de livros ou de discos, que não negocia com os direitos do autor mas com o corpus

mechanicum de obra intelectual que nele se materializa. Tampouco, a fortiori, a assume o consumidor final, se adquire um exemplar do programa para dar de presente a outra pessoa. E é sobre essa operação que cabe plausivelmente cogitar da incidência do imposto questionado.” (Nota: o “imposto questionado” é o ICMS.)

6. O mesmo Relator, em acórdão em que se discute a incidência do ICMS sobre fitas de vídeo, repete o ensinamento do acórdão relativo à tributação dos programas de computador nos seguintes termos:

“ICMS: incidência, comercialização, mediante oferta ao público, de fitas para vídeo-cassete gravadas em série.

Tal como sucede com relação a programas de computador ou software (cf. RE 176626, Pertence, 11.12.98), a fita de vídeo pode ser o exemplar de uma obra oferecida ao público em geral – e nesse caso não seria lícito negar-lhe o qualificativo de ‘mercadoria’ -, ou o produto final de um serviço realizado sob encomenda, para atender à necessidade específica de determinado consumidor, hipótese em que se sujeita à competência tributária dos Municípios

Se há de fato, comercialização de filmes para vídeo-cassete, não se caracteriza, para fins de incidência do ISS municipal, a prestação de serviços que se realiza sob encomenda com a entrega dos serviços ou do seu produto e não com sua oferta ao público consumidor.”

7. A mesma Primeira Turma do STF, em acórdão da lavra do Ministro Ilmar Galvão, ratificou a decisão anterior, nos seguintes termos:

“Tributário. Estado de São Paulo. ICMS. Programas de computador (software). Comercialização.

No julgamento do RE 176.626, Min. Sepúlveda Pertence, assentou a Primeira Turma do STF a distinção, para efeitos tributários, entre um exemplar standard, de programa de computador, também chamado de ‘prateleira’, e o licenciamento ou cessão do direito de uso de software.

A produção em massa para comercialização e a revenda de exemplares do ‘corpus mechanicum’ da obra intelectual que nele se materializa não caracterizam licenciamento ou cessão de direitos de uso da obra, mas genuínas operações de circulação de mercadorias, sujeitas ao ICMS.”

8. As citadas decisões do STF, embora unânimes, são

apenas da Primeira Turma. Não se pode, portanto, afirmar peremptoriamente que essas decisões representam o pensamento do STF, mas apenas o de 5 de seus 11 membros. Todavia, a favor da incidência do ISS sobre os programas de computador de prateleira não há o mínimo vestígio de qualquer voz no Pretório Excelso. Por isso, no momento, é razoável aceitar que os acórdãos da Primeira Turma representam o entendimento do STF.

9. Um programa de computador elaborado para ser vendido a qualquer pessoa, pode ocupar um suporte material, mas também pode ser entregue através de meio virtual (Internet, por exemplo). Nesse último caso, trata-se também de um programa standard, e não “por encomenda” ou à “medida do cliente.”

Com amparo nesse entendimento, lei de determinado Estado estabelece que o ICMS incide também “sobre as operações com programa de computador – software, ainda que realizadas por transferência eletrônica de dados.” (O grifo não consta do original).

O plenário do STF iniciou o julgamento desse dispositivo em 1999, tendo o Relator – Ministro Octavio Gallotti, hoje aposentado – votado no sentido de suspender o trecho grifado do dispositivo transrito, “e dar à primeira parte do mesmo dispositivo interpretação conforme a Constituição Federal, para, sem redução de texto, fixar exegese no sentido de restringir a incidência do ICMS às operações de circulação de cópias ou exemplares dos programas de computador, produzidos em série e comercializados no varejo, não abrangendo, porém, o licenciamento ou cessão de uso dos ditos programas”.

Após esse voto, o julgamento foi suspenso – e assim está até hoje – em decorrência de pedido de vista.

10. A lei complementar não tem o condão de dizer que é serviço aquilo que não é. A só inclusão de mercadoria entre os serviços passíveis de serem tributados pelo ISS não transforma mercadoria em serviço. Essa inclusão, se ocorrer, aos olhos do STF poderá representar mera invasão de competência e, nesse caso, será considerada constitucional.

Há um interessante precedente do STF. A Lei Complementar nº 56, de 1987, incluiu na Lista de Serviço o seguinte item:

“79 – Locação de bens móveis, inclusive arrendamento mercantil.”

Por considerar que a locação de bens móveis não se qualifica como serviço, o STF, por maioria, declarou a inconstitucionalidade da expressão “locação de bens móveis”.

11. O projeto de lei complementar tem objetivo evidentemente louvável: dirimir conflito entre Municípios e Estados. Não parece, contudo, que atingirá seu objetivo, uma vez que – como demonstram as decisões do STF – a matéria é constitucional.

É interessante notar que as decisões do STF se centram no conceito de mercadoria e daí partem para, interpretando a Constituição, declarar a incidência do ICMS. Em nenhum momento sequer insinuam que a lei complementar que lista os serviços sujeitos ao ISS não se presta para permitir a exigência desse imposto sobre o fornecimento de programas de computador. O STF admite claramente essa incidência, ressalvando apenas que, em determinado tipo de comercialização, o fornecimento é efetuado através de mercadoria, sujeita ao ICMS.

Sendo assim, a interpretação do texto constitucional não será alterada pelo advento de lei complementar. Antes, pelo contrário, a lei complementar, se não se conformar ao Texto Maior, deverá ser declarada inconstitucional.

O projeto, portanto, tem todos os ingredientes para manter a discussão judicial acesa, não servindo para o fim a que se destina, que é solucionar a questão. Solucionar a questão, neste caso, significa acompanhar as preclaras decisões do Excelso Pretório, pondo fim, de uma vez por todas, a estéreis decisões nas instâncias inferiores.

Concluindo, penso que se torna necessário que esta Comissão vote emenda que dê ao projeto o entendimento externado neste voto, dirimindo dúvidas, esclarecendo o direito, retirando a mácula de inconstitucionalidade e tornando realmente útil o projeto. O texto da emenda segue em anexo.

Em consequência do exposto, voto no sentido de que o Projeto de Lei Complementar nº 209, de 2001, atende às exigências de

constitucionalidade, legalidade, juridicidade, regimentalidade e de técnica legislativa constantes do art. 53, III, do Regimento Interno desta Casa, desde que aprovada a emenda aqui anexada.

Sala da Comissão, em 10 de junho de 2004.

**Deputado ZENALDO COUTINHO
Relator**

11448809-101

COMISSÃO DE CONSTITUIÇÃO E JUSTIÇA E DE REDAÇÃO

PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº 209, DE 2001

Dá nova redação ao item 24 da Lista de Serviços a que se refere o art. 1º da Lei Complementar nº 56, de 15 de dezembro de 1987.

EMENDA MODIFICATIVA

Dê-se ao art. 1º a seguinte redação:

"Art. 1º O item 24 da Lista de Serviços a que se refere o art. 1º da Lei Complementar nº 56, de 15 de dezembro de 1987, passa a vigorar com a redação seguinte:

'24 – Análises, inclusive de sistemas, exames, pesquisas e informações, coleta e processamento de dados de qualquer natureza, programação de computadores e fornecimento, sob encomenda, de programas de computador' " (NR)

Sala da Comissão, em _____ de _____ de 2004.

Deputado ZENALDO COUTINHO
Relator