

# **COMISSÃO DE CONSTITUIÇÃO E JUSTIÇA E DE CIDADANIA**

## **PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº 263, DE 2005** **(Apenso o PLP nº 304, de 2005)**

Altera a legislação do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza e dá outras providências.

**Autor:** Deputado Max Rosenmann  
**Relator:** Deputado Sérgio Miranda

### **I - RELATÓRIO**

O ilustre Deputado Max Rosenmann propõe a alteração da Lei Complementar nº 116, de 2003, com o objetivo de acrescentar a prestação de serviços de valor adicionado e serviços acessórios da telefonia móvel ao rol das hipóteses de incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS.

O autor justifica sua iniciativa asseverando que o ISS constitui a principal fonte de receitas de grande parte dos municípios, bem como que a mencionada lei complementar deixa de enumerar expressamente um extenso conjunto de serviços acessórios que normalmente são prestados pelas empresas de telefonia móvel, tais como, entre outros: transferência temporária, bloqueio de chamadas, correio de voz, despertador, teleconferência, *pager* e acesso à *Internet*. Por esse motivo, ainda de acordo com o proponente, tais serviços não estariam sendo tributados pelo ISS, o que estaria a prejudicar a arrecadação dos municípios.

Ao projeto foi apensado o PLP nº 304, de 2005, também de autoria do nobre Deputado Max Rosenmann, com finalidade idêntica à da proposição principal, porém referindo-se à telefonia fixa.

As propostas foram distribuídas à Comissão de Finanças e Tributação (CFT), para exame de mérito e de adequação financeira e orçamentária (art. 54, II, do Regimento Interno), e a este Colegiado, para pronunciamento quanto a constitucionalidade, juridicidade e técnica legislativa (art. 54, I).

Em seu parecer, a CFT manifestou-se pela adequação financeira e orçamentária da proposta com o plano plurianual, a lei de diretrizes orçamentárias e a lei orçamentária anual. No mérito, contudo, opinou pela rejeição, fundada nos argumentos de que:

a) ao contrário do entendimento esposado pelo nobre proponente, a inclusão dos serviços em questão no rol do ISS não implicaria aumento da arrecadação dos municípios, mas sim a sua redução. Isso porque esses serviços atualmente vêm sofrendo tributação pelo ICMS – em cuja receita os municípios têm participação de 25%. Como as alíquotas fixadas para o ICMS são bastante elevadas, a receita destinada às municipalidades, pelo sistema atualmente em vigor, mesmo com a participação de apenas 25%, seriam ainda superiores às eventualmente decorrentes da aplicação da alíquota máxima do ISS (5%);

b) a mudança poderia trazer, também, problemas de ineficiência administrativa para as operadoras dos serviços, decorrentes sobretudo da necessidade de adequarem seus sistemas aos múltiplos regulamentos vigentes para o ISS: distintos, naturalmente, em cada município.

A matéria, que está sujeita à competência do Plenário, nos termos do art. 24, II, a, do Regimento Interno, submete-se agora ao escrutínio desta Comissão.

É o relatório.

## II - VOTO DO RELATOR

Os requisitos constitucionais formais estão atendidos, eis que se trata de tema cuja competência legislativa é concorrente da União, dos Estados e do Distrito Federal (CF, arts. 24, I), cabendo ao Congresso Nacional sobre ele dispor, com sanção do Presidente da República (CF, art. 48). A iniciativa parlamentar é legítima (CF, art. 61), uma vez que não expressamente reservada a outro poder.

Observou-se, igualmente, a espécie legislativa apropriada – lei complementar, – cabível para definir as hipóteses de incidência de tributos sobre serviços, conforme dispõem os arts. 146, III, a, 155 (ICMS) e 156, III (ISS), da Constituição.

Quanto ao exame da proposta, do ponto de vista da sua constitucionalidade material, vale observar que a tributação sobre serviços de comunicação e serviços de valor adicionado tem sido objeto de extensa polêmica.

O legislador constituinte houve por bem instituir dois tributos distintos sobre a base tributária “serviços”: um de competência estadual – o ICMS – e outro de competência municipal – o ISS. Atribuiu ainda ao ICMS as bases dos serviços de transportes interestadual e intermunicipal e de comunicação, deixando os demais sob a esfera de incidência do ISS, na dependência de uma definição a ser estabelecida em lei complementar. Para identificar, portanto, a qual desses tributos cabe a base de incidência de que ora se trata, imprescindível conceituar a categoria “serviços de comunicação”.

Encontra-se na Lei nº 9.472, de 1997 (Lei Geral de Telecomunicações – LGT), uma definição:

*Art. 60. Serviço de telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação.*

*§ 1º Telecomunicação é a transmissão, emissão ou recepção, por fio, radioeletricidade, meios ópticos ou qualquer outro processo eletromagnético, de símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza.*

.....  
*Art. 61. Serviço de valor adicionado é a atividade que*

acrescenta, a um serviço de telecomunicações que lhe dá suporte e com o qual não se confunde, novas utilidades relacionadas ao acesso, armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações.

§ 1º Serviço de valor adicionado não constitui serviço de telecomunicações, classificando-se seu provedor como usuário do serviço de telecomunicações que lhe dá suporte, com os direitos e deveres inerentes a essa condição.

---

Conceito bastante restrito, como se pode observar, exclui da categoria de serviços de comunicação os chamados serviços “de valor adicionado”, assim como, embora não expressamente mencionados, os serviços acessórios.

Convém esclarecer, neste ponto, que esses serviços acessórios não têm seus contornos definidos em lei ou qualquer outro ato normativo estatal. Pode-se raciocinar que tal aconteça porque sua prestação não depende de outorga governamental, mas se ordena estritamente pelas regras de mercado.

Tomando por base a definição da LGT, portanto, por não se tratar de serviços de comunicação, os serviços acessórios e os de valor adicionado não deveriam integrar a base de incidência do ICMS, mas a do ISS.

Essa tese choca-se frontalmente com a disciplina dada à matéria pelo art. 2º, III, da Lei Complementar nº 87, de 1996, regulamentada pelos estados, no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ (Convênio nº 2, de 1996, posteriormente substituído pelo de nº 69, de 1998):

Lei Complementar nº 87/96:

Art. 2º O imposto incide sobre:

---

III – prestação onerosa de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza.

Convênio Confaz nº 69/98:

Cláusula primeira. ...incluem[-se] na base de cálculo do ICMS incidente sobre prestações de serviços de comunicação os valores cobrados a título de acesso, adesão, ativação,

habilitação, disponibilidade, assinatura e utilização dos serviços, bem assim aqueles relativos a serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada.

Ocorre que, preferindo, naturalmente, sofrer a incidência do ISS, cuja alíquota máxima está limitada em 5% (art. 8º, II, da Lei Complementar nº 116/03), alguns contribuintes passaram a questionar a cobrança do ICMS sobre as prestações de serviços como provimento de *Internet*, habilitação de celulares ou taxa de adesão de TV a cabo, por exemplo.

Desaguando no Judiciário, esse confronto, como não seria difícil prever, dada a complexidade do problema, gerou ali também alguma hesitação, que se reflete nos seguintes julgados do STJ:

I) RESP 323.358 / PR - Relator Ministro JOSÉ DELGADO – 1ª TURMA - 21/06/2001 - TRIBUTÁRIO. **PROVEDOR DA INTERNET. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, ESPÉCIE DE SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO. RELAÇÃO DE NATUREZA NEGOCIAL COM O USUÁRIO. FATO GERADOR DE ICMS DETERMINADO. INCIDÊNCIA. LEI COMPLEMENTAR Nº 87/1996. LEI Nº 9.472/1997.**

---

4. O serviço prestado pelos provedores está enquadrado como sendo de comunicação, espécie dos serviços de telecomunicações.

---

8. O serviço prestado pelo provedor pela via da Internet não é serviço de valor adicionado, conforme o define o art. 61, da Lei nº 9.472, de 16/07/1997.

---

II) RESP 456.650 / PR - Relatora Ministra ELIANA CALMON – 2ª TURMA - 24/06/2003 - TRIBUTÁRIO - ICMS - **SERVIÇO PRESTADO PELOS PROVEDORES DE INTERNET - LEI 9.472/97.**

1 . Os serviços prestados pelos provedores de acesso à INTERNET, embora considerados pelo CONFAZ como serviços de telecomunicações, pela definição dada no art. 60 da Lei 9.472/97, que dispõe sobre a organização dos serviços de telecomunicações, não podem ser assim classificados.

2. O serviço desenvolvido pelos provedores da INTERNET é serviço de valor adicionado (art. 61, Lei

**9472/97), o qual exclui expressamente da classificação de serviços de telecomunicações (§ 1º, art. 61).**

---

III) RMS 11.024 / RO - Relator Ministro CASTRO MEIRA – 2ª TURMA - 07/08/2003 - TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO. CONVÊNIO 69/98 - CONFAZ. **ICMS. INCIDÊNCIA. HABILITAÇÃO. TELEFONIA MÓVEL CELULAR. LEGALIDADE. LEI COMPLEMENTAR N.º 87/96, ART. 2º, INCISO III. LEI N.º 9.472/97 LEI GERAL DAS TELECOMUNICAÇÕES, ART. 60, CAPUT E PARÁGRAFO 1º.**

- A incidência do ICMS sobre os valores pagos a título de habilitação na telefonia móvel celular, prevista no Convênio ICMS n.º 69/98 - CONFAZ, encontra fundamento legal nas normas do art. 2º, inciso III, da Lei Complementar n.º 87/96 e no art. 60, caput e parágrafo 1º, da Lei Geral das Telecomunicações Lei n.º 9.472/97.

IV) RESP 402.047 / MG - Relator Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS – 1ª TURMA - 04/11/2003 - TRIBUTÁRIO - **ICMS - "SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO" - CONCEITO - INCIDÊNCIA - AMPLIAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO - CLÁUSULA PRIMEIRA DO CONVÊNIO 69/98.**

1. Há "serviço de comunicação" quando um terceiro, mediante prestação negocial-onerosa, mantém interlocutores (emissor/receptor) em contato "por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza". Os meios necessários à consecução deste fim não estão ao alcance da incidência do ICMS-comunicação.

2. A hipótese de incidência do ICMS-comunicação (LC 87/96; art. 2º, III) não permite a exigência do tributo com relação a atividades meramente preparatórias ao "serviço de comunicação" propriamente dito, como são aquelas constantes na Cláusula Primeira do Convênio ICMS 69/98.

3. No Direito Tributário, em homenagem ao Princípio da Tipicidade Fechada, a interpretação sempre deve ser estrita, tanto para a concessão de benefícios fiscais, quanto para exigência de tributos. **À míngua de Lei não é lícita a dilatação da base de cálculo do ICMS-comunicação implementada pelo Convênio ICMS 69/98 (art. 97, § 1º, do CTN).**

V) Medida Cautelar 7.760 / PE – Relator Ministro LUIZ FUX – 1ª TURMA - 21/10/2004 - PROCESSUAL CIVIL. MEDIDA CAUTELAR PARA DESTRANCAR RECURSO ESPECIAL RETIDO. REQUISITOS. **FUMUS BONI JURIS**

**CONSUBSTANCIADO NA INCIDÊNCIA DE ICMS EM FACE DA ATIVIDADE DESENVOLVIDA POR PROVEDOR DA INTERNET.**

VI) RESP 418.594 / PR - Relator Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI – 1ª TURMA - 17/02/2005 - TRIBUTÁRIO. **ICMS. TELEVISÃO A CABO. LEI COMPLEMENTAR 87/96, ART. 2º, II. LEI 8.977/95, ARTS. 2º E 5º. INCIDÊNCIA. TAXA DE ADESÃO. NÃO-INCIDÊNCIA.**

VII) RESP 511.390 / MG - Relator Ministro LUIZ FUX – 1ª TURMA - 19/05/2005 - TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. **ICMS. SERVIÇOS PRESTADOS PELOS PROVEDORES DE ACESSO A INTERNET. SERVIÇO DE VALOR ADICIONADO. ART. 61, § 1º, DA LEI N. 9.472/97. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS.**

VIII) RESP 617.107 / SP - Relatora Ministra ELIANA CALMON – 2ª TURMA - 02/08/2005 - TRIBUTÁRIO – **ICMS – TELEFONIA MÓVEL CELULAR – SERVIÇO DE HABILITAÇÃO - AFASTAMENTO DA EXAÇÃO - LEGITIMIDADE AD CAUSAM DO CONTRIBUINTE DE FATO.**

.....  
2. Pacificou-se (...) o entendimento quanto à não incidência desse tributo sobre o serviço de habilitação do telefone móvel celular.

3. A uniformização deu-se a partir da interpretação do disposto no art. 2º, III, da LC 87/96, o qual só contempla o ICMS sobre os serviços de comunicação *stricto sensu*, não sendo possível, pela tipicidade fechada do direito tributário, estender-se aos serviços meramente acessórios ou preparatórios à comunicação.

.....  
IX) RESP 736.607 / PR - Relator Ministro FRANCISCO FALCÃO – 1ª TURMA - 25/10/2005 - TRIBUTÁRIO. **SERVIÇO PRESTADO POR SERVIDORES DE INTERNET. SERVIÇOS DE VALOR ADICIONADO. ICMS. NÃO INCIDÊNCIA.**

À primeira vista, parece configurado um conflito de normas: se de um lado a lei conceitua serviços de comunicação de maneira restrita, de outro, tributa, como se fossem de comunicação, serviços dos quais ela mesma afirmou que “com eles não se confundem”.

Esse conflito é apenas aparente, no entanto.

O legislador constituinte, com efeito, atribuiu o papel de definir as hipóteses de incidência tributária do ICMS e do ISS à lei complementar, conforme já mencionado. Ao lado disso disso, no art. 34, § 8º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT, editou regra autorizando o disciplinamento do ICMS por meio de convênio do Confaz, enquanto aquela lei complementar não entrasse em vigor.

Já a norma que introduz o conceito de serviço de comunicação – a LGT, – além de não ter conteúdo ou finalidade fiscal, não satisfaz aquele requisito constitucional-formal específico, que exige lei complementar. Nessa linha de raciocínio, parece razoável considerar que a LGT não se reveste de aptidão para integrar a ordem jurídico-tributária e, com isso, restringir o seu alcance normativo ao âmbito administrativo.

É certo que essa exegese tem inconvenientes: como o fato de que, com ela, abrigam-se sob o mesmo ordenamento jurídico duas definições distintas para um só fenômeno do mundo real, tido por serviço de comunicação pelo direito tributário e por serviço de outra natureza pelo direito administrativo.

Embora relevante, esse óbice não parece suficiente para induzir a adoção da outra alternativa, contudo: essa, sim, inaceitável no sistema de supremacia constitucional a que se filia o direito brasileiro, porque equivalente a considerar válida a alteração, mesmo que de maneira indireta, de matéria que a Constituição cometeu à lei complementar, por via de lei ordinária – que tal é a LGT.

A proposta ora analisada, no entanto, como Projeto de Lei Complementar que é, não padece da mesma restrição. Nem se há de questionar o fato de que se socorre do conceito fixado em lei ordinária: o que veda a Constituição não é o emprego daquele conceito, mas que isso se faça por meio de lei ordinária. Para a lei complementar não existe qualquer impedimento: e, ao contrário, é até recomendável que o legislador aproveite noções já fixadas, uniformizando e harmonizando o arcabouço dogmático-normativo do direito.

Vale mencionar, ainda, o entendimento esposado por parte da doutrina – minoritária, contudo – de que o conceito de serviço de

comunicação, uma vez fixado pelo legislador constituinte, não poderia ser alterado por norma de estatura infraconstitucional.

Com todo respeito às opiniões em contrário, essa não parece a solução mais adequada ao deslinde da questão: destoa irremediavelmente do sistema elaborado em 1988 – que freqüentemente remete ao legislador complementar a fixação de parâmetros e conceitos necessários à concretização de seus mandamentos, – ao tempo em que produz um engessamento incompatível com norma de caráter constitucional.

Não se vislumbram, portanto, na proposta ora em estudo, conflitos com princípios e normas abrigados no texto constitucional. Tampouco nela se pode identificar qualquer colisão com os princípios gerais que configuram a ordem jurídica nacional.

Os aspectos que contra-indicam a sua aprovação dizem respeito a matéria alheia à competência deste Colegiado, e já foram devidamente ressaltados pela CFT, valendo acrescentar apenas a observação de que a eventual aprovação da proposta provocará um vácuo legislativo, enquanto não se promulgarem as leis municipais específicas para instituir o fato gerador do ISS relativo à prestação dos serviços em questão, que impedirá a sua tributação, seja pelo ICMS, seja pelo ISS.

É que a competência que a Constituição atribui à lei complementar é meramente autorizativa: em outras palavras, a lei complementar somente pode enumerar serviços passíveis de tributação pelo ISS. Ela não cria o tributo, mas apenas possibilita que os municípios o façam, no exercício de sua autonomia.

Além disso, a eventual redução de carga tributária decorrente dessa proposta – que, sempre é bom sublinhar, representa apenas o reverso da medalha que tem, do outro lado, a diminuição da receita de estados e municípios, – poderá não se reverter em redução equivalente de preços para o consumidor, em face da perda de eficiência causada pela maior complexidade dos procedimentos administrativos.

Finalmente, quanto à técnica legislativa não se verificam discrepâncias em ambas as proposições sob exame em relação às normas da Lei Complementar nº 95/98, com a redação da Lei Complementar nº 107/01, valendo observar apenas o fato de que ambos os projetos incluem item novo

no mesmo dispositivo legal, fazendo-se necessário, caso sejam os dois aprovados, especial cuidado com a sua numeração, na redação final.

**Isso posto, voto pela constitucionalidade, juridicidade e boa técnica legislativa dos Projetos de Lei Complementar nº 263 e 304, ambos de 2005.**

Sala da Comissão, em de de 2006.

Deputado Sérgio Miranda  
Relator

2006\_262\_Sérgio Miranda\_081 (4).doc