

# 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 Mendes Ribeiro Filho

### I - RELATÓRIO

O Deputado Max Rosenmann propõe alterar a Lei Complementar nº 116, de 2003, a fim de acrescentar-lhe ao rol de hipóteses de incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) ali enumeradas a prestação de serviços de valor adicionado e serviços acessórios da telefonia móvel.

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.

Justificam-se as iniciativas, de acordo com o proponente, tendo em conta que o ISS constitui a principal fonte de receitas de grande parte dos municípios, e pelo fato de que a mencionada lei complementar deixou 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, tais

serviços não estariam sendo tributados pelo ISS, o que estaria trazendo prejuízos para a arrecadação dos municípios.

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, submeteu-se ao escrutínio desta Comissão ainda no ano de 2006, tendo recebido parecer do ilustre relator então designado, Deputado Sérgio Miranda, pela constitucionalidade, juridicidade e boa técnica legislativa.

O parecer não chegou a ser examinado por esta Comissão, contudo, e a matéria foi arquivada, conforme o art. 105 do Regimento Interno. Acolhido requerimento do autor pelo desarquivamento, nos termos regimentais, voltam agora as propostas à pauta.

É o relatório.

## II - VOTO DO RELATOR

Adoto, em sua íntegra, as razões que conduziram o voto do Deputado Sérgio Miranda, que ora passo a transcrever:

*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 dispôs 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 Nº 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. 2.º, 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 mingua 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 ADESAO. 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 sobre os 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, 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 estatuto 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 abrangidos 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.*

Forte nesses argumentos, é o meu **voto pela constitucionalidade, juridicidade e boa técnica legislativa dos Projetos de Lei Complementar nº 263 e 304, de 2005.**

Sala da Comissão, em 20 de setembro de 2007.

Deputado Mendes Ribeiro Filho  
Relator