

Ano V

Número 18

Curitiba - PR

Novembro de 2003

### *Prezados clientes,*

*Surpreendendo empresários e até políticos, o atual Governo, já no seu primeiro ano, reedita o velho costume de seus antecessores, e no fim do ano, baixa um “pacote” de modificações na legislação tributária que, apesar de anunciado como benéfico ao sistema produtivo, vem mesmo é para garantir um “reforço” adicional de caixa para o Governo, da ordem de 4 bilhões de reais. A surpresa causada pela Medida Provisória 135 vem por conta não apenas do fato de representar uma prática condenada em campanha pelos integrantes do atual Governo, como também porque atropela os debates que se desenrolam no Congresso Nacional, precisamente onde essas medidas estão sendo discutidas, no âmbito da Reforma Tributária. Em nosso boletim, a Dra. Michelle Pinterich, integrante do grupo de Direito Público, abordará, inicialmente, as principais alterações contidas no projeto de “reforma tributária” aprovado na Câmara dos Deputados, que agora tramita no Senado Federal, e as suas repercussões para o contribuinte. No segundo artigo, analisa a nova lei complementar do Imposto sobre Serviços (ISS), que entrou em vigor em 1º de agosto de 2003 e que deve, até o final do ano, provocar uma verdadeira “avalanche” de leis municipais visando adequar a cobrança desse imposto. Por fim, trata de dois importantes benefícios tributários concedidos às exportações, mas que, por conta da resistência do Fisco, não vêm sendo plenamente utilizados pelos contribuintes. Boa leitura!*

*Benoît Scandelari Bussmann*

### O QUE MUDA COM A REFORMA TRIBUTÁRIA

Promessa de campanha nas eleições presidenciais de 2002, a reforma tributária foi anunciada como medida necessária e indispensável à retomada do crescimento econômico do País e à diminuição do desemprego, o que se obteria mediante a simplificação da cobrança de alguns tributos e a melhor distribuição da carga tributária entre os diversos setores produtivos, sem perdas na arrecadação.

Porém, o Projeto de Emenda Constitucional (PEC) nº 74/2003, que agora tramita no Senado Federal, mostra uma realidade não tão animadora. Ao que tudo indica, a redação final, aprovada “a toque de caixa” na Câmara dos Deputados, será, na sua maior parte, mantida pelo Senado Federal. Entre as poucas alterações já anunciadas, estão aquelas que pretendem adiar para 2007 a discussão sobre a cobrança do ICMS no destino da mercadoria ou serviço (e não na sua origem), e deixar para a lei complementar a definição de regras visando reduzir a carga tributária.

As eventuais modificações que o Senado fizer no texto aprovado na Câmara deverão ser devolvidas a esta Casa, para apreciação e votação, o que pode retardar a promulgação da Emenda Constitucional e o início da sua vigência.

Enquanto o projeto não é votado no Senado, destacamos, do texto já aprovado na Câmara, os pontos de maior interesse para o contribuinte. São eles:

**1. ICMS** – é, sem dúvida alguma, o imposto que recebeu o maior número de alterações (são 75 dispositivos modificados ou acrescentados, aí incluídos os 23 itens do artigo 90 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias), o que revela o excesso de detalhamento no nível constitucional. De acordo com o projeto de emenda constitucional, o ICMS passa a ter regulamentação única, de âmbito nacional, não sendo permitido aos Estados e Distrito Federal adotar normas autônomas. As alíquotas também serão uniformes em todo o País, em número máximo de 5 (cinco), sendo fixada a alíquota máxima de 25% (vinte e cinco por cento), e reservada a alíquota mínima para os gêneros alimentícios de primeira necessidade e medicamentos para uso humano. O enquadramento das mercadorias, bens e

serviços em cada uma das 5 alíquotas será feito por um órgão colegiado integrado por representantes de cada Estado e do Distrito Federal (atualmente, o CONFAZ), devendo ser confirmado por decreto legislativo dos Estados e DF. De acordo com o relatório da reforma apresentado pelo Senador Romero Jucá, é possível que essa ratificação fique a cargo do próprio Senado Federal, o que retiraria dos Estados uma enorme parcela da sua competência em relação ao ICMS, enfraquecendo o princípio federativo.

O projeto estabelece, ainda, as regras gerais de transição para a nova sistemática de cobrança do ICMS. Entre elas, podemos destacar a que veda a concessão ou prorrogação de incentivos e benefícios fiscais concernentes ao ICMS, a partir da promulgação da emenda, e a regulamentação do prazo de vigência dos benefícios já concedidos ou renovados. As regras de transição prevêm, ainda, a possibilidade de os Estados criarem, em situações específicas e limitadas, um adicional de até 5% sobre as 5 (cinco) alíquotas nacionais, e a redução progressiva das alíquotas de referência em operações interestaduais (por meio das quais se determina o imposto devido ao Estado de origem), até que se chegue à alíquota única de 4% (quatro por cento), para todas as operações. Enquanto não for adotada a alíquota única de referência, o imposto devido nas operações interestaduais com energia elétrica e petróleo (combustíveis, lubrificantes e outros derivados) caberá exclusivamente ao Estado do destinatário, ficando, assim, revogada a imunidade que antes beneficiava essas operações.

**2. ITR** – o projeto aprovado na Câmara estabeleceu a cobrança progressiva do Imposto Territorial Rural como forma de desestimular a manutenção de propriedades improdutivas, e conferiu aos Municípios a faculdade de efetuar a fiscalização e a cobrança desse imposto, em relação aos imóveis neles situados, situação em que ficarão com todo o produto da arrecadação.

**3. IMPOSTOS DE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO** – passam a incidir não apenas sobre as operações com produtos, mas também com serviços. Além disso, a importação de quaisquer bens e serviços passa a se

submeter à incidência das contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, tendo por base de cálculo o valor aduaneiro. Até agora, a Constituição só permitia a cobrança dessas contribuições sobre a importação de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível, o que foi implementado por meio da Lei nº 10.336/2001. A cobrança dessas contribuições sobre a importação dos demais produtos e serviços dependerá da sua instituição e regulamentação em lei ordinária.

**4. IPVA** – o projeto de reforma tributária incluiu as aeronaves e embarcações de qualquer espécie sob a incidência do imposto estadual sobre a propriedade de veículos automotores, determinando, ainda, que as alíquotas mínimas do imposto serão definidas pelo Senado Federal, e que as alíquotas poderão ser diferenciadas na lei, em função do tipo e utilização dos veículos. No relatório apresentado pelo Senador Romero Jucá, que será submetido à votação no Senado, foram acrescentadas hipóteses de não incidência do IPVA sobre aeronaves e embarcações, quando se destinarem ao transporte comercial de cargas e passageiros, a fins científicos e aos esportes de competição.

**5. IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO “CAUSA MORTIS” e DOAÇÕES** – a redação final aprovada na Câmara não trouxe nenhuma modificação à atual disciplina constitucional do ITCMD, de modo que a progressividade das alíquotas ficou afastada até então. No Senado, porém, foi restabelecida, em parte, a proposta original do Governo, que permitia a cobrança progressiva do imposto, mas com algumas exceções (imóveis residenciais e doações feitas a fundações). Ao que tudo indica, este será um dos temas mais controversos da reforma, e que pode repercutir em – grande – aumento da carga tributária sobre heranças.

**6. ITBI** – com a emenda, a Constituição autoriza que os Municípios passem a cobrar o Imposto de Transmissão de Bens Imóveis de forma progressiva, em razão do valor do imóvel, e que adotem alíquotas diferenciadas de acordo com a localização e o uso do imóvel, o que, certamente, trará aumento da carga tributária. Atualmente,



a alíquota do ITBI é única em cada Município e gira em torno de 2% sobre o valor do imóvel.

**7. CPMF** – como já era de se esperar, a cobrança da Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira, prevista para terminar em 31 de dezembro de 2004, foi prorrogada até 31 de dezembro de 2007, sendo fixada a alíquota única de 0,38% (trinta e oito centésimos por cento), já vigente no exercício de 2003.

**8. COFINS** – o tão propalado fim da cobrança cumulativa da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, assim como ocorreu com a contribuição ao PIS, acabou sendo atribuído à competência da legislação ordinária, que deverá definir quais setores da atividade econômica serão beneficiados. Mesmo antes da aprovação da emenda constitucional, foi editada, no último dia 30 de outubro, a Medida Provisória nº 135, que, entre inúmeras alterações na legislação tributária (são 69 artigos), estabeleceu a sistemática de cobrança não-cumulativa da COFINS, nos mesmos moldes do que fez a Medida Provisória nº 66/2002 em relação ao PIS. A MP 135 elevou a alíquota da COFINS, de 3% para 7,6% sobre a receita bruta, aplicável às pessoas jurídicas que apurem o Imposto de Renda pelo regime do lucro real. A exemplo do que ocorre com o “PIS não-cumulativo”, a discriminação criada pela MP 135 tende a onerar as empresas prestadoras de serviços tributadas pelo lucro real, abrindo-se caminho para a discussão judicial da constitucionalidade dessa diferenciação e da aplicação das novas regras. Por ser assunto que interessa a todos os contribuintes, a análise mais detalhada da MP 135 e dos seus efeitos será objeto de artigo específico em nosso próximo boletim.

**9. CONTRIBUIÇÃO DE LIMPEZA PÚBLICA** – o serviço de limpeza de vias, praças e parques municipais, antes custeado por taxas e pelo próprio IPTU, passa a sê-lo por meio de uma contribuição prevista na Constituição, cuja base de cálculo poderá ser o valor venal do imóvel. Neste item, observa-se o desvirtuamento da natureza típica das contribuições, e o completo descompasso da base de cálculo – valor venal do imóvel – com a retribuição

prometida, o que acaba por criar um verdadeiro “adicional” ao IPTU.

Como se pode verificar, o projeto de reforma está muito longe de alcançar os propósitos de simplificação e diminuição da carga tributária no País. Muito pelo contrário, o texto aprovado na Câmara se mostra excessivamente detalhado e não raro confuso em relação ao ICMS, e demonstra o alargamento dos poderes da União, da base de contribuintes, do número de contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico e a majoração das alíquotas de inúmeros impostos, por meio da progressividade. Ou seja, quase tudo foi “aumentado”, na mesma proporção em que diminuíram as perspectivas de crescimento econômico e até mesmo da sobrevivência de inúmeras empresas, já sufocadas com a pesadíssima carga tributária. A tônica da reforma, dada pelo engrandecimento da máquina estatal e pelos números da arrecadação, não apenas decepciona, como representa um sério revés ao “espetáculo do crescimento”, cujo início continuaremos a aguardar.

*Michelle Pinterich*

## O ISS E A LEI COMPLEMENTAR Nº 116/2003 - PRINCIPAIS ALTERAÇÕES

Em 1º de agosto de 2003, foi publicada a Lei Complementar nº 116 (LC 116), que substituiu, em grande parte, o Decreto-lei nº 406/68 na regulamentação do Imposto sobre Serviços, em âmbito nacional. A LC 116 se reveste da condição de “norma geral” do ISS, e suas definições quanto ao fato gerador, a base de cálculo e a lista de serviços, entre outras, devem ser adotadas e seguidas pelas legislações municipais. Entre as alterações promovidas pela LC 116, pela sua relevância, destacamos as seguintes:

**1. Ampliação do fato gerador** – no Decreto-lei nº 406/68, o fato gerador do ISS era definido como a prestação “de

*serviço constante da lista anexa*”; a LC 116 acrescentou que o fato gerador do imposto ocorre ainda que esse serviço não constitua a atividade preponderante do prestador, o que revela a tentativa de suplantar a consagrada distinção entre atividades-fim e atividades-meio, estas últimas até então não sujeitas à incidência do ISS. Um exemplo disso foi a inclusão, no item 15 da Lista de Serviços anexa à LC 116, de inúmeros “serviços bancários” que não representam a atividade preponderante das instituições financeiras, senão os meios pelos quais elas desenvolvem suas operações bancárias e creditícias, já tributadas pelo IOF e demais impostos e contribuições incidentes sobre a renda (lucro) e a receita bruta.

Outra modificação relevante diz respeito à previsão de incidência do ISS sobre serviços provenientes do exterior ou cuja prestação tenha se iniciado no exterior, antes não abrangidos pela cobrança. Nesse caso, o recolhimento do imposto ficará a cargo do tomador ou intermediário do serviço, sendo devido ao município do seu estabelecimento ou domicílio.

**2. Não incidência sobre serviços “exportados”** – segundo a LC 116, o ISS não incidirá sobre os serviços exportados ao exterior, assim compreendidos aqueles cujo resultado não se verifique no País, ainda que aqui desenvolvidos. Com tal disposição, já prevista na Constituição Federal desde 17.03.93 (Emenda Constitucional nº 3), revela-se a intenção de desonerar as exportações – inclusive as de serviços - da pesada carga tributária que afeta a competitividade das empresas brasileiras no mercado internacional.

**3. Limitação à alíquota máxima** – atendendo a uma diretiva constitucional, a LC 116 fixou em 5% (cinco por cento) a alíquota máxima do ISS para todos os serviços. O projeto aprovado no Congresso Nacional previa uma alíquota máxima de 10% (dez por cento) para os jogos e diversões públicas – à exceção dos cinemas -, mas tal dispositivo foi vetado. Considerando-se que a própria Constituição Federal já prevê, no artigo 88 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, uma alíquota mínima de 2% (dois por cento) para o ISS, é cada vez menor o campo da “guerra fiscal” entre os Municípios,

travada com o intuito de atrair empresas. De qualquer modo, o ajuste das alíquotas municipais, assim como as demais alterações expostas, dependerá da promulgação de leis locais específicas, e só entrará em vigor no exercício seguinte ao da publicação dessas leis, em respeito ao princípio constitucional da anterioridade.

**4. Tributação fixa dos serviços prestados por sociedades de profissionais** – embora a LC 116 não tenha expressamente revogado o dispositivo do Decreto-lei nº 406/68, que estabelecia a cobrança do ISS fixo das sociedades de serviços profissionais de médicos, dentistas, advogados, contadores, auditores, engenheiros, etc., revogou as alterações feitas nesse dispositivo, bem assim a lista de serviços a que ele se reportava. Há quem entenda que tal revogação extinguiu a tributação fixa das sociedades de profissionais, o que, provavelmente, será adotado pelos Municípios. No entanto, é possível sustentar a manutenção do ISS fixo para as sociedades de profissionais com amparo no princípio da isonomia, já que a tributação fixa continua em vigor para a prestação de serviços sob a forma de trabalho pessoal dos próprios contribuintes, não distinguindo aqueles que se organizem sob a forma de sociedade.

**5. Ampliação da lista de serviços** – com certeza, é a inovação mais importante trazida pela LC 116, que incluiu inúmeros serviços surgidos nas últimas décadas e outros, antes considerados “atividades-meio”, não submetidos à incidência do ISS. Muitos desses serviços prometem gerar questionamentos por parte dos contribuintes. Entre eles, destacamos alguns dos **serviços relacionados ao setor bancário ou financeiro**, relacionados no item 15, tais como a administração de cheques pré-datados e cartões de crédito, a abertura de contas em geral, a compensação de cheques, entre outros, que constituem meros instrumentos de realização das operações bancárias, financeiras e creditícias, estas sim, contratadas pelos clientes das instituições financeiras; os **serviços de informática e congêneres** (item 1) muitos dos quais já constavam da lista anterior, sob outras rubricas, e que devem reacender o debate sobre a incidência do ISS, do ICMS, ou nenhum dos dois sobre os *softwares* “de



prateleira” e aqueles feitos sob encomenda; os **serviços prestados mediante locação, cessão de direito de uso e congêneres** (item 3) os quais, pelos mesmos motivos que justificaram o veto presidencial à locação de bens móveis, ou seja, a decisão do Supremo Tribunal Federal segundo a qual a locação de bens móveis não é um “serviço”, não deveriam sequer constar da lista.

**6. Local da prestação do serviço** – a grande inovação da LC 116 foi definir o local exato da prestação para mais de 20 (vinte) tipos de serviços. Até então, somente a execução de obra de construção civil contava com uma regra própria; a regra geral atribuía a competência para exigir o ISS ao município do estabelecimento prestador. Esta regra foi mantida pela LC 116, que trouxe um conceito mais abrangente de “estabelecimento prestador”, não solucionando, porém, a discussão travada no Judiciário quanto à competência para cobrar o ISS, interpretada pelo Superior Tribunal de Justiça como o local onde efetivamente ocorreu a prestação do serviço, independentemente do local do estabelecimento prestador. Tudo indica que a discussão será, agora, renovada, cabendo ao Superior Tribunal de Justiça a última palavra quanto ao assunto.

**7. Responsabilidade tributária e base de cálculo** – a LC 116 autorizou aos Municípios a atribuição, a terceiras pessoas vinculadas ao fato gerador, da responsabilidade tributária pelo recolhimento do ISS, definindo, desde logo, a responsabilidade do tomador ou intermediário de vários serviços, tais como a cessão de andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas de uso temporário, a execução de obras de construção civil, reformas em geral, limpeza e manutenção de vias públicas, vigilância e segurança, fornecimento de mão-de-obra, e organização de feiras e exposições, entre outros. Quanto à base de cálculo, por força de um veto presidencial, foi excluída a possibilidade de se deduzir, do preço do serviço, o valor das sub-empregadas já tributadas pelo ISS, regra que vigorava no Decreto-lei nº 406/68, em relação às sub-empregadas na construção civil. A exclusão dessa norma certamente produzirá a necessidade de revisão de inúmeros contratos, com a finalidade de evitar a dupla incidência do imposto.

Por fim, lembramos que as modificações introduzidas pela LC 116 só produzirão efeitos, para os contribuintes, após a necessária adaptação das legislações municipais e com a observância ao princípio constitucional da anterioridade, que adia para o exercício financeiro seguinte a aplicação das mudanças que implicarem a criação ou o aumento de tributo. Isto dá ao contribuinte o tempo necessário para analisar os reflexos da nova lei sobre as suas atividades, e se for o caso, reestruturá-las de forma a reduzir o impacto financeiro das mudanças, evitando contingências fiscais.

*Michelle Pinterich*

#### BENEFÍCIOS FISCAIS À EXPORTAÇÃO: CRÉDITO-PRÊMIO DE IPI E CSLL

**Crédito-prêmio de IPI** - Inúmeras decisões do Superior Tribunal de Justiça e até uma decisão do Supremo Tribunal Federal, proferida em abril de 2002, têm assegurado aos exportadores o direito ao aproveitamento do crédito-prêmio do IPI. Criado em 1969, o crédito-prêmio beneficiava as “empresas fabricantes e exportadoras de produtos manufaturados”, em suas vendas para o exterior, e poderia ser compensado com os débitos de IPI, originados em operações internas. Havendo excedente, poderia ser compensado no pagamento de outros impostos federais, ou ainda restituído em espécie.

Tal crédito foi suspenso e posteriormente extinto por força de atos praticados com amparo no Decreto-lei nº 1.724/79. Isto motivou o ingresso dos contribuintes com ações junto ao Poder Judiciário, tendo o Superior Tribunal de Justiça reconhecido que o benefício do crédito-prêmio foi restaurado sem definição de prazo, o que significa que ainda se encontra em vigor.

A despeito disso, não se pode ignorar a existência de decisões isoladas declarando que o crédito foi extinto

dois anos após a entrada em vigor da Constituição Federal (em 05-10-90), com base nas quais a Secretaria da Receita Federal vem sistematicamente indeferindo os pedidos de compensação e de ressarcimento (artigo 42 da Instrução Normativa nº 200/2003). Tais decisões, porém, não espelham o melhor entendimento a respeito do assunto, já declarado pelo Superior Tribunal de Justiça, onde, ao final, serão dirimidas as questões relativas ao direito de crédito e ao seu aproveitamento.

**Não incidência da CSLL sobre receitas de exportação** – outro ponto de desavença entre os exportadores e a Receita Federal diz respeito à incidência da Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL) sobre as receitas de exportação. O Parágrafo 2º do artigo 149 da Constituição, introduzido pela Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro de 2001, dispõe que “*as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo: I – não incidirão sobre as receitas de exportação;*” Desde antes da Emenda Constitucional nº 33, as contribuições sociais incidentes sobre a receita das pessoas jurídicas - COFINS e PIS – já não eram cobradas sobre as receitas de exportação, em virtude de disposições legais nesse sentido. A CSLL, porém, continua sendo exigida, sob o argumento de que não incide sobre a “receita”, e sim sobre o lucro. Em favor dos contribuintes, milita o fato de a CSLL ser uma das contribuições sociais a que alude o parágrafo segundo, acima transcrito, o que já foi, inclusive, declarado pelo Supremo Tribunal Federal. Outro ponto favorável diz respeito ao conceito de “lucro”, abrangido pela noção de “receita”, o que repercutiria na inconstitucionalidade da vedação ao benefício. Mais uma vez, caberá ao Judiciário dirimir a querela, havendo argumentos consistentes favoráveis ao contribuinte.

*Michelle Pinterich*

Este boletim é de responsabilidade  
da sociedade de advogados

---

PEREGRINO NETO & BELTRAMI ADVOGADOS  
inscrita na OAB/PR sob o n. 19

---

Peregrino Dias Rosa Neto

Renato Beltrami

Eduardo Pereira de Oliveira Mello

Francisco Braz Neto

Paulo Cesar Busnardo Junior

Silviane Scliar Sasson

Gerald Koppe Junior

Deborah Guimarães

Marina Talamini Zilli

Benoît Scandelari Bussmann

Cristiana Lacerda de Oliveira Franco

Michelle Pinterich

Maria Augusta Pisani Geara

Mathieu Bertrand Struck

Ana Letícia Dias Rosa

Alessandra Mizuta

Ana Carolina Dalcanale

Mariana Wekerlin Morozowski

Rafael Ramon

Rua Carlos de Carvalho, n. 722 – Curitiba – PR  
CEP 80430-180 Fone 41 219-3300 Fax 41 224-4461  
[escritorio@peregrinoneto.com.br](mailto:escritorio@peregrinoneto.com.br)