

anun lab Atim artigos

Ives Gandra da Silva Martins

ASPECTO TEMPORAL E ESPACIAL DO FATO GERADOR DO ISS

IVES GANDRA DA SILVA MARTINS,
Professor Titular de Direito Econômico
da Faculdade de Direito da Universidade Mackenzie e
Presidente da Academia Internacional de
Direito e Economia.

Problema que se tem colocado para exame por parte do Poder Judiciário, em diversas comarcas de diversos Estados é o que diz respeito ao fato gerador do ISS em relação a contratos de corretagens ou de prestação de serviços, seja em seu aspecto temporal, seja no concernente ao aspecto material.

O Decreto-lei 406/87 é lacônico e tem permitido interpretações de especialistas vinculados aos Erários Municipais de que o momento do fato gerador seria aquele da proposta de serviço e não o da prestação efetiva. O certo é que o D.L. 406/68 não cuida do aspecto temporal, visto que, em seu artigo 8º, fala das operações suscetíveis à incidência, no artigo 9º da base de cálculo, no 10º do sujeito passivo, no 11º da denominada engenharia consultiva e no 12º do local da prestação de serviços.

Tal omissão legislativa tem levado alguns intérpretes, de forma superficial, a entender que o momento do fato gerador pode ser definido pela lei ordinária, independente da efetiva prestação de serviços.

O Poder Judiciário, todavia, tem atalhado tais interpretações convenientes.

.2.

Em recente acórdão decidiu o Tribunal de Alçada Civil que:

"Contudo, o momento de constituição do fato gerador do ISS é o da real prestação de serviços e não o da época da venda do "contrato de manutenção", que não implica necessariamente em prestação de serviços" (Embargos Infringentes 362.840/5-01, 1ª Câmara do TAC, 24/8/87).

Leia-se, também, a seguinte decisão também do Tribunal de Alçada Civil:

"No entretanto, em se tratando de tema securitário, com normas, regras, praxes, usos e costumes próprios, sabidamente tal direito à comissão só nasce no momento da efetiva formalização do contrato de seguro, ou seja, se aceita a proposta (art. 1433 do Código Civil). De se lembrar que envolvendo riscos o contrato de seguro, é ínsito que possa ele, em proporção maior aos demais contratos, merecer apreciação denegatória da seguradora. E exatamente por isso, e até mesmo só por isso, é que o pagamento da comissão do intermediário é feita após a aceitação da proposta, ocasião em que é, também, considerado prestado o serviço de corretagem.

Nem se diga, como o ventilado nos autos, que poderá haver demora na comunicação da aceitação para o corretor, com prejuízo da satisfação do dever fiscal, porque o corretor, via de regra, é o maior interessado no que concerne a tal aceitação, já que estará ele, então, de imediato, legitimado à percepção da comissão incidente, seja mais em virtude da forma expedita e dinâmica e proteção instantânea" (Apelação 386.350, 6ª Câmara do TAC, 26/4/88).

Em ambas as decisões o momento do fato gerador do ISS é o da efetiva prestação do serviço e não da proposta contratual ou da potencialidade de sua utilização.

Parece-me ser esta a melhor interpretação.

.3.

Com efeito, o artigo 8º do D.L. 406/68 tem a seguinte redação:

"O imposto, de competência dos Municípios, sobre serviços de qualquer natureza, tem como fato gerador a prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço constante da lista anexa".

À evidência, cuida o mesmo da prestação de serviços, que deve sempre ocorrer.

Segue, pois, o art. 8º rigorosamente o que dispõe a E.C. nº 1/69 em seu artigo 24 inciso II:

"Art. 24. Compete aos municípios instituir imposto sobre:

.....

II. serviços de qualquer natureza não compreendidos na competência tributária da União ou dos Estados, definidos em lei complementar.

...".

A lei complementar, no caso o D.L. 406/68, que ganhou tal eficácia, por estar em recesso forçado o Congresso Nacional, só poderia cuidar, como cuidou, de serviço prestado e não de eventual serviço. A lei suprema faz menção a imposto incidente sobre a prestação de serviços, cabendo a lei complementar apenas disciplinar a competência, que passa a ser residual não para os municípios, mas para Estados e União, os quais só poderão tributar aqueles serviços não discriminados, a favor das cidades, por tal veículo legislativo diferenciado.

Inatacáveis, portanto, as duas decisões mencionadas.

No concernente à corretagem de seguros, elemento adicional deve ser acrescentado sobre os denominados clubes de seguro, que recebem propostas de terceiros para encaminhamento a empresas

.4.

seguradoras~~x~~ e que só estão sujeitos à incidência tributária do ISS, após a aprovação pela seguradora do seguro encaminhado, com o pagamento do prêmio.

Tais clubes, todavia, não poucas vezes utilizam-se de corretores autônomos de outros domicílios, que não aquele em que se encontram situados.

Nestes casos, os corretores autônomos estão sujeitos ao ISS, quando da aprovação do seguro e pagamento do prêmio, no respectivo domicílio, devendo as corretoras, se tiverem parte do contrato, reter na fonte o ISS devido ao município pelos corretores autônomos. O ISS devido, todavia, pelo seu trabalho de encaminhamento da proposta pertencerá necessariamente ao município, onde se encontra o estabelecimento prestador do serviço, ou seja, a sua sede.

Nesta hipótese, poderá ocorrer uma dupla incidência, ou seja, o ISS poderá ser devido pela corretagem do corretor autônomo encaminhando o seguro para o Clube de Seguros, em seu domicílio, assim como o ISS será devido pela corretora de seguros em sua sede pelo encaminhamento da proposta para a seguradora, sempre, todavia, incidindo o ISS, quando do pagamento do prêmio, ou seja, quando confirmada a prestação e a aprovação contratual.

O mesmo se pode dizer dos contratos de manutenção, em que o ISS só pode ser exigido, quando da prestação de serviços, visto que a mera aceitação do contrato não se subordina à hipótese de incidência, à falta de prestação de serviços.

Em recente livro sobre tributos municipais, editado pela Forense, Marilene Talarico Martins Rodrigues tece comentários sobre esses aspectos (temporal e espacial) do ISS, acentuando a vinculação material (prestação de serviços) para geração do compromisso fiscal de pagamento do tributo.

Ives Gandra da Silva Martins

.5.

Com a reformulação que se fará do Código Tributário Nacional, em face da futura Constituição, creio que a matéria deverá ser reexaminada, explicitando o legislador, de forma clara, também o aspecto temporal, como o espacial, com o que se evitará inúteis e onerosas discussões judiciais sobre a matéria.