



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS  
DO ESTADO DE SÃO PAULO  
Procuradoria-Geral

São Paulo, 17 de janeiro de 2017.

Ofício nº 007/2017 – GPGC

**Assunto:** Inconstitucionalidade de lei municipal que veicule exclusão de valores da base de cálculo do ISSQN fora das hipóteses previstas em lei complementar nacional – Fiscalização nas Contas das Prefeituras de 2018 - Comunicado aos Órgãos Jurisdicionados.

Excelentíssimo Senhor Presidente **DIMAS EDUARDO RAMALHO**

Com nossos cordiais cumprimentos, sirvo-nos do presente para relatar dois recentes acontecimentos que podem impactar a arrecadação dos municípios paulistas no tocante ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (“ISSQN”), matéria cuja fiscalização é abarcada na competência desta Corte de Contas conforme art. 2º, incisos IV e XVIII da LCE 709/1993.<sup>1</sup>

**Em primeiro lugar**, em 29.09.2016, foi julgada pelo Supremo Tribunal Federal a Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental nº 190, cujo decisão teor reproduzo:

*“Decisão: O Tribunal, por maioria, conheceu em parte da arguição e rejeitou as demais preliminares, vencido o Ministro Marco Aurélio, que entendia inadequada a ação ajuizada. Em seguida, o Tribunal, por maioria, deliberou converter o julgamento do referendo da cautelar em julgamento do mérito, vencido o Ministro Marco Aurélio. No mérito, o Tribunal, por maioria, conheceu parcialmente da arguição, quanto à parte conhecida, julgou-a procedente para **declarar a inconstitucionalidade dos artigos 190, § 2º, inciso II; e 191, § 6º, inciso II, e § 7º, da Lei nº 2.614/1997, do Município de Estância Hidromineral de Poá**<sup>2</sup>, São Paulo, vencido o Ministro Marco Aurélio, que*

<sup>1</sup> LCE 709/1993, art. 2º Ao Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, nos termos da Constituição Estadual e na forma estabelecida nesta lei, compete: [...]

IV - acompanhar a arrecadação da receita dos Poderes Públicos sobre os quais tenha jurisdição; [...]

XVIII - julgar renúncia de receitas, contratos, ajustes, acordos e atos jurídicos congêneres;

<sup>2</sup> Lei 2.614/1997 do Município de Poá, art. 190. A base de cálculo do imposto é o preço do serviço, assim considerada a receita bruta. [...]

§ 2º Não serão incluídos no preço do serviço: [...]



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS  
DO ESTADO DE SÃO PAULO  
Procuradoria-Geral

*julgava improcedente a ação. Fixada tese nos seguintes termos: “É inconstitucional lei municipal que veicule exclusão de valores da base de cálculo do ISSQN fora das hipóteses previstas em lei complementar nacional. Também é incompatível com o Texto Constitucional medida fiscal que resulte indiretamente na redução da alíquota mínima estabelecida pelo art. 88 do ADCT, a partir da redução da carga tributária incidente sobre a prestação de serviço na territorialidade do ente tributante.” O Tribunal deliberou que a declaração de inconstitucionalidade tenha efeitos a partir da data do deferimento da cautelar. Tudo nos termos do voto do Relator. O Ministro Marco Aurélio não fixou tese nem modulou os efeitos da decisão. Falaram: pelo requerente, Governador do Distrito Federal, o Dr. Marcelo Galvão, Procurador do Distrito Federal; pelo interessado, Município de Poá, o Dr. Guido Pulice Boni; pelo amicus curiae Município de Porto Alegre, o Dr. Roberto Silva da Rocha, Procurador do Município; pelo amicus curiae Município de São Paulo, o Dr. Felipe Granado Gonzáles, Procurador do Município de São Paulo; pelo amicus curiae Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais Brasileiras – ABRASF, o Dr. Ricardo Almeida; pelo amicus curiae Município de Barueri, o Dr. Paulo Ayres Barreto, e, pelo amicus curiae Associação Brasileira das Empresas de Leasing – ABEL, a Dra. Anna Paola Zonari. Presidiu o julgamento a Ministra Cármen Lúcia. Plenário, 29.09.2016.” (destaques do MPC/SP)*

Importante mencionar que o posicionamento do STF foi oposto ao externado pelo Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, que cerca de três anos antes considerara constitucionais os mesmos dispositivos da lei municipal de Poá.<sup>3</sup>

No caso, a lei considerada inconstitucional pelo STF excluía da base de cálculo do ISSQN os seguintes tributos federais: a) Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ); b) Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL); c) Programa de Integração Social (PIS) e Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep); e d) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins). Ao permitir a dedução de tais tributos federais da base de cálculo do ISSQN, a norma conseqüentemente reduzia a base de cálculo do imposto local (o que, segundo entendimento do Supremo Tribunal Federal, equivale a isenção parcial), provocando a redução da carga tributária incidente sobre a prestação do serviço e, indiretamente, representando diminuição da alíquota mínima permitida.

---

II – os seguintes tributos federais, relativos à prestação de serviços tributáveis, ocorridos no mesmo mês de competência:

- a) Imposto de Renda Pessoa Jurídica;
- b) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido;
- c) PIS/PASEP;
- d) COFINS [...].

Art. 191. A base de cálculo do Imposto sobre Serviços é o preço do serviço, assim considerada a receita bruta, a qual se aplica mensalmente a alíquota constante na Tabela XVI do art. 184. [...]

§ 6º Não serão incluídos no preço do serviço: [...]

II – os seguintes tributos federais, relativos à prestação de serviços tributáveis, ocorridos no mesmo mês de competência:

- a) Imposto de Renda Pessoa Jurídica;
- b) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido;
- c) PIS/PASEP;
- d) COFINS.

§ 7º Na prestação do serviço a que se refere o subitem 15.09, da Lista de Serviços não será incluído no preço do serviço o valor do bem, na proporção do valor arrendado.

<sup>3</sup> TJ-SP. Órgão Especial. Ação Direta de Inconstitucionalidade 0268693-38.2012.8.26.0000. Rel. Des. XAVIER DE AQUINO, j. 23.10.2013.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS  
DO ESTADO DE SÃO PAULO  
Procuradoria-Geral

Em segundo lugar, em 30.12.2016 foi publicada a Lei Complementar nº 157/2016.

Esta nova lei, entre outras coisas, acrescentou o artigo 8º-A à Lei Complementar nº 116/2003, com o seguinte teor:

*Art. 8º-A. A alíquota mínima do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza é de 2% (dois por cento). [\(Incluído pela Lei Complementar nº 157, de 2016\)](#)*

*§ 1º O imposto não será objeto de concessão de isenções, incentivos ou benefícios tributários ou financeiros, inclusive de redução de base de cálculo ou de crédito presumido ou outorgado, ou sob qualquer outra forma que resulte, direta ou indiretamente, em carga tributária menor que a decorrente da aplicação da alíquota mínima estabelecida no **caput**, exceto para os serviços a que se referem os subitens 7.02<sup>4</sup>, 7.05<sup>5</sup> e 16.01<sup>6</sup> da lista anexa a esta Lei Complementar. [\(Incluído pela Lei Complementar nº 157, de 2016\)](#)*

*§ 2º É nula a lei ou o ato do Município ou do Distrito Federal que não respeite as disposições relativas à alíquota mínima previstas neste artigo no caso de serviço prestado a tomador ou intermediário localizado em Município diverso daquele onde está localizado o prestador do serviço. [\(Incluído pela Lei Complementar nº 157, de 2016\)](#)*

*§ 3º A nulidade a que se refere o § 2º deste artigo gera, para o prestador do serviço, perante o Município ou o Distrito Federal que não respeitar as disposições deste artigo, o direito à restituição do valor efetivamente pago do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza calculado sob a égide da lei nula. [\(Incluído pela Lei Complementar nº 157, de 2016\)](#)*

Embora a fixação da alíquota mínima do ISSQN em 2% (dois por cento) não tenha inovado o patamar antes previsto no art. 88 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias<sup>7</sup>, as disposições trazidas nos §§ 2º e 3º enfatizam a nulidade das normas que resultem, direta ou indiretamente, em carga tributária menor que a decorrente da aplicação da alíquota mínima, medida de forte impacto nos municípios que não respeitarem o balizamento legal.

Outra inovação trazida pela Lei Complementar nº 157/2016 foi a criação de uma quarta espécie de ato de improbidade administrativa, com a adição do artigo

---

<sup>4</sup> 7.02 – Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, inclusive sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem e irrigação, terraplanagem, pavimentação, concretagem e a instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).

<sup>5</sup> 7.05 – Reparação, conservação e reforma de edifícios, estradas, pontes, portos e congêneres (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador dos serviços, fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).

<sup>6</sup> 16.01 - Serviços de transporte coletivo municipal rodoviário, metroviário, ferroviário e aquaviário de passageiros. [\(Redação dada pela Lei Complementar nº 157, de 2016\)](#)

<sup>7</sup> ADCT CF/88, art. 88. Enquanto lei complementar não disciplinar o disposto nos incisos I e III do § 3º do art. 156 da Constituição Federal, o imposto a que se refere o inciso III do caput do mesmo artigo: [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 37, de 2002\)](#)

I – terá alíquota mínima de dois por cento, exceto para os serviços a que se referem os itens 32, 33 e 34 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 37, de 2002\)](#)

II – não será objeto de concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais, que resulte, direta ou indiretamente, na redução da alíquota mínima estabelecida no inciso I. [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 37, de 2002\)](#)



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS  
DO ESTADO DE SÃO PAULO  
Procuradoria-Geral

10-A à Lei Federal 8.429/1992.<sup>8</sup> Além dos atos de improbidade administrativa (i) que causam prejuízo ao erário; dos (ii) que importam enriquecimento ilícito; e dos (iii) que atentam contra os princípios da Administração Pública, foi criada a espécie dos (iv) atos de improbidade administrativa decorrentes de concessão ou aplicação indevida de benefício financeiro ou tributário.

Poderá ser enquadrada em tal espécie de ato de improbidade administrativa qualquer ação ou omissão para conceder, aplicar ou manter benefício financeiro ou tributário contrário ao disposto no caput e no § 1º do art. 8-A da Lei Complementar nº 116/2003, isto é, atos que resultem, direta ou indiretamente, em carga tributária menor que a decorrente da aplicação da alíquota mínima de 2%.

Tal conduta poderá ser apenada com a perda da função pública, suspensão dos direitos políticos de 5 (cinco) a 8 (oito) anos e multa civil de até 3 (três) vezes o valor do benefício financeiro ou tributário concedido, podendo esta última sanção atingir valores extremamente elevados, a depender do porte do município.

Ademais, foi destacada expressa competência para os próprios municípios moverem ações de improbidade administrativa nesta hipótese.<sup>9</sup>

Por fim, a Lei Complementar nº 157/2016, em seu artigo 6º<sup>10</sup>, instituiu prazo de um ano para que os entes federados revoguem os dispositivos contrários ao artigo 8º-A da Lei Complementar nº 116/2003.

Oportuno, pois, que a Fiscalização deste Tribunal de Contas passe a verificar tal matéria nas contas de 2018, especialmente nos municípios grandes e médios, dado o potencial de arrecadação de ISSQN.

Ademais, solicitamos que Vossa Excelência avalie a pertinência de comunicar aos órgãos jurisdicionados desta Corte, dentro da competência atribuída pelo art. 3º, inc. XXVI da LCE 709/93<sup>11</sup>, o quanto acima exposto.

---

<sup>8</sup> LF 8.429/1992, art. 10-A. Constitui ato de improbidade administrativa qualquer ação ou omissão para conceder, aplicar ou manter benefício financeiro ou tributário contrário ao que dispõem o **caput** e o **§ 1º do art. 8º-A da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003. (Incluído pela Lei Complementar nº 157, de 2016)**

<sup>9</sup> LF 8.429/1992, art. 17. A ação principal, que terá o rito ordinário, será proposta pelo Ministério Público ou pela pessoa jurídica interessada, dentro de trinta dias da efetivação da medida cautelar. [...]

§ 13. Para os efeitos deste artigo, também se considera pessoa jurídica interessada o ente tributante que figurar no polo ativo da obrigação tributária de que tratam o **§ 4º do art. 3º** e o **art. 8º-A da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003. (Incluído pela Lei Complementar nº 157, de 2016)**

<sup>10</sup> LC 157/2016, art. 6º Os entes federados deverão, no prazo de 1 (um) ano contado da publicação desta Lei Complementar, revogar os dispositivos que contrariem o disposto no **caput** e no **§ 1º do art. 8º-A da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.**



**MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS  
DO ESTADO DE SÃO PAULO  
Procuradoria-Geral**

No intuito de colaborar, apresentamos, desde já, uma proposta de comunicado:

**COMUNICADO nº xx/2017**

**O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**, alerta para o resultado da Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental 190, julgada pelo Supremo Tribunal Federal em 29.09.2016 e também para a edição da Lei Complementar 157, de 29.12.2016.

É considerada inconstitucional lei municipal que veicule exclusão de valores da base de cálculo do ISSQN fora das hipóteses previstas na Lei Complementar 116/2003. Entre exclusões não permitidas, pode-se citar a dedução de tributos federais (tais como IRPJ, CSLL, PIS, Pasep, Cofins), ou medida fiscal que resulte, direta ou indiretamente, na redução da alíquota mínima de 2%, a partir da redução da carga tributária incidente sobre a prestação de serviço na territorialidade do ente tributante.

Os municípios devem atentar à necessidade de rever suas legislações tributárias até o final do ano de 2017.

Após este prazo, qualquer ação ou omissão para conceder, aplicar ou manter benefício financeiro ou tributário contrário ao disposto na legislação nacional do ISSQN poderá ser considerada ato de improbidade administrativa, apenada com a perda da função pública, suspensão dos direitos políticos de 5 a 8 anos e multa civil de até 3 vezes o valor do benefício financeiro ou tributário concedido.

Aproveitamos a oportunidade para renovar os protestos de estima e consideração.

Atenciosamente,

**ÉLIDA GRAZIANE PINTO**

Procuradora do Ministério Público de Contas

**JOÃO PAULO GIORDANO FONTES**

Procurador do Ministério Público de Contas

**RAFAEL ANTONIO BALDO**

Procurador do Ministério Público de Contas

**THIAGO PINHEIRO LIMA**

Procurador do Ministério Público de Contas

**RAFAEL NEUBERN DEMARCHI COSTA**

Procurador-Geral do Ministério Público de Contas

Ao Excelentíssimo Senhor

**Dr. DIMAS EDUARDO RAMALHO**

DD. Presidente do

E. Tribunal de Contas do Estado São Paulo

<sup>11</sup> LCE 709/93, art. 2º - Ao Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, nos termos da Constituição Estadual e na forma estabelecida nesta lei, compete:

XXVI - expedir instruções gerais ou especiais, relativas à fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, exercida através do controle externo;