

O ISS E A LOCAÇÃO DE BENS NO ENTENDIMENTO DO STF

O imposto sobre serviços de qualquer natureza, ou ISS, é da competência dos municípios e do Distrito Federal, conforme preceitua o art. 156, inciso III, da Constituição Federal de 1988, bem como a Lei Complementar n. 116, de 31 de julho de 2003.

Em seu fato gerador, conforme tracejou o diploma constitucional, está a prestação de serviços de qualquer natureza, não compreendidos na lei tributária estadual, que se consubstancia numa obrigação de fazer, ou seja, numa relação jurídica que se manifesta no poder de exigir ou pretender do prestador de serviços uma conduta ou determinado comportamento positivo, objetivando um resultado específico.

No caso, a norma constitucional quando estabeleceu o objeto da exação, delimitou o âmbito de atuação do legislador infraconstitucional que deve ficar adstrito exclusivamente a tributar a prestação de serviços, sob pena de inconstitucionalidade.

Ocorre que, tanto a Lei Complementar n. 116, de 31 de julho de 2003, quanto o Decreto Distrital n. 25.508, de 19 de janeiro de 2005, ao definirem, em seus respectivos anexos, os serviços que estariam sujeitos à incidência do ISS, incluíram os seguintes negócios jurídicos:

3 - Serviços prestados mediante locação, cessão de direito de uso e congêneres.

3.01. (Vetado na Lei Complementar nº. 116, de 31 de julho de 2003).

3.02. Cessão de direito de uso de marcas e de sinais de propaganda.

3.03. Exploração de salões de festas, centro de convenções, escritórios virtuais, stands, quadras esportivas, estádios, ginásios auditórios, casas de espetáculos, parques de diversões, canchas congêneres, para realização de eventos ou negócios de qualquer natureza.

3.04. Locação, sublocação, arrendamento, direito de passagem ou permissão de uso, compartilhado ou não, de ferrovia, rodovia, postes, cabos, dutos e condutos de qualquer natureza.

3.05 . Cessão de andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas de uso temporário.

Ocorre que, em nenhum dos negócios jurídicos descritos acima compreende uma obrigação de fazer, mas tão-somente uma obrigação de dar,

que não se enquadra no modelo constitucional estabelecido para o imposto sobre serviços.

Nos termos do art. 110, do Código Tributário Nacional, a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Percebe-se claramente que tanto a Lei Complementar n. 116 de 31 de julho de 2003, quanto o Decreto Distrital n. 25.508, de 19 de janeiro de 2005, alteraram o conceito de prestação de serviços utilizado pela Constituição Federal para limitar a competência tributária municipal, ao incluírem dentre os fatos geradores do tributo negócios jurídicos que comportam uma obrigação de dar e não uma obrigação de fazer, incompatíveis, portanto, com o conceito de direito privado de prestação de serviços.

Nesse caso, em face da indiscutível inconstitucionalidade parcial das referidas normas, o Supremo Tribunal Federal firmou entendimento de que não incide imposto sobre serviços (ISS) sobre a locação de bens móveis, conforme ementas abaixo transcritas, *in verbis*:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS - ISS. LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS. NÃO-INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS. I - O Plenário desta Corte, no julgamento do RE 116.121, Rel. para o acórdão o Min. Marco Aurélio, assentou entendimento no sentido da não incidência do ISS sobre a locação de bens móveis. II - Entendimento mantido atualmente por ambas as Turmas desta Corte. III - Agravo regimental improvido. (STF . RE-AgR n.455.613/MG . Agravo Regimento no Recurso Extraordinário. Órgão Julgador: 1.^a Turma. Relator Ministro Ricardo Lewandowski. Publicação: DJU 19/12/2007, pág. 47)

No mesmo sentido:

EMENTA: IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS (ISS). LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS. É firme o entendimento do Supremo Tribunal Federal no sentido de que não incide Imposto sobre Serviços (ISS) sobre locação de bens móveis. Agravo regimental a que se nega provimento. (STF. RE-AgR 553.223/RJ . Rio de Janeiro. Agravo Regimento no Recurso Extraordinário. Órgão Julgador: 2.^a Turma. Relator Ministro Joaquim Barbosa. Publicação: DJU 14/12/2007)

É importante ressaltar que o direitos de uso de marcas e de sinais de propaganda também é bem móvel, conforme preceitua o art. 83, III, do Código Civil:

Art. 83. Consideram-se móveis para os efeitos legais:

(...)

III . os direitos pessoais de caráter patrimonial e respectivas ações.

Da análise desta explanação, poder-se-ia concluir que somente o negócio jurídico relativo à exploração de salões de festas, centro de convenções, escritórios virtuais, stands, quadras esportivas, estádios, ginásios, auditórios, casas de espetáculos, parques de diversões, canchas e congêneres, para realização de eventos ou negócios de qualquer natureza., dentre todos elencados no item 3 dos diplomas legais referidos, estaria abrangido pela exação.

Todavia, a mesma *ratio* que levou ao entendimento do Supremo Tribunal Federal é aplicável à tais hipóteses, tendo em vista que inexistente prestação de serviços no negócio de locação de salão de festas, centro de convenções, stands, quadras esportivas, estádios, e etc.

A única exceção, portanto, seria em relação à exploração de escritórios virtuais, pois neste caso há efetiva prestação de serviços.

Por todo exposto, conclui-se ser inconstitucional a incidência do imposto sobre serviços de qualquer natureza sobre negócios de locação, sublocação, arrendamento e cessão de bens móveis, tais quais os descritos nos itens 3 e seguintes do anexo da Lei Complementar n. 116, de 31 de julho de 2003, e do Decreto Distrital n.25.508, de 19 de janeiro de 2005.

É o parecer.

Dr. Deivison Freire

Advogado

FREIRE ADVOGADOS ASSOCIADOS

Tel.: (61) 3032-6006 ou fax (61) 3037-6656

Site: [http://:www.advocaciafreire.adv.br](http://www.advocaciafreire.adv.br)

e-mail: freire@advocaciafreire.adv.br