

PARECER 175/2000 DA COMISSÃO DE CONSTITUIÇÃO E JUSTIÇA SOBRE O PDL 6/2000

Trata-se de projeto de decreto legislativo, de autoria dos nobres Vereadores José Eduardo Martins Cardoso e Roberto Trípoli, que visa sustar, em todos os seus termos, o Decreto nº 39.017, de 31 de janeiro de 2000, que "estabelece, em caráter normativo, os elementos constitutivos do preço do serviço para o efeito da apuração da base de cálculo do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS, incidente sobre as atividades que especifica; dispõe sobre responsabilidade tributária, nos termos das Leis nºs 8.809, de 31 de outubro de 1978, e 10.423, de 29 de dezembro de 1987, e dá outras providências."

Referido Decreto, em seus artigos 1º e 2º, altera a base de cálculo do ISS incidente sobre as atividades de a) limpeza, manutenção e conservação de imóveis, inclusive vias públicas; b) vigilância ou segurança de pessoas e bens; c) recrutamento, agenciamento, seleção, colocação ou fornecimento de mão-de-obra e d) atividades com programas de computador - "software" -, de qualquer natureza, compreendendo o licenciamento ou sublicenciamento de uso e os serviços técnicos correlatos.

As alterações nas respectivas bases de cálculo visam excluir das mesmas parcelas relativas a diversos valores, entre os quais os salários pagos aos empregados, os encargos trabalhistas e previdenciários e benefícios sociais, e o valor dos custos totais de aquisição, importação e produção, inclusive direitos autorais pagos aos titulares, no caso da prestação de serviços de "softwares".

Estabelece, ainda, o indigitado Decreto, norma de obrigações acessórias para os sujeitos passivos dos respectivos serviços (artigo 3º), e norma sobre a responsabilidade tributária do devedor e seus solidários (artigo 4º).

Por fim, o texto normativo, em seu artigo 5º, reconhece por válidos e eficazes, perante o Município de São Paulo, para efeito de incidência do ISS, os recolhimentos efetuados por empresas em outros Municípios, desde que esses estabelecimentos transfiram, dentro de noventa dias da publicação do Decreto, o seu domicílio ou o seu estabelecimento prestador, para a cidade de São Paulo.

Em rápida síntese esses são os pontos tratados pelo questionado Decreto nº 39.017/2000.

Sustentam os Ilustres Autores que o referido decreto exorbita do poder regulamentar inerente ao Poder Executivo, uma vez que estabelece normas sujeitas à reserva legal. Assim sendo, pretendem a sustação do mesmo, com base no artigo 14, inciso XIII, da Lei Orgânica do Município.

A questão portanto, cinge-se à análise do texto normativo editado pelo Sr. Prefeito, a fim de verificar se o diploma legal efetivamente extrapola o poder regulamentar, justificando a sustação de seus efeitos por meio do decreto legislativo apresentado. Como é sabido, o direito tributário está sujeito ao princípio da legalidade. Consoante expressa Roque Antonio Carrazza, "A raiz de todo ato administrativo tributário deve encontrar-se numa norma legal, nos termos expressos do art. 5º, II, da Constituição da República." (Curso de Direito Constitucional Tributário, Ed. Malheiros, 4ª edição, p, 143 e 144).

Pelo princípio da legalidade, portanto, tem-se a garantia de que nenhum tributo será instituído, nem aumentado, a não ser através de lei, conforme explicitamente estabelece a Carta Magna em seu artigo 150, inciso I.

Nas lições do eminente Professor e tributarista Hugo de Brito Machado, "Criar um tributo é estabelecer todos os elementos de que se necessita para saber se este existe, qual é o seu valor, quem deve pagar, quando e a quem deve ser pago. Assim, a lei instituidora do tributo há de conter: (a) a descrição do fato tributável; (b) a definição da base de cálculo e da alíquota, ou outro critério a ser utilizado para o estabelecimento do valor do tributo; (c) o critério para a identificação do sujeito passivo da obrigação tributária; (d) o sujeito ativo da relação tributária, se for diverso da pessoa jurídica da qual a lei seja expressão de vontade." (Curso de Direito Tributário, Ed. Malheiros, 9ª edição, p. 28).

Incisiva é a lição do já citado Professor Roque Carrazza:

"Para afugentarmos, desde já, possíveis dúvidas, é bom dizermos que criar um tributo é descrever abstratamente sua hipótese de incidência, seu sujeito ativo, seu sujeito passivo, sua base de cálculo e sua alíquota. Em suma: é editar, pormenorizadamente, a norma jurídica tributária. Esta norma, por injunção do princípio da legalidade, repitamos, há que ser sempre veiculada por meio de lei ordinária." (obra citada, p. 145).

A Lei Orgânica do Município de São Paulo, como não poderia ser diferente, reproduz, em seu artigo 131, inciso I, o princípio da estrita legalidade tributária, e seu artigo 13, inciso III, estabelece, "in verbis":

"Art. 13 - Cabe à Câmara, com sanção do Prefeito, não exigida esta para o especificado no artigo 14, dispor sobre as matérias de competência do Município, especialmente:

...

III - legislar sobre tributos municipais, bem como autorizar isenções, anistias fiscais e remissão de dívidas."

Como se percebe, a LOM não deixa dúvidas quanto à submissão à estrita legalidade, no que diz respeito à matéria tributária.

Para espancar qualquer dúvida quanto à abrangência do princípio da legalidade, reproduzimos outras lições do mestre Roque Carrazza:

"Portanto, o princípio da legalidade, no Direito Tributário, não exige, apenas, que a atuação do Fisco rime com uma lei material (simples preeminência da lei). Mais que isto, determina que cada ato concreto do Fisco, que importe na exigência de um tributo, seja rigorosamente autorizado por uma lei. É o que se convencionou chamar de reserva absoluta de lei formal (Alberto Xavier) ou de estrita legalidade (Geraldo Ataliba).

""Também a conduta da Fazenda Pública, ao cobrar um tributo (atividade tipicamente administrativa), deve vir disciplinada numa lei ordinária, que minudencie os casos e o modo como deve ser aplicada" (obra citada p. 148 e 149).

Percebe-se com clareza, portanto, que todos os elementos constitutivos dos tributos devem ser veiculados por lei ordinária, formal, não havendo qualquer possibilidade de alteração desses elementos por outro ato normativo que não a lei em sentido estrito. Assim, impossível a alteração da base de cálculo do tributo por Decreto, como fez o Senhor Prefeito Municipal.

Aliás, tratando especificamente da base de cálculo, aduz o autor que vimos citando, em nota de rodapé:

"Dentre eles merece destaque a base de cálculo. A base de cálculo é a dimensão da materialidade do tributo. É a "perspectiva mensurável do aspecto material da hipótese de incidência tributária" (Geraldo Ataliba)."

...

Para o prosseguimento de nosso raciocínio é sempre bom repisarmos que a base de cálculo do tributo (tanto quanto sua hipótese de incidência) está submetida ao princípio da estrita legalidade, devendo, portanto, ser veiculada por meio de lei ordinária. Esta idéia, diga-se de passagem, vem apadrinhada pelo art. 97 e seus parágrafos do CTN." (Curso..., p. 149).

Apesar de toda a Doutrina que fizemos questão de citar, a matéria não apresenta mais qualquer dúvida, em face do que dispõe o § 6º do artigo 150 da Constituição Federal, com a redação que lhe foi dada pela Emenda Constitucional nº 3/93, "in verbis":

"Art. 150 - ...

§ 6º - Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g." (grifamos).

Como se vê, a Constituição é taxativa ao fixar que qualquer redução na base de cálculo, ou remissão, somente pode ser concedida mediante lei específica. E aqui trata-se, como é óbvio, de lei em sentido formal e material.

Diante da Doutrina e dos dispositivos legais citados, indiscutível que a alteração da base de cálculo pretendida pelos artigos 1º e 2º do Decreto 39.017/2000 somente poderia ser feita por meio de lei ordinária específica. Neste ponto, portanto, o indigitado Decreto está eivado de ilegalidade e inconstitucionalidade.

De outro lado, o artigo 5º do Decreto, utilizando-se de uma linguagem artificiosa e enganosa, que procura dissimular a medida que consubstancia, cria uma verdadeira remissão de dívidas tributárias para os estabelecimentos que transferirem sua sede ou domicílio para o Município de São Paulo.

Com efeito, esse artigo, ao afirmar que serão reconhecidos como válidos e eficazes, para o efeito de incidência do ISS, os recolhimentos efetuados em outros Municípios, e desde que os estabelecimentos transfiram sua sede para São Paulo, ainda que a Municipalidade de São Paulo entenda que os serviços foram efetivamente prestados

em seu território, admite que os créditos tributários relativos às atividades prestadas pelas empresas referidas foram constituídos e estão sendo cobrados, administrativa ou judicialmente. Dessa forma, uma vez que foram lançados e constituídos os créditos, a figura do "reconhecimento como válido e eficaz o recolhimento feito em outro Município" equívale à remissão do crédito, uma das formas previstas pelo Código Tributário Nacional de extinção do crédito tributário, consoante se vê em seu artigo 156, inciso IV.

Ocorre, entretanto, que, nos termos do artigo 13, inciso III, da Lei Orgânica do Município de São Paulo, aqui já reproduzido, a remissão de dívidas, como é o caso da remissão prevista no artigo 5º do referido Decreto, exige a instituição de lei em caráter formal, não cabendo sua adoção por meio de decreto. A Lei Maior do Município, aliás, reproduz nesse dispositivo a exigência constante da Carta Magna, no referido § 6º do artigo 150 que reproduzimos acima.

Neste passo estamos, portanto, à frente de nova inconstitucionalidade e ilegalidade praticada pelo guereado Decreto nº 39.017/2000.

Assim sendo, em face das ilegalidades apontadas, entendemos que o Decreto nº 39.917, de 31 de janeiro de 2000, extrapolou de seu poder regulamentar, invadindo matéria sob reserva legal, cabendo, portanto, a sustação do ato normativo do Executivo através do presente decreto legislativo, com fundamento no artigo 14, inciso XIII, da Lei Orgânica do Município de São Paulo.

Sala da Comissão de Constituição e Justiça, em 22/02/2000.

Roberto Trípoli - Presidente

Italo Cardoso - Relator

Arselino Tatto

Eder Jofre

Luiz Paschoal