

# **ISS**

LC 116/2003

À LUZ DA DOCTRINA E DA JURISPRUDÊNCIA



# ISS

LC 116/2003

À LUZ DA DOCTRINA E DA JURISPRUDÊNCIA

2ª edição - Revista e Ampliada

Ives Gandra da Silva Martins

Marcelo Magalhães Peixoto

COORDENADORES

Adriano Soares da Costa	João Damasceno
Afonso Henrique Prezoto Castelano	José Antonio Minatel
Alberto Macedo	José Eduardo Tellini Toledo
Betina Treiger Grupenmacher	Juliana Gueiros
Carlos Sant'Anna	Júlio M. de Oliveira
Carolina Romanini Miguel	Kiyoshi Harada
Clélio Chiesa	Laís Vieira Cardoso
Condorcet Rezende	Leonardo Zehuri Tovar
Cristiano Carvalho	Luiz Mussolini
Daniel Dix Carneiro	Marcelo Magalhães Peixoto
Fernando A. M. Canhadas	Márcio Severo Marques
Fernando Dantas Casillo Gonçalves	Maria Beatriz Martinez
Fernando Facury Scaff	Maria Eduarda Fleck da Rosa
Frederico Araújo Seabra de Moura	Maria Elza Bezerra Cirne
Gabriel Lacerda Troianelli	Maria de Fátima Ribeiro
Geilson Salomão Leite	Marilene Talarico Martins Rodrigues
Guilherme Cezaroti	Miguel Hilú Neto
Gustavo Brigagão	Octavio Campos Fischer
Hugo de Brito Machado	Paulo Caliendo
Hugo de Brito Machado Segundo	Pedro Anan Jr.
Ives Gandra da Silva Martins	Raquel Cavalcanti Ramos Machado
Roberto Wagner Lima Nogueira	

2008



**MP**  
EDITORA

© Os Autores

Revisão Rafael Faber Fernandes e Elvira Cesário Castanon  
Copydesk Carla Montagner  
ISBN 978-85-98848-96-9  
Impressão Gráfica Palas Athena  
Diretor responsável Marcelo Magalhães Peixoto

**Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)**  
**Sindicato Nacional dos Editores de Livros, RJ**

---

l84  
2.ed.

ISS : LC 116/2003 : à luz da doutrina e da jurisprudência /  
Ives Gandra da Silva Martins, Marcelo Magalhães Peixoto,  
coordenadores. - 2. ed., rev. e ampl. São Paulo : MP Ed.,  
2008.

ISBN 978-85-98848-96-9

1. Imposto sobre serviços - Legislação. I. Martins, Ives  
Gandra da Silva, 1935-. II. Peixoto, Marcelo Magalhães,  
1971-.

08-3373.

CDU: 34:336.226(81)

---

Todos os direitos desta edição reservados a

**MP Editora**  
Av. Brigadeiro Luís Antonio, 613 - 10º andar  
São Paulo-SP 01317-000  
Tel./Fax: (11) 3101 2086  
adm@mpeditora.com.br  
www.mpeditora.com.br

## PREFÁCIO

A reedição do livro ISS, à luz da doutrina e da jurisprudência, não só alegra seus autores pelo sucesso da obra, como permite que mais leitores tenham acesso à reflexão sobre o mais relevante tributo do município, ao longo de 40 excelentes estudos.

Todos os autores há muito se debruçam sobre as questões polêmicas do ISS e buscam, no presente livro, ofertar interpretação sobre a variada contextura do complexo normativo que o rege, visto que se trata de tributo que, tanto antes da Lei Complementar n. 116/03, como atualmente, continua merecendo análise, em face de alguns de seus contornos não terem ainda merecido uma consolidação jurisprudencial definitiva.

A Ciência evolui à luz da meditação dos juristas e das decisões dos magistrados, mas estas mais se aproximam do ideal de justiça e do respeito à lei, a partir da produção doutrinária ofertada aos julgadores.

Creio que o esforço reflexivo dos 40 autores, nesta reedição já adaptada à Lei Complementar 116/03, que substituiu o vetusto DL 406/68, permitirá aos leitores descortinarem novos elementos, na busca permanente de uma formulação conceitual ampla e que possa vir a pacificar-se em mansa jurisprudência, no futuro.

*Ives Gandra da Silva Martins*



## SUMÁRIO

ISS – LOCAL EM QUE É DEVIDO O TRIBUTO	17
<i>Betina Treiger Gruppenmacher</i>	
Considerações preliminares	17
A função da lei complementar	18
O princípio da territorialidade da lei e os conflitos de competência entre municípios	21
A desconformidade entre o aspecto espacial do ISS e a previsão legislativa (o Decreto-Lei n. 406/68 e a Lei Complementar n. 116/2003)	26
Estabelecimento prestador e local em que é prestado o serviço	30
O precedente jurisprudencial e a pertinência de sua manutenção em relação às regras estabelecidas pela Lei Complementar n. 116/2003	36
Bibliografia	38
A LEI COMPLEMENTAR N. 116/2003 E A TRIBUTAÇÃO DA CONSTRUÇÃO CIVIL	41
<i>Carlos Sant'Anna</i>	
Introdução	41
A legislação anterior e o ISS na construção civil	41
A nova sistemática introduzida pela LC n. 116/03	42
A indivisibilidade do serviço e a materialidade da base de cálculo	44
Aumento da alíquota sem previsão legal	46
A revogação ou não do art. 9º do Decreto-Lei n. 406/68	47
Autonomia municipal e a exclusão dos materiais e subempreitadas da base de cálculo do ISS	48
Conclusão	49
Bibliografia	50
ISS – A FUNÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR NA DEMARCAÇÃO DA COMPETÊNCIA IMPOSITIVA	51
<i>Clélio Chiesa</i>	
Introdução	51
Repartição da competência tributária	51
Limites constitucionais à atuação do Estado brasileiro na regulamentação do ISS	60
Conclusão	68
RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO TOMADOR DO SERVIÇO NA LEI COMPLEMENTAR N. 116/03	69
<i>Cristiano Carvalho</i>	
<i>Maria Eduarda Fleck da Rosa</i>	
Introdução	69
Conceito de responsabilidade tributária	70

A celeuma do critério espacial do ISS	74
A necessidade de lei complementar para a instituição de responsabilidade tributária	78
A responsabilidade do tomador na Lei Complementar n. 116/03	80
A obrigatoriedade de inscrição do prestador no Município de São Paulo	84
Bibliografia	87
SOBRE AS NORMAS GERAIS TRIBUTÁRIAS E O ISS: LISTA DE SERVIÇOS, CONFLITOS DE COMPETÊNCIA E SEGURANÇA JURÍDICA	89
<i>Frederico Araújo Seabra de Moura</i>	
Breves noções sobre as normas gerais tributárias: suas duas funções típicas e a correlação com os conflitos de competência	89
Lei Complementar n. 116/03, <i>definição</i> de critérios da regra-matriz do ISS e segurança jurídica	91
Normas gerais veiculadas pela lista de serviços: taxatividade das definições contidas em leis complementares	92
Uma ilustração: prestação de serviço acompanhada de fornecimento de mercadorias e as previsões das Leis Complementares n. 116/2003 e 87/96	96
O art. 3º da Lei Complementar n. 116/03 e a definição espacial do ISS	99
Conclusão	102
Bibliografia	103
A GUERRA FISCAL E A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA	105
<i>Ives Gandra da Silva Martins</i>	
<i>Marilene Talarico Martins Rodrigues</i>	
A questão das alíquotas máxima e mínima do ISS	107
Solução para a guerra fiscal do ISS	109
Bibliografia	111
O CRITÉRIO ESPACIAL DO ISS E A LEI COMPLEMENTAR N. 116/03	113
<i>Júlio M. de Oliveira</i>	
<i>Carolina Romanini Miguel</i>	113
Introdução	113
Critérios da hipótese de incidência e seu reflexo na determinação da obrigação jurídica tributária	114
A hipótese de incidência do ISS	116
Critério espacial do ISS	120
Da repartição da competência tributária	120
Da necessidade de Lei Complementar para definição do critério espacial do ISS	123
O problema decorrente do art. 12 do Decreto-Lei n. 406/68	127
As soluções trazidas pela Lei Complementar n. 116/03	132
Da observância compulsória da Lei Complementar	135
O conseqüente da regra-matriz de incidência do ISS	137

A EMENDA CONSTITUCIONAL 37/02 – AS RENÚNCIAS FISCAIS DO ISS E A LEI COMPLEMENTAR N. 116/03	139
<i>Luiz Mussolini</i>	
A constitucionalidade da EC n. 37/02	145
A eficácia da EC n. 37/02	146
A inadmissibilidade de ação direta de inconstitucionalidade contra leis ou atos municipais	146
A situação dos contribuintes que aderiram a incentivos fiscais temporais do ISS	151
As disposições de renúncia fiscal das leis municipais anteriores à EC n. 37/02	153
O ISS DAS SOCIEDADES DE PROFISSIONAIS E AS RESTRIÇÕES IMPOSTAS PELA LEGISLAÇÃO MUNICIPAL	155
<i>Octavio Campos Fischer</i>	
Introdução	155
A teoria tripartida das funções da Lei Complementar do art. 146 da CF/88	155
A regulamentação da "tributação fixa" pelos Municípios	159
ISS E ARRENDAMENTO MERCANTIL	167
<i>Alberto Macedo</i>	
Introdução	167
Tautologia	167
Arrendamento mercantil: características	168
Equiparação do arrendamento mercantil à locação: equívoco	172
Financiamento <i>lato sensu</i> e financiamento <i>stricto sensu</i> : distinção relevante na seara tributária	173
Arrendamento mercantil, compra e venda a prazo e base de cálculo do ICMS	176
Conceito constitucional autônomo de serviço tributável pelo ISS: compatibilidade com o conceito de arrendamento mercantil	177
A definição do critério espacial do ISS no caso do arrendamento mercantil	179
Antecipação do Valor Residual Garantido (VRG) e base de cálculo de ISS e de ICMS	180
Conclusão	183
A TRIBUTAÇÃO DAS SOCIEDADES UNIPROFISSIONAIS MUDOU COM A NOVA LEI COMPLEMENTAR DO ISS?	187
<i>Fernando Facury Scaff</i>	
Posição da questão	187
A Lei Complementar n. 116 modificou o tratamento tributário do ISS para as sociedades uniprofissionais?	187
Enfrentando a questão da reprivatização	193
Conclusão	195
O ISS E EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS	197
<i>Gabriel Lacerda Troianelli</i>	
<i>Juliana Gueiros</i>	

Introdução	197
A exportação de serviços	197
A importação de serviços	201
Conclusões	203
O ISS E AS CONCESSIONÁRIAS DE SERVIÇO PÚBLICO DE ÁGUA E ESGOTAMENTO SANITÁRIO – ESTUDO DE UM CASO CONCRETO	205
<i>Geilson Salomão Leite</i>	
Introdução	205
Do regime constitucional. Competência municipal. Art. 30, V, CF. Contrato de concessão. Limites e condições.	205
Do Imposto sobre Serviços – ISS. Sistema Constitucional Tributário. Lista de Serviços. Taxatividade. Repercussões Jurídicas.	207
A lista de serviço. Cronologia. Leis contemporâneas à ocorrência fática. Leis Complementares n. 56/87 e 116/03. Atipicidade. Impossibilidade de tributação por analogia.	209
Imunidade recíproca. Art. 150, VI, <i>a</i> , CF. RE n. 407.099-5/RS. Supremo Tribunal Federal. Ausência de finalidade lucrativa. Precedentes.	211
Conclusão	217
O FATO GERADOR E O ASPECTO ESPACIAL DO ISS	219
<i>Guilherme Cezaroti</i>	
Introdução	219
Breve histórico do ISS	219
A previsão constitucional do ISS	220
A inaplicabilidade do modelo europeu ao sistema tributário brasileiro	221
O fato gerador do ISS	223
O estabelecimento contribuinte do ISS	226
A determinação do local de ocorrência do fato gerador	232
Conclusão	234
O ISS DAS SOCIEDADES DE PROFISSIONAIS E A LC N. 116/2003	235
<i>Hugo de Brito Machado</i>	
Introdução	235
A tese dos Municípios em face da LC n. 116 – Revogação expressa da norma do § 3º, do art. 9º, do Decreto-Lei n. 406/68	235
Revogação tácita pelo trato de toda a matéria	236
Subsistência da tributação fixa – Norma e dispositivo legal	237
Ausência de revogação expressa	238
Inteligência do art. 2º da Lei de Introdução	239
Alteração das leis e técnica legislativa	240
Subsistência do § 1º, do Art. 9º, do DL n. 406/68, como Expressão Formal	241
Ausência de revogação tácita – Hipóteses de revogação tácita	242

Não-existência de incompatibilidade	242
Não regulação de toda a matéria	243
Silêncio eloqüente	244
Interpretação segundo a Constituição – Interpretação das normas aplicáveis ao caso	244
Isonomia em matéria tributária	245
Conclusão	246
ISS E OPERAÇÕES DE <i>LEASING</i>	247
<i>Hugo de Brito Machado Segundo</i>	
<i>Raquel Cavalcanti Ramos Machado</i>	
Introdução	247
O ISS e a natureza do <i>leasing</i>	248
Eventual conflito de competência entre Municípios	252
ISS – REQUISITOS E IMPEDIMENTOS PARA O MANEJO LEGISLATIVO DA TÉCNICA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA	257
<i>José Antonio Minatel</i>	
Delimitação e objetivos	257
A competência dos Municípios na tributação dos serviços e as funções da lei complementar	258
Desenho constitucional e estrutura da regra de incidência do ISS na LC n. 116/03	261
A técnica da substituição tributária – Possibilidade e requisitos	264
Substituição tributária estruturada na LC n. 116/03 – Limitações ao manejo dessa técnica pelo legislador ordinário	265
Conclusão	269
IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS. LEI COMPLEMENTAR N. 116/03. TRIBUTAÇÃO DE SOCIEDADES DE PROFISSIONAIS	271
<i>Kiyoshi Harada</i>	
Matriz constitucional	271
Fato gerador	272
Exame da ampliação do campo de incidência	273
Emprego exagerado da expressão "congêneres"	274
Expansão da lista de serviços	274
Definição do que seja serviços pelo legislador ordinário	275
Serviços de informática e congêneres	276
Serviços bancários	277
Tributação de serviços provenientes do exterior	278
A chamada tributação por alíquotas fixas	279
O Decreto-Lei n. 406/68	280
O Decreto-Lei n. 834/69	282

A Lei Complementar n. 56/87	283
A Lei Complementar n. 116/03	284
Conclusão	292
ICMS E ISS NO ÂMBITO DO DIREITO DA INFORMÁTICA	293
<i>Maria Beatriz Martinez</i>	
<i>Pedro Anan Jr.</i>	
Introdução	293
A tributação dos provedores de acesso à Internet	295
Conceito e natureza jurídica do provedor de acesso	296
Tributação pelo ICMS	297
Tributação pelo ISS	299
Impossibilidade de tributação	301
Entendimento do Superior Tribunal de Justiça	302
Situação do contribuinte	305
A tributação dos programas de <i>software</i>	308
Conceito de <i>software</i>	308
Incidência tributária	309
Entendimento do Supremo Tribunal Federal	312
Direito comparado: tributação em âmbito internacional	313
O posicionamento dos Estados Unidos	314
O posicionamento da União Européia	315
O posicionamento da Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico	315
O posicionamento do Brasil	316
Conclusão	317
ISS (LC N. 116/2003) SOBRE SERVIÇOS PRESTADOS EM REGIME DE DELEGAÇÃO DE SERVIÇO PÚBLICO	319
<i>Roberto Wagner Lima Nogueira</i>	
Introdução	319
A Lei Complementar n. 116/2003 e o poder tributário dos Municípios	320
A tributação da exploração econômica no fornecimento de energia elétrica pelas concessionárias, antes do advento da Lei Complementar n. 116/2003	321
As operações relativas à energia elétrica e os serviços de telecomunicações mencionados no art. 155, § 3º, da Constituição Federal, sob a ótica da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal	323
As imunidades previstas no art. 150, vi, <i>a</i> , da Constituição Federal e as exceções de seu § 3º	324
O conceito de atividade econômica correlacionado ao de serviço público	325
Concessão de serviço público e tributação: Algumas questões jurídicas	326
O princípio da presunção da constitucionalidade das leis	330
Sobre o conceito do tributo no pós-positivismo	331
Conclusão	335

A POSIÇÃO DO STJ SOBRE A INCIDÊNCIA DO ISS NAS INCORPORAÇÕES IMOBILIÁRIAS – UMA VISÃO CRÍTICA	337
<i>Maria Elza Bezerra Cirne</i>	
Introdução	337
A posição do STJ em relação à incidência do ISS sobre a incorporação imobiliária	337
A posição do STJ em relação à incidência da Cofins sobre a incorporação imobiliária	339
A franquias e o ISS na visão do STJ	340
A incorporação imobiliária como instituto jurídico autônomo	341
A taxatividade da lista dos serviços tributáveis	346
O incorporador como construtor e o ISS	348
Conclusão	349
"IMPORTAÇÃO" E "EXPORTAÇÃO" DE SERVIÇOS: UMA ANÁLISE A PARTIR DA CONSTITUIÇÃO	351
<i>Miguel Hilú Neto</i>	
Introdução	351
Limites constitucionais à construção da RMI do ISSQN	352
A competência tributária	352
O conceito constitucional de serviços	354
Possíveis conflitos com o II, com o IE e com o IR	358
O aspecto material: breve descrição	359
O aspecto espacial: breve descrição	361
A análise dos enunciados prescritivos da LC n. 116	362
A "importação" de serviços	362
A desoneração da exportação	364
Conclusão	366
VIGÊNCIA ESPACIAL DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA: APONTAMENTOS GERAIS E O LOCAL DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PARA FINS DE TRIBUTAÇÃO POR MEIO DE ISSQN	367
<i>Leonardo Zehuri Tovar</i>	
Considerações preambulares: relação jurídica tributária e competência tributária	367
Vigência e aplicação da legislação tributária	371
A vigência espacial da legislação tributária e o ISSQN	372
Conclusão	377
TENDÊNCIAS INTERNACIONAIS SOBRE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS E AS INOVAÇÕES DA LEI COMPLEMENTAR N. 116/03	379
<i>Maria de Fátima Ribeiro</i>	
<i>Afonso Henrique Prezoto Castelano</i>	

Introdução	379
A tributação de serviços e o processo de globalização	380
Tendências internacionais sobre a prestação de serviços	383
Inovação da Lei Complementar n. 116/03 e a incidência do ISS sobre os serviços prestados no exterior	387
Conclusão	393
O ISS INCIDENTE SOBRE OS SERVIÇOS BANCÁRIOS E FINANCEIROS	395
<i>Paulo Caliendo</i>	
Introdução	395
Contexto histórico	395
Incidência do ISS nos serviços bancários	397
Hipóteses de incidência	397
Momento de incidência	407
Âmbito territorial	408
Do local da prestação do serviço	408
Do serviço prestado ao exterior	410
Da tributação na importação de serviços	411
Sujeitos ativo e passivo	413
Base de cálculo	414
Alíquota	415
Conclusão	415
ISS – ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS PARA OS SERVIÇOS DE ENSINO SUPERIOR – INCONSTITUCIONALIDADES DA LEI N. 13.701/03 DO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO	417
<i>Fernando Dantas Casillo Gonçalves</i>	
Introdução	417
Os princípios constitucionais	417
O Princípio da Isonomia Tributária	417
O Princípio da Capacidade Contributiva	424
O Princípio da Proporcionalidade	426
Conclusão	428
BREVES NOTAS SOBRE A LC 116/03 E AS CLÁUSULAS GERAIS: OS LIMITES DA TAXATIVIDADE	429
<i>Adriano Soares da Costa</i>	
Algumas linhas sobre Direito e complexidade	429
Linguagem e vagueza: a textura aberta das normas jurídicas	430
Discrecionabilidade e interpretação: intersubjetividade da construção da norma jurídica	433
Segurança jurídica e princípio da legalidade: a crise da vinculação do agir administrativo	437
Serviços "congêneres" e "de qualquer natureza": LC n. 116 e as cláusulas gerais	440

COMENTÁRIOS À LISTA DE SERVIÇOS ANEXA À LEI COMPLEMENTAR N. 116/03	445
<i>Marcelo Magalhães Peixoto</i>	
<i>Laís Vieira Cardoso</i>	
Introdução	445
Histórico da tributação sobre serviços	446
Tributação no Brasil	447
A reforma tributária empreendida pela EC n. 18/65	448
Considerações propedêuticas	449
A lista anexa à LC n. 116/2003 é taxativa ou exemplificativa?	451
Da teoria exemplificativa	451
Da teoria taxativa	452
Da teoria adotada pelo Supremo Tribunal Federal	452
Os conceitos de direito privado e a teoria da adoção	454
Comentários à lista de serviços anexa à Lei Complementar n. 116, de 31 de julho de 2003	455
Conclusão	507
O ISS SOBRE SERVIÇOS PRESTADOS POR NÃO-RESIDENTES E OS TRATADOS INTERNACIONAIS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA: BREVES REFLEXÕES	509
<i>Márcio Severo Marques</i>	
<i>Fernando A. M. Canhadas</i>	
Introdução	509
Dos tratados internacionais em matéria tributária	511
Do alcance dos tratados internacionais	513
Tratados internacionais e a nova hipótese de incidência do ISS sobre serviços prestados no Brasil por não-residentes	516
Alguns problemas de ordem prática	520
Conclusão	522
A INCIDÊNCIA DO ISS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DESTINADOS AO EXTERIOR E O RECENTE POSICIONAMENTO DO STJ SOBRE A MATÉRIA	525
<i>Daniel Dix Carneiro</i>	
Introdução	525
A desoneração tributária sobre os serviços prestados ao exterior	526
O ISS na prestação de serviços ao exterior	526
Da não-incidência das contribuições sociais sobre as receitas de exportação	527
Resultado prático do serviço: divergências doutrinárias	532
O recente posicionamento do STJ	534
Do cabimento da interpretação conforme a Constituição	537
Conclusão	539
AS OPERAÇÕES DE ARRENDAMENTO MERCANTIL: <i>LEASING</i> E A QUESTÃO DA INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA	541
<i>João Damasceno</i>	

Introdução	541
Breve esboço histórico	542
Princípios e sistemas constitucionais	543
A autonomia da competência Municipal	546
Conceituação do ISSQN e sua definição constitucional	547
Composição da sua regra-matriz de incidência	549
A previsão de incidência do ISSQN sobre os contratos de arrendamento mercantil	551
Conclusão	556
Anexo	557
A REFORMA TRIBUTÁRIA DE 2008 E O IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA	559
<i>José Eduardo Tellini Toledo</i>	
Introdução	559
A proposta de Emenda Constitucional n. 233, de 2008	559
Da hipótese de incidência do ISS	561
Do conflito com o IVA-F	564
Conclusão	567
DEFINIÇÃO DOS LIMITES DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA EM MATÉRIA DE INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA, À LUZ DA LC N. 116/03	569
<i>Condorcet Rezende</i>	
<i>Gustavo Brigagão</i>	
Introdução	569
Atribuição constitucional de competência tributária	569
Regras para solução de conflitos de competência	570
Da competência constitucionalmente atribuída à união e aos Municípios, respectivamente, para tributar atividades de industrialização (IPI) e Serviços de Qualquer Natureza (ISS)	572
As regras de solução de conflitos relativos ao IPI e ao ISS até a vigência da LC n. 116/03	574
A Incidência do IPI e do ISS na "industrialização por encomenda" após a vigência da LC n. 116/03	581
Conclusão	582

## ISS – LOCAL EM QUE É DEVIDO O TRIBUTO

### **Betina Treiger Grunpmacher**

Advogada. Doutora pela Faculdade de Direito da Universidade Federal do Paraná, onde é professora adjunta de Direito Tributário.

### **Considerações preliminares**

Não é recente a controvérsia em relação ao local em que se reputa ocorrido o fato imponible do Imposto Sobre Serviço, ISS. O motivo que originou tal investigação foi a exata identificação do sujeito ativo, titular do direito de exigir a respectiva prestação.

O embate doutrinário que surgiu precisamente com o advento do Decreto-Lei n. 406/68 que estabeleceu regra de constitucionalidade duvidosa em seu art. 12, *a*, quanto ao aspecto espacial da hipótese de incidência do mencionado tributo desencadeou a manifestação dos tribunais superiores acerca da matéria.

Provocado a se manifestar sobre a referida regra, o Superior Tribunal de Justiça entendeu pela sua inaplicabilidade, estabelecendo que o tributo deve ser recolhido no local em que é prestado o serviço.

Não obstante a consagração, pelo Poder Judiciário, da corrente que entende ser devido o ISS no local em que é prestado o serviço, sobreveio a LC n. 116/03 que, mais uma vez, desvirtuou o aspecto espacial previsto no arquétipo constitucional do referido tributo, reafirmando o disposto no art. 12, *a*, do Decreto-Lei n. 406/68 e agregando a tal regra o conceito de estabelecimento prestador.

Além de manter o disposto pelo Decreto-Lei n. 406/68, quanto à identificação do local da prestação de serviços e de estabelecer o conceito de estabelecimento prestador, a LC n. 116/2003 previu, ainda, de maneira expressa e taxativa, qual o local da prestação de serviços relativamente a 22 serviços que elenca em seu art. 3º.

É certo que as novas regras não solucionaram definitivamente a questão, no entanto, é possível vislumbrar em relação às mesmas uma evolução no que diz respeito à modificação do âmbito espacial de incidência do ISS, o que ocorreu com a inserção de regras consentâneas com o arquétipo constitucional do tributo para 22 serviços.

Não se olvide que houve uma evolução favorável em relação ao disposto no Decreto-Lei n. 406/68, no entanto, a manutenção da previsão de tributação dos serviços no local do estabelecimento prestador ou, na hipótese de sua inexistência, no domicílio do prestador, demonstra quão tacanha foi tal evolução, atestando que a fúria arrecadatória das administrações fazendárias continua sendo o móvel que desencadeia a atividade legislativa inconstitucional.