



Procedência : Secretaria de Estado de Fazenda.

Interessado : Secretaria de Estado de Fazenda.

Número : 14.315

Data : 16 de março de 2004

Ementa :

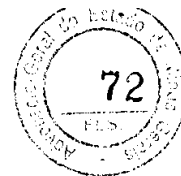
Ass. Em 15/3/2004
J. Bonifácio
José Bonifácio Borges de Andrada
Advogado-Geral do Estado

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA (ISSQN) – ACOMETIMENTO DE OBRIGAÇÕES E RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIAS AO ESTADO DE MINAS GERAIS – LEI MUNICIPAL N. 8.468, DE 30/12/2002, AB-ROGADA PELA LEI MUNICIPAL N. 8.725, DE 30/12/2003 – ANÁLISE DA ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO ALUDIDO DIPLOMA LEGAL, SUSCITADA PELA ASSESSORIA JURÍDICA DA SEF.

RELATÓRIO

A digna Assessoria Jurídica da Secretaria de Estado de Fazenda, em atendimento à solicitação formulada pela Superintendência Central de Contadoria Geral daquela Pasta, emitiu dois pareceres – AT/GAB/SEF n/s 2747 e 2748, de 7 e 9 de julho de 2003, respectivamente –, em que sugere o encaminhamento do expediente a esta Casa, a fim de analisar-se a procedência da argüição de inconstitucionalidade da Lei Municipal n. 8.468, de 30/12/2002, pela qual se cometeu ao Estado de Minas Gerais as obrigações de reter e recolher o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN, por ocasião do pagamento a seu prestador de serviço, observada a natureza dos serviços constantes de seu anexo e o montante dos valores pagos anualmente.

Segundo o respeitável parecer n. 2747, de 7 de julho de 2003, as disposições legais em comento afrontam o federalismo, de vez que propiciam ao Município de Belo Horizonte impelir o Estado de Minas Gerais a arcar com



obrigações principal e acessórias relativas a tributo de competência do primeiro, à míngua de convênio que regulasse a cooperação entre os entes políticos para essa finalidade.

Já o respeitável parecer n. 2748, de 9 de julho do mesmo ano, acresceu, como argumentos à apontada inconstitucionalidade do diploma legal, os de que a atribuição de responsabilidade à Administração Pública estadual não se amoldaria à previsão do art. 128 do Código Tributário Nacional e, mais, que o Decreto-lei n. 406, de 31/12/68, não conteria autorização para que lei municipal cometesse responsabilidade tributária a terceiro e, finalmente, que esse cometimento afrontaria o princípio da imunidade recíproca, encartado no art. 150, inciso VI, alínea *a*, da Constituição Federal.

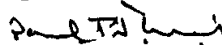
Por tal sorte de considerações e fundamentos, os respeitáveis pareceres bateram-se pela inconstitucionalidade do citado texto legal, bem assim de seu regulamento, sugerindo fosse obtida a manifestação da Advocacia-Geral do Estado a respeito.

No interregno que mediou entre a formulação da consulta e a emissão deste parecer, vieram a lume a Lei Complementar n. 116, de 31/07/2003, e a Lei Municipal n. 8.725, de 30/12/2003, ambas versando sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN.

Assim relatada a consulta, passamos a opinar.

PARECER

Da análise dos respeitáveis pareceres constantes do expediente e da legislação que sobreveio à formulação da consulta, acedemos à conclusão central neles alinhavada, a qual pugna pela inconstitucionalidade da Lei Municipal n. 8.468, de 30/12/2002, ab-rogada pela Lei Municipal n. 8.725, de 30/12/2003 – texto que incide em idêntico vício.


Paulo de Tarso Jacques de Carvalho
Procurador do Estado
OAB/MG 56.401 - MASP 309.796-8

Com efeito, afigura-se inconstitucional a lei municipal que comete ao Estado de Minas Gerais, à sua revelia, e a um só tempo, as obrigações de reter na fonte e recolher o Imposto Sobre Serviços de Qualquer

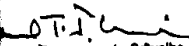


Natureza - ISSQN, incidente sobre os serviços nomeados no anexo do referido texto legal, bem assim quando o montante anual despendido com tais serviços, a partir de 2002, alcance ou supere a cifra de R\$240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais). E assim o é porque dito cometimento ofende o princípio federativo mesmo quando compele o Estado a assumir encargos alusivos à fiscalização e arrecadação daquele tributo. No Estado federativo, como leciona **Misabel Abreu Machado Derzi**,

“... a isonomia entre as ordens jurídicas que nele coexistem é corolário lógico e necessário da descentralização dinâmica (jurídico-política). Se as ordens jurídicas válidas apenas para o Estado e para o Município (descentralização estática) nascem de fonte jurídica própria, por meio de órgãos estatais, eleitos por membros de cada uma dessas comunidades (descentralização dinâmica), não pode haver hierarquia ou relação de supremacia de um poder parcial sobre o outro (quer federal, estadual ou municipal). Caso contrário, a descentralização dinâmica, característica essencial do federalismo, estaria prejudicada. Tanto a União, quanto os Estados e os Municípios (no caso brasileiro) exercem a própria autonomia política, que lhes foi institucionalmente conferida. Uma descentralização política horizontal relativa é sua característica enquanto no Estado unitário dá-se uma concentração.” (**Aliomar Baleeiro** in “Direito Tributário Brasileiro”, Rio de Janeiro, Forense, 11ª edição, 2000, p. 122).

Essa autonomia, como é claro, não pode investir contra os princípios e normas da Constituição, da qual provém. É dizer, cuida-se de autonomia relativa, porque considerada e exercitada nos termos da Constituição (art. 18), pelo que aos entes políticos não é dado afrontar os deveres de solidariedade e de confiança recíprocos que devem permear suas relações. Daí a procedência da advertência da autora acima citada – válida para o caso em comento, a despeito de alinhavada a respeito do disposto no art. 83 do Código Tributário Nacional – no sentido de que

“... a lei complementar não poderá, a título de estabelecer normas de cooperação recíproca entre o entes estatais, redistribuir-lhes encargos, onerá-los e, por essa via, alterar a participação dos Estados os dos Municípios na renda


Teófilo Jacques de Carvalho
Procurador do Estado
MG 96.401 - MASP 369.796-8

Praça da Liberdade, s/nº - Prédio da Secretaria de Estado de Defesa Social - Andar Térreo - CEP 30140-912



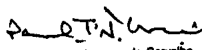
tributária, que está determinada pela própria Constituição.” (cf. obra citada, p. 589).

Com efeito. A Lei Complementar n. 116, de 31/07/2003, não autoriza, e nem o poderia, que a responsabilidade tributária pelo pagamento do ISSQN seja cometida à Administração Pública das demais esferas de poder – cometimento este explicitado pela Lei Municipal n. 8.725, de 30/12/2003, a qual ab-rogou a Lei n. 8.468, de 30/12/2202. As expressões “terceira pessoa” e “pessoa jurídica”, constantes da LC n. 116/2003 (art. 6º, *caput* e parágrafo 2º, inciso II), não permitem induzir que também a Administração Pública, conquanto tomadora do serviço tributável, pudesse ser equiparada ao particular para fins de exação do tributo. Essa atribuição, como visto, esbarraria na organização político-administrativa eleita para o País, obstáculo igualmente intransponível para o cometimento feito ao legislador complementar pela Constituição, em seu art. 146, inciso III. Destarte, mesmo com o advento da citada LC n. 116, de 31/07/2003, mantém-se inatacável a assertiva, contida no respeitável parecer da Assessoria da Consultante, datado de 07/07/03, segundo a qual,

“... não há, no ordenamento jurídico brasileiro, norma geral tributária, que é instrumento de atuação do Estado Federal, que admita a inclusão de um ente político, como responsável tributário, em matéria de ISSQN, perante outro ente, de igual hierarquia.” (p. 9).

E isto não é tudo. Pensar-se de modo contrário representaria, ainda, afrontar o princípio da imunidade recíproca, albergado no art. 150, inciso VI, alínea *a*, da Carta Política. Afinal, a lei municipal, ao atribuir à Administração Pública, a par do dever de proceder à retenção do tributo na fonte, a responsabilidade pelo próprio pagamento, enseja que a renda e o patrimônio estatais prestem-se a responder pelo tributo, o que é inconstitucional, porque pressupõe capacidade contributiva onde a mesma inexistente. É que os serviços, bens e receitas dos entes políticos voltam-se à satisfação das necessidades coletivas. O Estado, ao contratar serviços de qualquer natureza de terceiros, não está a desempenhar atividade econômica – o que arredaria a vedação contida no citado permissivo constitucional –, mas sim a prover as necessidades coletivas.

Assim,


Paulo de Tarso Jacques de Carvalho
Procurador do Estado
OAB/MG 56.401 - MASP 366.796-8

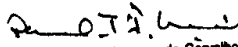


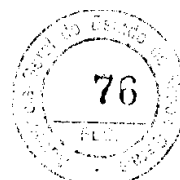
“... o importante para o deslinde da polêmica são os princípios constitucionais fundamentais expressos ou implícitos a que uma interpretação deve servir – o método escolhido deve ser o melhor para realizá-los. Lembremos de que a imunidade recíproca é a mais importante das imunidades. Ela serve, como já vimos, a dois princípios fundamentais, igualmente intangíveis, por meio de alteração do Texto Constitucional : ao federalismo e à capacidade econômica (critérios de medição da igualdade tributária).

Além de servir ao federalismo e à capacidade econômica, a imunidade recíproca se justifica ainda pelo fato de que as pessoas estatais não estão sujeitas ao dever de solidariedade no pagamento dos impostos (art. 3º, I), uma vez que todos os bens, patrimônio, rendas e serviços estão exclusivamente voltados ao interesse público. E são, nesse sentido, instrumentalidades de governo que devem ser protegidas para servir, exatamente, aos interesses superiores da coletividade.” (Aliomar Baleeiro, *in* obra citada, p. 135, atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi).

Ao interpretar o comando esculpido no art. 150, VI, *a*, da Constituição Federal, o Min. **Marco Aurélio**, da Suprema Corte, assim se manifestou :

“Conforme ressaltai, a alínea ‘a’ do inciso VI do artigo 150 veda, de forma linear, a instituição recíproca de tributos entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios. Descabe partir para a interpretação literal do preceito, colocando em plano secundário a teleológica. A referência a patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros, contida na alínea em comento, tem o alcance de afastar a cobrança de todo e qualquer imposto. O Diploma Maior não distingue, não sendo dado ao intérprete fazê-lo. Por isso, reitero o que tive a oportunidade de assentar na decisão atacada :


Paulo de Tarso Jacques de Carvalho
Procurador do Estado
OAB/MG 56.401 - MASP 369.796-8

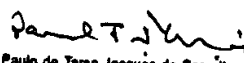


A imunidade prevista no preceito constitucional – que serviu de base ao Colegiado para assim decidir e é também articulado pela Recorrente como infringido – encerra a imunidade recíproca quanto a impostos, sem jungi-la a este ou aquele tributo, ou especificar este ou aquele fato gerador. Tanto vulnera a lei aquele que inclui no campo de aplicação hipótese não contemplada, como o que exclui caso por ela abrangido.” (cf. AGRRE 197.9403-SC, 2ª Turma, rel. Min. Marco Aurélio, j. 04/03/97, DJ de 25/04/97, p. 15.207).

Enfim, a atribuição efetivada pela lei municipal malferia a isonomia que deve reinar entre as ordens jurídicas produzidas pelos entes federados, para o que a imunidade recíproca é essencial. Afinal, a par da descabida atribuição de responsabilidade tributária, comete à União, Estados e Municípios, à sua revelia, encargos de fiscalização e arrecadação de tributo, cuja receita reverte-se, inteiramente, ao Município de Belo Horizonte – o que afasta a alegada analogia com o procedimento que rege o recolhimento do Imposto Sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Neste caso, a retenção efetivada na fonte, procedida pelas pessoas políticas na qualidade de entes pagadores, faz-se em virtude de a referida receita reverter-se, por determinação constitucional (arts. 157, inciso I, e 158, inciso I), a Estados e Municípios.

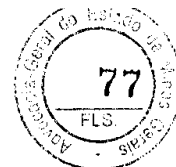
Dessarte, as previsões emanadas da lei municipal em referência agridem os princípios federativo e da imunidade recíproca, ao imporem ao Estado de Minas Gerais a assunção de obrigações e responsabilidade tributárias, as quais, como realçado pelos pareceres emanados da própria Consulente, não se conformam com os princípios e normas constitucionais que regem a autonomia e a competência tributária dos entes políticos.

CONCLUSÃO


Paulo de Tarso Jacques de Carvalho
Procurador do Estado
DAB/MG 56.401 - MASP 369.796-8

Pelo exposto, e evocando os judiciosos argumentos constantes dos pareceres da Assessoria Jurídica da Consulente (cf. AT/GAB/SEF n/s 2747 e 2748, de 7 e 9 de julho de 2003, respectivamente), opinamos pela inconstitucionalidade dos dispositivos da Lei Municipal n. 8.725, de 30/12/2003, atributivos de obrigações e responsabilidade tributárias ao Estado de Minas Gerais e aos demais entes federados, fazendo-o na convicção de que

ESTADO DE MINAS GERAIS
ADVOCACIA-GERAL DO ESTADO



nem mesmo o advento da Lei Complementar n. 116, de 31/07/2003, autoriza um tal cometimento.

É o parecer. À alta censura.

Belo Horizonte, 19 de fevereiro de 2004.

Paulo de Tarso Jacques de Carvalho
Paulo de Tarso Jacques de Carvalho
Procurador do Estado
MASP 369.796-8
OAB/MG 56.401

Aprovado. Em 1^o/03/2004.
Mariane Ribeiro Bueno Freire
Mariane Ribeiro Bueno Freire
Procuradora Chefe da Consultoria Jurídica
MASP 363.167-8 OAB/MG 56566