PARECER

por RODOLFO MACHADO MOURA[1]
em 20 de setembro de 2013

Consulta o **SINDICATO DAS EMISSORAS DE RÁDIO E TELEVISÃO DO PARANÁ – SERT PR**, por solicitação de seu Presidente, **CARLOS HENRIQUE AGUSTINI**, sobre a incidência ou não do ISSQN – Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, nos Serviços de Radiodifusão, especialmente ante a discussão da temática no âmbito da **CÂMARA MUNICIPAL DE UNIÃO DA VITÓRIA**.

I – O ISSQN E SUA AMPLITUDE

O ISSQN – Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, encontra sua previsão legal inserta no artigo 156, III, da Constituição Federal, que assevera, *in verbis*:

---

[1] Advogado em Brasília; Pós-Graduado em Direito Processual Civil pelo Instituto Brasileiro de Direito Processual; sócio de Moura e Ribeiro Advogados Associados e Diretor de Assuntos Legais da Associação Brasileira de Emissoras de Rádio e Televisão – ABERT.

ABERT

> "Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:
>
> (...)
>
> III – serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar;"

Assim, o ISSQN é tributo de competência municipal e tem como fato gerador a prestação, por empresa ou profissional autônomo, de serviços de qualquer natureza (exceto os de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação), com conteúdo econômico, prestados no âmbito territorial do Município arrecadador.

Ainda diante da redação da parte final do inciso III do artigo acima transcrito, é evidente a conclusão de que aos Municípios é facultado tributar, apenas, os serviços elencados em Lei Complementar, conforme determinação também do artigo 146, III, 'a', da Carta Magna:

> "Art. 146. Cabe à lei complementar:
>
> (...)
>
> III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre;
>
> a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;"

Neste sentido, o magistério do ilustre tributarista **HUGO DE BRITO MACHADO**, *ipsis litteris*:

> "Da mesma forma que a União Federal não pode tributar as grandes fortunas sem que a lei complementar defina o que como tal se há de entender, também os Municípios não podem tributar os serviços de qualquer natureza que não tenham sido definidos em lei complementar".

Portanto, os Municípios somente podem tributar os serviços elencados em Lei Complementar, visto que a lista de serviços tributáveis é taxativa e não admite ampliação nem interpretação por analogia do legislador ou do Poder Executivo Municipal, entendimento este corroborado pela mais acertada jurisprudência pátria, conforme se depreende dos arestos a seguir transcritos:

> "TRIBUTÁRIO – ISS – PECULIARES SERVIÇOS BANCÁRIOS – NÃO INCIDÊNCIA – DECRETO-LEI N. 406/68 – DECRETO-LEI N. 834/69. 1. OS SERVIÇOS BANCÁRIOS AUXILIARES E ACESSÓRIOS, APROPRIADOS A ATIVIDADE-FIM, NÃO INDIVIDUALIZADOS COMO FINALIDADE POR SI MESMO, POR SUBMISSÃO AO PRINCÍPIO DO NUMERUS CLAUSUS, RESPEITADO COMO LIMITE NORMATIVO, NÃO CONSTITUEM FATO GERADOR DO ISS. A LISTA PREVISTA NO DECRETO-LEI 406/68, ALTERADO PELO DECRETO-LEI 834/69, É TAXATIVA, A QUAL DEVE SUBORDINAR-SE A LEI MUNICIPAL. 2. PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS. 3. RECURSO IMPROVIDO"[2].

> "TRIBUTÁRIO – ISS: DL N. 406/68 – SERVIÇO DE TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA. 1. A JURISPRUDÊNCIA DO STF, E DESTA CORTE, DESENVOLVEU-SE NO SENTIDO DE ENTENDER SER TAXATIVA A LISTA DE SERVIÇOS DO DL. N. 406/68. 2. INADMISSIBILIDADE DE INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA OU ANALÓGICA. 3. RECURSO ESPECIAL NÃO CONHECIDO"[3].

II – O ISSQN E OS SERVIÇOS DE RADIODIFUSÃO

O Decreto-lei nº 406, de 31.12.1968, que estabeleceu normas gerais de direito financeiro aplicáveis ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, em sua versão consolidada pelas alterações posteriores, dispunha em seu artigo 8º, *caput*, o seguinte, *verbis*:

---

[2] STJ – REsp 23.367/SP, Rel. Min. Milton Pereira, D.J. 12.09.1994.
[3] STJ – REsp 35.164/RJ, Rel. Min. Eliana Calmon, D.J. 08.03.2000.

ABERT

> "Art. 8º. O imposto, de competência dos Municípios, sobre serviços de qualquer natureza, tem como fato gerador a prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço constante da lista anexa."

Da análise da Lista de Serviços anexa ao Decreto-lei nº 406, com a redação da Lei Complementar nº 56, de 15.12.1987 (itens 1 a 100) e Lei Complementar nº 100, de 22.12.1999 (item 101), dois são os itens que merecem destaque, os de números 62 e 86, assim redigidos:

> "62 – Fornecimento de música mediante transmissão por qualquer processo, para vias públicas ou ambientes fechados (exceto transmissões radiofônicas ou de televisão).
> (...)
> 86 – Veiculação e divulgação de textos, desenhos e outros materiais de publicidade, por qualquer meio (exceto em jornais, periódicos, rádios e televisão)."

No intuito de esgotar o assunto, mister se faz também a transcrição do item 85 da referida Lista de Serviços, apesar da necessária ressalva de que as emissoras de radiodifusão, a princípio, não prestam serviço de propaganda e publicidade, mas tão somente veiculam-nas, bem como o entendimento do Supremo Tribunal Federal.

Versa o item 85 sobre "propaganda e publicidade, inclusive promoção de vendas, planejamento de campanhas ou sistemas de publicidade, elaboração de desenhos, textos e demais materiais publicitários (exceto sua impressão, reprodução ou fabricação)".

Assim, quando instigado a se manifestar, proferiu o STF a seguinte decisão, *litteris*:

"I.S.S. SERVIÇOS DE PROPAGANDA E PUBLICIDADE ATRAVÉS DE ESTAÇÃO DE RÁDIO REGIONAL CUJAS ONDAS ULTRAPASSAM OS LIMITES DE UM MUNICÍPIO. A PROPAGANDA OU PUBLICIDADE RÁDIO TRANSMITIDA OU TELEVISIONADA É UMA FORMA DE DIFUSÃO E, PORTANTO, ESTÁ ELA IMPLÍCITA NA COMUNICAÇÃO INTERMUNICIPAL OU REGIONAL, CUJA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA PERTENCE À UNIÃO. PRECEDENTE: RE. 90.749-1 – BAHIA. RE CONHECIDO E PROVIDO"[4].

Posteriormente, quando da edição da Lei Complementar nº 116, atualmente em vigor e que "*dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza*", graças aos esforços empreendidos pela ABERT, pelas Associações Estaduais de Radiodifusão, pela ANER e pela ANJ, o item 17.07 da lista de serviços anexa à referida Lei Complementar, que asseverava a incidência sobre "*veiculação e divulgação de textos, desenhos e outros materiais de propaganda e publicidade, por qualquer meio*", foi vetado pela Presidência da República, vez que "*o dispositivo em causa, por sua generalidade, permite, no limite, a incidência do ISS sobre, por exemplo, mídia impressa, que goza de imunidade constitucional (cf.alínea 'd' do inciso VI do art. 150 da Constituição de 1988). Vale destacar que a legislação vigente excepciona - da incidência do ISS- a veiculação e divulgação de textos, desenhos e outros materiais de publicidade por meio de jornais, periódicos, rádio e televisão (cf. item 86 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, com a redação da Lei Complementar nº 56, de 15 de dezembro de 1987), o que sugere ser vontade do projeto permitir uma hipótese de incidência inconstitucional. Assim, ter-se-ia, in casu, hipótese de incidência tributária inconstitucional. Ademais, o ISS incidente sobre serviços de comunicação colhe serviços que,*

[4] STF – RE 91.813-2/SC, Rel. Min. Cordeiro Guerra, D.J. 17.10.1980.

Associação Brasileira de Emissoras de Rádio e Televisão - **ABERT**
SAF Sul Quadra 02 - Bloco "D" - Lote 04 - Edifício Via Esplanada - Sala 101
Brasília-DF - CEP 70.070-600
Fone (061) 2104-4600

em geral, perpassam as fronteiras de um único município. Surge, então, competência tributária da União, a teor da jurisprudência do STF, RE n o 90.749-1/BA, Primeira Turma, Rel.: Min. Cunha Peixoto, DJ de 03.07.1979, ainda aplicável a teor do inciso II do art. 155 da Constituição de 1988, com a redação da Emenda Constitucional nº 3, de 17 de março de 1993."

Portanto, em resumo, a prestação do serviço de radiodifusão, em si, nunca ensejou o recolhimento de ISSQN, hipótese que continua inalterada com a nova regulamentação e sua cobrança por parte do Poder Executivo municipal contraria a legislação pátria.

III – CONCLUSÃO

Portanto, perante todo o exposto, é indefectível a conclusão de que não pode a Administração Pública, sob pena de prática de ilegalidade, passível de indenização por danos materiais e morais, não só pela inconstitucionalidade, mas também por abuso de autoridade, cobrar o recolhimento de ISSQN por parte das empresas de radiodifusão, já que sobre a prestação de serviço de radiodifusão não incide o referido imposto.

É o parecer, s.m.j.

Brasília-DF, 20 de setembro de 2013.

RODOLFO MACHADO MOURA