

PREFEITURA MUNICIPAL DE FLORIANÓPOLIS.
SECRETARIA MUNICIPAL DA RECEITA - SMR.
DEPARTAMENTO DE TRIBUTOS MUNICIPAIS - DTM.

CONSULTA Nº : 003/2007

PROCESSO Nº : 22.466/2007

CONSULENTE : SOFWAY CONTACT CENTER SERVIÇOS DE
TELEATENDIMENTO A CLIENTES S.A.

ASSUNTO : ISS - ALÍQUOTA - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 37/02.

EMENTA

ISS - AS ISENÇÕES CONCEDIDAS SOB CONDIÇÕES E POR TEMPO CERTO NÃO PODEM SER REVOGADAS, POIS CONSTITUEM DIREITO ADQUIRIDO, JÁ INCORPORADO AO PATRIMÔNIO JURÍDICO DO CONTRIBUINTE.

I - A ISENÇÃO CONCEDIDA À EMPRESA INCORPORADA PELA CONSULENTE, COM BASE NO ARTIGO 4º. DA LEI COMPLEMENTAR MUNICIPAL Nº. 057/00, CONTINUA MANTIDA, NO PRESSUPOSTO DE QUE AINDA PRESENTES AS CONDIÇÕES QUE ENSEJARAM SUA CONCESSÃO.

II - OS PRECEITOS LEGAIS QUE FUNDAMENTARAM A CONCESSÃO DOS BENEFÍCIOS, OBJETO DA CONSULTA FORMULADA PELA ACATE, DIFEREM DOS QUE FORAM CONCEDIDOS À CONSULENTE.

III - AS ISENÇÕES CONCEDIDAS POR TEMPO CERTO E MEDIANTE CONDIÇÃO ONEROSA, POR INCORPORAREM-SE AO PATRIMÔNIO JURÍDICO DOS BENEFICIÁRIOS TRANSFEREM-SE, NOS CASOS DE TRANSFORMAÇÕES SOCIETÁRIAS (INCORPORAÇÃO) AO PATRIMÔNIO DAS EMPRESAS INCORPORADORAS.

SOFWAY CONTACT CENTER SERVIÇOS DE TELEATENDIMENTO A CLIENTES S.A., pessoa jurídica de direito privado, estabelecida na Praça XV de Novembro, 312 – Bairro Centro – Florianópolis/SC, inscrita no CNPJ sob nº 31.249.857/0001-73, sucessora, por incorporação, da SWAY INFORMÁTICA E SERVIÇOS LTDA, inscrita no CNPJ sob nº 02.636.205/0001-93, que, por sua vez é sucessora, por incorporação, da MULTIAÇÃO CALL CENTER S.A., vem, com base no inciso I, do artigo 1º, da Portaria nº 007/01, a esta Comissão Municipal de Assuntos Tributários – COMAT, formular a seguinte CONSULTA TRIBUTÁRIA.

I - DOS FATOS

A consulente em dezembro de 2001 protocolizou requerimento na Prefeitura Municipal de Florianópolis pleiteando a concessão dos benefícios fiscais instituídos pelo artigo 4º da Lei Complementar Municipal nº 057, publicada no Diário Oficial de 14 de fevereiro de 2000, que concede redução de 80% (oitenta por cento) nos impostos municipais às empresas que se instalarem no território do Município ou que ampliem as instalações já existentes, nos próximos cinco anos, e que comprovem a geração de novos postos de trabalho, com prazo máximo de vigência do benefício de dez anos.

Após a análise técnica, concluiu-se que o requerimento preenchia os requisitos legais e estava em condições de deferimento e, em parecer do dia 08 de janeiro de 2002, o Secretário de Finanças sugeriu a concessão da redução da alíquota do ISS para 1% (um por cento) para o período de dez anos. Sugestão acatada pela Prefeitura Municipal no dia 10 do mesmo mês, ao devolver o processo à Secretaria de Finanças para as devidas providências.

A partir desta data, de acordo com a informação às fls. 04, a consulente passou a recolher o ISS incidente nas atividades que executa mediante aplicação da alíquota de um por cento.

A consulente comprova nos autos que, desde a concessão do benefício fiscal até a presente data passou por diversas transformações societárias. Em 04 de novembro de 2002 formulou consulta à Secretaria Municipal de Finanças no sentido de saber se haveria continuidade da vigência dos incentivos fiscais, em

face das alterações ocorridas em sua estrutura societária, obtendo como resposta que a concessão não seria revogada.

Diante disso, e ao tomar conhecimento da Resolução da consulta formulada pela ACATE no processo nº 35.425/02, cuja resposta é no sentido de que em face do advento da Emenda Constitucional nº 37/02, a alíquota mínima do ISS, para cálculo dos benefícios previstos no art. 1º., da Lei Complementar Municipal nº. 057/2000, é de dois por cento, requer a consulente seja esclarecido:

- a) se ao requerer o benefício da Lei Complementar Municipal 057/2000, preencheu os requisitos legais para sua concessão;
- b) se está correto o seu entendimento de que permanece em pleno gozo dos benefícios fiscais concedidos nos termos do artigo 4º da LCM nº 057/2000, bem como do prazo de sua vigência;
- c) se as atividades exercidas pela consulente estariam sujeitas ao parecer exarado na Consulta formulada pela ACATE; e
- d) se as transformações societárias por que passou alteraram o regime fiscal conferido.

II - DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

A consulta atende aos requisitos regulamentares estatuídos nos artigos 1º e 4º da Portaria nº. 007/2000, que estabelece a rotina administrativa de tramitação e documentos necessários para a formalização de consultas sobre a Legislação Tributária Municipal.

III - DA VINCULAÇÃO E ABRANGÊNCIA DA RESPOSTA À CONSULTA

Os efeitos da resposta a esta Consulta estão circunscritos às relações tributárias do ISS entre a Administração Tributária do Município e a Consulente, conforme previsto no *caput* do art. 7º da Portaria nº 007/2001.

IV - DA LEGISLAÇÃO APLICÁVEL

- a) Art. 88 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, acrescido pela Emenda Constitucional n.º 37, de 13 de junho de 2002 – que estabelece a alíquota mínima de 2% para o ISS;
- b) Art. 256 da Lei Complementar n.º 007/97 – que estabelece as alíquotas do ISS;
- c) Art. 4º da Lei Complementar Municipal nº 057/2000 – que estabelece os benefícios fiscais às empresas que se instalarem no território do Município ou que ampliarem as instalações já existentes, que resultem na criação de novos postos de trabalho e incremento nas receitas municipais.

IV - DOS FUNDAMENTOS PARA A RESPOSTA

A consulta versa sobre qual a alíquota a ser aplicada e/ou considerada nas prestações de serviços realizadas pela consulente, em face dos benefícios fiscais instituídos pelo artigo 4º da Lei Complementar nº 057/2000, ante a edição da Emenda Constitucional n.º 37, de 13 de junho de 2002.

A matéria consiste, basicamente, em sabermos se os benefícios fiscais concedidos à consulente por meio do Processo nº 23164-2001 DCA, foram parcialmente revogados pela EC nº 37/02 que, ao acrescentar o artigo 88 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, estabelece que enquanto lei complementar não especificar a alíquota mínima para o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS, esta será de dois por cento, exceto para os serviços previstos nos itens 32, 33 e 34 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei nº 406/68.

Parte da matéria, contudo, já foi objeto de análise na consulta nº 002/2003, formulada pela Associação Catarinense de Empresas de Tecnologia – ACATE, em que a consulente pretendia saber qual a alíquota do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS a ser aplicada e/ou considerada em face da Emenda Constitucional supramencionada, considerando os benefícios fiscais

concedidos pelo artigo 1º da Lei Complementar Municipal nº 057/2000, da qual extraímos o seguinte excerto da fundamentação que levou à resposta da indagação:

“Dois temas formam o pano de fundo da consulta formulada. O primeiro diz respeito à aplicação das normas jurídicas. O segundo, porém não menos importante, refere-se à revogabilidade das isenções por prazo certo e sob condição”.

Assim, antes de responder à indagação formulada, é de rigor tecermos algumas considerações iniciais, que facilitarão o entendimento da resposta, que apresentaremos ao final.

MARIA HELENA DINIZ¹⁽¹⁾, ao tratar da aplicação das normas jurídicas, ensina que estas ‘podem ser classificadas em de eficácia absoluta (insuscetíveis de emenda e com força paralisante total da lei que as contraria), de eficácia plena (apresentam todos os requisitos necessários para disciplinar as relações jurídicas), de eficácia relativa restringível (de aplicabilidade imediata, mas passíveis de redução de sua eficácia pela atividade legislativa – eficácia limitada), e de eficácia relativa complementável (possibilidade mediata de produzir efeitos, dependendo de norma posterior – eficácia contida).’

Note-se que as normas de eficácia relativa ou, como querem outros, de eficácia contida, têm aplicabilidade imediata, ou seja, produzem efeitos imediatamente, porém estes poderão vir a ser limitados pela legislação infraconstitucional que vir a ser aprovada.

Ora, a norma veiculada através do artigo 88 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, a todas as luzes, tem eficácia relativa, porquanto, ‘enquanto lei complementar não disciplinar o disposto nos incisos I e III do § 3º do art. 156 da Constituição Federal, o imposto a que se refere o inciso III do caput do mesmo artigo, terá alíquota mínima de dois por cento, exceto para os serviços a que se referem os itens 32, 33 e 34 da Lista de Serviços’.

Evidentemente que a lei complementar que vier a ser editada posteriormente poderá restringir ou mesmo ampliar os efeitos da norma apontada. Entretanto, enquanto tal providência não se realizar no mundo concreto, vige, com eficácia relativa, ou seja, já produzindo efeitos jurídicos, a norma estatuída no artigo 88 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

Com relação à Lei Complementar nº. 057, de 07 de fevereiro de 2000, cabe destacar que a mencionada lei veicula, entre outras, normas de caráter isencional.

...

(Omissis)

...

Assim, no que de mais de perto nos interessa, cabe-nos perquirir se a isenção veiculada através da Lei Complementar nº. 057/2000 encerra ou não aqueles elementos que caracterizam as isenções concedidas por tempo certo e em função de determinadas condições, porquanto, em se tratando desse tipo de isenção, a sua simples revogação caracterizaria afronta ao princípio geral de direito que vem esculpido no artigo 5º, inciso XXXIV, da Constituição Federal, ou seja, 'a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada'.

Reza o artigo 178 do Código Tributário Nacional – CTN que 'a isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo, observado o disposto no inciso III do art. 104'.

O artigo 104, inciso III, estabelece que entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte os dispositivos de lei, referentes a impostos sobre o patrimônio e a renda que 'extinguem ou reduzem isenções, salvo se a lei dispuser de maneira mais favorável ao contribuinte.'

Cuida, referido artigo, da conexão existente entre o princípio da não-surpresa (anterioridade) e a matéria relativa a revogação dos impostos ditos diretos (renda e patrimônio) e, depois da Constituição Federal de 1988, dos tributos em geral (CF. art. 150, inciso III).

HUGO DE BRITO MACHADO^[2], ao tratar da revogabilidade das isenções tributárias, ressalta que, in verbis:

Quando concedidas por prazo certo e em função de determinadas condições não pode ser revoga, pois incorpora-se ao patrimônio do contribuinte. O Estado, assim como pode tributar, pode também, evidentemente, revogar as isenções concedidas. Entende-se, porém, que o contribuinte pode ser atraído pelo incentivo que a

isenção representa e, assim, passe a desenvolver atividade em que não se lançaria, se não existisse a isenção, fazendo investimentos vultuosos e ficando mesmo em situação de não poder, sem graves prejuízos, desistir. Nestes casos, a retirada da isenção representaria um ludíbrio, sendo, portanto, inadmissível. Assim, também, qualquer alteração que implique, direta ou indiretamente, redução da isenção é inadmissível.

E mais adiante:

Destaque-se que a Lei Complementar nº. 24, de 07.01.75, alterou a redação do art. 178 do CTN, trocando o 'ou' por um 'e', de sorte que a irrevogabilidade da isenção passou a depender dos dois requisitos, isto é, de ser por prazo certo e em função de determinadas condições.

Esse também é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça – STJ, como se pode depreender da ementa do seguinte acórdão:

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA – RECURSO ESPECIAL – ICM – SAÍDAS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS NACIONAIS DESTINADOS A IMPLEMENTAÇÃO DE PROJETOS DE INTERESSE NACIONAL – ISENÇÃO – REVOGAÇÃO – CONVENIOS ICM N.S. 09/75, 11/81 E 24/81 – PRECEDENTES STF E STJ.

E o fabricante, 'contribuinte de direito' das máquinas e equipamentos nacionais destinados a implementação de projetos de interesse nacional, quem tem direito a isenção do ICM e, não o 'contribuinte de fato', ou seja, o comprador das referidas máquinas e equipamentos. Não sendo essa isenção condicionada, nem a termo, pode ser revogada a qualquer tempo, inexistindo direito adquirido. Embargos rejeitados. (ERESP 15718/SP Min. Francisco Peçanha Martins)

Como se vê, o fundamento da irrevogabilidade das isenções concedidas sob condição e por tempo certo é o direito adquirido ex vi lege do

contribuinte isento de não pagar o imposto, vigente o prazo e cumpridas as condições.”

Nesse diapasão são, também, os ensinamentos de Aliomar Baleeiro³ que, ao tratar da revogabilidade e redutibilidade da isenção, leciona:

Sem dúvida, a princípio, a regra deve ser a revogabilidade ou a redutibilidade da isenção em qualquer tempo em que o Estado entenda que ela já não corresponde ao interesse público do qual promanou. Mas há exceções, quando a isenção, pelas condições de sua outorga, conduziu o contribuinte a uma atividade que ele não empreenderia se estivesse sujeito aos tributos de época. Então ela foi onerosa para o beneficiário. Nesses casos, a revogabilidade, total ou parcial, seria um ludíbrio à boa-fé dos que confiaram nos incentivos acenados pelo Estado.

Outro não é o entendimento do constitucionalista Roque Antônio Carrazza⁴ que ao discorrer sobre as isenções condicionais e a prazo certo, afirma:

Normalmente, as isenções tributárias são *incondicionais, com prazo indeterminado*. Nada impede, porém, sejam *condicionais, com prazo certo*. Estas últimas, se revogadas prematuramente, geram, para os contribuintes prejudicados, isto é, para os que implementaram a condição, o direito subjetivo de continuarem desfrutando do benefício fiscal, até a fruição do prazo assinalado na lei isentiva.

E mais adiante, arremata: “Em resumo, a lei que revoga a isenção condicional, com prazo certo, regulará as situações futuras. As alcançadas pela lei isentiva incorporam-se ao patrimônio de seu titular, que, pelo prazo nela assinalado, fica a salvo da tributação”.

Não destoam desse entendimento as decisões do STF que, em sucessivos julgados, assentou jurisprudência no sentido de que as isenções concedidas sob determinadas condições e a prazo certo não poderão ser revogadas livremente, conforme se depreende das ementas dos seguintes acórdãos:

EMENTA: ICMS: ração animal – ‘concentrado de suíno’: isenção concedida pela União, a prazo e em função de determinadas

³ BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 11. ed. Atual. por Mizabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 948.

⁴ CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 16. ed. Ver. ampl. e atual. de acordo com a Emenda Constitucional n° 31/2000. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 734.

condições, anteriormente à atual Constituição. Direito adquirido. ADCT, art. 41, §§ 1º e 2º. Precedente da Corte. (AI – AgR 210358/RS. Relator: Min. Sepúlveda Pertence. J. 06 jun. 2005. Disponível em: www.stf.gov.br/jurisprudencia. Acesso em: 03 jul.2007.)

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO: ERRO MATERIAL. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ICM. BEFIEIX. I. - Embargos de declaração: sua admissão, para o fim de ser corrigido erro material constante da decisão embargada. II. - Isenção de tributos estaduais e municipais concedidos pela União sob o pálio da Constituição pretérita: Programa de Exportação - BEFIEIX, com prazo certo de dez anos e mediante condições: não revogação da isenção pela EC 23/83, que acrescentou ao art. 23 o § 11. III. - RE conhecido e provido. Não provimento do agravo regimental interposto pelo Estado do Paraná. (RE - ED 331622/PR . Relator: Min. Carlos Velloso. J. 19 nov. 2002. Disponível em: www.stf.gov.br/jurisprudencia. Acesso em: 03 jul.2007.)

EMBARGOS DECLARATÓRIOS - DUPLICIDADE. Se de um lado é correto dizer-se da admissibilidade dos segundos declaratórios, de outro exsurge a necessidade de empolgar-se vício constante do acórdão proferido em razão dos primeiros. Descabe utilizá-los para atacar o acórdão inicialmente embargado. INCENTIVO FISCAL - REVISÃO - SITUAÇÃO - DIREITO ADQUIRIDO. A regra da revogação dos incentivos, que não tenham sido confirmados por lei, apanhados pela Carta de 1988 após dois anos, a partir da respectiva promulgação, restou excepcionada, considerada a segurança jurídica e, até mesmo, cláusula pétrea, pelo § 2º do artigo 41 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias: 'a revogação não prejudicará os direitos que já tiverem sido adquiridos, àquela data, em relação a incentivos concedidos sob condição e com prazo certo'.(RE 186264/SP . Relator: Min. Marco Aurélio. J. 16 dez. 1997. Disponível em: www.stf.gov.br/jurisprudencia. Acesso em: 03 jul.2007.)

Esse entendimento encontra-se sumulado no STF por meio da Súmula nº 544, aprovada na Sessão Plenária de 03 de dezembro de 1969, assim redigida: "Isenções tributárias concedidas, sob condição onerosa, não podem ser livremente suprimidas".

Como se percebe, a doutrina e a jurisprudência remetem à conclusão de que os benefícios fiscais concedidos sob determinadas condições e a prazo certo, e desde que presentes os requisitos estabelecidos pela norma isentiva, não podem ser revogados por norma tributária posterior, seja ela ordinária, complementar ou emenda constitucional.

Resta-nos, então, no caso em comento, verificarmos se os benefícios fiscais concedidos à consulente em conformidade com o disposto no artigo 4º da Lei

Complementar Municipal n°. 057/2000, o foram sob determinadas condições e a prazo certo.

Reza o referido dispositivo legal, que a redução tem prazo máximo de vigência de dez anos e será concedida em caráter individual, pelo Chefe do Poder Executivo, mediante requerimento do interessado, no qual fiquem comprovados os investimentos realizados em novas instalações, máquinas, equipamentos ou inovações tecnológicas, de que resultem a criação de novos postos de trabalho e o incremento no recolhimento de impostos devidos ao Município ou nas transferências constitucionais, cujo período de fruição será determinado no ato que reconhece o direito ao benefício fiscal, em função do número de postos de trabalho gerados pelos novos investimentos, na proporção de 1 (um) ano para cada dezena de empregos gerados, *verbis*:

Art. 4º. - Às empresas que se instalarem no território do Município ou que ampliarem as instalações já existentes, nos próximos 5 (cinco) anos, e que comprovarem a geração de novos postos de trabalho, em função dos investimentos realizados, será concedida redução de até 80% (oitenta por cento) dos impostos municipais.

§ 1º - A redução será concedida em caráter individual, pelo Chefe do Poder Executivo, mediante requerimento do interessado, no qual fiquem comprovados os investimentos realizados em novas instalações, máquinas, equipamentos ou inovações tecnológicas, de que resultem a criação de novos postos de trabalho e o incremento no recolhimento de impostos devidos ao município ou no valor adicionado das operações ou prestações sujeitas a impostos de outros entes da federação de cuja arrecadação o Município participe, por disposição constitucional.

§ 2º - O prazo de vigência do incentivo fiscal, instituído por este artigo, será determinado no ato que o reconhecer, em função do número de postos de trabalho gerados pelos novos investimentos, na proporção de 1 (um) ano por dezena de empregos gerados, até o máximo de 10 (dez) anos.

§ 3º - No caso de ampliação de empreendimentos já existentes na data da publicação da presente lei, os incentivos serão proporcionais ao incremento na arrecadação dos impostos atualmente devidos ou no aumento do índice de participação do Município nos impostos de outras esferas de poder, tomando-se como base os valores reais dos 6 (seis) meses anteriores à entrada em funcionamento das novas instalações ou inovações tecnológicas.

Note-se que para fazer jus ao benefício o contribuinte do ISS deverá preencher certas condições, quais sejam: instalar-se no território do Município ou ampliar as instalações já existentes, nos próximos cinco anos, a partir da vigência da lei, e comprovar que esses investimentos resultaram na criação de novos postos de

trabalho e no incremento nas receitas tributárias municipais ou nas transferências constitucionais.

Além do necessário preenchimento desses requisitos, a LCM n.º 057/2000 estabelece o prazo de vigência do benefício, a ser fixado no momento do reconhecimento do direito à fruição e tendo como limite máximo o período de dez anos.

Configura-se, portanto, em benefícios fiscais a serem concedidos sob determinadas condições e por prazo certo e, uma vez concedidos, não poderão ser revogados por norma posterior, sob pena de agredir o disposto no artigo 5º da Constituição de 1988.

No presente caso, de acordo com o Processo n.º 23164-2001 DCA, foi concedido à empresa incorporada pela consultante o benefício fiscal instituído pelo artigo 4º da LCM n.º 057/2000, pelo prazo de dez anos, o que faz supor que foram satisfeitas as condições necessárias à fruição do benefício.

Por outro lado, o direito a usufruir os referidos benefícios persistirá tão-somente enquanto presentes as condições que ensejaram a sua fruição, cessando a partir do momento em que o contribuinte deixar de satisfazer os requisitos impostos pela lei isencional.

V – À VISTA DO EXPOSTO, RESPONDEMOS À CONSULTA:

1 – Se a consultante ao requerer o benefício da Lei Complementar n.º 57 de 14 de fevereiro 2000, preencheu os requisitos legais estabelecidos no diploma legal mencionado.

Resposta: Não há elementos na presente consulta que possibilite atentar se a consultante preenchia ou não os requisitos legais no momento da solicitação dos benefícios. Entretanto, tendo em vista que foram concedidos, presume-se que presentes estavam as condições necessárias à sua fruição.

2 – Se está correto o seu entendimento de que permanecem no pleno gozo do benefício fiscal que lhe foi concedido nos termos do requerimento protocolado – com fundamento no artigo 4º da Lei

Complementar Municipal n°. 57/00 – em 14 de dezembro de 2000, com a confirmação da alíquota efetiva de ISS a que está submetido, bem como de vigência de tal benefício.

Resposta: Desde que presentes as condições que ensejaram sua concessão, sim.

3 – Estariam as atividades da consultante sujeitas ao parecer exarado na Consulta formulada pela ACATE?

Resposta: Não, pois as isenções concedidas por tempo certo e mediante condição onerosa, por incorporarem-se ao patrimônio jurídico dos beneficiários transferem-se, nos casos de transformações societárias (incorporação) ao patrimônio das empresas incorporadoras.

4 – se as transformações societárias por que passou alteraram o regime fiscal conferido.

Resposta: Não, pois o objeto da consulta formulada pela ACATE, bem como a sua fundamentação legal, diferem dos relativos a consulta realizada pela empresa MULTIAÇÃO.

Florianópolis – SC, em 05 de julho de 2007.



ERNO SCHNORRENBGER
Fiscal de Tributos – Relator da COMAT