VOTO

O Senhor Ministro Alexandre De Moraes : Sr. Presidente, temos para exame o Tema 1020 da repercussão geral, assim descrito:

> "Controvérsia alusiva à constitucionalidade de lei municipal a determinar retenção do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS – pelo tomador de serviço, em razão da ausência de cadastro, na Secretaria de Finanças de São Paulo, do prestador não estabelecido no território do referido Município."

Cuida-se de Recurso Extraordinário no qual se discute a constitucionalidade de dispositivo da Lei 14.042/2005, do Município de São Paulo, que impõe às empresas prestadoras de serviço na região, mas sediadas fora do território municipal, a obrigação de se cadastrarem na Secretaria de Finanças do Município de São Paulo, sob pena de o tomador do serviço efetuar a retenção do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, considerando o disposto nos artigos 30, inciso I, 146 e 152 da Constituição Federal, e o princípio da territorialidade.

Na origem, cuida-se de mandado de segurança coletivo impetrado pelo Sindicato das Empresas de Processamento de Dados e Serviços de Informática do Estado de São Paulo - SEPROSP contra ato do Diretor do Departamento de Rendas Mobiliárias do Município de São Paulo.

O sindicato impetrante narra que as empresas por ele representadas são prestadoras de serviços na área de processamento de dados e informática.

De acordo com a Lei Complementar Federal 116/2003 e a Lei 13.701/2003 do Município de São Paulo, estão sujeitas a recolher o ISS (imposto sobre serviços de qualquer natureza) no local do estabelecimento prestador.

No entanto, a Lei Municipal 14.042/05, regulamentada pelo Decreto 46.598/2005, alterou a legislação anterior e passou a exigir que as empresas estabelecidas fora do Município de São Paulo, mas que prestam serviços para tomadores estabelecidos dentro de seus limites, devem proceder à inscrição em cadastro específico da Secretaria Municipal de Finanças de São Paulo, sob pena de sofrerem a retenção do ISS pelo tomador dos serviços nesse município.

Plenário Virtual - minuta de voto - 02/09/20 10:20

Sustenta, em suma, que a referida lei municipal: (a) resulta em ofensa ao princípio constitucional da territorialidade, uma vez que cria obrigação para empresas estabelecidas fora do Município de São Paulo e que, por Lei, devem recolher o ISS no local do estabelecimento, e não no lugar da prestação de serviços; (b) infringe diretamente o art. 3º da Lei Complementar Federal 116/2003 (o qual estabelece que o ISS deve ser cobrado no Município do estabelecimento do prestador), ao prever a penalidade de retenção do ISS pelo tomador dos serviços prestados no Município de São Paulo, o que gera insegurança jurídica a respeito da incidência do referido tributo; (c) possibilita dupla tributação do ISS (no local do estabelecimento e no local da prestação dos serviços), caso não seja feito o cadastro perante a Secretaria Municipal de Finanças de São Paulo; e (d) não possui fundamento jurídico considerando o disposto no art. 113, § 2º, do Código Tributário Nacional (o qual estabelece que a obrigação acessória decorre no interesse da arrecadação ou fiscalização da obrigação principal - tributo), uma vez que inexiste obrigação principal a ser cumprida no Município de São Paulo.

Por fim, alega a existência de fundamento relevante e *periculum in mora,* aptos a ensejar a concessão de medida liminar, e requer a concessão da segurança, "a fim de garantir o direito líquido e certo de seus filiados que não possuem estabelecimento em São Paulo e prestem serviços a tomadores estabelecidos neste Município de não serem compelidos a efetuar o seu cadastro na Secretaria Municipal de Finanças da Capital, bem como não sofrerem qualquer penalidade em face do descumprimento desta obrigação, nos termos do Decreto Municipal 46.598/05 (com fundamento nos arts. 9-A e 9-B da Lei 13.701/03, com redação dada pela Lei 14.042/05)" (fl. 19, Doc. 1).

O juízo de primeiro grau indeferiu a medida liminar requerida pelo impetrante, considerando ausência de *fumus boni iuris* (fl. 74, Doc. 1); na sentença, julgou inexistentes as alegadas ilicitudes da obrigação estabelecida pela Lei Municipal 14.042/05, regulamentada pelo Decreto 46.598/2005, tendo em vista que a referida exigência foi elaborada "nos estritos limites do poder de fiscalização que lhe é conferido pela legislação tributária" (fl. 128, Doc. 1). Ao final, denegou a segurança (fls. 124/129, Doc. 1).

Plenário Virtual - minuta de voto - 02/09/2010 10:20

Os embargos de declaração opostos pelo impetrante em face da sentença (fls. 145/150, Doc. 1) foram rejeitados (fls. 151/152, Doc. 1).

Irresignado, o sindicato impetrante apresentou recurso de apelação (fls. 156/167, Doc. 1), no qual reiterou a argumentação exposta na petição inicial e apresentou parecer produzido pelo consultor tributário Aires F. Barreto, no qual o referido jurista destaca o seguinte (fls. 55/56, Doc. 2):

> "Em suma, com a imposição do pretenso 'cadastramento' e, bem assim, da retenção do ISS na fonte, comete o Município de São Paulo pelo menos sete inconstitucionalidades, a saber: (i) viola ao princípio da vedação ao tratamento discriminatório em razão da procedência do serviço, conforme esculpido no art. 152, da Constituição Federal; (ii) afronta o magno princípio da territorialidade das leis; (iii) proporciona verdadeira bitributação, ao exigir do tomador retenção na fonte de tributo (ISS) que já foi exigido do prestador; (iv) transforma os naturais sujeitos passivos diretos em sujeitos passivos indiretos, fazendo com que o ISS seja devido pelo tomador e não pelo prestador; ou ainda, transmuda o ISS, de imposto sobre a prestação de serviço, em imposto sobre a utilização de serviços; (v) transforma os naturais sujeitos passivos diretos em sujeitos passivos indiretos, fazendo com que o ISS seja devido pelo tomador e não pelo prestador, (vi) desconsidera o regime de substituição tributária, que impõe seja a alíquota aplicável aquela a que submetido o substituído, porque o substituto paga imposto alheio, isto é, imposto devido por terceiros; e (vii) desconsidera o teor do art. 3º, primeira parte, da Lei Complementar 116/03, preceito que dispõe, nitidamente, sobre conflitos de competência entre Municípios, em estrita conformidade com a Constituição."

Em contrarrazões (fls. 64/80, Doc. 2), o Município de São Paulo sustentou, preliminarmente, ausência de legitimidade ativa do sindicato impetrante na defesa de direitos individuais típicos; e, no mérito, defendeu a legalidade do dever instrumental de manutenção de cadastro junto ao órgão de fiscalização tributária do Município de São Paulo previsto na previsto na Lei Municipal 14.042/05, regulamentada pelo Decreto 46.598 /2005; ao final, requereu a manutenção da sentença por seus próprios fundamentos.

Plenário Virtual - minuta de voto - 02/09/2016 10:20

O Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo negou provimento ao recurso de apelação do sindicato impetrante em acórdão assim ementado (fl. 119, Doc. 2):

> "Apelação – Mandado de Segurança coletivo impetrado por Sindicato – Preliminar de ilegitimidade ativa afastada – ISS – Insurgência contra a obrigatoriedade de cadastramento de empesas prestadoras de serviço na Capital e estabelecidas fora do Município – Lei Municipal nº 14.402/05 – Legalidade – hipótese de mera obrigação acessória no interesse local – Recurso improvido."

Os embargos de declaração opostos pelo sindicato apelante (fls. 140 /144Doc. 2) foram rejeitados (fls. 148/155, Doc. 2).

No apelo extremo (fls. 160/184, Doc. 2), interposto com fundamento no art. 102, III, 'a', da Constituição Federal, a parte recorrente alega ter o acórdão recorrido violado o princípio constitucional da territorialidade bem como os seguintes dispositivos da Lei Magna: art. 30, inciso I; art. 146 e art. 152. Em síntese, o sindicato recorrente sustenta que:

(a) "A Lei 14.042/05 prevê a obrigação de cadastro na Secretaria de Finanças de São Paulo para as empresas filiadas ao ora recorrente, domiciliadas fora deste Município, ou seja para as empresas que NÃO devem o ISS no Município de São Paulo. Só esta determinação já seria suficiente para comprovar a infração ao princípio da territorialidade, uma vez que a Prefeitura de São Paulo determinou obrigação acessória para pessoas jurídicas que não estão estabelecidas em seu Município e nem devem o recolhimento do ISS nesse local. "(fl. 177, Doc. 2);

(b) "(...) a penalidade estabelecida pela referida legislação é a de que seja retido e recolhido o ISS sobre atividades cujo fato gerador do tributo ocorreu em outro Município. (…) Assim, a legislação, ao determinar a retenção e o recolhimento do ISS pelo tomador do serviço, no caso de não cadastramento das empresas filiadas ao ora recorrente, OBVIAMENTE será duplamente tributada pelo mesmo fato gerador, já que o ISS devido será também (e corretamente) exigido no local do estabelecimento prestador." (fl. 178, Doc. 2);

Plenário Virtual - minuta de voto - 02/09/2010 10:20

(c) a Lei 14.042/05 violou o disposto no art. 30, I, da Constituição Federal tendo em vista que exorbitou da competência legislativa para tratar de interesse local, invadindo a competência legislativa federal, ao estabelecer obrigação acessória imputável a empresas estabelecidas em quaisquer outros municípios do País.

(d) " (…) ao contrário do disposto no art. 146 da Magna Carta, o legislador Municipal acabou por determinar que o ISS devido em outro Município, no termos da LC 116/03 (e da própria Lei 13.701/03), passasse a ser devido no Município de São Paulo!!! Vale dizer, no caso de descumprimento da obrigação de se cadastrar perante a Secretaria de Finanças de São Paulo, o ISS devido em outro Município passará a ser retido e recolhido no Município de São Paulo, o que fere a competência do legislador complementar já que a ele são reservadas as normas gerais de direito tributário, nos termos do art. 146 da Constituição Federal." (fl. 181, Doc. 2); e

(e) "Com efeito, a pretensa obrigação de cadastramento instituído pela Prefeitura Municipal de São Paulo implica violação ao princípio constitucional da vedação ao tratamento discriminatório em razão da procedência do serviço (previsto no art. 152 da CF/88). Ora, conforme dispõe este dispositivo constitucional, o Município não pode 'estabelecer diferença tributária entre os bens e serviços de qualquer natureza, em razão da procedência ou destino' e, não há dúvidas de que nos termos da legislação ora tratada, há discriminação em face do fato de o serviço ter como procedência Municípios diversos do Município de São Paulo." (fls. 181 /182, Doc. 2).

Em contrarrazões ao recurso extraordinário (fls. 221/232, Doc. 2), o Município de São Paulo assevera, preliminarmente, que (a) o recorrente não indicou quais os dispositivos constitucionais supostamente teriam sido violados; (b) cuida-se de exame de legislação local, o que inviabiliza o cabimento do apelo extremo; (c) "a recorrente busca, por via transversa, insurgir-se contra a Lei Complementar nº 116/03 e não contra preceito constitucional que, se violado fosse, o que se admite apenas para fins argumentativos, teria sido por via reflexa, descabendo o Recurso Extraordinário (fl. 225, Doc. 2); e (d) não há demonstração da existência de repercussão geral da matéria debatida.

Plenário Virtual - minuta de voto - 02/09/20 10:20

Quanto ao mérito, defendeu a legalidade da exigência constante do art. 9º-A da Lei Municipal nº 13.701/03, com a redação dada pela Lei nº 14.042 /05, ao fundamento de que "o intuito do dever instrumental instituído pela Lei Municipal guerreada é plenamente justificável. O cadastro possibilita ao ente tributante verificar quais empresas realmente se situam em outros municípios e quais aquelas que se valem de expedientes fraudatórios para deixar de recolher ao cofres da cidade de São Paulo o ISS devido – os chamados 'estabelecimentos de papel', como citado no acórdão atacado. O que com isso pretende a Municipalidade Paulistana é exatamente bem cumprir a Constituição Federal (artigo 156, III) e a Lei Complementar nº 116 /2003, lançando tributo que seja, de fato, de sua competência, ou seja, constituindo ISS incidente sobre serviços que sejam executados no território do Município de São Paulo, respeitadas as regras do local da prestação estatuídas pelo artigo 3º da legislação complementar, expressamente adotadas pela Lei Municipal 13.701/2003." (fl. 228, Doc. 2).

O Tribunal de origem, em juízo de admissibilidade recursal, inadmitiu o recurso extraordinário, ao argumento de que incidem, ao caso, os óbices previstos nas Súmulas 282 (*É inadmissível o recurso extraordinário, quando não ventilada, na decisão recorrida, a questão federal suscitada)* e 280 *(Por ofensa a direito local não cabe recurso extraordinário*), ambas do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (fls. 27/28, Doc. 3).

A parte recorrente apresentou agravo, no qual refutou integralmente os fundamentos da decisão agravada (fls. 55/77, Doc. 3). Sustenta, em suma, que não cabe ao tribunal de origem, em juízo de admissibilidade, adentrar na análise do mérito recursal; que estão presentes, no recurso, a repercussão geral e o prequestionamento da matéria constitucional; bem como reforçou a argumentação exposta no recurso extraordinário alegando ofensa direta à Constituição Federal e inaplicabilidade da Súmula 280/STF. Por fim, requer a admissão do agravo, para determinar o regular trâmite e julgamento do apelo extremo por esta SUPREMA CORTE.

Inicialmente, o ilustre Ministro MARCO AURÉLIO, Relator, desproveu o agravo em recurso extraordinário, aos argumentos de que o acórdão recorrido fundamentou-se em interpretação de legislação local, o que inviabiliza o acesso a esta SUPREMA CORTE pela via extraordinária, bem

Plenário Virtual - minuta de voto - 02/09/20 10:20

como incide, ao caso, o entendimento firmado pelo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL no julgamento do ARE 748.371-RG, Rel. Min. GILMER MENDES, Tema 660 da repercussão geral. (Doc. 5).

A parte recorrente apresentou agravo regimental (Doc. 7), em que reiterou integralmente a fundamentação exposta no recurso extraordinário e reforçou sua tese de que "as empresas filiadas ao ora agravante, estabelecidas fora do Município de São Paulo, mas que prestam serviços para tomadores localizados neste Município, não devem ser compelidas ao cadastramento na Secretaria de Finanças do Município de São Paulo, sob pena de violação direta aos arts. 30, 146, 152 e 156 da Constituição Federal de 1988, bem como ao princípio da territorialidade, sendo medida de rigor a apreciação das alegadas ofensas por este C. Supremo Tribunal Federal." (fl. 8, Doc. 7).

O Município de São Paulo apresentou contraminuta ao agravo (Doc. 16).

O eminente relator, Ministro MARCO AURÉLIO, reconsiderou a decisão anteriormente proferida, admitiu o agravo e determinou o prosseguimento do Recurso Extraordinário (Doc. 22).

O Município de São Paulo apresentou agravo interno em face da decisão que determinou o prosseguimento do recurso extraordinário do impetrante (Doc. 25), o qual foi desprovido em acórdão proferido pela Primeira Turma do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL o qual recebeu a seguinte ementa (fl. 1, Doc. 33):

> "RECURSO EXTRAORDINÁRIO – ADEQUAÇÃO. O recurso extraordinário é cabível contra decisão de única ou última instância que haja implicado o julgamento da causa – artigo 102, inciso III, da Constituição Federal." (ARE 943.605 AgR-Segundo, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJe de 09/02/2018)

O Plenário do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, em julgamento datado de 29/11/2018, reconheceu a repercussão geral da matéria debatida nos autos fixando o Tema 1020. A propósito, veja-se a ementa do acórdão (fl. 1, Doc. 48):

Plenário Virtual - minuta de voto - 02/09/2019 10:20

"ISS – CONTRIBUINTE – ESPECIAL – ISONOMIA – CADASTRO – RECURSO EXTRAORDINÁRIO – REPERCUSSÃO GERAL – CONFIGURADA. Possui repercussão geral a controvérsia alusiva à constitucionalidade de lei municipal a determinar retenção do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS – pelo tomador de serviço, em razão da ausência de cadastro, na Secretaria de Finanças de São Paulo, do prestador não estabelecido no território do referido Município." (Rel. Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno – meio eletrônico, DJe de 13/02/2019)

Instada a se manifestar, a Procuradoria-Geral da República apresentou parecer pelo desprovimento do Recurso Extraordinário nos termos da seguinte ementa (fls. 1/2, Doc. 55):

"RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA (ISS). PRESTADORES DE SERVIÇOS DE OUTROS MUNICÍPIOS. CADASTRAMENTO. EXIGÊNCIA. AUSÊNCIA DE CADASTRO. CONSEQUÊNCIA. RETENÇÃO DO IMPOSTO PELO TOMADOR. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CONSTITUCIONALIDADE. DESPROVIMENTO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO.

1. Recurso Extraordinário leading case do Tema 1020 da sistemática da Repercussão Geral: "Controvérsia alusiva à constitucionalidade de lei municipal a determinar retenção do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS – pelo tomador de serviço, em razão da ausência de cadastro, na Secretaria de Finanças de São Paulo, do prestador não estabelecido no território do referido Município".

2. Lei municipal pode estabelecer exigências de cadastramento para contribuintes que exerçam atividades em seu território, por enquadrarem-se como obrigações tributárias acessórias, criadas no exercício da competência legislativa concorrente para normas de Direito Tributário, no interesse da gestão tributária local e de modo compatível com as normas gerais sobre a matéria.

3. O município, mediante lei, pode atribuir a terceiro vinculado ao fato gerador da obrigação a responsabilidade pelo crédito tributário, no exercício da competência legislativa concorrente, dada a autorização da norma geral sobre a matéria (art. 6º da Lei Complementar 116/2003).

4. Propostas de teses de repercussão geral:

I. É constitucional a lei municipal que estabelece a exigência de cadastramento dos prestadores de serviço não estabelecidos no

Plenário Virtual - minuta de voto - 02/09/2019 10:20

território do respectivo município, mas que lá efetivamente prestam seus serviços.

II. É constitucional a lei municipal que preveja a responsabilidade dos tomadores de serviços pela retenção do valor equivalente ao ISS, na hipótese de não cadastramento do prestador de serviço perante o Município.

— Parecer pelo desprovimento do recurso e fixação das teses sugeridas."

A Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais Brasileiras – ABRASF, entidade representativa dos interesses financeiros dos Municípios Capitais Brasileiros, apresentou requerimento para ingressar no debate na condição de *amicus curiae* (Doc. 63), a fim de sustentar perante esta SUPREMA CORTE os seguintes pontos, dentre outros:

"a) O CPOM foi introduzido em diversas municipalidades brasileiras como elo na corrente de instrumentos constitucionais e legais para combate à guerra fiscal e às fraudes no ISSQN, (…);

b) Não há burocracia e muitos menos desproporção nos procedimentos dessa obrigação acessória (dever instrumental) dos contribuintes/responsáveis, havendo mais de 200 mil registros no CPOM de empresas situadas fora dessas municipalidades; diante de um pequeno número de indeferimentos por rejeição da qualificação do "estabelecimento" apontando em outro município como unidade econômica ou profissional;

c) O CPOM foi responsável por evitar mais de 6 bilhões de reais em perdas na arrecadação do ISSQN somente em São Paulo, Rio e Porto Alegre, desde meados da década passada;

d) Não há atuação extraterritorial das leis municipais que instituem os CPOMs, pois o mesmo incide sobre serviços que são destinados ao território dos municípios que os instituem, tendo os mesmos competência para definir se os mesmos podem ser considerados como prestados por estabelecimentos efetivos em seus territórios ou a partir de outros municípios, fixando condições para assim reconhecê-los;

e) A responsabilidade tributária atribuída ao tomador do serviço se enquadra perfeitamente na previsão do artigo 6º da LC 116/2003, cujo caput basicamente repete a redação do artigo 128 CTN, ambos já referidos no item acima, não merecendo guarida o contorcionismo jurídico intentado pela parte autora para afirmar a inconstitucionalidade da regra de responsabilidade do tomador do serviço;

f) As normas que instituem o CPOM não preveêm ou mesmo admitem a dupla incidência ou bitributação dos serviços prestados

Plenário Virtual - minuta de voto - 02/09/2010 20:20

> pelo ISSQN, pela incidência em "distintos territórios municipais". A pecha de dupla incidência é fruto de uma ilação que não se verifica na prática ordinária e muito menos no plano de validade da norma, pois a mesma não contém qualquer comando que enuncie tal propósito ou efeito;
>
> (...)
>
> j) O CPOM promove a equidade e a cooperação federativas, tendo os mesmos funcionado exemplarmente em favor dos fiscos e dos contribuintes honestos e legais na concorrência, com resultados pacificadores e estabilizadores que premiam os bons contribuintes e combatem os sonegadores fiscais;"

Iniciada a votação, o eminente Ministro MARCO AURÉLIO, relator, apresentou seu voto pelo provimento do recurso extraordinário, com proposta da seguinte tese para o Tema 1020 da repercussão geral:

> "É incompatível com a Constituição Federal disposição normativa a prever a obrigatoriedade de cadastro, em órgão da Administração municipal, de prestador de serviços não estabelecido no território do Município e imposição ao tomador da retenção do Imposto Sobre Serviços – ISS quando descumprida a obrigação acessória."

É o que cumpria relatar.

Senhor Presidente, temos para análise o Tema 1020 da repercussão geral, em que se discute, à luz do princípio da territorialidade e dos artigos 30, inciso I, 146 e 152 da Constituição Federal, a constitucionalidade de Lei Municipal que, instituindo obrigação acessória, exige o cadastramento das empresas prestadoras de serviço não estabelecidas no território do respectivo município, mas que venham a prestar serviços a tomadores nele estabelecidos, bem como determina a retenção do ISS pelo tomador de serviço, caso constatada a ausência do cadastro do prestador junto à Secretaria Municipal de Finanças.

Por oportuno, cito os dispositivos constitucionais indicados pela parte recorrente, como supostamente violados pela Lei 13.701/03 do Município de São Paulo, com a redação dada pela Lei 14.042/05:

> Art. 30. Compete aos Municípios:

Plenário Virtual - minuta de voto - 02/09/2010 10:20

I - legislar sobre assuntos de interesse local;

Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

Art. 152. É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.

Cito, ainda, os dispositivos da Lei Municipal 13.701/03, com a redação dada pela Lei 14.042/05, ora impugnados:

"Art. 9º-A. O prestador de serviço que emitir nota fiscal autorizada por outro Município, para tomador estabelecido no Município de São Paulo, referente aos serviços descritos nos itens 1, 2, 3 (exceto o subitem 3.04), 4 a 6, 8 a 10, 13 a 15, 17 (exceto os subitens 17.05 e 17.09), 18, 19 e 21 a 40, bem como nos subitens 7.01, 7.03, 7.06, 7.07, 7.08, 7.13, 7.18, 7.19, 7.20, 11.03 e 12.13, todos constantes da lista do "caput" do art. 1º desta lei, fica obrigado a proceder à sua inscrição em cadastro da Secretaria Municipal de Finanças, conforme dispuser o regulamento.

(...)

§ 2º As pessoas jurídicas estabelecidas no Município de São Paulo, ainda que imunes ou isentas, são responsáveis pelo pagamento do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS, devendo reter na fonte o seu valor, quando tomarem ou intermediarem os serviços a que se refere o "caput" deste artigo executados por prestadores de serviços não inscritos em cadastro da Secretaria Municipal de Finanças e que emitirem nota fiscal autorizada por outro Município.

Senhor Presidente, entendo que não assiste razão à parte recorrente. Diante dos citados dispositivos legais, não vislumbro, no caso, as alegadas ofensas ao princípio da territorialidade, à reserva de lei complementar e ao princípio da vedação ao tratamento discriminatório.

O artigo 9º-A da Lei Municipal 13.701/03, com a redação dada pela Lei 14.042/05, impõe obrigação acessória - cadastro junto à Secretaria Municipal

Plenário Virtual - minuta de voto - 02/09/20 10:20

de Finanças de São Paulo de empresas prestadoras de serviços estabelecidas fora desse município mas que venham prestar serviços a tomadores estabelecidos no seu território.

Pois bem, Senhor Presidente, entendo que, se o serviço é prestado a tomadores localizados no Município de São Paulo, é patente o legítimo interesse da municipalidade em verificar a origem e a regularidade das empresas prestadoras, não apenas para fins de arrecadação, mas, sobretudo, para fins de fiscalização, nos termos do art. 113, § 2º, do Código Tributário Nacional (*§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos*).

Neste contexto, não vislumbro a alegada violação ao princípio constitucional da territorialidade, uma vez que a obrigação de cadastro incide somente caso a empresa situada em outra municipalidade venha a prestar serviços para tomadores situados no território do Município de São Paulo; ou seja, a obrigação tributária acessória somente se impõe quanto a serviços destinados aos território do Município de São Paulo, onde se localiza o tomador dos serviços - portanto, estritamente dentro de sua competência territorial. Inexistindo prestação de serviços destinados ao território do Município de São Paulo não há que se falar em obrigatoriedade de cadastro junto à Secretaria de Finança do referido Município, o que comprova total conformidade com o princípio da territorialidade.

Destaque-se, Senhor Presidente, que a instituição da referida obrigação acessória, como muito bem demonstrado pela parte recorrida, pela Procuradoria-Geral da República e pela ABRASF, decorre do estrito interesse de fiscalização, bem como para fins de evitar evasão fiscal, possibilitando ao Município identificar empresas prestadoras de serviços que eventualmente estabeleçam sua sede em outros cidades, cuja carga tributária é menor, mas que efetivamente prestam seus serviços no Município de São Paulo, onde se encontram os contratantes dos serviços.

É inequívoca a existência de interesse local quanto à fiscalização dos serviços prestados a empresas situadas no território municipal, bem assim a possibilidade de instituição de obrigações acessórias, conforme previsto no art. 113, § 2º, do Código Tributário Nacional.

Plenário Virtual - minuta de voto - 02/09/2016 10:20

A obrigação acessória ora impugnada foi criada no estrito interesse do ente municipal e em suplementação à legislação federal, razão pela qual entendo inexistentes as alegadas ofensas aos artigos 30, I, e 146 da Constituição Federal. Pelo contrário: o que se percebe, no caso em apreço, é o correto exercício da competência legislativa outorgada pela Lei Maior e corroborada pela legislação tributária federal.

Por outro lado, quanto à retenção do valor do ISS pelo tomador de serviço, em face da ausência do cadastro juntamente à Secretaria Municipal de Finanças, conforme estabelecido pelo § 2º do art. 9º-A da Lei 13.701/03, verifica-se que a referida prática encontra-se amparada no art. 6º da Lei Complementar 116/03:

> Art. 6º Os Municípios e o Distrito Federal, mediante lei, poderão atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais.

Na hipótese dos autos, mostra-se inquestionável que o tomador dos serviços é terceira pessoa vinculada ao fato gerador da obrigação tributária conforme previsto no referido dispositivo legal.

Deste modo, considerando que a retenção do ISS pelo tomador de serviços no Município de São Paulo apenas incide em caso de inobservância do cadastro junto à Secretaria Municipal de Finanças (obrigação acessória), entendo que a retenção do valor equivalente ao ISS cuida-se efetivamente de penalidade pelo descumprimento de dever instrumental, o que afasta a alegada ocorrência de bitributação bem como a suposta discriminação dos serviços em razão da origem ou destino, constitucionalmente vedadas.

Considerando o caráter punitivo da retenção do ISS pelo tomador de serviços caso a empresa prestadora não tenha efetuado o cadastro junto à Secretaria Municipal de Finanças, não há que se falar em bitributação tampouco em discriminação em razão da origem, uma vez que não é a origem ou destino que ocasiona a incidência da penalidade, mas a ausência de cadastro junto ao órgão municipal de fiscalização.

Plenário Virtual - minuta de voto - 02/09/20 10:20

Importante ressaltar que o cadastro ora impugnado não representa nenhum ônus financeiro, e tampouco representa obstáculo burocrático para as empresas que atuam em conformidade com as exigências legais. Com efeito, trata-se de cadastro gratuito, conforme disposto no art. 9º-B da Lei 13.701/03 (" *A inscrição no cadastro de que trata o art. 9º-A não será objeto de qualquer ônus, especialmente taxas e preços públicos.*"), o qual pode ser realizado, inclusive, por meio eletrônico,

Por fim, entendo que, diferentemente do alegado pelo recorrente e pelo ilustre Ministro Relator, a Lei Complementar 116/03 não estabeleceu como local de incidência do tributo o local onde se encontra 'sediado' o estabelecimento do prestador.

Embora o artigo 3º da referida norma estipule que " *O serviço considera-se prestado, e o imposto, devido, no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXV* " , importante destacar que o conceito de "estabelecimento prestador" não se confunde com o de sede do estabelecimento, conforme expressamente previsto no artigo 4º do referido diploma complementar:

> Art. 4º Considera-se estabelecimento prestador o local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas.

Ou seja, considera-se devido o tributo não no local onde formalmente esteja localizado o estabelecimento, mas onde efetivamente tenha se dado a prestação de serviços, o que atrai o interesse dos Municípios em fiscalizar a prestação de serviços, ainda que as empresas prestadoras estejam formalmente estabelecidas em localidades diversas.

Deste modo, o disposto no supracitado art. 4º da Lei Complementar 116 /03, corrobora o evidente interesse do ente municipal em fiscalizar a origem e a regularidade do estabelecimento prestador de serviços que atua para tomadores localizados em seu território.

Plenário Virtual - minuta de voto - 02/09/2019 19:20

A propósito, por sua clareza e exatidão, cito o seguinte precedente do Superior Tribunal de Justiça, em que fica evidente o entendimento daquela CORTE ESPECIAL no sentido de que o 'local do estabelecimento', para fins de incidência do ISS conforme previsto na Lei Complementar 116/03, não se confunde com o local da sede da empresa prestadora:

> "RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ISS. LEI COMPLEMENTAR Nº 116/03. SERVIÇO DE INFORMÁTICA. COMPETÊNCIA PARA SUA COBRANÇA. FATO GERADOR. LOCAL DO ESTABELECIMENTO DO PRESTADOR. PRESENÇA DE UNIDADE ECONÔMICA OU PROFISSIONAL . 1. De acordo com os artigos 3º e 4º da Lei Complementar nº 116/03, conclui-se que a municipalidade competente para realizar a cobrança do ISS é a do local do estabelecimento prestador dos serviços, considerando-se como tal a localidade em que há uma unidade econômica ou profissional, isto é, onde a atividade é desenvolvida, independentemente de sua denominação. 2. Ocorre que, no presente caso, o Tribunal a quo, em seu voto revisor, considerou que os serviços de informática foram prestados na sede da instituição financeira, localizada em Brasília, sendo disponibilizados técnicos residentes para a manutenção da solução durante o período, caracterizando uma unidade econômica ou profissional no âmbito do Distrito Federal, o que legitima esse ente estatal para a cobrança o ISS. 3. Para infirmar o acórdão recorrido, neste ponto, faz-se necessário o revolvimento de matéria fático-probatória, o que é inviável em sede de recurso especial pelo óbice do enunciado n. 7 da Súmula desta Corte. 4. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido." (REsp 115844/DF, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, Segunda Turma, DJe de 15/03/2011).

No mesmo sentido manifestou-se a Procuradoria-Geral da República em seu parecer, do qual cito o seguinte trecho (fls. 10/14, Doc. 55):

> "A controvérsia em causa já foi examinada em algumas oportunidades pelo Superior Tribunal de Justiça, firmando aquela Corte o entendimento de que: (i) o município competente para realizar a cobrança do ISS é o do local da prestação dos serviços, onde se deu efetivamente a ocorrência do fato gerador do imposto; e (ii) não há violação do princípio da territorialidade quando o município

Plenário Virtual - minuta de voto - 02/09/20 10:20

competente pela cobrança do ISS exige obrigação acessória de cadastramento das empresas contribuintes quando estas têm sede em outro município, mas prestam serviços no município arrecadador.

Tal orientação baseou-se, sobretudo, no argumento de que a determinação de cadastramento das empresas constitui obrigação tributária acessória e que tal exigência foi estabelecida de acordo com os critérios previstos na legislação pertinente e com o objetivo de auxiliar na arrecadação e fiscalização do tributo.

Com relação à lei municipal objeto deste feito, a matéria foi examinada no REsp 1.140.354/SP, tendo o STJ assentado seu posicionamento nos termos da seguinte ementa:

PROCESSUAL CIVIL – TRIBUTÁRIO – INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC – ISS – MUNICÍPIO COMPETENTE – LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO – OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – CADASTRAMENTO DE PRESTADORES – PRINCÍPIO DA TERRITORIALIDADE – NÃO VIOLAÇÃO. 1. Inexistência de violação do artigo 535 do CPC. Não se discute nos autos a ocorrência ou não da prestação do serviço e se sobre este incide o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, mas sim qual município competente para a sua cobrança, matéria esta exaustivamente debatida pelo Tribunal de origem. 2. É pacífica a jurisprudência do STJ quanto ao município competente para realizar a cobrança do ISS, sendo este o do local da prestação dos serviços, onde se deu efetivamente a ocorrência do fato gerador do imposto. 3. Não há violação do princípio da territorialidade quando o município competente para cobrança de ISS exige obrigação acessória de cadastramento das empresas contribuintes quando estas possuem sede em outro município, mas prestam serviços no município arrecadador. Agravo regimental improvido. (REsp 1.140.354/SP, Rel. Min. Humberto Martins, DJe de 16 jun. 2010.)

Sob a perspectiva constitucional, entende a Procuradoria-Geral da República que o referido entendimento há de ser reafirmado pela Suprema Corte.

De acordo com o previsto no Decreto-Lei 406/1968, o ISS era devido no local onde estivesse situado o estabelecimento prestador do serviço e, não havendo, no local de domicílio do prestador. A interpretação daquela previsão legislativa acarretou a chamada "guerra fiscal" entre os municípios, tendo em vista que inúmeras empresas, com o intuito de pagar menos imposto, fixavam suas sedes de acordo com o valor da alíquota cobrada pelo município, mesmo nas hipóteses em que a prestação do serviço se dava efetivamente em outra municipalidade.

Adveio, então, a Lei Complementar 116/2003 que estabeleceu o local da prestação do serviço como sendo, em regra, o do estabelecimento prestador, definindo este como sendo "o local onde o

Plenário Virtual - minuta de voto - 02/09/2010 10:20

contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas" (art. 4º).

A partir da *novel* legislação, ficou claro que há de se entender como estabelecimento prestador o local onde, efetivamente, o serviço é executado e, portanto, onde o imposto há de ser recolhido.

Partindo-se dessa premissa, tem o Município de São Paulo legitimidade para impor obrigações para os contribuintes do ISS que prestam seus serviços em território paulistano.

O Código Tributário Nacional confere à autoridade fiscal competente pela cobrança do imposto – no caso, a do local onde o serviço é prestado – a possibilidade de estabelecer obrigações acessórias, no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Na hipótese, foi exatamente no exercício dessa faculdade que o Município de São Paulo, por meio da lei examinada neste processo, instituiu a obrigação de as empresas prestadoras de serviços, situadas fora do território daquela municipalidade e que lá executam suas atividades, se cadastrarem na respectiva Secretaria Municipal de Finanças, sob pena de responsabilização dos tomadores dos serviços estabelecidos no referido Município pelo pagamento do ISS.

Tal determinação constitui típica obrigação tributária acessória, definida pela própria lei como sendo aquela que decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (art. 113 do Código Tributário Nacional).

A norma enquadra-se na competência legislativa concorrente para direito tributário, na forma do art. 24, inciso I, da Constituição Federal, e foi editada no interesse da fiscalização tributária local, em consonância com o art. 30, incisos I e II, da Carta da República, sendo compatível com as normas gerais que regram a matéria."

Plenário Virtual - minuta de voto - 02/09/2010 10:20

Destaco, ainda, que a Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais - ABRASF, em seu requerimento para ingresso no debate na condição de *amicus curiae* (Doc. 63), apresentou relato histórico da guerra fiscal entre os municípios a respeito do ISS demonstrando a importância do cadastro ora impugnado no combate às fraudes fiscais a respeito do ISS.

Ante todo o exposto, com as devidas vênias, divirjo do ilustre Ministro MARCO AURÉLIO, relator, e nego provimento ao Recurso Extraordinário.

Por sua exatidão, proponho sejam adotadas as teses elaboradas pela Procuradoria-Geral da República para o Tema 1020 da Repercussão Geral nos seguintes termos:

> "I. É constitucional a lei municipal que estabelece a exigência de cadastramento dos prestadores de serviço não estabelecidos no território do respectivo município, mas que lá efetivamente prestam seus serviços.
>
> II. É constitucional a lei municipal que preveja a responsabilidade dos tomadores de serviços pela retenção do valor equivalente ao ISS, na hipótese de não cadastramento do prestador de serviço perante o Município."

É o voto.

Plenário Virtual - minuta de voto - 02/09/20 10:20