

**O Senhor Ministro Edson Fachin (Relator):** Inicialmente, peço vênua para divergir do douto relator Ministro Marco Aurélio considerando que na ADPF n.190, também ajuizada pelo Governador do Distrito Federal, em face de norma municipal de conteúdo praticamente idêntico, todavia, do Município de Poá, firmei entendimento pelo conhecimento e procedência da ação. A decisão restou assim ementada:

ARGUIÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO FUNDAMENTAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISSQN. ALÍQUOTA MÍNIMA. ART. 88 DO ADCT. COMPETÊNCIA LEGISLATIVA DA UNIÃO. NORMAS GERAIS DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. USURPAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. DEFINIÇÃO POR LEI MUNICIPAL. CONCEITO DE RECEITA BRUTA DO PREÇO DO SERVIÇO. PRINCÍPIO FEDERATIVO. FEDERALISMO FISCAL.

1. Com espeque no princípio da eficiência processual, é possível ao Tribunal Pleno do STF convolar julgamento de referendo de medida cautelar em julgamento definitivo da ADPF. Precedente: ADPF 378, de minha relatoria, com acórdão redigido pelo Ministro Luís Roberto Barroso, Tribunal Pleno, DJe 08.03.2016.

2. O princípio da subsidiariedade é aferido no momento da propositura da ADPF, de modo que não se depreende qualquer outra ação constitucional com aptidão para evitar a lesividade ao pacto federativo em questão.

3. A ocorrência de coexistência de jurisdições constitucionais estadual e nacional configura a hipótese de suspensão prejudicial do processo de controle normativo abstrato instaurado perante o Tribunal de Justiça local. Precedentes.

4. O Governador do Distrito Federal possui legitimidade ativa para pleitear em processo abstrato medida judicial em face de lei municipal, de modo a salvaguardar o federalismo fiscal, notadamente pela natureza dúplice, estadual e municipal, do ente federativo em termos de competência tributária.

5. Reveste-se de inconstitucionalidade formal a lei municipal na qual se define base de cálculo em que se excluem os tributos federais relativos à prestação de serviços tributáveis e o valor do bem envolvido em contratos

de arrendamento mercantil, por se tratar de matéria com reserva de lei complementar, nos termos do art. 146, III, "a", da Constituição da República.

6. No âmbito da inconstitucionalidade material, viola o art. 88, I e II, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias do Texto Constitucional, incluído pela Emenda Constitucional 37/2002, o qual fixou alíquota mínima para os fatos geradores do ISSQN, assim como vedou a concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais, que resultasse, direta ou indiretamente, na redução da alíquota mínima estabelecida. Assim, reduz-se a carga tributária incidente sobre a prestação de serviço a um patamar vedado pelo Poder Constituinte.

7. Fixação da seguinte tese jurídica ao julgado: “ **É inconstitucional lei municipal que veicule exclusão de valores da base de cálculo do ISSQN fora das hipóteses previstas em lei complementar nacional. Também é incompatível com o Texto Constitucional medida fiscal que resulte indiretamente na redução da alíquota mínima estabelecida pelo art. 88 do ADCT, a partir da redução da carga tributária incidente sobre a prestação de serviço na territorialidade do ente tributante.** ”

8. Modulação prospectiva dos efeitos temporais da declaração de inconstitucionalidade, a contar da data do deferimento da medida cautelar em 15.12.2015.

9. Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental parcialmente conhecida a que se dá procedência com a finalidade de declarar a inconstitucionalidade dos arts. 190, §2º, II; e 191, §6º, II §7º, da Lei 2.614/97, do Município de Estância Hidromineral de Poá.

No caso ora em julgamento o Governador do DF insurge-se em face de decisão monocrática na qual o d. Relator, Ministro Marco Aurélio, fixou entendimento pela (in)admissibilidade da presente ADPF sob a pretensa fundamentação de que ausente conflito federativo e existente instrumento outro para impugnação do ato normativo ora hostilizado.

De acordo com as razões expostas quando do julgamento da ADPF 190, constata-se haver preceito fundamental potencialmente violado, qual seja, princípio federativo e sua respectiva dimensão fiscal.

Igualmente, verifica-se estar presente o requisito da subsidiariedade, porquanto não se depreende qualquer outra ação constitucional com aptidão para evitar a lesividade ao preceito supracitado.

Confiram-se os seguintes julgados: ADPF 127, de relatoria do Ministro Teori Zavascki, e ADPF 33, de relatoria do Ministro Gilmar Mendes, DJ 27.10.2006.

Ainda em sede preliminar, observa-se a legitimidade ativa da parte Requerente para pleitear em juízo medida judicial de salvaguarda ao federalismo fiscal, principalmente por conta da natureza dúplice, estadual e municipal, em termos de competência tributária.

Considerando a jurisprudência antes citada, com destaque para o processado na ADPF 190, a presente ADPF é perfeitamente admissível encontrando-se aparelhada para o julgamento em definitivo da controvérsia constitucional posta em juízo, haja vista a prestação de informações, apta, portanto para julgamento de mérito.

Verifica-se que o art. 8º do CPC/15 preconiza a aplicação do princípio da eficiência processual no âmbito do Poder Judiciário, o que se traduz em poderes de gestão do processo ( *case management*) com o fito de que o modo de obtenção do resultado processual seja o mais proveitoso possível com o menor gasto público. Da realidade do acervo processual deste Tribunal e do quantitativo de processos de competência deste Plenário haure-se a imperatividade da afirmação normativa do princípio supracitado no presente caso, porquanto não haveria sentido em protelar um julgamento definitivo quando a atribuição seguinte da relatoria seria a reinclusão do feito em pauta para julgamento do mérito.

Superada a preliminar tem-se que o art.41 da Lei Complementar de Barueri padece de vícios de inconstitucionalidade formal e material, a partir de dois argumentos centrais: a usurpação da competência da União para legislar sobre normas gerais em matéria de legislação tributária e ofensa à alíquota mínima estabelecida para o tributo em questão pelo Poder Constituinte no bojo do art. 88 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

Como já posto na decisão proferida na ADPF 190, verifica-se que lei municipal não pode definir base de cálculo de imposto, visto que se trata de matéria reservada à lei complementar nacional.

Eis o teor do art. 146, III, a, da Constituição da República:

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;

Na presente hipótese, a lei impugnada estabelece que o ISSQN deve incidir sobre o preço do serviço, o que exclui os tributos federais relativos à prestação de serviços tributáveis e o valor do bem envolvido em contratos.

Assim, de um mero cotejo entre a lei atacada, o Decreto-Lei 406/1968 e a Lei Complementar 116/03, percebe-se a invasão de competência por parte do Município em relação às competências da União, o que caracteriza vício formal de inconstitucionalidade.

A esse respeito, confirmam-se os seguintes precedentes:

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS VALORES DE DESCONTOS INCONDICIONAIS BASE DE CÁLCULO INCLUSÃO ARTIGO 15 DA LEI Nº 7.798/89 INCONSTITUCIONALIDADE FORMAL LEI COMPLEMENTAR EXIGIBILIDADE. Viola o artigo 146, inciso III, alínea a, da Carta Federal norma ordinária segundo a qual hão de ser incluídos, na base de cálculo do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, os valores relativos a descontos incondicionais concedidos quando das operações de saída de produtos, prevalecendo o disposto na alínea a do inciso II do artigo 47 do Código Tributário Nacional.(RE 567.935, Rel. Min. MARCO AURELIO, Tribunal Pleno, DJe 04.11.2014)

Ação Direta de Inconstitucionalidade. Direito Tributário. ICMS. 2. Lei Estadual 7.098, de 30 de dezembro de 1998, do Estado de Mato Grosso. Inconstitucionalidade formal. Matéria reservada à disciplina de lei complementar. Inexistência. Lei complementar federal (não estadual) é a exigida pela Constituição (arts. 146, III, e 155, § 2º, XII) como elo indispensável entre os princípios nela contidos e as normas de direito local. 3. Competência do Supremo Tribunal para realizar controle abstrato de constitucionalidade. Lei que dá efetividade a comando da Constituição Federal pela disciplina de normas específicas para o Estado-membro. 4.

Restituição de valores cobrados em substituição tributária e fixação de critérios para o cálculo do imposto (arts. 13, § 4º, e 22, par. Único, da Lei impugnada). Delegação a decreto de matérias albergadas sob o manto da reserva legal. Existência de *fumus boni iuris*. 5. Discriminação do pagamento antecipado a determinado setor produtivo (art. 3º, § 3º, da Lei impugnada). Razoabilidade do critério objetivo em que repousa a distinção. Inexistência de violação ao princípio da isonomia. 6. Previsão de incidência do ICMS sobre prestações onerosas de serviços de comunicações, por qualquer meio (art. 2º, § 2º, da Lei impugnada). Dispositivo cuja redação pouco destoa da determinação constitucional (art. 155, II). Ausência de relevância jurídica na fundamentação para o deferimento da liminar. 7. Previsão de incidência de ICMS sobre serviço de comunicação iniciado fora do território mato-grossense (arts. 16, § 2º, e 2º, § 3º, da Lei impugnada). Inexistência, em juízo preliminar, de interpretação extensiva a violar o regime constitucional de competências. 8. ICMS. Incidência sobre softwares adquiridos por meio de transferência eletrônica de dados (art. 2º, § 1º, item 6, e art. 6º, § 6º, ambos da Lei impugnada). Possibilidade. Inexistência de bem corpóreo ou mercadoria em sentido estrito. Irrelevância. O Tribunal não pode se furtar a abarcar situações novas, consequências concretas do mundo real, com base em premissas jurídicas que não são mais totalmente corretas. O apego a tais diretrizes jurídicas acaba por enfraquecer o texto constitucional, pois não permite que a abertura dos dispositivos da Constituição possa se adaptar aos novos tempos, antes imprevisíveis. 9. Medida liminar parcialmente deferida, para suspender a expressão observados os demais critérios determinados pelo regulamento, presente no parágrafo 4º do art. 13, assim como o inteiro teor do parágrafo único do art. 22, ambos da Lei 7.098/98, do Estado de Mato Grosso. (ADI 1.945 MC, Rel. Min. OCTAVIO GALLOTTI, Rel. p/ Ac. Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, DJe 14.03.2011)

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. REGULAMENTO DO ICMS. BASE DE CÁLCULO. MATÉRIA DE LEI COMPLEMENTAR. DECRETO ESTADUAL QUE INVADE COMPETÊNCIA DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. LIMINAR DEFERIDA.(ADI 1.951 MC, Rel. Min. NELSON JOBIM, Tribunal Pleno, DJ 17.12.1999)

Nesse sentido, não procedem as alegações de que o diploma impugnado estaria apenas explicitando o conceito de serviço não tratado na lei complementar nacional ou buscaria evitar a incidência de imposto sobre imposto ( *bis in idem* ).

O art. 7º da Lei Complementar 116/2003 foi categórico ao considerar como base de cálculo o preço do serviço, sem nenhuma outra exclusão que não a definida em seu § 2º, I: o valor dos materiais fornecidos pelo prestador dos serviços previstos nos itens 7.02 e 7.05 da lista de serviços anexa. Logo, em alguns serviços relacionados a obras de construção civil, o valor dos materiais fornecidos pelo prestador do serviço ficam excluídos da base de cálculo.

A lei complementar, quando o quis, fez expressa exclusão de valores da base de cálculo do ISS. Não cabe, por conseguinte, cogitar de omissão, mas de silêncio eloquente do legislador nacional. Por isso, não há espaço para que os municípios, a pretexto de detalhar aspectos não abordados pela lei nacional de Direito Tributário, subtraíam da base de cálculo do ISS aquilo que não foi expressamente autorizado pela Lei Complementar 116/2003.

Se cada um dos 5.561 municípios brasileiros definisse o que pode ser incluído na base de cálculo do ISS, ainda que a pretexto de delimitar o que se entende por receita bruta do preço do serviço, surgiria uma miríade de leis municipais que, por classificação contábil de receitas, ora incluiriam, ora excluiriam ingressos na base de cálculo do imposto sobre serviços de qualquer natureza.

O preço do serviço, considerada a receita bruta, refere-se ao total do valor percebido, a título oneroso e em caráter negocial, pela prestação da atividade a terceira pessoa. A pessoa a quem se presta o serviço não é sujeito passivo do ISS, mas o prestador (LC 116/2003, art. 5º). Os tributos federais que oneram a prestação do serviço são, independentemente do destinatário ou da qualificação contábil que se lhes dê, embutidos no preço do serviço e, por conseguinte, compõem a base de cálculo do tributo, por falta de previsão em contrário da lei complementar nacional.

Por outro lado, no âmbito da inconstitucionalidade material, também há violação do art. 88, I e II, do ADCT, incluído pela Emenda Constitucional 37/2002, o qual fixou alíquota mínima para os fatos geradores do ISSQN, assim como vedou a concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais, que resultasse, direta ou indiretamente, na redução da alíquota mínima estabelecida.

Logo, a norma impugnada, ao manipular o aspecto quantitativo da base de cálculo corresponde a "...manobra tributária para contornar a regra constitucional do ADCT" (BEVILACQUA, Lucas. Limitações à concessão de incentivos fiscais no Imposto sobre Serviços (ISS). In: MACEDO, Alberto,

AGUIRREZAVAL, Rafael, PINTO, Sérgio e ARAÚJO, Wilson (Coord.) *Gestão Tributária Municipal e Tributos Municipais*. v.6. São Paulo: Quartier Latin, 2017, p.417-432, p.423), portanto, afronta direta ao dispositivo constitucional do art.88, porquanto reduz a carga tributária incidente sobre a prestação de serviço a um patamar vedado pelo Poder Constituinte.

Ante o exposto, com toda a devida vênua ao d. Relator, dou provimento ao Agravo Regimental para conhecer da presente arguição de descumprimento de preceito fundamental e julgo-a procedente para declarar a inconstitucionalidade dos art. 41, da Lei Complementar 118, do Município de Barueri, na redação dada pela Lei Complementar n.185/2007.

**Ministro Edson Fachin**

*Assinado Digitalmente*

Plenário Virtual - minuta de voto - 2108720069