

Guerra fiscal no imposto sobre serviços e improbidade administrativa

O caso do Município de Belo Horizonte

MARCIANO SEABRA DE GODOI
EFIGÊNIO DE FREITAS JÚNIOR

Resumo: O artigo estuda as inovações da Lei Complementar nº 157/2016 quanto ao combate da guerra fiscal no âmbito do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, com ênfase na criação de uma nova hipótese de ato de improbidade administrativa, consistente em qualquer ação ou omissão para conceder, aplicar ou manter benefício financeiro ou tributário contrário à regra da alíquota mínima do referido imposto. Examina-se em seguida, à luz da nova legislação, se configura ou não ato de improbidade administrativa o comportamento dos vereadores de Belo Horizonte que, em 2017, rechaçaram o projeto de lei do prefeito municipal que buscava introduzir na legislação municipal a tributação de relevantes serviços da economia digital (computação em nuvem, *streaming*, publicidade *on-line*), incluídos na lista nacional de serviços pelo Congresso Nacional (Lei Complementar nº 157/2016).

Palavras-chave: Guerra fiscal. ISSQN. Improbidade administrativa.

Fiscal competition in the service tax and the characterization of administrative improbity: the case of Belo Horizonte municipality

Abstract: The article studies the Complementary Law n. 157/2016 innovations regarding the fight against fiscal competition in the field of services tax, especially the creation of a new case of administrative improbity act, consisting of whichever act or omission that concedes, applies or maintains tax or financial incentives contrary to the services tax minimum rate rule. Furthermore, the article examines, in the light of the new legislation, if it is or not an act of administrative improbity the conduct of the Belo Horizonte city councilors that in 2017 repelled

Recebido em 28/5/18
Aprovado em 29/10/18

the executive bill that proposed to introduce in the local legislation the taxation of important digital services (cloud computing, streaming, on-line advertisement) included by national legislators in the national list of taxable services (Complementary Law n. 157/2016).

Keywords: Fiscal competition. Service tax. Administrative improbity.

Introdução

O presente estudo tem por tema-problema a seguinte indagação: constitui ato de improbidade administrativa a conduta de recusar a inclusão, na lista de serviços tributáveis pelo Município, de atividades expressamente previstas na Lei Complementar nº 116/2003 (BRASIL, [2016a])?

Para responder a tal indagação, o artigo analisará, à luz da doutrina e da jurisprudência atinentes ao tema, as inovações da Lei Complementar (LC) nº 157/2016 (BRASIL, 2016b) e seu combate inovador da guerra fiscal no âmbito do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), especialmente no que toca à análise da nova hipótese de improbidade administrativa consistente em “qualquer ação ou omissão para conceder, aplicar ou manter benefício financeiro ou tributário contrário” à regra da alíquota mínima do ISSQN (art. 10-A da Lei nº 8.429/1992, introduzido pela LC nº 157/2016) (BRASIL, [2018a]).

A resposta ao tema-problema será acompanhada da análise e avaliação da situação concreta que se delineou no Município de Belo Horizonte, em que a Câmara de Vereadores rechaçou, por unanimidade, a iniciativa do Poder Executivo de inclusão na legislação municipal do ISSQN da tributação de atividades consideradas tributáveis pela legislação complementar, tais como os serviços de publicidade *on-line*, *streaming* de áudio e vídeo e computação em nuvem.

1 Como combater a guerra fiscal no âmbito do ISSQN? A estratégia da EC nº 37/2002

Chama-se guerra fiscal o movimento pelo qual países¹, Estados-membros e/ou Municípios de um mesmo país² oferecem em sua legis-

¹ Ver Batista Júnior (2015) e Avi-Yonah (2009).

² Ver Campos, Ibrahim e Oliveira ([2017?]).

lação reduções e benefícios fiscais cada vez mais vultosos, com vistas a atrair para seu território empresas e investimentos privados. A guerra fiscal, além de ter uma eficácia bastante duvidosa quanto à capacidade de promover desenvolvimento econômico efetivo e de longo prazo³, falseia a concorrência empresarial e prejudica seriamente a formação de um mercado comum, por isso vem sendo objeto de diversas restrições constitucionais e legais no direito brasileiro⁴.

Vejam os casos do ISSQN⁵. Na redação original da Constituição da República Federativa do Brasil (CRFB) (BRASIL, [2017a]), dispunha-se que lei complementar deveria definir a alíquota máxima do imposto (art. 156, § 3º, I), mas nada se mencionava acerca da definição de uma possível alíquota mínima, a fim de evitar que os Municípios se lançassem a uma disputa para atrair para seus territórios empresas prestadoras de serviços.

Em 2002, o constituinte derivado (Emenda Constitucional nº 37/2002) (BRASIL, 2002) decidiu combater a guerra fiscal no âmbito do ISSQN com as seguintes medidas: determinou-se que lei complementar deveria definir as alíquotas máximas e mínimas do imposto e, adicionalmente, a forma e as condições como isenções, incentivos e benefícios fiscais seriam concedidos e revogados (nova redação do § 3º, I e III, do art. 156 da CRFB).

O constituinte derivado, sabedor da imensa quantidade de matérias reservadas a lei complementar que nunca chegam a ser efetivamente reguladas pelo Congresso Nacional, foi precavido e estabeleceu uma norma de transição: até que lei complementar definisse a alíquota mínima do ISSQN e a forma de concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais desse imposto, estabeleceu-se, no próprio texto constitucional, a alíquota mínima de 2% (exceto para três serviços excepcionados da regra da alíquota mínima⁶) e a proibição de concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais que resultasse, direta ou indiretamente, na redução da referida alíquota mínima (art. 88 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), criado pela EC nº 37/2002) (BRASIL, [2017a]).

A solução encontrada pela EC nº 37/2002, com o passar dos anos, mostrou-se ineficaz: afinal não havia qualquer sanção efetiva contra Municípios que desobedeciam à CRFB e continuavam cobrando o ISSQN a alíquotas efetivas inferiores a 2%. A ineficácia da solução

³ Ver Borges (2014) e Lage (2015).

⁴ Ver Derzi, Batista Júnior e Moreira (2015).

⁵ Ver Chiesa (2015).

⁶ Os serviços excepcionados da alíquota mínima foram os constantes dos itens 32, 33 e 34 da lista de serviços anexa ao Decreto-lei nº 406/1968 (BRASIL, [2003]).

engendada pela EC nº 37/2002 foi percebida pelo Senado Federal (BRASIL, 2012a), que gestou uma nova estratégia para coibir a guerra fiscal do ISSQN, dando início ao processo legislativo que iria desaguar na Lei Complementar nº 157/2016.

2 Combate à guerra fiscal: a engenhosa estratégia da LC nº 157/2016 e suas três disposições inovadoras

Quatorze anos após a edição da norma constitucional (EC nº 37/2002) que determinou que lei complementar definisse a alíquota mínima do ISSQN, a providência foi finalmente tomada. A LC nº 157/2016 incluiu no texto da LC nº 116/2003 o art. 8º-A, cujo *caput* estabelece que a alíquota mínima do ISSQN é de 2%, o mesmo valor que havia sido fixado provisoriamente no próprio texto constitucional (art. 88 do ADCT). Além disso, a LC nº 157/2016 determinou que o ISSQN não será objeto de concessão de isenções, incentivos ou benefícios tributários ou financeiros que resulte, direta ou indiretamente, em carga tributária menor que a decorrente da aplicação da alíquota mínima estabelecida, exceto para alguns poucos serviços⁷ que não se prestam ao exercício da guerra fiscal (art. 8º-A, § 1º, da LC nº 116/2003).

Caso a Lei Complementar nº 157/2016 simplesmente houvesse fixado a alíquota mínima e proibido a concessão de incentivos ou benefícios que redundassem no desrespeito da alíquota mínima, não teria inovado em relação às determinações da EC nº 37/2002. A inovação da Lei Complementar nº 157/2016 consistiu em três determinações.

A primeira determinação inovadora foi a regra da nulidade da lei ou ato municipal que não respeitar a alíquota mínima estabelecida no caso de serviço prestado a tomador ou intermediário localizado em Município diverso daquele onde está localizado o prestador do serviço, com a consequência prática de gerar ao prestador do serviço o direito à restituição do imposto pago com base na lei ou ato nulos (art. 8º-A, §§ 2º e 3º da LC nº 116/2003).

A segunda determinação inovadora da Lei Complementar nº 157/2016 foi a regra de que, caso haja descumprimento da alíquota mínima, o ISSQN será devido no local do estabelecimento do tomador ou intermediário do serviço ou, na falta de estabelecimento, onde ele estiver domiciliado (art. 3º, § 4º, da LC nº 116/2003). A inobservância

⁷ Trata-se de alguns serviços de construção civil (subitens 7.02 e 7.05) e de transporte coletivo municipal (subitem 16.01). Nesses casos, os tomadores do serviço encontram-se no próprio Município, não havendo possibilidade de a guerra fiscal prejudicar outros Municípios.

da regra da alíquota mínima, portanto, provoca a inversão da regra quanto ao Município em que se considera realizado o fato gerador: em vez de se considerar (regra geral) que o fato gerador ocorre no Município do estabelecimento prestador⁸, considera-se que o fato gerador ocorre no Município do tomador. Eis uma solução inovadora para tornar ineficaz a manobra do Município que insistir em desrespeitar a regra da alíquota mínima do ISSQN.

A terceira determinação inovadora da Lei Complementar nº 157/2016 foi a criação de uma nova hipótese de ato de improbidade administrativa para coibir o descumprimento da regra da alíquota mínima do ISSQN. Alterando a redação da Lei nº 8.429/1992, o legislador complementar definiu que constitui ato de improbidade administrativa “qualquer ação ou omissão para conceder, aplicar ou manter benefício financeiro ou tributário” (BRASIL, 2016b) contrário à regra da alíquota mínima do imposto (art. 10-A da Lei nº 8.429/1992). A sanção estabelecida para essa nova hipótese de improbidade administrativa é a perda da função pública, suspensão dos direitos políticos por cinco a oito anos e multa civil de até três vezes o valor do benefício financeiro ou tributário concedido (art. 12, IV, da Lei nº 8.429/1992). Finalmente, numa providência destinada a incrementar a eficácia da medida, estabeleceu-se que poderá propor a ação de improbidade, na condição de pessoa jurídica interessada, o Município que for prejudicado pelo descumprimento da regra da alíquota mínima, ou seja, o Município que for vítima da guerra fiscal (art. 17, § 13, da Lei nº 8.429/1992).

A conclusão a que chegamos é a seguinte: a Lei Complementar nº 157/2016 não se limitou a declarar a existência da regra da

alíquota mínima do ISSQN: foi além ao criar mecanismos para sancionar pessoalmente os agentes públicos responsáveis pelo seu descumprimento e, adicionalmente, inviabilizar os efeitos econômicos da guerra fiscal, visto que, no caso de descumprimento da regra da alíquota mínima, o fato gerador do imposto passa a ser considerado como ocorrido fora do Município que atraiu a empresa para seu território, devendo o imposto ser pago ao Município do tomador ou intermediário do serviço.

3 A nova hipótese de improbidade administrativa dos agentes políticos criada pela LC nº 157/2016 e a jurisprudência do STF

É de se ressaltar o alcance amplo da nova figura de improbidade administrativa criada pela LC nº 157/2016⁹. Visou-se impedir não só a *concessão*, mas também a *aplicação* e a *manutenção* de benefício tributário ou financeiro contrário à regra da alíquota mínima. Com isso, a regra quis apanhar situações em que um benefício ilegal é criado numa gestão e aplicado ou mantido na gestão seguinte. Nessa situação, o ato de improbidade se caracteriza tanto na primeira quanto na segunda gestão. Cabe, por exemplo, ao prefeito que assume o mandato e encontra uma situação de desrespeito à alíquota mínima do ISSQN diligenciar para alterar o quadro encontrado, sob pena de praticar também ato de improbidade administrativa. Além disso, o alcance amplo da figura se manifesta na previsão de que a improbidade administrativa engloba “qualquer ação ou omissão” que resulte no desrespeito da regra da alíquota mínima.

⁸ Ver Melo (2000) e Teixeira (2002).

⁹ Ver Schramm (2017) e Kufa e Kufa (2017).

Ciente de que muitos Municípios teriam que ajustar a legislação local às alterações promovidas pela LC nº 157/2016, principalmente em função das alíquotas estabelecidas e/ou benefícios concedidos, o legislador complementar concedeu o prazo de um ano, a contar da publicação da LC, para que os Municípios revogassem dispositivos contrários ao disposto no *caput* e no § 1º do art. 8º-A, bem como para produção de efeito do disposto no *caput* e nos §§ 1º e 2º do art. 8º-A da LC nº 116/2003 e no art. 10-A, e no inciso IV do art. 12 da Lei nº 8.429/1992.

A Lei nº 8.429/1992 (BRASIL, [2018a]) dispõe que “os atos de improbidade administrativa praticados por qualquer agente público, servidor ou não, contra a administração direta, indireta ou fundacional de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios [...] serão punidos”. Veja-se o inteiro teor dos artigos:

Art. 1º Os atos de improbidade praticados por qualquer agente público, servidor ou não, contra a administração direta, indireta ou fundacional de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios, de Território, de empresa incorporada ao patrimônio público ou de entidade para cuja criação ou custeio o erário haja concorrido ou concorra com mais de cinquenta por cento do patrimônio ou da receita anual, serão punidos na forma desta lei.

[...]

Art. 2º Reputa-se agente público, para os efeitos desta lei, todo aquele que exerce, ainda que transitoriamente ou sem remuneração, por eleição, nomeação, designação, contratação ou qualquer outra forma de investidura ou vínculo, mandato, cargo, emprego ou função nas entidades mencionadas no artigo anterior (BRASIL, [2018a]).

A questão da improbidade administrativa praticada por agente político é tema que provocou discussão acalorada no âmbito do STF nos autos da Reclamação nº 2.138/DF (BRASIL, 2007b), no tocante à eventual possibilidade de distinção entre o regime de responsabilidade dos agentes políticos e demais agentes públicos. Frise-se, porém, que o agente político envolvido na referida Reclamação era Ministro de Estado, e não uma autoridade municipal. Vejamos.

A Reclamação nº 2.138/DF foi ajuizada pela União Federal contra o Juízo da Seção Judiciária do DF e do Tribunal Regional Federal da 1ª Região com o argumento de usurpação de competência do STF para julgamento de ato praticado por Ministro de Estado, imputado como improbidade administrativa (uso de aeronaves da Força Aérea Brasileira para transporte particular próprio e de terceiros sem vínculo com atividades funcionais e fruição de Hotel de Trânsito da FAB em Fernando de Noronha). Segundo alegou então a União, Ministro de Estado não res-

ponde por improbidade administrativa com base na Lei nº 8.429/1992, mas apenas por crime de responsabilidade, ação de competência originária do STF.

O Ministro Nelson Jobim, relator do voto condutor da escassa maioria de 6 votos contra 5, defendeu em seu voto que “o sistema constitucional brasileiro distingue o regime de responsabilidade dos agentes políticos dos demais agentes públicos”, garantindo aos primeiros tratamento distinto com o “objetivo de garantir o livre exercício da função política” (BRASIL, 2007b, p. 133).

Nesse sentido, assentou que “se a competência para processar e julgar a ação de improbidade (CRFB, art. 37, § 4º) pudesse abranger também atos praticados pelos agentes políticos, submetidos a regime de responsabilidade especial, ter-se-ia uma interpretação ab-rogante do disposto no art. 102, I, c da Constituição” (BRASIL, 2007b, p. 142). É dizer, diante da concorrência dos regimes de responsabilidade político-administrativa existentes na CRFB, os agentes políticos – no caso, Ministro de Estado – estariam sujeitos ao regime que trata do crime de responsabilidade previsto no art. 102, I, c da CRFB, regulado pela Lei especial nº 1.079/1950 (BRASIL, [2000])¹⁰ – a qual, no seu entendimento, contempla os atos de improbidade – e não ao regime do art. 37, § 4º da CRFB¹¹, que trata da improbidade administrativa, regulado pela Lei nº 8.429/1992. Acompanharam o Ministro Jobim os Ministros Gilmar Mendes, Ellen Gracie, Maurício Corrêa, Ilmar Galvão e Cezar Peluso.

Inaugurando a divergência, o Ministro Carlos Velloso assentou que os agentes políticos somente respondem por crime de responsabilidade quando o ato praticado estiver tipificado em lei especial como tal; caso contrário, ou seja, definido em lei o ato de improbidade administrativa, estará sujeito o agente político à Lei nº 8.429/1992, aplicável a qualquer agente público. Por fim, salientou que “isentar os agentes políticos da ação de improbidade administrativa seria um desastre para a administração pública” (BRASIL, 2007b, p. 176). Acompanharam o Ministro Carlos Velloso os Ministros Joaquim Barbosa, Marco Aurélio, Celso de Mello e Sepúlveda Pertence.

¹⁰ Lei nº 1.079/1950, lei especial (parágrafo único do art. 85 da CRFB) que trata dos crimes de responsabilidade do presidente da República ou de ministros de Estado, dos ministros do Supremo Tribunal Federal ou do procurador-geral da República. No mesmo sentido, temos as seguintes leis: governadores e seus secretários, Lei nº 7.106, de 28 de junho de 1983; prefeitos e vereadores, Decreto-lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967 (BRASIL, 1983, [2009]).

¹¹ “Art. 37 [...] § 4º - Os atos de improbidade administrativa importarão a suspensão dos direitos políticos, a perda da função pública, a indisponibilidade dos bens e o ressarcimento ao erário, na forma e gradação previstas em lei, sem prejuízo da ação penal cabível” (BRASIL, [2017a]).

Embora na referida Reclamação o STF tenha decidido, sem efeito vinculante, que há distinção entre o regime de responsabilidade dos agentes políticos e o dos demais agentes, é importante destacar que, além de a matéria ter sido decidida por escassa maioria de apenas um voto, a maioria dos atuais ministros da Corte não participou daquele julgamento – somente os Ministros Gilmar Mendes, Marco Aurélio e Celso de Mello votaram naquele caso.

Posteriormente, o STF negou seguimento às Reclamações 5.389 (BRASIL, 2007a), 5.391 (BRASIL, 2013) e 5.393 (BRASIL, 2008), em que prefeitos pugnavam pela inaplicabilidade da lei de improbidade administrativa a agentes políticos nos termos da Reclamação 2.138/DF.

Ainda acerca da inaplicabilidade da Lei nº 8.429/1992 a agentes políticos, ao analisar situação de prefeito condenado por improbidade, a 2ª Turma do STF no Ag. Reg. no Agravo de Instrumento nº 790.829/RS (BRASIL, 2012b), assentou que a decisão na Reclamação nº 2.138/DF alcança somente agentes políticos detentores da prerrogativa de foro prevista no art. 102, inc. I, alínea c, da CRFB, situação em que se aplica a Lei 1.079/1950 ante a impossibilidade de cumulação de dois regimes de responsabilidade político-administrativa. Nesse sentido, aduziu que a hipótese não se aplica aos prefeitos, para os quais não há prerrogativa de função em processos de improbidade administrativa (BRASIL, 2012b).

A matéria, entretanto, ainda está na pauta do STF. No Recurso Extraordinário com Agravo nº 683.235/PA, convertido no Recurso Extraordinário nº 876.566 (BRASIL, 2012c, 2018c), foi reconhecida a repercussão geral, em 30/8/2012, do tema 576 – Processamento e julgamento de prefeitos por atos de improbidade administrativa, com base na Lei

nº 8.429/1992. Na espécie, o prefeito de Eldorado dos Carajás, condenado por prática de atos de improbidade administrativa, na forma da Lei nº 8.429/1992, alega a inaplicabilidade da referida lei de improbidade a agentes políticos, tal qual julgado na mencionada Reclamação nº 2.138/DF.

Na Petição (PET) nº 3.240, em 10/5/2018 (acórdão ainda não publicado¹²) (BRASIL, 2018b), o plenário do STF decidiu, por maioria de votos, que o foro por prerrogativa de função previsto na CRFB em relação às infrações penais comuns não é extensível às ações de improbidade administrativa, que têm natureza civil. Assim, segundo o Ministro Roberto Barroso, voto condutor que abriu a divergência seguida pela maioria, a tentativa de imunizar os agentes políticos das sanções das ações de improbidade administrativa a pretexto de que essas seriam absorvidas pelo crime de responsabilidade não tem fundamento constitucional.

No âmbito do Superior Tribunal de Justiça – STJ (ver, p. ex., REsp nº 1.138.173/RN (BRASIL, 2015) e REsp nº 1.489.024/SP (BRASIL, 2014b)), é firme a jurisprudência no sentido de que a lei de improbidade administrativa é aplicável aos agentes políticos, como prefeitos e vereadores, não havendo *bis in idem* nem incompatibilidade entre a responsabilização política e criminal estabelecida no Decreto-lei nº 201/1967.

Destaque-se ainda que, na Reclamação nº 12.514/MT, a Corte Especial do STJ, por unanimidade, decidiu que a “ação de improbidade administrativa deve ser processada e julgada nas instâncias ordinárias, ainda que proposta contra agente político que tenha foro privilegiado no âmbito penal e nos crimes de responsabilidade” (BRASIL, 2014a).

¹² Ver STF... (2018).

4 Os serviços incluídos pela LC nº 157/2016 e a rejeição de sua tributação pela Câmara de Vereadores de Belo Horizonte

A Lei Complementar nº 157/2016, entre outras providências, incluiu, na lista nacional de serviços tributáveis pelo ISSQN, diversas atividades economicamente bastante relevantes, que até então não se mostravam passíveis de tributação, valendo notar que a lista de serviços não era atualizada desde 2003, quando foi aprovada a Lei Complementar nº 116/2003.

No presente artigo, iremos nos concentrar em três serviços ligados à economia digital, todos eles extremamente relevantes do ponto de vista econômico: o serviço de computação em nuvem; o serviço de *streaming* de áudio e vídeo e o serviço de publicidade *on-line*. Todas essas atividades foram incluídas na lista de serviços pela Lei Complementar nº 157/2016 e têm como prestadoras principais grandes empresas multinacionais (Netflix, Google, Facebook, IBM etc.).

A computação em nuvem foi incluída pela Lei Complementar nº 157/2016, entre outros serviços, no subitem 1.03 da lista: “Processamento, armazenamento ou hospedagem de dados, textos, imagens, vídeos, páginas eletrônicas, aplicativos e sistemas de informação, entre outros formatos, e congêneres” (BRASIL, 2016b).

O *streaming* de áudio e vídeo (Netflix, Spotify, HBO Go, Amazon Prime, Deezer, Apple Music, XBOX Music, Tidal, entre outros) foi incluído pela Lei Complementar nº 157/2016 no subitem 1.09 da lista de serviços: “Disponibilização, sem cessão definitiva, de conteúdos de áudio, vídeo, imagem e texto por meio da internet, respeitada a imunidade de livros, jornais e periódicos (exceto a distri-

buição de conteúdos [...], sujeita ao ICMS)” (BRASIL, 2016b).

A publicidade *on-line* (Google, Facebook) foi incluída pela Lei Complementar nº 157/2016 no subitem 17.25 da lista de serviços: “Inserção de textos, desenhos e outros materiais de propaganda e publicidade, em qualquer meio (exceto em livros, jornais, periódicos e nas modalidades de serviços de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita)” (BRASIL, 2016b).

Em razão dessas relevantes alterações, em especial no tocante às novas hipóteses de tributação, os Municípios de São Paulo, por meio da Lei nº 16.757, de 14 de novembro de 2017, e do Rio de Janeiro, mediante a Lei nº 6.263, de 11 de outubro de 2017 (SÃO PAULO, 2017; RIO DE JANEIRO, 2017), atualizaram sua legislação sobre o ISSQN e nela incluíram as novas hipóteses de tributação.

Em Belo Horizonte, o Chefe do Poder Executivo, na trilha dos Municípios de São Paulo e do Rio de Janeiro, enviou para a Câmara Municipal de Vereadores o Projeto de Lei (PL) nº 387/2017 (BELO HORIZONTE, 2017b), que incluía na lista de serviços os mencionados serviços de computação em nuvem, *streaming* e publicidade *on-line*.

Na mensagem de encaminhamento do projeto de lei à Câmara Municipal, o Prefeito da capital mineira frisou a necessidade de adequação da Lei nº 8.725, de 30 de dezembro de 2003 (BELO HORIZONTE, [2018]), lei local que trata do ISSQN, às alterações introduzidas pela Lei Complementar nº 157/2016. Assentou o Prefeito belo-horizontino que a Lei Complementar 157 trouxe, “dentre outras importantes alterações, a aguardada ampliação da lista de serviços alcançados pelo ISSQN”, cabendo ao Município o “exercício da sua competência constitucional para a exigência do imposto incidente sobre as novas hipó-

teses dispostas na legislação federal” (BELO HORIZONTE, 2017a, p. 7).

A Câmara Municipal de Vereadores de Belo Horizonte, entretanto, ao aprovar a Lei nº 11.079, de 23 de novembro de 2017 (BELO HORIZONTE, 2017a), oriunda do PL nº 387/2017, rechaçou por unanimidade a tributação, entre outros, dos serviços de computação em nuvem, *streaming* e publicidade *on-line*, sob a justificativa de que a tributação de tais serviços, “num momento de crise e desemprego [...] poderia afugentar empresas e futuros investimentos, prejudicando o crescimento econômico e a geração de empregos na capital mineira” (ALTERAÇÃO..., 2017). Argumentou-se ainda que

além de configurar uma economia “limpa”, o incentivo às atividades de TI reforçam a posição de Belo Horizonte como polo e referência do setor, ampliando a possibilidade de negócios e de parcerias nacionais e internacionais, enquanto *a tributação afugentaria novos projetos e investimentos e acabaria levando à migração das empresas e startups do ramo para os municípios vizinhos* (ALTERAÇÃO..., 2017, grifo nosso).

Ora, recusar-se a tributar determinados serviços que a Lei Complementar nº 157/2016 elencou como tributáveis, sob a justificativa de estimular novos investimentos e negócios no território do Município, é um típico ato de guerra fiscal, em clara afronta à regra da alíquota mínima do ISSQN.

Se conceder isenção ou qualquer benefício que resulte em alíquota do ISSQN inferior a 2% configura ato de improbidade administrativa, também o configura o comportamento omissivo de não incluir na lista de serviços da legislação municipal hipóteses elencadas na legislação complementar.

Imaginemos que o Município A, com o intuito de atrair empresas de prestação de ser-

viço de *streaming* para seu território, resolva tributar as atividades do Netflix e do Spotify, por exemplo, à alíquota de 0,5% (meio por cento), em clara desconformidade com a regra da alíquota mínima do ISSQN. Nessa hipótese, não resta dúvida de que os responsáveis pelo ato praticado, além de praticarem guerra fiscal, praticaram ato de improbidade administrativa que se amolda perfeitamente ao art. 10-A da Lei nº 8.429/1992, incluído pela Lei Complementar nº 157/2016. No caso de Belo Horizonte, o ato praticado foi ainda mais grave, pois o legislador, mesmo provocado pelo Executivo, permaneceu omissivo e não providenciou a inclusão do serviço na legislação municipal.

Alguns autores, como Baptista (2015), argumentam que os Municípios, entes federados dotados de autonomia, não podem ser obrigados a prever em sua legislação todos os serviços elencados nas leis complementares. Ocorre que, se tal raciocínio for correto, então a guerra fiscal no âmbito do ISSQN não poderá ser eficazmente combatida, e a própria norma constitucional (art. 156, § 3º, I) que determina a fixação de uma alíquota mínima para o ISSQN seria inválida. Ora, não se pode reputar como inconstitucional que o próprio constituinte derivado (EC nº 37/2002) coíba a guerra fiscal introduzindo na CRFB a regra da alíquota mínima do ISSQN. Essa norma constitucional que estabeleceu a alíquota mínima do ISSQN, apesar de restringir em alguma medida a competência tributária municipal, não se mostra nem de longe capaz de colocar em risco a forma federativa do Estado brasileiro (art. 60, § 4º, I da CRFB) ou qualquer outra cláusula pétrea da CRFB. E, não custa lembrar, somente por ofensa a cláusula pétrea é que se pode reputar inconstitucional uma emenda constitucional.

Ao contrário do que sustentam os autores que, como Baptista (2015), consideram inconstitucional a EC nº 37/2002, a competência

tributária dos Municípios não é ampla e irrestrita, mas a eles é outorgada nos termos dispostos na CRFB¹³. Sempre que a Carta Magna determina, ela mesma, que entes federativos devem respeitar a regra de uma alíquota máxima ou mínima de determinado imposto a ser estabelecida em lei complementar ou outro instrumento (como a Resolução do Senado), tem-se uma limitação à competência tributária do ente federativo. Isso é bastante comum no sistema constitucional brasileiro, que, além do caso do ISSQN, prevê a possibilidade de estabelecimento de alíquotas mínimas para o IPVA (art. 155, § 6º, I) e de alíquotas máximas e mínimas para o ICMS em determinadas situações (art. 155, § 2º, V).

Do mesmo modo, a competência tributária de Estados e Municípios também se vê limitada pelas normas constitucionais que autorizam que lei complementar exclua da incidência do ICMS e do ISSQN as exportações de bens e serviços para o exterior do país (art. 155, § 2º, XII, e; art. 156, § 3º, II, da CRFB). Em conclusão: não tem qualquer cabimento a defesa de que a competência tributária dos entes federativos não possa sofrer qualquer limitação imposta pelo próprio constituinte, originário ou derivado. O que não se admite é que o constituinte derivado estabeleça limitação à competência tributária que tenda a abolir a forma federativa do Estado, que é cláusula pétrea da Constituição, o que, claramente, não é o caso do estabelecimento da alíquota mínima do ISSQN (EC nº 37/2002).

De todo modo, o Supremo Tribunal Federal já se pronunciou definitivamente em favor da constitucionalidade da EC nº 37/2002 e suas limitações à competência tributária dos Municípios, ao julgar procedente a Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental

(ADPF) nº 190 (Relator Ministro Edson Fachin, acórdão publicado em 27/4/2017, transitado em julgado) (BRASIL, 2016c). Nessa ação, o governador do Distrito Federal impugnou a validade de leis municipais de Poá (SP) que, em clara afronta às medidas de combate à guerra fiscal estabelecidas pela EC nº 37/2002, esvaziou a base de cálculo do imposto de modo a buscar driblar artificialmente a regra da alíquota mínima do ISSQN. O Supremo Tribunal Federal, a nosso ver corretamente, julgou procedente a ação, e definiu a tese de que 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 tribuante (BRASIL, 2016c, p. [3]).

Vale lembrar que questão idêntica à da referida ADPF nº 190 se coloca na ADPF nº 189 (BRASIL, 2017b), também ajuizada pelo governador do Distrito Federal, dessa feita contra lei do Município de Barueri (SP), conhecido e inveterado praticante da mais agressiva guerra fiscal no âmbito do ISSQN. O mérito da ADPF nº 189 ainda não foi julgado, mas muito provavelmente terá sua procedência declarada pelo pleno do STF, nos termos do precedente firmado na ADPF nº 190, acima comentada.

Admitida – e já reconhecida pelo STF na ADPF nº 190 – a validade da exigência constitucional (art. 156, § 3º, I) de o legislador municipal respeitar a alíquota mínima de 2% do ISSQN, porque não seria válida a proibição – estabelecida pela Lei Complementar nº 157/2016 – de que esse mesmo legislador

¹³Neste sentido, ver Alves Júnior (2015).

crie isenções, benefícios ou qualquer outra forma de desoneração que resulte numa alíquota efetiva menor do que 2%?

Se a redução da carga tributária do ISSQN para patamares inferiores a 2%, mediante qualquer benefício ou incentivo tributário ou financeiro, constitui ato de improbidade administrativa, com muito mais razão deve ser considerado ato de improbidade administrativa a conduta de desonerar completamente determinada atividade, ainda mais com o objetivo confesso, como ocorreu no caso da Câmara de Vereadores de Belo Horizonte, de buscar atrair investimentos e negócios para o território do Município. Frise-se, ainda, que o ato de improbidade administrativa previsto na Lei Complementar nº 157/2016 pode se dar por “ação ou omissão” que implique no desrespeito da alíquota mínima do ISSQN, e a conduta de não incluir na legislação municipal os novos serviços previstos na Lei Complementar nº 157 configura claramente uma omissão cujo resultado é a burla à regra da alíquota mínima.

Conclusão

A Lei Complementar nº 157/2016 estabeleceu regras inovadoras para coibir a guerra fiscal no âmbito do ISSQN. Tais regras têm validade constitucional visto que constituem desdobramentos da expressa autorização da própria Constituição (art. 156, § 3º, I) para que lei complementar defina alíquotas mínimas para o ISSQN. Dentre as regras inovadoras da Lei Complementar nº 157, figura a criação de uma nova hipótese de improbidade administrativa, caracterizada como “qualquer ação ou omissão para conceder, aplicar ou manter benefício financeiro ou tributário” (BRASIL, 2016b) contrário à regra da alíquota mínima do imposto (art. 10-A da Lei nº 8.429/1992).

Os vereadores do Município de Belo Horizonte, diante de projeto de lei encaminhado pelo Executivo em 2017 para incluir na legislação municipal a tributação de novos e relevantes serviços digitais/tecnológicos previstos na Lei Complementar nº 157/2016 (*streaming*, publicidade *on-line* e computação em nuvem, dentre outros), recusaram-se por unanimidade a fazê-lo, apresentando como justificativa um típico argumento de guerra fiscal: a necessidade de ampliar a atração para o território do Município de negócios e parcerias nacionais e internacionais no setor.

Ao assim proceder, os vereadores praticaram conduta omissiva que resultou na concessão de benefício tributário para as empresas do referido setor digital/tecnológico, em clara afronta à regra da alíquota mínima do ISSQN. Se a tributação de um determinado serviço com alíquota inferior à alíquota mínima de 2% prevista na Lei Complementar nº 157/2016 configura ato de improbidade administrativa, da mesma forma e com mais razão, configura improbidade administrativa também a medida que exclui por completo a tributação de determinado serviço previsto na lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003. Tem-se, portanto, a prática pelos vereadores de Belo Horizonte do ato de improbidade administrativa previsto no art. 10-A da Lei nº 8.429/1992, introduzido no ordenamento jurídico pela Lei Complementar nº 157/2016.

Como o ato de improbidade administrativa ora em análise consiste na *concessão, aplicação ou manutenção* de benefício contrário à regra da alíquota mínima, cabe ao Prefeito de Belo Horizonte encaminhar novamente à Câmara de Vereadores projeto de lei instituindo a tributação sobre os referidos serviços, devendo alertar os vereadores sobre a ilicitude de sua conduta anterior, que contrariou frontalmente a letra e o espírito da Lei Complementar

nº 157/2016 e suas providências destinadas a coibir o deletério fenômeno da guerra fiscal.

Sobre os autores

Marciano Seabra de Godoi é doutor em Direito Financeiro e Tributário pela Universidade Complutense de Madrid, Madri, Espanha, com o título homologado/reconhecido pela Universidade Federal do Paraná, Curitiba, PR, Brasil; mestre em Direito Tributário pela Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, MG, Brasil; graduado em Direito pela Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, MG, Brasil; graduado em Ciências Econômicas pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Belo Horizonte, MG, Brasil; professor da graduação e da pós-graduação *lato sensu e stricto sensu* na Faculdade Mineira de Direito da Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Belo Horizonte, MG, Brasil; pós-doutor, com bolsa da CAPES, pela Universidade Autónoma de Madrid, Madri, Espanha.
E-mail: m.godoi@rolimvlc.com

Efigênio de Freitas Júnior é mestre em Direito Público pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Belo Horizonte, MG, Brasil; graduado em Direito pela Faculdade Cenequista de Varginha, Varginha, MG, Brasil; graduado em Ciências Contábeis pelo Centro Universitário Newton Paiva, Belo Horizonte, MG, Brasil; professor da pós-graduação em Direito Tributário do Centro Universitário de Sete Lagoas, Sete Lagoas, MG, Brasil; auditor da Receita Federal, Sete Lagoas, MG, Brasil.
E-mail: efigeniofreitas@yahoo.com.br

Como citar este artigo

(ABNT)

GODOI, Marciano Seabra de; FREITAS JÚNIOR, Efigênio de. Guerra fiscal no imposto sobre serviços e improbidade administrativa: o caso do Município de Belo Horizonte. *Revista de Informação Legislativa: RIL*, Brasília, DF, v. 56, n. 221, p. 151-168, jan./mar. 2019. Disponível em: http://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/56/221/ril_v56_n221_p151

(APA)

Godoi, M. S. de, & Freitas, E. de, Jr. (2019). Guerra fiscal no imposto sobre serviços e improbidade administrativa: o caso do Município de Belo Horizonte. *Revista de Informação Legislativa: RIL*, 56(221), 151-168. Recuperado de http://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/56/221/ril_v56_n221_p151

Referências

ALTERAÇÃO na cobrança do ISS é aprovada com mudanças no texto original. *Câmara Municipal: a voz da cidadania*, Belo Horizonte, 24 out. 2017. Disponível em: <https://www.cmbh.mg.gov.br/comunica%3%A7%C3%A3o/not%C3%ADcias/2017/10/altera%C3%A7%C3%A3o-na-cobran%C3%A7a-do-iss-%3%A9-aprovada-com-mudan%C3%A7as-no-texto-original>. Acesso em: 11 dez. 2018.

ALVES JÚNIOR, Luís Carlos Martins. Os municípios e a guerra fiscal do ISSQN: uma breve análise acerca das perspectivas e expectativas do processo e julgamento da ADPF 189. In: DERZI, Misabel Abreu Machado; BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves; MOREIRA, André Mendes (org.). *Estado federal e guerra fiscal no Brasil*. Belo Horizonte: Arraes, 2015. p. 361-374. (Coleção Federalismo e Tributação, v. 3).

AVI-YONAH, Reuven S. The OECD harmful tax competition report: a retrospective after a decade. *Brooklyn Journal of International Law*, [Brooklyn, NY], v. 34, n. 3, p. 783-795, 2009. Disponível em: <https://brooklynworks.brooklaw.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1176&context=bjil>. Acesso em: 11 dez. 2018.

BAPTISTA, Marcelo Caron. A guerra fiscal e o ISSQN. In: DERZI, Misabel Abreu Machado; BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves; MOREIRA, André Mendes (org.). *Estado federal e guerra fiscal no Brasil*. Belo Horizonte: Arraes, 2015. p. 289-314. (Coleção Federalismo e Tributação, v. 3).

BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. *O outro Leviatã e a corrida ao fundo do poço: guerras fiscais e precarização do trabalho, a face perversa da globalização, a necessidade de uma ordem econômica global mais justa*. São Paulo: Almedina, 2015. (Coleção Monografias).

BELO HORIZONTE. *Lei nº 8.725, de 30 de dezembro de 2003*. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN – e dá outras providências. Belo Horizonte: Câmara Municipal, [2018]. Disponível em: <https://www.cmbh.mg.gov.br/atividade-legislativa/pesquisar-legislacao/lei/8725/2003>. Acesso em: 11 dez. 2018.

_____. *Lei nº 11.079, de 23 de novembro de 2017*. Altera as leis nºs 6.808/94, 8.725/03 e 9.303/07. *Diário Oficial do Município*, Belo Horizonte, ano 23, n. 5.419, p. 1, 24 nov. 2017a. Disponível em: <http://portal6.pbh.gov.br/dom/Files/dom5419%20assinado.pdf>. Acesso em: 11 dez. 2018.

_____. *Projeto de Lei 387*. Altera as Leis nº 6.808/1994, nº 8.725/2003 e nº 9.303/2007. Belo Horizonte: Câmara Municipal, 2017b. Disponível em: <https://www.cmbh.mg.gov.br>. Acesso em: 11 dez. 2018.

BORGES, Eduardo Batista. *Incentivos fiscais e desenvolvimento socioeconômico de Goiás: análise de impactos dos programas Fomentar e Produzir (1995-2011)*. 2014. Tese (Doutorado em Políticas Públicas, Estratégia e Desenvolvimento) – Instituto de Economia, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2014. Disponível em: http://www.ie.ufrj.br/images/pos-graduacao/pped/Eduardo_Batista_Borges.pdf. Acesso em: 11 dez. 2018.

BRASIL. [Constituição (1988)]. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Brasília, DF: Presidência da República, [2017a]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.Htm. Acesso em: 10 dez. 2018.

_____. *Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967*. Dispõe sobre a responsabilidade dos Prefeitos e Vereadores, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, [2009]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del0201.htm. Acesso em: 10 dez. 2018.

_____. *Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968*. Estabelece normas gerais de direito financeiro, aplicáveis aos impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre serviços de qualquer natureza, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, [2003]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del0406.htm. Acesso em: 7 dez. 2018.

_____. *Emenda Constitucional nº 37, de 12 de junho de 2002*. Altera os arts. 100 e 156 da Constituição Federal e acrescenta os arts. 84, 85, 86, 87 e 88 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Brasília, DF: Presidência da República, 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc37.htm. Acesso em: 7 dez. 2018.

_____. *Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003*. Dispõe sobre Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e

dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, [2016a]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm. Acesso em: 7 dez. 2018.

_____. *Lei Complementar nº 157, de 29 de dezembro de 2016*. Altera a Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, que dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, a Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992 (Lei de Improbidade Administrativa), e a Lei Complementar nº 63 [...]. Brasília, DF: Presidência da República, 2016b. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp157.htm. Acesso em: 7 dez. 2018.

_____. *Lei nº 1.079, de 10 de abril de 1950*. Define os crimes de responsabilidade e regula o respectivo processo de julgamento. Brasília, DF: Presidência da República, [2000]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L1079.htm. Acesso em: 10 dez. 2018.

_____. *Lei nº 7.106, de 28 de junho de 1983*. Define os crimes de responsabilidade do Governador do Distrito Federal, dos Governadores dos Territórios Federais e de seus respectivos Secretários, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1983. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L7106.htm. Acesso em: 10 dez. 2018.

_____. *Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992*. Dispõe sobre as sanções aplicáveis aos agentes públicos nos casos de enriquecimento ilícito no exercício de mandato, cargo, emprego ou função na administração pública direta, indireta ou fundacional e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, [2018a]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8429.htm. Acesso em: 7 dez. 2018.

_____. Senado Federal. *Projeto de Lei do Senado nº 386, de 2012*. Altera a Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, que dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. Brasília, DF: Senado Federal, 2012a. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=4168340&ts=1543014107248&disposition=inline>. Acesso em: 7 dez. 2018.

_____. Superior Tribunal de Justiça (Corte Especial). *Reclamação nº 12.514/MT*. Processo civil. Competência. Ação de improbidade administrativa. A ação de improbidade administrativa deve ser processada e julgada nas instâncias ordinárias, ainda que proposta contra agente político que tenha foro privilegiado no âmbito penal e nos crimes de responsabilidade [...]. Reclamante: Humberto Melo Bosaipo; José Geraldo Riva. Reclamado: Tribunal de Justiça do Estado de Mato Grosso. Relator: Min. Ari Pargendler, 13 de março de 2014a. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1303981&num_registro=201301346630&data=20140321&formato=PDF. Acesso em: 10 dez. 2018.

_____. Superior Tribunal de Justiça (2. Turma). *Recurso Especial nº 1.138.173/RN*. Processo civil. Ação civil pública. Improbidade administrativa. Prerrogativa de função. Competência da justiça de primeiro grau para julgamento de magistrados em ação de improbidade administrativa [...]. Recorrente: Ministério Público do Estado do Rio Grande do Norte. Recorrido: Carlos Adel Teixeira de Souza. Relator: Min. Humberto Martins, 23 de junho de 2015. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1421331&num_registro=200900846712&data=20150630&formato=PDF. Acesso em: 10 dez. 2018.

_____. Superior Tribunal de Justiça (1. Turma). *Recurso Especial nº 1.489.024/SP*. Processual civil e administrativo. Recursos especiais. Improbidade administrativa. Magistrado. Agente político. Foro especial por prerrogativa de função. Inexistência. Precedentes do STJ [...]. Recorrente: S. M. V.; A. de A. M. Recorrido: Ministério Público do Estado de São Paulo. Relator: Min. Benedito Gonçalves, 4 de dezembro de 2014b. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1373257&num_registro=201402132054&data=20141211&formato=PDF. Acesso em: 10 dez. 2018.

_____. Supremo Tribunal Federal (Plenário). *Agravo Regimental na Petição 3.240/DF*. Direito constitucional. Agravo regimental em petição. Sujeição dos agentes políticos a

duplo regime sancionatório em matéria de improbidade. Impossibilidade de extensão do foro por prerrogativa de função à ação de improbidade administrativa [...]. Agravante: Eliseu Lemos Padilha. Agravado: Ministério Público Federal. Relator: Min. Teori Zavascki. Redator do acórdão: Min. Roberto Barroso, 10 de maio de 2018b. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=748003291>. Acesso em: 10 dez. 2018.

_____. Supremo Tribunal Federal (1. Turma). *Agravo Regimental na Reclamação 5.389-0/PA*. Agravo regimental em reclamação contra decisão que negou seguimento à ação. Inaplicabilidade da teoria da transcendência dos motivos determinantes. Ausência de eficácia vinculante e efeitos *erga omnes* da decisão proferida na ação-paradigma [...]. Agravante: José Carlos Caetano. Agravado: Juiz de Direito da Comarca de Brasil Novo (Processo nº 2003.3.004550-4). Relatora: Min. Cármen Lúcia, 20 de novembro de 2007a. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=502958>. Acesso em: 10 dez. 2018.

_____. Supremo Tribunal Federal (Plenário). *Agravo Regimental na Reclamação 5.391/PA*. Agravo regimental em reclamação. Paradigma extraído de ações de caráter subjetivo. Ausência dos requisitos. Perfil constitucional da reclamação. Agravo regimental não provido [...]. Agravante: Averaldo Pereira Lima. Agravado: Ministério Público Federal. Relator: Min. Dias Toffoli, 6 de fevereiro de 2013. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=3506883>. Acesso em: 10 dez. 2018.

_____. Supremo Tribunal Federal (Plenário). *Agravo Regimental na Reclamação 5.393-8/PA*. Reclamação. Inadmissibilidade. Seguimento negado. Julgamento da Rcl nº 2.138. Efeito vinculante. Súmula vinculante sobre a matéria. Inexistência. Precedentes. Ausência de razões novas. Decisão mantida. Agravo regimental improvido [...]. Agravante: Odileida Maria de Sousa Sampaio. Agravado: Juiz Federal da Vara Única da Subseção Judiciária de Altamira (Processo nº 2007.39.000285-6). Relator: Min. Cezar Peluso, 17 de março de 2008. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=523303>. Acesso em: 10 dez. 2018.

_____. Supremo Tribunal Federal (2. Turma). *Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 790.829/RS*. Agravo regimental no agravo de instrumento. Constitucional. Prefeito Municipal. Improbidade administrativa. Aplicação da Lei nº 8.429/1992. Precedentes. Agravo Regimental ao qual se nega provimento. Agravante: Adair José Trott. Agravado: Ministério Público do Estado do Rio Grande do Sul; Município de Serro Largo. Relatora: Min. Cármen Lúcia, 25 de setembro de 2012b. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=2980116>. Acesso em: 10 dez. 2018.

_____. Supremo Tribunal Federal (2. Turma). *Agravo Regimental no Recurso Extraordinário com Agravo 876.566/RJ*. Agravo regimental no recurso extraordinário com agravo. Processual civil. Controle de constitucionalidade estadual. Recurso subscrito unicamente por procurador legislativo. Ilegitimidade. Agravo a que se nega provimento [...]. Agravante: Assembleia Legislativa do Estado do Rio de Janeiro. Agravado: Procurador-Geral de Justiça do Estado do Rio de Janeiro; Estado do Rio de Janeiro. Relator: Min. Ricardo Lewandowski, 2 de março de 2018c. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=14506510>. Acesso em: 10 dez. 2018.

_____. Supremo Tribunal Federal. *Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental 189/SP*. Petição/STF nº 34.799/2016. Despacho. Processo objetivo – intervenção de terceiro – informações – juntada [...]. Requerente: Governador do Distrito Federal. Interessado: Prefeito do Município de Barueri. Relator: Min. Marco Aurélio, 17 de maio de 2017b. Disponível em: [http://stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarjurisprudencia.asp?s1=%28ADPF%24%2ESCLA%2E+E+189%2ENUME%2E%29+NAO+%\\$2EPRES%2E&base=baseMonocraticas&url=http://tinyurl.com/pz9ctrp](http://stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarjurisprudencia.asp?s1=%28ADPF%24%2ESCLA%2E+E+189%2ENUME%2E%29+NAO+%$2EPRES%2E&base=baseMonocraticas&url=http://tinyurl.com/pz9ctrp). Acesso em: 11 dez. 2018.

_____. Supremo Tribunal Federal (Plenário). *Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental 190/SP*. 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 [...]. Requerente: Governador do Distrito Federal. Interessado: Prefeito

Municipal da Estância Hidromineral de Poá. Relator: Min. Edson Fachin, 29 de setembro de 2016c. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=311682901&text=.pdf>. Acesso em: 11 dez. 2018.

_____. Supremo Tribunal Federal (Plenário). *Reclamação 2.138-6/DF*. Reclamação. Usurpação da competência do Supremo Tribunal Federal. Improbidade administrativa. Crime de Responsabilidade. Agentes políticos. Reclamante: União. Reclamado: Juiz Federal Substituto da 14ª Vara da Seção Judiciária do Distrito Federal; Relator da AC nº 1999.34.00.016727-9 do Tribunal Regional Federal da 1ª Região. Relator: Min. Nelson Jobim. Relator para o acórdão: Min. Gilmar Mendes, 13 de abril de 2007b. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=521649>. Acesso em: 10 dez. 2018.

_____. Supremo Tribunal Federal (Plenário). *Repercussão Geral no Recurso Extraordinário com Agravo 683.235/PA*. Recurso extraordinário com agravo. 2. Administrativo. Aplicação da Lei de Improbidade Administrativa – Lei 8.429/1992 a prefeitos. 3. Repercussão Geral reconhecida [...]. Recorrente: Domiciano Bezerra Soares. Recorrido: Ministério Público Federal. Relator: Min. Cezar Peluso. Redator do acórdão: Min. Gilmar Mendes, 30 de agosto de 2012c. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=153026260&text=.pdf>. Acesso em: 10 dez. 2018.

CAMPOS, Carlos Alexandre de Azevedo; IBRAHIM, Fábio Zambitte; OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de (org.). *Estudos de federalismo e guerra fiscal*. Rio de Janeiro: Gramma, [2017?]. 2 v.

CHIESA, Clélio. A guerra fiscal e o ISSQN. In: DERZI, Misabel Abreu Machado; BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves; MOREIRA, André Mendes (org.). *Estado federal e guerra fiscal no Brasil*. Belo Horizonte: Arraes, 2015. p. 315-328. (Coleção Federalismo e Tributação, v. 3).

DERZI, Misabel Abreu Machado; BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves; MOREIRA, André Mendes (org.). *Estado federal e guerra fiscal no Brasil*. Belo Horizonte: Arraes, 2015. (Coleção Federalismo e Tributação, v. 3).

KUFA, Karina; KUFA, Amilton Augusto. Lei cria novo tipo de improbidade administrativa relacionado ao ISSQN. *Consultor Jurídico*, [São Paulo], 4 jan. 2017. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2017-jan-04/lei-cria-tipo-improbidade-administrativa-relacionado-issn>. Acesso em: 11 dez. 2018.

LAGE, Thiago Chaves Gaspar Bretas. A guerra fiscal e o ISSQN: causas e consequências. In: DERZI, Misabel Abreu Machado; BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves; MOREIRA, André Mendes (org.). *Estado federal e guerra fiscal no Brasil*. Belo Horizonte: Arraes, 2015. p. 329-344. (Coleção Federalismo e Tributação, v. 3).

MELO, José Eduardo Soares de. *Aspectos teóricos e práticos do ISS*. São Paulo: Dialética, 2000.

RIO DE JANEIRO (Município). *Lei nº 6.263, de 11 de outubro de 2017*. Altera a Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984 – Código Tributário Municipal, em razão de modificações feitas na Lei Complementar federal nº 116, de 31 de julho de 2003, pela Lei Complementar federal nº 157, de 29 de dezembro de 2016. Rio de Janeiro: Rio Prefeitura, 2017. Disponível em: http://smaonline.rio.rj.gov.br/legis_consulta/55587Lei%206263_2017.pdf. Acesso em: 11 dez. 2018.

SÃO PAULO (Município). *Lei nº 16.757, de 14 de novembro de 2017*. Institui o Programa de Incentivos Fiscais para a Zona Sul; introduz modificações nas Leis nº 13.701, de 24 de dezembro de 2003, nº 14.097, de 8 de dezembro de 2005, nº 14.910, de 27 de fevereiro de 2009 [...]. São Paulo: Câmara Municipal, 2017. Disponível em: https://www.prefeitura.sp.gov.br/cidade/upload/lei_16757_1541523791.pdf. Acesso em: 11 dez. 2018.

SCHRAMM, Fernanda. Mudanças na Lei de Improbidade Administrativa pela Lei Complementar nº 157/2016 – espécie de “improbidade legislativa” restrita ao Imposto sobre Serviços (ISS). *Direito do Estado*, [Bahia], ano 2017, n. 322, jan. 2017. Disponível em: <http://www.direitodoestado.com.br/columnistas/fernanda-schramm/mudancas->

na-lei-de-improbidade-administrativa-pela-lei-complementar-n-1572016-especie-de-improbidade-legislativa-restrita-ao-imposto-sobre-servicos-iss. Acesso em: 11 dez. 2018.

STF mantém competência da primeira instância para julgar ação de improbidade administrativa contra agente político. *Supremo Tribunal Federal*, [Brasília, DF], 10 maio 2018. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/noticias/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=378073>. Acesso em: 10 dez. 2018.

TEIXEIRA, Alessandra Machado Brandão. *A tributação sobre o consumo de bens e serviços*. Belo Horizonte: Mandamentos, 2002. Originalmente apresentada como dissertação de mestrado, Universidade Federal de Minas Gerais.