

ISS: a função da lei complementar 116/03 e a locação de bens e cessão de direitos trazidos pela lista anexa

Andréa Scheffer de Oliveira Monteiro ¹
Isabella Castilho Quintanilha ²
Pedro Gabriel Hayashi Almeida Machado ³

Resumo

A Lei Complementar 116/03 aparentemente vem cumprir o preceito trazido pela Constituição Federal para regular o ISS. No entanto, verifica-se que referida legislação é bem problemática. O presente trabalho tem por escopo analisar a função dessa Lei Complementar, pois esta desrespeitaria a Constituição, principalmente em sua Lista de Serviços anexa, que delimita os serviços passíveis de ser tributado pelo ISS, afrontando, assim a competência municipal para instituir tal tributo e suas prerrogativas como ente da Federação. Além disso, a lista ainda traz casos de incidência de ISS que não configurariam efetivamente serviços, sendo analisados neste trabalho, os casos do aluguel de bens e cessão de direitos.

Palavras-Chave: Regra Matriz de Incidência Tributária; ISS; Serviço; Lei Complementar; Lista de Serviços; Aluguel; Cessão de Direitos.

Introdução

A Lei Complementar 116, de 31 de julho de 2003, alterou as regras existentes sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS ou ISSQN.

A referida Lei Complementar teve por objetivo atualizar a lista de serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68, além de trazer outras inovações.

Ocorreu então uma importante alteração nessa lista que antes possuía 101 itens os quais foram substituídos por 40 itens genéricos, que desmembrados chegam a 197 subitens.

No entanto, essa Lei Complementar e sua nova lista têm gerado polêmicas, principalmente no que se refere à interferência na autonomia dos Municípios e à inclusão de alguns itens e subitens ditos de serviços, mas que objetivamente não podem ser classificados como tal, uma vez que esse fato suscetível de imposição tributária decorre de uma obrigação de fazer.

¹ Acadêmica do 5º ano do Curso de Direito da Universidade Estadual de Londrina.

² Acadêmica do 5º ano do Curso de Direito da Universidade Estadual de Londrina.

³ Acadêmico do 5º ano do Curso de Direito da Universidade Estadual de Londrina.

Assim, diante desta e de outras discussões, será aqui analisado acerca da Lei Complementar e dos “serviços” de aluguel e cessão de direitos, trazidos no item 3 da lista.

Antes, porém, há de ser feito alguns apontamentos históricos e observações a respeito do ISS.

Histórico da tributação sobre serviço

A origem desse tributo não tem um período exato de demarcação histórica. A doutrina comenta que há indícios de que esse tributo pode ter existido no Egito, onde eram tributados os tintureiros, e relatos de que tributações semelhantes ocorreram na Grécia e em Roma.

Na história recente, a França foi o primeiro país a instituir o imposto sobre o valor agregado, em meados de 1954.

No Brasil, o ISS foi instituído por meio do Alvará de 20 de outubro de 1812. O tributo foi logo batizado de “Imposto do Banco”. Leis posteriores procuraram melhorar o conceito de incidência do “Imposto do Banco”, bem como a sistemática de seu cálculo.

Com a proclamação da República em 1889 e a vigência da Constituição Federal de 1891, houve mudanças no regime tributário, e o “Imposto do Banco” que antes já havia mudado de nome e passado a se chamar Imposto sobre Indústrias e Profissões, passa a ser de competência estadual.

Na Constituição de 1934, a tributação sobre serviços de competência dos Municípios era feita apenas sobre diversões públicas, com a denominação de “Imposto sobre Diversões Públicas”, Regra que foi mantida pela Constituição de 1937.

Com a Constituição Federal de 1946, o Imposto sobre Indústrias e Profissões passa a ser um tributo de competência privativa dos Municípios, mantido ainda o Imposto sobre Diversões Públicas. Os Estados-membros poderiam legislar sobre impostos não previstos expressamente na Constituição. (PEIXOTO; CARDOSO, 2003)

A reforma tributária empreendida pela EC 18/65

A esta época, o Ministro de Estado dos Negócios da Fazenda, por meio da Portaria GB-30, criou a Comissão Especial para elaborar um anteprojeto de reforma da discriminação

constitucional de rendas tributárias. Essa Comissão Especial subordinou o seu trabalho em duas premissas: Concepção de um sistema tributário nacional, em lugar do tríplice (federal, estadual, municipal), pois a nação carecia de unidade econômica, política e jurídica; e a reunião dos impostos de natureza idêntica em figuras unitárias e relativos às bases econômicas.

Destarte, a Comissão de Reforma Tributária resolveu suprimir vários impostos que outrora incidiram sobre a mesma base do ISS, que, de acordo com a EC 18/65, o ISS surgiu por meio da seguinte disposição legal :

Art. 15. Compete aos Municípios o imposto sobre serviços de qualquer natureza, não compreendidos na competência tributária da União e dos Estados. **Parágrafo único.** Lei complementar estabelecerá critérios para distinguir as atividades a que se refere este artigo das previstas no art. 12.

A partir de então permanece a mesma denominação “ISS” dos dias atuais.

A regra-matriz de incidência tributária

O Sistema Tributário Nacional é constitucionalizado, ou seja, sua norma padrão de incidência dos tributos está discriminada na Constituição Federal e é denominada pela doutrina como “regra matriz de incidência tributária”. Ela faz uma descrição abstrata de um fato que, no plano fático dará origem ao pagamento deste tributo.

Essa norma é composta por um antecedente e um conseqüente. O antecedente, ou hipótese da regra-matriz, traz os critérios que o conceito normativo fornece para a identificação do fato descrito. A hipótese traz referências a um comportamento de pessoas, físicas ou jurídicas (critério material), condicionado por circunstâncias de espaço (critério espacial) e de tempo (critério temporal).

O conseqüente também traz critérios, mas para a identificação do vínculo jurídico que nasce. Seus critérios são o pessoal – aponta quem são os sujeitos da relação jurídica (sujeito ativo, de um lado, e sujeito passivo, do outro) – e o quantitativo – fala do objeto da prestação, que, no caso da regra-matriz de incidência tributária, são a base de cálculo e a alíquota.

Aplicando-se a regra ao ISS, verifica-se que o critério material é “prestar serviço”. Quanto critério espacial, a Constituição Federal trouxe ao Município competência para instituir o ISS, logo, é o território do Município tributante. Por fim, o critério temporal é quando configurada a situação de fato, no caso, a prestação de serviço.

No conseqüente, para se configurar o critério pessoal tem-se como sujeito ativo o Município tributante e, como sujeito passivo, o prestador do serviço. O ISS também é de competência do Distrito Federal, que também pode configurar como sujeito ativo. E, como critério quantitativo, há a base de cálculo – que é o preço do serviço – e a alíquota. A Constituição Federal reservou a Lei Complementar dispor sobre as alíquotas máximas e mínimas. A Lei Complementar 116/03, no entanto, somente fixou a alíquota máxima em 5%, omitindo-se quanto à mínima.

ISS e a cláusula “definidos em lei complementar”

O ISS foi implantado no Brasil a partir do modelo europeu. No entanto, os sistemas jurídicos existentes nos países que formavam o Mercado Comum Europeu em nada pode ser comparado com a Federação brasileira. Da perspectiva tributária, toma-se por base que nenhuma das Constituições desses Estados consagra a autonomia municipal como a nossa.

A Constituição Federal em seus artigos 29 a 31, deixa explícita a autonomia municipal, princípio fundamental do nosso sistema.

Dessa forma, como admitir que lei complementar, ou decreto-lei “com força de lei complementar” possa definir os serviços tributáveis pelos Municípios, pela elaboração de uma lista? Não é o que consta na Constituição.

A lei complementar cabe para estabelecer normas gerais, nas hipóteses de conflitos de competência ou para regular limitações que estão postas na própria Constituição.

Destarte, a regra é a competência municipal e a exceção a federal. É da técnica legislativa corrente, que o geral não necessite de definição, a não ser delimitativa. Daí ser lógico que “definidos” serão os serviços tributáveis pela União, uma vez que a lei complementar apreciaria as exceções, jamais a regra. Os Estados somente tributam as atividades configuradoras de serviços, em caráter excepcional. Já os Municípios tributam-na como regra.

Apenas o fato de colocar-se a tributação municipal dependendo do arbítrio do legislador complementar já mostra a erronia dessa orientação. Admitir que “os serviços de qualquer natureza” é que haverão de ser definidos, importa *contradictio in terminis*. Se são de qualquer natureza, prescindem de definição; se são definidos, não serão jamais os de qualquer natureza, mas sim, os definidos.

A expressão *definidos em lei complementar* não autoriza conceituar como serviço o que não é. Será inconstitucional toda e qualquer legislação que pretenda ampliar o conceito de serviço constitucionalmente posto, mesmo que a pretexto de atender à cláusula final do art. 156, III.

Privatividade de competências e exclusividade de impostos

No nosso sistema constitucional, a circunstância de um imposto onerar um fato exclui, de modo absoluto, qualquer outra oneração tributária sobre esse mesmo fato.

É razoável que nem todos tenham a mesma opinião, mas, defender que a lei complementar pode dizer o que é tributável pelo Município é aceitar que o Congresso Nacional, por omissão, pode tolher uma competência que a Constituição deu ao Município, em caráter privativo; é fazer desaparecer uma competência que é instrumento da autonomia municipal, que é posta como um princípio constitucional. Por tal pensamento a Constituição fica a reboque da lei complementar, deixando de ser a lei fundante, para ser mera lei fundada.

A autonomia que a Constituição deu aos Municípios em seus arts. 29 e 30 não foi retirada no art. 156, e apesar de ambos serem preceitos constitucionais, nem por isso, são iguais, pois, os arts. 29 e 30 encerram um princípio, estão num patamar superior ao art. 156.

Lista e taxatividade

Ainda hoje há divergência sobre qual seja o limite da competência tributária municipal em relação à lista de serviços trazida pela Lei Complementar. Existem duas teorias a respeito: exemplificativa e taxativa.

A teoria exemplificativa defende que, sendo o Município parte da Federação, teria autonomia para legislar sobre tributos, portanto, a lei complementar que limite a

competência municipal, fere o princípio federativo. Ainda defende que a lei ordinária municipal amplia e tipifica os serviços sujeitos ao ISS.

Já a teoria taxativa defende que a lei complementar não fere a autonomia dos Municípios, devido à expressão “serviços definidos em lei complementar”, portanto, quem define o que é serviço é o legislador complementar, tendo como fundamento jurídico o art. 146 da Constituição Federal de 1988.

A Lei Complementar 116/03 inclui atividades que não são serviço e exclui inúmeros serviços. Dessa postura segue-se que serviços que não venham descritos nessa lista da legislação complementar não podem ser tributados pelos Municípios.

No entanto, a tese da taxatividade da lista é a predominante. A interpretação de que os Municípios só podem tributar os serviços que estão na lista, veiculada por lei complementar, tem inibido, em muito, a competência municipal em matéria de ISS, pois a exigência desse imposto, além dos serviços constantes da lista, esbarra na posição do Poder Judiciário que, salvo raríssimas exceções, tem dito que serviço não listado não pode ser tributado.

Esta última teoria citada é a aceita pelo Supremo Tribunal Federal, que sumulou que casos análogos não podem ser considerados, devido à necessidade de incidência sobre serviços com as exatas propriedades ou características da espécie de serviço expressa na lista; mesmo que esta lista seja controversa.

Serviços

A Constituição Federal não conceituou o que seriam “serviços” para fins de incidência do ISS. No entanto, isso não traz problemas aos operadores do Direito, visto que o próprio texto constitucional contém materialidades que permitam separar os campos de incidência tributária – e assim se permitir a perfeita delimitação das competências tributárias (MELO, 2004).

Como é na Constituição em que há de se identificar as materialidades suscetíveis de tributação, pode-se inferir que é no próprio direito positivo que se deve buscar as definições para sua incidência – como as definições de mercadoria, de serviço, produto industrializado, e assim por diante.

Em outras palavras, não se pode buscar tais conceitos em outros ramos, como, por exemplo, nas Ciências Econômicas ou Ciências Contábeis. A pesquisa do “sentido econômico” do tributo ou das regras tributárias não poderia ser levada em conta, a menos que o direito positivo determine tanto⁴. Afinal de contas, tais conceitos não delineiam figuras seguras a serem utilizadas juridicamente⁵.

Isso se deve exatamente por causa da totalidade do sistema jurídico. Se um certo conceito ou definição entrou no ordenamento jurídico por intermédio do direito privado e foi contemplado pela Constituição, implícita ou explicitamente, o sentido da conceituação nesse outro ramo jurídico deve prevalecer também no Direito Tributário, salvo se o próprio direito positivo excepcionar.

Tal princípio é expresso pelo legislador no art. 110 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Portanto, quando o Direito Tributário abraça um conceito de outro ramo do direito, ele não o modifica nem o transfigura, sendo que o intérprete deve ter isso em mente quando exerce seu papel de integrar e completar esse conceito ao Direito Tributário.

Assim, a compreensão de serviço deve ser buscada no direito privado.

Serviço no direito privado

O Código Civil brasileiro tem, em seu Título VI do Livro I (Do Direito das Obrigações) seu Capítulo VII, que trata “da prestação de serviços”, abrangendo os arts. 593 a 609.

Em comentário a tais dispositivos, Maria Helena Diniz (2004, p. 455) conceitua que, para o Direito Civil, a prestação de serviço “é um contrato pelo qual uma das partes

⁴ Marcelo Lima Castro Diniz

⁵ Pode-se mencionar um exemplo trazido por Geraldo Ataliba (in MELO, 2004, p. 44): um alfaiate e uma indústria de roupas. Ambos estão fazendo a mesma coisa. A grande diferença é que o alfaiate atende pessoalmente e a indústria atende qualquer pessoa. Para as Ciências Econômicas, essas duas atividades podem ser uma só. Mas para o direito não, há a necessidade de apreciar a vontade, finalidade do negócio, desígnios das partes, etc.

(prestador) se obriga para com outra (tomador) a prestar-lhe uma atividade lícita, material ou imaterial, mediante remuneração”.

A doutrinadora ainda esclarece acerca do objeto da prestação de serviço:

O objeto da prestação de serviço é uma obrigação de fazer, ou seja, a prestação de uma atividade lícita, não vedada pela lei e pelos bons costumes, oriunda da energia humana aproveitada por outrem, e que pode ser material ou imaterial. (2004, p. 456)

De acordo com o Direito Civil, pode-se dizer que todas as obrigações podem ser classificadas como obrigações de dar e obrigações de fazer e não-fazer. Logo, não há dúvidas de que a prestação de serviços – que é o objeto de tributação do ISS – é um negócio jurídico caracterizado como obrigação de fazer.

Sílvio de Salvo Venosa (2004a, p. 101) esclarece:

O conteúdo da obrigação de fazer é uma “atividade” do devedor, no sentido mais amplo: tanto pode ser a prestação de uma atividade física ou material (como, por exemplo, fazer um reparo em máquina, pintar casa, levantar muro), como uma atividade intelectual, artística ou científica (como, por exemplo, escrever obra literária, partitura musical, ou realizar experiência científica).

No entanto, muitas vezes é difícil separar as obrigações de dar e fazer. Nesse caso, valoroso frisar a diferenciação trazida por Washington de Barros Monteiro, que esclarece que o ponto crucial para diferenciar esses dois tipos de obrigação está em verificar:

[...] se o dar ou entregar é ou não consequência do fazer. Assim, se o devedor tem de dar ou de entregar alguma coisa, não tendo, porém, de fazê-la previamente, a obrigação é de dar; todavia, se, primeiramente, tem ele de confeccionar a coisa para depois entregá-la, tendo de realizar algum ato, do qual será mero corolário o de dar, tecnicamente a obrigação é de fazer. (MONTEIRO apud VENOSA, 2004a, p. 103).

Conclui-se, assim que o direito positivo não autoriza confundir uma obrigação de dar com uma obrigação de fazer.

Serviços para incidência do ISS

Assim, com relação ao ISS, tem-se que os Municípios não podem tributar fatos que não possam ser qualificados como serviço, segundo as elaborações do Direito Privado.

Paulo de Barros Carvalho definiu que o critério material da incidência do ISS é a “prestação a terceiro, de uma utilidade, material ou imaterial, com habitualidade e de conteúdo econômico, sob Regime de Direito Privado”. (CARVALHO apud SALOMÃO, 2004, p. 457)

Configura-se pois, que o ISSQN, só poderá ser aplicado às ditas obrigações de fazer, que são necessariamente um esforço humano, assim, qualquer outro tipo de obrigação que não constitua um fazer, não poderá, do ponto de vista jurídico, ser gravado por referido tributo.

Locação de bens

A doutrinadora Maria Helena Diniz (2004, p. 437) define a locação de bens como “o contrato pelo qual uma das partes (locador) se obriga a ceder à outra (locatário) se obriga a ceder à outra (locatário), por tempo determinado ou não, o uso e gozo de coisa infungível, mediante certa remuneração, designada *aluguel*”.

O Código Civil ainda dispõe em seu art. 566:

Art. 566. O locador é obrigado: I - a entregar ao locatário a coisa alugada, com suas pertencas, em estado de servir ao uso a que se destina, e a mantê-la nesse estado, pelo tempo do contrato, salvo cláusula expressa em contrário;

Fica claro que o objeto principal de uma locação é a transferência da posse um bem à outra pessoa, mediante uma retribuição. Ou seja, é claramente uma obrigação de dar.

O Direito Civil atual não permite confundir as obrigações de dar com as de fazer. Como já exposto anteriormente, há momentos em que a separação de ambas as obrigações se torna difícil, mas ainda assim há de se proceder a diferenciação das duas quanto ao caso que esteja em discussão.

Além disso, o próprio Código Civil de 2002 diferenciou em capítulos distintos a Locação de Coisas da Prestação de Serviços, de forma que cada uma dessas obrigações possuem capítulos distintos⁶, o que realça a diferenciação.

⁶ No Código Civil de 1916, a prestação de serviços vinha disciplinada juntamente com a locação. Isso porque o direito romano separava a locação em três: locação de coisas, locação de serviços e locação de obra; e o referido Codex manteve essa tradição. Mas a simples denominação “locação de serviços” não quer dizer, por óbvio, que a prestação de serviços e locação de coisas sejam do mesmo tipo de obrigações. Silvio de Salvo

A lista anexa à Lei Complementar 116/03 acaba, assim, por arrolar como serviços passíveis de tributação por ISS obrigações que, juridicamente, não se enquadram como tais.

Foi acertada, portanto, o veto presidencial ao item 3.01 da lista, que tratava da locação de bens móveis. Já há muito tempo havia sido pacificado pelo Supremo Tribunal Federal que a locação de bens móveis não se emoldurava como um serviço, logo, não tributável por ISS.

No entanto, somente tal item foi vetado. Para começar, a locação de bens móveis já abrangeria o item 3.5, que inclui como serviço a “cessão de andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas de uso temporário”. Logo, tal item já pode ser considerado inválido.

Mas não é somente a locação de bens móveis que não constitui serviço: a locação de bens imóveis também não. Para começar, não há distinção pelo Código Civil entre a locação de bens móveis e bens imóveis. São negócios jurídicos que configuram o mesmo tipo de obrigação, qual seja, obrigação de dar.

Dessa forma, sendo locação, de qualquer forma, não se enquadra como prestação de serviço, logo, não pode ser objeto de tributação de ISS.

Cessão de direitos

A Cessão de Direitos no Brasil encontra um grande número de exemplos de aplicação na prática jurídica, mesmo sem ter um conjunto de regras definidas estritamente para tal assunto, sendo tratada por analogia à legislação e doutrina.

Pode-se classificar tal instituto como a obrigação do cedente dar, ou transferir ao cessionário, um direito, com a necessária anuência dos terceiros que possam existir na relação, ou seja, é uma substituição da parte ou das partes, que acaba por perpetuar essa relação jurídica fundamental.

Assim como quanto à locação, a cessão de direitos no direito privado não se encaixaria como serviço, pois é uma obrigação de dar.

Apesar de já ter sido contestada a aplicação do ISS sobre a cessão de direitos, Tribunais Superiores nada fizeram de forma direta para esclarecer o tema, mas por algumas

Venosa (2004b, p. 190) ainda esclarece que ver a prestação serviço como uma forma de locação “além de dificultar seu estudo e compreensão, já não se justifica no direito moderno. (...) Trata-se de terminologia e topologia anacrônicas, baseadas em circunstâncias históricas ultrapassadas.”

vezes passaram perto com decisões, por exemplo, a respeito da cobrança de ISS sobre programas de computador, os chamados *softwares*, onde o Ministro José Delgado, relator, e os demais Ministros decidiram que a simples cessão de direito de uso não seria suficiente para a incidência do referido imposto, mas que se fazia necessário a prestação de serviço relacionado.

Ainda sobre o tema, há o acórdão da Primeira Turma do STJ sobre a incidência *a quo* de ISS em *franchising*, relatando que esta não seria cabível devido à natureza jurídica de seus contratos, sendo estes híbridos e, portanto, não possuindo as características necessárias à incidência de tal imposto. No entanto, como já mencionado, o mesmo tribunal já chancelou a tributação via ISS para a locação de bens móveis, que é sabidamente uma obrigação de dar; sendo posteriormente rechaçada pelo STF.

Logicamente, um contrato de cessão de direitos pode trazer diversos outros contornos jurídicos – que pode até incluir a prestação de serviços de uma parte à outra – mas a cessão de direitos em si, no conceito já definido pelo direito privado, é puramente a transferência destes pelo cedente ao cessionário, jamais um esforço pessoal.

Há de se concluir que a incidência do ISS sobre a cessão de direitos não é cabível, visto que este negócio jurídico constitui uma obrigação de dar, logo, não é serviço.

Conclusão

A Constituição Federal dá autonomia aos Municípios, e o ISS é um tributo de competência desses entes federados.

No entanto, fortes distorções podem ser vistas quanto a esse tributo. A começar pela lei complementar que o regula. A Constituição prevê uma lei complementar para disciplinar o ISS, mas infelizmente o legislador pátrio utilizou erroneamente a legislação nacional. Os serviços são, em regra, tributados pelos Municípios, mas há aqueles serviços cuja competência tributária são dos Estados.

A lei complementar referida no art. 156, inciso III da Constituição deveria simplesmente trazer as exceções para esclarecer conflitos competência.

Mas, num embaraço dos objetivos da referida norma nacional, o legislador acabou por trazer na atual Lei Complementar 116/03, tal qual as leis nacionais que a antecederam no tema, uma lista que fixa quais são os serviços que podem ser tributados pelo ISS.

Ou seja, trouxe a regra, ao invés da exceção, pois fixa os fatos em que pode haver incidência do ISS, o que gera uma forte afronta à autonomia que a Constituição deu aos Municípios para instituir tal imposto.

Parece que, diante das dificuldades de traçar critérios gerais sobre conflitos, quis o legislador simplificar um problema necessariamente complexo e terminou por incidir em inúmeras inconstitucionalidades.

Dentre elas, é possível citar que traz a suposta superioridade formal da União sobre o Município; a suposta hierarquia entre lei complementar e lei ordinária; o entendimento de que o Município não é autônomo; que as competências tributárias, constitucionalmente estabelecidas, podem ser ampliadas, reduzidas e até mesmo anuladas pela lei complementar; e que o Congresso Nacional pode suprimir a competência dos Municípios para criar o ISS.

Ademais, há agravante da forte tendência de se considerar a lista como taxativa, ainda mais tribunais superiores brasileiros. O entendimento de que a lista é taxativa acaba por infringir ainda mais a Constituição, restringindo ainda mais a autonomia municipal.

Mesmo que se aceitasse a validade da lista de serviços trazida na Lei Complementar vigente, ela ainda possui inúmeras irregularidades, principalmente devido ao fato de estabelecer que podem ser tributados como serviços aquilo que não o sejam.

O caso mais notório é provavelmente o item 3 e seus sub-itens, que trata de “serviços de locação cessão de direitos de uso e congêneres”, pois, como esclarecido, os negócios constantes nesse item não podem ser considerado serviço, pois não configuram obrigação de fazer.

E não cabe ao legislador tributário mudar esses conceitos já estabelecidos em direito privado.

Sendo assim, levanta-se a questão sobre a validade do item 3 da lista de serviços da Lei Complementar 116/03. Pode-se dizer que tais itens são inconstitucionais, pois fogem da natureza do imposto, que é a de tributar serviços, fugindo, assim, do limite constitucional.

A Lei Complementar 116/03 e sua Lista de Serviços ocasionou mais dúvidas que soluções e, afrontando a Constituição, trouxe à tona forte insegurança jurídica acerca do ISS. Espera-se que tais falhas sejam logo corrigidas, atuando o Judiciário para que se encerre tais faltas – ou a menos é o que se espera.

Referências

- BAPTISTA, Marcelo Caron. *ISS: do texto à norma*. São Paulo: Quartier Latin, 2005.
- BARRETO, Aires F. *ISS na Constituição e na lei*. São Paulo: Dialética, 2003.
- CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 21. ed. São Paulo: Editora Malheiros, 2005.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 18. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2007.
- DINIZ, Marcelo de Lima Castro. O ISS e a Lei Complementar 116/03: locação de bens, cessão de direitos e 'atividades-meio'. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Org.). *ISS*. 1. ed. Curitiba: Juruá, 2006.
- DINIZ, Maria Helena. *Código Civil anotado*. 10. ed. rev. e atual. de acordo com o novo Código Civil (Lei n. 10.406 de 10-1-2002). São Paulo: Saraiva, 2004.
- FIGUEIREDO, Adriana Stamado de; MOTA, Douglas. Aspectos relevantes da nova lei do ISS. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Org.). *ISS*. 1. ed. Curitiba: Juruá, 2006.
- GRUPENMACHER, Betina Trieger. ISS – Local em que é devido o tributo. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Org.). *ISS*. 1. ed. Curitiba: Juruá, 2006.
- MELO, José Eduardo Soares de. *ISS: aspectos teóricos e práticos*. 4. ed. rev. São Paulo: Dialética, 2005.
- PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*. 8. ed. rev. atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado: ESMAFE, 2006.
- PEIXOTO, Marcelo Magalhães; CARDOSO, Lais Vieira. Comentários à lista de serviços anexa à lei complementar 116/03. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Org.). *ISS*. 1. ed. Curitiba: Juruá, 2006.
- SALOMÃO, Marcelo Viana. O ISS e a locação, a cessão de direito de uso e congêneres. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Org.). *ISS*. 1. ed. Curitiba: Juruá, 2006.
- SCHARLACK, José Rubens. ISS e cessão de direitos. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Org.). *ISS*. 1. ed. Curitiba: Juruá, 2006.
- VENOSA, Sílvio de Salvo. *Direito Civil: teoria geral das obrigações e teoria geral dos contratos*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2004a. (Coleção direito civil; v.2).

VENOSA, Silvio de Salvo. *Direito Civil: contratos em espécie*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2004b. (Coleção direito civil; v.3).