



SENAM

IX Seminário Nacional de Gestão Fiscal Municipal

24, 25 e 26 de maio
São Paulo - SP

ISS FIXO E A IMPOSSIBILIDADE DA MODIFICAÇÃO RETROATIVA DO CRITÉRIO JURÍDICO ADOTADO NO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO.

MIQUEAS LIBORIO DE JESUS

*Auditor Fiscal da Receita do Município de Joinville – SC
Bacharel em Ciências Jurídicas (Direito), pela UNIVILLE
Especialista em Direito Tributário (MBA) ,pela FGV.*



“Se chamo de servidores das leis* aqueles aos quais damos o nome de magistrados não é pelo simples prazer de cunhar uma expressão nova, mas sim porque acredito que a salvação ou a ruína de um Estado, acima de qualquer outra coisa, se baseia nisso, pois todo Estado que tem a lei numa condição subserviente e impotente, está à beira da ruína enquanto que para o Estado no qual a lei é soberana sobre os magistrados e, estes são servidores da lei haverá salvação e todas as benesses que os deuses outorgam aos Estados”. (PLATÃO, 1999, p. 188)

ISS FIXO: O HIGHLANDER

Controvertido desde os primórdios, o tratamento tributário diferenciado, atribuído às sociedades de profissionais, nos termos do **§3º do artigo 9º do DL nº 406/1968**, naquilo que se consagrou como ISS Fixo, tem caminhado ao longo das décadas como um **verdadeiro highlander**. Ele **sobreviveu ao armageddon da Constituinte de 1988** e acabou sendo **recepcionado e elevado ao status de norma complementar**.

Quando parecia reinar a paz, a LC nº 116/2003 o retirou das trevas e nova batalha se travou, reclamando **intervenção das Cortes Superiores para declarar sua imortalidade**.



DISPOSIÇÕES DO DECRETO-LEI Nº 406/1968:

Art. 9º A base de cálculo do imposto é o preço do serviço.

§ 1º **Quando se tratar de prestação de serviços sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte, o imposto será calculado, por meio de alíquotas fixas ou variáveis, em função da natureza do serviço ou de outros fatores pertinentes, nestes não compreendida a importância paga a título de remuneração do próprio trabalho. [...]**

§ 3º **Quando os serviços a que se referem os itens 1, 4, 8, 25, 52, 88, 89, 90, 91 e 92 da lista anexa forem prestados por sociedades, estas ficarão sujeitas ao imposto na forma do § 1º, calculado em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que preste serviços em nome da sociedade, embora assumindo responsabilidade pessoal, nos termos da lei aplicável.**

A QUESTÃO DA REVOGAÇÃO DO ISS-FIXO

Posicionamento do STJ

TRIBUTÁRIO - PROCESSO CIVIL - ISS - BASE DE CÁLCULO - SOCIEDADE DE MÉDICOS - **ART. 9º, § 3º DO DECRETO-LEI 406/68 - REVOGAÇÃO** - INEXISTÊNCIA - FORMA SOCIETÁRIA INCOMPATÍVEL COM O BENEFÍCIO FISCAL - PRECEDENTES. 1. **O art. 9º, § 3º do Decreto-lei 406/68 não foi revogado pelas legislações que lhe são posteriores.** Precedentes. 2 (...) 3. Recurso especial provido. (STJ. REsp 1184606/MT. Relator: Eliana Calmon. DJe 01/07/2010). (STJ, 2017, WEB)



ESPÍRITO DO ISS-FIXO (§§ 1º E 3º, DO ART. 9º) *Fundamento Histórico*

❖ Bernardo Ribeiro de Moraes esclarece sobre a Comissão Especial de Reforma Tributária que resultou na **E.C. 18/1965**:

*“A **preocupação** da douda comissão especial de reforma tributária era a de que a base imponível do ISS não fosse ‘a receita bruta real ou presumida’ do contribuinte. Isto para **evitar uma superposição de impostos (ISS e IR) sobre a receita bruta das entidades prestadoras de serviços.**”* (MORAES, 1978, p 538).

O QUE SE ENTENDE POR TRABALHO PESSOAL?

Posicionamento Doutrinário

❖ Bernardo Ribeiro de Moraes, entende:

*“[...] o serviço (puro fornecimento de trabalho) prestado por pessoas físicas, em caráter de trabalho da própria pessoa. Não atinge o serviço prestado por pessoas jurídicas e nem os realizados em caráter empresarial. **É o caso do trabalho do médico, do advogado, do contador, do arquiteto, etc.**”*

(MORAES, 1975, p. 537)

❖ Ainda orienta Bernardo Ribeiro de Moraes:

“Se a pessoa se serve de capital e de pessoal, o serviço deixa de ser pessoal para ser da empresa. O contador presta serviço pessoal; o escritório de contabilidade, não. O serviço terá caráter pessoal quando seja realizado diretamente pelo prestador do serviço, sem auxílio profissional de outras pessoas, sendo considerada a ajuda de quem não colabora na produção do trabalho (receptionista em um consultório médico; encarregada da limpeza; etc). Se a prestação de serviços é feita com a colaboração de terceiros, que implique na ‘produção de serviços’, o resultado do trabalho não será pessoal. Não haverá o cunho da personalidade profissional do prestador, que deverá impregnar o próprio resultado, comprovador de seu talento, de sua capacidade e gosto”. (MORAES, 1975, p. 540-541 e 544.).

POSICIONAMENTO DO STF – ANOS 80

Tributário. Imposto sobre serviços. Empresa de grande porte, em que os trabalhos resultantes são de produção promíscua ou indistinta de trabalho pessoal, não tem direito à tributação pela modalidade privilegiada do art. 9º, §1º, do Decreto-lei nº 406, de 1968. Entendimento razoável (súmula 400) e inexistência de demonstração de dissídio jurisprudencial.

Ao cunhar seu voto condutor o Relator enfatizou:

O **parágrafo 3º do art. 9º do Decreto-lei nº 406**, de 1968, ao referir-se a ‘serviços prestados por sociedade’, **alcança, limitadamente, aquelas em que os trabalhos resultantes conservam a marca individual de seus autores**, e não aquelas em que os trabalhos são de produção promíscua ou indistinta. Por isso, menciona o Decreto-lei, no referido dispositivo, a propósito dos serviços prestados ‘em nome da sociedade’, a responsabilidade pessoal do prestador nos termos da lei aplicável. É o sócio, é o indivíduo que transparece, diferentemente do que ocorre em sociedades prestadoras de serviços unificados pela marca comum, da empresa, não dos seus numerosos e indistintos autores. (STF, Recurso Especial N. 80.985/SP, Rel. Min. Décio Miranda. Dje em: julgado em 24/02/1981). (STF, 2017, WEB)

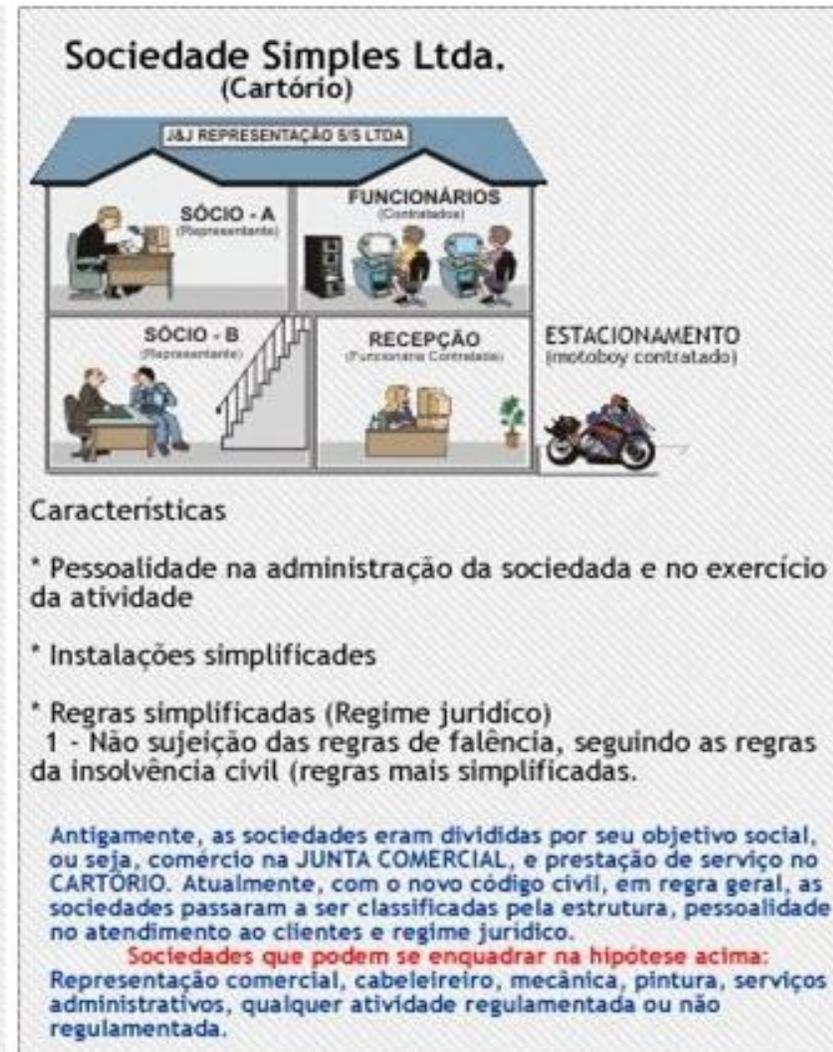
O Legislador Municipal e a Problemática do Contorno Normativo do ISS Fixo e a Fixação do Seu Montante

Embora haja o condicionamento do legislador municipal ao ordenamento tributário federal (leis complementares), ele pode e deve suplementá-lo, explicitando na legislação tributária local os requisitos a serem observados para fins de tributação. Contudo, a maioria dos Municípios se limitou a replicar as disposições, nuas e cruas, do §3º, do artigo 9º, do DL nº 406/1968. Inexistiu qualquer preocupação com o estabelecimento de conceitos básicos, como a definição do trabalho pessoal do profissional habilitado, assim como o que se entenderia por sociedade de profissional, dentre outros primordiais aspectos.

No que tange ao valor a ser recolhido pelas sociedades de profissionais, inexistiu consideração com o que estabelece o princípio da capacidade contributiva e, desta feita, se adotaram os mesmos valores exigidos dos profissionais liberais.

A ERA DA LEI Nº 10.406/2002 – NOVO CÓDIGO CIVIL

Dicotomia entre sociedade empresaria e sociedade simples



CONCEITO DE EMPRESÁRIO E NÃO EMPRESÁRIO

Art. 966 – Código Civil

❖ Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.

❖ Parágrafo único. **Não se considera empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa.**

❑ A conceituação de sociedade simples deve ser feita em contraposição ao conceito de sociedade empresária.



Sociedade de Profissionais do DL nº 406/1968: Simples ou Empresária?

São inúmeros os questionamentos. Todavia, é preciso partir do pressuposto que as **sociedades de profissionais** a que alude o **DL nº 406** são as de trabalho, em que pessoas físicas habilitadas reúnem-se para, conjuntamente, dividir despesas e competir profissionalmente. Por este ângulo, Aires Fernando Barreto assevera que “é relevante notar que a discriminação entre as sociedades de trabalho e as de capital não se dá em ‘razão da ocupação’, mas sim em função da predominância de um dos termos do binômio ‘capital e trabalho’.” (BARRETO. 2005, p. 371.)



Novas Regras, Mas Velhos Conflitos e os Precedentes do STJ

TRIBUTÁRIO. ISS. SOCIEDADE SIMPLES LIMITADA. CARÁTER EMPRESARIAL AFASTADO NA ORIGEM. SÚMULA 7/STJ. RECOLHIMENTO POR ALÍQUOTA FIXA. POSSIBILIDADE. 1. A orientação da Primeira Seção do STJ firmou-se no sentido de que o tratamento privilegiado previsto no art. 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei 406/68 somente é aplicável às sociedades uniprofissionais que tenham por objeto a prestação de serviço especializado, com responsabilidade pessoal dos sócios e sem caráter empresarial. 2. (...) 3. No caso dos autos, não obstante a agravante ser uma sociedade limitada, o Tribunal de origem assentou que se ela dedica, precipuamente, à exploração do ofício intelectual de seus sócios, de forma pessoal, sem caráter empresarial, razão pela qual é cabível o benefício da tributação por alíquota fixa do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN). Agravo regimental provido. (STJ. Recurso Especial N. 792878/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, DJe 14/12/2015.) (STJ, 2017, WEB)

Novas Regras, Mas Velhos Conflitos e os Precedentes do STJ

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. ISS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR EMPRESA. MODIFICAÇÃO. INVIABILIDADE. SÚMULA 7/STJ. SOCIEDADE LIMITADA. ESPÉCIE SOCIETÁRIA EM QUE A RESPONSABILIDADE DO SÓCIO É LIMITADA AO CAPITAL SOCIAL. PRECEDENTES. 1. A sociedade civil faz jus ao benefício previsto no art. 9º, § 3º, do DL 406/68, desde que preste serviço especializado, com responsabilidade pessoal e sem caráter empresarial. 2. Hipótese em que o Tribunal de origem, com base na análise dos fatos, das provas e principalmente do contrato social, afirmou que a empresa apelante não possui direito à tributação fixa anual, por não possuir responsabilidade pessoal e por tratar-se de sociedade com caráter empresarial. A revisão desse entendimento requer, necessariamente, o reexame de fatos e provas, o que é vedado ao STJ, em recurso especial, por esbarrar no óbice da Súmula 7/STJ. Agravo regimental improvido. (STJ, Recurso Especial N. 785293/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, DJe 16/11/2015. (STJ, 2017, WEB)

As cruzadas revisionais

Armados dos precedente judiciais, á luz da nova regulamentação empresarial, os Municípios têm empreendido homéricas cruzadas com o intuito de alavancar a arrecadação.



Ao revisarem os lançamentos tributários, nos limites do artigo 149 do CTN, e à luz dos novos paradigmas do Código Civil de 2002, os Fiscos Municipais têm concluído que as sociedades descumprem os requisitos essenciais à fruição do tratamento tributário do ISS Fixo, de forma que impõem a suplementação do crédito tributário, calculado sobre o preço do serviço (art. 7º da LC nº 116/2003), em detrimento do ISS Fixo, inicialmente lançado.

COBRANÇA TRIBUTÁRIA MEDIANTE O EXERCÍCIO DE UMA ATIVIDADE ADMINISTRATIVA PLENAMENTE VINCULADA

A parte final do **artigo 3º da Lei nº 5.172/1966** (Código Tributário Nacional – CTN) é taxativa ao determinar que o tributo, na qualidade de contraprestação pecuniária compulsória, deve ser “cobrada mediante **atividade administrativa plenamente vinculada**”. Tal prescrição é decorrente dos princípios da legalidade e da legalidade tributária, e sua essência subtrai a discricionariedade da autoridade competente para exigir o tributo, impedindo que ela exercite a tributação ou arrecadação de uma forma não prevista em lei. Igualmente, **tolhe o direito de interpretar e aplicar a lei tributária do modo que melhor lhe aprouver.**



Da vinculação da atividade arrecadatória

Sempre que o cidadão praticar condutas insertas dentre as hipóteses de incidência de alguma espécie tributária, o mesmo está seguro de que o ente tributante, para exigir-lhe o cumprimento do dever ou impor obediência tributária, deve, preliminarmente, assegurar-se de que cumpriu todos os rigores normativos.

O conceito de “atividade administrativa plenamente vinculada” revela as insólitas muralhas que aprisionam os Fiscos e lhes impõem a máxima obediência às leis e normas em geral, sob pena de aniquilação das exações que impuserem.



Do princípio da legalidade tributária

Luciano Amaro aduz que:

O conteúdo do princípio da legalidade tributária vai além da simples *autorização* do Legislativo para que o Estado cobre tal ou qual tributo. É mister que a lei defina *in abstracto* todos os aspectos relevantes para que *in concreto*, se possa determinar quem terá de pagar, quanto, a quem, à vista de fatos ou circunstâncias. A lei deve esgotar, como preceito geral e abstrato, os dados necessários à identificação do fato gerador da obrigação tributária e à quantificação do tributo, sem restarem à autoridade poderes para, discricionariamente determinar se “A” irá ou não pagar tributo, em face de determinada situação. Os critérios que definirão se “A” deve ou não contribuir, ou que montante estará obrigado a recolher, devem figurar na lei e não no juízo de conveniência ou oportunidade do administrador público. (AMARO, 2006, p. 112.)

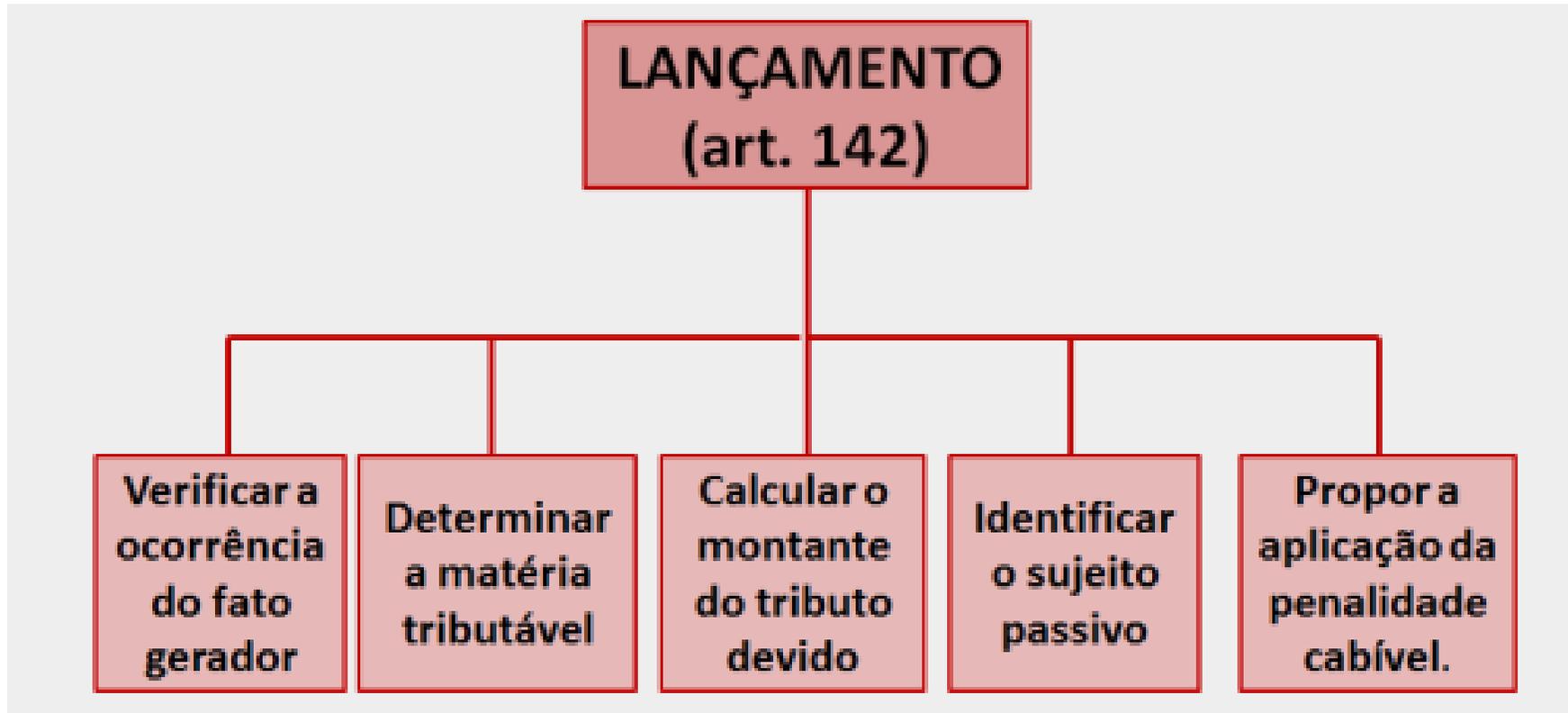


O dever de pagar de tributo e a limitação constitucional

A **República Federativa do Brasil**, ao se revestir como “**Estado Democrático de Direito**”, revela os auspícios de um Estado liberal, cuja **Carta Política prescreve inúmeros direitos aos cidadãos**, ao passo que confere pouquíssimos deveres. Dentre as raras obrigações de cidadania está **o dever fundamental de pagar os tributos**, elencado implicitamente no bojo da Magna Carta e que se insere na estreita brecha aberta dentre as impolutas liberdades, **achando-se condito por um intransponível campo de força**, cujas raízes se estribam no direito de propriedade e da livre iniciativa (artigo 5º, XXII e XXIII, CRFB/1988) que, juntamente com outras barreiras constitucionais, denominadas limitações ao poder de tributar (artigos 150 a 152), **formam um verdadeiro código de defesa do cidadão contribuinte e impedem que o Estado se lance de forma abrupta e violenta à tributação.**



DO FATO GERADOR AO CRÉDITO TRIBUTÁRIO



Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

**Lançamento
(modalidades)**

De Ofício ou Direto

A participação do sujeito passivo (contribuinte/responsável) na atividade privativa da autoridade fiscal é nula ou quase inexistente

Por Declaração ou Misto

Sujeito passivo ou terceiros prestam ao Fisco informações sobre matéria de fato indispensáveis ao lançamento através de declaração. Há um misto de atuação (administração e sujeito passivo ou terceiro) na realização do procedimento

Homologação ou "Auto lançamento"

O sujeito passivo realiza quase todos os atos que compõem a atividade de lançamento, e paga antecipadamente o tributo. O Fisco homologa (concordância com a atividade do sujeito passivo) o procedimento realizado pelo sujeito passivo

REVISÃO DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO: POSSIBILIDADES

O lançamento tributário considera-se efetuado com a regular notificação do sujeito passivo, tratando-se de condição essencial para evitar a consumação da decadência, permitindo ao Fisco assegurar seu direito ao crédito tributário, o qual, a partir deste momento, passa a ser quase imutável, somente podendo ser alterado por intermédio da impugnação do sujeito passivo, recurso de ofício ou “iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149” do CTN/1966, consoante o que traz o art. 145.



Distinção ente erro de fato e erro de direito

- ❖ Ricardo Alexandre (2009, p. 364) ensina que “A expressão ‘**erro de fato**’ se refere ao incorreto enquadramento das circunstâncias objetivas que não dependem de interpretação normativa para sua verificação. Assim, se houve importação de dez toneladas de trigo e o lançamento foi feito como se houvessem sido importadas apenas oito toneladas, está configurado erro de fato (não se trata de modificação de critério jurídico, mas de dado objetivo manifestamente incorreto).”



Hugo de Brito Machado (2006, p. 194) diz que “**há erro de direito** quando o lançamento tributário é feito ilegalmente, em virtude de ignorância ou errada compreensão da lei. O Lançamento tributário, vale dizer, a decisão administrativa, situa-se, neste caso, fora da moldura ou quadro de interpretação que a ciência do Direito oferece.”

REVISÃO EX OFFICIO DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO: ÓBICE DO ARTIGO 146 - CTN

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução

- ❖ Corolário do princípio da irretroatividade da norma jurídica (art. 150, III, “a”, da Magna Carta), o supracitado artigo traz consigo outros fundamentos do Estado Democrático de direito. Sobre isto escreveu Ricardo Alexandre:

Trata-se proteger o princípio da segurança jurídica e o seu corolário em matéria tributária, o princípio da não-surpresa, de forma a garantir que as mudanças nos critérios jurídicos adotados pela Administração Tributária, no exercício da atividade do lançamento, só terão efeitos *ex nunc*, sendo aplicável aos casos futuros. (ALEXANDRE, 2009, p. 362.)

IMPOSSIBILIDADE E INVOCAÇÃO JURISPRUDENCIAL

- ❖ É comum aos Fiscos em geral o acompanhamento das decisões judiciais e, com supedâneo nelas, procederem à revisão dos lançamentos, como tem ocorrido com o ISS no caso das sociedades de profissionais na última década. No tocante a isto, Luciano Amaro adverte:

O Fisco não poderia invocar a modificação jurisprudencial para passar a adotar o novo critério nos lançamentos que viesse a efetuar, salvo em relação aos fatos geradores posteriores à introdução desse novo critério. De qualquer modo, não seria a simples construção pretoriana que automaticamente introduziria o novo critério. À vista dela, o Fisco precisaria formalizar a introdução do novo critério, pois o momento em que o fizer será determinante para que os fatos geradores futuros possam ser objeto de lançamento de acordo com esse novo critério. (AMARO, 2006, p. 352.)

Posicionamento do STJ

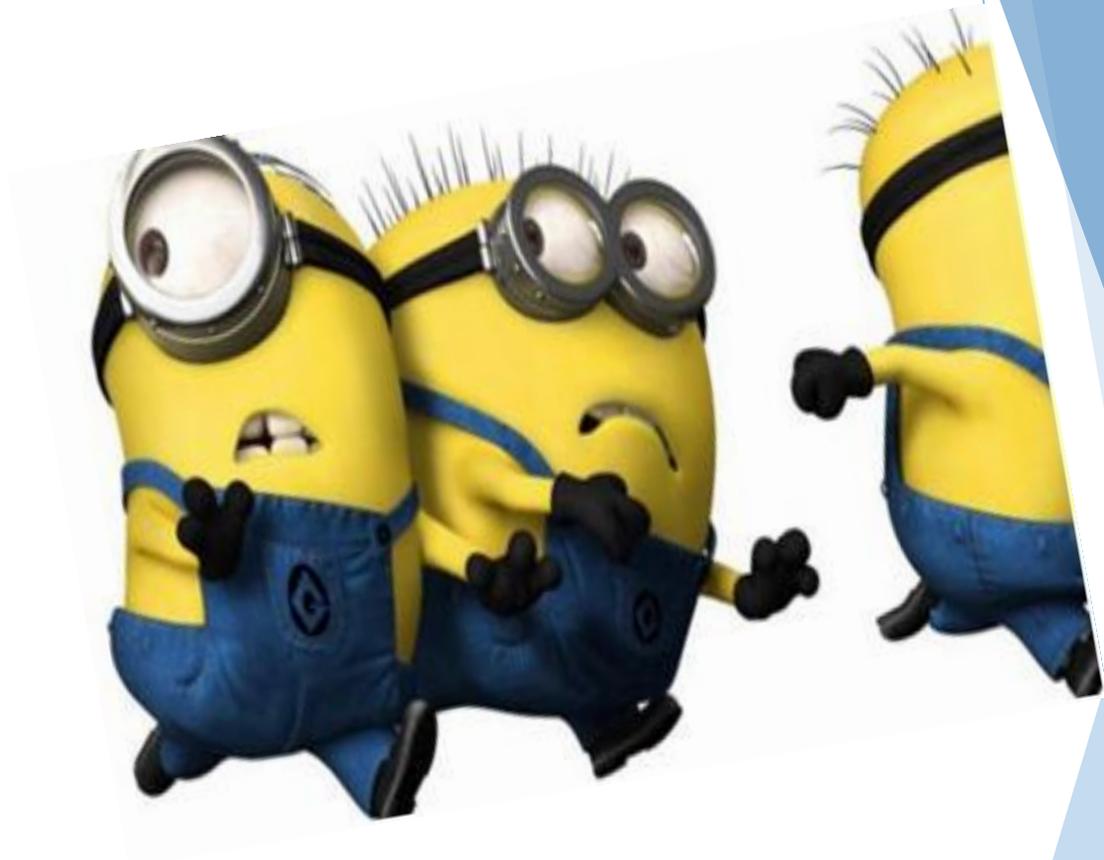
TRIBUTÁRIO – IMPORTAÇÃO – DESEMBARAÇO ADUANEIRO – RECLASSIFICAÇÃO DA MERCADORIA – **REVISÃO DE LANÇAMENTO POR ERRO DE DIREITO – IMPOSSIBILIDADE** – SÚMULA 227 DO EXTINTO TFR. 1. É permitida a revisão do lançamento tributário, quando houver erro de fato, entendendo-se este como aquele relacionado ao conhecimento da existência de determinada situação. Não se admite a revisão quando configurado erro de direito consistente naquele que decorre do conhecimento e da aplicação incorreta da norma.

2. A jurisprudência do STJ, acompanhando o entendimento do extinto TRF consolidado na Súmula 227, tem entendido que o contribuinte não pode ser surpreendido, após o desembaraço aduaneiro, com uma nova classificação, proveniente de correção de erro de direito. [...]. (STJ. Recurso Especial Nº 1.347.324/RS. Dje em 06/08/2013. (STJ, 2017, WEB)

Posicionamento do STJ

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. EQUÍVOCO NA DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL. ALÍQUOTA. ERRO DE DIREITO. REVISÃO. IMPOSSIBILIDADE. [...]. 2. A jurisprudência desta Corte é pacífica no sentido de que o erro de direito (o qual não admite revisão) é aquele que decorre da aplicação incorreta da norma. Precedentes. Por outro lado, o erro de fato é aquele consubstanciado "na inexatidão de dados fáticos, atos ou negócios que dão origem à obrigação tributária" (EDcl no REsp 1174900/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 09/05/2011). **3.** Da análise dos autos, verifica-se que ocorreu a indicação de legislação equivocada no momento da internalização da mercadoria, o que culminou com o pagamento da alíquota em valor reduzido, de sorte que não houve engano a respeito da ocorrência ou não de determinada situação de fato, mas sim em relação à norma incidente na situação, como, aliás, registrou o acórdão recorrido. Assim, não há falar em possibilidade de revisão do lançamento no caso dos autos, mormente porque, ao desembaraçar o bem importado, o fisco tem, ao menos em tese, a oportunidade de conferir as informações prestadas pelo contribuinte em sua declaração. [...]. (STJ. *Agravo de Instrumento N. 1.422.444/AL*. Rel. Min. Benedito Gonçalves. Dje em 04/12/2012). (STJ, 2017, WEB)

CONSIDERAÇÕES FINAIS





**PELA ATENÇÃO;
MUITO OBRIGADO.**

<http://www.miqueasliborio.com.br/>

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

PLATÃO. **As Leis** (Tradução de Edson Bini). São Paulo: Edipro, 1999.

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquemático**. 3ª ed., Rio de Janeiro: 2009.

BARRETO. Aires Fernandino. **ISS na Constituição e na Lei**. 2ª ed. rev. ampl. e atual. São Paulo: Dialética, 2005.

BRASIL. **Código Civil (2002)**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm. Acessado em: 06 Jan 2017.

_____. **Código Tributário Nacional (1966)**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm. Acesso em: 07 Jan 2017.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil (1988)**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 07 de Jan de 2017.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial N. 1.184.606/MT**, Rel. Min. Eliana Calmon, 2ª Turma, julgado em 22/06/2010, DJe 01/07/2010. Disponível em: <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/15027544/recurso-especial-resp-1184606-mt-2010-0041966-8/inteiro-teor-15027545?ref=juris-tabs>. Acesso em: 13 Jan 2017.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Especial N. 80.985/SP**, Rel. Min. Décio Miranda, 2ª Turma, julgado em 24/02/1981. Disponível em: <http://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/735635/agregno-agravo-de-instrumento-ai-agr-80985-sp> Acesso em: 17 Jan 2017.

Cont...

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial N. 792878/SP**, Rel. Ministro Humberto Martins, 2ª Turma, julgado em 03/12/2015, DJe 14/12/2015. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?livre=792878&&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO&p=true>. Acesso em 18 Jan 2017.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial N. 785293/SP**, Rel. Ministro Humberto Martins, 2ª Turma, julgado em 03/11/2015, DJe 16/11/2015. Disponível em: <http://dj.stj.jus.br/20151002.pdf>. Acesso em: 16 Jan 2017.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Agravo Regimental N. 1.347.324/RS**. Rel. Min. Eliana Calmon. 06/08/2013. Disponível em: <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/23958079/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1347324-rs-2012-0207909-4-stj/inteiro-Teor-23958080>. Acesso em: 16 Jan 2017.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Agravo de Instrumento N. 1.422.444/AL**. Rel. Min. Benedito Gonçalves. 1ª Turma. Dj. 04/12/2012. Disponível em: <http://www.jusbrasil.com.br/diarios/126851180/trf-3-judicial-i-29-09-2016-pg-431>. Acesso: 18 Jan 2017.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 27ª ed., São Paulo: Malheiros Editores, 01/2006.

MORAES. Bernardo Ribeiro de. **Doutrina e Prática do Imposto Sobre Serviços**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1975.