

# CONSOLIDAÇÃO HISTÓRICA DAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS TRIBUTÁRIAS DO MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO

## [INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 01 DE 31 DE OUTUBRO DE 1990](#)

Serviços prestados por instituições financeiras. Tributação pelo ISS. Lei 691, de 24.12.84, com as alterações de leis posteriores.

---

## [INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 02 DE 31 DE OUTUBRO DE 1990](#)

Serviços de distribuição e venda de bilhetes de loteria; cartões, pules ou cupons de apostas; de sorteios ou prêmios. Tributação pelo ISS. Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984, com as alterações de leis posteriores.

---

## [INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 03 DE 12 DE DEZEMBRO DE 1990](#)

Serviços gráficos. Tributação pelo ISS. Lei nº 691, de 24.12.84, com as alterações de leis posteriores.

*Obs.: Esta Instrução Normativa foi substituída pela I.N.SMF nº 07, de 28.12.2001.*

---

## [INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 04 DE 11 DE MARÇO DE 1991](#)

Serviços de locação de bens móveis. Tributação pelo ISS. Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984, com as alterações de leis posteriores.

---

## [INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 05 DE 27 DE JANEIRO DE 1995](#)

Serviços de geração de programas de computador sob encomenda desenvolvidos no país. Tributação pelo ISS. Lei 691/84, com alterações posteriores.

*Obs.: Esta Instrução Normativa foi revogada pela I.N. SMF nº 16, de 02.07.2012.*

---

## [INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 06 DE 23 DE AGOSTO DE 1996](#)

Dispõe sobre a base de cálculo do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza na atividade de agenciamento de trabalho temporário.

*Obs.: Esta Instrução Normativa foi revogada pela Instrução Normativa nº 22, de 07.01.2014, publicada no D.O.RIO em 08.01.2014.*

---

## [INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 07 DE 28 DE DEZEMBRO DE 2001](#)

Serviços Gráficos. Tributação pelo ISS. Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984, com as alterações de leis posteriores. Substitui a Instrução Normativa SMF nº 03, de 12 de dezembro de 1990.

---

## [INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 08 DE 15 DE JANEIRO DE 2002](#)

Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza. Tributação dos serviços de intermediação relativos a veiculação e produção externa de propaganda e publicidade. Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984, com alterações de leis posteriores.

---

## [INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 09 DE 19 DE DEZEMBRO DE 2002](#)

Possibilidade de inclusão no tratamento previsto na Lei nº 716, de 11.07.85, e alterações posteriores, de empresas que desenvolvam atividades de intermediação comercial, digitação, datilografia, cobranças, seleção de pessoal ou arquivologia.

---

## [INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 10 DE 23 DE JULHO DE 2003](#)

Serviços de Leilão, tributação pelo ISS. Lei Nº 691, de 24 DE dezembro DE 1984, com as alterações de leis posteriores.

*Obs.: Esta Instrução Normativa foi revogada pela Instrução Normativa nº 21, de 12.08.2013, publicada no D.O.RIO em 13.08.2013.*

---

## [INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 11 DE 26 DE JULHO DE 2004](#)

Altera a Instrução Normativa SMF nº 06, de 23 de agosto de 1996, que dispõe sobre a

base de cálculo do imposto sobre serviços de qualquer natureza na atividade de agenciamento de trabalho temporário.

---

#### [INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 12 DE 25 DE JANEIRO DE 2010](#)

Serviços farmacêuticos. Tributação pelo ISS. Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984, alterada pela Lei nº 3.691, de 28 de novembro de 2003.

---

#### [INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 13 DE 17 DE NOVEMBRO DE 2011](#)

Dispõe sobre a tributação do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS e do Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e Direitos a Eles Relativos, Realizada Inter Vivos, por Ato Oneroso – ITBI, na construção e transmissão de imóveis edificados sob o regime da incorporação imobiliária.

---

#### [INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 14 DE 14 DE DEZEMBRO DE 2011](#)

Esclarece quanto ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS incidente sobre feiras, exposições, congressos e congêneres.

---

#### [INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 15 DE 12 DE JANEIRO DE 2012](#)

Orienta a aplicação do enunciado da Súmula Vinculante nº 31 do Supremo Tribunal Federal, de 04 de fevereiro de 2010, que considera inconstitucional a tributação sobre a locação de bens móveis pelo Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza.

---

#### [INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 16 DE 02 DE JULHO DE 2012](#)

Dispõe sobre a tributação do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS incidente sobre serviços de informática e intermediação de licenciamento ou cessão do direito de uso de programa de computador, previstos nos subitens 1.04, 1.05, 1.07 e 10.05 do art. 8º da Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984.

---

#### [INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 17 DE 26 DE OUTUBRO DE 2012](#)

Orienta quanto à aplicação de acréscimos moratórios, nos casos de impugnação a lançamento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU e da Taxa de Coleta Domiciliar de Lixo – TCL, em face do disposto nos arts. 68, § 4º, e 182, inciso II e §§ 1º a 3º, da Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984.

---

#### [INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 18 DE 01 DE MARÇO DE 2013](#)

Dispõe sobre a não aplicação do art. 185 da Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984, em relação ao Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e de Direitos Reais a Eles Relativos, realizada Inter Vivos, por Ato Oneroso – ITBI.

---

#### [INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 19 DE 01 DE MARÇO DE 2013](#)

Acrescenta dispositivo à Instrução Normativa SMF nº 17, de 26 de outubro de 2012. ITBI.

---

#### [INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 020 DE 09 DE ABRIL DE 2013](#)

Planos privados de assistência à saúde – subitens 4.22 e 4.23 do art. 8º da Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984. ISS. Fato Gerador. Contribuintes e Responsáveis Tributários. Base de cálculo.

---

#### [INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 021 DE 12 DE AGOSTO DE 2013](#)

Revoga a Instrução Normativa SMF nº 10, de 23 de julho de 2003, e dá outras providências.

---

#### [INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 22 DE 07 DE JANEIRO DE 2014](#)

Dispõe sobre a tributação do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS devido pelas empresas de trabalho temporário de que trata a Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974.

---

#### [INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 23 DE 08 DE AGOSTO DE 2014](#)

Dispõe sobre os critérios que caracterizam o caráter empresarial para os fins do disposto no inciso VIII do art. 6º da Lei nº 3.720, de 5 de março de 2004, e dá outras providências.

---

#### [INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 24 DE 17 DE AGOSTO DE 2016](#)

Disciplina procedimentos relacionados à verificação de onerosidade e à apuração da base de cálculo do Imposto de Transmissão de Bens Imóveis e Direitos a Eles Relativos, Realizada Inter Vivos, por Ato Oneroso – ITBI, nas hipóteses de dissolução de sociedade conjugal, sucessão hereditária causa mortis e extinção de condomínio.

---

#### [INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 025 DE 10 DE MARÇO DE 2017](#)

Altera a Instrução Normativa nº 24, de 17 de agosto de 2016, que disciplina os procedimentos relacionados à verificação de onerosidade e à apuração da base de cálculo do Imposto de Transmissão de Bens Imóveis e Direitos a Eles Relativos, Realizada Inter Vivos, por Ato Oneroso – ITBI, nas hipóteses que especifica.

---

#### [INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 026 DE 25 DE MAIO DE 2017](#)

Dispõe sobre a não incidência do Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e de Direitos a Eles Relativos, Realizada Inter Vivos, por Ato Oneroso – ITBI, nas hipóteses de cessão de posse de bens imóveis ou respectivas acessões.

---

#### [INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 27 DE 29 DE JUNHO DE 2017](#)

Disciplina a aplicação do inciso XI do § 4º e do § 17, ambos do art. 10 da Resolução SMF nº 2.617, de 17 de maio de 2010, que dispõe sobre procedimentos relativos à emissão da Nota Fiscal de Serviços Eletrônica – NFS e – NOTA CARIOCA.

---

#### [INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 28 DE 02 DE JANEIRO DE 2018](#)

Estabelece interpretação sobre fatos geradores e sujeitos ativo e passivo do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, incidente sobre serviços de administração de fundos quaisquer.

---

#### [INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 29 DE 23 DE OUTUBRO DE 2018](#)

Dispõe sobre os procedimentos a serem adotados para a cobrança do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU e da Taxa de Coleta Domiciliar de Lixo - TCL nas hipóteses de imóveis pertencentes à União, aos Estados, ao Município ou a outras pessoas isentas ou imunes ao imposto quando o ocupante explore atividade econômica com fins lucrativos.

---

#### [INSTRUÇÃO NORMATIVA SMFP Nº 30 DE 21 DE DEZEMBRO DE 2022](#)

Revoga os arts. 3º, 4º e 5º da Instrução Normativa SMF nº 28, de 02 de janeiro de 2018, que estabelece interpretação sobre fatos geradores e sujeitos ativo e passivo do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza incidente sobre serviços de administração de fundos quaisquer.

---

#### [INSTRUÇÃO NORMATIVA SMFP Nº 31 DE 04 DE ABRIL DE 2023](#)

Altera a Instrução Normativa SMF nº 23, de 08 de agosto de 2014, que dispõe sobre os critérios que caracterizam o caráter empresarial para os fins do disposto no inciso VIII do art. 6º da Lei nº 3.720, de 5 de março de 2004.

## **INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 01 DE 31 DE OUTUBRO DE 1990**

*Publicada no D.O.RIO em 01.11.90 e republicada em 05.11.90.*

Serviços prestados por instituições financeiras.  
Tributação pelo ISS. Lei nº 691, de 24.12.84, com as alterações de leis posteriores.

O SECRETÁRIO MUNICIPAL DE FAZENDA,

No uso de suas atribuições legais e tendo em vista as disposições do artigo 81 do Decreto Nº 2.979, de 30.01.81, APROVA o parecer, em anexo, da Coordenação de Consultas e Estudos Tributários, que passa a fazer parte integrante da presente, para disciplinar a aplicação da Legislação Tributária Municipal sobre as atividades de prestação de serviços realizadas pelas instituições financeiras em geral.

EDGAR MONTEIRO GONÇALVES DA ROCHA  
Secretário Municipal de Fazenda

Bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos múltiplos e outras instituições financeiras imposto sobre serviços de qualquer natureza: fatos geradores, bases de cálculo e alíquotas.

### **PARECER**

Os serviços prestados por BANCOS COMERCIAIS, BANCOS DE INVESTIMENTOS, BANCOS MÚLTIPLOS e outras INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS são tributados pelo Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, segundo as disposições do artigo 8º da Lei Nº 691, de 24.12.84, com as alterações da Lei Nº 1.194, de 30.12.87, e de acordo com o enquadramento, em espécie, nos respectivos incisos, das atividades desenvolvidas.

II. Dentre as receitas de serviços dessas instituições tributadas pelo ISS, merecem destaque as decorrentes do exercício das seguintes atividades:

#### **1 - INCISO "XCV" DA LISTA DE SERVIÇOS:**

- a) de cobrança e recebimento por conta de terceiro, inclusive de direitos autorais;
- b) de protestos de títulos;
- c) de sustação de protestos;
- d) de devolução de títulos não pagos;
- e) de manutenção de títulos vencidos;
- f) de fornecimento de posição de cobrança ou recebimento;
- g) de quaisquer outros serviços correlatos da cobrança ou recebimento, tais como de cancelamento de títulos e notas de seguros.

#### **2 - INCISO "XCVI" DA LISTA DE SERVIÇOS:**

- a) de fornecimento de talões de cheques e de cheques avulsos;
- b) de emissão de cheques administrativos, de visamento de cheques de viagem e de fornecimento de cheques de viagem;
- c) de transferências de fundos;
- d) de devolução de cheques;
- e) de sustação de pagamento de cheques;
- f) de ordens de pagamento e de crédito, por qualquer meio;

- g) de emissão e de renovação de cartões magnéticos;
- h) de consultas em terminais eletrônicos;
- i) de pagamentos por conta de terceiros, inclusive os feitos fora do estabelecimento;
- j) de elaboração de ficha cadastral;
- k) de aluguel de cofres;
- l) de fornecimento de 2as vias de avisos de lançamento e de extrato de conta;
- m) de emissão de carnês.

**3 INCISO "XXIX" DA LISTA DE SERVIÇOS:**

- a) de manutenção de contas inativas;
- b) de abono de firmas, SPC, CCF, recolhimento e remessa de numerários;
- c) de serviços de compensação;
- d) de licenciamento, expediente, informações estatísticas e contratação de operações ativas (emissão de guias de importação e exportação; cheque especial; crédito geral e outros);
- e) de outros serviços de expediente, secretaria e congêneres, não abrangidos nos itens do inciso anterior.

**4 INCISO "XLV" DA LISTA DE SERVIÇOS:**

- a) de agenciamento, corretagem ou intermediação de câmbio, de seguros e de planos de previdência privada;
- b) de administração e distribuição de co-seguros.

**5 INCISO "L" DA LISTA DE SERVIÇOS:**

- a) agenciamento de créditos ou de financiamentos;
- b) intermediação na liquidação de operações garantidas por direitos creditórios;
- c) serviços de agenciamento e intermediação em geral.

**6 INCISO "XXII" DA LISTA DE SERVIÇOS:**

- a) de auditoria e análise financeira;
- b) de fiscalização de projetos econômico-financeiros;
- c) de análise técnico-econômico-financeira de projetos;
- d) de planejamento e assessoramento financeiro;
- e) de consultoria e assessoramento administrativo.

**7 INCISO "XXIV" DA LISTA DE SERVIÇOS:**

- a) de processamento de dados e atividades auxiliares.

**8 INCISO "LXXIX" DA LISTA DE SERVIÇOS:**

- a) de arrendamento mercantil (leasing);
- b) de locação de bens móveis.

**9 INCISO "XLIII" DA LISTA DE SERVIÇOS:**

- a) de resgate de letras com aceite de outras empresas;
- b) de captação indireta de recursos oriundos de incentivos fiscais;
- c) de serviços do PASEP/PIS, Previdência Social e FGTS;
- d) de administração de crédito educativo;
- e) de administração de seguro-desemprego.

III. A base de cálculo do imposto constitui-se de tudo o que for cobrado em virtude da prestação do serviço, em dinheiro, bens, serviços ou direitos, seja na conta ou

não, inclusive a título de reembolso; reajustamento ou dispêndio de qualquer natureza, bem como das vantagens financeiras decorrentes da prestação dos serviços e as relacionadas com a retenção periódica de valores recebidos, nos termos do art. 16 e seus §§ 1o e 2o da Lei Nº 691, de 24.12.84.

IV. Não são tributáveis pelo ISS, quando vinculados aos serviços do inciso "XCVI" da Lista, os ressarcimentos de gastos com portes do Correio, telegramas, telex e teleprocessamento (parte final do inciso citado).

V. As exclusões de que trata o inciso anterior dependem de contabilização em separado daquelas despesas, e de comprovação por documentação hábil.

VI. A tributação pelo ISS das atividades de prestação de serviços realizadas pelas instituições financeiras em geral compreende, exclusivamente, as hipóteses previstas no Código Tributário Municipal, afastadas quaisquer relações com as operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários, de competência da União.

VII. Os serviços prestados pelas instituições financeiras, tratados no presente parecer, à exceção do arrendamento mercantil (leasing), que é tributado a 3% (três por cento), estão submetidos à alíquota de 5% (cinco por cento), nos termos do art. 33, inciso II, item 2, e seu § 2o, da Lei 691, de 24.12.84, com as alterações introduzidas pela Lei Nº 1.513, de 27.12.89, a partir de 01.01.90.

VIII. As instituições financeiras, dispensadas de emitir Notas Fiscais de Serviços (art. 41, § 2o, item 4, do Decreto Nº 2.978, de 30 de janeiro de 1981), estão obrigadas a escriturar o livro fiscal Registro de Apuração do ISS para Estabelecimentos Bancários, modelo 8, na forma e nos prazos previstos no Regulamento do ISS (art. 28, do citado Decreto, com a redação do Decreto Nº 3.951, de 24.01.83).

IX. Estão, ainda, obrigadas, as Instituições Financeiras, a cumprir com as determinações da Resolução SMF Nº 1.067, de 10.10.90, apresentando, semestralmente, a documentação elencada no seu artigo 1o, na forma e nos prazos ali estabelecidos.

F/CET, em 17 de outubro de 1990.

DOMINGOS TRAVAGLIA  
Coordenador de Consultas e Estudos Tributários

## **INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 02 DE 31 DE OUTUBRO DE 1990**

*Publicada no D.O.RIO em 01.11.90 e republicada em 05.11.90.*

Serviços de distribuição e venda de bilhetes de loteria; cartões, pules ou cupons de apostas; de sorteios ou prêmios. Tributação pelo ISS. Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984, com as alterações de leis posteriores.

O SECRETÁRIO MUNICIPAL DE FAZENDA,

No uso de suas atribuições legais e tendo em vista as disposições do artigo 81 do Decreto Nº 2.979, de 30.01.81, APROVA o parecer, em anexo, da Coordenação de Consultas e Estudos Tributários, que passa a fazer parte integrante da presente, para disciplinar a aplicação da Legislação Tributária Municipal sobre as atividades de prestação de serviços de distribuição e venda de bilhetes de loteria, cartões, pules ou cupons de apostas, sorteios ou prêmios.

EDGAR MONTEIRO GONÇALVES DA ROCHA  
Secretário Municipal de Fazenda

Loterias; cartões, pules ou cupons de apostas, sorteios ou prêmios: contribuintes/responsáveis; fato gerador; bases de cálculo e alíquota.

### **PARECER**

As empresas e entidades que exploram as atividades de "distribuição e venda de bilhetes de loteria, cartões, pules ou cupons de apostas, sorteios ou prêmios" são contribuintes do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, nos termos dos arts. 8º, inciso LXI, e 13, da Lei Nº 691, de 24.12.84, com as alterações da Lei Nº 1.194, de 30.12.87.

II. A partir de 01.11.87, as empresas e entidades que exploram loterias, outros jogos permitidos, inclusive apostas, são, ainda, responsáveis pelo ISS devido sobre as comissões pagas aos seus agentes, revendedores ou concessionários, de acordo com o inciso V do art. 5º e art. 9º da Lei Nº 1.044, de 31.8.87, observados os §§ 1º e 2º do art. 14 da Lei Nº 691, de 24.12.84.

III. A base de cálculo do imposto, nas atividades tratadas no presente, é representada por toda a receita de comercialização dos bilhetes de loteria, talões, pules ou cupons de apostas, no caso das empresas ou entidades exploradoras/administradoras dos jogos e apostas, deduzidas, exclusivamente, do montante dos prêmios rateados aos apostadores.

IV. Quanto aos agentes, revendedores ou concessionários, a base de cálculo do imposto, a ser retido e recolhido pelas empresas e entidades aludidas no parágrafo anterior, é o valor das respectivas comissões de distribuição e venda (art. 16 e parágrafos da Lei Nº 691, de 24.12.84, com as alterações de Leis posteriores).

V. A alíquota aplicável nas operações de distribuição e venda de bilhetes de loteria, de cartões, pules e cupons de apostas e sorteios e prêmios, é de 10% (dez por cento), de acordo com o art. 33, inciso II, item 5, da Lei Nº 691, de 24.12.84, com as alterações de Lei Nº 1.513, de 27.12.89.

F/CET, em 26 de outubro de 1990.

DOMINGOS TRAVAGLIA  
Coordenador de Consultas e Estudos Tributários

## INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 03 DE 12 DE DEZEMBRO DE 1990

Publicada no D.O. Rio em 14.12.90.

Obs.: Esta Instrução Normativa foi substituída pela [Instrução Normativa SMF Nº 07](#), de 28 de dezembro de 2001.

Serviços gráficos. Tributação pelo ISS. Lei nº 691, de 24.12.84, com as alterações de leis posteriores.

O SECRETÁRIO MUNICIPAL DE FAZENDA,

No uso de suas atribuições legais e tendo em vista as disposições do art. 81 do Decreto Nº 2.979, de 30.01.81, APROVA o parecer, em anexo, da Coordenação de Consultas e Estudos Tributários, que passa a fazer parte integrante da presente, para disciplinar a aplicação da Legislação Tributária Municipal sobre as atividades de prestação de serviços realizadas pelas gráficas em geral.

EDGAR MONTEIRO GONÇALVES DA ROCHA  
Secretário Municipal de Fazenda  
COORDENAÇÃO DE CONSULTAS E ESTUDOS TRIBUTÁRIOS 10.12.90

Serviços gráficos. imposto sobre serviços de qualquer natureza: fato gerador, base de cálculo e alíquota.

### PARECER

A prestação de serviços gráficos é tributada pelo Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, segundo as disposições do artigo 8º da Lei nº 691, de 24.12.84, com as alterações da Lei nº 1.194, de 30.12.87.

### DO FATO GERADOR

Inciso LXXVII da Lista de Serviços:

“composição gráfica, fotocomposição, clicheria, zincografia, litografia, fotolitografia.”

Inciso LXXVIII da Lista de Serviços:

“colocação de molduras e afins, encadernação, gravação e douração de livros, revistas e congêneres.”

O Decreto nº 2.978/81 (Regulamento do ISS) dispõe em seu art. 109:

“Art. 109 O imposto incide sobre a prestação dos seguintes serviços relacionados com o ramo das artes gráficas:

I composição gráfica, clicheria, zincografia, litografia, fotolitografia e outras matrizes de impressão;

II encadernação de livros e revistas;

III impressão gráfica em geral, com matéria-prima fornecida pelo encomendante ou adquirida de terceiros;

IV acabamento gráfico.

Parágrafo único Não está sujeita à incidência do Imposto sobre Serviços a confecção de impressos em geral, que se destinem à comercialização ou à industrialização.”

Ao fazermos um estudo retrospectivo sobre o assunto, vamos encontrar vários dispositivos legais regulamentando ou esclarecendo a matéria, considerando a existência de conflitos de interpretação quanto à incidência do ICM (hoje, ICMS) ou do ISS, com

relação aos diversos serviços ligados ao ramo das artes gráficas

A Portaria no 02-F/CTR, de 11.04.80, do Município, estabelece em seu item 1 e subitens 1.1 a 1.4 o campo de incidência do ISS, no tocante aos serviços executados pelas gráficas:

"1 São contribuintes do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) os prestadores de serviços relacionados com o ramo das artes gráficas e referentes a:

1.1 composição gráfica, clichéria, zincografia, litografia e fotolitografia e outras matrizes do impressão;

1.2 encadernação de livros e revistas;

1.3 impressão gráfica em geral, com matéria-prima fornecida pelo encomendante ou adquirida de terceiros:

1.4 acabamento gráfico."

E, em seu item "2", dispõe:

"2 Não está sujeita à incidência do ISS a confecção de impressos em geral que se destinem à comercialização ou à industrialização."

Por sua vez, o Decreto Estadual nº 4.482, de 27.08.81, considerando a necessidade de dirimir dúvidas quanto ao regime tributário atinente às operações realizadas pelas indústrias gráficas, estabeleceu, em seu art. 1º, não estarem sujeitas à incidência do ICM as saídas de impressos personalizados, encomendados pelos respectivos usuários ou consumidores finais, pessoas físicas ou jurídicas.

O § 1º do art. 1º conceituou "impressos personalizados":

"§ 1º Entendam-se por impressos personalizados os papéis ou formulários cuja impressão inclua o nome, firma, razão social, ou marca de indústria, de comércio ou de serviço (monograma, símbolos, logotipos e demais sinais distintivos) para uso ou consumo exclusivo do próprio encomendante, tais como: notas fiscais, faturas, duplicatas, papéis para correspondência, cartões comerciais, cartões de visita, convites e impressos similares."

Assim sendo, ficou claramente consagrada a competência tributária do Município para cobrar o ISS sobre tais serviços, expressamente previstos na Lista Municipal.

E o § 2º do artigo citado dispõe:

"§ 2º O disposto neste artigo não se aplica a impressos de qualquer tipo destinados à comercialização ou industrialização."

A ressalva contida no § 2º, transcrito, delimita, pois, o campo de incidência do ICMS.

Nova Portaria municipal foi editada, nº 06/F/CTR, de 15 de setembro de 1981, considerando as disposições do Decreto nº 4.482/81, visando a uniformizar a interpretação e aplicação das disposições do inciso III do art. 109 do Decreto nº 2.978/81.

O artigo 1º da referida Portaria estabeleceu o campo da incidência do ISS, com relação aos serviços realizados pelas gráficas, mediante encomenda, para uso ou consumo exclusivo do próprio encomendante.

E o seu artigo 2º dispõe:

"Art. 2º Não está sujeita à incidência do Imposto sobre Serviços a confecção de impressos em geral, que se destinem à comercialização ou à industrialização."

Assim, entendemos que as disposições do parágrafo único do art. 109 do Regulamento visam a resguardar o campo de incidência do ICMS, de competência estadual. Como exemplo desta situação, podemos citar a confecção de livros contábeis, tais como, Diário, Razão, Livros de apuração de impostos, guias de pagamento de tributos e outros destinados à venda ou comercialização.

É de se ressaltar que o Judiciário, através decisões do STF, tem consagrado o entendimento de que os serviços de composição gráfica executados pelas indústrias ou

empresas gráficas que confeccionam impressos por encomenda do cliente e individualizados para uso deste (impressão de notas fiscais, fichas, talões, cartões, rótulos, etiquetas, bulas, informativos, folhetos promocionais, explicativos, turísticos, etc.), sujeitam-se exclusivamente ao ISS, independentemente da destinação ou do uso que lhes for atribuído pelo encomendante.

#### **DA ALÍQUOTA**

A prestação de serviços de confecção de impressos personalizados está sujeita à tributação do ISS à alíquota de 5% (cinco por cento), nos termos do artigo 33, § 2º, da Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984, com as alterações introduzidas pela Lei nº 1.513, de 27/12/89.

#### **DA BASE DE CÁLCULO**

E o preço dos serviços, conforme o artigo 16 e seus parágrafos da Lei nº 691, de 24.12.84, com as alterações de Leis posteriores, não sendo permitidas deduções de qualquer espécie.

#### **DO PAGAMENTO**

De acordo com o artigo 42, I, da Lei nº 691/84, o imposto será pago ao Município do Rio de Janeiro quando o serviço for prestado através de estabelecimento situado no seu território, seja sede, filial, agência, sucursal ou escritório.

#### **DA EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL**

As operações de prestação de serviços de que trata o presente serão acobertadas pela emissão de NOTA FISCAL DE SERVIÇOS, de acordo com as características ditadas pelo Regulamento.

DOMINGOS TRAVAGLIA

Coordenador da Coordenação de Consultas e Estudos Tributários

## **INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 04 DE 11 DE MARÇO DE 1991**

*Publicada no D.O.RIO em 14.03.91.*

SERVIÇOS DE LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS. TRIBUTAÇÃO PELO ISS. LEI Nº 691, DE 24 DE DEZEMBRO DE 1984, COM AS ALTERAÇÕES DE LEIS POSTERIORES.

O SECRETÁRIO MUNICIPAL DE FAZENDA,

No uso de suas atribuições legais e tendo em vista as disposições do artigo 81 do Decreto nº 2.979, de 30.01.81, APROVA o parecer, em anexo, da Coordenação de Consultas e Estudos Tributários, que passa a fazer parte integrante da presente, para disciplinar a aplicação da Legislação Tributária Municipal sobre as atividades de prestação de serviços de locação de bens móveis.

EDGAR MONTEIRO GONÇALVES DA ROCHA  
Secretário Municipal de Fazenda

Locação de bens móveis: fato gerador, base de cálculo e alíquota do imposto sobre serviços de qualquer natureza.

### **PARECER**

#### **I DO FATO GERADOR**

A prestação de serviços de locação de bens móveis é fato gerador do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, segundo as disposições do artigo 8º, inciso LXXIX, da Lei nº 691, de 24.12.84, com as alterações da Lei nº 1.194, de 30.12.87. Ressaltamos que os bens móveis locados podem ser corpóreos ou incorpóreos. Assim sendo, também são bens móveis aqueles incorpóreos que possuem existência abstrata, criados pelo homem, mas que representam um valor economicamente apreciável, e que possam ter sua utilização cedida mediante certa retribuição em dinheiro, isto é, que possam ser locados.

#### **II DA BASE DE CÁLCULO**

E o preço do serviço, conforme o artigo 16 e seus parágrafos da Lei nº 691, de 24.12.84, com as alterações de Leis posteriores, não sendo permitidas deduções de qualquer espécie.

#### **III DA ALÍQUOTA**

O serviço de locação de bens móveis está sujeito à tributação do ISS à alíquota de 5% (cinco por cento), nos termos do artigo 33, § 2º, da Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984, com as alterações introduzidas pela Lei nº 1.513, de 27.12.89.

#### **IV DO LOCAL DE PAGAMENTO**

De acordo com o artigo 42, I, da Lei 691/84, o imposto será pago ao Município do Rio de Janeiro quando o serviço for prestado através de estabelecimento situado no seu território, seja sede, filial, agência, sucursal ou escritório.

#### **V DO MOMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR**

Segundo o artigo 114 do Código Tributário Nacional, Lei Federal nº 5.172/66, o fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. Como verificamos anteriormente, o fato gerador em tela é a efetiva prestação do serviço de locação de bens móveis, que é a entrega de um bem móvel a terceiro, por determinado tempo, para seu uso e gozo, mediante remuneração. Assim sendo, temos um fato gerador continuado, que ocorre a cada dia em que o bem esteja a disposição do locatário.

## **VI DA APURAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO**

Dispõe o artigo 3º do Decreto nº 2.978/81 que, salvo disposição em contrário, a apuração do valor do ISS a pagar será feita ao final de cada mês. Logo, ao existir prestação do serviço durante o mês, mesmo que esta prestação não se tenha encerrado, deverá o contribuinte recolher o ISS referente ao período, após a apuração do valor correspondente à parcela dos serviços prestados durante o mês.

## **VII DO PAGAMENTO**

Reforçando o entendimento acima, o *caput* e o §1º do artigo 44 da Lei nº 691/84 esclarecem que o contribuinte que exercer atividade tributável sobre o preço do serviço, independentemente de recebê-lo, fica obrigado ao pagamento do imposto, e, nos casos de recebimentos posteriores à prestação dos serviços, o mês de competência é o da ocorrência do fato gerador.

Ressaltamos que, de acordo com o disposto no artigo 45 da Lei 691/84, quando o contribuinte receber sinal, adiantamento ou pagamento antecipado do preço, deverá pagar imposto sobre os valores recebidos, sendo o mês de competência o mês do recebimento desses valores.

## **VIII DA EMISSÃO DA NOTA FISCAL DE SERVIÇOS**

A Nota Fiscal de Serviços deve ser emitida sempre que o contribuinte executar serviços ou receber adiantamentos e sinais, de acordo com o artigo 50 do Decreto no 2.978/81. Logo, os locadores de bens móveis deverão emitir a nota fiscal no final do mês, relativamente à parcela dos serviços executados nesse período, se os serviços se encerrarem nessa data ou se continuarem no mês seguinte. Quando o contribuinte receber adiantamento do preço ou quando o serviço vier a se encerrar em dia que não o último do mês, a nota fiscal deverá ser emitida na data do recebimento do sinal ou do encerramento do serviço, conforme o caso.

## **IX DOS CONTRATOS EM MOEDA ESTRANGEIRA**

Dispõe o § 5º, do artigo 16 da Lei no 691/84, que, nos serviços contratados em moeda estrangeira, o preço será convertido ao câmbio do dia da ocorrência do fato gerador. Portanto, nos casos de encerramento do serviço ou de pagamento de adiantamentos, a conversão será feita ao câmbio dos dias em que ocorrerem esses fatos. E, no caso de serviços continuados que ultrapassem o final de cada mês, utilizar-se-á o câmbio da data do fechamento ou apuração do imposto devido, que é no final de cada mês, de acordo com o artigo 3º do Decreto no 2.978/81.

## **X DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA**

Na hipótese de o locador e o locatário serem estabelecidos neste Município, o inciso I do artigo 2º da Lei 1.044/87 dispõe que os locadores de máquinas, aparelhos e equipamentos, instalados nos estabelecimentos dos respectivos locatários para prestar serviços a terceiros, são responsáveis pelo imposto devido referente a esses serviços. Sendo que, de acordo com o § 1º do artigo 2º da Lei nº 1.044/87, ao faturar o preço do serviço, a empresa locadora incluirá no documento fiscal a cobrança do imposto calculado sobre um valor correspondente ao aluguel devido pelo locatário acrescido de:

- a) 30% (trinta por cento), no caso de equipamento para reprografia;
- b) 50% (cinquenta por cento), no caso de equipamento para jogos e diversões, inclusive eletrônicos.

Esclarecemos que, no caso de locação de equipamentos de processamento de dados e computação eletrônica de qualquer natureza, esse regime tributário foi suspenso pelo Decreto nº 7.330/87.

Alertamos, também, que:

- a) os titulares dos estabelecimentos onde se instalarem máquinas, aparelhos e equipamentos são responsáveis pelo imposto devido pelos respectivos proprietários não estabelecidos no Município e relativo à exploração desses bens, de acordo com o inciso VI do artigo 14 da Lei nº 691/84;
- b) os locadores de máquinas, aparelhos e equipamentos instalados são responsáveis pelo imposto devido pelos locatários estabelecidos no Município e relativo à

exploração desses bens, de acordo com o inciso V do artigo 14 da Lei nº 691/84.

À consideração da Senhora Diretora da Divisão de Estudos Tributários.

F/CET-1, em 04 de março de 1991.

ANTONIO F. F. SÁ  
Fiscal de Rendas  
Mat.10/146.153-2

De Acordo.

À consideração do Senhor Coordenador.

F/CET-1, em 04 de março de 1991.

CHRYSSOULA CORREIA  
Diretora da Divisão de Estudos Tributários

Aprovo o parecer de fls.06/08.

F/CET, em 04 de março de 1991.

DOMINGOS TRAVAGLIA  
Coordenador da Coordenação de Estudos Tributários

## INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 05 DE 27 DE JANEIRO DE 1995

Publicada no D.O.RIO em 31.01.95.

Obs.: Esta Instrução Normativa foi revogada pela Instrução Normativa SMF nº 16, de 02.07.2012, publicada no D.O.RIO em 03.07.2012.

Serviços de geração de programas de computador sob encomenda desenvolvidos no país. Tributação pelo ISS. Lei 691/ 84, com alterações posteriores.

A SECRETÁRIA MUNICIPAL DE FAZENDA,

No uso de suas atribuições legais e tendo em vista as disposições do artigo 81 do Decreto nº 2.979, de 30.01.81, APROVA o parecer, em anexo, da Coordenação de Consultas e Estudos Tributários, que passa a fazer parte integrante da presente, para disciplinar a aplicação da Legislação Tributária Municipal sobre os serviços de geração de programas de computador sob encomenda desenvolvidos no País.

MARIA SILVIA BASTOS MARQUES  
Secretária Municipal de Fazenda

Serviços de geração de programas de computador sob encomenda desenvolvidos no país. alíquota do imposto sobre serviços de qualquer natureza. aplicação do item 6 do inciso II do art. 33 da lei 691/84.

### PARECER

O presente parecer tem por objeto o item 6 do inciso II do art. 33 da Lei 691, de 24.12.84, com redação dada pela Lei 1.986, de 07.06.93, dispositivo que a seguir reproduzimos:

“Art. 33 – O imposto será pago de acordo com a seguinte tabela:

II – Empresas	Imposto sobre a base de Cálculo %
serviços de geração de programas de computador, sob encomenda, cadastrados como desenvolvidos no País, segundo a Lei Federal no 7.646, de 17 de setembro de 1987	0,5

O dispositivo versa sobre o imposto sobre serviços de qualquer natureza.

Trataremos de três questões que giram em torno desse dispositivo:

a) a hipótese de estar abrangida pelo item em questão a simples comercialização de programas de computador;

b) a possibilidade de os prestadores dos serviços abrangidos pelo dispositivo em exame recolherem o imposto à alíquota de 0,5% (meio por cento) com relação a valores recebidos antes do término do serviço, antes, portanto, do cadastramento do programa;

c) a possibilidade de se enquadrarem no dispositivo certos tipos de programas que não estão sujeitos a cadastramento segundo a lei federal ali mencionada.

Embora pertinentes ao mesmo assunto, os três itens da consulta podem ser

apreciados separadamente. Em primeiro lugar, analisemos a cogitação de que o dispositivo acima possa abranger, numa interpretação mais alargada, não só serviços de geração de programas de computador mas também a comercialização de tais programas no território nacional, tendo-se levantado a favor dessa compreensão o argumento de que a Lei Federal 7.646/87 (conhecida como Lei do Software), contemplada no dispositivo em questão, dispõe sobre a comercialização de programas de computador, comercialização para a qual se exige o cadastramento.

Nunca é de mais recapitular o que se entende, juridicamente, pelo termo interpretação. Trata-se da investigação metódica de uma lei a fim de apreender-lhe o sentido, não compreendendo tal procedimento a ampliação do alcance da lei. É preciso haver restrição aos exatos contornos da lei, aos quais o aplicador deve submeter-se sob pena de, não o fazendo, cometer abuso de poder.

Cabe, em seguida, mencionar que a Lei federal 7.646/87 não dispõe somente sobre a comercialização de programas de computador, senão também sobre a produção. Remetemos, a esse respeito, aos arts. 1º, *caput*, 8º, § 3º, 31, *caput*, e 32, *caput* e § 1º. Destacadamente por esses dispositivos, tal lei regula transferências de tecnologia, cria incentivos fiscais e facilidades de financiamento com recursos públicos, dispõe sobre a validade e a eficácia dos negócios jurídicos relacionados com a matéria aí condicionando-os ao cadastramento dos programas na forma da lei.

Supondo pacífica a assertiva acima, que constituiria o único pretexto para que se cogitasse interpretar o item 6 do inciso II do art. 33 da Lei 691/84 de forma a abranger a comercialização pura e simples dos programas de computador, pode-se responder à primeira indagação no sentido de que a alíquota de 0,5% (meio por cento) ali estabelecida se aplica apenas aos serviços de geração de programas de computador desenvolvidos no País que sejam assim cadastrados e que sejam efetuados sob encomenda.

Assim sendo, no Município do Rio de Janeiro a comercialização pura e simples de programas de computador não é abrangida pelo dispositivo em exame, estando sujeita ao pagamento do ISS à alíquota geral, de 5% (cinco por cento) sobre o preço do serviço, no caso o preço pelo qual o produto é adquirido pelo usuário, seguindo-se a respeito os dizeres do art. 33, § 2º, da Lei 691/84.

Passemos à segunda indagação, a apreciação da assertiva de que um serviço de geração de programa de computador, realizado por encomenda, que será cadastrado junto ao órgão federal competente quando de sua conclusão deva ser tributado à alíquota de 0,5% (meio por cento), e não nos gerais 5% (cinco por cento), enquadrando-se nos requisitos do item 6 do inciso II do art. 33 da Lei 691/84 mesmo em relação aos valores pagos anteriormente a tal conclusão, a título de adiantamento, sinal ou parcelamento, uma vez que o cadastramento só é possível para o serviço completo.

Tal questão exige o exame conjunto de diversos dispositivos legais, a começar pelas determinações da própria Lei 691/84 referentes a adiantamento sobre o valor do serviço. São os arts. 45 e 47 de tal lei, este último com redação da Lei 2.080/93:

“Art. 45 Quando o contribuinte, antes ou durante a prestação dos serviços, receber dinheiro, bens ou direitos, como sinal, adiantamento ou pagamento antecipado do preço, deverá pagar imposto sobre os valores recebidos, na forma e nos prazos fixados pelo Poder Executivo.

.....  
.....

Art. 47 Quando a prestação do serviço contratado for dividida em etapas e o preço em parcelas, considera-se devido o imposto:

I na quinzena em que for concluída qualquer etapa a que estiver vinculada a exigibilidade de uma parte do preço;

II na quinzena de vencimento de cada parcela, se o preço deva ser pago ao longo da execução do serviço.”

Independentemente da alíquota a ser aplicada, são esses os dispositivos que vinculam o recolhimento do imposto ao recebimento do valor relativo ao serviço quando

tal valor é pago antes da conclusão. São eles que determinam que é esse o momento a ser tomado como referência, e não ser o pagamento postergado para ter como referência o momento em que o serviço se acha completo.

Lembremos, a seguir, que evidentemente o cadastramento só pode ser realizado para o programa na íntegra. O recolhimento do imposto a 5% (cinco por cento) com relação a parcelas recebidas adiantadamente, criando expectativa de posterior restituição de 4,5% (quatro e meio por cento), converte em norma um procedimento de natureza excepcional, que só deve ser adotado caso haja disposição explícita nesse sentido. Em princípio, não vislumbramos a existência de tal disposição, já que o item 6 do inciso II do art. 33 em exame fala em programas cadastrados como desenvolvidos no País segundo a Lei federal 7.646/87. Ora, no instante do cadastramento o programa cadastrado é o mesmo que foi, durante o tempo de sua gestação, objeto de pagamento parcelado ou antecipado por parte do encomendante, é o mesmo para o qual se reservou alíquota de 0,5% (meio por cento). Não enxergamos entrave para que se efetue o recolhimento, com relação a valores recebidos antes da conclusão do serviço, à alíquota de 0,5% (meio por cento), desde que ao término se proceda efetivamente conforme os ditames da Lei federal 7.646/87 no que se refere ao cadastramento. Fica implícito que nos casos de rescisão do contrato o imposto passa a ser calculado pela alíquota genérica, de 5% (cinco por cento), recolhendo-se a diferença de 4,5% (quatro e meio por cento) com todos os acréscimos legais, estabelecidos no art. 181 da Lei 691/84.

Passando ao terceiro item, cabe examinar, a respeito, o que se entende por programa cadastrado como desenvolvido no País segundo a Lei federal 7.646/87, para efeitos do item 6 do inciso II do art. 33 em tela. O Decreto federal 96.036, de 12.05.88, regulamenta essa lei, e seu art. 14, que apresenta relevância para o presente assunto, foi acrescido do inciso IV pelo Decreto federal 1.207, de 01.08.94. Reproduzamos os arts. 13 e 14, naquilo que releva ao presente exame, sendo que o art. 14 já com o acréscimo:

“Art. 13 Os programas de computador serão cadastrados em 6 (seis) categorias:

I categoria 1: os desenvolvidos no País, por pessoas naturais aqui residentes e domiciliadas, ou por empresas nacionais;

II categoria 2: os desenvolvidos por cooperação entre empresa nacional e não nacional, com projeto aprovado pela SEI;

III categoria 3: os desenvolvidos por empresa não nacional, cuja tecnologia e direitos de comercialização no País tenham sido transferidos a empresas nacionais, consoante ato ou contrato apropriado, averbado no INPI;

IV categoria 4: os desenvolvidos no País, por empresa não nacional;

V categoria 5: os desenvolvidos por empresa não nacional, cujos direitos de comercialização, no País, tenham sido concedidos a empresas nacionais;

VI categoria 6: os que não se enquadrarem nas categorias anteriores.

.....

Art. 14 Não estão sujeitos a cadastramento os programas de computador:

I importados pelo usuário final, para seu uso exclusivo, sob a forma de cópia única;

II importados pelo usuário final, para seu uso exclusivo, em associação a máquinas, equipamentos e dispositivos baseados em técnica digital;

III residentes e integrados em máquinas, equipamentos e dispositivos baseados em técnica digital, desde que esses programas não venham a ser comercializados separadamente dos produtos que os contenham;

IV reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinados à utilização em unidades digitais de processamento da Posição 8471.91.0100, da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias NBM (microcomputadores e estações de trabalho).”

Interessam-nos as categorias 1 e 4 do art. 13 e, especificamente, a exceção determinada pelo inciso IV do art. 14, justamente aquela introduzida pelo decreto

atualizador. Julgamos que os programas contemplados por esse inciso não deixam de ser abrangidos pela alíquota de 0,5% (meio por cento) da Lei 1.986/93. Em nosso entender, não se está assim aviltando o sentido do item 6 do inciso II do art. 33 da Lei 691/84, não constituindo tal entendimento ampliação de comparativa vantagem ali estabelecida, ampliação que ocorreria se nos Ao adotar a expressão por encomenda, a lei está excluindo um grupo de programas distinto daquele ao qual orienta seu escopo. Os programas encomendados diferem dos programas elaborados para comercialização junto ao público, entre outros aspectos pelo fato mesmo de o contrato de direito de uso ser restrito ao encomendante, por prazo determinado, enquanto os comercializados supõem um contrato tácito com aqueles que tiverem interesse de recorrer a certo programa. Assim, duas espécies distintas de programas foram previstas pela presença da restrição.

Porém, quando exige que o programa seja cadastrado, segundo determinada lei, como desenvolvido no País, o dispositivo em questão não exclui, e nem poderia estar excluindo, aqueles programas que se enquadram como desenvolvidos no País mas que essa própria lei, pela via de seu regulamento, situa fora da obrigação de cadastramento. Repare-se que o texto da regulamentação determina mais do que uma dispensa de obrigação, representa uma inexistência de sujeição ao procedimento de colocar em cadastro ou seja, o órgão cadastrador teria, com base nesse dispositivo, a faculdade de recusar o cadastramento mesmo quando o autor do programa o pleiteia. Ao situar determinado tipo de programa fora do escopo do cadastramento, o decreto não o exclui de nenhum privilégio e nem instala divisão de tipos de programa segundo nenhum aspecto jurídico no sentido do tipo de contrato que vincula autor e usuário —, ou segundo a própria natureza intrínseca do programa, mas simplifica prática para um grupo de programas com destinação mais ampla (os incisos de I a IV do art. 14), com as vantagens, para o autor, da aceleração das etapas a percorrer com vistas a tirar o devido proveito da autoria. Por isso, acreditamos que os programas que compõem o inciso IV do art. 14 do Decreto federal 96.036/88, caso sejam classificáveis no inciso I ou IV de seu art. 13, estão inseridos no item 6 do inciso II do art. 33 da Lei 691/84, com redação da Lei 1.986/93, isso na hipótese de recusa, pela autoridade federal responsável, em efetuar o cadastramento.

De qualquer forma, vale mencionar que tal recusa parece não ser a norma, a tomarmos por exatas as palavras de Manoel Antonio dos Santos, coordenador do departamento jurídico da Associação Brasileira das Empresas de Software Abes, em resposta a consulta na revista Exame de setembro/94:

“Embora o recente Decreto no 1.207, de 01/08/94, tenha dispensado o cadastramento de programas que se destinem ‘exclusiva ou principalmente para a utilização em microcomputadores e estações de trabalho’, aconselhamos que o cadastramento continue a ser feito. É que, para os programas de origem estrangeira, o cadastro, em conjunto com a aprovação do contrato de distribuição, é absolutamente indispensável para permitir a remessa dos direitos ao titular do programa estabelecido no exterior. Quanto ao software nacional, o cadastramento é necessário para que o titular possa solicitar os incentivos fiscais da área, entre os quais se encontra aquele que lhe permite pleitear ‘preferência de aquisição’ nas compras realizadas pelo governo e suas entidades diretas ou indiretas.

Outra razão que justifica o cadastramento do software junto ao Sepin para produto nacional ou estrangeiro é que esta é uma das formas de lançamento do programa (ou seja, o autor ‘comunica ao público’ que ele produziu aquela propriedade intelectual) e a lei determina que a proteção ao software será por 25 anos período ‘contado a partir de seu lançamento em qualquer País’.”

Portanto, o ilustre articulista dá a entender que o cadastramento representa uma garantia adicional, mesmo para aquele autor que não está obrigado a fazê-lo.

Assim sendo, não enxergamos impedimento para que tais programas, quando desenvolvidos no País, venham a enquadrar-se no item 6 do inciso II do art. 33 da Lei 691/84, apesar de seu cadastramento ser legalmente excluído, pois o sentido do citado dispositivo, sem nenhuma ampliação indevida, é o de obedecerem os programas aos critérios de cadastramento previstos na Lei federal 7.646/87, não se podendo penalizar aqueles que essa própria lei afastou do procedimento.

Em síntese:

a) a alíquota de 0,5% (meio por cento) instituída para o imposto sobre serviços referente à geração de programas de computador, constante do item 6 do inciso II do art. 33 da Lei 691/84, com redação da Lei 1.986/93, se refere unicamente aos programas elaborados sob encomenda, não incluindo a simples comercialização, que permanece como objeto da alíquota mais geral, de 5% (cinco por cento), conforme o § 2º do mesmo artigo;

b) no caso dos programas contemplados pelo item 6 do inciso II do art. 33 da Lei 691/84, com redação da Lei 1.986/93, os recebimentos anteriores ao término do serviço, e portanto ao cadastramento previsto em tal dispositivo, são tributados à alíquota de 0,5% (meio por cento) respeitadas as determinações dos arts. 44 a 47 da Lei 691/84, com redação da Lei 2.080/93 —, desde que, quando da conclusão do serviço, o programa obedeça aos preceitos da Lei federal 7.646/87 com relação a procedimentos cadastrais;

c) a geração de programas sob encomenda desenvolvidos no País e não sujeitos a cadastramento conforme o inciso IV do Decreto federal 96.036/88, com redação do Decreto federal 1.207/94, ambos regulamentadores da Lei federal 7.646/87, enquadra-se no item 6 do inciso II do art. 33 da Lei 691/84, com redação da Lei 1.986/93, recolhendo-se o respectivo imposto sobre serviços à alíquota de 0,5% (meio por cento).

À superior consideração de V.Sa.

F/CET-1, em 24 de janeiro de 1995.

Ricardo Luiz Rodrigues Cruz

Fiscal de Rendas

Mat. 12/145923-9

Senhor Coordenador:

De acordo com o parecer de 18.01.95, às fls. 08-15, submeto o presente à superior consideração de V.Sa.

F/CET-1, em 24 de janeiro de 1995.

JULIO TELIO VIEITAS

Fiscal de Rendas

Mat. 11/141604-9

Diretor da Divisão de Estudos Tributários

Aprovo o parecer de fls. 08-15.

F/CET, em 24 de janeiro de 1995.

DOMINGOS TRAVAGLIA

Fiscal de Rendas

Mat. 11/019677-4

Coordenador de Consultas e Estudos Tributários

## INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 06 DE 23 DE AGOSTO DE 1996

Publicada no D.O.RIO em 26.08.96 e republicada em 28.08.96.

Obs.: Esta Instrução Normativa foi revogada pela Instrução Normativa nº 22, de 07.01.2014, publicada no D.O.RIO em 08.01.2014.

Dispõe sobre a base de cálculo do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza na atividade de agenciamento de trabalho temporário.

A SECRETÁRIA MUNICIPAL DE FAZENDA,

No uso de suas atribuições legais e tendo em vista o art. 8º da Lei 691, de 24 de dezembro de 1984 e,

CONSIDERANDO o parecer exarado pela Divisão de Estudos Tributários da Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários em 16.02.96, a fls. 4 a 21 do processo no 04/340019/96,

RESOLVE:

*Redação dada pela Instrução Normativa SMF nº 11 de 26.07.2004.*

*Publicação: D.O.RIO 11.08.2004.*

*Vigência: a partir da data de publicação (art. 2º).*

**Art. 1º A base de cálculo do Imposto sobre Serviços na atividade de agenciamento de trabalho temporário regida pela Lei Federal nº 6.019, de 03 de janeiro de 1974, será obtida pela diferença entre o total cobrado ao tomador e os valores dos salários e encargos sociais, vedadas quaisquer outras deduções.**

*Vigência: a partir da data de publicação - 26.08.96.*

Art. 1º A base de cálculo do Imposto sobre Serviços na atividade de agenciamento de trabalho temporário regida pela Lei Federal 6.019, de 03 de janeiro de 1974, é o valor da comissão percebida como remuneração pela prestação do serviço.

Art. 2º As empresas de trabalho temporário devem escriturar os documentos fiscais discriminando a parcela percebida pela remuneração da prestação de serviço e a referente aos salários e encargos sociais.

SOL GARSON BRAULE PINTO

### ANEXO À INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 06/96

COORDENADORIA DE CONSULTAS E ESTUDOS TRIBUTÁRIOS

Sr. Coordenador:

Destina-se o presente parecer a dar amparo à edição de Instrução Normativa, que vai orientar os agentes fiscais e contribuintes na definição da base de cálculo do ISS aos serviços prestados pelas empresas de trabalho temporário.

Convém, de início, dar uma visão geral do assunto, cuja controvérsia vem dificultando não só a atuação do órgão de fiscalização desta SMF, como também a dos contribuintes que vêm sendo autuados por recolher o ISS utilizando como base de cálculo somente a comissão percebida como remuneração pela prestação do serviço.

Do trabalho temporário:

A Lei Federal 6.019, de 3 de janeiro de 1974, regulamentada pelo Decreto no 73.841, de 13 de março de 1974, instituiu o regime de trabalho temporário, assim chamado aquele que possibilita formas de contratação triangular, por prever três sujeitos: o trabalhador temporário, a empresa de trabalho temporário e a tomadora de

serviços. A lei disciplinou os casos de trabalho temporário subordinando-o à necessidade transitória de substituição de pessoal regular e permanente ou acréscimo extraordinário de serviços.

No art. 4º da Lei 6.019/74 figuram os três sujeitos que compõem essa relação jurídica triangular, se não vejamos:

“Art. 4º Compreende-se como empresa de trabalho temporário a pessoa física ou jurídica urbana, cuja atividade consiste em colocar à disposição de outras empresas, temporariamente, trabalhadores, devidamente qualificados, por elas remunerados e assistidos.”

As “outras empresas” são as empresas tomadoras de serviço de trabalhador temporário, também denominadas clientes.

Os contratos que compõem o vínculo triangular também são especificados pela referida norma nos artigos a seguir transcritos:

“Art. 9º O contrato entre a empresa de trabalho temporário e a empresa tomadora de serviço ou cliente deverá ser obrigatoriamente escrito e dele devera constar expressamente o motivo justificador da demanda de trabalho temporário, assim como as modalidades de remuneração da prestação de serviço.”

“Art. 11 O contrato de trabalho celebrado entre empresa de trabalho temporário e cada um dos assalariados colocados à disposição de uma empresa tomadora ou cliente, será obrigatoriamente escrito e dele deverão constar, expressamente, os direitos conferidos aos trabalhadores por esta Lei.”

Da remuneração da prestação do serviço A remuneração da prestação de serviço é melhor definida pelo Decreto 73.841, de 13 de março de 1974, que regulamentou a Lei 6.019/74. Prevê o art. 26 do citado Decreto:

“Art. 26 Para a prestação de serviço temporário é obrigatória a celebração de contrato escrito entre a empresa de trabalho temporário e a empresa tomadora de serviço ou cliente, dele devendo constar expressamente:

I .....

II a modalidade da remuneração da prestação de serviço, onde estejam claramente discriminadas as parcelas relativas a salários e encargos sociais.”

O fato gerador do imposto sobre serviços O fato gerador do ISS tem como suporte legal o art. 8º da Lei 691, de 24 de dezembro de 1984 (CTM), que prevê:

“Art. 8º O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza tem como fato gerador a prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço constante da seguinte lista:

.....

LXXXIV recrutamento, agenciamento, seleção, colocação ou fornecimento de mão-de-obra, mesmo em caráter temporário, inclusive por empregados do prestador do serviço ou por trabalhadores avulsos por ele contratados;”

Da base de cálculo do ISS:

O Código Tributário do Município do Rio de Janeiro prevê:

“Art. 16 A base de cálculo é o preço do serviço.

§ 1º Para os efeitos deste artigo, considera-se preço tudo o que for cobrado em virtude da prestação do serviço em dinheiro, bens, serviços ou direitos, seja na conta ou não, inclusive a título de reembolso, reajustamento ou dispêndio de qualquer natureza, sem prejuízo do disposto nesta seção.”

Estabelecidos os contornos do problema, passa-se a discutir certos aspectos do assunto essenciais à sua elucidação.

1) Vinculação empregatícia do trabalhador temporário à empresa de trabalho temporário.

De pronto, como a Lei 6.019/74 determina que as empresas de trabalho

temporário devem remunerar e assistir os trabalhadores, com eles celebrando contratos escritos, desponta o trabalhador temporário como empregado da empresa de trabalho temporário (ETT). Sendo assim, a base de cálculo de ISS seria composta das seguintes parcelas: comissão percebida pela remuneração do serviço, salário do trabalhador temporário e respectivos encargos trabalhistas, posto que estas parcelas seriam despesas da ETT e como tais comporiam o preço do serviço.

Fundam-se os argumentos no art. 8º do Decreto 73.841/74, que prevê: “cabe à empresa de trabalho temporário remunerar e assistir os trabalhadores temporários relativamente aos seus direitos, consignados nos arts. 17 a 20 deste Decreto.”

Pretende-se, a seguir, descaracterizar o vínculo empregatício entre a empresa de trabalho temporário e o trabalhador temporário, visando afastar os argumentos favoráveis à inclusão do salário e dos encargos sociais no preço do serviço.

Da constituição da empresa de trabalho temporário:

A ETT para se constituir contrata pessoas aptas a exercerem funções inerentes ao desenvolvimento da atividade que compõe o objetivo da firma. Dependendo do porte da empresa (espaço físico utilizado/quantidade de clientes em carteira/tipo de serviço que pretende prestar) a qualificação destas pessoas pode abranger diversas áreas de habilitação técnica. Pode ser necessário que a ETT contrate um psicólogo, que usará o seu cabedal de conhecimentos no sentido de bem selecionar os profissionais que integrarão o cadastro de trabalhadores temporários. A ETT também precisará de administradores, faxineiros, telefonistas, secretárias, auxiliares administrativos e outros empregados para bem desenvolver suas atividades. Estes são ADMITIDOS, ASSALARIADOS E DIRIGIDOS pela empregadora (empresa de trabalho temporário).

Admitir, assalariar e dirigir a prestação de serviço são os conceitos emanados do art. 2º do Decreto-Lei no 5.452 (CLT) que definem o EMPREGADOR. São os empregados da empresa de trabalho temporário que, no exercício de suas funções, exercerão a atividade que a empresa se propõe prestar à sociedade.

Da atividade da empresa de trabalho temporário:

Os empregados da empresa de trabalho temporário (ETT) selecionam no mercado pessoas qualificadas para determinadas funções. Tais pessoas apresentam o currículo, são entrevistadas pelos empregados da ETT e, se aprovados, passam a integrar o cadastro de trabalhadores temporários. Assim, quando uma empresa cliente solicita um trabalhador temporário, a ETT seleciona dentro de seu registro cadastral o profissional mais qualificado para a execução do serviço a fim de oferecê-lo à tomadora. A seguir, celebra contrato escrito com a cliente conforme estipulado em lei, para então celebrar o contrato individual escrito de trabalho temporário com o respectivo trabalhador. Completa-se, aí, a RELAÇÃO TRIANGULAR autorizada pela Lei 6.019/74, criadora do trabalho temporário, que impõe características especiais aos contratos que regem a relação entre as partes. A lei não diz que o trabalhador temporário é empregado da ETT. Não diz porque na verdade a ETT não é empregadora, posto ausentes os requisitos essenciais previstos na Consolidação das Leis Trabalhistas que definem o empregador (ADMISSÃO, ASSALARIAMENTO E DIREÇÃO).

Definição de empregador na CLT:

A Consolidação das Leis Trabalhistas prevê:

“Art. 2º Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço.”

É útil, então, verificar cada um desses requisitos, comparando, quando couber, o empregado da empresa de trabalho temporário com o trabalhador temporário.

— Admissão: A ETT não admite o trabalhador temporário (TT): tão-somente o cadastra, mantendo em seu poder os dados que qualificam o trabalhador. A relação de admissão somente existe para os empregados permanentes que integram o quadro de funcionários da empresa. O TT, como já demonstrado, fica “na espera”, aguardando convocação para emprestar seus serviços a clientes. Durante esse tempo não recebe remuneração.

Mesmo quando assina o contrato com a ETT, a relação não é de admissão e sim uma obrigação legal imposta pelo diploma que regula o trabalho temporário. Não se trata de admissão, repetimos, esta ocorre tão somente na contratação do empregado permanente da firma e não para o cadastramento do TT. Na verdade, o contrato entre a ETT e o TT especifica a firma para quem este último prestará o serviço. Conforme já frisamos, a relação entre as partes é triangular. O TT contrata com a ETT para prestar serviços à cliente.

— Assalariamento: Que o trabalhador temporário é um assalariado não resta dúvida. Falta definir, nessa relação triangular, quem é o assalariador. A norma prevê que o salário, benefícios e encargos trabalhistas sejam pagos à ETT pela cliente, juntamente com a remuneração pela prestação de serviços recebida por esta. A ETT fica então responsável por “entregar” o salário e os benefícios ao trabalhador, além de ser obrigada a recolher aos cofres públicos os encargos sociais. Ressaltamos, a empresa cliente paga o salário do trabalhador à empresa de trabalho temporário. A ETT repassa esse salário ao trabalhador. Que salário? Vale a pergunta porque o salário pactuado na relação triangular é o MESMO salário do EMPREGADO DA CLIENTE que foi substituído, ou do empregado que ocupe a mesma função quando é o caso de serviço extraordinário. Não é o mesmo salário que recebe o empregado permanente da ETT. Explicando: A lei prevê que o salário do trabalhador temporário é vinculado, quer dizer, equivalente ao que a cliente paga ao seu empregado permanente que foi substituído. Assim pode ocorrer uma situação curiosa: um trabalhador temporário, por exemplo, um psicólogo, é contratado para prestar serviço a uma cliente. O empregado que vai ser substituído percebe um salário equivalente a 100, então, por força da lei, este vai ser o salário do trabalhador temporário, mesmo que a firma de trabalho temporário tenha em seus quadros um funcionário com a mesma qualificação percebendo salário equivalente a, por exemplo, 80.

É o art. 17 do decreto que regulamentou a Lei 6.019/74, abaixo transcrito, que determina a vinculação do salário do trabalhador temporário ao do empregado da empresa tomadora do serviço:

“Art. 17 Ao trabalhador temporário são assegurados os seguintes direitos:

I remuneração equivalente à percebida pelos empregados da mesma categoria da empresa tomadora ou cliente, calculada, à base horária, garantido, em qualquer hipótese, o salário mínimo regional;

II .....

— Direção: A responsabilidade pela direção do trabalhador temporário é da empresa cliente. A lei não impõe, quanto a este aspecto, qualquer obrigação à ETT. Não existe qualquer ingerência desta na empresa cliente. Assim, horário de trabalho, serviços a prestar dentro da qualificação do trabalhador, horário de almoço, tudo é administrado pela empresa cliente. O trabalhador É DIRIGIDO pela empresa cliente.

Conforme ficou demonstrado, a empresa de trabalho temporário não mantém com o trabalhador temporário uma relação de emprego, uma vez ausentes os requisitos que definem o empregador. A existência de relação de emprego não se presume, resulta do preenchimento dos requisitos do art. 2º da CLT. Empregador, pois, é aquele que admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço.

Pode-se, ainda, reforçar a tese acima utilizando outra definição prevista na legislação trabalhista. Trata-se do art. 3º da CLT, que define o que vem a ser empregado. O dispositivo legal menciona os seguintes requisitos na definição de empregado:

prestação de serviço de natureza não eventual a empregador, ou seja, continuidade da prestação de serviço;

dependência ao empregador; e recebimento de salário.

Continuidade da prestação de serviço: Pelo que já foi exposto e pelo que a própria lei determina, não existe e nem pode existir uma continuidade da prestação de serviços por parte do trabalhador temporário a clientes. O trabalho é temporário, eventual e não PERMANENTE. Encontra-se, pois, ausente o primeiro requisito previsto pela lei.

Dependência ao empregador / Percebimento de salário: Como já ficou demonstrado, inexistente uma dependência do trabalhador temporário à empresa de trabalho temporário no que diz respeito à direção de serviço. Após a cessão daquele à cliente, a ETT não possui qualquer ingerência na direção dos trabalhos, ocorrendo o mesmo em relação ao salário pago pela cliente à ETT, que o repassa, por força da lei, ao trabalhador temporário. A subordinação hierárquica do trabalhador temporário à empresa tomadora é característica dessa modalidade de prestação de serviço. O trabalhador temporário se submete ao comando da empresa cliente. Ausentes, também, o segundo e o terceiro.

Os salários, os benefícios e os encargos trabalhistas / Os motivos da responsabilidade da ETT: Já se viu que a legislação que regula o trabalho temporário concentrou na ETT as responsabilidades trabalhistas, desonerando a empresa cliente dessas obrigações. Assim, criou um vínculo que, a priori, pode aparentar uma relação de emprego, tese amplamente rebatida nesta exposição de motivos.

Do conjunto dos dispositivos que se referem aos benefícios e encargos trabalhistas vislumbra-se que o legislador procurou adequar o trabalho temporário de forma que o trabalhador - vértice mais fraco da relação triangular - pudesse gozar do máximo de garantias possíveis. É o que se vê a seguir.

O art. 10 da Lei 6.019/74 estatui:

“Art. 10 O contrato entre empresa de trabalho temporário e a empresa tomadora ou cliente, com relação a um mesmo empregado, não poderá exceder de 3 (três) meses, salvo autorização conferida pelo órgão local do Ministério do Trabalho, segundo instruções a serem baixadas pelo Departamento Nacional de Mão-de-Obra.”

A lei proíbe que o mesmo trabalhador temporário preste serviço por mais de três meses a uma única empresa tomadora. Não é defeso, entretanto, que um único trabalhador temporário preste serviços além desse tempo a mais de uma empresa tomadora, respeitados os limites máximos de três meses em cada uma. Quer dizer: o trabalhador temporário pode emprestar sua mão-de-obra a por exemplo dez empresas tomadoras distintas. Mas, mesmo ficando num prazo máximo de três meses, é bem possível que um trabalhador temporário empreste seus serviços a, pelo menos, três empresas tomadoras distintas: um mês em cada uma.

Caso ocorra descumprimento de obrigações trabalhistas, o trabalhador temporário conta, então, com a facilidade que a lei lhe proporciona de ajuizar uma só ação tendo com o legitimidade passiva ad causam a empresa de trabalho temporário. Teve o legislador o elevado espírito de concentrar na ETT as obrigações trabalhistas, ao invés de impô-las às diversas tomadoras de serviços. Por isso, e unicamente por isso, os salários e encargos são pagos à ETT.

Verifica-se, pois, que o fato de a ETT ser responsável pelos salários e encargos trabalhistas relativos ao TT não a caracteriza como empregadora.

2) Comparação entre as atividades exercidas pelas empresas de trabalho temporário com as de fornecimento de mão-de-obra e com as de recrutamento e seleção de pessoal.

Cabe a discussão porque a base de cálculo do ISS será o resultado da soma do salário + benefícios + encargos sociais + comissão pela prestação de serviço, se a atividade exercida pela empresa de trabalho temporário for idêntica à que desenvolve a empresa de fornecimento de mão-de-obra. Caso contrário, ou seja, identificando-se com a atividade de recrutamento e seleção de pessoal, a base de cálculo corresponderá tão-somente à comissão percebida como remuneração pelo serviço de intermediação prestado pela ETT.

Da mecânica da atividade de fornecimento de mão-de-obra O contrato de trabalho entre o funcionário e a empresa de fornecimento de mão-de-obra é regido pela regra geral prevista na CLT, inexistindo disposição especial a respeito. O contrato entre as empresas é da órbita do Direito Civil, cujo diploma legal trata da locação de serviços nos arts. 1.216 e seguintes.

Enquanto a relação triangular envolvendo os três sujeitos que integram a prestação de serviços na forma determinada pela Lei 6.019/74 exige uma convenção de

cessão de trabalho por tempo determinado (três meses no máximo, com exceção), a empresa de trabalho permanente não tem limitações temporais a reger sua ligação com a cliente tomadora de serviço, em relação a um mesmo trabalhador. Dissemos trabalhador para identificá-lo de forma genérica, mas visando, desde já, a fazer um distanciamento entre o trabalhador temporário e o que exsurge do contrato de fornecimento de mão-de-obra entre empresas.

No fornecimento de mão-de-obra inexistente uma relação triangular, mas sim uma ligação linear. Numa extremidade o trabalhador; no meio a empresa fornecedora; noutra extremidade, a empresa tomadora. A relação que vincula o trabalhador à empresa de fornecimento de mão-de-obra outra não é do que uma relação de emprego. A empresa admite, assalaria e dirige o trabalhador. Ao ser contratada envia-os à tomadora com a finalidade de cumprir uma determinada tarefa que não seja essencial à atividade exercida pela cliente.

Uma das atividades mais comumente encontradas nesse mercado é a de serviços de limpeza e conservação. Várias empresas que exercem atividade de comércio, indústria ou mesmo de prestação de serviços, por conveniência ou por razões técnicas, preferem terceirizar a referida atividade e para isso contratam empresas especializadas no ramo. Estas cedem à empresa tomadora uma pessoa qualquer, que atenda às exigências de ordem técnica, mas sem escolha de um determinadíssimo indivíduo. Mais se ressalta a impessoalidade quando se sabe que estes empregados costumam, a critério da locadora de serviço, prestar serviço em empre\_as tomadoras distintas. Nada, nenhum dispositivo legal, a proíbe de substituir o trabalhador, já que à tomadora somente interessa, e assim reza o avençado, a qualidade de serviço, seja o trabalhador A, B ou C que o execute. Se por algum motivo, em determinada data, a empresa tomadora não tiver expediente, nada impede seja o trabalhador removido para executar serviço em outra empresa.

Saltam aos olhos as diferenças entre essa modalidade de prestação de serviço e o da cessão do trabalho temporário. Enquanto nesta o trabalhador cedido tem uma ligação de pessoalidade com a tomadora, no que se refere a direção e salário (equivalente ao do empregado permanente), naquela inexistente qualquer vinculação entre o empregado cedido e a cliente. As fornecedoras de mão-de-obra não colocam o seu empregado à disposição de terceiros; assumem compromisso formal de executar a tarefa especificada no contrato e dirigem no âmbito da tomadora a execução de serviços contratados. Trata-se de típica ingerência de uma empresa na órbita de outra, não necessariamente em caráter temporário.

Vale adiantar que na empresa de locação de mão-de-obra os salários e encargos trabalhistas relativos aos empregados colocados na empresa cliente são despesas exclusivas da prestadora de serviços e, como tais, integrantes do preço cobrado às clientes.

Da mecânica da atividade de recrutamento e seleção de pessoal É a atividade típica prestada pelas agências de emprego, agências de empregadas, empresas de recrutamento, seleção e orientação profissional. O candidato, após entrevistado, é cadastrado e quando empresa cliente necessita de um trabalhador permanente o solicita à agência de emprego que o seleciona e o encaminha à empresa empregadora. A agência serve de intermediária entre o trabalhador e a empresa empregadora. Quem admite, assalaria e dirige o empregado é a empresa cliente.

Do exposto, verifica-se que o trabalho temporário tem características distintas tanto em relação às empresas de fornecimento de mão-de-obra quanto às de recrutamento de pessoal. No entanto, percebe-se que existe uma identificação bem maior com a de recrutamento do que com a de fornecimento, como a seguir se expõe.

A atividade originada pela prestação de trabalho temporário se assemelha à de recrutamento de pessoal, tanto que numa mesma agência podem ser exercidas as duas atividades em função da similitude do angariamento dos candidatos ao trabalho. Uma empresa de recrutamento/seleção de pessoal pode, também, abraçar a atividade de trabalho temporário sem que, para isso, tenha que fazer investimentos de vulto. Assim, uma mesma pessoa pode, numa mesma empresa, pleitear tanto uma intermediação para um emprego permanente em outra empresa quanto disputar uma vaga de trabalho temporário.

Já na comparação do modo de funcionamento da empresa de trabalho temporário

com o de fornecimento de mão-de-obra não se enxergam tais afinidades. Exterioriza-se, de imediato, que enquanto a segunda admite, assalaria e dirige o empregado, a primeira tão-somente o seleciona e o encaminha para prestar serviço à cliente. O candidato a uma vaga na empresa de fornecimento de mão-de-obra almeja sempre um emprego permanente, ao contrário daquele que ao comparecer a uma agência de empregos pode pleitear tanto uma ocupação temporária quanto uma intermediação que lhe possibilite um trabalho permanente em outra empresa. O objeto social da empresa de fornecimento de mão-de-obra não se confunde com o da empresa de trabalho temporário; esta intermedia um trabalhador temporário individualizado para ficar sob as ordens da cliente, aquela põe em caráter permanente (ou eventual) seus serviços à disposição da tomadora, não individualizando o empregado executor do serviço.

Do enunciado, pode-se afirmar que existe correlação entre a atividade de cessão de trabalho temporário e a de recrutamento/seleção de pessoal e, conseqüentemente, as remunerações da prestação do serviço devem guardar entre si uma relativa equivalência de valores. Assim, a base de cálculo seria a comissão auferida pela remuneração do serviço de intermediação do trabalhador temporário.

### 3) Influência da legislação federal na base de cálculo do ISS.

Partindo-se do pressuposto de que na apuração da base de cálculo do ISS nos serviços prestados pelas empresas de trabalho temporário seriam somados, também, o salário e encargos trabalhistas que a ETT recebe da tomadora, estar-se-ia admitindo que uma lei federal pudesse interferir na competência do Município de instituir suas regras tributárias.

A base de cálculo do ISS é o preço do serviço (art. 16 da Lei 691/84). Para efeito deste artigo, considera-se preço tudo o que for cobrado em virtude da prestação do serviço... é o que explica o parágrafo 1º do citado dispositivo (grifamos). Nem poderia ser diferente. Bernardo Ribeiro de Moraes afirma que:

"A autonomia (relativa) do direito tributário permite a criação de institutos próprios ou a criação de figuras específicas, que passam a receber conceituação própria. Entretanto, nada impede que o legislador tributário adote instituto ou figura já existente em outros campos do direito, deixando, na hipótese, de emitir conceitos diversos. Todavia essa opção do legislador deixa de existir quando o conceito ou o instituto tenha sido utilizado pela Constituição, ou por lei complementar, para definir ou limitar competências tributárias, conforme fez o Código Tributário Nacional, art. 110. Assim, se a lei complementar escolheu para base imponible do ISS o preço do serviço, seria invalidar a norma jurídica complementar adotar-se um conceito diferente do preço. Portanto, na hipótese da base de cálculo do ISS a lei ordinária não pode estabelecer um conceito próprio de preço, específico, ficando obrigada a adotar o já consagrado pela economia." (Doutrina e Prática do Imposto sobre Serviços. Editora Revista dos Tribunais. São Paulo, 1975, p.514).

Assim, o ISS tem como base imponible o preço do serviço, abstendo-se de qualquer interferência que o desfigure de seu conceito consagrado pela economia. O fato de a lei federal impor o pagamento de salário e encargos juntamente com a remuneração de prestação de serviços não quer dizer que as primeiras parcelas que, como a própria lei diz, têm que ser discriminadas da última, venham compor o preço do serviço. O preço do serviço é o regulado pelo direito privado porque o legislador assim o quis. O esforço despendido para a prestação do serviço (despesas diretas e indiretas) mais o lucro são os elementos mensuráveis do preço do serviço. Este existe como uma contraprestação da vantagem auferida pelo usuário do serviço. É uma retribuição pela prestação do serviço.

Bernardo Ribeiro de Moraes é taxativo quando afirma que o preço do serviço tem que refletir perfeitamente a intensidade ou o valor econômico do serviço prestado. Diz, ainda, o conceituado tributarista: "Se o ISS tem como pressuposto material de sua incidência a prestação de serviços, o preço deste constitui um elemento natural, decorrente de atividade, portanto bastante apto a servir de base de cálculo do tributo. A base imponible escolhida é, pois, racional e adequada." (obra citada, p. 515).

Ora, para se chegar a uma base imponible racional e adequada que reflita perfeitamente a intensidade ou o valor econômico do serviço efetivamente "vendido" há de se abstrair quaisquer parcelas pecuniárias que passam ao largo do conceito de preço.

Parcelas estas que representam despesas do usuário, ou seja, aquelas que, de antemão, o usuário do serviço sabe que tem de desembolsar em virtude não da prestação de serviço, mas por imposição legal ou por se constituir uma despesa de sua inteira responsabilidade, mesmo que, por ordem e conta do cliente, o pagamento seja efetuado pelo prestador do serviço.

Recomenda-se cautela na interpretação da expressão "tudo o que for cobrado em virtude da prestação do serviço". Generalizar que tudo que entrou na caixa do prestador do serviço tenha sido "cobrado" em virtude da prestação do serviço pode desnaturar o preço, superavaliando-o. Assim, o preço caracterizado como receita bruta não pode ensejar que tudo que o contribuinte auferir seja preço do serviço. As entradas financeiras não vinculadas à prestação do serviço em si não podem compor a base de cálculo.

Bernardo Ribeiro de Moraes esclarece:

"no cômputo do preço do serviço se incluem inúmeros valores já considerados na sua formação normal, como produto do custo, de outras despesas e do lucro. Em qualquer preço existem esses três elementos: despesas de custo, correspondendo às saídas de numerário ou de valores da empresa para a aquisição de bens (matéria-prima ou serviços) necessários à execução da sua atividade, demais despesas, seja de vendas (comissões, embalagens, fretes, etc.), de administração (aluguéis, consumo de luz, conservação, seguro, ordenados, etc.), financeiras (juros passivos, cobrança de títulos, etc.) ou tributárias (cargas fiscais que oneram a atividade da empresa); e margem de lucro. Tais despesas são gastos que devem ser cobertos na computação do preço do serviço, além do lucro que objetiva a empresa. Segundo entendimento do E. Tribunal de Alçada de São Paulo: 'preço, no conceito econômico fiscal, reflete o total despendido pelo consumidor para obter o produto do vendedor'." (obra citada, p. 522).

In casu, a empresa de trabalho temporário para levar a efeito a prestação de serviços percebe como remuneração uma quantia que pode ser estipulada ao livre arbítrio com a tomadora, quantia esta que se destina a compensar suas despesas com a atividade desenvolvida, além de permitir-lhe o lucro que estimou obter. As despesas da empresa de trabalho temporário desembolsadas para o exercício da atividade são, entre outras, as seguintes: aluguéis, salários e encargos trabalhistas de seus empregados, tributos, consumo de luz, telefone. Note-se que não são despesas da empresa de trabalho temporário o salário e encargos trabalhistas relativos ao trabalhador temporário. Tais parcelas, despesas da tomadora, são entradas financeiras que não implicam aquisição de riqueza pela ETT, uma vez que seu patrimônio ficará equilibrado pela entrada no ativo das quantias recebidas e a conta lançada no passivo em virtude da obrigação de passá-las ao trabalhador e à União.

Já a parcela correspondente ao preço não tem destino certo e poderá ser utilizada para custear despesas, compor a margem de lucro, ou, até mesmo, cobrir eventuais prejuízos da empresa. Não se pode simular um preço diferente do que ele é. As parcelas referentes ao salário e encargos trabalhistas são dissociadas do preço. O fato de lei federal impor que as obrigações trabalhistas decorrentes da relação triangular de trabalho temporário sejam de responsabilidade de ETT não implica, conforme demonstrado, que as parcelas a elas destinadas componham a base de cálculo do ISS na atividade de cessão de trabalho temporário.

Aliás, nem é o que pretende a lei federal porquanto o próprio contexto do art. 26, inciso II, auxilia a interpretação, pois especifica claramente que uma parcela é destinada à remuneração do serviço e as demais às obrigações trabalhistas. Se não, vejamos:

"Art. 26 Para a prestação de serviço temporário é obrigatória a celebração de contrato escrito entre a empresa de trabalho temporário e a empresa tomadora de serviço ou cliente, dele devendo constar expressamente:

I .....

II a modalidade da remuneração da prestação de serviço, onde estejam claramente discriminadas as parcelas relativas a salários e encargos sociais."

Face ao exposto, depreende-se que a base de cálculo do Imposto sobre Serviços das empresas de trabalho temporário regidas pela Lei 6.019/74 é a parcela referente à remuneração da prestação de serviço, seja comissão ou outro conceito adotado no contrato firmado entre as empresas. Vale ressaltar: o salário e encargos sociais não se

agregam à base de cálculo.

Assim, propomos seja editada instrução normativa que integra o anexo do presente pronunciamento.

É o parecer que submetemos à consideração de V.Sa para as providências que julgar cabíveis.

F/CET-2, em 16 de fevereiro de 1996.

MÁRCIO LUIZ DE OLIVEIRA  
FISCAL DE RENDAS  
Mat. 11/141600-7  
Diretor da Divisão de Estudos Tributários

Senhora Secretária

Submeto o presente à superior consideração de Vossa Excelência, de acordo com o pronunciamento de 16.02.96, do Diretor da Divisão de Estudos Tributários desta Coordenadoria, que encaminha parecer pela edição de instrução normativa conforme fls. 3.

F/CET, em 26 de fevereiro de 1996.

DOMINGOS TRAVAGLIA  
Coordenador da Coordenadoria de  
Consultas e Estudos Tributários

## **INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 07 DE 28 DE DEZEMBRO DE 2001**

*Publicada no D.O.RIO em 08.01.2002.*

Serviços gráficos. Tributação pelo ISS. Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984, com as alterações de leis posteriores. Substitui a Instrução Normativa SMF nº 03, de 12 de dezembro de 1990.

O SECRETÁRIO MUNICIPAL DE FAZENDA,

No uso de suas atribuições legais e tendo em vista as disposições do artigo 133 do Decreto Nº 14.602, de 29 de fevereiro de 1996, APROVA o parecer, em anexo, da Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários, que passa a fazer parte integrante da presente, para disciplinar a aplicação da Legislação Tributária Municipal sobre as atividades de prestação de serviços realizadas pelas gráficas em geral, em substituição à Instrução Normativa nº 03, de 12 de dezembro de 1990.

Francisco de Almeida e Silva

Serviços gráficos. Imposto sobre serviços de qualquer natureza: fato gerador, base de cálculo, alíquota e obrigações acessórias.

### **PARECER**

#### **I DOS OBJETIVOS**

O presente estudo visa a fornecer subsídios para edição de instrução normativa com objetivo de disciplinar a aplicação da legislação tributária municipal sobre a prestação de serviços gráficos em geral, em substituição à IN SMF nº 03, de 12 de dezembro de 1990, o que se impõe em decorrência da alteração da legislação tributária e pela necessidade de elucidação de questões relativas à tributação da atividade.

#### **II DO FATO GERADOR**

A prestação de serviços gráficos é tributada pelo Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza segundo as disposições do artigo 8º da Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984, com as alterações da Lei nº 1.194, de 30 de dezembro de 1987, de acordo com o enquadramento, em espécie, nos seguintes incisos:

1. Inciso LXXVII da Lista de Serviços (composição gráfica, fotocomposição, clichéria, zincografia, litografia, fotolitografia);
2. Inciso LXXVIII da Lista de Serviços (colocação de molduras e afins, encadernação, gravação e douração de livros, revistas e congêneres).

Consideram-se também enquadrados nesses incisos os serviços gráficos de material publicitário, excluídos do inciso LXXXV da Lista de Serviços, não obstante o Poder Judiciário já ter decidido pela não incidência de ISS na confecção e fornecimento de painéis, faixas e letreiros publicitários em razão da preponderância da mercadoria sobre o serviço.

Acerca da incidência do imposto na atividade, dispõe o Regulamento do ISS - Decreto 10.514, de 08 de outubro de 1991:

Art. 131 O imposto incide sobre a prestação dos seguintes serviços, relacionados com o ramo das artes gráficas:

I - composição gráfica, clichéria, zincografia, litografia, fotolitografia e outras matrizes de impressão;

II - encadernação de livros e revistas;

III - confecção de impressos personalizados diretamente ao usuário final, pessoa física ou jurídica;

IV - confecção de impressos de segurança;

V - acabamento gráfico.

Parágrafo único. Entende-se por impresso personalizado aquele cuja impressão inclua o nome, firma, razão social ou marca de indústria, comércio ou serviço (monograma, símbolo, logotipo e demais sinais distintivos), para uso ou consumo exclusivo do próprio encomendante, tais como: nota fiscal, fatura, duplicata, papel para correspondência, cartão comercial, cartão de visita, convite, fichas, talões, rótulos, etiquetas, bulas, informativos, folhetos promocionais, explicativos, turísticos, capas de discos fonográficos, encartes, envelopes internos de capas, minicassete e outros serviços gráficos personalizados.

Art. 132 Não está sujeita à incidência do Imposto sobre Serviços a confecção de impressos em geral que se destinem à comercialização ou à industrialização.

O artigo 132 do Regulamento do ISS resguarda o campo de incidência do ICMS, de competência estadual. Sobre a matéria, o Poder Judiciário tem consagrado o entendimento, através de decisões do Supremo Tribunal Federal, de que são sujeitos ao ISS os serviços de confecção de impressos por encomenda do cliente e individualizados para uso deste, ainda que envolva fornecimento de mercadoria, ficando fora do alcance da tributação municipal a feitura de impressos de uso generalizado e indistinto. Dessa forma, aos exemplos citados no art. 131 acima transcrito poderiam ser acrescentados: catálogos, manuais de instrução de uso de aparelhos, trabalhos gráficos de brindes personalizados (calendários, agendas), sacolas ou caixas personalizadas, corte ou vincagem de papel sob encomenda, etc. A Suprema Corte também já firmou juízo de que a circunstância de serem tais trabalhos gráficos (personalizados e feitos por encomenda) utilizados, pelo cliente, na embalagem de produtos por ele fabricados e vendidos a terceiros, não desfigura a sujeição do serviço ao ISS.

### **III DA ISENÇÃO**

No inciso XVI do artigo 12 da Lei nº 691/84 é prevista isenção de ISS para serviços necessários à elaboração de livros, jornais e periódicos, em todas as suas fases. O artigo 133 do Regulamento do ISS define que tais serviços são aqueles diretamente relacionados e integrados às fases de confecção dessas obras, como os de composição e impressão gráfica e de encadernação.

Para efeito do benefício, o parágrafo primeiro do referido art. 133 considera livro a edição de obra literária, didática, científica ou técnica, excluindo expressamente o livro em branco ou simplesmente pautado, o destinado à escrituração de qualquer natureza, bem como a agenda ou similar. Livro é veículo de informações acadêmicas, culturais, técnicas, etc. Irrelevantes para sua caracterização a aparência, o formato, o material utilizado, o tamanho, a periodicidade, mas fundamentais o conteúdo e a finalidade. Não se enquadram nesse conceito as publicações informativas ou propagandísticas, de exclusiva índole comercial, tais como manuais de instrução ou catálogos vinculados a produtos, mercadorias ou serviços.

O parágrafo segundo, por sua vez, define periódico como a publicação que aparece em intervalos iguais, que volta ou se renova de tempos em tempos ou em épocas determinadas, devidamente registrada no Registro Civil das Pessoas Jurídicas. Assim, o Regulamento do ISS impõe o registro às publicações periódicas, para efeito do benefício. Tal requisito de formalização não é exclusividade da norma municipal, já que a Lei de Imprensa (Lei Federal nº 5.250/67) e a Lei Federal nº 6.015 de 31/12/1973 (registros públicos) também exigem o registro dos jornais e publicações periódicas. Trata-se de procedimento que confere às publicações o caráter da legalidade, a partir do qual lhes são assegurados direitos e atribuídas obrigações. É sabido que a Constituição Federal garante a liberdade de expressão; logo, um periódico poderá existir, materialmente, com ou sem registro. No entanto, apenas aos registrados, por sua existência formal, a legislação tributária municipal dirige o benefício da isenção.

### **IV DO CONTRIBUINTE E DO DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO**

Conforme define o artigo 13 da Lei nº 691/84, contribuinte é o prestador do serviço. Não é prevista hipótese de responsabilidade tributária para a atividade.

No seu artigo 42, a mesma lei dispõe que o imposto é devido ao Município do Rio de Janeiro quando o serviço é prestado através de estabelecimento situado em seu território, seja sede, filial, agência, sucursal ou escritório. Por sua vez, o Regulamento do ISS, no § 2º do art. 31, considera estabelecimento prestador o local onde a empresa desenvolva, em caráter permanente ou temporário, a exploração econômica de atividades de prestação de serviços.

No caso dos serviços gráficos, o estabelecimento prestador não é necessariamente o local da materialização do serviço, onde estão instaladas as máquinas impressoras, mas sempre aquele onde está localizada a unidade econômica prestadora do serviço, qual seja o estabelecimento onde ocorre o fato econômico decorrente da prestação. É o centro de realização do negócio, local de referência para a clientela por estar, via de regra, próxima a esta, possuindo certo grau de gerência e administração do serviço. É o local onde a empresa se estabelece para disponibilizar seus serviços, contratando, comprometendo-se e investindo na consecução de seu projeto empresarial, não o local de execução da obrigação contratual específica, sendo irrelevante a denominação do estabelecimento e a centralização ou não da escrita.

#### **V DA BASE DE CÁLCULO**

A base de cálculo do imposto constitui-se de tudo o que for cobrado em virtude da prestação do serviço, em dinheiro, bens, serviços ou direitos, seja na conta ou não, inclusive a título de reembolso, reajustamento ou dispêndio de qualquer natureza, nos termos do art. 16 e seus parágrafos da Lei nº 691/84, não sendo permitidas deduções de qualquer espécie.

#### **VI DA ALÍQUOTA**

Os serviços prestados pelas gráficas em geral estão submetidos à alíquota de 5% (cinco por cento), nos termos do art. 33, inciso II, item 2, e seu § 2º, da Lei nº 691/84.

#### **VII DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

As operações de prestação de serviços gráficos são acobertadas pela emissão de Nota Fiscal de Serviços, de acordo com as características ditadas pelo Regulamento. Cada estabelecimento prestador, seja matriz, filial, sucursal, agência ou qualquer outro, deve possuir talonários próprios e manter escrituração distinta.

Os estabelecimentos que executam serviços de impressão de notas fiscais para terceiros ou para uso próprio devem escriturar o livro Registro de Impressão de Documentos Fiscais - modelo 9, além daqueles comuns aos demais contribuintes do imposto, conforme definido no Regulamento.

A centralização da escrita fiscal é admitida quando decorrente de ato específico de concessão de regime especial, nos termos do Regulamento.

À consideração do Senhor Diretor da Divisão de Estudos Tributários.

F/CET-2, em 14 de dezembro de 2001.

Emidio Rocha Pereira  
Fiscal de Rendas - Matr. 10/141637-9

Senhor Coordenador:

De acordo com a precedente minuta de instrução normativa, a qual submeto à superior consideração de V.S.a para fins de encaminhamento ao Gabinete do Ex.mo Sr. Secretário.

F/CET-2, em 19 de dezembro de 2001

Artur José Casimiro Martins  
Fiscal de Rendas - matr. 11/146460-1  
Diretor da Divisão de Estudos Tributários

Senhor Secretário:

Aprovo e submeto à superior consideração de Vossa Excelência a minuta de instrução normativa que visa a substituir a IN SMF nº 03, de 12 de dezembro de 1990.

F/CET, em 20 de dezembro de 2001.

Domingos Travaglia

Coordenador da Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários

## **INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 08 DE 15 DE JANEIRO DE 2002**

*Publicada no D.O.RIO em 06.02.2002.*

Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza. Tributação dos serviços de intermediação relativos a veiculação e produção externa de propaganda e publicidade. Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984, com alterações de leis posteriores.

O Secretário Municipal de Fazenda,

No uso de suas atribuições legais e tendo em vista as disposições do art. 133 do decreto "n" nº 14.602, de 29 de fevereiro de 1996, aprova o parecer, em anexo, da coordenadoria de consultas e estudos tributários, o qual passa a fazer parte integrante da presente, para disciplinar a aplicação da legislação tributária municipal sobre os serviços de intermediação relativos a veiculação e produção externa de propaganda e publicidade.

Francisco de Almeida e Silva  
Secretário Municipal de Fazenda

Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza. Serviços de intermediação relativos a veiculação e produção externa de propaganda e publicidade fazem parte do conjunto de atividades que envolvem o plano publicitário, devendo por isso ser tributados como serviços de propaganda e publicidade. Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984, com alterações de leis posteriores.

### **PARECER**

#### **I DAS CARACTERÍSTICAS DE ATIVIDADE**

As atividades envolvidas na produção de uma mensagem publicitária, desde a ideação até a divulgação pelo veículo, podem assumir numerosas formas, algumas das quais constituem modalidades de intermediação ou agenciamento. Basicamente, estas se resumem aos seguintes tipos de situações:

- 1) o anunciante remunera a agência de propaganda, através de preço específico, pelo agenciamento entre ele e o veículo para fins da veiculação;
- 2) o veículo remunera a agência de propaganda, através de comissão, pelo encaminhamento da mensagem;
- 3) o anunciante remunera a agência de propaganda, através de comissão, pela obtenção dos serviços e dos materiais considerados como produção externa que irão alimentar a produção da mensagem.

Esses três tipos básicos de agenciamento de publicidade e propaganda só existem em função, e como etapas, de um circuito percorrido pela mensagem publicitária desde o momento de sua ideação, mesmo no caso em que a única participação da agência de propaganda nesse circuito seja o encaminhamento do anúncio para veiculação. A agência de publicidade não existe em função desse agenciamento, e sim de todo o desenvolvimento daquele circuito que começa na concepção e termina na veiculação da campanha.

#### **II FATO GERADOR**

Assim, é mais natural que essas modalidades de agenciamento sejam consideradas como serviços de propaganda e publicidade, uma vez que seu núcleo consiste na alimentação do circuito que envolve a mensagem publicitária e não na pura e

simples reunião entre partes, que caracteriza os tipos de agenciamento ordinariamente encontrados, como os de títulos, câmbio, viagens, seguros e direitos da propriedade intelectual. Para serem tributadas de outra forma, seria necessária a existência, em lei, de comando que orientasse nesse sentido. Porém, o que a lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984 (código tributário municipal), com alterações posteriores, consigna é justamente a inclusão dessa atividade entre os serviços de propaganda e publicidade, conforme previsto em seu art. 27, segundo o qual a base de cálculo dos serviços de propaganda e publicidade "compreenderá (...) O valor das comissões ou dos honorários relativos à veiculação em geral, realizada por ordem e conta do cliente; (...) O valor das comissões ou dos honorários cobrados sobre o preço dos serviços [de concepção, redação, produção, planejamento de campanhas ou sistemas de publicidade, elaboração de desenhos, textos e demais materiais publicitários e sua divulgação por qualquer meio], quando executados por terceiros, por ordem e conta do cliente; (...) O valor das comissões ou dos honorários cobrados sobre a aquisição de bens ou contratação de serviços por ordem e conta do cliente".

A tipificação dos agenciamentos de propaganda e publicidade que se coaduna com essas conclusões é a do inciso LXXXV da lista de serviços constante do art. 8º do CTM:

Art. 8º o imposto sobre serviços de qualquer natureza tem como fato gerador a prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviços de:

(...)

LXXXV - propaganda e publicidade, inclusive promoção de vendas, planejamento de campanhas ou sistemas de publicidade, elaboração de desenhos, textos e demais materiais publicitários (exceto sua impressão, reprodução ou fabricação);

(...)

### **III DO CONTRIBUINTE**

O Art. 13 da lei nº 691/84, com redação dada pela lei nº 2.956, de 29 de dezembro de 1999, define o contribuinte do iss como sendo o prestador do serviço; na situação em pauta, é todo aquele que obtém receitas provenientes das intermediações vinculadas a publicidade.

### **IV DA FORMA DE TRIBUTAÇÃO**

Os agenciamentos vinculados a mensagens publicitárias são portanto os previstos no item 3 do inciso II do art. 33 do CTM, com redação da lei nº 1.513, de 27 de dezembro de 1989, artigo em que se prevêem justamente as alíquotas de ISS a serem aplicadas a cada situação:

art. 33. O imposto será calculado da seguinte forma:

(...)

II - empresas:

imposto sobre a base de cálculo (%)

(...)

3 - Serviços concernentes à concepção, redação, produção e veiculação de propaganda e publicidade, inclusive divulgação de material publicitário ..... 3

À consideração do senhor diretor da divisão de estudos tributários.

F/CET-2, em 30 de novembro de 2001.

Ricardo Luiz Rodrigues Cruz  
Fiscal de Rendas - mat. 11/145.923-9

Senhor Coordenador:

De acordo com o parecer precedente, de 30.11.01, no sentido de fazer com que constitua fundamentação para instrução normativa do Exmo Sr. Secretário a respeito da tributação, pelo imposto sobre serviços de qualquer natureza, dos serviços de

intermediação relativos a veiculação e produção externa de propaganda e publicidade, submeto-o à superior consideração de v.sa.

F/CET-2, em 30 de novembro de 2001.

Artur José Casimiro Martins  
Fiscal de Rendas - matr. 11/146460-1  
Diretor da Divisão de Estudos Tributários

Senhor Secretário:

Aprovo e submeto à superior consideração de vossa excelência o parecer precedente, de 30.11.01, a respeito da tributação, pelo imposto sobre serviços de qualquer natureza, dos serviços de intermediação relativos a veiculação e produção externa de propaganda e publicidade, no sentido de fazer com que constitua fundamentação para instrução normativa.

F/CET, em 30 de novembro de 2001.

Domingos Travaglia  
Coordenador da Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários

## **INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 09 DE 19 DE DEZEMBRO DE 2002**

*Publicada no D.O.RIO em 23.01.2003.*

Possibilidade de inclusão no tratamento previsto na Lei nº 716, de 11.07.85, e alterações posteriores, de empresas que desenvolvam atividades de intermediação comercial, digitação, datilografia, cobranças, seleção de pessoal ou arquivologia.

O SECRETÁRIO MUNICIPAL DE FAZENDA,

No uso de suas atribuições legais e tendo em vista as disposições do artigo 133 do Decreto Nº 14.602, de 29 de fevereiro de 1996, APROVA o parecer, em anexo, da Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários, que passa a fazer parte integrante da presente, para disciplinar a aplicação da Legislação Tributária Municipal sobre o tratamento diferenciado dedicado às microempresas.

FRANCISCO DE ALMEIDA E SILVA  
Secretário Municipal de Fazenda

Serviços de intermediação comercial, digitação, datilografia, cobranças, seleção de pessoal ou arquivologia. Possibilidade de enquadramento como microempresa.

### **PARECER**

A Lei nº 716, de 11 de julho de 1985, alterada pelas Leis nº 1.338, de 03 de julho\* de 1988, nº 1.364, de 19 de dezembro de 1988, e nº 1.371, de 30 de dezembro de 1988, estabelece os critérios e procedimentos administrativo-tributários que visam a facilitar a organização e o funcionamento de microempresas no Município, em consonância com o art. 179 da Constituição Federal. A referida lei apresenta, no art. 2º (com redação dada pelo art. 56 da Lei 1.364/88), hipóteses de exclusão desse tratamento diferenciado. Entre as hipóteses, a do inciso V remete a anexo no qual são listadas atividades não contempladas:

Art. 2º Excluem-se do tratamento previsto nesta lei as empresas:

(...)

V – que exerçam qualquer das atividades listadas no Anexo Único.

Ocorre que na redação do citado anexo não foi seguida exatamente a nomenclatura empregada na lista de serviços sujeitos ao ISS, expressa no art. 8º da Lei 691/84 (alterada pela Lei nº 1.194/87) – Código Tributário do Município (CTM). Vale observar, todavia, que, em ambas, os serviços são agrupados segundo critério de semelhança ou conseqüência. Esse modo de disposição é fundamental para a percepção do alcance da citada regra de exclusão sobre as atividades.

I – Intermediação comercial:

A atividade é prevista no inciso L do art. 8º do CTM:

Art. 8º O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza tem como fato gerador a prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviços de:

(...)

L – agenciamento, corretagem ou intermediação de bens móveis e imóveis não abrangidos nos incisos XLV, XLVI, XLVII e XLVIII.

Por sua vez, a Lei 716/85, no inciso XVIII do anexo, retira a possibilidade de enquadramento das empresas que exerçam a atividade de representação comercial. Resta avaliar se esta exclusão alcança a atividade de intermediação comercial.

Quanto aos significados jurídicos dos termos, o Vocabulário Jurídico De Plácido e Silva, 15ª ed., Forense, 1999, fornece (grifos do autor):

**INTERMEDIÁRIO:** Do latim *intermedius* (interposto, intercalado), é o vocábulo empregado, na linguagem dos negócios, para designar a pessoa por *intermédio* (ofício, intervenção, ajuda) de quem se realizam ou se efetivam os negócios. É indicativo de *agente, agenciador, mediador, interventor*. A função do intermediário é a de aproximar os interessados em um negócio para a sua realização. Não é, pois, o *mandatário*, pois que não *fecha* nem *conclui* o negócio. Apenas o encaminha, entre as partes, que o ajustam em definitivo. (...)

**REPRESENTANTE:** De *representar*, designa a pessoa que exerce uma *representação* ou a quem se atribuem os *poderes de representação*. Assim, representante, segundo o conceito jurídico atribuído à representação, que lhe é conferida ou em que se acha investido é:

(...)

c) o *agente comercial*, que executa negócios ou encaminha negócios para um ou mais estabelecimentos comerciais, sediados em praças diversas, na praça em que se estabelece ou institui seu comércio de representação. Diz-se propriamente, *representante comercial*;

(...)

**REPRESENTAÇÃO COMERCIAL:** Denominação atribuída ao estabelecimento comercial ou ao comércio, em que se tratam ou se encaminham negócios para terceiros.

A representação, assim, não é negócio ou comércio por *conta própria*, mas comércio por conta alheia ou de outrem.

O *representante*, neste caso, como mandatário das *firmas* para que trata ou realiza negócios, é um *agenciador de negócios*. E a *representação comercial* é uma agência de negócios.

Quando o representante comercial age com *independência*, isto é, sem a qualidade de empregado da firma para quem negocia ou agenda, é *legítimo comerciante*. Quando, porém, atua na condição de empregado, é mero *preposto*.

Costumam, também, designar a representação comercial de *escritório de representações*.

Em regra, a representação é em caráter efetivo, isto é, é encargo atribuído ao comerciante ou mandatário em caráter de permanência. Este é um dos elementos distintivos entre a *corretagem* e a *representação*, pois que a mediação na corretagem é variável e não é feita somente para determinados comerciantes, em situação duradoura, como acontece na representação.

A representação tem analogia com a *comissão*. Diferem, porém, as duas instituições. A *comissão* atribui sempre ao comissário a qualidade de comerciante. E o comissário *pode agir em próprio nome*, na efetivação dos negócios do comitente, o que não ocorre na representação, visto que o representante sempre age, como mandatário, em nome do representado.

No Brasil, a disciplina jurídica dos contratos de representação comercial e a regulamentação das atividades de seus agentes é feita por legislação específica, a Lei nº 4.886, de 9 de dezembro de 1965, alterada pela Lei nº 8.420, de 8 de maio de 1992. O art. 1º desse diploma legal conceitua:

Art. 1º Exerce a representação comercial autônoma a pessoa

jurídica ou a pessoa física, sem relação de emprego, que desempenha, em caráter não eventual por conta de uma ou mais pessoas, a mediação para a realização de negócios mercantis, agenciando propostas ou pedidos, para transmiti-los aos representados, praticando ou não atos relacionados com a execução dos negócios.

Parágrafo único. Quando a representação comercial incluir poderes atinentes ao mandato mercantil, serão aplicáveis, quanto ao exercício deste, os preceitos próprios da legislação comercial.

Sobre a representação comercial, Rubens Requião (in Curso de Direito Comercial, vol. 1, 23ª ed., São Paulo, Saraiva, 1998) ensina:

A figura do representante comercial surgiu recentemente como categoria jurídica própria, no direito moderno. A atividade de mediação entre contratantes era tradicionalmente desempenhada pelos corretores, ou pelos mandatários e comissários, como auxiliares independentes do comércio. (...)

Com o surgimento das indústrias, o comércio prosperou e novos processos de intermediação se desenvolveram para atender à sempre crescente expansão do mercado interno. E assim, a mediação se impôs como atividade auxiliar e independente das empresas industriais e atacadistas, que se valiam dela para atingir, mais funcional e economicamente, a clientela disseminada por toda a parte. Destaca-se agora com nitidez o perfil do representante comercial. O direito não pode mais desconhecer a representação comercial como contrato típico, distinto da corretagem, do mandato ou da locação de serviços.

(...)

O contrato de representação comercial é, a nosso ver, uma convenção típica. Pode tal contrato conter o mandato, mas com este não se confunde; não é comissão mercantil; não é simples locação de serviços, pois, nele, não se remunera o trabalho do agente, mas o resultado útil dele decorrente.

Não é mandato, com efeito, pois este constitui, segundo a doutrina, uma relação interna entre mandante e mandatário, sendo projetado no mundo exterior pela representação, que com ele foi conjugado no direito brasileiro.

A representação comercial deriva do instituto geral da *representação* nos negócios jurídicos, pela qual uma pessoa age em lugar e no interesse de outra, sem ser atingida pelo ato que pratica. O representante comercial é, assim, um colaborador jurídico, que, através da mediação, leva as partes a entabular e concluir negócios.

(...)

Consideramos, por isso, o contrato de representação comercial uma criação moderna do direito, pertencente ao grupo dos chamados contratos de mediação, destinado a auxiliar o tráfico mercantil.

Pelo exposto, fica claro que as atividades de intermediação e representação possuem a mediação como essência comum, estando, assim, enquadradas no inciso L do art. 8º do CTM. A de representação comercial, no entanto, apresenta características próprias, configurando-se uma espécie daquele gênero de atividade. Acrescente-se que a representação comercial quando associada à distribuição de bens do representado encontra previsão no inciso C do mesmo artigo 8º.

Levando em conta o critério estabelecido pelo Código Tributário Nacional para a interpretação desse tipo de norma, conclui-se que a vedação ao enquadramento da atividade de representação comercial como microempresa, imposta pelo inciso XVIII do anexo da Lei 716/85, não deve ser estendida às demais formas de mediação, como agenciamento, corretagem ou locação de serviços. Tampouco apresenta o referido anexo qualquer outro inciso que possa lhes retirar a possibilidade do tratamento especial.

## II – Digitação, datilografia; cobranças; seleção de pessoal; arquivologia:

A questão consiste em avaliar se essas atividades são alcançadas pelo inciso XXIII do anexo da Lei 716/85, o qual exclui do tratamento diferenciado empresas de "compilação, fornecimento de informações, inclusive cadastro e outros serviços administrativos e similares", ou se são tais atividades atingidas por qualquer outro inciso daquele anexo.

Neste caso, o significado da terminologia não apresenta qualquer dificuldade. A dúvida reside na abrangência da regra excludente, pelo emprego da expressão genérica "outros serviços administrativos e similares". Assim, o sentido exato da regra – sem ampliações ou restrições – deve ser buscado por meio da visão sistemática (em conjunto) dos dispositivos legais envolvidos.

Observe-se que o citado inciso XXIII se refere, fundamentalmente, a serviços relativos à ciência da informação. Estes encontram enquadramento no inciso XXIV da lista de serviços do ISS (art. 8º do CTM): "análises, inclusive de sistemas, exames, pesquisas e informações, coleta e processamento de dados de qualquer natureza". Assim sendo, a expressão "outros serviços administrativos e similares" deve ser entendida como referente a atividades dessa área de atuação.

Por outro lado, a incidência de ISS sobre os serviços de digitação e datilografia é prevista no inciso XXIX da lista do CTM: "datilografia, estenografia, expediente, secretaria em geral e congêneres", podendo-se considerar a digitação como congênere à datilografia. Para os efeitos da lei, tais atividades devem ser vistas como objetivos da empresa, e não como fases intermediárias da prestação de serviços.

Assim sendo, os serviços finais de digitação ou datilografia não podem ser abrangidos pela regra contida no inciso XXIII do anexo à Lei 716/85 porque não apresentam semelhança com os ali listados, cuja incidência de ISS é prevista no inciso XXIV do CTM.

Não há dúvida de que a digitação é tarefa que compõe o ciclo produtivo de empresas de compilação de dados ou de fornecimento de informações; todavia, ela não deve ser confundida com essas atividades-fim. Cabe observar que nada impede que tais empresas também prestem serviços de digitação a consumidor final, situação em que estarão excluídas da condição de microempresas por desenvolver aquelas atividades, e não esta.

Acrescente-se que o anexo à Lei 716/85 não apresenta qualquer outro dispositivo que possa afastar as empresas cujo objetivo é a prestação de serviços de digitação ou datilografia da possibilidade de enquadramento como microempresas.

Os serviços de cobranças são tributáveis pelo ISS por força do inciso XCV do art. 8º do CTM: "cobranças e recebimentos por conta de terceiros, inclusive direitos autorais, protestos de títulos, sustação de protesto, devolução de títulos não pagos, manutenção de títulos vencidos, fornecimentos de posição de cobrança ou recebimento e outros serviços correlatos da cobrança ou recebimento (este item abrange também os serviços prestados por instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central)". Os de seleção de pessoal, por sua vez, são previstos no inciso LXXXIV do mesmo dispositivo: "recrutamento, agenciamento, seleção, colocação ou fornecimento de mão-de-obra, mesmo em caráter temporário, inclusive por empregados do prestador do serviço ou por trabalhadores avulsos por ele contratados". Já os de arquivologia encontram enquadramento no inciso LVI: "armazenamento, depósito, carga, descarga, arrumação e guarda de bens de qualquer espécie (exceto depósitos feitos em instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central)".

São distintas as naturezas desses serviços e as das atividades previstas na regra de exclusão do inciso XXIII do anexo da Lei 716/85. Não há, portanto, como classificá-los como serviços administrativos e similares àquelas atividades. Também para eles, não há empecilhos ao enquadramento no regime das microempresas em razão de qualquer outro inciso do referido anexo.

À superior consideração de V.Sa.

F/CET-2, em 17 de dezembro de 2002

Emidio Rocha Pereira

Fiscal de Rendas – Matr. 10/141.637-9

Senhor Coordenador:

De acordo com o parecer precedente no sentido de fazer com que constitua fundamentação para instrução normativa do Exmo Sr. Secretário a respeito da possibilidade de enquadramento de microempresas, submetendo-o à superior consideração de V.S<sup>a</sup>.

F/CET-2, em 18 de dezembro de 2002

INÁCIO KIOSHIGUE KOMESSU  
Fiscal de Rendas – Matr. 11/145972-6  
Diretor da Divisão de Estudos Tributários

Senhor Secretário:

Aprovo e submeto à superior consideração de V. S<sup>a</sup>. o parecer precedente a respeito de enquadramento de microempresas, no sentido de fazer com que constitua fundamentação para instrução normativa.

F/CET, em 18 de dezembro de 2002

RAUL ARARIPE NETO  
Coordenador da Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários

## **INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 10 DE 23 DE JULHO DE 2003**

*Publicada no D.O.RIO em 24.07.2003.*

*Obs.: Esta Instrução Normativa foi revogada pela Instrução Normativa nº 21, de 12.08.2013, publicada no D.O.RIO em 13.08.2013.*

Serviços de Leilão, tributação pelo ISS. Lei Nº 691, de 24 de dezembro de 1984, com as alterações de leis posteriores.

O SECRETÁRIO MUNICIPAL DE FAZENDA,

No uso de suas atribuições legais e tendo em vista as disposições do artigo 133 do Decreto Nº 14.602, de 29 de fevereiro de 1996, APROVA o parecer, em anexo, da Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários, que passa a fazer parte integrante da presente, para disciplinar a aplicação da Legislação Tributária Municipal sobre os serviços de leilão.

FRANCISCO DE ALMEIDA E SILVA

Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – Serviços de Leilão: Fato gerador, Contribuinte, Formas de tributação, Obrigações acessórias.

### **PARECER**

#### **I DAS CARACTERÍSTICAS DA ATIVIDADE**

Leilão é a venda pública que se realiza sob pregão, disputada mediante licitação entre vários interessados à mesma coisa a ser vendida, e que se efetiva a quem oferecer o maior lance.

Na técnica dos negócios, o leilão diz-se judicial e particular. Leilão judicial é o que se realiza a mando do juiz, para a venda de bens que estejam sob a administração da justiça e que devem ser vendidos para cumprimento de dispositivos legais. Leilão particular é o que se realiza a pedido da pessoa que deseja vender bens de sua propriedade. Neste gênero distinguem-se, por suas peculiaridades, várias espécies, como os leilões de arte, os do sistema financeiro da habitação, os leilões rurais, os realizados para órgãos públicos. A venda assim realizada não perde a feição de venda pública, pois este é sempre o caráter do leilão. Na realidade, por sua própria natureza, todo leilão é, efetivamente, um ato público.

Para a prática do pregão é exigida habilitação de leiloeiro, concedida mediante matrícula nas Juntas Comerciais dos Estados, sendo o profissional considerado, pelo Código Comercial, agente auxiliar do comércio. É um ofício público, estando sujeito a regulamento especial: o Decreto nº 21.981, de 19 de outubro de 1932 (com alterações introduzidas pelo Decreto nº 22.427, de 1º de fevereiro de 1933).

Ao leiloeiro é proibido exercer o comércio, constituir sociedade de qualquer espécie ou denominação e se encarregar de cobranças ou pagamentos comerciais. Sua função é exercida pessoalmente, não podendo ser delegada, senão por moléstia ou impedimento ocasional, em seu preposto.

O contrato que se firma entre o leiloeiro e o comitente é de mandato ou comissão e nele é estabelecida a taxa de comissão pelo serviço. Em falta de estipulação prévia, regula a taxa de 5% (cinco por cento) sobre móveis, mercadorias, jóias e outros efeitos e a de 3% (três por cento) sobre bens imóveis de qualquer natureza. Os compradores pagam 5% (cinco por cento) sobre o valor da arrematação de qualquer espécie de bem.

Não obstante a característica pessoal da função do leiloeiro, a prestação de serviços de leilão, considerada de modo amplo, comporta várias outras atividades

agregadas ao pregão propriamente dito. Daí a necessidade de se perceber a distinção entre tais atividades e de identificar o limite entre o trabalho pessoal e os que lhe são agregados, para que sejam atribuídas aos prestadores as respectivas obrigações tributárias.

## **II DO FATO GERADOR**

A prestação de serviços de leilão é fato gerador do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, segundo disposição do artigo 8º, inciso LIV, da Lei nº 691, de 24.12.84, com as alterações da Lei 1.194, de 30.12.87.

Para efeito da tributação do ISS, são considerados componentes essenciais aos serviços de leilão o pregão público e a publicidade obrigatória conforme definida na legislação específica da atividade.

Por outro lado, são componentes acessórios aos serviços de leilão aqueles que, embora não essenciais ao ato do pregão, contribuem, de alguma forma, para sua realização, tais como: planejamento; assessoria; avaliação, depósito, guarda, conservação, restauração, transporte, formação de lotes, exposição de bens destinados a leilão; divulgação especializada, marketing, indução de venda; fornecimento de equipamentos e instalações para realização do pregão; leilão via Internet; administração de vendas e serviços pós-leilão.

## **III DO CONTRIBUINTE**

De acordo com o artigo 13 da Lei 691/84, com redação dada pela Lei 2.956, de 29.12.99, contribuinte do ISS é o prestador do serviço.

Com relação aos componentes essenciais aos serviços de leilão, contribuinte é o profissional habilitado ao pregão, ou seja, o leiloeiro. Em razão de sua função pública de responsabilidade pessoal, o leiloeiro deve ser sempre localizado, ainda que como ponto de referência eleja o seu domicílio civil. O preposto do leiloeiro não é contribuinte, pois é considerado mandatário legal para efeito de substituí-lo e de praticar, sob sua responsabilidade, os atos que lhe são inerentes.

É possível ao leiloeiro disponibilizar aos comitentes os elementos acessórios aos serviços de leilão, tanto por meio de recursos materiais e humanos da organização criada para o exercício de sua função essencial, como por subcontratação. Por suas múltiplas características, esse desempenho cumulativo de serviços retira dos\* seu objeto a natureza de trabalho pessoal, afeiçoando-o ao regramento próprio da prestação de serviços com natureza eminentemente empresarial.

A promoção de leilão, com os componentes acessórios envolvidos, também pode ser levada a efeito em estabelecimento de terceiro não leiloeiro, bastando que seja convocado profissional legalmente habilitado para a realização do pregão.

Conforme a diversidade de serviços oferecidos e os recursos utilizados para a realização do leilão, a atividade comporta enquadramento de contribuintes nos seguintes dispositivos do parágrafo único do artigo 13 anteriormente referido:

- 1 - no item 1: quando, com auxílio de, no máximo, três empregados, o leiloeiro disponibiliza apenas componentes essenciais ao serviço de leilão;
- 2 - na alínea b do item 2: quando, com auxílio de mais do que três empregados, disponibiliza apenas componentes essenciais ao serviço de leilão;
- 3 - na alínea c do item 2: quando, além dos serviços essenciais, o leiloeiro disponibiliza componentes acessórios ao serviço de leilão, mesmo que subcontratados com terceiros;
- 4 - na alínea a do item 2: quando pessoa jurídica promove leilão, disponibilizando serviços acessórios e convocando leiloeiro habilitado para a realização do pregão.

## **IV DA INSCRIÇÃO**

De acordo com o art. 42 da Lei 691/84, o ISS é devido ao Município quando o serviço é prestado através de estabelecimento situado no seu território, ou quando, na falta de estabelecimento, nele há domicílio do prestador, ou ainda quando o prestador de serviço, embora autônomo, ainda que nele não domiciliado, vem exercer atividade no seu território em caráter habitual ou permanente. Em qualquer dessas situações, os profissionais e empresas do ramo de leilões são obrigados a inscrever-se no cadastro de

contribuintes do Município antes do início de suas atividades, sendo que a cada estabelecimento – seja escritório, depósito, auditório, salão, pátio de exposições, etc.– deve corresponder uma inscrição.

Aos contribuintes enquadrados no item 1 ou na alínea b do item 2, ambos do parágrafo único do art. 13, é atribuído o código referente à atividade de leiloeiro.

Aos contribuintes enquadrados nas alíneas a e c do item 2 do parágrafo único do art. 13 é atribuído o código referente à atividade de leilão, em todos os seus estabelecimentos.

## **V DAS FORMAS DE TRIBUTAÇÃO**

A tributação da atividade é definida no art. 33 da Lei 691/84, com as alterações das Leis 1.513/1989 e 3.018/2000, em função do enquadramento do contribuinte segundo o critério anteriormente definido:

- 1 – no art. 33, I, a: para contribuintes enquadrados no art. 13, parágrafo único, 1;
- 2 – no art. 33, I, b: para contribuintes enquadrados na no art. 13, parágrafo único, 2, b;
- 3 – no art. 33, II, § 2º: para leiloeiros enquadrados no art. 13, parágrafo único, 2, a ou c. Nestes casos caso, a base de cálculo é apurada conforme o artigo 16 e seus parágrafos da Lei nº 691/84 e alterações posteriores.

## **VI DA EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS**

Os contribuintes enquadrados nos itens 1 e 2, b do parágrafo único do artigo 13 (inscritos sob o código de leiloeiro), estão dispensados de emissão de Notas Fiscais de Serviços, conforme dispõem os itens 7 e 8 do § 2º do art. 182 do Decreto nº 10.514/91 (Regulamento do ISS). Tal dispensa não confere ao agente fiscal a faculdade para autorização de impressão do documento, mesmo que por manifestação de vontade do contribuinte. O documento hábil para estes casos é o recibo de pagamento de serviços prestados por autônomo.

O contribuintes enquadrados no art. 13, parágrafo único, 2, a ou c (inscritos sob o código de leilão), estão obrigados à emissão de Nota Fiscal de Serviços (modelo 1) e, dependendo dos serviços que disponibiliza, de Nota fiscal de Entrada (modelo 3) e Nota Fiscal de Remessa de Materiais e Equipamentos (modelo 4), conforme definidas no art. 182 do Regulamento do ISS.

## **VII DA ESCRITURAÇÃO FISCAL**

Em consonância o enquadramento dos profissionais de leilões, o Regulamento do ISS dispõe com relação à escrituração de livros fiscais:

- 1 – os contribuintes enquadrados no art. 13, parágrafo único, 1 estão dispensados da escrituração;
- 2 – os contribuintes enquadrados no art. 13, parágrafo único, 2, b devem escriturar o Livro Registro de Apuração do ISS Fixo Mensal – modelo 7, conforme dispõe o § 4º do art. 160 do Decreto 10.514/91, com redação dada pelo Decreto 19.154/2000;
- 3 – os contribuintes enquadrados no art. 13, parágrafo único, 2, a ou c além do Livro Registro de Apuração do ISS – Modelo 3, devem escriturar, quando for o caso, os livros Registro de utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência – Modelo 2, e Registro de Entradas – Modelo 1. No entanto, a autoridade fiscal pode autorizar a utilização de livros equivalentes aos dois últimos, nos termos do art. 161 do Regulamento do ISS.

À consideração do Senhor Diretor da Divisão de Estudos Tributários.

F/CET-2, em 19 de julho de 2001.

EMÍDIO ROCHA PEREIRA

Fiscal de Rendas - Mat.10/141.637-9

De acordo com o parecer precedente.

À consideração do Senhor Coordenador.

F/CET-2, em 19 de julho de 2001.

ARTUR JOSÉ CASIMIRO MARTINS  
Diretor da Divisão de Estudos Tributários

Aprovo o parecer precedente.

F/CET, em 19 de julho de 2001.

DOMINGOS TRAVAGLIA  
Coordenador da Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários

## **INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 11 DE 26 DE JULHO DE 2004**

Publicada no D.O.RIO em 11.08.2004 e republicada no D.O.RIO em 16.08.2004.

Altera a Instrução Normativa SMF nº 06, de 23 de agosto de 1996, que dispõe sobre a base de cálculo do imposto sobre serviços de qualquer natureza na atividade de agenciamento de trabalho temporário.

O SECRETÁRIO MUNICIPAL DE FAZENDA,

No uso de suas atribuições legais e tendo em vista o que consta no processo 04/001698/2001 e as disposições do art. 133 do Decreto "N" nº 14.602, de 29 de fevereiro de 1996, com base no parecer da Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários anexo à presente, da qual passa a fazer parte integrante,

RESOLVE

Art. 1º O art. 1º da Instrução Normativa SMF nº 06, de 23 de agosto de 1996, passa a ter a seguinte redação:

*"Art. 1º A base de cálculo do Imposto sobre Serviços na atividade de agenciamento de trabalho temporário regida pela Lei Federal nº 6.019, de 03 de janeiro de 1974, será obtida pela diferença entre o total cobrado ao tomador e os valores dos salários e encargos sociais, vedadas quaisquer outras deduções."*

Art. 2º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

FRANCISCO DE ALMEIDA E SILVA

### **ANEXO À INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 11, DE 26 DE JULHO DE 2004**

COORDENADORIA DE CONSULTAS E ESTUDOS TRIBUTÁRIOS

Senhor Diretor

Conforme o disposto no art. 1º da Instrução Normativa SMF nº 06, de 23 de agosto de 1996, a base de cálculo do Imposto sobre Serviços seria o valor da comissão auferida como remuneração pela prestação daqueles serviços. Já o art. 2º do mesmo ato estabelece que as empresas de trabalho temporário deverão discriminar, nos documentos fiscais, a parcela percebida pela remuneração da prestação do serviço e a referente aos salários e encargos.

Não se agregam à base de cálculo do ISS dos agenciadores de trabalho temporário os salários e os encargos pagos pelos contratantes aos agenciadores desses trabalhadores.

A conceituação de salário não suscita dúvidas, é a remuneração paga ao empregado, pelo empregador, em face do serviço do primeiro. Quanto aos encargos, temos as verbas pagas aos empregados temporários, na forma prevista pela Lei Federal nº 6.019/74, e as contribuições incidentes sobre a folha de pagamento, pagas pelos agenciadores e, posteriormente, reembolsadas pelos contratantes da mão-de-obra.

Os encargos previstos pela Lei Federal nº 6.019/74 são: férias proporcionais, nos termos do art. 25 da Lei nº 5.107, de 13/06/66; adicional por trabalho noturno; seguro contra acidente do trabalho; indenização por dispensa sem justa causa ou término normal do contrato, correspondente a 1/12 (um doze avos) do pagamento recebido. Os demais encargos referem-se às contribuições previdenciárias, já que o empregado temporário tem direito à proteção previdenciária nos termos do disposto na Lei Orgânica da Previdência Social.

Cumpra observar que os valores discriminados no parágrafo anterior são exemplificativos, isto é, não esgotam as verbas devidas ao empregado e as contribuições

instituídas por lei. De tal sorte, verbas reconhecidas como devidas pelo empregador, desde que comprovadamente pagas ao empregado temporário, e as decorrentes de sentença da Justiça trabalhista, transitadas em julgado, também não fazem parte do preço do serviço. Da mesma forma, outras contribuições de cunho previdenciário e trabalhista, desde que cobradas em virtude de lei, não fazem parte do preço do serviço. Devem ser, contudo, discriminadas na forma prevista pelo art. 2º da Instrução Normativa nº 06/96.

Por fim, vemos no Diploma Legal em comento dois referenciais que facilitam a apuração da base de cálculo do ISS nesse tipo de prestação de serviço. O primeiro nas verbas devidas ao empregado. Os valores referentes a salários e encargos trabalhistas limitam-se àqueles efetivamente pagos aos empregados. Por sua vez, os encargos previdenciários são os incidentes sobre a folha de pagamento e devidos àqueles que a lei determinar. Assim, por eliminação, qualquer valor recebido pelo intermediador de mão-de-obra temporária que não sejam verbas pagas ao empregado e encargos incidentes sobre a folha de pagamento comporão o preço do serviço de intermediação, inclusive os valores que, segundo termos do contrato, ficarem a cargo da empresa contratante, como, a título de exemplo, Cofins, PIS ou tributos.

À consideração de Vossa Senhoria.

F/CET-2, em 12 de julho de 2004

Ivan Dalton Ascher Ascheroff  
Fiscal de Rendas – Mat. 10/086.822-4

Senhor Coordenador:

De acordo com o parecer precedente, desta data, no sentido de fazer com que constitua fundamentação para Instrução Normativa do Sr. Secretário em complemento à Instrução Normativa SMF nº 06, de 23 de agosto de 1996.

F/CET-2, em 12 de julho de 2004.

MARCIO LUIZ DE OLIVEIRA  
Fiscal de Rendas – Matr. 11/1416000-7  
Diretor da Divisão de Estudos Tributários

Senhor Secretário:

Aprovo e submeto à superior consideração de vossa excelência o parecer precedente, desta data, no sentido de fazer com que constitua fundamentação para instrução normativa do Sr. Secretário em complemento à Instrução Normativa SMF nº 06, de 23 de agosto de 1996.

F/CET-2, em 12 de julho de 2004.

JOSE MARCIO DE CAMPOS  
Assessor III da F/CET – Mat. 70/175916-6  
Substituto Eventual do Coordenador da Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários

## INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 12 DE 25 DE JANEIRO DE 2010

Publicada no D.O.RIO em 26.01.2010.

Serviços farmacêuticos. Tributação pelo ISS. Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984, alterada pela Lei nº 3.691, de 28 de novembro de 2003.

A SECRETÁRIA MUNICIPAL DE FAZENDA, no uso de suas atribuições legais e tendo em vista as disposições do art. 133 do Decreto nº 14.602, de 29 de fevereiro de 1996,

RESOLVE:

*Art. 1º A prestação de serviços farmacêuticos é fato gerador do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, segundo disposição do art. 8º, item 4, subitem 4.07, da Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984, com as alterações da Lei nº 3.691, de 28 de novembro de 2003.*

*Art. 2º Para efeitos do disposto no art. 1º, consideram-se serviços farmacêuticos:*

- I – elaboração do perfil farmacoterapêutico, avaliação e acompanhamento da terapêutica farmacológica de usuários de medicamentos;*
- II – aferição de pressão arterial;*
- III – aferição de temperatura corporal;*
- IV – aferição de glicemia capilar por meio de equipamento de autoteste;*
- V – aplicação de medicamentos injetáveis;*
- VI – execução de procedimentos de inalação e nebulização;*
- VII – realização de curativos de pequeno porte;*
- VIII – perfuração de lóbulo auricular para colocação de brincos;*
- IX – assistência farmacêutica domiciliar;*
- X – manipulação de preparações magistrais de medicamentos;*
- XI – manipulação de cosméticos e produtos de higiene pessoal prescritos para usuário individual;*
- XII – outros serviços que se situem no domínio da capacitação técnica, científica ou profissional e sejam reconhecidos pelo Conselho Federal de Farmácia.*

*§ 1º Para efeito do disposto no inciso I, define-se perfil farmacoterapêutico como o registro cronológico das informações relacionadas com o consumo de medicamentos, permitindo ao farmacêutico realizar o acompanhamento do paciente para garantir o uso seguro e eficaz dos medicamentos.*

*§ 2º Preparação magistral, conforme referida no inciso X, é aquela preparada a partir de uma prescrição de profissional habilitado, destinada a determinado usuário, e que estabeleça em detalhes sua composição, forma farmacêutica, posologia e modo de usar.*

*Art. 3º A farmácia ou drogaria que presta serviço listado no art. 2º é contribuinte do ISS, nos termos do art. 13 da Lei nº 691, de 1984, com as alterações das Leis nº 2.956, de 29 de dezembro de 1999, e nº 3.691, de 2003, devendo cumprir as obrigações tributárias previstas na legislação.*

*Art. 4º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.*

## INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 13 DE 17 DE NOVEMBRO DE 2011

Publicada no D.O.RIO em 18.11.2011.

Dispõe sobre a tributação do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS e do Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e Direitos a Eles Relativos, Realizada Inter Vivos, por Ato Oneroso – ITBI, na construção e transmissão de imóveis edificadas sob o regime da incorporação imobiliária.

A SECRETÁRIA MUNICIPAL DE FAZENDA, no uso de suas atribuições legais, e

CONSIDERANDO o disposto nos arts. 18 e 20 da Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984, no art. 16 da Lei nº 1.364, de 19 de dezembro de 1988, e no art. 133 do Decreto nº 14.602, de 29 de fevereiro de 1996;

CONSIDERANDO o que consta no processo administrativo nº 04/000.963/1999; e

CONSIDERANDO a evolução da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça,

RESOLVE:

### CAPÍTULO I – DO ISS

*Art. 1º Quando o incorporador imobiliário acumular a qualidade de construtor da edificação e o contrato firmado com o adquirente evidenciar a existência de obrigação de entregar unidade imobiliária futura, não haverá incidência do ISS sobre os serviços de construção realizados diretamente pelo incorporador-construtor.*

*Parágrafo único. A não incidência do ISS referida no caput não exonera o incorporador da responsabilidade tributária nos casos previstos no artigo 14 da Lei nº 691/1984.*

*Art. 2º A base de cálculo do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS prevista no art. 20 da Lei nº 691/1984 se aplica exclusivamente aos casos em que, além de o incorporador imobiliário acumular a qualidade de construtor da edificação sob regime de empreitada, o contrato firmado com o adquirente da unidade imobiliária antes do “habite-se” evidenciar a existência, em paralelo à obrigação de entregar fração ideal de terreno, da obrigação de construir a unidade a ela vinculada.*

*Art. 3º A base de cálculo do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS prevista no art. 18 da Lei nº 691/1984 se aplica aos casos em que o incorporador imobiliário acumula a qualidade de construtor da edificação sob regime de administração.*

### CAPÍTULO II – DO ITBI

*Art. 4º Quando o incorporador imobiliário acumular a qualidade de construtor da edificação e o contrato firmado com o adquirente evidenciar a existência de obrigação de entregar unidade imobiliária futura, a base de cálculo do Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e Direitos a Eles Relativos, Realizada Inter Vivos, por Ato Oneroso – ITBI, a que se refere o art. 14 da Lei nº 1.364/988, será o valor correspondente ao da unidade imobiliária pronta e acabada, ainda que o contrato seja firmado antes do “habite-se”.*

*Art. 5º Quando o incorporador imobiliário acumular a qualidade de construtor da edificação sob regime de empreitada e o contrato firmado com o adquirente da unidade imobiliária antes do “habite-se” evidenciar a existência, em paralelo à obrigação de entregar fração ideal de terreno, da obrigação de construir a unidade a ela vinculada, a base de cálculo do ITBI, a que se refere o art. 14 da Lei nº 1.364/1988, será o valor da fração ideal de terreno vinculada à unidade imobiliária contratada.*

Art. 6º Quando o incorporador imobiliário acumular a qualidade de construtor da edificação sob regime de administração e o contrato firmado com o adquirente da unidade imobiliária antes do "habite-se" evidenciar a existência, em paralelo à obrigação de entregar fração ideal de terreno, da obrigação de construir a unidade a ela vinculada, a base de cálculo do ITBI, a que se refere o art. 14 da Lei nº 1.364/1988, será o valor correspondente ao da unidade imobiliária pronta e acabada, sem prejuízo do disposto no art. 16 da Lei nº 1.364/1988.

Art. 7º Nos casos em que o incorporador imobiliário não acumule a qualidade de construtor da edificação, a base de cálculo do ITBI será o valor correspondente ao da unidade imobiliária edificada, pronta e acabada.

### CAPÍTULO III – DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 8º Para efeitos desta Instrução Normativa, equivale à obrigação de entregar fração ideal de terreno a obrigação de firmar contrato definitivo para entregá-la.

Art. 9º A existência, no contrato, da obrigação de entregar unidade imobiliária futura resta evidenciada por qualquer das seguintes avenças, dentre outras:

I – compromisso de aquisição, para entrega futura, de unidade imobiliária determinada, pronta e acabada;

II – dever de pagar o preço total da unidade imobiliária, com discriminação do preço da fração ideal de terreno e do preço das acessões e benfeitorias;

III – previsão de pagamento do saldo, quando houver, em parcelas calculadas a partir do preço total ajustado.

Parágrafo único. Para os efeitos do inciso III, entende-se por preço total ajustado a soma do preço da fração ideal de terreno com o preço das acessões e benfeitorias.

Art. 10 Esta Instrução Normativa configura modificação introduzida de ofício nos critérios jurídicos a serem adotados pela autoridade administrativa na atividade de lançamento, em relação ao entendimento firmado pela Secretaria Municipal de Fazenda no procedimento administrativo nº 04/000.963/1999.

Art. 11 Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

## INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 14 DE 14 DE DEZEMBRO DE 2011

Publicada no D.O.RIO em 15.12.2011.

Esclarece quanto ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS incidente sobre feiras, exposições, congressos e congêneres.

A SECRETÁRIA MUNICIPAL DE FAZENDA,

No uso de suas atribuições legais, e considerando o disposto nos arts. 133 e 134 do Decreto nº 14.602, de 29 de fevereiro de 1996,

RESOLVE:

Art. 1º Integram a base de cálculo do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, no caso dos serviços de que trata o subitem 12.08 da lista do art. 8º da Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984, todas as receitas auferidas pelo promotor em decorrência de participação ou ingresso no evento, incluindo as oriundas de:

I – cobrança de ingressos ou inscrições para visitantes ou espectadores de feiras, exposições, congressos e congêneres;

II – pagamento pela participação de expositores em feiras, exposições, congressos e congêneres;

III – exploração de stands próprios;

IV – permissão de uso de espaço;

V – permissão de uso de aparelhos, equipamentos e materiais.

Parágrafo único. O disposto no *caput* se aplica independentemente de as receitas enumeradas em seus incisos serem cobradas em conjunto ou separadamente.

Art. 2º Sobre a base de cálculo de que trata o art. 1º incidirá a alíquota de 2% (dois por cento) prevista no item 14 do inciso II do art. 33 da Lei nº 691/1984.

Art. 3º Integram a base de cálculo do ISS, no caso dos serviços de que trata o subitem 17.09 da lista do art. 8º da Lei nº 691/1984, todas as receitas auferidas pelo administrador em decorrência de serviços de planejamento, organização e administração prestados ao promotor do evento, vedada qualquer dedução.

Art. 4º Sobre a base de cálculo de que trata o art. 3º incidirá a alíquota de 5% (cinco por cento) prevista no inciso I do art. 33 da Lei nº 691/1984.

Art. 5º Não se enquadram nos subitens 12.08 ou 17.09 da lista do art. 8º da Lei nº 691/1984 os serviços de promoção, planejamento, organização e administração de espetáculos, entrevistas, shows, ballet, danças, desfiles, bailes, teatros, óperas, concertos, recitais, festivais e congêneres.

Art. 6º Enquadra-se no subitem 3.02 da lista do art. 8º da Lei nº 691/1984 o serviço de cessão, com ou sem montagem, de stands próprios por quem não seja promotor do evento.

Art. 7º Sobre o preço dos serviços previstos no art. 6º, no caso de serem tributáveis por este Município, incidirá a alíquota de 5% (cinco por cento) prevista no inciso I do art. 33 da Lei nº 691/1984.

Art. 8º Na hipótese de prestação dos serviços descritos nos subitens 12.08 e 17.09 da lista do art. 8º da Lei nº 691/1984, se o contribuinte não estiver inscrito no órgão fiscal competente, o dono do espaço onde se realiza o evento tornar-se-á responsável tributário, nos termos do art. 14, VII, da referida Lei.

Parágrafo único. Para afastar a responsabilidade a que se refere o *caput*, o dono do espaço deve obter do contribuinte cópia autenticada do Alvará de Autorização Transitória, referido no art. 9º da Resolução Conjunta SMF/SMG nº 07, de 09 de março de 2004.

Art. 9º A prestação dos serviços descritos no subitem 12.08 da lista do art. 8º da Lei nº 691/1984 está sujeita ao regime de estimativa de que trata a Resolução Conjunta SMF/SMG nº 07/2004, quando presentes os pressupostos previstos nesta última.

Art. 10 Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

## INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 15 DE 12 DE JANEIRO DE 2012

*Publicada no D.O.RIO em 12.1.2012.*

*Vigência: a partir da data de publicação (art. 4º).*

Orienta a aplicação do enunciado da Súmula Vinculante nº 31 do Supremo Tribunal Federal, de 04 de fevereiro de 2010, que considera inconstitucional a tributação sobre a locação de bens móveis pelo Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza.

A SECRETÁRIA MUNICIPAL DE FAZENDA, no uso de suas atribuições legais e tendo em vista as disposições do art. 133 do Decreto nº 14.602, de 29 de fevereiro de 1996, e

CONSIDERANDO a ausência de posicionamento definitivo do Supremo Tribunal Federal sobre a eficácia e a abrangência do enunciado da Súmula Vinculante nº 31, de 4 de fevereiro de 2010; e

CONSIDERANDO a necessidade de afastar a incerteza jurídica no plano da Administração Pública municipal, no que tange à aplicação da Súmula Vinculante 31, de 2010,

RESOLVE:

Art. 1º A presente Instrução Normativa tem por objetivo orientar a aplicação do enunciado da Súmula Vinculante nº 31 do Supremo Tribunal Federal, de 04 de fevereiro de 2010, que considera inconstitucional a tributação sobre a locação de bens móveis pelo Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS.

Art. 2º A locação de bens móveis pura e simples não está sujeita à incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS.

§ 1º Para os efeitos do *caput* deste artigo, considera-se locação de bens móveis pura e simples aquela desacompanhada de qualquer prestação de serviço.

§ 2º Não descaracteriza a locação de bens móveis pura e simples o cumprimento gratuito da obrigação de manter o bem no estado de servir ao uso a que se destina, prevista no inciso I do art. 566 do Código Civil.

Art. 3º A aplicação do enunciado da Súmula Vinculante nº 31 do STF será feita caso a caso, pelas autoridades competentes para decidir ou promover nos processos administrativo-tributários, à vista do conjunto fático-probatório e observadas as circunstâncias materiais envolvidas no negócio jurídico celebrado.

Art. 4º O disposto no art. 3º aplica-se aos atos praticados e às decisões proferidas com fundamento no art. 8º, inciso LXXIX, da Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984, em sua redação original e na redação conferida pela Lei nº 1.194, de 30 de dezembro de 1987, e no art. 8º, item 3, da Lei nº 691/1984, na redação dada pela Lei nº 3.691, de 28 de novembro de 2003.

Art. 5º A orientação contida nesta Instrução Normativa alcança as autoridades e os órgãos integrantes da estrutura da Secretaria Municipal de Fazenda, em todos os seus efeitos, estendendo-se às demais autoridades e órgãos da Administração Direta e Indireta, inclusive suas fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista, exclusivamente, quanto aos efeitos da obrigatoriedade de retenção estabelecida na Lei nº 2.538, de 03 de março de 1997.

Art. 6º Os órgãos da Administração Direta e Indireta do Município, inclusive suas fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista, destinatários do regramento estabelecido na Lei nº 2.538/1997, regulamentada pelo Decreto nº 24.113,

de 14 de abril de 2004, com as alterações do Decreto nº 24.170, de 06 de maio de 2004, estão dispensadas, como fontes pagadoras, de efetuar a retenção do ISS sobre a locação de bens móveis pura e simples, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 2º.

Art. 7º Aos serviços prestados mediante cessão de direito de uso, permissão de uso, licenciamento de uso e congêneres, não se aplicam as orientações contidas nesta Instrução Normativa.

Art. 8º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

## INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 16 DE 02 DE JULHO DE 2012

Publicada no D.O.RIO em 03.07.2012.

Vigência: a partir da data de publicação (art. 23).

Dispõe sobre a tributação do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS incidente sobre serviços de informática e intermediação de licenciamento ou cessão do direito de uso de programa de computador, previstos nos subitens 1.04, 1.05, 1.07 e 10.05 do art. 8º da Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984.

A SECRETÁRIA MUNICIPAL DE FAZENDA, no uso de suas atribuições legais, e

CONSIDERANDO o disposto no art. 133 do Decreto nº 14.602, de 29 de fevereiro de 1996; e

CONSIDERANDO o que consta nos processos administrativos nº 04/379.263/1995, 04/376.082/1997, 04/000.120/2002, 04/001.199/2002, 04/351.147/2004 e 04/351.236/2006,

RESOLVE:

### CAPÍTULO I DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 1º Considera-se programa de computador ou software a expressão de um conjunto organizado de instruções em linguagem natural ou codificada, contida em suporte físico de qualquer natureza, de emprego necessário em máquinas automáticas de tratamento da informação, dispositivos, instrumentos ou equipamentos periféricos, baseados em técnica digital ou análoga, para fazê-los funcionar de modo e para fins determinados.

Art. 2º O imposto incidente sobre os serviços previstos na presente Instrução Normativa será pago ao Município do Rio de Janeiro:

I – quando o serviço for prestado através de estabelecimento situado no seu território, ou, na falta de estabelecimento, houver domicílio do prestador no seu território;  
II – quando o prestador do serviço, ainda que não estabelecido nem domiciliado no Município, exerça atividade no seu território em caráter habitual ou permanente; e  
III – quando estiver nele estabelecido ou, caso não estabelecido, nele domiciliado o tomador ou o intermediário do serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País.

§ 1º Considera-se estabelecimento prestador o local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas.

§ 2º A circunstância de o serviço, por sua natureza, ser executado, habitual ou eventualmente, fora do estabelecimento, não o descaracteriza como estabelecimento prestador, para os efeitos deste artigo.

Art. 3º Quando os serviços previstos nos Capítulos II e III forem divididos em etapas e o preço em parcelas, considera-se devido o imposto:

I – quando for concluída qualquer etapa a que estiver vinculada a exigibilidade de uma parte do preço;  
II – quando do vencimento de cada parcela, se o preço deva ser pago ao longo da execução do serviço.

Parágrafo único. O saldo do preço do serviço compõe o movimento do mês em que for

concluída ou cessada a sua prestação, no qual deverão ser integradas as importâncias que o prestador tenha a receber, a qualquer título.

Art. 4º Os adiantamentos pagos pelo contratante dos serviços previstos nesta Instrução Normativa integram a competência em que recebidos, nos termos do art. 45 da Lei nº 691/1984.

## CAPÍTULO II DOS SERVIÇOS DE ELABORAÇÃO DE PROGRAMA DE COMPUTADOR SOB ENCOMENDA

Art. 5º A elaboração de programa de computador sob encomenda é fato gerador do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS, nos termos do subitem 1.04 do art. 8º da Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984, com as alterações da Lei nº 3.691, de 28 de novembro de 2003.

Art. 6º Contribuinte é o elaborador do programa de computador, nos termos do art. 13 da Lei nº 691/1984, com as alterações da Lei nº 3.691/2003.

Art. 7º A base de cálculo do ISS incidente sobre os serviços de elaboração de programa de computador sob encomenda é o preço dos serviços, vedadas quaisquer deduções, nos termos do art. 16 da Lei nº 691/1984, com as alterações da Lei nº 3.691/2003.

Art. 8º Os serviços de elaboração de programa de computador sob encomenda sujeitam-se à alíquota de 2% (dois por cento), nos termos do item 6 do inciso II do art. 33 da Lei nº 691/1984, com as alterações da Lei nº 3.477, de 19 de dezembro de 2002, desde que:

- I - a elaboração do programa de computador não derive de software preexistente;
- II - os direitos autorais sobre o programa de computador permaneçam reservados ao contratante do serviço;
- III - o programa de computador seja integralmente desenvolvido no Brasil;
- IV - não se trate de mero desenvolvimento de rotinas lógicas ou algoritmos; e
- V - o programa de computador seja elaborado por meio de linguagem de programação.

§ 1º A alíquota prevista no *caput* aplica-se independentemente de cadastramento do programa de computador em órgão ou entidade de natureza pública ou privada.

§ 2º Sem prejuízo de outras situações compreendidas no inciso I do *caput*, considera-se derivação de software preexistente a geração de rotinas a partir de aplicativos, como planilhas eletrônicas, editores de texto ou sistemas gerenciadores de banco de dados.

Art. 9º A inobservância dos requisitos previstos no art. 8º sujeita os serviços de elaboração de programa de computador sob encomenda à alíquota de 5% (cinco por cento), nos termos do inciso I do art. 33 da Lei nº 691/1984, com alterações da Lei nº 3.691/2003.

Art. 10. Os serviços de manutenção e suporte, relacionados ao programa de computador elaborado, realizados posteriormente à sua aceitação pelo contratante, enquadram-se no subitem 1.07 do art. 8º da Lei nº 691/1984, com as alterações da Lei nº 3.691/2003.

Parágrafo único. A alíquota incidente sobre os serviços de manutenção e suporte referidos no *caput* é de 5% (cinco por cento), nos termos do inciso I do art. 33 da Lei nº 691/1984, com a redação da Lei nº 3.691/2003.

## CAPÍTULO III DA CUSTOMIZAÇÃO DE PROGRAMA DE COMPUTADOR

Art. 11. A customização de programa de computador é fato gerador do ISS, nos termos do subitem 1.07 do art. 8º da Lei nº 691/1984, com as alterações da Lei nº 3.691/2003.

§ 1º Entende-se por customização de programa de computador qualquer adaptação, modificação, personalização ou aperfeiçoamento que recaia sobre software preexistente no interesse do contratante do serviço.

§ 2º A titularidade dos direitos autorais sobre o programa de computador objeto da customização é irrelevante para os efeitos do disposto no *caput*.

Art. 12. Contribuinte é aquele que promove a customização do programa de computador.

Art. 13. A base de cálculo do ISS incidente sobre os serviços de customização de programa de computador é o preço dos serviços, vedadas quaisquer deduções, nos termos do art. 16 da Lei nº 691/1984, com as alterações da Lei nº 3.691/2003.

Art. 14. A alíquota incidente sobre os serviços de customização de programa de computador é de 5% (cinco por cento), nos termos do inciso I do art. 33 da Lei nº 691/1984, com redação da Lei nº 3.691/2003.

#### CAPÍTULO IV DO LICENCIAMENTO OU CESSÃO DE DIREITO DE USO DE PROGRAMAS DE COMPUTADOR DIRETAMENTE DO TITULAR DOS DIREITOS AUTORAIS

Art. 15. O licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computador é fato gerador do ISS, nos termos do subitem 1.05 do art. 8º da Lei nº 691/1984, com alterações da Lei nº 3.691/2003.

§ 1º A circunstância de o software, padronizado ou personalizado, estar contido em CD-ROM ou qualquer outro meio físico ou, ainda, de ser transferido por meio de download eletrônico, não descaracteriza a prestação do serviço referido no *caput*.

§ 2º O suporte técnico e as atualizações do software prestados ao contratante da licença ou cessão de direito de uso de programa de computador são serviços tributáveis, nos termos do subitem 1.07 do art. 8º da Lei nº 691/1984, com alterações da Lei nº 3.691/2003.

§ 3º O ISS incide ainda que o contratante não seja o usuário final do programa de computador.

Art. 16. Contribuinte é o licenciante ou cedente dos direitos de uso do programa de computador.

Art. 17. A base de cálculo do ISS incidente sobre os serviços de licenciamento ou cessão de direito de uso de programa de computador é o preço dos serviços, vedadas quaisquer deduções, nos termos do art. 16 da Lei nº 691/1984, com as alterações da Lei nº 3.691/2003.

Parágrafo único. Nos contratos firmados por prazo indeterminado, o valor das prestações periódicas integra a base de cálculo à medida que estas vencerem.

Art. 18. A alíquota incidente sobre os serviços de licenciamento ou cessão de direito de uso de programa de computador é de 5% (cinco por cento), nos termos do inciso I do art. 33 da Lei nº 691/1984, com alterações da Lei nº 3.691/2003.

#### CAPÍTULO V DA INTERMEDIÇÃO DE LICENCIAMENTO OU CESSÃO DO DIREITO DE USO DE PROGRAMA DE COMPUTADOR

Art. 19. A intermediação realizada para licenciamento ou cessão do direito de uso de programa de computador é fato gerador do ISS, nos termos do subitem 10.05 do art. 8º da Lei nº 691/1984, com as alterações da Lei nº 3.691/2003.

Parágrafo único. A procedência, nacional ou estrangeira, do programa de computador objeto de licenciamento ou cessão de direito de uso é irrelevante para efeito da incidência prevista no *caput*.

Art. 20. Contribuinte é aquele que promove a intermediação do licenciamento ou cessão de direito de uso de programa de computador.

Parágrafo único. Entende-se por intermediário aquele que, em nome próprio ou de terceiros, atue para negociar ou concluir o licenciamento ou cessão de direito de uso de programa de computador, sendo irrelevante para qualificá-lo a denominação adotada, como distribuidor, representante, agente, revendedor, sublicenciador e congêneres.

Art. 21. A base de cálculo do ISS incidente sobre os serviços de intermediação para licenciamento ou cessão do direito de uso de programa de computador é a comissão auferida pelo intermediário.

§ 1º Entende-se por comissão o valor bruto auferido na operação deduzido do valor pago ao titular dos direitos autorais ou intermediário antecedente.

§ 2º Outras vantagens a que porventura tenha direito o intermediário deverão ser acrescidas à base de cálculo do imposto.

Art. 22. A alíquota incidente sobre os serviços de intermediação de licenciamento ou cessão de direito de uso de programa de computador é de 5% (cinco por cento), nos termos do inciso I do art. 33 da Lei nº 691/1984, com redação da Lei nº 3.691/2003.

#### CAPÍTULO VI DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 23. Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 24. Fica revogada a Instrução Normativa SMF nº 05, de 27 de janeiro de 1995.

EDUARDA CUNHA DE LA ROCQUE  
Secretária Municipal de Fazenda

## INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 17 DE 26 DE OUTUBRO DE 2012

Publicada no D.O.RIO em 29.10.2012.

Vigência: a partir da data de publicação (art. 4º).

Orienta quanto à aplicação de acréscimos moratórios, nos casos de impugnação a lançamento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU e da Taxa de Coleta Domiciliar de Lixo – TCL, em face do disposto nos arts. 68, § 4º, e 182, inciso II e §§ 1º a 3º, da Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984.

O SECRETÁRIO MUNICIPAL DE FAZENDA, no uso das atribuições que lhe são conferidas pela legislação em vigor, e

CONSIDERANDO o disposto nos arts. 68, § 4º, e 182, inciso II e §§ 1º a 3º, da Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984, acerca da aplicação de acréscimos moratórios nos casos em que o lançamento do crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU ou à Taxa de Coleta Domiciliar de Lixo – TCL é objeto de impugnação; e

CONSIDERANDO a Promoção PG/PTR nº 022/2011-GGVO exarada no processo no 04/99.000.009/2005 e aprovada pelo Senhor Procurador Geral do Município,

RESOLVE:

### Art. 1º

Art. 1º Não afasta a incidência de acréscimos moratórios a apresentação de impugnação ou recurso a lançamento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU ou da Taxa de Coleta Domiciliar de Lixo – TCL, salvo quando:

I – ocorrer o depósito do montante integral do crédito tributário ou da parte impugnada, observado o disposto nos arts. 171 a 182 do Decreto nº 14.602, de 29 de fevereiro de 1996; ou

II – não ocorrendo o depósito, o lançamento for retificado por decisão proferida em primeira ou segunda instância julgadora do contencioso administrativo, desde que o crédito tributário seja pago até o vencimento estabelecido na nova guia de cobrança.

Parágrafo único. Na hipótese do inciso I, sobre o valor do crédito depositado não incidirão acréscimos moratórios até o limite do depósito.

### Art. 2º

Art. 2º Nos casos de impugnação ao lançamento do IPTU em que ocorrer o desdobramento da guia de cobrança, de modo a permitir o pagamento da parte não impugnada, incidirão os acréscimos moratórios quando:

I – o crédito tributário relativo à parte não impugnada não for pago no vencimento consignado na respectiva guia de cobrança resultante do desdobramento, que observará os prazos originais do lançamento; e

II – o crédito tributário relativo à parte impugnada não for pago:

a) no vencimento consignado na nova guia de cobrança, emitida após decisão do Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários, quando este deferir parcialmente a impugnação e não houver a interposição de recurso voluntário; ou

b) no vencimento consignado na nova guia de cobrança emitida após decisão definitiva do Conselho de Contribuintes, quando este julgar parcialmente procedente o recurso voluntário.

§ 1º Nas hipóteses das alíneas “a” e “b” do inciso II, se o crédito tributário não for pago no vencimento consignado na nova guia de cobrança, os acréscimos moratórios passarão

a incidir a partir do dia seguinte à respectiva data do vencimento.

§ 2º Quando da decisão que deferir parcialmente a impugnação houver a interposição de recurso voluntário e este for julgado improcedente pelo Conselho de Contribuintes, os acréscimos moratórios passarão a incidir a partir do dia seguinte ao término do prazo de trinta dias contados da ciência da decisão do Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários.

§ 3º Quando da decisão que indeferir a impugnação não houver a interposição de recurso voluntário ou, havendo, este for julgado improcedente pelo Conselho de Contribuintes, os acréscimos moratórios incidirão considerando-se o vencimento consignado na guia de cobrança resultante do desdobramento, que observará os prazos originais do lançamento.

§ 4º Aplica-se o disposto neste artigo, com as adaptações cabíveis, às decisões proferidas em pedido de reconsideração e recurso à instância especial.

### **Art. 3º**

Art. 3º O disposto nesta Instrução Normativa aplica-se aos lançamentos relativos à Taxa de Coleta de Lixo e Limpeza Pública – TCLLP e à Taxa de Iluminação Pública – TIP que tenham sido objeto de impugnação ou recurso ainda não julgados.

### **Art. 4º**

Art. 4º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

Parágrafo único. O disposto no inciso II do art. 1º, no inciso II e §§ 1º, 2º e 4º do art. 2º e no art. 3º aplica-se somente aos lançamentos impugnados até 27 de dezembro de 2012, independentemente da data em que prolatadas as decisões de primeira ou segunda instâncias ou de instância especial do contencioso administrativo.

*(O parágrafo único foi acrescentado pela Instrução Normativa nº 19, de 01.03.2013)*

## **INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 18 DE 01 DE MARÇO DE 2013**

*Publicada no D.O.RIO em 04.03.2013.*

*Vigência: a partir da data de publicação (art. 2º).*

Dispõe sobre a não aplicação do art. 185 da Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984, em relação ao Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e de Direitos Reais a Eles Relativos, realizada Inter Vivos, por Ato Oneroso – ITBI.

O SECRETÁRIO MUNICIPAL DE FAZENDA, no uso de suas atribuições legais, e

CONSIDERANDO o disposto no art. 133 do Decreto nº 14.602, de 29 de fevereiro de 1996,

CONSIDERANDO a decisão unânime do E. Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro proferida por meio do Acórdão nº 12.461, de 15 de dezembro de 2011, no sentido de que o disposto no art. 185 da Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984, aplica-se, exclusivamente, aos tributos municipais sujeitos a lançamento por homologação, e

CONSIDERANDO a necessidade de uniformizar os procedimentos inerentes aos lançamentos fiscais relativos ao Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e de Direitos Reais a Eles Relativos, realizada Inter Vivos, por Ato Oneroso – ITBI,

RESOLVE:

Art. 1º O disposto no art. 185 da Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984, não se aplica ao Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e de Direitos Reais a Eles Relativos, realizada Inter Vivos, por Ato Oneroso – ITBI.

Art. 2º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

## INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 19 DE 01 DE MARÇO DE 2013

*Publicada no D.O.RIO em 04.03.2013.*

*Vigência: a partir da data de publicação (art. 2º).*

Acrescenta dispositivo à Instrução Normativa SMF nº 17, de 26 de outubro de 2012.

O SECRETÁRIO MUNICIPAL DE FAZENDA, no uso das atribuições que lhe são conferidas pela legislação em vigor, e

CONSIDERANDO que o art. 29, I, da Lei nº 5.546, de 27 de dezembro de 2012, revogou os §§ 1º a 3º do art. 182, da Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984, com eficácia a partir de 28 de dezembro de 2012;

CONSIDERANDO a consequente necessidade de se disciplinar a eficácia temporal da Instrução Normativa SMF nº 17, de 26 de outubro de 2012; e

CONSIDERANDO a necessidade de assegurar tratamento isonômico a contribuintes em situação equivalente,

RESOLVE:

Art. 1º O art. 4º da Instrução Normativa SMF nº 17, de 26 de outubro de 2012, passa a vigorar com o acréscimo de um parágrafo único, com a seguinte redação:

“Art. 4º (...)

Parágrafo único. O disposto no inciso II do art. 1º, no inciso II e §§ 1º, 2º e 4º do art. 2º e no art. 3º aplica-se somente aos lançamentos impugnados até 27 de dezembro de 2012, independentemente da data em que prolatadas as decisões de primeira ou segunda instâncias ou de instância especial do contencioso administrativo.”

Art. 2º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

## INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 020 DE 09 DE ABRIL DE 2013

Publicada no D.O.RIO em 10.04.2013.

Vigência: a partir da data de publicação (art. 8º).

Obs.: Despacho do Secretário Municipal de Fazenda, publicado no D.O.RIO de 24.09.2013, suspendeu os efeitos do § 3º do Art. 1º e do inciso III do Art. 3º desta Instrução Normativa.

Obs.: Despacho do Secretário Municipal de Fazenda publicado no D.O.RIO de 11.11.2016 tornou sem efeito o despacho publicado em 24.09.2013, que suspendera a eficácia do § 3º do art. 1º e do inciso III do art. 3º desta Instrução Normativa, restabelecendo-se os plenos efeitos dos referidos dispositivos.

Planos privados de assistência à saúde – subitens 4.22 e 4.23 do art. 8º da Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984. ISS. Fato Gerador. Contribuintes e Responsáveis Tributários. Base de cálculo.

O SECRETÁRIO MUNICIPAL DE FAZENDA, no uso de suas atribuições legais, e

CONSIDERANDO o disposto no art. 133 do Decreto "N" nº 14.602, de 29 de fevereiro de 1996;

CONSIDERANDO as disposições contidas nas Leis Federais nº 9.656, de 03 de junho de 1998 e nº 10.185, de 12 de fevereiro de 2001;

CONSIDERANDO as disposições contidas na Resolução da Diretoria Colegiada – RDC nº 39, de 27 de outubro de 2000, e nas Resoluções Normativas – RN nº 40, de 06 de junho de 2003, RN nº 137, de 14 de novembro de 2006, e RN nº 196, de 14 de julho de 2009, todas da Agência Nacional de Saúde Suplementar;

CONSIDERANDO as alterações introduzidas nos arts. 7º, 142 e 187 do Decreto nº 10.514, de 08 de outubro de 1991, pelo Decreto nº 36.878, de 12 de março de 2013;

CONSIDERANDO o decidido pelo Egrégio Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro no julgamento do Pedido de Reconsideração nº 1.456, ocorrido na sessão de 04 de abril de 2013; e

CONSIDERANDO o que consta no processo nº 04/350.016/2006,

RESOLVE:

### CAPÍTULO I DO FATO GERADOR

Art. 1º É fato gerador do ISS a prestação de serviços de planos privados de assistência à saúde enquadrados no subitem 4.22 ou 4.23 do art. 8º da Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984.

§ 1º Considera-se plano privado de assistência à saúde, conforme disposto no inciso I do art. 1º da Lei Federal nº 9.656, de 03 de junho de 1988, a prestação continuada de serviços ou cobertura de custos assistenciais a preço pré ou pós-estabelecido, por prazo indeterminado, com a finalidade de garantir, sem limite financeiro, a assistência à saúde, pela faculdade de acesso e atendimento por profissionais ou serviços de saúde, livremente escolhidos, integrantes ou não de rede credenciada, contratada ou

referenciada, visando à assistência médica, hospitalar e odontológica, a ser paga integral ou parcialmente às expensas da operadora contratada, mediante reembolso ou pagamento direto ao prestador, por conta e ordem do consumidor.

§ 2º O disposto no § 1º alcança qualquer modalidade de produto, serviço ou contrato que apresente, além da garantia de cobertura financeira de riscos de assistência médica, hospitalar e odontológica, outras características que o diferenciem de atividade exclusivamente financeira, tais como:

I – custeio de despesas;

II – oferecimento de rede credenciada ou referenciada;

III – reembolso de despesas;

IV – mecanismos de regulação;

V – qualquer restrição contratual, técnica ou operacional para a cobertura de procedimentos solicitados por prestador escolhido pelo consumidor;

VI – vinculação de cobertura financeira à aplicação de conceitos ou critérios médico-assistenciais.

§ 3º Para fins do disposto nos §§ 1º e 2º, o seguro saúde enquadra-se como plano privado de assistência à saúde, nos termos do art. 2º da Lei Federal nº 10.185, de 12 de fevereiro de 2001.

*Obs.: Despacho do Secretário Municipal de Fazenda, publicado no D.O.RIO de 24.09.2013, suspendeu os efeitos do § 3º do Art. 1º desta Instrução Normativa.*

*Obs.: Despacho do Secretário Municipal de Fazenda publicado no D.O.RIO de 11.11.2016 tornou sem efeito o despacho publicado em 24.09.2013, que suspendera a eficácia do § 3º do art. 1º desta Instrução Normativa, restabelecendo-se os plenos efeitos do referido dispositivo.*

Art. 2º Não se enquadram nos subitens 4.22 e 4.23 do art. 8º da Lei nº 691, de 1984, os serviços prestados pelas administradoras de planos de saúde definidas no art. 11 da Resolução RDC nº 39, de 27 de outubro de 2000 e pelas administradoras de benefícios definidas no art. 2º da Resolução RN nº 196, de 14 de julho de 2009, conforme o período.

§ 1º Para fins do disposto no *caput* e nos termos da legislação ali citada, consideram-se administradoras de planos de saúde e administradoras de benefícios aquelas que não podem ter rede própria, credenciada ou referenciada de serviços médico-hospitalares ou odontológicos para oferecer aos beneficiários dos serviços prestados.

§ 2º As administradoras referidas no *caput* enquadram-se, conforme os serviços que efetivamente prestarem, nos seguintes subitens do art. 8º da Lei nº 691/1984:

I – 17.11 - Administração em geral, inclusive de bens e negócios de terceiros; ou

II – 10.01 - Agenciamento, corretagem ou intermediação de câmbio, de seguros, de cartões de crédito, de planos de saúde e de planos de previdência privada.

## CAPÍTULO II DO SUJEITO PASSIVO

### Seção I Do Contribuinte

Art. 3º São contribuintes do ISS as operadoras de planos privados de assistência à saúde que operem produto, serviço ou contrato na forma do § 1º do art. 1º, abaixo relacionadas:

I – entidades de autogestão, tais como definidas no art. 14 da Resolução RDC nº 39, de 2000, ou no art. 2º da Resolução RN nº 137, de 14 de novembro de 2006, conforme o período;

II – cooperativas médicas e odontológicas, tais como definidas nos arts. 15 e 16 da RDC nº 39, de 2000, em relação às operações com terceiros não cooperativados;

III – sociedades seguradoras especializadas em saúde, nos termos do enquadramento previsto no art. 2º da Lei Federal nº 10.185, de 2001;

*Obs.: Despacho do Secretário Municipal de Fazenda, publicado no D.O.RIO de 24.09.2013, suspendeu os efeitos do inciso III do Art. 3º desta Instrução Normativa.*

*Obs.: Despacho do Secretário Municipal de Fazenda publicado no D.O.RIO de 11.11.2016 tornou sem efeito o despacho publicado em 24.09.2013, que suspendera a eficácia do inciso III do art. 3º desta Instrução Normativa, restabelecendo-se os plenos efeitos dos referido dispositivo.*

IV – pessoas jurídicas que operem planos de medicina de grupo e convênios, tais como definidas nos arts. 15 e 16 da RDC nº 39, de 2000; e

V – demais pessoas jurídicas não incluídas nos incisos de I ao IV que operem planos privados de assistência à saúde.

## Seção II Do Responsável

Art. 4º São responsáveis tributários, nos termos do inciso XIII do art. 14 da Lei nº 691, de 1984, as pessoas jurídicas que operem planos privados de assistência à saúde na modalidade de medicina de grupo e convênios de que trata o inciso IV do art. 3º.

Parágrafo único. Não se aplica a responsabilidade tributária prevista no *caput*:

I – às operadoras de planos de assistência à saúde relacionadas nos demais incisos do art. 3º, salvo se prestarem serviços que as caracterizem como operadoras de plano de medicina de grupo ou convênios;

II – no caso de o prestador emitir documento fiscal no qual declare:

a) que a operação está beneficiada por isenção, imunidade ou suspensão de exigibilidade do crédito, nos termos do art. 187 do Decreto nº 10.514, de 08 de outubro de 1991; ou

b) que está sujeito à base de cálculo fixada conforme Lei nº 3.720, de 05 de março de 2004, nos termos do § 4º do art. 7º do Decreto referido na alínea "a".

Art. 5º A responsabilidade tributária prevista no inciso XIII do art. 14 da Lei nº 691, de 1984, somente se aplica quando os prestadores de serviços relacionados nas alíneas do referido inciso e os responsáveis tributários estiverem localizados no Município do Rio de Janeiro.

Parágrafo único. O disposto no *caput* não exclui a observância das normas contidas no inciso XXII do art. 14 e no art. 14-A, ambos da Lei nº 691, de 1984, no Decreto nº 28.248, de 30 de julho de 2007, e na Resolução SMF nº 2.515, de 30 de julho de 2007, relativas ao Cadastro de Empresas Prestadoras de Outros Municípios – CEPOM.

## CAPÍTULO III DA BASE DE CÁLCULO

Art. 6º A base de cálculo do ISS devido pelas pessoas jurídicas relacionadas nos incisos de I a V do art. 3º será apurada conforme o disposto no art. 26 da Lei nº 691, de 1984.

Parágrafo único. Para fins do disposto no *caput*:

I – são dedutíveis:

a) os pagamentos efetuados a fornecedores sujeitos à tributação pelo movimento econômico; e

b) os pagamentos efetuados a pessoas jurídicas amparadas por imunidade ou isenção;

II – não são dedutíveis os pagamentos efetuados a pessoas jurídicas que recolham o ISS sobre base de cálculo fixada nos termos da Lei nº 3.720, de 2004.

Art. 7º A base de cálculo das administradoras de planos de saúde definidas no art. 11 da Resolução RDC nº 39, de 2000, e das administradoras de benefícios definidas no art. 2º da Resolução RN nº 196, de 2009, é o preço do serviço, assim considerado tudo o que for cobrado em virtude da prestação dos serviços descritos no § 2º do art. 2º.

## CAPÍTULO IV DISPOSIÇÃO FINAL

Art. 8º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.



## **INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 021 DE 12 DE AGOSTO DE 2013**

*Publicada no D.O.RIO em 13.08.2013.*

*Vigência: a partir da data de publicação (art. 3º).*

Revoga a Instrução Normativa SMF nº 10, de 23 de julho de 2003, e dá outras providências.

O SECRETÁRIO MUNICIPAL DE FAZENDA, no uso de suas atribuições legais, e

CONSIDERANDO o disposto no art. 133 do Decreto nº 14.602, de 29 de fevereiro de 1996,

RESOLVE:

Art. 1º Aplica-se a todos os leiloeiros, a partir de 1º de agosto de 2013, o disposto nos arts. 1º a 4º e 7º da Lei nº 3.720, de 05 de março de 2004.

Art. 2º Aos leiloeiros é vedada a emissão de Nota Fiscal de Serviços, conforme estabelecido pelo inciso VI do art. 5º da Resolução SMF nº 2.617, de 17 de maio de 2010, e pelo item 7 do § 2º do art. 182 do Decreto nº 10.514, de 8 de outubro de 1991.

Art. 3º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 4º Fica revogada a Instrução Normativa SMF nº 10, de 23 de julho de 2003.

## **INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 22 DE 07 DE JANEIRO DE 2014**

*Publicada no D.O.RIO em 08.01.2014.*

*Vigência: a partir da data de publicação (art. 3º).*

Dispõe sobre a tributação do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS devido pelas empresas de trabalho temporário de que trata a Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974.

O SECRETÁRIO MUNICIPAL DE FAZENDA, no uso de suas atribuições legais, e

CONSIDERANDO o disposto no art. 133 do Decreto nº 14.602, de 29 de fevereiro de 1996; e

CONSIDERANDO o entendimento atual do Superior Tribunal de Justiça,

RESOLVE:

Art. 1º Os serviços prestados pelas empresas de trabalho temporário, nos termos da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, enquadram-se no subitem 17.05 do art. 8º da Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984, e a base de cálculo do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS é o valor total cobrado na operação, inclusive encargos e salários.

Art. 2º Quando a empresa de trabalho temporário não contratar o trabalhador posto à disposição do tomador, nos termos do art. 11 da Lei nº 6.019, de 1974, atuando como mera intermediadora de mão de obra, o respectivo serviço será enquadrado no subitem 17.04 do art. 8º da Lei nº 691, de 1984, e a base de cálculo do ISS será o valor da comissão.

Art. 3º Esta Instrução Normativa entra em vigor no primeiro dia do mês seguinte à data de sua publicação.

Art. 4º Fica revogada a Instrução Normativa SMF nº 06, de 23 de agosto de 1996.

## INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 23 DE 08 DE AGOSTO DE 2014

Publicada no D.O.RIO em 13.08.2014.

Vigência: a partir da data de publicação (art. 6º).

Dispõe sobre os critérios que caracterizam o caráter empresarial para os fins do disposto no inciso VIII do art. 6º da Lei nº 3.720, de 5 de março de 2004, e dá outras providências.

O SECRETÁRIO MUNICIPAL DE FAZENDA, no uso de suas atribuições legais, e

CONSIDERANDO o disposto nos arts. 131 e 133 do Decreto nº 14.602, de 29 de fevereiro de 1996;

RESOLVE:

### Art. 1º

*Redação dada pela Instrução Normativa SMFP nº 31 de 04.04.2023.*

*Publicação: D.O.RIO de 05.04.2023.*

*Vigência: entra em vigor na data de sua publicação (art. 2º).*

Art. 1º Para os fins do disposto no inciso VIII do art. 6º da Lei nº 3.720, de 5 de março de 2004, consideram-se empresárias as sociedades de profissionais:

I – que sejam registradas no Registro Público de Empresas Mercantis;

**II – Revogado;**

III – que tenham se declarado como empresárias para quaisquer fins;

IV – que façam a distribuição de lucros ou resultados de forma desvinculada do trabalho pessoal dos sócios;

V – cuja organização dos fatores de produção se sobreponha ao caráter pessoal do trabalho desempenhado pelos profissionais habilitados;

VI – que adotem como nome espécie diversa da firma social; ou

VII – que se utilizem de nome fantasia, marcas ou patentes.

*Vigência: a partir da data de publicação – 13.08.2014.*

Art. 1º Para os fins do disposto no inciso VIII do art. 6º da Lei nº 3.720, de 5 de março de 2004, consideram-se empresárias as sociedades de profissionais:

I – que sejam registradas no Registro Público de Empresas Mercantis;

II – que não sejam constituídas sob a forma de sociedade simples pura, assim entendida aquela que não adote um dos tipos societários regulados nos arts. 1.039 a 1.092 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Código Civil Brasileiro;

III – que tenham se declarado como empresárias para quaisquer fins;

IV – que façam a distribuição de lucros ou resultados de forma desvinculada do trabalho pessoal dos sócios;

V – cuja organização dos fatores de produção se sobreponha ao caráter pessoal do trabalho desempenhado pelos profissionais habilitados;

VI – que adotem como nome espécie diversa da firma social; ou

VII – que se utilizem de nome fantasia, marcas ou patentes.

### Art. 2º

Art. 2º Não fazem jus ao regime de tributação diferenciado previsto na Lei nº 3.720, de 2004, as sociedades de profissionais que optarem pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, excetuando-se aquelas que exerçam a atividade

constante do inciso XIV do § 5º-B do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

**Art. 3º**

Art. 3º As sociedades de profissionais que não se enquadrarem no regime de tributação diferenciado previsto na Lei nº 3.720, de 2004, deverão recolher o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS tendo como base de cálculo o total das receitas de serviços auferidas no mês de referência e conforme a alíquota que corresponder ao serviço prestado, nos termos do art. 33 da Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984.

**Art. 4º**

Art. 4º Tornam-se sem efeito as decisões proferidas em processo de consulta relativas ao enquadramento das sociedades de profissionais no regime de tributação previsto na Lei nº 3.720, de 2004, e nas legislações anteriores à referida Lei.

**Art. 5º**

Art. 5º Os novos programas de fiscalização relacionados às sociedades de profissionais somente serão iniciados após decorridos 60 (sessenta) dias da data de publicação desta Instrução Normativa.

**Art. 6º**

Art. 6º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

## INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 24 DE 17 DE AGOSTO DE 2016

Publicada no D.O.RIO em 19.08.2016.

Vigência: a partir da data de publicação (art. 7º).

Disciplina procedimentos relacionados à verificação de onerosidade e à apuração da base de cálculo do Imposto de Transmissão de Bens Imóveis e Direitos a Eles Relativos, Realizada Inter Vivos, por Ato Oneroso – ITBI, nas hipóteses de dissolução de sociedade conjugal, sucessão hereditária causa mortis e extinção de condomínio.

O SECRETÁRIO MUNICIPAL DE FAZENDA, no uso de suas atribuições legais, e

CONSIDERANDO o disposto nos arts. 3º, 5º, inciso X, 14 e 15, inciso VI, da Lei nº 1.364, de 19 de dezembro de 1988;

CONSIDERANDO o disposto nos arts. 109, 110 e 148 do Código Tributário Nacional;

CONSIDERANDO que até a partilha o direito dos co-herdeiros, quanto à propriedade e posse da herança, é indivisível, nos termos do parágrafo único do art. 1.791 do Código Civil;

CONSIDERANDO as normas que regem a comunicação dos bens dos cônjuges nos regimes de comunhão parcial e total, previstas nos arts. 1.658 e 1.667 do Código Civil;

CONSIDERANDO os preceitos referentes à extinção de condomínio, estabelecidos nos arts. 1.321 e 1.322 do Código Civil;

CONSIDERANDO o posicionamento atual da jurisprudência, em especial o Enunciado de nº 66 da Súmula de Jurisprudências do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro; e

CONSIDERANDO o novo entendimento da Procuradoria Geral do Município do Rio de Janeiro consubstanciado na Promoção PG/PTR nº 01/2016, que superou parcialmente o entendimento anterior, consubstanciado na Promoção PG/PTR nº 002/2000,

RESOLVE:

### CAPÍTULO I DA DISSOLUÇÃO DA SOCIEDADE CONJUGAL E DA SUCESSÃO HEREDITÁRIA CAUSA MORTIS

#### Art. 1º

Art. 1º Para caracterizar a onerosidade nas transmissões decorrentes de dissolução da sociedade conjugal e de sucessão hereditária causa mortis, em que haja no monte partilhável imóvel situado no Município do Rio de Janeiro, o Fisco deverá adotar os seguintes procedimentos:

I – verificar se na divisão do monte partilhável houve excesso de meação ou de quinhão para alguma das partes envolvidas; e

II – apurar se houve torna ou reposição, representada por compensação financeira, bem ou direito, oriunda de patrimônio particular, devidamente comprovada ou afirmada pela própria parte.

Parágrafo único. Considera-se monte partilhável, para fins do disposto no inciso I, o total dos bens móveis e imóveis a serem partilhados, situados dentro ou fora do Município do

**Art. 2º**

*Redação dada pela Instrução Normativa SMF nº 25 de 10.03.2017.*

*Publicação: D.O.RIO de 13.03.2017.*

*Vigência: a partir da data de publicação (art. 2º).*

**Art. 2º Verificada a onerosidade em conformidade com o disposto no art. 1º, será devido o ITBI no Município do Rio de Janeiro quando o valor dos bens imóveis nele localizados, atribuídos a qualquer das partes, exceder o valor da meação conjugal ou do quinhão hereditário, observado o disposto no art. 3º.**

*Vigência: a partir da data de publicação - 19.08.2016.*

Art. 2º Verificada a onerosidade em conformidade com o disposto no art. 1º, será devido o ITBI no Município do Rio de Janeiro quando o valor dos bens imóveis nele localizados, atribuídos a qualquer das partes, exceder o valor da meação conjugal ou do quinhão hereditário, observado o disposto no inciso III do art. 3º.

**Art. 3º**

*Redação dada pela Instrução Normativa SMF nº 25 de 10.03.2017.*

*Publicação: D.O.RIO de 13.03.2017.*

*Vigência: a partir da data de publicação (art. 2º).*

**Art. 3º A base de cálculo do ITBI nas hipóteses previstas no art. 1º será o valor dos bens imóveis localizados no Município do Rio de Janeiro, atribuídos a qualquer das partes, que exceder a meação conjugal ou o quinhão hereditário, observando-se que:**

**I - o valor da meação conjugal ou do quinhão hereditário será obtido considerando-se todos os bens móveis e imóveis constantes do monte partilhável;**

II - os valores dos bens constantes do monte partilhável serão atualizados, nos termos da Lei nº 3.145, de 08 de dezembro de 2000, até a data da sentença homologatória do Plano de Partilha; e

III - os valores dos imóveis situados no Município do Rio de Janeiro serão aqueles declarados, atualizados nos termos do inciso II, ou arbitrados pelo Fisco, o que for maior.

*Vigência: a partir da data de publicação - 19.08.2016.*

Art. 3º A base de cálculo do ITBI nas hipóteses previstas no art. 1º será o valor que exceder a meação conjugal ou o quinhão hereditário, apurada conforme os seguintes critérios:

I - serão considerados todos os bens, móveis e imóveis, constantes do monte partilhável;

II - os valores dos bens constantes do monte partilhável serão atualizados, nos termos da Lei nº 3.145, de 08 de dezembro de 2000, até a data da sentença homologatória do Plano de Partilha; e

III - os valores dos imóveis situados no Município do Rio de Janeiro serão aqueles declarados, atualizados nos termos do inciso II, ou arbitrados pelo Fisco, o que for maior.

**CAPÍTULO II  
DA EXTINÇÃO DE CONDOMÍNIO**

**Art. 4º**

Art. 4º Nas transmissões decorrentes de extinção de condomínio não se aplica o disposto no art. 1º, presumindo-se a onerosidade sempre que se verificar diferença entre os

quinhões recebidos pelos condôminos e suas respectivas quotas-partes ideais.

**Art. 5º**

Art. 5º Nas transmissões de que trata o art. 4º, a base de cálculo obedecerá aos seguintes critérios:

I – na hipótese de copropriedade proveniente de um único imóvel, a partir do qual se constituam novas unidades, a base de cálculo será o valor que exceder o da quota-parte ideal de cada condômino;

II – na hipótese de copropriedade de vários imóveis que já constituam unidades autônomas por ocasião da instituição do condomínio, cada imóvel será tratado separadamente, ocorrendo, no caso, transmissão de quota-parte, considerando-se como base de cálculo o valor de cada parcela alienada.

**CAPÍTULO III  
DAS DISPOSIÇÕES GERAIS E FINAIS**

**Art. 6º**

Art. 6º O disposto nesta Instrução Normativa se aplica, no que couber, aos procedimentos extrajudiciais de que trata a Lei nº 11.441, de 04 de janeiro de 2007.

**Art. 7º**

Art. 7º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

MARCO AURÉLIO SANTOS CARDOSO

## INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 025 DE 10 DE MARÇO DE 2017

Publicada no D.O.RIO em 13.03.2017.

Vigência: a partir da data de publicação (art. 2º).

Altera a Instrução Normativa nº 24, de 17 de agosto de 2016, que disciplina os procedimentos relacionados à verificação de onerosidade e à apuração da base de cálculo do Imposto de Transmissão de Bens Imóveis e Direitos a Eles Relativos, Realizada Inter Vivos, por Ato Oneroso – ITBI, nas hipóteses que especifica.

A SECRETÁRIA MUNICIPAL DE FAZENDA, no uso de suas atribuições legais, e

CONSIDERANDO a necessidade de constante aperfeiçoamento das normas relativas ao ordenamento tributário municipal,

RESOLVE:

Art. 1º Ficam alterados o art. 2º, e o *caput* e o inciso I, ambos do art. 3º, da Instrução Normativa nº 24, de 17 de agosto de 2016, que passam a ter a seguinte redação:

“Art. 2º Verificada a onerosidade em conformidade com o disposto no art. 1º, será devido o ITBI no Município do Rio de Janeiro quando o valor dos bens imóveis nele localizados, atribuídos a qualquer das partes, exceder o valor da meação conjugal ou do quinhão hereditário, observado o disposto no art. 3º. (NR)

Art. 3º A base de cálculo do ITBI nas hipóteses previstas no art. 1º será o valor dos bens imóveis localizados no Município do Rio de Janeiro, atribuídos a qualquer das partes, que exceder a meação conjugal ou o quinhão hereditário, observando-se que:

I – o valor da meação conjugal ou do quinhão hereditário será obtido considerando-se todos os bens móveis e imóveis constantes do monte partilhável.

(...)(NR)”

Art. 2º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

MARIA EDUARDA GOUVÊA BERTO

## INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 026 DE 25 DE MAIO DE 2017

Publicada no D.O.RIO em 26.05.2017.

Vigência: a partir da data de publicação (art. 6º).

Dispõe sobre a não incidência do Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e de Direitos a Eles Relativos, Realizada Inter Vivos, por Ato Oneroso – ITBI, nas hipóteses de cessão de posse de bens imóveis ou respectivas acessões.

A SECRETÁRIA MUNICIPAL DE FAZENDA, no uso de suas atribuições legais, e

CONSIDERANDO que a posse não se caracteriza como direito real, nos termos do art. 1.225 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Código Civil; e

CONSIDERANDO as conclusões exaradas nos autos do Processo nº 04/450.087/2016,

RESOLVE:

Art. 1º O Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e de Direitos a Eles Relativos, Realizada Inter Vivos, por Ato Oneroso – ITBI, não incide sobre a cessão de posse de bem imóvel ou respectivas acessões.

Parágrafo único. O disposto no *caput*:

I – não exclui a tributação sobre a instituição, transmissão ou extinção de direitos reais que, direta ou indiretamente, resultem em cessão da posse;

II – aplica-se ainda que haja registro público da cessão de posse;

III – somente se aplica quando a cessão de posse for objeto único do negócio jurídico; e

IV – não se aplica quando o cedente da posse também for titular de direito real sobre o imóvel, hipótese em que será considerado o objetivo precípuo do contrato e a sua natureza.

Art. 2º O ITBI incide sobre a cessão da:

I – legitimação de posse prevista no art. 59 da nº Lei 11.977, de 7 de julho de 2009; e

II – imissão provisória na posse prevista no art. 15 do Decreto-Lei nº 3.365, de 21 de junho de 1941.

Art. 3º A cessão de posse do imóvel é fato gerador do ITBI quando o cedente já houver reunido os requisitos para sua aquisição pela usucapião, desde que reconhecida por decisão judicial.

Parágrafo único. O disposto no *caput* também se aplica à cessão de posse vinculada a outros direitos reais sujeitos à usucapião e cuja transmissão seja tributável pelo ITBI.

Art. 4º A transmissão de direito real tributável pelo ITBI em conjunto com a posse do imóvel, ainda que segregados no título, não gera direito à redução da base de cálculo relativamente à posse.

Art. 5º O disposto no art. 5º, XI, da Lei nº 1.364, de 19 de dezembro de 1988, refere-se à transmissão do direito de superfície.

Art. 6º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

## **INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 27 DE 29 DE JUNHO DE 2017**

*Publicada no D.O.RIO em 30.06.2017.*

*Vigência: a partir da data de publicação (art. 3º).*

Disciplina a aplicação do inciso XI do § 4º e do § 17, ambos do art. 10 da Resolução SMF nº 2.617, de 17 de maio de 2010, que dispõe sobre procedimentos relativos à emissão da Nota Fiscal de Serviços Eletrônica – NFS e – NOTA CARIOCA.

A SECRETÁRIA MUNICIPAL DE FAZENDA, no uso de suas atribuições legais, e

CONSIDERANDO a introdução do inciso XI do § 4º e do § 17, ambos no art. 10 da Resolução SMF nº 2.617, de 17 de maio de 2010; e

CONSIDERANDO o disposto no art. 133 do Decreto nº 14.602, de 29 de fevereiro de 1996,

RESOLVE:

Art. 1º Para os fins do disposto no § 17 do art. 10 da Resolução SMF nº 2.617, de 17 de maio de 2010, considera-se:

I – entidade organizadora do campeonato, a federação, confederação ou qualquer outra pessoa que o regulamente; e

II – entidade organizadora da competição esportiva ou de destreza física ou intelectual, aquela que, sendo ou não um dos competidores, a organize.

Art. 2º Considera-se não haver prestação de serviço entre a entidade organizadora do campeonato ou da competição e os associados competidores quando esta entidade for administrada pelos próprios associados ou por terceira pessoa por eles escolhida, ainda que indiretamente.

Art. 3º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

MARIA EDUARDA GOUVÊA BERTO

## INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 28 DE 02 DE JANEIRO DE 2018

*Publicada no D.O.RIO em 03.01.2018.*

*Vigência: a partir da data de publicação (art. 7º).*

Estabelece interpretação sobre fatos geradores e sujeitos ativo e passivo do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, incidente sobre serviços de administração de fundos quaisquer.

A SECRETÁRIA MUNICIPAL DE FAZENDA, no uso de suas atribuições legais e tendo em vista as disposições do art. 133 do Decreto nº 14.602, de 29 de fevereiro de 1996, e

CONSIDERANDO o disposto no item 5 do inciso VIII do art. 42 da Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984, com a redação dada pela Lei nº 6.263, de 11 de outubro de 2017;

CONSIDERANDO a necessidade de uniformizar a interpretação sobre fatos geradores e sujeitos ativo e passivo do ISS incidente sobre serviços de administração de fundos quaisquer;

CONSIDERANDO que, conforme art. 3º da Instrução Normativa CVM nº 555, de 17 de dezembro de 2014, fundo de investimento é uma comunhão de recursos, constituído sob a forma de condomínio, destinado à aplicação em ativos financeiros e dotado de CNPJ, na forma do art. 8º, VI, da referida Instrução Normativa CVM;

CONSIDERANDO o disposto no art. 126, III, da Lei Federal nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional;

CONSIDERANDO que diversos dispositivos da Instrução Normativa CVM nº 555, de 2014, prescrevem condutas a serem obrigatoriamente observadas pelos fundos através de atos e abstenções dos respectivos administradores, assim agindo em nome do fundo;

CONSIDERANDO o disposto no art. 2º da Lei nº 6.263, de 2017, e

CONSIDERANDO o disposto no art. 5º da Lei nº 6.307, de 28 de dezembro de 2017,

RESOLVE:

### **Art. 1º**

Art. 1º Constitui fato gerador do Imposto sobre Serviços - ISS incidente sobre a administração de fundos quaisquer a prestação de serviços realizada:

I – pelo administrador de fundo enquanto seu responsável, nos termos do art. 2º, I, da Instrução Normativa CVM nº 555, de 17 de dezembro de 2014; e

II – por pessoa jurídica contratada pelo administrador do fundo para prestação do conjunto de todos os serviços descritos no § 2º do artigo 78 da Instrução CVM nº 555, de 2014.

Parágrafo único. A prestação de serviços a que se refere o inciso II constitui fato gerador distinto daquele referido no inciso I.

### **Art. 2º**

Art. 2º A prática, por terceiro para isso contratado pelo administrador do fundo, de parte dos serviços descritos no § 2º do artigo 78 da Instrução CVM nº 555, de 2014, não constitui administração de fundos quaisquer, sem prejuízo de sua capitulação em outras espécies de serviços sujeitas ao ISS.

### **Art. 3º**

*Redação dada pela Instrução Normativa SMF nº 30 de 21.12.2022.*

*Publicação: D.O.RIO de 22.12.2022.*

*Vigência: entra em vigor na data de sua publicação, operando efeitos retroativos em consonância com o disposto no art. 106, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional. (art. 3º).*

#### **Art. 3º Revogado**

*Observação: Esta revogação tem efeito retroativo à data do início de vigência da Instrução Normativa SMF nº 28, de 02 de janeiro de 2018, dado o caráter interpretativo do § 10 do art. 3º da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, com redação da Lei Complementar nº 175, de 23 de setembro de 2020, bem como o da IN SMF nº 30/2022.*

*Vigência: a partir da data de publicação - 03.01.2018.*

Art. 3º Para fins de aplicação do disposto no item 5 do inciso VIII do art. 42 da Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984, com a redação dada pela Lei nº 6.263, de 11 de outubro de 2017, considera-se como tomador do serviço de administração de fundos quaisquer o próprio fundo.

### **Art. 4º**

*Redação dada pela Instrução Normativa SMF nº 30 de 21.12.2022.*

*Publicação: D.O.RIO de 22.12.2022.*

*Vigência: entra em vigor na data de sua publicação, operando efeitos retroativos em consonância com o disposto no art. 106, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional. (art. 3º).*

#### **Art. 4º Revogado**

*Observação: Esta revogação tem efeito retroativo à data do início de vigência da Instrução Normativa SMF nº 28, de 02 de janeiro de 2018, dado o caráter interpretativo do § 10 do art. 3º da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, com redação da Lei Complementar nº 175, de 23 de setembro de 2020, bem como o da IN SMF nº 30/2022.*

*Vigência: a partir da data de publicação - 03.01.2018.*

Art. 4º Considera-se como domicílio do fundo de investimento, determinando o Município onde devido o ISS incidente sobre serviços de administração de fundos quaisquer, o local do estabelecimento do administrador responsável pelo fundo, a que se refere o art. 2º, I, da Instrução Normativa CVM nº 555, de 2014.

Parágrafo único. O disposto no caput se aplica inclusive na hipótese do inciso II do art. 1º.

### **Art. 5º**

*Redação dada pela Instrução Normativa SMF nº 30 de 21.12.2022.*

*Publicação: D.O.RIO de 22.12.2022.*

*Vigência: entra em vigor na data de sua publicação, operando efeitos retroativos em consonância com o disposto no art. 106, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional. (art. 3º).*

**Art. 5º Revogado**

*Observação: Esta revogação tem efeito retroativo à data do início de vigência da Instrução Normativa SMF nº 28, de 02 de janeiro de 2018, dado o caráter interpretativo do § 10 do art. 3º da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, com redação da Lei Complementar nº 175, de 23 de setembro de 2020, bem como o da IN SMF nº 30/2022.*

*Vigência: a partir da data de publicação – 03.01.2018.*

Art. 5º O cotista não é tomador do serviço de administração de fundos quaisquer, sendo irrelevante sua localização para fins de determinação do local de incidência do ISS.

**Art. 6º**

Art. 6º São considerados prestadores de serviços de administração de fundos quaisquer o administrador responsável, nos casos descritos no inciso I do art. 1º, e a pessoa jurídica terceirizada, nos casos descritos no inciso II do mesmo artigo.

**Art. 7º**

Art. 7º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

## INSTRUÇÃO NORMATIVA SMF Nº 29 DE 23 DE OUTUBRO DE 2018

*Publicada no D.O.RIO em 24.10.2018.*

*Vigência: a partir da data de publicação (art. 5º).*

Dispõe sobre os procedimentos a serem adotados para a cobrança do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU e da Taxa de Coleta Domiciliar de Lixo - TCL nas hipóteses de imóveis pertencentes à União, aos Estados, ao Município ou a outras pessoas isentas ou imunes ao imposto quando o ocupante explore atividade econômica com fins lucrativos.

O SECRETÁRIO MUNICIPAL DE FAZENDA, no uso de suas atribuições legais, e

CONSIDERANDO o disposto no art. 133 do Decreto nº 14.602, de 29 de fevereiro de 1996;

CONSIDERANDO que o plenário do Supremo Tribunal Federal fixou tese, em repercussão geral, no sentido de que a imunidade recíproca, prevista no art. 150, VI, "a", da Constituição, não se estende a empresa privada arrendatária de imóvel público, quando seja ela exploradora de atividade econômica com fins lucrativos (Recurso Extraordinário nº 594.015/SP);

CONSIDERANDO que, de acordo o plenário do Supremo Tribunal Federal, a imunidade recíproca não deve ser estendida a particulares que atuam no regime de livre concorrência, já que se estaria conferindo ao particular vantagem indevida não existente para seus concorrentes (Recurso Extraordinário nº 601.720/RJ);

CONSIDERANDO que, em essência, a decisão do Supremo Tribunal Federal tem por escopo evitar tratamento desigual entre pessoas em situação equivalente, o que justifica extensão do entendimento da Corte a imóveis pertencentes às demais pessoas imunes ou isentas do IPTU, mas ocupados por particular que explora atividade econômica com fins lucrativos;

CONSIDERANDO o disposto no art. 146 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional);

CONSIDERANDO o disposto no art. 16 do Decreto nº 14.327, de 1 de novembro, de 1995 (Regulamento do IPTU),

RESOLVE:

Art. 1º Consideram-se contribuintes do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU e da Taxa de Coleta Domiciliar de Lixo - TCL os particulares que explorem atividade econômica com fins lucrativos, ocupantes de imóveis pertencentes à União, aos Estados, ao Município ou a quaisquer outras pessoas isentas ou imunes ao imposto.

§ 1º Entende-se por ocupante aquele que tem a posse, com ou sem título.

§ 2º O disposto no caput não se aplica quando o ocupante do imóvel for ele próprio beneficiário de isenção ou imunidade relacionada ao IPTU ou à TCL.

Art. 2º A autoridade competente observará o disposto no art. 1º, constituindo o crédito tributário do IPTU e da TCL em relação aos fatos geradores ainda não alcançados pela decadência, exceto nos casos de:

I - lançamento já efetuado em face do ocupante a que se refere o caput do art. 1º;

II - decisão definitiva, favorável ao contribuinte, proferida em processo administrativo, litigioso ou não, cuja questão principal verse, no todo ou em parte sobre a sujeição passiva, prevalecendo o que nele houver sido decidido.

Art. 3º Sem prejuízo das demais hipóteses previstas no art. 170 da Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984, o erro quanto à situação de fato não impede que o lançamento seja efetuado ou revisto pela autoridade administrativa, não se aplicando as exceções previstas no art. 2º.

Parágrafo único. Sem prejuízo de outras hipóteses que se verifiquem no caso concreto, considera-se erro quanto à situação de fato o desconhecimento, por parte da Administração:

I - quanto à ocupação do imóvel por particular que explore atividade econômica com fins lucrativos; ou

II - acerca da espécie de atividade desenvolvida pelo ocupante do imóvel ou acerca da sua finalidade lucrativa.

Art. 4º Quando o contribuinte for parte em processo judicial, ainda que com trânsito em julgado, e a sujeição passiva prevista no art. 1º integrar, no todo ou em parte, a respectiva questão principal, a Procuradoria Geral do Município será previamente ouvida quanto à aplicação daquele dispositivo e quanto aos exercícios de sua abrangência.

Art. 5º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

## **INSTRUÇÃO NORMATIVA SMFP Nº 30 DE 21 DE DEZEMBRO DE 2022.**

*Publicada no D.O.RIO em 22.12.2022, e republicada por ter saído com incorreções, no D.O.RIO em 24.01.2023.*

*Vigência: entra em vigor na data de sua publicação, operando efeitos retroativos em consonância com o disposto no art. 106, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional. (art. 3º).*

Revoga os arts. 3º, 4º e 5º da Instrução Normativa SMF nº 28, de 02 de janeiro de 2018, que estabelece interpretação sobre fatos geradores e sujeitos ativo e passivo do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza incidente sobre serviços de administração de fundos quaisquer.

A SECRETÁRIA MUNICIPAL DE FAZENDA E PLANEJAMENTO, no uso de suas atribuições legais e tendo em vista as disposições do art. 133 do Decreto nº 14.602, de 29 de fevereiro de 1996, e

CONSIDERANDO que no âmbito da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.835 foi suspensa com efeitos *ex nunc* a eficácia do art. 1º da Lei Complementar nº 157, de 29 de dezembro de 2016, na parte que modificou o art. 3º, XXIII, XXIV e XXV, e os §§ 3º e 4º do art. 6º da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, bem como, por arrastamento, toda a legislação local editada para a sua direta complementação,

CONSIDERANDO que o § 10 do art. 3º da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, com redação da Lei Complementar nº 175, de 23 de setembro de 2020, passou a prever que, no caso dos serviços de administração de carteira de valores mobiliários e dos serviços de administração e gestão de fundos e clubes de investimento, referidos no subitem 15.01 da lista de serviços, o tomador dos referidos serviços é o cotista,

CONSIDERANDO o disposto no art. 106, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, que estabelece que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa,

RESOLVE:

Art. 1º Ficam revogados os arts. 3º, 4º e 5º da Instrução Normativa SMF nº 28, de 02 de janeiro de 2018.

Art. 2º As revogações de que trata o art. 1º têm efeito retroativo à data do início de vigência da Instrução Normativa SMF nº 28, de 02 de janeiro de 2018, dado o caráter interpretativo do § 10 do art. 3º da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, com redação da Lei Complementar nº 175, de 23 de setembro de 2020, bem como o da presente Instrução Normativa.

Art. 3º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, operando efeitos retroativos em consonância com o disposto no art. 106, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional.

## **INSTRUÇÃO NORMATIVA SMFP Nº 31 DE 04 DE ABRIL DE 2023**

*Publicada no D.O.RIO em 05.04.2023.*

*Vigência: entra em vigor na data de sua publicação (art. 2º).*

Altera a Instrução Normativa SMF nº 23, de 08 de agosto de 2014, que dispõe sobre os critérios que caracterizam o caráter empresarial para os fins do disposto no inciso VIII do art. 6º da Lei nº 3.720, de 5 de março de 2004.

A SECRETÁRIA MUNICIPAL DE FAZENDA E PLANEJAMENTO, no uso de suas atribuições legais, e

CONSIDERANDO a decisão do Superior Tribunal de Justiça nos Embargos de Divergência em Agravo em Recurso Especial nº 31.084/MS,

RESOLVE:

Art. 1º Fica revogado o inciso II do art. 1º da Instrução Normativa SMF nº 23, de 08 de agosto de 2014.

Art. 2º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.