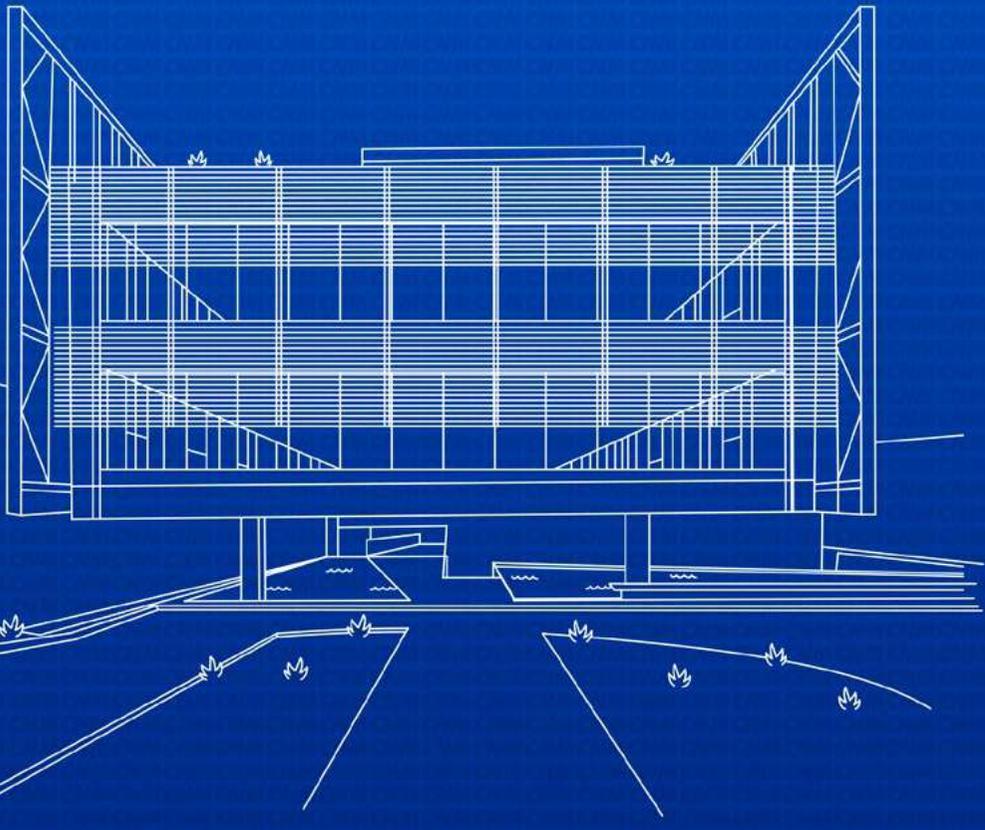


# NOVOS RUMOS DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA MUNICIPAL

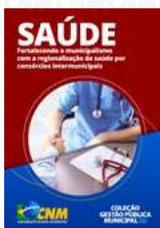
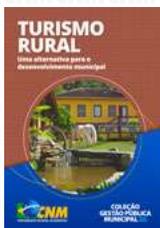
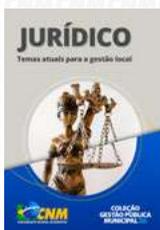
Inovação e desafios





# COLEÇÃO GESTÃO PÚBLICA MUNICIPAL

EDIÇÃO  
2022



Disponível para *download*:

[www.CNM.org.br](http://www.CNM.org.br)



Qualquer parte desta publicação pode ser reproduzida, desde que citada a fonte. Todavia, a reprodução não autorizada para fins comerciais desta publicação, no todo ou em parte, constitui violação dos direitos autorais, conforme Lei 9.610/1998.

Impresso no Brasil. Disponível em: <<https://www.cnm.org.br>>

Catalogado na fonte pela Confederação Nacional de Municípios

A374 Carneiro, Alex H.C.  
Novos rumos da administração tributária municipal: Inovação e desafios / Alex H.C. Carneiro, Eudes Sippel, Paulo Caliendo -- Brasília: CNM, 2022. 39 p. : il. -- (Coleção Gestão Pública Municipal: XXIII Marcha a Brasília em Defesa dos Municípios - Edição 2022)

Disponível em: <https://www.cnm.org.br>  
ISBN 978-65-88521-56-4

1. Sistema tributário. 2. Compliance. 3. Finanças municipais. 4. ISSN. I. Sippel, Eudes. II. Caliendo, Paulo. III. Título.

CDD 336.2

#### **Autores**

Alex H.C. Carneiro  
Eudes Sippel  
Paulo Caliendo

#### **Revisão de textos**

KM Publicações

#### **Revisão Técnica**

Thalyta Alves

#### **Diagramação**

Themaz Comunicação e Publicidade

#### **Revisão Editorial**

Luciane Guimarães Pacheco



**Conselho Diretor**

Presidente **Paulo Roberto Ziulkoski**  
1º Vice-Presidente **Julvan Lacerda**  
2º Vice-Presidente **Luiz Lázaro Sorvos**  
3º Vice-Presidente **Rosiana Lima Beltrão Siqueira**  
4º Vice-Presidente **Haroldo Naves Soares**  
5º Vice-Presidente **Jair Aguiar Souto**  
2º Secretário **Hudson Pereira de Brito**  
3º Secretário **Manoel Alves da Silva Júnior**  
1º Tesoureiro **Francisco Nélio Aguiar da Silva**  
2º Tesoureiro **Erlânio Furtado Luna Xavier**  
3º Tesoureiro **Francisco de Castro Menezes Júnior**

**Conselho Fiscal**

Titular **Silvany Yanina Mamlak**  
Titular **Joner Chagas**  
Titular **Diogo Borges de Araújo Costa**  
1º Suplente **Carlos Sampaio Duarte**  
2º Suplente **Wilson Tavares de Sousa Júnior**  
3º Suplente **Eduardo Gonçalves Tabosa Júnior**

**Conselho de Representantes Regionais**

Suplente da região Nordeste **Paulo César Rodrigues de Morais**  
Titular da região Sul **Clenilton Carlos Pereira**  
Titular da região Sudeste **Carlos Alberto Cruz Filho**  
Suplente da região Sudeste **Gilson Daniel**  
Titular da região Norte **Sebastião Bocalom Rodrigues**  
Suplente da região Norte **Célio de Jesus Lang**  
Titular da região Centro-Oeste **Valdir Couto de Souza**  
Suplente da região Centro-Oeste **Rafael Machado**

# CARTA DO PRESIDENTE

**Prezado(a) municipalista,**

A Marcha a Brasília em Defesa dos Municípios é considerada um dos maiores eventos municipalistas do mundo realizado pela Confederação Nacional de Municípios (CNM), desde o ano de 1998, em que registra conquistas históricas do movimento. Desde a Constituição Federal de 1988, os Municípios herdaram atribuições que tornaram os Entes municipais reféns da centralização da receita tributária e da desconcentração dos encargos administrativos na prestação dos serviços à sociedade.

A CNM sempre pautou sua atuação em prol da melhoria e da qualidade da gestão dos Municípios e em toda nossa história defendemos insistentemente a autonomia do poder local. Como as reformas estruturais, que estão transitando no Congresso Nacional, terão grande influência nas gestões municipais, é importante que o movimento municipalista brasileiro esteja unido e fortalecido.

A *XXIII Marcha a Brasília em Defesa dos Municípios* reforça ainda mais a importância da apresentação das reivindicações da pauta municipalista, pois nesta edição será o momento de demonstrar aos candidatos à Presidência da República as urgências do movimento municipalista e garantir o compromisso deles com um federalismo mais justo e equilibrado.

Nesta obra, integrante da *Coleção Marcha*, sob o título “Novos rumos da administração tributária municipal: inovação e desafios”, a CNM traz o contexto do atual modelo das administrações tributárias municipais, a importância e os reflexos com a introdução da reforma tributária, além do papel da gestão municipal na adequação da fiscalização e na arrecadação dos tributos.

**Paulo Roberto Ziulkoski**  
Presidente da CNM



# SUMÁRIO

1	A ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA REQUER UM SISTEMA TRIBUTÁRIO QUE INSPIRE CONFIANÇA – CONSISTÊNCIA, INTEGRAÇÃO E ATUALIZAÇÃO .....	8
2	QUAIS OS PRINCIPAIS DESAFIOS DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA PARA OS PRÓXIMOS ANOS? .....	12
3	<i>COMPLIANCE</i> COOPERATIVO.....	16
4	QUE ALTERNATIVAS TENHO? .....	20
4.1	Práticas de atuação que o futuro nos reserva.....	20
4.2	Utilize alternativas que previnam litígios, como a transação tributária e outras .....	26
4.2.1	Atuação municipal na execução fiscal com avanços no Superior Tribunal Federal (STF) no ISSQN.....	29
5	E O ISS DE QUE TRATAM AS LEIS COMPLEMENTARES 157/2016 E 175/2020?.....	35
5.1	A Lei Complementar 157/2016 .....	35
5.2	A Lei Complementar 175/2020 .....	36
6	PARA FINALIZAR.....	38

# 1 A ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA REQUER UM SISTEMA TRIBUTÁRIO QUE INSPIRE CONFIANÇA – CONSISTÊNCIA, INTEGRAÇÃO E ATUALIZAÇÃO

Quando miramos uma inspiradora observação da história da tributação ao longo dos tempos, percebemos que a relação entre Estado e contribuinte é tão antiga quanto a própria história das civilizações. De modo que de tempos em tempos é importante propor esses momentos de reflexão, de reavaliação, de reprogramarmos a administração tributária nos Municípios. Por alguns momentos é preciso sair daquela agenda diária, que nos insere em uma esteira contínua que impõe uma atenção única dos nossos atos às tarefas cotidianas que se acumulam na esteira.

Sabemos que para termos uma administração tributária eficiente, atualizada, moderna e que inspire confiança em todos os atores padecemos de um planejamento estratégico e de mecanismos que confirmam ao poder fiscal local recursos e instrumentos prioritários para inovar, reestruturar e buscar a eficiência na arrecadação e a eficácia no controle, no acompanhamento e na melhoria na arrecadação dos tributos.

Quando olhamos para os Municípios brasileiros encontramos uma diversidade enorme de estruturas constituídas nas administrações tributárias. Encontramos dificuldades de recursos humanos qualificados, falta de tecnologia compatível para o desenvolvimento da atividade, carência de respaldo político, desmobilização frequente nas políticas tributárias, pouca iniciativa ou desinteresse no desenvolvimento e no fortalecimento dessas estruturas. Tudo isso aliado a uma visão cultural equivocada sobre o papel das administrações tributárias que acaba proporcionando um cenário pouco evoluído e por vezes até se retraindo, tornando as administrações tributárias municipais subdesenvolvidas e distantes dos avanços necessários e urgentes para o período tecnológico que vivemos.

Frequentemente são ouvidos nas rodas e nos espaços tributários julgamentos e afirmativas de que a maioria dos Municípios não tem estrutura tribu-

tária. Que não desenvolvem as receitas próprias, que não possuem carreiras específicas e que neste cenário estão distantes de propor um trabalho nos níveis desejados. Porém, há equívoco nesta avaliação, que, por vezes, surge de um sentimento preconceituoso aos pequenos e médios Municípios, mas que de modo geral, se dá por natural ignorância sobre a capacidade tributária e principalmente econômica atrelada a esses Municípios.

As razões que acinzentam o ambiente e introduzem na mente de boa parte de analistas e leigos uma aparência equivocada em relação às estruturas das administrações tributárias são outras e não é nosso objetivo neste espaço dar luz e enfrentá-las no debate. Apenas, o fato de arrolá-las é base para salientar que, de modo geral, o grande problema desses pequenos e médios Municípios – descontada a sua formação econômica desassociada da matriz tributária estabelecida – se encontra em pontos que também estão presentes na maioria dos grandes Municípios.

Passa pela falta de um planejamento tributário concreto, real, claro e permanente; pela lentidão ou inexistência de avanços tecnológicos que precisam ser maciços e fontes construtoras dos destinos da aplicação, controle, arrecadação e fiscalização dos tributos municipais. E, por último, o que não o faz menos importante, a visão pedagógica e cultural na sociedade, dos custos dos direitos e da liberdade que em todas as vias depende dos tributos.

Essa junção é, hoje, em nossa visão, o melhor potencial de instrumento catalisador para construção de uma administração tributária consistente, integral e atualizada. Esses desafios são premissas básicas que precisam ser trabalhadas. Adotadas, escolhidas e servidas na dinâmica das ações e das atividades produzidas pelo poder local.

Iniciemos essa mudança pelo ponto de partida – indicar na vivência das nossas estruturas o hábito do planejamento. Propor um plano de trabalho, perseguir, repensar ao longo do caminho. Sugerir correções, revisões e explodir em ações concretas nos cenários combinados e discutidos deve ser nossa inspiração e aspiração diária. Deve servir como um norte, uma direção provocativa e presente em cada movimento para lembrarmos onde queremos chegar e quais pontos nós mesmos propomos perseguir.

Nossos Municípios há muito tempo precisam evoluir com relação ao controle e cruzamento das informações. Ter acesso a dados de outros setores da administração municipal e de outros órgãos fazendários. Desenvolver malhas

finas, propor reavaliação sistêmica de indicativos que produzam informação útil e decisiva para a fiscalização ou os setores de cobrança. Avançar no planejamento real e concreto de uma esteira permanente de cobrança. Desburocratizar processos e facilitar a aproximação das áreas tributárias e dos contribuintes, com construção de núcleos e segmentos entre aqueles que mantêm altos índices de recolhimento voluntário, possibilitando uma acessibilidade mais ágil àqueles com índices elevados de cumprimento nas obrigações e deveres administrativos. Valorar suas equipes técnicas para garantir quadros com perfil motivacional e inspirados a perseguir os objetivos traçados.

Nessa linha, devemos imediatamente iniciar nossos estudos para avanço em estágio modificativo e criativo na adoção de novas tecnologias. É preciso olhar diferente para o modelo de administração tributária atual, nossas estruturas de ação e arrecadação e observar, refletir sobre como aproveitar as tendências e as novas promessas de inovação tecnológica na relação com o contribuinte. No controle, na fiscalização, na recepção de informações e na própria confecção da arrecadação dos nossos tributos.

A inteligência artificial é um caminho que se vislumbra percorrer para entender melhor as práticas, as ações e as atividades de cada contribuinte, garantindo que este conhecimento possa ser fundamental para o acompanhamento fiscal, bem como para projetar a tributação e garantir a sua arrecadação. Por exemplo, quase a totalidade das transações ocorre por meio do sistema financeiro. Usar a força das tecnologias para os controles, massificando esse processo, permitindo aos agentes focar nos parâmetros e nos controles de aplicação das inteligências, oportunizando ainda espaços de tempo, que em outrora eram utilizados em atividades administrativas e corriqueiras, neste momento, cobertas pelas práticas de inteligência dos sistemas e *softwares*.

Permitindo que o agente fiscal passe a ter um tempo em liberdade para assumi-lo em uma nova e futurista perspectiva de atuação na orientação fiscal, bem como no desenvolvimento de catequizar e focar nos espaços das suas energias diárias, tempo e disposição para proporcionar na sociedade, conteúdo e debate que avancem no cenário de esclarecimento do papel do administrador tributário e dos tributos, nos direitos e na vida de cada cidadão.

O cenário que nos espera é um agente diferente dos períodos em que vivemos lá atrás, de um ambiente mais repressor e belicoso, para um processo na administração tributária mais voltado ao ambiente de política educacional.

É preciso reconhecer que um dos pilares fundamentais da administração tributária são os recursos humanos dedicados à atividade setorial. Nesse campo, também é preciso investir modificações que permitam um olhar e um foco de atuação do agente fiscal voltado para a implantação e a implementação social e viva de uma cultura necessária, onde o cidadão perceba na sua vida que suas garantias fundamentais e primeiras, como a democracia e a liberdade, têm um custo para garanti-las. A ação dos servidores e dos gestores tributários passa a ter um papel pedagógico maior no planejamento da sua carteira de atividades, esclarecendo que os direitos que desejamos e cobramos de nossos gestores municipais dependem dos tributos para termos, por exemplo, segurança, justiça, educação, entre outros. É preciso refletir na sociedade local: quanto custam os meus direitos? Estou disposto a bancar qual/ou quais deles?

Mas, ao passo que trago ao debate essas posições, não podemos deixar de registrar que você – gestor municipal e servidor das administrações tributárias – precisa estar inserido nos caminhos que a sociedade brasileira vem trabalhando, como é o caso da reforma tributária. Aqui é nossa missão garantir uma atualização e modernização do sistema tributário. Além disso, devemos buscar uma integração dos órgãos fazendários, pois, no tempo em que vivemos e diante das inovações tecnológicas e avanços da circulação de dados e informações, é inadmissível não construir um fluxo que nos oportunize dados essenciais para o nosso planejamento fiscal.

Na mesma toada cabe promover maior transparência e desburocratizar processos, aliando uma postura de cooperação nas políticas de tributação entre o fisco e os contribuintes.

Estes são os verdadeiros e reais requisitos que permitirão nos oferecer a amplitude que buscamos nas administrações tributárias e, por meio desta essência inspiradora, construir um caminho consistente, integrado e atual para conquistar a confiança duradoura que as administrações tributárias precisam e almejam.

## 2 QUAIS OS PRINCIPAIS DESAFIOS DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA PARA OS PRÓXIMOS ANOS?

### **ATENÇÃO, GESTORES TRIBUTÁRIOS!!!!**

#### **Esta é a década de mudança na tributação municipal**

Segundo W. Chan Kim, no livro *A transição para o oceano azul*, as pessoas são paradoxais. Desejam fazer a diferença. Querem mudar o mundo para melhor. E no fim isso que faz nossa energia crescer, nosso coração bater mais rápido, a adrenalina inundar nosso sangue. Ao mesmo tempo, porém, a maioria de nós teme não conseguir. Precisamos que alguém diga que somos capazes.

E quem conhece a aldeia municipalista e se envolve com a vivência no ambiente dos Municípios vai reconhecer que a dinâmica do serviço público não abraça a inovação, a criatividade, o novo. Pelo contrário, iniciativas tais geram certa repulsa, as pessoas temem não estar preparadas para as mudanças, o medo de errar, a luta para evitar críticas. Por vezes, pensam que podem fazer o papel de bobo, afinal pode revelar o que não sabemos, ou cristalizar o pouco que sabemos. Assim, a tendência é nos atermos ao que existe, em vez de explorar o que poderia existir. O que poderia se fazer de melhor. E, veja, fazer mais e melhor, no final, não é objeto apenas para nossa atividade, mas é fim para aquele que é nosso empregador e no final temos a missão de servir nossas comunidades.

Mesmo diante dessas verdades que muitas vezes levam ao fracasso, as iniciativas e os inúmeros esforços nas administrações municipais por mudança ou por tornar nossas estruturas mais criativas e inovadoras, desejamos insistir na necessidade da mudança nas administrações tributárias. Na necessidade de impor momentos de repensar, inovar, desenvolver, buscar novas concepções e fazer uma destruição construtiva da tributação local e de sua gestão.

Para isso, o trabalho de base precisa, antes mesmo de promover qualquer inovação, partir para um banho de imersão em outra mudança mais profunda. Nas pessoas. No seu imaginário, nas ideias.

A mudança mais complexa a ser empregada não é a mudança tecnológica, de tributos, ou da estrutura física, como muitos apontam. Mas sim a mudança cultural. É preciso banhar-se na cultura da inovação.

Ela é a base para um processo de inovação bem-sucedido. Isso porque, quando a inovação está disseminada na cultura da estrutura tributária, todos os servidores e os gestores entendem que ela é fundamental para o crescimento e o desenvolvimento da área. Para que todos compreendam essa importância, é necessário investir em treinamentos de servidores, capacitando-os para competências relacionadas à inovação. Além disso, é fundamental que a gestão tributária se insira neste ecossistema da inovação e desenvolva no ambiente tributário uma transformação nos serviços e nos processos relativos ao contribuinte e à arrecadação.

Este texto tem a pretensão de chacoalhar os nossos gestores e sensibilizá-los de que a mudança deve ser uma prioridade neste momento. Não podemos mais tirar do coração da administração tributária essa premissa, especialmente porque a inovação precisa de um ambiente próspero, favorável. É sabido que o desconhecido pode criar inércia, por isso, projete também construir parcerias para envolver experiências que podem ajustar implantações de posturas inovadoras no circuito tributário. Afinal, é possível e devemos aprender juntos.

Nas curvas deste caminhar, dê atenção às tendências internas de desvalorização ou contrariedade da mudança ou da inovação nos debates e nos espaços diários da sua estrutura administrativa. Isso resulta naqueles empolgados e engajados nos avanços em repensar seu papel na administração tributária. A perda de talentos de servidores que se desanimam por não ambicionarem crescimento profissional, aliada à falta de competitividade, característica própria da estrutura pública, são pontos de atenção dos gestores.

A inovação gera, por vezes, um sentimento de quebra dos laços e características que foram consideradas ideais ao longo dos tempos na estrutura tributária. Essa quebra, essa ruptura, só é válida se for uma destruição inovadora e que proporcione desenvolvimento dos processos e das pessoas envolvidas.

Nesse processo, é importante contar com pessoas que possam estimular e colaborar com essa mudança, inclusive aqueles servidores questionadores, insatisfeitos, contestadores em relação ao modelo vigente, os quais normalmente possuem um perfil e o interesse em engajar-se nesta mudança. Contudo, são os curiosos que possuem um atributo humano, que nos faz romper as crenças

mais enraizadas e é o alimento da inovação. A curiosidade antecede qualquer iniciativa de inovação. Aliás, todos concordam: sem a curiosidade, não veríamos tanta evolução em nossa sociedade.

Nesta linha, conte com colaboradores que, por óbvio, persigam as respostas certas ou adequadas, mas que antes de tudo compreendam que não sabemos todas elas e que nossos poderes racionais são limitados.

Evite os ambientes e os colaboradores com noção de certeza sobre qualquer assunto; isso reduz as nossas alternativas e não aciona nosso imaginário. Admitir que não sabemos traz consigo a liberdade para encontrarmos a resposta certa. Assim, embora nossas experiências devam ser aproveitadas, vale a pena neste exercício de inovação e criatividade colocar um pouco de lado nossas certezas e experiências e assumir, por meio de um metódico exercício de dúvida, hábitos mentais distantes das exigências da vida cotidiana, onde podemos construir a possibilidade de chegar à verdade. O objetivo aqui é se cercar do mundo como se fosse a primeira vez, vendo os objetos que o compõem de modo verdadeiramente ingênuo, sem o filtro da própria experiência. A aplicação desse conceito no campo da inovação é bastante clara, afinal, não devemos na administração municipal nos resumir a aceitar as coisas como elas são, sem antes refletir, ao menos minimamente, se existe uma alternativa melhor.

Agora, diante da iniciativa de promover e perseguir este avanço, essa busca por melhorar a administração tributária, é preciso impor que, atualmente, em mundo global e virtual, não podemos sequer considerar grandes decisões ou descobertas baseadas sem a utilização de dados e argumentos lógicos para validá-las ou resolver um problema sem identificar a causa raiz.

Para finalizar, insisto, não conseguiremos avançar em inovação sem a difusão de uma cultura de inovação, sem catalisar servidores e gestores inquietos e curiosos, sem permitir desprender-se das vivências e permitir aprofundar o conhecimento da inovação por acesso ao imaginário. Mas, certamente, embora tudo isso seja essencial, há uma gota primeira, algo que surge como a fonte inspiradora e primária para produzir e acessar o oceano do conhecimento e as possibilidades da inovação. Antes de tudo, o primeiro clarão do despertar deve constituir-se do processo filosófico que servirá de alicerce para todo o aprofundamento na pesquisa e nos caminhos que vamos refletir acerca da introdução de mudanças. É preciso que as ideias surjam e, deste processo, posteriormente, possamos acessar soluções e inovações.

E conhecer a filosofia do ambiente municipalista, do ambiente tributário, da relação com o contribuinte e das atividades correlatas é mola mestra para dar início à mudança inovadora. Sem isso, dificilmente teremos uma inovação racional. As coisas até podem mudar, mas não serão efetivamente alinhadas aos processos, às necessidades, aos objetivos e às ações do ambiente. Talvez eu não consiga expressar nas minhas palavras a força necessária deste conhecimento do ambiente e da sua filosofia quando tratamos de inovação. Por isso, deixo para você refletir o texto abaixo extraído de *Alcebiades I*, de Platão:

*Sócrates* – Ora, poderíamos conhecer a arte de melhorar a qualidade dos calçados, se não conhecemos os sapatos?

*Alcebiades* – Não.

*Sócrates* – E, assim, tampouco a arte de aprimorar a feitura de anéis, se não conhecêssemos o anel.

*Alcebiades* – Verdade.

*Sócrates* – Agora mais um passo. Poderíamos conhecer a arte de melhorar o próprio homem, se não soubéssemos quem somos?

*Alcebiades* – Impossível!



### **PARA REFLETIR**

É possível propor inovação e mudança sem conhecer profundamente o Município, o ambiente tributário, seus contribuintes, servidores e atividades correlatas?

### 3 COMPLIANCE COOPERATIVO

#### **Está na hora de mudar a relação da administração tributária e os contribuintes!**

A relação entre o contribuinte e o fisco municipal nunca teve nuances de harmonia plena. De um lado, o contribuinte empreendedor disposto ao conjunto de mazelas e dificuldades para promover o seu negócio. Adquirir mercado, conseqüentemente, promover lucro, geração de emprego e obviamente tributos. É nesta fatia última que de outro lado estão aqueles que servem ao poder público, nas repartições fazendárias, com a missão de em nome do conjunto da sociedade exercer a cobrança de parte do resultado do empreendedor para atender aos projetos e às soluções colegiadas desta sociedade; estando a cargo de um governo local a responsabilidade de perseguir. Isso ao longo do tempo, por inércia, por falhas, por medidas de propósito falho, contribuinte ou governos desde os tempos remotos da nossa história produzem um sentimento mútuo de tensão e uma carga neste processo que muito pouco colaborou para uma consciência voluntária em relação à tributação.

Práticas que culturalizam um sentimento de raiva e frustração no empreendedor diante de sistemas complexos de tributação e suporte inadequado. Aliado a isso, uma visão de que o tributo não passa de despesa, de gasto inútil, de perda de valor para o negócio e seu empreendimento. E diante da perspectiva de baixo risco de fiscalização ou acompanhamento, há o fortalecimento da sensação de impunidade e evasão.

Na outra ponta, setores fazendários que – na ânsia de cumprir com a sua nobre função de atender a uma sociedade e garantir os recursos para os desejos e as necessidades desta comunidade – passam a atuar e mergulhar em um imaginário onde sua atuação parece resultar na redenção dos recursos financeiros. Por vezes, não raro, tais servidores parecem compor em si uma percepção de que atuam com moldes de consagrados servidores virtuosos a “salvar” suas comunidades das duras e malignas perdas geradas por sonegadores e devedores contumazes. Se incorporam em ação como se fossem deuses na aplicação da matéria tributária. Todo esse processo beligerante proporciona um clima ruim e de pouco ou nada, em termos de reflexão, sobre o tributo e sua importância

para a sociedade local.

Tal modelo de relação desgastada não é adequado ao atual momento que vivemos, diante das possibilidades tecnológicas que incentivam uma postura diferente e atualizada na relação fisco x contribuinte. Neste avanço, surge a possibilidade do *compliance* cooperativo.

É de conhecimento de todos nós a adoção cada vez mais presente na estruturação da área pública, incluindo-se aqui os Municípios, de práticas relacionadas ao *compliance*, de alguma forma entusiasmadas pelo advento da Lei 12.683/2012. Mas também não podemos ignorar que a prática de um conjunto de disciplinas cujo intuito é cumprir e se fazer cumprir as normas legais, as políticas e as diretrizes estabelecidas nas prefeituras, bem como evitar, detectar e tratar quaisquer desvios ou inconformidades que possam ocorrer já é aplicada há muitos anos, tanto por iniciativas das administrações municipais, pelos mecanismos internos e pelos órgãos de controle interno, bem como pela atuação presente dos órgãos externos, tais como a Casa Legislativa ou os Tribunais de Contas. Todavia, não podemos deixar de reconhecer o aperfeiçoamento do texto da Lei 12.683/2012 e observar que a iniciativa ofereceu à sociedade como um todo banhar-se na cultura empregada pelas práticas de conformidade.

E é dessa maneira que a introdução do *compliance* cooperativo surge como uma tendência a assumir um papel cada vez mais relevante e central na atuação e na agenda tributária dos Municípios. Modificando a mentalidade existente nas repartições de um adversário a ser batido, conhecido como sonegador ou fraudador. Adotando um caminho baseado na cooperação mútua, no diálogo, nos processos preventivos e ampliando os cenários atuais de desempenho muito limitados ao campo reativo.

Mas como implantar o *compliance* cooperativo nas administrações tributárias municipais? A implantação exige mudanças nos parâmetros e nas rotinas. É preciso introduzir na filosofia e na capacitação dos servidores essa nova abordagem, essa migração cultural no *modus operandi* da relação e dos processos diários na administração tributária. Na verdade, a visão e os objetivos do fisco precisam mudar para incorporar a adoção de uma crença que podemos, observado os limites da Lei, depositar nos contribuintes, um conceito inicial e geral de cumpridores da Lei, desviando da sensação e do preconceito existente na cultura fiscal, onde o contribuinte é rotulado como contumaz sonegador.

É preciso assim ampliar a transparência, fortalecer o diálogo, simplificar sempre que possível o sistema tributário e criar facilidades para o cumprimento das obrigações, porém ter presente que o regime de cooperação não visa a uma postura de introdução de poder supralegal, onde se pode eliminar ou reduzir o pagamento dos tributos, por exemplo. Pelo contrário, a adoção desse novo modelo objetiva melhorar e ampliar a efetiva arrecadação por meio de uma relação mais próxima, mais previsível, mais transparente e com maior segurança para todos.

Assim, implantar agendas em projetos-piloto com grupos segmentados por atividade, com grandes contribuintes ou de natureza complexa, permitindo a elaboração de monitoramentos cooperativos de características próprias, de arrecadação, de cumprimento de demais obrigações, desenvolvendo essencialmente uma abordagem colaborativa, fortalece a previsibilidade, a segurança jurídica e o cumprimento tempestivo das obrigações. Mas para funcionar é preciso preservar a confiança, ponto fundamental nesta relação de cooperação.

O incentivo a medidas para aumentar o grau de *compliance* tributário também passa pelo incentivo a processos adotados pelo fisco na relação com os contribuintes que incentivem a autorregularização e o cumprimento espontâneo das obrigações tributárias. Nos Municípios, temos a experiência no Simples Nacional trazida pelo sistema, cujo alerta permite às empresas a regularização espontânea, garantindo a conformidade. Ainda assim, os Municípios precisam estruturar melhor seu planejamento de fiscalizações. É fundamental que se tenha um plano anual de fiscalização e que seja realizado o planejamento das ações e das atividades previstas para aquele período anual. E assim contemplar nos objetivos as atividades específicas relacionadas à conformidade tributária.

Outra iniciativa que vem ganhando espaço e é uma excelente alternativa para proporcionar a inspiração na adoção de um *compliance* cooperativo na relação contribuinte-fisco são os programas de estímulo à conformidade tributária adotados pelo Estado de São Paulo por meio da Lei Complementar 1.320/2018 ou, ainda, pela iniciativa proposta pela Prefeitura de Porto Alegre, conduzida pela Lei Complementar 928/2021. Com modelos de classificação dos contribuintes em níveis (A, B, C, D, E etc.), observando a sua conformidade tributária, como o cumprimento de obrigações principais e assessoria, propõem oportunizar espaços e canais mais adequados àqueles classificados em um nível mais elevado. Além de impedir ou limitar (volume, tempo, parcelas) acesso a parcelamentos

ou financiamentos daqueles que se enquadrem em níveis mais baixos. Ainda nesta linha, é possível proporcionar atendimentos prioritários para as demandas fiscais do contribuinte nos níveis de classificação mais elevados. Permitir políticas de autorregularização, prazos diferenciados e dispensa de obrigações assessorias àqueles contribuintes classificados em níveis superiores são outros exemplos válidos. A abordagem do *compliance* cooperativo incentiva o cumprimento espontâneo das obrigações tributárias sem gerar ônus adicionais para o contribuinte e para a administração tributária. Pelo contrário, o programa pode até propor que, quando a arrecadação for maior do que o necessário para cobrirmos as despesas, parte desses recursos volte para os contribuintes.

Boa-fé, previsibilidade de condutas, segurança jurídica pela objetividade, coerência na aplicação da legislação tributária, valoração da concorrência leal entre os agentes econômicos e imposição de impedimentos aos devedores contumazes são algumas das características que o *compliance* cooperativo nos traz.

Porém, talvez o passo mais marcante seja desprestigiar aquela postura de uma fiscalização tributária repressora, abrindo espaço para uma ação tributária orientadora e cooperativa, que busca consensos e uma melhoria no ambiente tributário. Surge, portanto, um novo ambiente e base de cooperação nas administrações tributárias municipais, com uma mudança cultural nos pilares-chave de uma relação mais amigável a ser desenvolvida entre fisco e contribuinte.

## 4 QUE ALTERNATIVAS TENHO?

**Um novo ciclo de ações para a gestão tributária.**

### 4.1 Práticas de atuação que o futuro nos reserva

Após balizar e estruturar os pilares para promover a mudança da administração tributária municipal, é preciso agora focar em um novo ciclo, de ações e atividades, que possa proporcionar à gestão pública municipal ascensão a degraus mais elevados na qualificação dos serviços e melhoria nos retornos arrecadatários.

Sabemos que se avizinha uma possibilidade de reforma tributária em especial sobre as operações envolvendo o consumo. E, com isso, uma mudança sensível nas práticas e ações para gestão tributária, ao menos nesta seara, que envolve especificamente, do âmbito municipal, o imposto sobre serviços.

Obviamente, embora reconheça as discussões neste sentido, devemos perceber que a construção para produzir uma reforma tributária satisfatória aos Municípios exige muita atenção. Soma-se a isso que, para alcançar a modernização dos tributos no Brasil, é preciso superar ao menos três grandes obstáculos: rigidez constitucional, conflitos de competência entre diferentes governos subnacionais e necessidade de preservação da autonomia federativa. O que obviamente torna o processo mais complexo.

Porém, ao deixar de lado essa perspectiva, e mesmo diante da concretização desta, existe um conjunto de ações que podemos alavancar na política tributária local e que proporcionará nos diversos tributos municipais e na estrutura das administrações resultados positivos e desejados.

Começemos destacando os desafios que as administrações precisam enfrentar para aplicar as ações deste ciclo, na busca de uma gestão tributária moderna e eficaz.

- Propor um relacionamento entre fisco e contribuinte com menos enfoque na repressão e uma abordagem canalizada na promoção da confiança e transparência.
- Observar um investimento mais efetivo na carreira, formação e remuneração de seus servidores, além de garantir que as administrações tributárias tenham ampla autonomia.
- Garantir uma ação proativa na informação e regulamentação que permita esclarecer por meio de pareceres, instruções normativas e consultas fiscais as dúvidas dos contribuintes com agilidade e credibilidade.
- Investir em sistemas e ferramentas tecnológicas que possam antecipar problemas e aperfeiçoar controles de vigilância tributária.

Em termos gerais, nossos gestores municipais precisam ter presente que tributar localmente as rendas cada vez mais globais tem sido cada vez mais complexo.

Há uma verdadeira revolução em andamento. A tecnologia está modificando profundamente a maneira como vivemos, nos comunicamos, trabalhamos, geramos riqueza, consumimos e nos relacionamos. Existe um mundo digital que absorve nossas vidas e o ambiente tributário também impõe reflexos na política tributária municipal. A digitalização mudou a forma de fazer negócios, de criar, circular e gerir riquezas. E estamos vivenciando apenas o início dessas transformações.

A economia compartilhada das plataformas digitais expande-se, como no caso dos aplicativos de locação de imóveis, *games* ou de transporte, ainda pouco explorados. E seu tamanho ainda não está devidamente mensurado na tributação municipal.

O avanço da automação, da economia colaborativa somado a um sistema tributário esgotado, que parece incapaz de dar conta dos desafios postos pela nova economia digital, impõem mudanças estruturais para incorporar este novo potencial arrecadatário. Bases tradicionais da tributação de mercadorias perdem espaço para bens intangíveis. Os serviços, nesta nova economia, predominam sobre mercadorias e, com isso, impõem a necessidade de voltar as nossas ações para essas operações centradas na busca de experiências (serviços). Tal revolução avança no meio digital a partir do comércio eletrônico, que precisa ser alcançado, nesta visão, por um novo ciclo de atuações na gestão tributária municipal.

Em linhas gerais, com base nas razões introdutórias trazidas e diante do cenário desta economia digital, proponho que nossos gestores passem a adotar na sua política tributária um conjunto de ações que proporcione captar esses novos tempos e nos aproxime de garantir às nossas administrações tributárias um perfil de atuação mais adequado e encaixado no plano da realidade concreta, que nos apresenta as relações e os negócios econômicos sujeitos e inseridos ao plano tributário municipal.

Dentro dessa visão cabe insistir que o modelo de benefícios deve sair com urgência do quadro voltado a atender aqueles contribuintes devedores, por vezes contumazes. A visão atual e que deve ser ampliada é a de oferecer e **valorizar aqueles bons contribuintes**. O pêndulo deve seguir nesta direção. Concedendo benefícios fiscais, descontos ou vantagens na relação tributária aos contribuintes que optam por agir em conformidade com a legislação.

Oferecer **descontos no IPTU** para contribuintes que pagam em dia, nunca atrasam ou pagam em parcela única; permitir **facilidades àqueles contribuintes com melhores índices de regularidade** como parcelamentos ou financiamentos, com maior número de parcelas; implantar um programa de conformidade baseado no risco que o contribuinte oferece; **devolver parte do tributo (dinheiro)** aos tomadores de serviço por exercer e colaborar na ação responsável com a arrecadação ocorrida por meio de suas aquisições são alguns exemplos que devem inspirar esta mudança na atuação tributária.

Introduzir o **uso de tecnologias** em grande escala não se trata de computadores ou velocidade da internet, como parecem entender alguns dirigentes públicos quando o tema da inserção da tecnologia surge. As atividades são permeadas pela tecnologia da informação. E ela tem modificado bastante a nossa forma de relacionamento, seja no ambiente interno, com a sociedade e com outros Entes federados.

Nessa década precisamos trabalhar para introduzir a **inteligência artificial (IA)** nas ações de controle e gerenciamento da arrecadação e fiscalização municipal.

O uso da nanotecnologia, robótica, internet das coisas (IoT), big data, impressoras 3D e criptomonedas – apenas para citar alguns exemplos – tendem a impactar radicalmente a economia e a sociedade, tornando obsoleta boa parte das regras e instituições tributárias hoje vigentes. Além de ser um novo campo para tributar, aqui a intenção é demonstrar que este ambiente é uma arena que

nossas agências tributárias precisam absorver e inserir sua utilização nas atividades de controle e gestão tributária. Afinal, a ação fiscal atualmente exercida e nos moldes que se dão se fará completamente obsoleta e comparada ali na frente a um modelo pré-histórico de exercer a administração tributária.

É imprescindível o uso do **sistema financeiro** na intermediação e na facilitação da arrecadação dos tributos, pois em um ambiente onde mais de noventa e cinco por cento dos valores relativos às operações comerciais ocorrem por meio deste sistema não pode a administração tributária deixar de utilizar com maior agilidade e observar a dinâmica desta estrutura na sua implantação das políticas de arrecadação e controle.

Utilizar **cartões de crédito** nos parcelamentos já é uma realidade que deve ser ampliada e que garante a totalidade do recebimento dos recursos parcelados ao Município. Outra iniciativa que devemos avaliar é que as administradoras de cartões podem ser grandes aliados no recebimento do ISS, por exemplo, atribuindo a elas a responsabilidade tributária e inserindo no *software* das POS, POO, POO Wireless (máquinas de cartão) um *menu* de seleção de atividades da empresa prestadora e alíquotas correspondentes atreladas ao já existente ambiente de registro da operação de pagamento (débito ou crédito) do tomador do serviço. Com essa simples intervenção, em trinta dias a administradora repassa a parcela de ISS daquela operação diretamente ao Município. É uma medida de inteligência fiscal que evita o risco de que o prestador de serviços (contribuinte) deixe pelos mais diversos motivos de recolher oportunamente. É uma enorme perspectiva de garantia da receita. Um ponto final na maior parte da sonegação ou omissão de pagamento do tributo. Que pode ser estendido às operações de pagamento no sistema bancário como um todo.

Preparando-se para o futuro e objetivando ações de política tributária diante da economia digital, não podemos deixar de observar e estudar o mundo virtual que se cria a nossa volta e merece atenção dos agentes da tributação. Nesse caso, falo do **metaverso**, espaço virtual onde é preciso que projetemos inclusive a possibilidade de tributação neste novo “mundo”. Afinal, nesse espaço virtual existe aquisição e propriedade de terrenos ou lotes (que podem na estrutura legislativa impor a incidência de tributação). Existem negócios, empresas e serviços das mais diversas áreas que podem ser novos meios de tributação ainda nesta década. Além disso, as tecnologias de **blockchains, cryptoativos e NFTs** (tokens não fungíveis) fazem parte deste novo espaço de origem de ne-

gócios sujeitos à tributação; no entanto, também devemos estar atentos para a utilização nas nossas ferramentas de cruzamentos de dados e no acompanhamento das iniciativas de vigilância tributária.

**Georreferenciamento** de áreas e espaços, **interligação automatizada** com órgãos cartoriais são iniciativas mínimas para a gestão dos tributos imobiliários. Criação de **aplicativos (App)** em celulares que permitam cadastramento e recadastramento automático, com gestão do próprio contribuinte, inserindo dados como imagens (fotos), áreas, informações cadastrais, alterações gerenciadas e implantadas, regulares e obrigatórias na relação direta do contribuinte com o cadastro imobiliário, facilitada obviamente por benefícios reais na confecção final dos valores a recolher para o contribuinte.

Neste ambiente de alto uso de tecnologias, de informações, serviços e dados transitando na **nuvem** e disponibilização ou acesso aos dados automatizados, é impensável projetar controles e gestão adequada sem uma afinada e verdadeira **integração das administrações tributárias**, oferecendo mutuamente a disponibilização e o trânsito regular de informações. Inclusive possibilitando o gerenciamento mútuo e acessível a todos os órgãos fazendários. Permitindo amplas construções de malhas finas nos tributos municipais, iniciativas adequadas de autorregularização e aplicação da inteligência artificial na caracterização, segmentação e entendimento real e projetado das ações e do modo de agir dos contribuintes. Tudo isso fruto do acesso à informação que integrada e disponibilizada aos Municípios permite uma geração enorme de perspectivas com o uso da tecnologia da informação. E este uso comum entre os atores tributários possibilita o fim da duplicidade de exigências em obrigações acessórias aos contribuintes por diversos órgãos fazendários.

Nesta linha, o **compliance tributário** é uma vertente que inaugura nova forma de relacionamento entre o contribuinte e os Fiscos, que foca menos no controle punitivo ao contribuinte e mais em um trabalho colaborativo das administrações tributárias, orientando os indivíduos e as empresas a cumprirem corretamente suas obrigações. Valorando a conformidade tributária e buscando alcançar melhorias significativas no nível de transparência mútua, redução dos custos de cumprimento tributário, prevenindo litígios jurídicos e administrativos.

O processo fiscal tributário tem etapas administrativas jurídicas que afetam o chamado espaço do contencioso. Aqui também os caminhos futuros na

interação, circulação de processos, análises, ritos destes processos administrativos-tributários e mesmo nas execuções fiscais terão forte uso de tecnologias e de mecanismo baseados na interação virtual. O uso da tecnologia do **deep learning** inclusive na apuração e no julgamento do contencioso deve ser um elemento presente.

Por tudo isso, é fundamental preparar e **providenciar as capacidades necessárias e urgentes aos recursos humanos** da estrutura tributária local. Fundamental possuir agentes fiscais tecnicamente aptos a detectarem desvios no cumprimento das obrigações fiscais no contexto de sofisticadas estruturas tecnológicas. De modo que os Municípios que não fizerem forte **investimento na capacitação e na qualificação técnica, com formação continuada dos atuais servidores**, produzindo entendimento e conhecimento deste mundo tecnológico, sofrerão enormes dificuldades de oportunizar e desenvolver suas receitas na próxima década.

Junto a isso é preciso garantir que as seleções para os novos servidores investidos na área tributária tenham exigências mais focadas neste perfil de conhecimento e já engajados nesta cultura digital.



#### **PARA REFLETIR**

Diante deste cenário próximo, onde a ação tributária se projeta de maneira diferente – e diante das novas possibilidades e perspectivas de nichos de tributação, como metaverso –, não te parece, caro gestor, que a atual iniciativa de reforma tributária já se apresenta velha, distante e desconectada do que o futuro projeta?

## 4.2 Utilize alternativas que previnam litígios, como a transação tributária e outras

1. No cenário atual, de grande volume de litígios de ordem tributária entre Fisco e contribuintes, faz-se necessária a busca por alternativas preventivas e resolutivas desses, com utilização, por exemplo, de meios autocompositivos e consensuais.
2. Nesse contexto, importante destacar a transação tributária, que vem ganhando maior regulamentação pelos Entes federativos nos últimos anos.
3. A transação, no âmbito do Direito, pode ser entendida como concessões mútuas entre as partes interessadas, com o objetivo de prevenir ou encerrar o litígio, que contribui para a celeridade processual, a economia das despesas financeiras decorrentes da morosidade dos processos e, inclusive, pode evitar o desgaste da imagem empresarial, a depender da repercussão envolvida na atuação do contribuinte.
4. Cabe diferenciar a transação dos institutos da mediação e da conciliação. Na mediação e na conciliação, há um maior espaço para negociações, ou seja, são institutos mais dialógicos em relação à transação. Com relação à mediação e à conciliação, no primeiro o mediador tem a função de facilitar a comunicação, sem induzir as partes ao acordo, enquanto no segundo o mediador tem uma função mais ativa, sugerindo, interferindo e aconselhando.
5. O instituto da transação tributária, embora venha ganhando maior destaque nos últimos anos, tem previsão no Código Tributário Nacional, de 25 de outubro de 1966, em seu art. 171, *caput*:

Art. 171. A lei pode facultar, nas condições que estabeleça, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mútuas, importe em determinação de litígio e conseqüente extinção de crédito tributário.

6. Nesse sentido, em matéria tributária, a transação se caracteriza pelas concessões mútuas entre contribuinte e Fisco, implicando extinção do crédito tributário do primeiro. Ainda, ressalta-se que as transações devem ficar adstritas aos limites da legalidade, com interpre-

tação restritiva e obediência em seu controle de forma minuciosa aos princípios da legalidade estrita e da isonomia.

7. Esse tipo de acordo entre contribuinte e Fisco, que busca equilibrar o interesse entre as partes, torna possível tanto que o Fisco recupere o seu crédito perante o contribuinte (arrecadação) e reduza a inadimplência fiscal, quanto que o contribuinte possa regularizar sua situação fiscal contribuindo para a continuidade das suas operações. No que tange às cláusulas da transação, pode envolver, por exemplo, mas não limitadas a essas, desconto no valor da dívida, extensão de prazo de pagamento, parcelamento, entrada com valor reduzido e transações de aspectos relativos às garantias.
8. Destaca-se que a transação tributária tem especial relevância nos créditos tributários do Fisco de baixo ou baixíssimo potencial de recuperação diante da execução fiscal na medida em que é um meio alternativo para soluções de conflitos, permitindo a abertura de uma negociação e a busca de um acordo em que todas as partes envolvidas, embora tenham que realizar concessões ou ceder em alguns aspectos, saiam beneficiadas.
9. Outro aspecto que deve ser ressaltado quanto à transação tributária é sobre seu enquadramento, ou não, como renúncia fiscal, conforme estabelece o art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal.
10. Embora se verifique divergência doutrinária no ponto, o Poder Legislativo já abordou, no art. 3º da LC 174/2020, que a transação tributária não caracteriza renúncia de receita, bem como o STF, na ADI 2.405/RS, consignou que a transação tributária não se confunde com benefício fiscal, pelo que se conclui que a transação tributária não precisa se adequar aos requisitos do art. 14 da LRF.
11. A própria jurisprudência do STF já admitiu a validade da transação, observados os juízos de conveniência e oportunidade, com vistas a atender o interesse público:

EMENTA: Poder Público. Transação. Validade. Em regra, os bens e o interesse público são indisponíveis, porque pertencem à coletividade. É, por isso, o Administrador, mero gestor da coisa pública, não tem disponibilidade sobre os interesses confiados à sua guarda e realização. Todavia, há casos em que o princípio da indisponibili-

dade do interesse público deve ser atenuado, mormente quando se tem em vista que a solução adotada pela Administração é a que melhor atenderá à ultimação deste interesse. Assim, tendo o acórdão recorrido concluído pela não onerosidade do acordo celebrado, decidir de forma diversa implicaria o reexame da matéria fático-probatória, o que é vedado nesta instância recursal (Súm. 279/STF). Recurso extraordinário não conhecido.

(RE 253885, Relator(a): ELLEN GRACIE, Primeira Turma, julgado em 04/06/2002, DJ 21-06-2002 PP-00118 EMENT VOL-02074-04 PP-00796)

12. Ademais, conforme estabelecido no art. 171 do CTN, a regulamentação da transação deve ser realizada por lei, sem restrição a nenhum tipo de tributo em específico, pelo que os Entes da Federação são competentes para criar (a lei) em relação aos tributos sob sua atribuição.
13. Na esfera da União, a transação tributária só veio a ser regulamentada através da Medida Provisória 889/2019, convertida na Lei 13.988/2020.
14. Referida legislação trata dos requisitos e das condições para que as partes realizem a transação no caso de créditos da Fazenda Nacional de natureza tributária ou não tributária, com consequente resolução do litígio.
15. Em apertada síntese, a Lei Federal prevê três hipóteses de utilização da transação tributária, créditos inscritos em dívida ativa classificados como irrecuperáveis ou de difícil recuperação, créditos tributários com relevante e disseminada controvérsia judicial e, por último, créditos em discussão no âmbito administrativo que não são objeto de demanda judicial. De modo geral, para cada uma das referidas hipóteses, há condições específicas de descontos e parcelamentos que podem ser concedidas pelo Fisco.
16. Por ocasião da regulamentação da transação na esfera federal, outros Entes federativos, entre eles os Municípios, também promulgaram legislação no mesmo sentido.
17. No que tange às condições da transação tributária, podem ser concedidos pelos fiscos municipais, a título exemplificativo, descontos sobre multa e juros, parcelamentos, diferimento, moratória e substi-

tuição ou alienação de bens em garantia de execução fiscal. Além dos referidos exemplos, destaca-se que também podem ser instituídos mecanismos não pecuniários, que oportunizam ao contribuinte regularizar sua situação fiscal e quitar sua dívida através da execução de serviços, obras e entrega de bens ao Município.

18. Logo, o instituto da transação tributária se apresenta como importante ferramenta a ser manejada pelos Entes federativos municipais no intuito de prevenir ou solucionar, de maneira eficaz e eficiente, litígios.

#### 4.2.1 Atuação municipal na execução fiscal com avanços no Superior Tribunal Federal (STF) no ISSQN

1. A CNM conquistou grandes vitórias perante o STF nos últimos anos. A primeira grande vitória foi com a manutenção da incidência do ISS sobre os serviços digitais, caracterizados pelo licenciamento ou cessão de direito de uso de *software* personalizado.
2. No caso **RE 688.223**, existia a disputa sobre a validade da incidência de ISS sobre os contratos de licenciamento ou de cessão de computador desenvolvidos para clientes de forma personalizada e, por conseguinte, sobre a competência para a tributação dessas operações, se estadual ou municipal, bem como o imposto incidente ISS ou ICMS.
3. O processo teve recentemente, em 6/12/2021, o julgamento do mérito do tema com repercussão geral, com a fixação da tese de que “é constitucional a incidência do ISS no licenciamento ou na cessão de direito de uso de programas de computação desenvolvidos para clientes de forma personalizada, nos termos do subitem 1.05 da lista anexa à LC 116/03”.
4. Nesse cenário, é de vital relevância aos Municípios essa conquista no setor de licenciamento de *softwares* que movimenta vultuosas quantias de recursos e de acelerado crescimento da demanda, trazendo, por lógico, impactos positivos nos Municípios, incrementando a arrecadação do ISS.

5. Tal decisão se fundamentou nas ADIs 1.945 e 5.659, em que o STF já havia decidido, por maioria, que incide ISS, ao invés do ICMS, nas operações de *softwares*, independente de o *software* ser padronizado ou personalizado, com base na previsão do subitem 1.05 do Anexo à Lei Complementar 116/2003, vencendo a corrente contrária de ministros, que entendia que os programas de computador, mesmo que na forma digital, são mercadorias, sujeitas aos ICMS. Assim, havendo licenciamento ou cessão de direito de uso de *software*, há a incidência do ISS.
6. A decisão do RE 688.223 a respeito de ISS sobre licenciamento ou cessão de uso de *software* personalizado teve estabelecida modulação de efeitos, a contar da data de 3 de março de 2021, quando foi publicada a ata de julgamento das ADIs 1.945 e 5.659.
7. A modulação impossibilita a repetição de indébito do ICMS em favor de quem recolheu o imposto até 2/3/2021, assim como veda que os Municípios cobrem ISSQN em relação aos mesmos fatos geradores. Também impede que os Estados cobrem ICMS sobre fatos geradores ocorridos até 2/3/2021. Por fim, ficam ressalvados casos de ações judiciais em curso em 2/3/2021 e hipóteses de comprovada bitributação ocorridas até 2/3/2021, em que o contribuinte terá direito à repetição do indébito do ICMS.
8. Sobre a questão, a CNM continua acompanhando o desenrolar do processo para pontuar, no momento adequado, as medidas a serem adotadas pelos Municípios na aplicação da decisão, com especial atenção à modulação de efeitos.
9. Uma segunda grande vitória veio no julgamento com repercussão geral do **RE 605.552**, em que se discutia a respeito da tributação sobre as operações de venda de medicamentos preparados por farmácias de manipulação sob encomenda, se de competência estadual ou municipal, e, por conseguinte, se incide ICMS ou ISS.
10. Aqui, o interesse dos Municípios, defendido no processo, foi no sentido de estabelecer como de competência municipal, com incidência de ISS, as operações de medicamentos sob encomenda, enquadrando-as como serviços farmacêuticos constantes na lista anexa da LC 116/2003.

11. No processo, o STF decidiu, em 5/8/2020, que incide ISS sobre as operações de venda de medicamentos preparados por farmácias de manipulação sob encomenda, enquanto incide ICMS sobre as operações de venda de medicamentos por ela ofertados aos consumidores em prateleira, mantendo o entendimento já exarado pelo STJ.
12. Pelo entendimento que prevaleceu, a atividade exercida pela farmácia de manipulação sob encomenda está prevista na lista de serviços anexa da Lei Complementar 116/2003, enquadrando-se como serviços farmacêuticos, incidindo, pela sistemática objetiva, o ISS nas operações de venda de medicamentos preparados por farmácias de manipulação sob encomenda.
13. Ressalta-se, por outro lado, quanto aos medicamentos de prateleira ofertados ao público consumidor, que há a incidência do ICMS.
14. Ainda no julgamento do RE 605.552, o relator, ministro Dias Toffoli, assim consignou:

Como se nota, há inequívoca prestação de serviço nesse preparo e fornecimento de medicamento encomendado. Encontra-se presente, portanto, a materialidade do ISS, na medida em que o objeto principal do contrato é um fazer algo por prévia encomenda de outrem, ou seja, a manipulação magistral do medicamento para uso pontual do encomendante.

15. Nesse sentido, entendeu-se que o preparo e o fornecimento de medicamento encomendado, ou seja, as operações de venda de medicamentos preparados por farmácias de manipulação sob encomenda enquadram-se no item “4.07 – Serviços farmacêuticos” da lista anexa da LC 116/2003, com conseqüente incidência de ISSQN.
16. A decisão referida sofreu modulação de efeitos, a fim de que produza efeitos a partir da data da publicação da ata de julgamento do mérito (6/10/2020), para que fiquem convalidados os recolhimentos de ICMS e ISS efetuados em desacordo com a tese de repercussão geral, permanecendo ressalvados: (i) as hipóteses de comprovada bitributação; (ii) as hipóteses em que o contribuinte não recolheu o ICMS ou o ISS devido até a véspera da publicação da ata de julga-

- mento do mérito; (iii) os créditos tributários atinentes à controvérsia e que foram objeto de processo administrativo, concluído ou não, até a véspera da publicação da ata de julgamento do mérito; (iv) as ações judiciais atinentes à controvérsia e pendentes de conclusão até a véspera da publicação da ata de julgamento do mérito.
17. Importante pontuar que a demanda já teve o trânsito em julgado da sua decisão em 20/4/2021.
  18. Nesse sentido, como orientações aos Municípios, sugere-se que estes devem verificar se a tributação do ISS sobre as operações de venda de medicamentos preparados por farmácias de manipulação sob encomenda está disposta na legislação tributária municipal pertinente, a possibilitar a cobrança da exação a partir de 6/10/2020, observadas as hipóteses da modulação de efeitos referidas anteriormente para esse caso.
  19. Também relevante o êxito dos Municípios no julgamento do RE 603.136, com repercussão geral, no qual a controvérsia diz respeito à incidência de Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISS) nos contratos de franquia empresarial, expressamente incluído entre os serviços tributáveis na lista do Anexo da Lei Complementar 116/2003.
  20. A demanda, naturalmente, é de particular importância para os Municípios, na medida em que examina a constitucionalidade do item 17.08 da lista de serviços prevista no Anexo da Lei Complementar 116 /2003, assim como determina as parcelas do contrato de franquia que podem ser objeto do ISS, delimitando, portanto, a competência municipal impositiva.
  21. Na ação, ficou estabelecida, em decisão de 28/5/2020, a seguinte tese quanto à incidência do ISS nos contratos de franquia:

É constitucional a incidência de Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) sobre contratos de franquia (*franchising*) (itens 10.04 e 17.08 da lista de serviços prevista no Anexo da Lei Complementar 116/2003).

22. A alegação, contrária à tese firmada, era pela inconstitucionalidade da incidência do ISS em tais contratos, tendo em vista que a atividade-de-fim desses não é a prestação de serviços. O entendimento do STF foi no sentido de que, no caso das franquias, há obrigações mistas, de dar e de fazer, passível de incidência do ISS, tendo em vista que não se restringe a uma simples cessão de direitos.
23. Para o ministro relator, Gilmar Mendes, “há, nesse liame contratual, inegável aplicação de esforço humano destinado a gerar utilidade em favor de outrem (o franqueado). O vínculo contratual, nesse caso, não se limita a uma mera obrigação de dar, nem à mera obrigação de fazer”.
24. Ainda de referir, quanto à incidência de ISS sobre os contratos de franquia, que, em decisão de 27/8/2021 em sede de embargos de declaração, o STF rejeitou pedido de modulação de efeitos, possibilitando a cobrança retroativa do imposto não recolhido.
25. Com relação ao seu estágio processual, a demanda encontra-se pendente de julgamento de embargos de declaração opostos em 2/10/2021.
26. Assim, a CNM, atenta aos anseios dos Municípios, continua monitorando os desdobramentos processuais para transmitir as orientações a serem implementadas pelos Municípios com relação ao tema da incidência de ISS sobre os contratos de franquia no momento oportuno.
27. Como último caso a ser abordado, mas também uma conquista imprescindível dos Municípios, está a controvérsia sobre a base de cálculo do ISS na construção civil, quando da prestação de serviços em conjunto com o emprego de materiais, se poderiam ser deduzidos os materiais empregados, apreciada no RE 603.497 pelo STF.
28. O interesse da decisão para os Municípios no tema se configura na medida em que o ISS é um tributo municipal, resolvendo a controvérsia a respeito da determinação da base de cálculo no caso da prestação de serviços na construção civil.

29. No caso, o STF definiu que a prestação de serviços em conjunto com o emprego de materiais no local da obra sofre a incidência do ISS sobre o valor total, só podendo ser deduzidos os materiais com cobrança de ICMS. Nesse sentido, a base de cálculo do ISS é o preço total do serviço, só podendo ser deduzidos os materiais produzidos fora do local da prestação do serviço que sofreram a incidência do ICMS.
30. O processo teve o mérito do tema, com repercussão geral, julgado em 29/6/2020, e encontra-se, atualmente, esperando julgamento de embargos de declaração opostos.
31. Mais uma vez a CNM vem acompanhando o desenrolar processual e aguarda o julgamento dos embargos de declaração para disponibilizar novas informações aos Municípios.
32. Por fim, cabe ressaltar a importância das decisões supracitadas para os Municípios ao representarem avanços significativos no que se refere à tributação do ISSQN, além de terem o condão de trazer maior segurança jurídica ao sistema tributário, em especial com relação à atuação dos fiscos municipais e ao cumprimento, pelos contribuintes, de suas obrigações fiscais.

## 5 E O ISS DE QUE TRATAM AS LEIS COMPLEMENTARES 157/2016 E 175/2020?

A Constituição Federal de 1988 deu a competência aos Municípios de instituir o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), definido pelo inc. III do art. 156 e disciplinado pela Lei Complementar 116/2003 e alterações. Anexa à LC está a lista de serviços, um dos elementos essenciais para a incidência do ISS; e para que o Ente federado possa lançar, cobrar e arrecadar o imposto, as atividades que podem ser tributadas pelo imposto municipal devem constar nessa lista.

O papel do gestor municipal é de adequar a legislação e estruturar a administração tributária para melhorar a qualidade arrecadatória. E uma das alternativas para isso é ampliar a fiscalização dos setores de serviços priorizando os grandes contribuintes.



### SAIBA MAIS

Saiba mais sobre como aumentar a arrecadação do ISS! Acesse a publicação em nossa biblioteca: <https://www.cnm.org.br/biblioteca/download/13685>

### 5.1 A Lei Complementar 157/2016

A Lei complementar 157/2016 é um marco da luta do movimento municipalista para a mudança do local de pagamento do ISS. Há, atualmente, uma enorme concentração de receitas em pouco mais de 30 Municípios da Federação, onde a existência de guerra fiscal provocada pela aplicação arbitrária de alíquotas efetivas do ISS está abaixo de 2%. A referida Lei alterou a legislação do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) para, entre outros aspectos, dispor sobre a competência ativa relativa a esse imposto. Entre as

inovações introduzidas pela Lei Complementar 157, de 2016, destaca-se a alteração da competência ativa no que concerne ao ISSQN incidente sobre as atividades de administração de cartões de crédito e débito, arrendamento mercantil, administração de fundos de investimento, administração de consórcios e planos de saúde, o qual deixa de ser devido ao Município em que o prestador dos serviços está estabelecido e passa a ser devido ao Município de domicílio do tomador dos serviços.

A CNM em novembro de 2017, o art. 1º da Lei Complementar 157/2016 foi suspenso por liminar, resultado de uma análise preliminar do ministro Alexandre de Moraes na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI 5.835), em que os contribuintes apontam falta de clareza na definição dos tomadores de serviços e a quem deveriam recolher o imposto.

A CNM entrou com *amicus curiae* com a defesa de suspender a decisão do ministro Alexandre de Moraes de forma a desconcentrar a arrecadação em poucos Municípios. Assim, diante da decisão monocrática do ministro do Supremo Tribunal Federal (STF), atuamos no Congresso Nacional em nova legislação para sanar as questões apontadas na ADI.

## **5.2 A Lei Complementar 175/2020**

A Lei complementar 175/2020 foi aprovada estabelecendo os tomadores de serviços e instituiu o Comitê Gestor das Obrigações Acessórias (CGOA), que regulará a aplicação do padrão nacional da obrigação acessória dos serviços.

### **Os trabalhos do CGOA**

O CGOA vai regular a aplicação do padrão nacional da obrigação acessória dos serviços para o funcionamento do sistema eletrônico de padrão unificado que deverá ser desenvolvido pelos contribuintes individualmente ou em conjunto com outros contribuintes, seguindo as normas estabelecidas pelo Comitê, ou seja, o contribuinte que arcará com os custos de implementação do sistema.

Como presidente do CGOA está o atual presidente da CNM, Paulo Ziulkoski. Em abril de 2021, a primeira reunião ordinária do CGOA foi realizada. Na ocasião foram deliberados e aprovados o regimento interno e a criação de Grupos de trabalho para o desenvolvimento da minuta de resolução prevendo as obrigações acessórias tanto para Municípios como para os contribuintes. Também foram instituídas as coordenadorias executiva e jurídica.

O Grupo de Trabalho de Assuntos Tributários (GTAT) foi instituído pela Resolução 2, de 8 de abril de 2021, e a indicação de seus membros consta na Portaria CGOA 3, de 28 de junho de 2021. Os membros do GT são, exclusivamente, servidores municipais, lotados na Administração Tributária dos Municípios.

O GTAT iniciou os trabalhos para o desenvolvimento da minuta de resolução definindo as obrigações acessórias, os leiautes e os padrões definidos para o funcionamento do sistema eletrônico de padrão unificado.

O Grupo Técnico do Comitê Gestor das Obrigações Acessórias do ISSQN (GTCGOA), cuja instituição está prevista na LC 175/2020, tem como papel auxiliar o CGOA e, no que diz respeito à sua composição, prevê a participação de representantes dos contribuintes indicados pela Confederação Nacional das Instituições Financeiras (CNF), sendo suas atribuições definidas pelo Comitê através de resolução.

Art. 12. É instituído o Grupo Técnico do Comitê Gestor das Obrigações Acessórias do ISSQN (GTCGOA), que auxiliará o CGOA e terá a participação de representantes dos contribuintes dos serviços referidos no art. 1º desta Lei Complementar.

§ 1º O GTCGOA será composto de 4 (quatro) membros:

I – 2 (dois) membros indicados pelas entidades municipalistas que compõem o CGOA;

II – 2 (dois) membros indicados pela Confederação Nacional das Instituições Financeiras (CNF), representando os contribuintes.

§ 2º O GTCGOA terá suas atribuições definidas pelo CGOA mediante resolução.

O CGOA editou a Resolução CGOA 3, de 8 de abril de 2021, instituindo o GTCGOA, definindo suas competências; e a indicação de seus membros consta da Portaria CGOA 2, de 28 de junho de 2021.

## 6 PARA FINALIZAR

Nesta cartilha nos propusemos a tratar, diante do atual cenário e até de possíveis reformas estruturais no âmbito do sistema tributário brasileiro, de reflexões sobre a necessidade de investirmos no pensar sobre os novos rumos da administração tributária e como aproveitar as tendências e as novas promessas de inovação tecnológica na relação com o contribuinte e no controle, na fiscalização, na recepção de informações e na própria confecção da arrecadação dos nossos tributos.

Nossa expectativa é que caminhemos para a transformação dos períodos em que vivemos lá atrás, de um ambiente mais repressor e belicoso, para um processo na administração tributária mais voltado ao ambiente de política educacional.

Ficamos por aqui em mais uma publicação. Desejamos que ela não seja, para você, apenas uma leitura agradável, mas que ela o estimule a tirar do papel as ações que podem trazer mais receitas ao seu Município.



 /PortalCNM

 /TVPortalCNM

 Instale nosso app:  
app.cnm.org.br

 @portalcnm

 /PortalCNM

 Visite nossa galeria de imagens:  
flickr.com/PortalCNM

[www.cnm.org.br](http://www.cnm.org.br)

