

PAULO ROGÉRIO FERREIRA SANTOS

A LIMITAÇÃO ESPACIAL AOS PODERES FISCALIZATÓRIOS MUNICIPAIS VEICULADA PELO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA TERRITORIALIDADE

A legislação de regência do ISS vem sofrendo diversas modificações recentemente, trazendo à tona diversos aspectos da incidência do tributo sobre as atividades de prestação de serviços.

Questão de grande relevo em relação ao ISS diz respeito aos poderes outorgados aos agentes municipais para fiscalização dos recolhimentos desse tributo, matéria de particular interesse aos contribuintes com atuação em diversos municípios.

Sendo o ISS tributo de competência municipal, cada município possui legislação própria a respeito de cumprimento de deveres instrumentais, tais como preenchimento de livros e emissão de notas fiscais.

A legislação que obriga um contribuinte a cumprir determinados deveres instrumentais somente possui eficácia no território do município que editou referida legislação, v.g., um contribuinte com estabelecimento em Santo André deve observar a legislação deste município e não de São Bernardo do Campo.

Este entendimento decorre do que dispõe o *caput* do artigo 1º da Lei Complementar nº 116/03:

“Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito

Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.”

Ao dispor sobre *competência dos Municípios*, o dispositivo legal em questão não só delega competência para as legislações municipais instituírem o ISS em seus territórios, mas também dispõe que cada município somente pode legislar dentro de seu território.

Assim, temos que a lei municipal não pode ser dotada de eficácia extraterritorial para fiscalizar serviços prestados em outro município, indo além dos limites espaciais do ente que a instituiu.

Também a Constituição Federal, em diversos de seus dispositivos, indica que um município somente tem competência para legislar dentro de seu território:

Art. 156. Compete aos Municípios instituir imposto sobre:

(-)

III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar;

Art. 158. Pertencem aos Municípios:

II - cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto da União sobre a propriedade territorial rural, relativamente aos imóveis neles situados;

III - cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores licenciados em seus territórios;

IV - vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

Parágrafo único. As parcelas de receita pertencentes aos Municípios, mencionadas no inciso IV, serão creditadas conforme os seguintes critérios:

I - três quartos, no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, realizadas em seus territórios; (grifo da Embargante).

Nos termos do art. 156, se o município X tem competência para instituir o ISS em seu território, não pode o município Y exigir a comprovação do cumprimento dos deveres instrumentais relativos aos serviços prestados no território do município X, por absoluta falta de competência.

E o art. 158, II, III e parágrafo único, I, da Constituição Federal corrobora este entendimento, ao dizer que o município receberá uma parcela de tributos federais e estaduais relativas aos fatos geradores ocorridos em seu território, e não no território de outros municípios.

O aspecto espacial da hipótese de incidência de um tributo está limitado ao território do ente federativo tributante. Caso o ente tributante transgrida, ainda que para fins fiscalizatórios, as fronteiras territoriais em que possui competência, teremos afronta ao princípio da territorialidade, elemento basilar do Estado federativo.

O princípio da territorialidade diz respeito aos efeitos da lei no território da pessoa política que a instituiu. Desse modo, uma lei

municipal somente pode ter validade nos estritos limites territoriais do Município responsável pela sua instituição.

Relevantes as considerações fixadas por José Eduardo Soares de Melo¹ ao afirmar que *a territorialidade tributária significa a privatividade do direito de ser exercida a competência no âmbito exclusivo dos territórios das específicas pessoas políticas, segundo a rígida partilha constitucional e o respectivo âmbito material*.

Em última análise, ferir o princípio da territorialidade é abalar o pacto federativo, na medida em que cada ente político tem autonomia para atuar apenas dentro dos seus limites geográficos.

Importa dizer que se a lei municipal não pode ser dotada de eficácia extraterritorial para tributar serviços prestados em outro município, indo além dos limites espaciais do ente que a instituiu, não pode também pretender fiscalizar as prestações realizadas por estabelecimento situado fora de seu território.

E Betina Treiger Grupenmacher² arremata:

O princípio da territorialidade da lei consiste na determinação constitucional de que uma lei só é válida e irradia seus efeitos dentro do âmbito de competência territorial da autoridade que a elaborou.

Ao analisar caso análogo, o Superior Tribunal de Justiça³ firmou entendimento no mesmo sentido da matéria ora exposta:

1. in Revista de Direito Tributário n.º 67, p. 328/329

2. in “Imposto Sobre Serviços e o Princípio da Territorialidade da Lei”, Repertório IOB de Jurisprudência n.º 9/96, p. 212.

3. STJ, 2ª Turma, Recurso Especial n.º 73.086/SP, rei. Min. João Otávio de Noronha, DJ 30/06/2003, p. 160.

TRIBUTÁRIO. FISCALIZAÇÃO MUNICIPAL. APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. ESTABELECIMENTOS SITUADOS EM OUTROS MUNICÍPIOS.

1. A fiscalização municipal deve restringir-se à sua área de competência e jurisdição.

2. Ao permitir que o Município de São Paulo exija a apresentação de livros fiscais e documentos de estabelecimentos situados em outros municípios, estar-se-ia concedendo poderes à municipalidade de fiscalizar fatos ocorridos no território de outros entes federados, inviabilizando, inclusive, que estes exerçam o seu direito de examinar referida documentação de seus próprios contribuintes.

3. Recurso parcialmente conhecido e não provido. .

Veja trecho do voto proferido pelo Ministro João Otávio de Noronha quando do julgamento do recurso especial em questão:

No que se refere à possibilidade do Município de São Paulo exigir a apresentação de livros e documentos de estabelecimentos da impetrante situados em outros municípios, verifica-se que o v. acórdão bem delimitou a questão, impedindo que a pretensão fiscal se estendesse para além de seus limites territoriais.

A respeito, vale ressaltar os fundamentos postos no duto voto-condutor, verbis:

“Doutra parte, é verídica a assertiva, no sentido de que a fiscalização, in casu, deve restringir-se ao

estabelecimento da impetrante localizado no município de São Paulo, único de seu interesse, nos termos do que dispõe o artigo 156, IV, da CF.

Desta maneira, a r sentença de primeiro grau deu desate acertado ao presente mandamus, e ficando mantida, inclusive por seus fundamentos.

A Lei 6.989D 66, em seus artigos 58, 67, 68 e 70, que dispõe sobre a matéria enfocada, exige do contribuinte, quando da fiscalização, a apresentação de livros fiscais e documentos, exclusivamente do estabelecimento prestador dos serviços localizado no seu território. O mesmo se diga com relação às Leis locais citadas nas razões recursais (Lei 8.809D 78, artigo 8 e Lei 8.212D 75, artigo 1).

Não tem acesso, portanto, aos livros e documentos de estabelecimentos situados em outros Municípios.

Por conclusão, tem-se que essa exigência da apelante é totalmente fora de propósito e não pode subsistir, afrontando o direito líquido e certo da apelada, não ficando atingida a regra do artigo 195, do CTN, e bem, assim, o que dispõe o artigo 37, da CF.

Ao demais, conforme foi muito bem lembrado na r. sentença, a impetrante pode estar sujeita às mesmas restrições, existentes nas leis municipais das cidades de São Bernardo do Campo e Araraquara, no sentido de que os livros fiscais e documentos relativos aos

estabelecimentos lá localizados, respectivamente, devem lá permanecer, sob pena de infração. ”

Irrepreensíveis os fundamentos do acórdão, pois, o artigo 195, do CTN, deve ser interpretado de forma sistemática, em harmonia com os princípios que norteiam o ordenamento jurídico-tributário.

Assim, conclui-se que a fiscalização do ISS deve ater-se única e exclusivamente à documentação fiscal relacionada ao estabelecimento situado em seus limites geográficos, sendo constitucionalmente vedado a exigência de documentos relacionados a estabelecimentos situados em outras municipalidades.