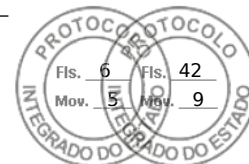


ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Procuradoria do Contencioso Fiscal



Despacho nº 534/2021-PGE
Parecer nº 012/2021-PGE
DIOE nº 10.953 de 11/06/2021

Protocolo n.º: 17.197.899-8

Interessado(s): Secretaria de Estado da Comunicação Social e da Cultura

Assunto: Incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza e da Contribuição Previdenciária sobre o licenciamento de direitos autorais

PARECER n.º 012/2021 - PGE

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA E CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. LICENCIAMENTO DE DIREITOS AUTORAIS PATRIMONIAIS. CONTRATO DE LICENCIAMENTO ENTRE A SECRETARIA DA COMUNICAÇÃO SOCIAL E DA CULTURA – SECC E O PARTICIPANTE QUE TEVE A PROPOSTA SELECIONADA.

1. NÃO INCIDÊNCIA DO ISSQN SOBRE OS VALORES A SEREM PAGOS AOS AUTORES. CONDOTA QUE NÃO SE SUBSUME AO CRITÉRIO MATERIAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO ISSQN. CONCEITO CONSTITUCIONAL DE SERVIÇO. ADOÇÃO PROGRESSIVA PELO STF DO CONCEITO ECONÔMICO DE SERVIÇOS QUE NÃO IMPLICA SUPERAÇÃO DO ENTENDIMENTO DE QUE O ISSQN INCIDE APENAS SOBRE OBRIGAÇÕES DE FAZER E NÃO SOBRE OBRIGAÇÕES DE DAR. DIREITOS AUTORAIS QUE OSTENTAM NATUREZA DE BEM MÓVEL. LICENCIAMENTO DOS DIREITOS AUTORAIS QUE NÃO CONSTITUEM OBRIGAÇÕES DE FAZER. APLICAÇÃO DA SÚMULA 311 DO STF. TAXATIVIDADE DA LISTA ANEXA À LC 116/2003. ADMISSÃO DE INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA DOS SUBITENS. AUSÊNCIA DE PREVISÃO DA CESSÃO/LICENCIAMENTO DE DIREITOS AUTORAIS NA LISTA. IMPOSSIBILIDADE DE EQUIPARAÇÃO DO LICENCIAMENTO À CESSÃO DE DIREITOS DE USO. JURISPRUDÊNCIA DOMINANTE.

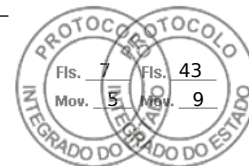
2. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. BASE DE CÁLCULO QUE ATUA COMO MEDIDA DA MATERIALIDADE DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. CONSTITUIÇÃO QUE ESPECIFICA AS BASES ECONÔMICAS TRIBUTÁVEIS. BASE IMPONÍVEL DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PREVISTA NO ARTIGO 195, I, “A” DA CF É A REMUNERAÇÃO DECORRENTE DO SERVIÇO PRESTADO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS QUE CONSTITUI OBRIGAÇÃO DE FAZER. LICENCIAMENTO DOS DIREITOS AUTORAIS QUE NÃO OSTENTA TAL NATUREZA. BASE IMPONÍVEL DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PREVISTA NO ARTIGO 195, II DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL É O VALOR DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. VALORES RECEBIDOS EM DECORRÊNCIA DA CESSÃO DE DIREITOS AUTORAIS NÃO INTEGRAM O SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PREVISÃO DO ART. 28, §9.º DA LEI N. 8.212/1991. NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE OS VALORES DECORRENTES DO LICENCIAMENTO DOS DIREITOS AUTORAIS.

Procuradoria Regional do Estado.
Av. Rio de Janeiro, nº 4.503
CEP: 87501-370 – Umuarama/PR
Fones: (044) 3622-1780

Assinado digitalmente por: **Ana Elisa Perez Souza** em 06/05/2021 11:29. Inserido ao protocolo **17.197.899-8** por: **Ana Elisa Perez Souza** em: 06/05/2021 11:29.
Documento assinado nos termos do art. 18 do Decreto Estadual 5389/2016. A autenticidade deste documento pode ser validada no endereço:
<https://www.eprotocolo.pr.gov.br/spiweb/validarAssinatura> com o código: **127e74672a3d85c177871ff55e7a5c6**.

Inserido ao protocolo **17.197.899-8** por: **Miriam Lopes Pinheiro** em: 09/06/2021 18:23.

ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Procuradoria do Contencioso Fiscal



1. Relatório.

O presente protocolo teve início com o Ofício n.º 491/2020 da Secretaria de Estado da Comunicação Social e da Cultura – SECC, solicitando atividade consultiva da Procuradoria Geral do Estado para esclarecer se existe a obrigatoriedade de retenção da Contribuição Previdenciária e do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza nos pagamentos efetuados aos artistas em razão do licenciamento/cessão de direitos autorais.

Relatou que (i) a dúvida surgiu por ocasião dos pagamentos dos licenciamentos, em razão dos Editais de Chamamento para Licenciamento de Conteúdo Digital (Edital n.º 04/2020) e de Licenciamento de Obras Literárias Digitais (Edital n.º 03/2020), bem como do receio de eventual descumprimento do disposto no artigo 8.º da Lei Complementar n.º 40/2001 do Município de Curitiba, que trata da obrigação de retenção do ISS por ocasião do pagamento, (ii) entende que não é devido o desconto do INSS, amparado em Solução de Consulta COSIT n.º 113/2017 e não há incidência do ISS, diante da ausência de previsão da cessão de direitos autorais no elenco taxativo de serviços das Leis Complementares n.º 116/2003 e 40/2001, (iii) há isenção para aqueles que possuem alvará de autônomo emitido pela Prefeitura Municipal de Curitiba e para os que são constituídos como Microempreendedores individuais ou Microempresa, enquadrada no SIMPLES Nacional, com tributação fixa e (iv) a Fundação Cultural de Curitiba, em recentes contratações com o mesmo objeto, deixou de realizar os descontos referentes ao INSS e ISS.

2. Fundamentação

2.1. Objeto dos contratos da SECC: licenciamento de direitos autorais patrimoniais.

Inicialmente, insta destacar que as referidas cessões de direitos autorais são objeto de contratos de licenciamento (precedido de processo de inexigibilidade) celebrados entre a SECC e o participante que teve a proposta selecionada, decorrentes de processo de chamamento para seleção, regulado por Editais da SECC. Tal seleção visa a disponibilização do conteúdo por meio de plataformas de streaming e mídias sociais do Governo do Estado por um período determinado.

Procuradoria Regional do Estado.
Av. Rio de Janeiro, nº 4.503
CEP: 87501-370 – Umuarama/PR
Fones: (044) 3622-1780

Assinado digitalmente por: **Ana Elisa Perez Souza** em 06/05/2021 11:29. Inserido ao protocolo **17.197.899-8** por: **Ana Elisa Perez Souza** em: 06/05/2021 11:29.
Documento assinado nos termos do art. 18 do Decreto Estadual 5389/2016. A autenticidade deste documento pode ser validada no endereço:
<https://www.eprotocolo.pr.gov.br/spiweb/validarAssinatura> com o código: **127e74672a3d85c177871ff55e7a5c6**.

Inserido ao protocolo **17.197.899-8** por: **Miriam Lopes Pinheiro** em: 09/06/2021 18:23.

ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Procuradoria do Contencioso Fiscal



Assim, antes de se proceder a análise acerca da incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza e da Contribuição Previdenciária sobre os valores decorrentes da cessão de direitos autorais, necessário verificar-se a natureza de tais direitos autorais e seu regramento, sobretudo em relação às cessões.

A doutrina define direito autoral:

(...) o **conjunto de prerrogativas que a lei reconhece a todo criador intelectual sobre suas produções literárias, artísticas ou científicas**, de alguma originalidade: de ordem extrapecuniária, em princípio, sem limitação de tempo; e de ordem patrimonial, ao autor, durante toda a sua vida, com o acréscimo, para os sucessores indicados na lei, do prazo por ela fixado. **Distinguem-se nele, duas esferas de atribuições: de um lado, as que pertencem ao denominado direito moral, que consiste no direito ao reconhecimento à paternidade da obras**, no direito de inédito, no direito à integridade da sua criação, no de modificar a obra, de acabá-la, de opor-se a que outrem a modifique, etc; **de outro, as de natureza patrimonial, que se cifram na prerrogativa exclusiva de retirar da sua produção todos os benefícios que ela possa proporcionar**, principalmente pela publicação, reprodução, representação, execução, tradução, recitação, adaptação, arranjos, dramatização, adaptação ao cinema, à radiodifusão, à televisão, etc.¹

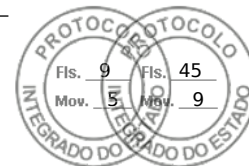
Assim, abraçando a teoria dualista, a legislação e a doutrina pátrias reconhecem nos direitos autorais a existência de dois direitos distintos mas interdependentes, quais sejam direitos morais (que tratam da imagem do autor e sua ligação com a obra e são intransferíveis) e direitos patrimoniais (que se referem à utilização econômica da obra e são passíveis de transferência), os quais nascem simultaneamente de um mesmo bem (a obra intelectual). Neste sentido:

“A legislação brasileira em vigor, embora não defina especificamente o termo ‘direitos do autor’, **adotou**, conforme pode se avaliar tendo em vista o conjunto de orientação normativa, **a concepção dualista, ou seja, nos direitos de autor coexistem, distintamente (embora interdependentes), direitos morais e direitos patrimoniais**, sendo que o primeiro prevaleceria sobre o segundo, em virtude de aquele ‘estar relacionado à defesa dos interesses espirituais do criador (intelectual)’. Assim, **é inegável a efetiva absorção pelo Direito brasileiro da noção de ‘existência paralela’ de dois direitos de natureza diversa: um pessoal (intransferível e irrenunciável) e outro patrimonial (negociável), que nascem, simultaneamente, de um mesmo bem (a obra intelectual)** – o que acarretaria a ‘hibridez’ do direito de autor – se tornou consagrada, em definitivo, com o advento

¹ CHAVES, Antonio. **Criador da Obra Intelectual, Direito de Autor: natureza, importância e evolução**. São Paulo: Editora LTR, 1995, p. 28 e 29.

Procuradoria Regional do Estado.
Av. Rio de Janeiro, nº 4.503
CEP: 87501-370 – Umuarama/PR
Fones: (044) 3622-1780

ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Procuradoria do Contencioso Fiscal



da Lei n. 5988, de 14.12.1973, que regulou os direitos autorais no Brasil, princípio reeditado pela Lei n. 9.610, de 19.02.1998.”² (grifou-se)

O Direito autoral em seu aspecto patrimonial constitui bem móvel,
conforme artigo 83, III do Código Civil e artigo 3.º da Lei de Direitos Autorais. Vejamos:

Art. 83. Consideram-se móveis para os efeitos legais:

(...)

III - os direitos pessoais de caráter patrimonial e respectivas ações.

Art. 3º Os direitos autorais reputam-se, para os efeitos legais, bens móveis.

Os direitos autorais patrimoniais podem ser total ou parcialmente transferidos a terceiros por meio de licenciamento, concessão, cessão ou outro meio, nos termos do artigo 49 da Lei de Direitos Autorais, *in verbis*:

“Art. 49. Os direitos de autor poderão ser total ou parcialmente transferidos a terceiros, por ele ou por seus sucessores, a título universal ou singular, pessoalmente ou por meio de representantes com poderes especiais, por meio de licenciamento, concessão, cessão ou por outros meios admitidos em Direito, obedecidas as seguintes limitações:

(...)”

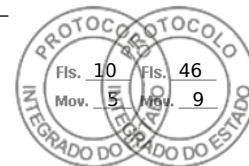
Deve-se destacar que apenas os direitos autorais patrimoniais podem ser transferidos, total ou parcialmente, de forma onerosa ou gratuita. O direito autoral em seu aspecto moral não pode ser transferido. Assim, a cessão ou licenciamento dos direitos autorais aplica-se unicamente aos direitos patrimoniais do autor.

Deve-se destacar que, em contrapartida à cessão (total ou parcial) dos direitos autorais, o autor pode receber um valor, cuja natureza não se confunde com a remuneração pela prestação de serviços. Tal conclusão se obtém da diferenciação feita pelos doutrinadores acerca das remunerações dos artistas pelas obras feitas por encomenda, em que concluem que o artista deverá receber a remuneração decorrente da prestação de serviços, bem como aquela decorrente do exercício dos seus direitos autorais, de natureza

² COSTA NETTO, José Carlos. **Estudos e Pareceres de Direito Autoral**. Rio de Janeiro: Forense, 2015, p. 98.

Procuradoria Regional do Estado.
Av. Rio de Janeiro, nº 4.503
CEP: 87501-370 – Umuarama/PR
Fones: (044) 3622-1780

ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Procuradoria do Contencioso Fiscal



patrimonial. Assim, a cessão de direitos autorais tem remuneração própria e diversa daquela decorrente da prestação de serviços. Vejamos:

“Neste quadro, considerando que a lei autoral vigente não regulou especificamente relação jurídica – entre o encomendante e o autor – advindo do regime de encomenda de obra intelectual, relevante se faz o exame da doutrina e jurisprudência dominante sobre o tem que consagrou os seguintes princípios:

- a relação entre as partes – no pleno e recíproco exercício da sua autonomia de vontade – deverá ser objeto de contratação que estabeleça as condições remuneratórias do autor: (a) pela prestação de serviço, sem vínculo empregatício ou laboral; e (b) pelos direitos patrimoniais autorais decorrentes das utilizações a serem feitas pelo encomendante – ou por terceiros que este licencie – da obra (ou bem) intelectual resultante;”³ (grifou-se)

Há que se fazer também a distinção das figuras da cessão e do licenciamento dos direitos autorais, sendo que cessão de direitos autorais consiste na transferência em caráter definitivo da titularidade dos direitos patrimoniais e o licenciamento consiste em autorização a terceiro para que este se utilize da obra temporariamente, sem transferência da titularidade. Trazemos à colação o entendimento doutrinário a respeito:

“A cessão de direitos autorais consiste na transferência em caráter definitivo, por ato *inter vivos*, com exclusividade, da titularidade dos direitos patrimoniais existentes sobre a obra para um cessionário. Esse instituto é comparado por Paranaguá e Branco (2009, p. 94) à compra e venda, quando onerosa; e à doação, se gratuita.

Explica Manso (1989, p. 21-22) que se operam os efeitos da compra e venda “*porque o cedente aliena seus direitos, que se transferem para a titularidade do cessionário, tal como se dá entre vendedor e comprador*”. Pontes (2009, p. 89) explica que “*uma vez cedidos os direitos patrimoniais (...) o cessionário passa a incorporá-los ao seu patrimônio*”.

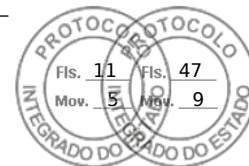
Esse instituto contrasta com o da concessão ou **licenciamento que se trata de uma autorização concedida pelo titular do direito de autor a terceiro para que este utilize temporariamente a obra de determinada forma**; sem, contudo, se desfazer da titularidade dos seus direitos de autor. Paranaguá e Branco (2009, p. 94) **comparam o instituto, quando oneroso, à locação**; e ao comodato, quando gratuito.”⁴ (grifou-se)

³ COSTA NETTO, José Carlos. *Op. cit.*, p. 107.

⁴ ZANARDI, Grazielle. **A cessão de direitos autorais pode ser considerada serviço para fins de incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza**. In: Revista Tributária e de Finanças Públicas | vol. 123/2015 | p. 147 - 172 | Jul - Ago/2015 – p. 11.

Procuradoria Regional do Estado.
Av. Rio de Janeiro, nº 4.503
CEP: 87501-370 – Umuarama/PR
Fones: (044) 3622-1780

ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Procuradoria do Contencioso Fiscal



Assim, a operação de licenciamento do uso (gozo) do direito autoral confere ao licenciado direitos limitados, não havendo transferência da titularidade, configurando cessão parcial de direitos. Assim, uma vez que o direito autoral patrimonial constitui bem móvel, sua cessão/licença nestes termos poderia, a princípio, ser considerada uma operação de aluguel/locação.

Feitas tais ponderações e verificado que o objeto dos contratos entabulados pela SECC é o licenciamento dos direitos autorais patrimoniais, passamos a discorrer sobre o ISSQN e a Contribuição Previdenciária nos termos em que indagado.

2.2. Não incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza

Para verificação da incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN sobre o licenciamento de direito autoral, necessário começar pela investigação da regra-matriz de incidência do gravame municipal, sobretudo identificando o critério material da hipótese. Uma vez identificado, necessário verificar se a conduta praticada ou fato jurídico tributário (o licenciamento dos direitos autorais) subsume-se ao critério material.

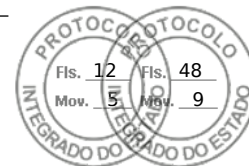
O doutrinador Paulo de Barros Carvalho define o que constitui o critério material da regra matriz de incidência:

“O critério material é o lugar da estrutura da regra matriz de incidência tributária em que se encontra a **conduta eleita, o comportamento escolhido pelo legislador** e juridicizado como apto a desencadear os efeitos jurídicos previstos no consequente da norma jurídica caso verificado concretamente no mundo fenomênico” (grifou-se)

Resumindo, o critério material da hipótese é a conduta, ou seja, o “*aspecto material diz respeito apenas a um comportamento*”⁵. Como é cediço, o aspecto material da hipótese da norma tributária é definido pela norma constitucional. E, assim, o aspecto material de incidência do ISSQN deve ser retirado da Constituição Federal, pois

⁵ CASTRO, Eduardo M. L. Rodrigues de; LUSTOZA, Helton Kramer; GOUVÊA, Marcus de Freitas. **Tributos em espécie**. Salvador, Editora Juspodivm, 2016, p. 43.

ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Procuradoria do Contencioso Fiscal



“*todos os elementos da regra matriz de cada um dos tributos estão previstos, explícita ou implicitamente, no texto da Constituição*”⁶.

O esboço da regra-matriz de incidência do ISSQN foi traçado no artigo 156, III, da Constituição Federal, que dispõe:

Art. 156. Compete aos Municípios instituir imposto sobre:

(...)

III – **serviços de qualquer natureza**, não compreendidos no artigo 155, II, **definidos em lei complementar**.

Assim, o ISSQN incide sobre os serviços de qualquer natureza, os quais devem ser definidos pela lei complementar, por determinação do próprio mandamento constitucional. Ocorre que a lei complementar deve guardar observância aos limites impostos pela Constituição Federal, que, como visto, traz o aspecto material do imposto. Assim, necessário a observância pela lei complementar e pelo intérprete e aplicador do direito do **significado constitucional de serviço**. Vejamos:

“O exame de qualquer texto de **lei complementar em matéria tributária há de ser efetuado de acordo com as regras constitucionais de competência**. É o que ocorre com o Decreto-lei n. 406/68 (com redação dada pela Lei Complementar n. 56/87) e com a Lei Complementar n. 116/2003, do mesmo modo, com as legislações municipais, cujos termos só podem ser compreendidos se considerada a totalidade sistêmica de ordenamento, **respeitando-se os limites impostos pela Constituição à disciplina do ISS.**”⁷(grifou-se)

“(...) cabe privativamente **à lei traçar com precisão todos os elementos essenciais da imposição tributária**, demonstrando previamente a situação econômica que se procura alcançar, sem deixar margem à utilização de critérios subjetivos. Isto não significa, entretanto, que o legislador ordinário tem livre arbítrio para definir o espectro de alcance do tributo. Como o sistema de discriminação de competência adotado no País é rígido, **o próprio texto constitucional relacionou, de forma genérica, determinados fatos econômicos que constituem verdadeiros pressupostos para a incidência dos tributos**, os quais devem ser integralmente respeitados quanto aos respectivos conteúdos jurídicos intrínsecos.”⁸ (grifou-se)

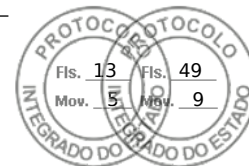
⁶ CASTRO, Eduardo M. L. Rodrigues de; LUSTOZA, Helton Kramer; GOUVÊA, Marcus de Freitas. *Op. cit.*, p. 41.

⁷ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário, linguagem e método**. São Paulo: Noeses, 2008, p. 682/683.

⁸ MENEZES, Paulo Lucena. *In: Comentários ao Código Tributário Nacional*, vol. I, coord. Ives Gandra da Silva Martins. Saraiva, 1998, p. 25/26.

Procuradoria Regional do Estado.
Av. Rio de Janeiro, nº 4.503
CEP: 87501-370 – Umuarama/PR
Fones: (044) 3622-1780

ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Procuradoria do Contencioso Fiscal



Tal conclusão é corroborada pela jurisprudência. No específico caso do ISSQN, que nos interessa, o Min. Celso de Mello, no emblemático RE 116.12/SP, que concluiu pela inconstitucionalidade do item n. 79 da lista de serviços do antigo DL 406 (locação de serviços)⁹, destacou que: “*a qualificação da ‘locação de bens móveis’, como serviço, para efeitos de tributação municipal mediante incidência do ISS, nada mais significa do que a **inadmissível e arbitrária manipulação, por lei complementar, da repartição constitucional de competências impositivas***”.

Ainda, do corpo do voto do Min. Gilmar Mendes, prolatado no RE 603.136/RJ (que considerou constitucional a cobrança de ISS dos contratos de franquia), extrai-se a seguinte conclusão:

“A menção a serviços ‘de qualquer natureza’, na Constituição de 1988, sugere má leitura ampla do termo ‘serviço’. Mas, a bem dizer, nem esse dispositivo, nem qualquer outro do texto constitucional, estabelece precisamente o que são ‘serviços de qualquer natureza’.

Essa tarefa, consoante o art. 156, III, da Constituição Federal, **fica a cargo do legislador complementar, que deverá indicar os serviços** que se sujeitam ao imposto municipal, excluídos, é claro, aqueles que se submetem ao ICMS.

No entanto, é certo que o legislador complementar não está inteiramente livre no exercício desse mister. Há limites a serem observados pela atividade legislativa e que representam balizas à própria atividade impositiva.

Digo isso porque, como bem se sabe, **pudesse o legislador complementar ou municipal “ressignificar” esse conceito, estaria a manipular os lindes de sua própria competência**. Assim, qualquer atividade poderia ser alcançada pela competência impositiva municipal, desde que estivesse incluída na lei complementar. E, dessa maneira, restaria desestruturada a própria repartição constitucional de competências tributárias.

(...)

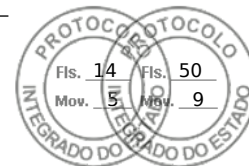
Em todo caso, na linha da jurisprudência desta Corte, creio podermos afirmar que **o legislador pode até restringir o conceito de serviço, mas não pode ampliá-lo indiscriminadamente**, não pode deturpá-lo – **isto é, não pode chamar de serviço aquilo que serviço não é**.

(...)

Vale dizer, **a mera inclusão na lista não transforma em ‘serviço’ a atividade que, pela sua natureza**, tenha outra qualificação jurídica, mas a falta, a não previsão, na linha da jurisprudência deste Tribunal, afasta a incidência do imposto. ”

⁹ Que culminou na edição da Súmula Vinculante n.º 31 - “*É inconstitucional a incidência do imposto sobre serviços de qualquer natureza – ISS sobre operações de locação de bens móveis*”.

ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Procuradoria do Contencioso Fiscal



Assim, necessário que a lei complementar que defina os serviços que integram o critério material da hipótese e a lei municipal de incidência, bem como o intérprete e aplicador atentem para os limites constitucionais do que seriam os “*serviços de qualquer natureza*”.

Assim, **necessária a busca do conceito constitucional de serviços**, que deve ser feita na legislação infraconstitucional, porquanto a Constituição Federal adotou como núcleo da materialidade dos tributos certos signos, sem trazer sua definição, tais como renda, mercadorias, serviços, etc, tendo recepcionado o sentido preexistente dos referidos signos no mundo jurídico, os quais devem ser respeitados pela lei complementar. Vejamos:

“Os enunciados existentes no Texto Constitucional que tratam do ISS não trazem a definição do conceito de serviço, signo referido na repartição da competência tributária aos Municípios. Sendo assim, forçoso concluir-se que o constituinte valeu-se do conceito preexistente desse signo, comum na linguagem jurídica antes mesmo da promulgação da Carta de 1988. Com o advento do Código Civil de 1916, cujo artigo 1.216 dispunha que “toda a espécie de serviço ou trabalho lícito, material ou imaterial, pode ser contratada mediante retribuição”, a doutrina se debruçou sobre o conceito de serviço. Contrapondo-o com a definição do conceito de locação de coisas inserto no art. 1.188 do mesmo Código (“na locação de coisas, uma das partes se obriga a ceder à outra, por tempo determinado, ou não, o uso e gozo de coisa não fungível, mediante certa retribuição”), concluiu que **o serviço tem como núcleo uma obrigação de fazer, diferenciando-a da obrigação de dar.**

(...)

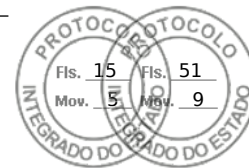
Pode-se dizer, assim, que o conceito constitucional de serviço – cujo núcleo é, e só pode ser, uma obrigação de fazer – advém do Direito Civil.¹⁰ (grifou-se)

“Se a Constituição se refere a uma figura de direito privado, sem ela própria a alterar para efeitos fiscais, incorpora ao direito tributário aquela figura de direito privado que, por conseguinte, se torna imutável para o legislador fiscal ordinário, porque se converteu em figura constitucional.”¹¹ (grifou-se)

¹⁰ BARRETO, Simone Rodrigues Costa. **Conceito Constitucional de Serviços de Qualquer Natureza.** In ["https://www.ibet.com.br/conceito-constitucional-de-servicos-de-qualquer-natureza-por-simone-rodrigues-costa-barreto"](https://www.ibet.com.br/conceito-constitucional-de-servicos-de-qualquer-natureza-por-simone-rodrigues-costa-barreto) Acesso em 10.04.2021

¹¹ ATALIBA, Geraldo. **Interpretação no direito tributário.** São Paulo: EDUC, Saraiva, 1975, p. 379.

ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Procuradoria do Contencioso Fiscal



E, conforme visto nas citações acima transcritas e seguindo o entendimento doutrinário e jurisprudencial prevalecente por muitos anos, o conceito constitucional de serviços deveria ser extraído do direito privado (até mesmo por conta do vazio normativo tributário quanto à definição de serviços.

E no Direito Civil, a noção de serviço, **TRAÇO ESSENCIAL DO ISSQN**, não dispensa a ideia de **trabalho, de esforço humano**. Ao tratar do contrato de prestação de serviços previsto no Código Civil, os doutrinadores discorrem que, mesmo resultando da atividade bem material ou imaterial, o que interessa ao credor é a própria **atividade** do devedor, pois “*o objeto primordial do contrato de prestação de serviço é sempre uma atividade humana lícita*”¹².

Marçal Justen Filho entende que se pode conceituar serviço, numa acepção ampla, como “*a prestação por pessoa física ou jurídica de **esforço humano (físico-intelectual)**, produtor de utilidade (material ou imaterial), sem vínculo empregatício, com emprego ou não de materiais, com ajuda ou não de maquinário.*”¹³

Assim, **o serviço tem como núcleo uma obrigação de fazer.**

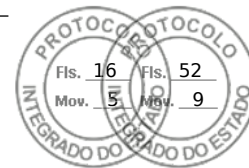
O STF, em muitos julgados, sustentou existir um “*conceito constitucional de serviço que provém do direito privado*”, tendo em seu núcleo uma obrigação de fazer. Trazemos à colação um dos julgados:

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. INCIDÊNCIA DE ISS SOBRE LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS. PRETENZA NECESSIDADE DE NOVA INTERPRETAÇÃO APÓS O ADVENTO DA LC Nº 116/2003. ENTENDIMENTO QUE INDEPENDE DO DIPLOMA DE REGÊNCIA POR ESTAR AMPARADO NO CONCEITO CONSTITUCIONAL DE SERVIÇO. 1. A não incidência do ISS sobre a locação de bens móveis decorre da impossibilidade do poder de tributar vir a modificar o **conceito constitucional de serviço que provém do direito privado**. Tal conclusão afasta a competência do sujeito ativo com relação a qualquer dos diplomas que tenham disciplinado as normas gerais sobre o imposto. Não é por outro motivo que o item da atual lista de serviços que previa a

¹² GAGLIANO, Panbulo Stolze e PAMPLONA FILHO, Rodolfo. Novo Curso de Direito Civil: Contratos em espécie. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 244.

¹³ JUSTEN FILHO, Marçal. **Cometários à Lei de Licitações e Contratos Administrativos**. São Paulo: Dialética, 2012. p. 129.

ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Procuradoria do Contencioso Fiscal



possibilidade de fazer o tributo incidir sobre a atividade em questão foi objeto de veto presidencial. 2. Agravo regimental a que se nega provimento.
(RE 602295 AgR, Relator(a): ROBERTO BARROSO, Primeira Turma, julgado em 07/04/2015, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-075 DIVULG 22-04-2015 PUBLIC 23-04-2015) (grifou-se)

Assim, a lei complementar que define o ISSQN (bem como a lei municipal de incidência, o intérprete e o aplicador) deve respeitar o conceito constitucional de serviços, que adviria do direito privado e consistiria em uma obrigação de fazer.

Atualmente, referida lei complementar é a LC n.º 116/2003 (que substituiu o Decreto-Lei n.º 406/68), a qual, em cumprimento ao mandamento contido no artigo 156, III da CF e também ao disposto no artigo 146, III, “a”, dispôs em seu artigo 1.º sobre o “fato gerador” do ISS, bem como trouxe o rol dos serviços que sofrem a incidência do ISS. Vejamos:

Art. 1.º 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.” (grifou-se)

Atentando para os limites constitucionais e conceito constitucional de serviços e, em observância à lei complementar, os doutrinadores discorrem sobre o critério material da hipótese do ISSQN, concluindo se tratar de **prestação de serviços, consistente em uma obrigação de fazer**. Vejamos:

“(…) é forçoso que **a atividade realizada pelo prestador apresente-se sob a forma de ‘obrigação de fazer’**. Eis aí **outro elemento caracterizador da prestação de serviços**. Só seria possível a incidência do ISS se houver um negócio jurídico mediante o qual uma das partes se obrigue a praticar certa atividade, de natureza física ou intelectual recebendo, em troca, remuneração. Por outro ângulo, **a incidência do ISS pressupõe atuação decorrente do dever de fazer algo até então inexistente, não sendo exigível quando se tratar de obrigação que imponha a mera entrega, permanente ou temporária, de alguma coisa que já existe.**”¹⁴(grifou-se)

14 CARVALHO, Paulo de Barros. **Não-incidência do ISS sobre Atividades de Franquia (Franchising)**. RET 56/65, jul-ago/07.

Procuradoria Regional do Estado.
Av. Rio de Janeiro, nº 4.503
CEP: 87501-370 – Umuarama/PR
Fones: (044) 3622-1780

ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Procuradoria do Contencioso Fiscal



“O cerne da materialidade da Hipótese de Incidência do Imposto em comento não se circunscreve a ‘serviço’, mas a uma ‘prestação de serviço’, compreendendo um **negócio (jurídico) pertinente a uma obrigação de fazer**, de conformidade com os postulados e diretrizes do direito privado.”¹⁵ (grifou-se)

“Nesta perspectiva, **a prestação de serviços de qualquer natureza, para fins de incidência de ISSQN, deve estar compreendida no fato de se desenvolver um esforço a fim de cumprir uma obrigação de fazer**, sendo importante para a análise da incidência tributária a sua prestação e não o resultado (produto).”¹⁶ (grifou-se)

Inclusive, o STF sumulou o entendimento de que não há incidência de ISSQN sobre locação de bens móveis, partindo do pressuposto de que a incidência do ISS teria como base uma obrigação de fazer e não uma obrigação de dar. Cito o teor da Súmula 31 do STF:

“É inconstitucional a incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS sobre operações de locação de bens móveis.”

O leading case na matéria é o RE 116.121 (DJ 25/05/2001), cuja decisão foi prolatada sob a égide do Decreto-Lei n.º 406/1968, que previa, em seu item n.º 79 a “locação de bens móveis¹⁷.”

Importante trazer a lume a *ratio decidendi* do Tribunal. Destaca-se que o Ministro Marco Aurélio, redator do acórdão, fez menção à necessidade de se buscar as definições sobre locação de serviços e locação de móveis no Código Civil, entendendo que “há de prevalecer a definição de cada instituto, e somente a prestação de serviços, envolvido na via direta o esforço humano, é fato gerador do tributo em comento”.

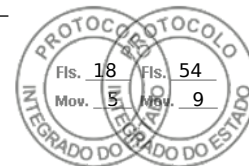
Ainda, o Min.Celso de Mello destacou que “o ISS somente pode incidir sobre obrigações de fazer, a cuja matriz conceitual não se ajusta a figura contratual da locação de bens móveis. Cabe advertir, neste ponto, que a locação de bens móveis não se identifica e nem se qualifica, para efeitos constitucionais, como serviço, pois esse negócio

¹⁵ MELLO, José Eduardo Soares de. **ISS: Aspectos Teóricos e Práticos**. São Paulo: Dialética, 2008, p. 37.

¹⁶ CASTRO, Eduardo M. L. Rodrigues de; LUSTOZA, Helton Kramer; GOUVÊA, Marcus de Freitas. *Op. Cit.*, p. 735/736.

¹⁷ Com a edição da Lei Complementar n.º 116/2003, posteriormente à Súmula, o item 3.01 que trazia a previsão da locação de bens móveis foi vetado.

ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Procuradoria do Contencioso Fiscal



jurídico - considerados os elementos essenciais que lhe compõem a estrutura material - não envolve a prática de atos que consubstanciam um praestare ou um facere. Na realidade, a locação de bens móveis configura verdadeira obrigação de dar, como resulta claro do art. 1.188 do Código Civil: "Na locação de coisas, uma das partes se obriga a ceder à outra, por tempo determinado, ou não, o uso e gozo de coisa não fungível, mediante certa retribuição" (grifei). Esse entendimento – que identifica, na figura contratual da locação de bens móveis, a presença de uma típica obrigação de dar, fundada na cessão de coisa não fungível – encontra apoio em autorizado magistério doutrinário."

Importante destacar que o julgado parte da diferenciação, para efeitos tributários e enquadramento da conduta posta em exame no critério material da hipótese de incidência, das obrigações de dar e de fazer, sendo que a locação de móvel, em si mesma, não poderia ser considerada “prestação de serviço” para fins de incidência do ISSQN, constituindo obrigação de dar e não de fazer.

Assim, **partindo-se dessa interpretação do conceito constitucional de serviços e do que consistiria o critério material da hipótese do ISSQN, o licenciamento dos direitos autorais não caracterizaria “prestação de serviço”, por não envolver a prestação de esforço pessoal para outrem, não justificando a incidência do ISSQN.**

Não se pode considerar como serviço a obrigação de dar a coisa móvel que é o direito autoral. O direito autoral refere-se à obra de criação do artista e não a uma prestação de fazer, ou seja, a um serviço.

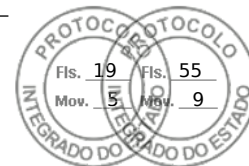
Conforme já discorrido, a operação de licenciamento do uso (gozo) do direito autoral confere ao licenciado direitos limitados, não havendo transferência da titularidade, configurando cessão parcial de direitos. Assim, configurando o direito autoral patrimonial bem móvel, sua cessão/licença nestes termos pode ser considerada uma operação de aluguel, atraindo, assim, a não incidência do ISSQN, por aplicação da Súmula 31 do STF e da *ratio decidendi* que orientou o julgamento.

Procuradoria Regional do Estado.
Av. Rio de Janeiro, nº 4.503
CEP: 87501-370 – Umuarama/PR
Fones: (044) 3622-1780

Assinado digitalmente por: **Ana Elisa Perez Souza** em 06/05/2021 11:29. Inserido ao protocolo **17.197.899-8** por: **Ana Elisa Perez Souza** em: 06/05/2021 11:29.
Documento assinado nos termos do art. 18 do Decreto Estadual 5389/2016. A autenticidade deste documento pode ser validada no endereço:
<https://www.eprotocolo.pr.gov.br/spiweb/validarAssinatura> com o código: **127e74672a3d85c177871ff55e7a5c6**.

Inserido ao protocolo **17.197.899-8** por: **Miriam Lopes Pinheiro** em: 09/06/2021 18:23.

ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Procuradoria do Contencioso Fiscal



Destaca-se que no julgamento do Agravo de Instrumento n. 860.619 em 21/05/2014, a Ministra Carmem Lúcia manteve decisão do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro que havia concluído não incidir ISS sobre cessão de direitos autorais, sob o fundamento de que configuraria locação de bem móvel, incidindo a Súmula 31 do STF:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. NÃO INCIDÊNCIA DE IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA – ISS SOBRE CESSÃO DE DIREITOS AUTORAIS. ESPÉCIE DE LOCAÇÃO DE BEM MÓVEL. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA: ACÓRDÃO CONFORME À JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. AGRAVO AO QUAL SE NEGA SEGUIMENTO.

Consta do corpo do acórdão prolatado pelo Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro, mantido pelo STF:

“O imposto sobre serviço incide sobre serviços de qualquer natureza, sendo este definido como a prestação de uma atividade, cuja conduta consiste em uma obrigação de fazer.

O direito autoral tem natureza de bem móvel por força do disposto no art. 3º da Lei 9.610/98 (‘os direitos autorais reputam-se, para os efeitos legais, bens móveis’). Sua cessão, conforme previsto no art. 49 da Lei Especial, mantém a mesma natureza, pois o que se cede é o direito de uso da obra criada. **O objeto da cessão é a obra e não o fazer. A conduta correspondente compreende uma obrigação de dar, com a entrega de coisa móvel e não uma obrigação de fazer.**

Sendo assim, a cessão de direito autoral não se enquadra dentre as hipóteses de incidência previstas no anexo da Lei Complementar 116/2003, seja porque não está expressamente prevista, seja porque sua natureza jurídica não se subsume a qualquer daqueles fatos geradores elencados”. (TJRJ – 18.^a CC – Apelação n.º 2664/2008 - Processo n.º 0072872-98.2006.8.19.0001 - Rel. Des. Rogério de Oliveira Souza – DJ. 04/03/2008) (grifou-se)

Não se nega que o STF, atualmente, vem entendendo que a interpretação do conceito de “serviços” no texto constitucional tem um sentido mais amplo que tão somente vinculado ao conceito de “obrigação de fazer”, dando à expressão “serviços de qualquer natureza” sentido econômico.

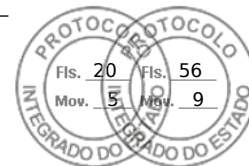
Para fins de acompanhamento da evolução do entendimento do STF sobre o conceito constitucional de serviços e sobre o critério material da hipótese de incidência do ISSQN, necessário comentar mais algumas decisões prolatadas pelo Pretório Excelso, sobretudo aquelas que envolvem as cessões de direito.

Procuradoria Regional do Estado.
Av. Rio de Janeiro, nº 4.503
CEP: 87501-370 – Umuarama/PR
Fones: (044) 3622-1780

Assinado digitalmente por: **Ana Elisa Perez Souza** em 06/05/2021 11:29. Inserido ao protocolo **17.197.899-8** por: **Ana Elisa Perez Souza** em: 06/05/2021 11:29.
Documento assinado nos termos do art. 18 do Decreto Estadual 5389/2016. A autenticidade deste documento pode ser validada no endereço:
<https://www.eprotocolo.pr.gov.br/spiweb/validarAssinatura> com o código: **127e74672a3d85c177871ff55e7a5c6**.

Inserido ao protocolo **17.197.899-8** por: **Miriam Lopes Pinheiro** em: 09/06/2021 18:23.

ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Procuradoria do Contencioso Fiscal



Deve-se destacar, porém, de antemão (cujos esclarecimentos mais profundos serão trazidos adiante), que tal releitura do conceito constitucional de serviços pelo STF não invalida a conclusão de que o licenciamento de direitos autorais não constitui prestação de serviços para fins de incidência do ISSQN.

A releitura da interpretação do conceito constitucional de serviço pela Suprema Corte pode ser observada já no julgamento dos **RE 547.245 e 592.905 (DJ 05/03/2010)**, que concluíram pela **incidência do ISS nas operações de leasing financeiro e leaseback**, por se tratarem de verdadeira prestação de serviços:

Vejamos o corpo do voto do Relator Eros Grau:

“Em síntese, **há serviços**, para efeitos do inciso III do artigo 156 da Constituição, **que, por serem de qualquer natureza, não consubstanciam típicas obrigações de fazer**. Raciocínio adverso a este conduziria à afirmação de que haveria serviço apenas nas prestações de fazer, nos termos do que define o direito privado. Note-se, contudo, que a afirmação como tal faz tabula rasa da expressão “de qualquer natureza”, afirmada no texto da Constituição. Não me excedo em lembrar que toda a atividade de dar constitui também um fazer e há inúmeras atividades de fazer que envolvem um dar.”

Ainda, no julgamento do **RE 651.703/PR (DJ 26/04/2017)**, que discutiu a **incidência do ISS sobre atividades realizadas pelas operadoras de plano de saúde**, o Ministro Luiz Fux adotou em seu julgado o conceito econômico de serviços, rejeitando a diferenciação trazida pela teoria civilista, a fim de tornar a tributação mais consentânea com a realidade econômica atual. Concluiu em seu voto que *“sob este ângulo, o conceito de prestação de serviços não tem por premissa a configuração dada pelo Direito Civil, mas relacionado ao **oferecimento de uma utilidade para outrem, a partir de um conjunto de atividades imateriais**, prestados com habitualidade e intuito de lucro, podendo estar conjugada ou não com a entrega de bens ao tomador.”* (grifou-se)

O conceito econômico de serviços é trazido pela doutrina:

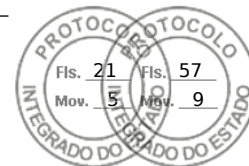
“De fato, a conformação da competência constitucional para a tributação dos serviços que irá limitar a definição do fato gerador pela lei complementar e pela lei municipal não parte da formatação que a lei civil confere ao contrato de prestação de serviços. Como salientou Bernardo Ribeiro de Moraes, o ‘conceito de serviço nos vem da

Procuradoria Regional do Estado.
Av. Rio de Janeiro, nº 4.503
CEP: 87501-370 – Umuarama/PR
Fones: (044) 3622-1780

Assinado digitalmente por: **Ana Elisa Perez Souza** em 06/05/2021 11:29. Inserido ao protocolo **17.197.899-8** por: **Ana Elisa Perez Souza** em: 06/05/2021 11:29.
Documento assinado nos termos do art. 18 do Decreto Estadual 5389/2016. A autenticidade deste documento pode ser validada no endereço:
<https://www.eprotocolo.pr.gov.br/spiweb/validarAssinatura> com o código: **127e74672a3d85c177871ff55e7a5c6**.

Inserido ao protocolo **17.197.899-8** por: **Miriam Lopes Pinheiro** em: 09/06/2021 18:23.

ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Procuradoria do Contencioso Fiscal



economia, do trabalho como produto'. Por isso a expressão constitucional serviços de qualquer natureza não se esgota em uma obrigação de fazer, englobando também a colocação pelo prestador de bens à disposição de outrem, como aliás reconhecia expressamente o art. 71, §1.º do CTN (...)

Desse modo, não se confundindo com o conceito de prestação de serviços previsto na lei civil, a expressão constitucional serviços de qualquer natureza envolve o **oferecimento de uma utilidade econômica para outrem, a partir da atividade imaterial**, o que, não raras vezes, abarca a utilização de bens do prestador pelo usuário.

(...)

A dinâmica atual parte de uma racionalidade mais complexa, em que **a incidência do ISS não se confunde com as obrigações de fazer, mas em utilidades econômicas oferecidas pelo prestador, a partir da atividade material, podendo envolver a disponibilização de bens ao usuário**, mas não a circulação econômica destes pelas etapas da cadeia produtiva.”¹⁸

“Essa adjetivação “de qualquer natureza”, aliás, faz muito mais sentido quando se entende que o constituinte incorporou o conceito econômico de serviços. Isso porque, diferentemente do conceito de serviços no Direito Civil (e não no Direito Privado como um todo) – que não demanda maiores exercícios interpretativos, por ser facilmente apreensível (embora dificilmente aplicável numa série de atividades econômicas) –, o **conceito de serviços na Economia**, de maneira distinta, já apresenta, de pronto, uma vagueza semântica caracterizada pelo **conjunto de atividades econômicas que não consubstanciam, como produtos, bens materiais**. Tal vagueza, ao ser acompanhada da expressão “de qualquer natureza”, denota que é tributável pelo ISS toda a residualidade desse conceito no universo da atividade econômica, depois de afastados os serviços de comunicação e de transporte interestadual ou intermunicipal, tributáveis pelo ICMS; os serviços financeiros, tributáveis pelo IOF.”¹⁹

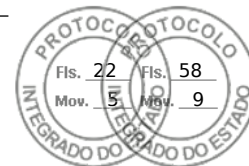
Ainda, no julgamento do **RE 603.136 (DJ 16/06/2020)**, o Supremo Tribunal Federal, apreciando o tema 300 da Repercussão Geral, fixou a seguinte tese: “**É constitucional a incidência de imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) sobre contratos de franquia (franchising) (itens 10.04 e 17.08 da lista de serviços presta no Anexo da Lei Complementar 116/2003).**”

¹⁸ RIBEIRO, Ricardo Lodi. **Tributos: Teoria Geral e Espécies**. Rio de Janeiro: Impetus, 2013, p. 321/322.

¹⁹ MACEDO, Alberto. **ISS - O conceito econômico de serviços já foi juridicizado há tempos também pelo Direito Privado**. In: XII Congresso Nacional de Estudos Tributários - Direito Tributário e os Novos Horizontes do Processo. MACEDO, Alberto [et all]. - São Paulo: Editora Noeses, 2015, p. 71/79.

Procuradoria Regional do Estado.
Av. Rio de Janeiro, nº 4.503
CEP: 87501-370 – Umuarama/PR
Fones: (044) 3622-1780

ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Procuradoria do Contencioso Fiscal



Interessante destacar a fundamentação do referido julgado de que **a cessão nos contratos de franquia não se resume a uma simples cessão de direitos sem qualquer forma de prestação de serviços, havendo nesse liame contratual inegável aplicação do esforço humano** destinado a gerar utilidade em favor de outrem (o franqueado). Assim, concluiu-se que não se trata de simples obrigação de dar, tal qual nos contratos de locação de bem móvel, mas sim obrigação mista, que também inclui obrigação de fazer, devendo incidir o ISS.

Mais recentemente, em **18/02/2021**, foram julgadas as **ADI 5659 e 1945** que discutem a **incidência do ISS e ICMS sobre licenciamento ou cessão de direito de uso de software**, excluindo-se das hipóteses de incidência do ICMS o licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computador. Conforme consta do voto do Relator, Min. Dias Tofoli, referida cessão enquadra-se no subitem 1.05 da lista de serviços anexa à Lei Complementar federal 116/2003. O Ministro destacou que **“a elaboração de um software é um serviço que resulta do esforço humano. Nesse sentido, no seu entendimento, no caso de fornecimento de software personalizado por meio do comércio eletrônico direto, deve incidir o ISS, pois ficam claras a obrigação de fazer (fornecimento software personalizado e confecção do programa de computador) e a obrigação acessória de dar (a transferência do bem digital). Também no licenciamento ou na cessão de direito de uso, para o relator, há inequivocamente um serviço – o desenvolvimento de um programa de computador personalizado. A obrigação de fazer está presente no esforço intelectual e, ainda, nos demais serviços prestados ao usuário, como, o help desk, a disponibilização de manuais, as atualizações tecnológicas e outras funcionalidades previstas no contrato de licenciamento.”** (grifou-se)

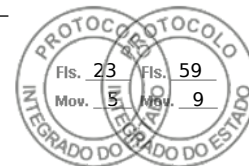
Ocorre que, mesmo diante de referidas decisões prolatadas no julgamento do RE 547245 e 592.905 (operações de leasing), RE 651.703 (operadoras de plano de saúde), RE 603.136 (franquias) e ADI 5659 e 1945 (cessão de direito de uso de software), não se pode concluir acerca de superação total do entendimento que culminou na edição da Súmula 31 – de que a prestação de serviços a justificar a incidência do ISSQN envolveria esforço humano, ou seja, uma obrigação de fazer.

Procuradoria Regional do Estado.
Av. Rio de Janeiro, nº 4.503
CEP: 87501-370 – Umuarama/PR
Fones: (044) 3622-1780

Assinado digitalmente por: **Ana Elisa Perez Souza** em 06/05/2021 11:29. Inserido ao protocolo **17.197.899-8** por: **Ana Elisa Perez Souza** em: 06/05/2021 11:29.
Documento assinado nos termos do art. 18 do Decreto Estadual 5389/2016. A autenticidade deste documento pode ser validada no endereço:
<https://www.eprotocolo.pr.gov.br/spiweb/validarAssinatura> com o código: **127e74672a3d85c177871ff55e7a5c6**.

Inserido ao protocolo **17.197.899-8** por: **Miriam Lopes Pinheiro** em: 09/06/2021 18:23.

ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Procuradoria do Contencioso Fiscal



Não obstante haja adoção pelos julgados do conceito econômico de serviços (oferecimento de uma utilidade econômica para outrem, a partir de atividade imaterial), sobretudo no voto do Min. Luiz Fux, há que se destacar que **a conclusão acerca da incidência do ISSQN em todos os casos postos à análise decorreu da verificação da presença do esforço humano na conduta integrante do fato gerador submetido à análise.**

Ora, as situações colocadas à análise do STF e que conduziram à decisão pela incidência do ISSQN tratavam-se de contratos de natureza complexa, em que se mesclavam obrigações de dar e fazer.

Os contratos de franquia são complexos, englobando a cessão de uso (transferência de uso da marca ou patente, do know-how e da tecnologia), mas também a prestação de serviço consistente no treinamento de funcionários e franqueado. Na fundamentação do seu voto, o Min. Rel. Gilmar Mendes foi claro ao discorrer que “*o contrato de franquia inclui, sim, uma prestação de serviço passível de sofrer incidência do imposto municipal. **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.***”

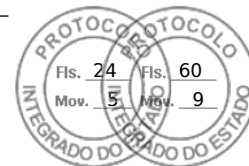
Já no leasing financeiro e lease-back, há verdadeira prestação de serviços, por se tratarem de financiamentos. Ao concluir pela incidência do ISS sobre as operações de leasing financeiro e lease-back no RE 547.245 e 592.905, o Min. Eros Grau destacou que “*no arrendamento mercantil (leasing financeiro), contrato autônomo que não é contrato misto, **o núcleo é o financiamento, não uma prestação de dar. E financiamento é serviço, sobre o qual o ISS pode incidir.***” Ou seja, a operação posta sob análise não configurava obrigação de dar e sim de fazer.

Procuradoria Regional do Estado.
Av. Rio de Janeiro, nº 4.503
CEP: 87501-370 – Umuarama/PR
Fones: (044) 3622-1780

Assinado digitalmente por: **Ana Elisa Perez Souza** em 06/05/2021 11:29. Inserido ao protocolo **17.197.899-8** por: **Ana Elisa Perez Souza** em: 06/05/2021 11:29.
Documento assinado nos termos do art. 18 do Decreto Estadual 5389/2016. A autenticidade deste documento pode ser validada no endereço:
<https://www.eprotocolo.pr.gov.br/spiweb/validarAssinatura> com o código: **127e74672a3d85c177871ff55e7a5c6**.

Inserido ao protocolo **17.197.899-8** por: **Miriam Lopes Pinheiro** em: 09/06/2021 18:23.

ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Procuradoria do Contencioso Fiscal



Em relação ao licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computador, ficam claras a obrigação de fazer (fornecimento software personalizado e confecção do programa de computador) e a obrigação accessória de dar (a transferência do bem digital). O Min. Dias Tofolli nas ADIs 5659 e 1945, destacou o esforço humano no desenvolvimento do software personalizado e nos serviços acessórios prestados aos usuários, a justificar a incidência do ISS.

Nas atividades desenvolvidas pelas operadoras de plano de saúde, reconheceu-se a presença de esforço humano, consistente na administração do plano realizada pela própria operadora. Destaca-se que o Min. Luiz Fux concluiu que o conceito de prestação de serviços está relacionado ao oferecimento de uma utilidade para outrem, a partir de um **conjunto de atividades imateriais**, reconhecendo, assim, a presença do esforço humano. Ainda, o Min. Edson Fachin, em seu voto, destacou as características da hipótese de incidência do ISS, trazidas por Aliomar Baleeiro, dentre elas que a prestação de serviços deve configurar uma utilidade, **como uma obrigação de fazer**, bem como reconheceu que *“no caso, **tanto a atividade-meio quanto a atividade-fim são obrigações de fazer**: as operadoras de planos de saúde, como bem salientou a Procuradoria-Geral da República, tem obrigação fornecer os serviços dispostos na cobertura contratual, a serem realizadas por terceiros, mediante o pagamento de mensalidades. Salienta, ademais, que o fato gerador da obrigação tributária não se realiza com o serviço prestado pelo terceiro (médicos, clínicas ou hospitais), mas com a **administração do plano realizada pela própria operadora, serviço sobre qual deve incidir o ISS**”.*

Dessa forma, **em todas estas decisões que concluíram pela incidência do ISSQN, as atividades postas sob a análise envolviam uma atividade humana, uma obrigação de fazer (mesmo que somada às obrigações de dar), diferentemente da locação de móveis e da cessão de direitos autorais, em que não há negociação sobre o esforço humano.**

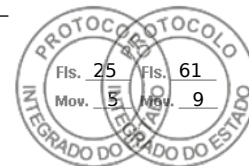
Neste sentido discorreu o Ministro Gilmar Mendes, relator do RE 603.136, em seu recente voto prolatado em 29/05/2020:

Procuradoria Regional do Estado.
Av. Rio de Janeiro, nº 4.503
CEP: 87501-370 – Umuarama/PR
Fones: (044) 3622-1780

Assinado digitalmente por: **Ana Elisa Perez Souza** em 06/05/2021 11:29. Inserido ao protocolo **17.197.899-8** por: **Ana Elisa Perez Souza** em: 06/05/2021 11:29.
Documento assinado nos termos do art. 18 do Decreto Estadual 5389/2016. A autenticidade deste documento pode ser validada no endereço:
<https://www.eprotocolo.pr.gov.br/spiweb/validarAssinatura> com o código: **127e74672a3d85c177871ff55e7a5c6**.

Inserido ao protocolo **17.197.899-8** por: **Miriam Lopes Pinheiro** em: 09/06/2021 18:23.

ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Procuradoria do Contencioso Fiscal



“Entretanto, como as atividades realizadas pelas operadoras de planos de saúde foram consideradas de natureza mista (isto é, englobam tanto um ‘dar’ quanto um ‘fazer’), **não se pode afirmar que tenha havido – ainda – uma superação total do entendimento de que o ISS incide apenas sobre obrigações de fazer, e não sobre obrigações de dar.** Pode-se assentar, contudo, que, de acordo com o entendimento do Supremo Tribunal Federal, **o ISS incide sobre atividades que representem tanto obrigações de fazer quanto obrigações mistas, que também incluem obrigações de dar.**” (páginas 9 e 10) (grifou-se)

Assim, entendo que não se verifica na jurisprudência superação do entendimento de que o ISSQN deve incidir sobre as atividades que representem obrigações de fazer.

E, assim, o licenciamento de direitos autorais patrimoniais (bem móvel) não constitui “prestação de serviços” (tendo inclusive naturezas remuneratórias diversas, conforme visto no tópico 2.1 deste parecer), não sofrendo a incidência do ISSQN.

Ainda, mesmo que permaneçam dúvidas acerca do enquadramento da cessão/licenciamento de direitos como “prestação de serviços”, por adotar o intérprete o conceito econômico de serviços, há que se destacar que o licenciamento de direitos autorais não pode ser tributado por **ausência de expressa previsão da LC n.º 116/2003.**

É cediço na doutrina e jurisprudência que a lista de serviços prevista na LC n.º 116/2003 é taxativa, mas cada um dos seus subitens comporta interpretação extensiva. E o Município só pode tributar o que a LC n.º 116/2003 defina como serviço e inclua na sua lista. Vejamos:

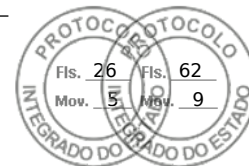
“Muito se discutiu se a Lista de Serviços é exemplificativa ou taxativa. **Como sedimentado na doutrina majoritária e na jurisprudência do STF, a lista é taxativa,** mas cada um dos seus itens comporta uma interpretação extensiva. Não há que se falar aqui em analogia, vedada pelo art. 108, §1.º do CTN para incidência não prevista em lei, uma vez que não há lacuna legal, mas em interpretação extensiva, onde o intérprete extrai de um dos sentidos possíveis oferecidos pela literalidade do texto, uma solução hermenêutica menos usual, porém mais adequada ao caso concreto. Desse modo, não há possibilidade de agregar novas classes de serviços por analogia. Mas **quando a redação de cada um dos subitens se abre à interpretação extensiva, não há vedação à sua utilização.** Tal abertura é revelada não só pelo uso da expressão congêneres em muitos dos serviços listados, mas pela própria ambigüidade das palavras utilizadas pelo legislador. Assim, entre os sentidos

Procuradoria Regional do Estado.
Av. Rio de Janeiro, nº 4.503
CEP: 87501-370 – Umuarama/PR
Fones: (044) 3622-1780

Assinado digitalmente por: **Ana Elisa Perez Souza** em 06/05/2021 11:29. Inserido ao protocolo **17.197.899-8** por: **Ana Elisa Perez Souza** em: 06/05/2021 11:29.
Documento assinado nos termos do art. 18 do Decreto Estadual 5389/2016. A autenticidade deste documento pode ser validada no endereço:
<https://www.eprotocolo.pr.gov.br/spiweb/validarAssinatura> com o código: **127e74672a3d85c177871ff55e7a5c6.**

Inserido ao protocolo **17.197.899-8** por: **Miriam Lopes Pinheiro** em: 09/06/2021 18:23.

ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Procuradoria do Contencioso Fiscal



possíveis oferecidos pelo item da lista, caberá a interpretação extensiva se assim recomendarem os demais elementos hermenêuticos.”²⁰

Recentemente, em julgamento do Recurso Extraordinário n.º 784.439, em que reconhecida a Repercussão Geral, o STF fixou a tese de que “**é taxativa a lista de serviços sujeitos ao ISS a que se refere o art. 156, III, da Constituição Federal, admitindo-se, contudo, a incidência do tributo sobre as atividades inerentes aos serviços elencados em lei em razão da interpretação extensiva.**” Vejamos a ementa:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS. ART. 156, III, DA CARTA POLÍTICA. OPÇÃO CONSTITUCIONAL PELA LIMITAÇÃO DA CAPACIDADE TRIBUTÁRIA DOS MUNICÍPIOS POR MEIO DA ATRIBUIÇÃO À LEI COMPLEMENTAR DA FUNÇÃO DE DEFINIR OS SERVIÇOS TRIBUTÁVEIS PELO ISS. LISTAS DE SERVIÇOS ANEXAS AO DECRETO-LEI 406/1968 E LEI COMPLEMENTAR 116/2003. CARÁTER TAXATIVO COMPATÍVEL COM A CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA.

(...) 5. Ao determinar que compete à lei complementar definir os serviços tributáveis pelo ISS, a Constituição fez escolha pragmática para evitar que, a todo momento, houvesse dúvida se determinada operação econômica seria tributada como prestação de serviços ou de circulação de mercadorias, especialmente tendo em conta o caráter economicamente misto de muitas operações. 6. **Os precedentes judiciais formados por este Supremo Tribunal definiram interpretação jurídica no sentido do caráter taxativo das listas de serviços.** Nesse sentido: RE 361.829, Rel. Ministro Carlos Velloso, Segunda Turma, DJ de 24.2.2006; RE 464.844 AgR, Rel. Ministro Eros Grau, Segunda Turma, DJe de 09.5.2008; RE 450.342 AgR, Rel. Ministro Celso de Mello, Segunda Turma, DJ 03.8.2007. 7. As listas de serviços preveem ser irrelevante a nomenclatura dada ao serviço e trazem expressões para **permitir a interpretação extensiva de alguns de seus itens, notadamente se socorrendo da fórmula “e congêneres”.** Não existe obstáculo constitucional contra esta sistemática legislativa. Excessos interpretativos que venham a ocorrer serão dirimíveis pelo Poder Judiciário. 8. Embora a lei complementar não tenha plena liberdade de qualificar como serviços tudo aquilo que queira, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal não exige que ela inclua apenas aquelas atividades que o Direito Privado qualificaria como tais. Precedentes nesse sentido julgados em regime de repercussão geral, a saber: RE 592.905, Rel. Ministro Eros Grau, e RE 651.703, Rel. Ministro Luiz Fux, em que examinadas as incidências do ISS, respectivamente, sobre as operações de arrendamento mercantil e sobre aquelas das empresas de planos privados de assistência à saúde. 9. O enquadramento feito pelo Tribunal local de determinadas atividades em itens da lista anexa ao DL 406/1968 não pode ser revisto pelo Supremo Tribunal Federal. Eventual violação da Constituição Federal apresenta-se como ofensa reflexa e a análise do recurso extraordinário demanda a reavaliação das provas produzidas no processo. 10.

20

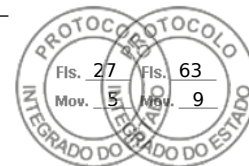
RIBEIRO, Ricardo Lodi. *Op. cit.*, p. 328.

Procuradoria Regional do Estado.
Av. Rio de Janeiro, nº 4.503
CEP: 87501-370 – Umuarama/PR
Fones: (044) 3622-1780

Assinado digitalmente por: **Ana Elisa Perez Souza** em 06/05/2021 11:29. Inserido ao protocolo **17.197.899-8** por: **Ana Elisa Perez Souza** em: 06/05/2021 11:29.
Documento assinado nos termos do art. 18 do Decreto Estadual 5389/2016. A autenticidade deste documento pode ser validada no endereço:
<https://www.eprotocolo.pr.gov.br/spiweb/validarAssinatura> com o código: **127e74672a3d85c177871ff55e7a5c6**.

Inserido ao protocolo **17.197.899-8** por: **Miriam Lopes Pinheiro** em: 09/06/2021 18:23.

ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Procuradoria do Contencioso Fiscal



Recurso extraordinário interposto contra o acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça não conhecido. Recurso extraordinário contra o acórdão do Tribunal de Justiça de Alagoas parcialmente conhecido e, no mérito, não provido. 11. **Tese de repercussão geral: “É taxativa a lista de serviços sujeitos ao ISS a que se refere o art. 156, III, da Constituição Federal, admitindo-se, contudo, a incidência do tributo sobre as atividades inerentes aos serviços elencados em lei em razão da interpretação extensiva.”**(RE 784439, Relator(a): ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 29/06/2020, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-228 DIVULG 14-09-2020 PUBLIC 15-09-2020)

Ainda, restou claro do referido julgado que o STF admite interpretação extensiva dentro de cada subitem, de forma a permitir a incidência do ISS sobre serviços similares, correlatos, congêneres àqueles previstos expressamente.

Ocorre que a cessão/licenciamento de direitos autorais não se trata de hipótese contemplada na lista anexa à Lei n. 116/2003.

É certo que o item 3 da referida lista elenca “*Serviços prestados mediante locação, cessão de direito de uso e congêneres*”. Ocorre que, em nenhum dos subitens há indicação da cessão/licenciamento de direitos autorais. Vejamos:

- 3 – Serviços prestados mediante locação, cessão de direito de uso e congêneres.
- 3.01 – (VETADO)
- 3.02 – Cessão de direito de uso de marcas e de sinais de propaganda.
- 3.03 – Exploração de salões de festas, centro de convenções, escritórios virtuais, stands, quadras esportivas, estádios, ginásios, auditórios, casas de espetáculos, parques de diversões, canchas e congêneres, para realização de eventos ou negócios de qualquer natureza.
- 3.04 – Locação, sublocação, arrendamento, direito de passagem ou permissão de uso, compartilhado ou não, de ferrovia, rodovia, postes, cabos, dutos e condutos de qualquer natureza.
- 3.05 – Cessão de andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas de uso temporário.

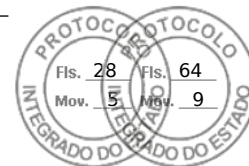
E, **para verificação da incidência, necessário que o serviço esteja previsto no subitem**, pois ao item é dado somente a função de intitular as várias espécies em si contidas. Neste sentido:

Procuradoria Regional do Estado.
Av. Rio de Janeiro, nº 4.503
CEP: 87501-370 – Umuarama/PR
Fones: (044) 3622-1780

Assinado digitalmente por: **Ana Elisa Perez Souza** em 06/05/2021 11:29. Inserido ao protocolo **17.197.899-8** por: **Ana Elisa Perez Souza** em: 06/05/2021 11:29.
Documento assinado nos termos do art. 18 do Decreto Estadual 5389/2016. A autenticidade deste documento pode ser validada no endereço:
<https://www.eprotocolo.pr.gov.br/spiweb/validarAssinatura> com o código: **127e74672a3d85c177871ff55e7a5c6**.

Inserido ao protocolo **17.197.899-8** por: **Miriam Lopes Pinheiro** em: 09/06/2021 18:23.

ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Procuradoria do Contencioso Fiscal



“Com a edição da LC n.º 116/2003, a Lista de Serviços, que até então era composta somente por itens, passou a comportar também os subitens. Hoje são 40 itens formados de 1 a 24 subitens. Nesse novo panorama legal, **a incidência é extraída do subitem, restando ao item apenas a função de intitular a relação de vários subitens que compõem espécies do seu gênero**, a fim de facilitar a consulta da Lista de Serviços e orientar a sua adequada interpretação. Tal afirmação torna-se indiscutível quando se verifica que **o legislador reproduziu a redação do item no subitem mesmo nos casos onde o primeiro é gênero composto por apenas uma espécie. Ou seja, no caso do item com apenas um subitem o legislador considerou ser necessária a reprodução do texto daquele neste. Se a tributação decorresse do item, seria inútil tal reprodução.**”²¹

E não há como se aplicar a interpretação extensiva para incidência do ISSQN sobre a cessão dos direitos autorais por considerar que há previsão de tributação sobre as cessões de direito de uso e congêneres. Os congêneres citados no item são aqueles especificados nos subitens (que revelam a incidência), não havendo citação nos subitens da “cessão de direitos autorais”, mas apenas de “cessão de uso de marcas e de sinais de propagandas”, sem qualquer indicação neste subitem de abrangência de serviços congêneres e correlatos, a justificar qualquer interpretação extensiva.

No julgamento do REsp 1.183.210/RJ, o STJ concluiu que:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISSQN. CESSÃO DE DIREITO AUTORAL. NÃO INCIDÊNCIA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E NÃO PROVIDO.

1. "O exame de qualquer texto de lei complementar em matéria tributária há de ser efetuado de acordo com as regras constitucionais de competência. É o que ocorre com o Decreto-lei n. 406/68 (com a redação dada pela Lei Complementar n. 56/87) e com a Lei Complementar n. 116/2003, do mesmo modo, com as legislações municipais, cujos termos só podem ser compreendidos se considerada a totalidade sistêmica de ordenamento, respeitando-se os limites impostos pela Constituição à disciplina do ISS" (Paulo de Barros Carvalho. Direito tributário, linguagem e método. São Paulo: Noeses, 2008, p. 682/683).

2. **O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN não incide sobre a cessão de direito autoral, porquanto não se trata de hipótese contemplada na lista anexa à Lei Complementar 116/03.**

3. **A interpretação extensiva é admitida pela jurisprudência quando a lei complementar preconiza a hipótese de incidência do ISS sobre serviços congêneres, correlatos, àqueles expressamente previstos na lista anexa, independentemente da denominação dada pelo contribuinte. Se o serviço**

21

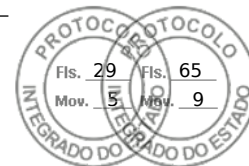
RIBEIRO, Ricardo Lodi. *Op. cit.*, p. 329.

Procuradoria Regional do Estado.
Av. Rio de Janeiro, nº 4.503
CEP: 87501-370 – Umuarama/PR
Fones: (044) 3622-1780

Assinado digitalmente por: **Ana Elisa Perez Souza** em 06/05/2021 11:29. Inserido ao protocolo **17.197.899-8** por: **Ana Elisa Perez Souza** em: 06/05/2021 11:29.
Documento assinado nos termos do art. 18 do Decreto Estadual 5389/2016. A autenticidade deste documento pode ser validada no endereço:
<https://www.eprotocolo.pr.gov.br/spiweb/validarAssinatura> com o código: **127e74672a3d85c177871ff55e7a5c6**.

Inserido ao protocolo **17.197.899-8** por: **Miriam Lopes Pinheiro** em: 09/06/2021 18:23.

ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Procuradoria do Contencioso Fiscal



prestado, não se encontra ali contemplado, não constitui fato gerador do tributo e, por conseguinte, não há falar em interpretação extensiva. É natureza do serviço prestado que determina a incidência do tributo.

4. O direito de uso, em sua acepção ampla, tem sua disciplina no Código Civil, regime jurídico absolutamente distinto. Não se confunde com o direito autoral, regulado por lei específica, qual seja, a Lei 9.610/98. Inexiste correlação entre ambos. Nesse contexto, não há falar que a cessão de direito autoral é congênere à de direito de uso, hábil a constituir fato gerador do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN.

5. A tentativa de aproximar a cessão de direitos autorais da locação de bem móvel, a fim de viabilizar a tributação, além de incabível pelas mesmas razões expostas em relação ao direito de uso, é absolutamente despropositada, tendo em vista a não incidência do ISSQN na hipótese, nos termos do enunciado da Súmula Vinculante 31/STF, que dispõe: "É inconstitucional a incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS sobre operações de locação de bens móveis".

6. Recurso especial conhecido e não provido.

(REsp 1183210/RJ, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 07/02/2013, DJe 20/02/2013) (grifou-se)

Assim, nos termos em que decidido pelo STJ, não há previsão na Lei Complementar n.º 116/2003 da cessão de direitos autorais e não há como fazer interpretação extensiva de forma a enquadrar os direitos autorais como congêneres do direito de uso, porquanto sujeitos a regimes jurídicos absolutamente distintos e possuindo natureza diversa. Restou, ainda, corroborado o entendimento do STF de que a interpretação extensiva é admitida quando a lei complementar preconiza a hipótese de incidência do ISS sobre serviços congêneres, correlatos, àqueles expressamente previstos na lista anexa, não sendo este o caso.

Seguem outros julgados:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO. INCIDÊNCIA DO ISS. DECISÃO DO TRIBUNAL DE ORIGEM EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ.

I - **A jurisprudência do STJ afastou a incidência do ISS sobre a cessão de direitos autorais** e sobre a chamada produção de fitas e filmes, ainda que sob encomenda. Neste sentido: REsp 1.183.210/RJ, Rel. Min. ARNALDO ESTEVES LIMA, DJe 20.2.2013; REsp 1.308.628/RS, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, DJe 2.8.2012.

II - **O Tribunal de origem em consonância com entendimento firmando por esta Corte Superior afastou a incidência do ISS somente em relação aos serviços de cessão de direitos autorais.** Consignou, ainda, que o recorrente estaria livre para tributar eventuais outras atividades da apelada que se constituam em hipótese de incidência de ISS.

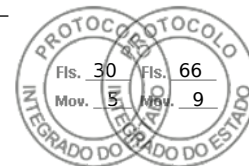
III - Agravo interno improvido.

Procuradoria Regional do Estado.
Av. Rio de Janeiro, nº 4.503
CEP: 87501-370 – Umuarama/PR
Fones: (044) 3622-1780

Assinado digitalmente por: **Ana Elisa Perez Souza** em 06/05/2021 11:29. Inserido ao protocolo **17.197.899-8** por: **Ana Elisa Perez Souza** em: 06/05/2021 11:29.
Documento assinado nos termos do art. 18 do Decreto Estadual 5389/2016. A autenticidade deste documento pode ser validada no endereço:
<https://www.eprotocolo.pr.gov.br/spiweb/validarAssinatura> com o código: **127e74672a3d85c177871ff55e7a5c6**.

Inserido ao protocolo **17.197.899-8** por: **Miriam Lopes Pinheiro** em: 09/06/2021 18:23.

ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Procuradoria do Contencioso Fiscal



(AgInt no AREsp 1190871/SP, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/05/2018, DJe 28/05/2018) (grifou-se)

APELAÇÃO CÍVEL E REEXAME NECESSÁRIO. ISS. PRODUÇÃO DE FILMES PUBLICITÁRIOS. **AUSÊNCIA DE MENÇÃO NA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA À LEI COMPLEMENTAR 116/2003. CESSÃO DE DIREITOS AUTORAIS QUE NÃO CARACTERIZA OBRIGAÇÃO DE FAZER. LOCAÇÃO DE COISA MÓVEL. SÚMULA 31 DO STF.** HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. MARCO TEMPORAL PARA A APLICAÇÃO DO CPC/2015. SENTENÇA REFORMADA EM REEXAME NECESSÁRIO QUANTO AOS ÍNDICES APLICÁVEIS À CORREÇÃO MONETÁRIA E JUROS DE MORA. RECURSO DESPROVIDO. SENTENÇA REFORMADA, EM PARTE, EM SEDE DE REEXAME NECESSÁRIO. (TJPR - 2ª C.Cível - 0000017-07.2016.8.16.0179 - Curitiba - Rel.: Juiz Carlos Mauricio Ferreira - J. 27.02.2019) (grifou-se)

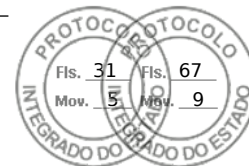
APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO (ISSQN). AÇÃO DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA CUMULADA COM REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRODUTORA DE CONTEÚDO AUDIOVISUAL. IMPROCEDÊNCIA NA ORIGEM. RECLAMO DA AUTORA. **NATUREZA JURÍDICA DA ATIVIDADE. CESSÃO DE DIREITOS AUTORAIS. OFÍCIO QUE ENCERRA LOCAÇÃO DE BEM MÓVEL. NÃO INCIDÊNCIA.** VETO PRESIDENCIAL AO ITEM 13.01 DA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA À LC N. 116/2003, QUE PREVIA TAL HIPÓTESE DE TRIBUTAÇÃO. VEDAÇÃO À INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. TRIBUTO INDEVIDO. RECURSO PROVIDO NO TÓPICO. O Tribunal da Cidadania firmou a compreensão de que "o item 13.03 da lista anexa à LC n. 116/2003 não autoriza a tributação pelo ISSQN do serviço de produção de filmes/vídeos por encomenda, porquanto essa atividade não se equipara aos serviços de cinematografia" (STJ, AgInt no REsp 1.627.818/DF, rel. Min. GURGEL DE FARIA, Primeira Turma, j. 28-03-2017). CAUSA MADURA (ART. 1.013, § 3º, DO CPC/2015). REPETIÇÃO DO INDÉBITO. IMPOSTO RECOLHIDO SOBRE O VALOR DOS SERVIÇOS. TRIBUTO INDIRETO. AUSÊNCIA DE PROVA DO CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS (ART. 166 DO CTN). ILEGITIMIDADE ATIVA À PRETENSÃO. O recolhimento do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) sobre o faturamento imprime feição de tributo indireto à exação, exigindo a prova dos requisitos legais à repetição do indébito tributário (art. 166 do CTN) - comprovação sem a qual o contribuinte de direito carece de legitimidade ativa à pretensão. ÔNUS SUCUMBENCIAIS. REDISTRIBUIÇÃO QUE SE IMPÕE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FIXAÇÃO POR EQUIDADE. PROVIDÊNCIA INVIÁVEL. SENTENÇA REFORMADA. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO EM PARTE. (TJSC, Apelação Cível n. 0333539-78.2014.8.24.0023, da Capital, rel. Rodolfo Cezar Ribeiro Da Silva Tridapalli, Quarta Câmara de Direito Público, j. 14-05-2020). (grifou-se)

Procuradoria Regional do Estado.
Av. Rio de Janeiro, nº 4.503
CEP: 87501-370 – Umuarama/PR
Fones: (044) 3622-1780

Assinado digitalmente por: **Ana Elisa Perez Souza** em 06/05/2021 11:29. Inserido ao protocolo **17.197.899-8** por: **Ana Elisa Perez Souza** em: 06/05/2021 11:29.
Documento assinado nos termos do art. 18 do Decreto Estadual 5389/2016. A autenticidade deste documento pode ser validada no endereço:
<https://www.eprotocolo.pr.gov.br/spiweb/validarAssinatura> com o código: **127e74672a3d85c177871ff55e7a5c6**.

Inserido ao protocolo **17.197.899-8** por: **Miriam Lopes Pinheiro** em: 09/06/2021 18:23.

ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Procuradoria do Contencioso Fiscal



De outro lado, a Lei Complementar n.º 40/2001 do Município de Curitiba apenas reproduziu, em sua lista de serviços anexa, o item 3 da lista de serviços anexa à Lei Complementar n.º 116/2003, não fazendo qualquer acréscimo acerca da cessão/licenciamento de direitos autorais.

Diante do exposto, entendo que não há incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza sobre o licenciamento de direitos autorais objeto dos contratos celebrados entre a SECC e o participante que teve a proposta selecionada. Consequentemente, não há obrigação de retenção do valor do imposto pela Secretaria, quando do pagamento dos artistas.

2.2. Não incidência da Contribuição Social para Seguridade Social.

Ainda, a SEEC questiona acerca da obrigatoriedade de desconto do INSS (11%) nos pagamentos efetuados aos artistas em razão do licenciamento dos direitos autorais.

Destaca-se que tal valor refere-se à Contribuição Social para Seguridade Social ou simplesmente Contribuição Previdenciária, prevista nos artigos 149 e 195 da Constituição Federal e que constitui fonte de custeio da Seguridade Social. Vejamos:

Art. 149. **Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais**, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

Art. 195. **A seguridade social será financiada** por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, **mediante recursos provenientes** dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e **das seguintes contribuições sociais**: [\(Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998\)](#)

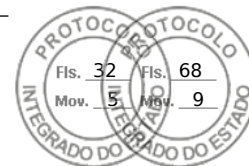
I - **do empregador**, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998\)](#)

a) a folha de salários e demais **rendimentos do trabalho** pagos ou creditados, a qualquer título, **à pessoa física que lhe preste serviço**, mesmo sem vínculo empregatício; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998\)](#)

b) a receita ou o faturamento; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998\)](#)

Procuradoria Regional do Estado.
Av. Rio de Janeiro, nº 4.503
CEP: 87501-370 – Umuarama/PR
Fones: (044) 3622-1780

ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Procuradoria do Contencioso Fiscal



c) o lucro; ([Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998](#))

II - do **trabalhador e dos demais segurados** da previdência social, podendo ser adotadas alíquotas progressivas de acordo com o valor do **salário de contribuição**, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo Regime Geral de Previdência Social; ([Redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019](#))

III - sobre a receita de concursos de prognósticos.

IV - do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar ([Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003](#))

É cediço que as contribuições previdenciárias ostentam natureza de tributo, estando incluídas no capítulo intitulado “Do Sistema tributário nacional” da Constituição de 1988, sendo-lhes aplicadas as normas gerais em matéria tributária. E, por ostentarem natureza tributária, necessário perquirir sua hipótese de incidência, seu fato gerador²², nos mesmos termos em que efetuado com o ISSQN, para se verificar a sua incidência.

Destaca-se que as Contribuições Sociais Previdenciárias são espécies das Contribuições Especiais, as quais **não tem por hipótese de incidência fatos ligados ao Poder Público, mas sim são devidas em razão de atos praticados pelos contribuintes**. Tratam-se de “*tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte, e cuja receita é juridicamente afetada à realização de finalidade determinada.*”²³ Vejamos:

“Mais especificamente, referimo-nos a **tributos que não têm por hipótese de incidência fatos ligados ao Poder Público** (no que se assemelham aos impostos e se diferenciam das taxas e contribuições de melhoras) e são cobrados para financiar despesas determinadas (aspectos em que se equiparam às taxas, às contribuições de melhoria e aos empréstimos compulsórios), sem que gerem, pela sua própria cobrança, uma obrigação estatal de restituir o valor pago.

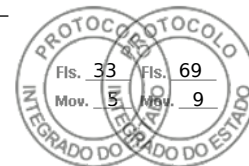
Trata-se de tributos devidos em razão de atos praticados pelos contribuintes, cuja cobrança gera receita predestinada a financiar atividades estatais específicas.”²⁴ (grifou-se)

²² Art. 114 CTN. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

²³ PAULSEN, Leandro e VELLOSO, Andrei Pitten. **Contribuições no sistema tributário brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 3031.

²⁴ PAULSEN, Leandro e VELLOSO, Andrei Pitten. *Op. cit.*, p. 3031.

ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Procuradoria do Contencioso Fiscal



Assim, é o comportamento do contribuinte que configura o fato gerador das contribuições especiais, dentre elas a Contribuição Social para a Seguridade Social ou simplesmente Contribuição Previdenciária.

E observa-se, mais uma vez, que a Constituição faz referência a noção de serviços e prestação de serviços que, como visto à exaustão no tópico 2.2, traz em seu núcleo uma obrigação de fazer, uma atividade humana.

Deve-se destacar que, mesmo que tais contribuições possam ser instituídas por lei ordinária sem a intermediação de lei complementar para definição de sua hipótese de incidência, base de cálculo e contribuintes (pois a exigência do artigo 146, III, “a” da CF é dirigida aos impostos), o legislador ordinário não pode se esquecer dos contornos constitucionais das Contribuições Previdenciárias, para validação da sua competência.

Conforme destacado por Paulsen, “*por força do art. 149, §2.º, III, a, e do art. 195, I a IV, da CF, o legislador já não é livre para estabelecer os fatos geradores e bases de cálculo das contribuições sociais e interventivas.*”²⁵

Assim, o legislador ordinário está vinculado a materialidades específicas, pois em relação às contribuições para a seguridade social, a própria Constituição especifica as bases econômicas tributáveis. Vejamos:

“A propósito, impende ressaltar que se trata de técnica composta, a qual estabelece **duas limitações ao alcance das competências**: a primeira de cunho teleológico, condicionando a instituição das contribuições à persecução de finalidades determinadas; e a **segunda de cunho material, vinculando o legislador à tributação de atividades econômicas específicas.**”²⁶ (grifou-se)

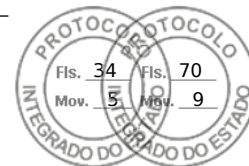
Ainda, uma vez que a “*Constituição (...) dá prestígio especial à base impositiva (como uma medida da materialidade da hipótese de incidência)*”²⁷, sendo que é

²⁵ PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2013, p. 109.

²⁶ PAULSEN, Leandro e VELLOSO, Andrei Pitten. *Op. cit.*, p. 31

²⁷ ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. São Paulo: Malheiros, 2013, p. 197

ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Procuradoria do Contencioso Fiscal



através da base de cálculo que se pode identificar com precisão o núcleo da hipótese de incidência, bem como verificado que a Constituição traz os limites das bases econômicas sobre as quais pode incidir a Contribuição Previdenciária, necessário fazer sua análise. Neste sentido:

“Temos para nós que **a base de cálculo é a grandeza instituída na consequência da regra-matriz tributária, e que se destina, primordialmente, a** dimensionar a intensidade do comportamento inserto no núcleo do fato jurídico, para que, combinando-se à alíquota, seja determinado o valor da prestação pecuniária. Paralelamente, tem a virtude de **confirmar, infirmar ou afirmar o critério material** expresso na composição do suposto normativo.

(...) havendo desencontro entre os termos do binômio (hipótese de incidência e base de cálculo), a base é que deve prevalecer. Por isso, tem o condão de infirmar o critério material oferecido no texto, que será substituído por aqueloutro que percebemos medido.”²⁸ (grifou-se)

O artigo 195, I, “a” da CF fala expressamente que a incidência da contribuição do empregador se dá sobre a folha de salários e demais **rendimentos** pagos ou creditados à pessoa física que lhe **preste serviço**, mesmo sem vínculo empregatício.

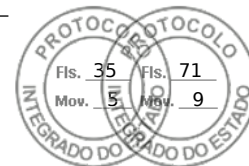
Assim, a base imponible ou base de cálculo da Contribuição Social Previdenciária, a confirmar o aspecto material da hipótese, é a **remuneração decorrente do serviço prestado**. Vejamos como discorre a doutrina:

“A redação do art. 195, I, da CF, trazida pela EC n.º 20/98 com a reestruturação do inciso mediante o acréscimo de alíneas, o outorga competência para instituição de contribuição de seguridade sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, à qualquer título, à pessoa física, mesmo sem vínculo empregatício. Ou seja, a competência não se limita mais à instituição de contribuição sobre a folha de salários, ensejando, agora, que sejam **alcançadas também outras remunerações pagas por trabalho prestado**, que não necessariamente salários e que não necessariamente em função de relação de emprego. A folha de salários consubstancia rendimentos do trabalho pagos a empregados; outros rendimentos, pagos a não empregados também são tributáveis. **Fundamental, portanto, para definir os lindes dessa base econômica, é a noção de “rendimentos do trabalho.”**²⁹

²⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2016, p. 325 e 328.

²⁹ PAULSEN, Leandro. *Op. cit.*, p. 478/479.

ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Procuradoria do Contencioso Fiscal



“Do mesmo modo, importa considerar que a **base econômica abrange** a folha de salários e demais **rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à ‘pessoa física’ que preste serviços**, mesmo sem vínculo empregatício.”³⁰

Assim, apenas o labor remunerado é fato gerador das contribuições previdenciárias³¹.

Ainda, o artigo 195, II da Constituição Federal preceitua que a contribuição previdenciária a ser cobrada do trabalhador e dos demais segurados da previdência social deve incidir sobre o **valor do salário de contribuição**.

Respeitando os limites constitucionais acerca da base imponible, o art. 28, inciso I da Lei n. 8.212/1991 dispõe sobre quais verbas integrariam o salário-de-contribuição e, em seu §9.º, trata das verbas que não integram o salário-de-contribuição. E os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais não integram o salário contribuição, *in verbis*:

DO SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

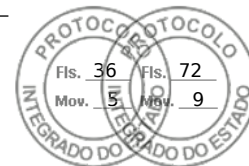
v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

Assim, partindo-se da limitação constitucional e da legislação ordinária, a Contribuição Previdenciária deve incidir apenas sobre o pagamento feito ao artista em virtude da sua prestação de serviços, ou seja, do seu trabalho (seja ele empregado ou contribuinte individual). Como visto no item 2.1, a remuneração decorrente do licenciamento/cessão dos direitos autorais se diferencia da contraprestação pecuniária recebida pelo artista em contrato de prestação de serviço.

³⁰ PAULSEN, Leandro e VELLOSO, Andrei Pitten. *Op. cit.*, p. 139/140.

³¹ IBRAHIM, Fábio Zambitte. **Curso de direito previdenciário**. Rio de Janeiro: Impetus, 2014. p. 310.

ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Procuradoria do Contencioso Fiscal



Não é possível a incidência sobre os valores recebidos pelo profissional decorrente do licenciamento dos seus direitos autorais, porquanto tal licenciamento, como já decorrido à exaustão no item 2.2., não constitui prestação de serviço de acordo com o conceito constitucional de serviços e com a doutrina e jurisprudência dominantes.

Mais uma vez a doutrina destaca a diferença entre a relação de trabalho do artista e os seus direitos autorais:

“Pode-se afirmar que o **contrato de trabalho termina onde o de direito conexo se inicia**. Com efeito, **esgota-se a relação de trabalho com a energia física colocada à disposição do empregador** durante os ensaios, e depois no palco ou no estúdio de gravação. Encerrada a relação sem gravação, isto é, sem a fixação da interpretação da obra, não há que se falar em relação de direito conexo.

Mas, **uma vez fixada a interpretação do artista, com sua autorização, num suporte tangível ou intangível, inicia-se sobre este suporte, essa res, uma nova relação, a relação de direito** conexo à de autor entre os mesmos sujeitos, ou partes, da relação trabalhista. A relação, então, deixa de ser pessoal para ter um caráter real: a propriedade do autor/trabalhador sobre esta interpretação, e a propriedade do empresário/produzidor sobre a obra coletiva, da qual é parte destacável a interpretação artística.”³² (grifou-se)

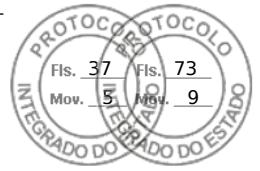
Assim, entendo que, diante do disposto na Constituição Federal e na legislação ordinária acerca da hipótese de incidência e base impositiva da Contribuição Previdenciária, não há incidência de tal tributo sobre os valores referentes ao licenciamento dos direitos autorais. Consequentemente, não há obrigatoriedade de retenção pela SECC da Contribuição Previdenciária quando do pagamento dos valores decorrentes dos contratos de licenciamento celebrados entre a SECC e o participante que teve a proposta selecionada.

3. Conclusão

Diante dos aspectos analisados, conclui-se que não há incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza e da Contribuição Previdenciária sobre o licenciamento de direitos autorais objeto dos contratos celebrados entre a SECC e o participante que teve a proposta selecionada. Consequentemente, não há obrigação de qualquer retenção a este título pela SECC quando do pagamento dos artistas.

³²ABRÃO, Eliane Y. **Direitos de autor e direitos conexos**. São Paulo: Migalhas, 2014. p. 481/482.

ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Procuradoria do Contencioso Fiscal



Encaminhe-se o presente parecer para ao Procurador-Chefe da Procuradoria do Contencioso Fiscal para análise e posterior submissão ao Procurador Geral do Estado, nos termos do artigo 24 e seguintes do Manual de Procedimentos da PGE.

Umuarama/PR, 05 de maio de 2021

ANA ELISA PEREZ SOUZA CAMARGO

Procurador do Estado do Paraná

Procuradoria Regional do Estado.
Av. Rio de Janeiro, nº 4.503
CEP: 87501-370 – Umuarama/PR
Fones: (044) 3622-1780

Assinado digitalmente por: **Ana Elisa Perez Souza** em 06/05/2021 11:29. Inserido ao protocolo **17.197.899-8** por: **Ana Elisa Perez Souza** em: 06/05/2021 11:29.
Documento assinado nos termos do art. 18 do Decreto Estadual 5389/2016. A autenticidade deste documento pode ser validada no endereço:
<https://www.eprotocolo.pr.gov.br/spiweb/validarAssinatura> com o código: **127e74672a3d85c177871ff55e7a5c6**.

Inserido ao protocolo **17.197.899-8** por: **Miriam Lopes Pinheiro** em: 09/06/2021 18:23.

Documento: **Parecer_licenciamentodedireitosautorais_ISSQNeContribuicaoPrevidenciaria_17.197.8998.pdf.**

Assinado digitalmente por: **Ana Elisa Perez Souza** em 06/05/2021 11:29.

Inserido ao protocolo **17.197.899-8** por: **Ana Elisa Perez Souza** em: 06/05/2021 11:29.



Documento assinado nos termos do art. 18 do Decreto Estadual 5389/2016.

A autenticidade deste documento pode ser validada no endereço:
<https://www.eprotocolo.pr.gov.br/spiweb/validarAssinatura> com o código:
127e74672a3d85c177871ff55e7a5c6.



Protocolo nº 17.197.899-8
Despacho nº 534/2021 – PGE

- I. Aprovo o **Parecer de fls. 06/37a**, da lavra da Procuradora do Estado **Ana Elisa Perez Souza**, ratificado por **Moisés Moura Saura**, Procurador-Chefe, da Procuradoria do Contencioso Fiscal - PCF, às fls. 38/38a, com ciência de **Luciane Camargo Kujo Monteiro**, Procuradora-Chefe da Coordenadoria de Assuntos Fiscais – CAF, às fls. 39/39a, Parecer este assim ementado:

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA E CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. LICENCIAMENTO DE DIREITOS AUTORAIS PATRIMONIAIS. CONTRATO DE LICENCIAMENTO ENTRE A SECRETARIA DA COMUNICAÇÃO SOCIAL E DA CULTURA – SECC E O PARTICIPANTE QUE TEVE A PROPOSTA SELECIONADA.

1. NÃO INCIDÊNCIA DO ISSQN SOBRE OS VALORES A SEREM PAGOS AOS AUTORES. CONDUTA QUE NÃO SE SUBSUME AO CRITÉRIO MATERIAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO ISSQN. CONCEITO CONSTITUCIONAL DE SERVIÇO. ADOÇÃO PROGRESSIVA PELO STF DO CONCEITO ECONÔMICO DE SERVIÇOS QUE NÃO IMPLICA SUPERAÇÃO DO ENTENDIMENTO DE QUE O ISSQN INCIDE APENAS SOBRE OBRIGAÇÕES DE FAZER E NÃO SOBRE OBRIGAÇÕES DE DAR. DIREITOS AUTORAIS QUE OSTENTAM NATUREZA DE BEM MÓVEL. LICENCIAMENTO DOS DIREITOS AUTORAIS QUE NÃO CONSTITUEM OBRIGAÇÕES DE FAZER. APLICAÇÃO DA SÚMULA 311 DO STF. TAXATIVIDADE DA LISTA ANEXA À LC 116/2003. ADMISSÃO DE INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA DOS SUBITENS. AUSÊNCIA DE PREVISÃO DA CESSÃO/LICENCIAMENTO DE DIREITOS AUTORAIS NA LISTA. IMPOSSIBILIDADE DE EQUIPARAÇÃO DO LICENCIAMENTO À CESSÃO DE DIREITOS DE USO. JURISPRUDÊNCIA DOMINANTE. 2. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. BASE DE CÁLCULO QUE ATUA COMO MEDIDA DA MATERIALIDADE DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. CONSTITUIÇÃO QUE ESPECIFICA AS BASES ECONÔMICAS TRIBUTÁVEIS. BASE IMPONÍVEL DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PREVISTA NO ARTIGO 195, I, “A” DA CF É A REMUNERAÇÃO DECORRENTE DO SERVIÇO PRESTADO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS QUE CONSTITUI OBRIGAÇÃO DE FAZER. LICENCIAMENTO DOS DIREITOS AUTORAIS QUE NÃO OSTENTA TAL NATUREZA. BASE IMPONÍVEL DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PREVISTA NO ARTIGO 195, II DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL É O VALOR DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. VALORES RECEBIDOS EM DECORRÊNCIA DA CESSÃO DE DIREITOS AUTORAIS NÃO INTEGRAM O SALÁRIO CONTRIBUIÇÃO.



PREVISÃO DO ART. 28, §9.º DA LEI N. 8.212/1991. NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE OS VALORES DECORRENTES DO LICENCIAMENTO DOS DIREITOS AUTORAIS”

(parecer na íntegra no seguinte link:
<http://www.pge.pr.gov.br/Pagina/Pareceres-Juridicos>)

- II. Publique-se o presente Despacho;
- IV. Encaminhe-se cópia virtual do Parecer à à Coordenadoria de Assuntos Fiscais – CAF e à Procuradoria do Contencioso Fiscal - PCF;
- V. Após, remeta-se o protocolo à Coordenadoria de Estudos Jurídicos – CEJ, para catalogação e divulgação, e por fim, com a máxima brevidade, encaminhe-se à Secretaria de Estado da Comunicação Social e da Cultura – SECC/GS.

Curitiba, *datado e assinado digitalmente.*

Leticia Ferreira da Silva
Procuradora-Geral do Estado

D o c u m e n t o :
**053417.197.8998AprovoPARECER0.2021PGEIncidencialImpostoServicosdeQualquerNaturezaContribuicaoPrevidenciariasobrelicenciamentodedi
reitosautoraisPCF.pdf.**

Assinado digitalmente por: **Leticia Ferreira da Silva** em 09/06/2021 18:06.

Inserido ao protocolo **17.197.899-8** por: **Miriam Lopes Pinheiro** em: 08/06/2021 11:25.



Documento assinado nos termos do art. 18 do Decreto Estadual 5389/2016.

A autenticidade deste documento pode ser validada no endereço:
<https://www.eprotocolo.pr.gov.br/spiweb/validarAssinatura> com o código:
db93203cf513d8c6144e43f88ad07099.