

O ISSQN na Faixa de Servidão das Torres de Linhas de Transmissão de Energia Elétrica: Um Estudo de Caso na Empresa Furnas Centrais Elétricas S/A – Ibiúna

*Priscila Cavalcanti dos Santos*¹
*Prof. Ricardo Pereira Rios*²

Resumo

Em conformidade com a Lei Complementar nº 116 de 31 de julho de 2003, o responsável pelo recolhimento do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) é a pessoa jurídica tomadora ou intermediária dos serviços previstos em seu art. 6º, § 2º, inciso II. O ISSQN, sobre todos os serviços constantes neste inciso, é devido no município onde eles são prestados. Nessa direção, o objetivo do presente artigo foi pesquisar o ISSQN em relação aos serviços prestados na faixa de servidão das torres de linhas de transmissão de energia elétrica, uma vez que o percurso dessas linhas abrange efetivamente diversos municípios. Para tanto, realizou-se um estudo de caso na empresa de energia elétrica, Furnas Centrais Elétricas S/A localizada em Ibiúna – SP, onde procurou-se conhecer e avaliar as legislações de 53 municípios por onde passam as linhas de transmissão sob sua responsabilidade.

Palavras Chaves: ISSQN, Linhas de Transmissão, Furnas.

1. Introdução

O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN - é um imposto indireto de competência exclusiva dos municípios e do Distrito Federal, conforme determina o art. 156, inciso III da Constituição Federal. A Lei Complementar nº 116,

¹ Bacharel em Ciências Contábeis pela Faculdade de Administração e Ciências Contábeis de São Roque

² Graduado em Ciências Contábeis pela Faculdade de Administração e Ciências Contábeis de São Roque; Pós-graduado em Gestão Empresarial pela Universidade Nove de Julho – Uninove; Mestrando em Ciências Contábeis pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – Puc/SP; Professor titular da Faculdade de Administração e Ciências Contábeis de São Roque - Fac São Roque; Sócio das Empresas : Sorios Soluções Empresariais Ltda, Infoque Informatica Prod. Serv. Ltda e Ras Reviri Empresa de Contabilidade e Computação Ltda.

de 31 de julho de 2003 introduziu algumas alterações necessárias ao Decreto-Lei n^o 406, de 31 de dezembro de 1968, que fixava uma lista de serviços tributáveis pelo ISSQN e exercia a função de lei complementar. Nessa direção, uma importante alteração da Lei n^o 116 de 2003 que queremos destacar é a atribuição da responsabilidade pelo recolhimento do imposto, às pessoas jurídicas tomadoras ou intermediárias dos serviços discriminados no art. 6^o, §2^o inciso II. Sobre esses serviços tomados, o ISSQN é devido no local onde eles são prestados. Em atendimento a essa alteração, nosso problema de pesquisa é: como é recolhido o ISSQN referente aos serviços prestados na faixa de servidão das torres de linhas de transmissão de energia elétrica? É sabido que cada município tem a sua própria legislação que regulamenta o recolhimento do imposto, e que estabelece, entre outros assuntos, a alíquota, o prazo e o responsável tributário. Neste segmento, conjectura-se a existência de alguma dificuldade em recolher o imposto por uma empresa de energia elétrica, em virtude do percurso de suas linhas de transmissão abranger diversos municípios. Para tanto, realizou-se um estudo de caso na empresa Furnas Centrais Elétricas estabelecida no município de Ibiúna – SP, para conhecer os procedimentos adotados e as particularidades no recolhimento do ISSQN referentes aos serviços prestados na faixa de servidão das torres de linhas de transmissão sob sua responsabilidade.

2. Referencial Teórico

2.1. A Origem do Imposto sobre a Prestação de Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN)

O Governo preocupado com a crise brasileira após a Revolução de 1964, e na tentativa de combater a inflação, reativar a economia e sanar a crise, não podia dispensar a utilização de uma economia coercitiva. O Brasil precisou passar por uma reforma em sua política tributária e econômica para conseguir atingir seus objetivos.

Antes da reforma tributária, a elaboração do Sistema Tributário Nacional existente, embasava-se em fatores geradores da visão jurídica, sem conteúdo do ponto de vista econômico. O sistema era tríplice, porque era composto de 3 sistemas tributários autônomos (federal, estadual e municipal), cada qual com seus impostos privativos, separados e sem entrosamento algum. A receita arrecadada com cada imposto pertencia exclusivamente àquele que tinha competência para cobrá-lo, o Governo. Para o país se desenvolver economicamente, esse sistema tríplice precisava ser extinto. A reforma tributária, como instrumento de ação para a política econômica, precisava substituir os impostos sem funcionalidade econômica, por outros mais adequados. Exigia-se para tanto, um exame dos diversos impostos e de suas origens ou raízes econômicas. (MORAES, 1984)

O ISSQN originou-se a partir dessa reforma tributária, em 1965, com a Emenda Constitucional nº 18 de 01 de Dezembro de 1965, que assim o previa:

“Art. 15. Compete aos municípios o imposto sobre serviços de qualquer natureza, não compreendidos na competência tributária da União e dos Estados.

“Parágrafo único: Lei complementar estabelecerá critérios para distinguir as atividades a que se refere este artigo das previstas no art. 12.” (BRASIL, 1965)

Desta forma, segundo Moraes (1984), o ISSQN estava regulado e pronto para ser utilizado pelo legislador ordinário, ou seja, pelo município. Porém, em 1966, no que se refere ao campo de incidência do ISSQN, o Código Tributário Nacional sofreu alteração para incluir alguns serviços alcançados pelo imposto, que não estavam previstos anteriormente. Fixou-se assim, o ISSQN no elenco dos impostos do Sistema Tributário Nacional, como um imposto novo, concebido pela Emenda Constitucional nº 18 de 01 de Dezembro de 1965, que além de atribuir aos municípios a competência pelo imposto, especificava nitidamente a área de incidência, sem cobertura e sem onerar qualquer outro imposto conhecido.

Embora muitos municípios, por dificuldades na implantação, ou até por desconhecimento, deixassem de lado o direito que foi lhes dado, em 1º de Janeiro de 1967, com grandes expectativas de arrecadação de receita, o ISSQN já era exigido em diversos municípios no país.

Em 31 de Dezembro de 1968, com a promulgação do Decreto-lei nº 406, na qualidade de lei maior, criou-se uma lista de serviços de qualquer natureza alcançados pelo ISSQN que continha 29 atividades.

Diante de muitas atividades não enquadradas perfeitamente nela, as incertezas a respeito do real campo de incidência do imposto eram muitas. Por ter sido ao longo do tempo objeto de discussões acerca de seu caráter exemplificativo ou taxativo, surge a necessidade de se alterar a lista do Decreto-lei nº 406, de 1968. Para tanto, foi criado o Decreto-lei nº 834, de 08 de Setembro de 1969, que estabeleceu normas gerais sobre o conflito de competência tributária e divulgou uma nova lista de serviços que alcançava 66 itens. (MORAES, 1984)

Ao longo da história, a legislação do ISSQN, recebeu várias adaptações e reajustamentos. Com a criação da Lei Complementar nº 116 de 2003, a atual legislação do ISSQN, muitas incertezas foram esclarecidas. Contudo, as alterações que se destacam são a atribuição da responsabilidade tributária à pessoa jurídica tomadora ou intermediária de serviços onde o ISSQN é devido no local e, a inclusão de novas atividades que não constavam na lista do Decreto-lei nº 406, de 1968, alcançando hoje 192 atividades sob a incidência do ISSQN.

A retenção do imposto pelo tomador sempre existiu na legislação do ISSQN na maioria dos municípios, porém, geralmente era aplicada apenas naqueles casos em que o prestador do serviço não comprovasse estar inscrito como tal no município que constituísse seu domicílio tributário ou nos casos de autônomos. Contudo, com o advento da Lei Complementar nº 116 de julho de 2003, o alcance desse instituto passou a ser maior...
...Esta lei ao disciplinar, em nível federal, o poder de cobrança dos municípios, trouxe a solução para vários conflitos que havia entre eles, inclusive determinando que o ISSQN da maioria das atividades seja pago no município onde o serviço é prestado. (SILVA; SILVA; FERREIRA, 2005, p.73).

2.2. O ISSQN e a Lei Complementar nº 116 de 31 de Julho de 2003

A seguir, definiu-se os conceitos dos principais temas abordados nesta pesquisa e que estão diretamente relacionados com o ISSQN.

2.2.1. Prestação de Serviço

Serviço é o resultado de esforço humano na criação de um bem destinado à satisfação de uma necessidade que não se apresenta sob forma de bem material.

Em outras palavras, serviço significa um bem econômico imaterial. Prestar serviço é fornecer, mediante remuneração, trabalho a terceiros. Em síntese, onde não houver envolvimento do esforço humano, aplicado à produção, não há que se falar em prestação de serviço. (MORAES, 1984)

2.2.2. Contribuintes e Responsáveis

O conceito de contribuinte do ISSQN está previsto no art. 5º da Lei Complementar nº 116 de 2003, que o define como o prestador do serviço, em outras palavras, é a pessoa física ou jurídica, que desenvolve atividade econômica de prestar serviço constante na lista anexa desta lei.

Segundo Fabretti (2009), os responsáveis pelo recolhimento do tributo, bem como a obrigação de reter na fonte e recolher o valor integral do ISSQN, inclusive multa e acréscimos legais, devem ser expressamente indicados em Lei Municipal.

Os municípios também podem atribuir ao tomador, mediante lei municipal, a responsabilidade por outros serviços não previstos na lei federal, excluindo, portanto, a responsabilidade do contribuinte no cumprimento total ou parcial da referida obrigação. (MARCHEZIN; AZEVEDO; CONCÓRDIA, 2006)

2.2.3. Fator Gerador do Imposto e Incidência

Segundo o art. 1º da Lei Complementar nº 116 de 2003, o fato gerador do ISSQN é a prestação dos serviços discriminados na lista de serviços, ainda que não seja a atividade preponderante do prestador. O § 1º e o § 2º do mesmo artigo, trata sobre a incidência do imposto, determinado que ele incide sobre todos os serviços constantes da mesma lista, inclusive sobre o serviço proveniente ou cuja prestação, se tenha iniciado no exterior do País.

2.2.4. Não Incidência do Imposto

O imposto não incide sobre a prestação de serviços das pessoas com vínculo de emprego, bem como daqueles que exercem funções de diretores ou membros de conselho consultivo e/ou fiscal e dos sócios-gerentes e dos gerentes-delegados, segundo o inciso II art. 2º da Lei Complementar nº 116 de 2003. (MARCHEZIN; AZEVEDO; CONCÓRDIA, 2006)

O ISSQN não incide também, de acordo com o art. 2º I e III, sobre as exportações de serviços, sobre os valores negociados no mercado mobiliário, dos depósitos bancários e as operações de crédito realizadas por instituições financeiras.

2.2.5. Local onde Imposto é Devido

O local onde o imposto é devido foi motivo de discussões e inúmeras pendências jurídicas por longos anos pelos contribuintes. Com a criação da Lei Complementar nº 116 de 2003, não há mais razão para esses conflitos (SILVA; SILVA; FERREIRA, 2005).

O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) é devido, em regra geral, no município onde se localiza o estabelecimento do prestador de serviço, exceto nas hipóteses previstas no art. 3º incisos II a XXII, quando o imposto será devido no local da prestação do serviço. Quanto ao serviço proveniente do exterior país ou cuja prestação se tenha iniciado lá, o imposto é devido no local do estabelecimento do tomador ou intermediário do serviço, conforme determina o inciso I art. 3º.

2.2.6. Base de Cálculo e Alíquotas

A base de cálculo para se calcular o ISSQN não foi alterada com a criação da Lei Complementar nº 116 de 2003. Continua sendo a mesma determinada no art. 9º do Decreto-lei nº 406, de 1968, isto é, o preço total do serviço. Admitindo-se apenas a dedução dos valores referentes aos materiais, utilizados nas prestações de serviços relacionados à construção civil, que são sujeitos ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS).

Sendo o ISSQN um dos impostos de competência exclusiva dos municípios e do Distrito Federal, as alíquotas serão aplicadas através de lei municipal, entretanto, deverão observar os limites mínimos e máximos para tal aplicação. A norma responsável para estabelecer esses limites é a Lei Complementar nº 116 de 2003, a qual tratou em seu art. 8º inciso II, apenas da alíquota máxima, limitando-a a 5%. (MARCHEZIN; AZEVEDO; CONCÓRDIA, 2006)

Por não tratar da alíquota mínima, subentende-se que deva prevalecer a alíquota mínima de 2%, estabelecida na Emenda Constitucional nº 37 de 12 de junho

de 2002, que alterou os artigos 100 e 156 da Constituição Federal e acrescentou, entre outros, o art. 88, que definiu provisoriamente a alíquota mínima para o ISSQN.

Assim, está definida a alíquota mínima no art. 88 da Emenda Constitucional n^o 37 de 2002:

“Art. 88. Enquanto lei complementar não disciplinar o disposto nos incisos I e III do § 3^o do art. 156 da Constituição Federal, o imposto a que se refere o inciso III do *caput* do mesmo artigo:

I – terá alíquota mínima de dois por cento, exceto para os serviços a que se referem os itens 32, 33 e 34 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei n^o 406, de 31 de dezembro de 1968....” (BRASIL, 2002)

Portanto, uma vez que a Lei Complementar n^o 116 de 2003 não definiu a alíquota mínima, juridicamente assegurou-se o direito do município que quiser aplicar alíquota menor que 2%. (FABRETTI, 2005)

2.3. Breves Considerações sobre a Evolução do Sistema de Energia Elétrica no Brasil

No final do século XIX, a principal atividade econômica no Brasil era a agrária. Somente quando a industrialização começou a aparecer e, conseqüentemente com ela, a concentração populacional em centros urbanos, é que a eletricidade como fonte de energia passou a ser impulsionada.

Num ritmo de crescimento mais constante, a história da hidroeletricidade no Brasil começou a tomar forma a partir do ano de 1920. Normalmente, as usinas eram de propriedade privada e, estavam localizadas sempre próximas aos centros de consumo, ou às regiões com uma atividade industrial mais significativa. Nesta época, a matriz energética brasileira já era composta por aproximadamente 80% de hidroeletricidade, com 779 MW instalados. E este componente hídrico, já diferenciava o país do restante do mundo em fase de desenvolvimento, cuja matriz de energia era basicamente sustentada pela queima de carvão mineral. (ELETROBRAS, 2010)

Diante do avanço da tecnologia, durante as décadas de 1940 e 1950, as empresas passaram a construir usinas cada vez maiores na tentativa de reduzir os custos de instalação e da própria geração. Como conseqüência, poucas empresas passaram a se concentrar na geração de energia, o que dava àquelas que investiam neste segmento, o poder de exercer uma política individualista de preços, além de influir diretamente nas diretrizes da expansão econômica do país.

Esta dependência do setor privado e visando o suprimento de energia no país de uma forma controlada e totalmente dirigida aos interesses da nação, fez com que na data de 25 de abril de 1961, fosse criada a empresa estatal, Centrais Elétricas do Brasil (Eletrobrás), pela Lei nº 3890-A, cuja função principal era a de fomentar estudos e projetos na área de construção de usinas geradoras, linhas de transmissão, estações intermediárias e terminais.

A Eletrobrás, desde que foi criada tornou-se uma *Holding*, ou seja, era o centro de um conjunto de empresas que tinha a concessão da geração e transmissão de energia com total autonomia administrativa e, que havia incorporado à época a Companhia Hidrelétrica do São Francisco (Chesf), Furnas Centrais Elétricas, a Termelétrica de Charqueadas e a Companhia Hidrelétrica do Vale do Paraíba. No final do ano de 1970, todo o sistema elétrico brasileiro era composto exclusivamente por capital nacional. No ano de 1973, a estatal brasileira juntamente com a empresa de energia elétrica paraguaia formou a Itaipu Binacional, com vistas à construção e operação da usina de Itaipu, na divisa entre os dois países. Devido às grandes distâncias envolvidas e a necessidade de se transmitir grandes blocos de energia em valores de tensão, até então inexistentes no país, a Eletrobrás autorizou suas concessionárias a investirem em novos sistemas, incluindo aí, o sistema de transmissão em corrente contínua. (ELETROBRAS, 2010)

Alguns anos depois, o sistema Eletrobrás passou a se ressentir das dificuldades enfrentadas pela economia brasileira. Problemas criados principalmente pelo aprofundamento da dívida externa sufocaram os investimentos no setor elétrico. A década de 1990 foi marcada pela paralisação total das obras de geração, com o início de uma reorganização institucional que visava reduzir a presença do Estado no setor. Criou-se a figura do produtor independente de energia, com livre acesso a todos os sistemas de transmissão existentes. A Eletrobrás e todas as suas subsidiárias de âmbito regional passaram a fazer parte do Plano Nacional de Desestatização. Porém, no início da década de 2000, todo o setor elétrico nacional passou por uma profunda reestruturação, tendo a sua capacidade de geração praticamente dobrada no final do período, para atender ao forte crescimento do país. (ELETROBRAS, 2010)

2.3.1. Predominância da Geração Hidráulica

Atualmente, do total da energia elétrica no Brasil, 95% é gerada em usinas hidrelétricas, porque devido às dimensões continentais do país e da grande quantidade de bacias hidrográficas, esta foi a maneira mais fácil e econômica encontrada. A maioria das usinas geradoras fica sempre muito longe dos centros de consumo e, para que a energia lá gerada chegue ao seu destino, são necessárias linhas de transmissão e unidades intermediárias chamadas de subestações, totalmente interligadas entre si, compondo o que denominamos de Sistema de Transmissão. No Brasil, o Sistema de Transmissão foi construído de maneira que, através dele, todas as usinas existentes no território nacional ficassem interligadas. A principal vantagem deste formato é a distribuição de energia dentro do sistema, fazendo com que falhas ocasionais em determinadas unidades operativas, ou mesmo a falta de chuva numa determinada bacia hidrográfica, sejam compensadas imediatamente por usinas que estejam em diferentes regiões, permanecendo o consumo totalmente seguro e transparente para o usuário.

Operando de forma interligada, o sistema aumenta em 30% a disponibilidade de energia ao consumidor, se comparado com as usinas que operam individualmente. A energia produzida pelas usinas, por sua própria natureza de níveis de tensão e frequência, não pode ser armazenada como fazemos em quantidades menores com as pilhas e baterias. Portanto, toda a energia consumida, por exemplo, numa cidade, deve ser gerada no mesmo momento no momento em que se deseja utilizá-la. Para tanto, os projetos de engenharia envolvidos e os implementos tecnológicos utilizados prevêm, sobretudo, a expansão do consumo e a necessidade básica de não se interromper o fornecimento em nenhum momento. (ANEEL, 2010)

De todos os sistemas de geração de eletricidade, o hidráulico é o que apresenta as menores taxas de agressão ao meio ambiente e as empresas possuem órgãos dedicados a minimizar drasticamente seus efeitos. Levando-se em conta o grande volume de energia produzido, apesar das áreas inundadas para a formação dos lagos das barragens, a água, utilizada como matéria-prima na geração de energia elétrica, não polui por ser naturalmente limpa. Em menores proporções, as linhas de transmissão também produzem certo impacto no ambiente. Atualmente,

novas técnicas construtivas e de manutenção, conseguem reduzir a perto de zero, o nível de agressão de uma linha ao meio ambiente.

O Brasil possui sua geração de energia baseada na geração hidráulica, devido às suas características físicas e geográficas. Todo este potencial, independentemente de a exploração possuir um caráter público ou privado, os mecanismos de controle, expansão, supervisão e manutenção, deverá ser sempre de responsabilidade do poder público, uma vez que o produto final deve ser dirigido sempre à população. (ELETROBRAS, 2010)

2.3.2. Furnas Centrais Elétricas S/A

Em meados da década de 50, os três principais centros sócio-econômicos brasileiros: São Paulo, Rio de Janeiro e Belo Horizonte encontravam-se a beira de um colapso energético. Para sanar a crise existente foi criada, em fevereiro de 1957, a Central Elétrica de Furnas, com o objetivo de construir e operar a primeira usina hidrelétrica de grande porte do Brasil (1216 MW). Aproveitando o potencial hídrico do rio Grande, que corta a região Sudeste nas divisas de São Paulo e Minas Gerais, a empresa fixou na barragem de Furnas, que começou a funcionar em 1963, dando o primeiro passo para revolucionar a política energética do País. A sede de Furnas, em Passos-MG, foi transferida para o Rio de Janeiro em 1º de junho de 1971 e a empresa passou a se chamar Furnas Centrais Elétricas S/A.

O objetivo inicial da empresa se expandiu, e hoje Furnas conta com doze usinas hidrelétricas, duas termelétricas, 49 subestações e mais de 19.000 km de linhas de transmissão. Com sua atual capacidade de potência nominal de 10.050 MW, e com a comercialização de energia gerada em Itaipu, o Sistema FURNAS é hoje, responsável por 43% de toda a energia consumida no país. Além disso, por força de tratado assinado com o Paraguai, ficou estabelecido que os serviços de eletricidade de Itaipu fossem feitos por Furnas (cerca de 83%), e pela Eletrosul. E FURNAS usando para isso um sistema de transmissão híbrido, em corrente alternada, na tensão de 750 kV, e em corrente contínua, na tensão de ± 600 kV, é também responsável pelo repasse de toda a energia gerada pela Usina de Itaipu, com capacidade de 12.609 MW. (ELETROBRAS, 2010)

A região de atuação de Furnas compreende o Distrito Federal e os estados de São Paulo, Minas Gerais, Rio de Janeiro, Espírito Santo, Goiás, Tocantins e Mato

Grosso, onde vive atualmente metade da população brasileira, consumindo 66% da energia elétrica produzida no país, e onde se situa 67% da produção industrial.

Com aproximadamente 180 mil quilômetros de linhas de transmissão, o sistema elétrico brasileiro se encontra entre os quatro maiores do mundo em área de cobertura. A empresa Furnas, é responsável pela manutenção de 19.277,5 km de sua propriedade, distribuídos em linhas nas tensões de 138, 230, 345, 500, 600 e 750 kV, que cortam 8 (oito) estados da federação e o Distrito Federal.

De todos os empreendimentos sob a responsabilidade de Furnas, desde a sua construção, até a operação, devemos destacar o Sistema de Transmissão de Itaipu, que é composto por três linhas de transmissão na tensão de 750 kV em corrente alternada, e duas linhas na tensão de 600 kV em corrente contínua, projetada para atender ao problema da diferença das frequências entre os sistemas elétricos, brasileiro e paraguaio. Estas linhas atravessam os Estados do Paraná e São Paulo, com aproximadamente 900 km de extensão.

Dentro desta vasta rede, a Subestação de Ibiúna (STIN.O), destaca-se como um grande centro de distribuição de energia em larga escala. Energizada em outubro de 1984, ela foi montada com os mais modernos equipamentos existentes para dar suporte à transmissão da energia gerada por Itaipu, e é considerada a maior unidade conversora de corrente contínua em alta tensão do mundo, responsável pela transmissão de cerca de 37.000 gigawatt/hora (GWh), energia equivalente a 13% do consumo do país e a 43% do consumo do estado de São Paulo. (ELETROBRAS, 2010)

Toda a energia gerada pela Hidrelétrica de Itaipu (12.600 MW) é transmitida pela Subestação de Foz do Iguaçu (STFI.O) através das linhas de transmissão para as unidades de Ibiúna-SP e Ivaiporã -PR, sendo 6.300 MW em Corrente Alternada - CA e a outra parte em Corrente Contínua - CC. O Bloco de energia de corrente contínua, direcionado para Ibiúna, é transformado em Corrente Alternada (60 Hertz), e encaminhado para o Sistema Integrado Nacional. Nos últimos anos a Subestação de Ibiúna foi responsável pela transmissão de um volume de energia equivalente a 140% do total produzido pelo parque gerador de Furnas. A unidade conecta-se com linhas de transmissão para Campinas, Guarulhos, Tijuco Preto, Interlagos e Bateias.

3. Metodologia, Coleta e Análise de Dados

3.1. Tipologia de Pesquisa

A pesquisa tem característica exploratória, que segundo Gil (2002, p. 41) “[...] tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a constituir hipóteses.... aprimoramento de ideias ou a descoberta de intuições”. E documental, pois, foi realizada a partir da coleta e análise das informações fornecidas pela empresa Furnas e obtidas mais detalhadamente junto às prefeituras ou nos sítios da internet das mesmas, no período dos meses de julho a outubro de 2010.

3.2. Campo, Amostra e Coleta de Dados

O campo desta pesquisa tem como base de dados uma amostra de 53 municípios localizados entre os Estados de São Paulo e Paraná, por onde passam as linhas de transmissão de energia elétrica sob responsabilidade da empresa Furnas Centrais Elétricas S/A, no município de Ibiúna/SP.

Assim como as ferrovias, que possuem uma faixa de segurança de 25 metros para cada lado dos trilhos, as torres de linhas de transmissão possuem a sua faixa de servidão. Uma área em torno de 40 metros pra cada lado da torre é trecho de guarda que visa a integridade do sistema e onde nenhum tipo de atividade econômica pode ser realizada sem correr risco eminente. Os serviços de manutenção prestados na faixa de servidão das linhas, são terceirizados por Furnas através de processo licitatório formalizando-se contrato por tempo determinado com prestadores de serviços.

Durante a pesquisa, constatou-se 2 (dois) contratos em vigência com prestadores de serviços distintos, o Contrato nº 18.286, cujo objeto é a “Prestação dos serviços de aterramento e seccionamento de cercas, auxílio no retencionamento de estais, confecção e reparos de colchetes, bueiros, cercas, desvios d’água, limpeza de canaletas existentes, retirada de barreiras nos acessos, contenção de erosões e instalação de fio contrapeso (aterramento de estruturas) nas áreas das linhas de transmissão e eletrodos de terra 1 e 2, compreendendo a Subestação de Ibiúna – STIN.O e a Subestação de Itaberá – STIA.O, subordinadas ao Departamento de Produção São Roque – DRQ.O”. E o Contrato nº 18.807, que tem por Objeto: “Contratação de Prestação dos serviços contínuos de limpeza com corte

e poda seletiva de vegetação na faixa de servidão, em trechos não contínuos, das Linhas de Transmissão, Estradas de Acesso e Linhas do Eletrodo 1 e 2, compreendendo a Subestação de Ibiúna – STIN.O e a Subestação de Itaberá – STIA.O, subordinadas ao Departamento de Produção São Roque – DRQ.O”.

Em seguida, procurou-se saber quais são os municípios onde devem ser prestados os serviços contratados. Eles são devidamente informados na cláusula 1ª do Objeto dos dois contratos e compreendem 22 (vinte e dois) municípios do Estado do Paraná, sendo eles: Telêmaco Borba, Tibagi, Figueira, Curiúva, Ventania, Ibaiti, Sapopema, Pinhalão, Tomazina, Arapoti, Wenceslau Braz, São José da Boa Vista, Sengés, Jaguariaíva, Santana do Itararé, Campo Largo, Campo Magro, Almirante Tamandaré, Itaperuçu, Rio Branco do Sul, Cerro Azul, Adrianópolis. E 31 (trinta e um) municípios do Estado de São Paulo, sendo eles: Guapiara, Itararé, Itaporanga, Riversul, Itaberá, Itapeva, Buri, Taquarivaí, Capão Bonito, Campina do Monte Alegre, Ribeirão Branco, Ribeira, Apiaí, Ribeirão Grande, São Miguel Arcanjo, Pilar do Sul, Salto de Pirapora, Itapetininga, Angatuba, Araçoiaba da Serra, Alambari, Sarapuí, Piedade, Ibiúna, São Roque, Vargem Grande Paulista, Cotia, Santana de Paranaíba, Araçariguama, São Lourenço da Serra e Jucituba.

Buscou-se conhecer, em qual código da lista de serviços da Lei Complementar nº 116 de 2003, enquadravam-se os serviços discriminados no objeto dos 2 (dois) contratos mencionados. Constatou-se que o objeto do Contrato nº 18.286, enquadrava-se adequadamente no item 7, subitem 7.02 da lista de serviços da lei, que assim o define:

[...] 7.02 - Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, inclusive sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem e irrigação, terraplanagem, pavimentação, concretagem e a instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS). (BRASIL, 2003)

O objeto do Contrato 18.807, também se enquadrava devidamente no item 7, contudo, no subitem 7.10 da lista de serviços, que assim o define:

“[...] 7.10 – Limpeza, manutenção e conservação de vias e logradouros públicos, imóveis, chaminés, piscinas, parques, jardins e congêneres)”. (BRASIL, 2003)

Sobre ambos os serviços cabe a responsabilidade do tomador de reter na fonte e recolher o imposto aos cofres públicos. Para tanto, é preciso conhecer qual a alíquota de cada um, quando vence e como recolher o imposto em cada município onde o serviço foi prestado.

A empresa informou que, embora os municípios onde os serviços devam ser executados estejam previstos no contrato, o prestador executará o serviço onde Furnas indicar maior necessidade. Para esse controle, há um empregado de Furnas, técnico ou engenheiro de linhas de transmissão, que acompanha os empregados do prestador na execução desses serviços nos diversos municípios. Embasados na medição do funcionário de Furnas e no valor mensal devido ao prestador determinado no contrato, o setor de contas a pagar, encarrega-se de calcular mensalmente a medição dos serviços e informar ao prestador, que por sua vez emitirá à Furnas uma nota fiscal no valor proporcional a medição apresentada, indicando o município em que o serviço foi executado. Furnas, observando a legislação do município indicado na nota, reterá o imposto na fonte e recolherá ao referido município.

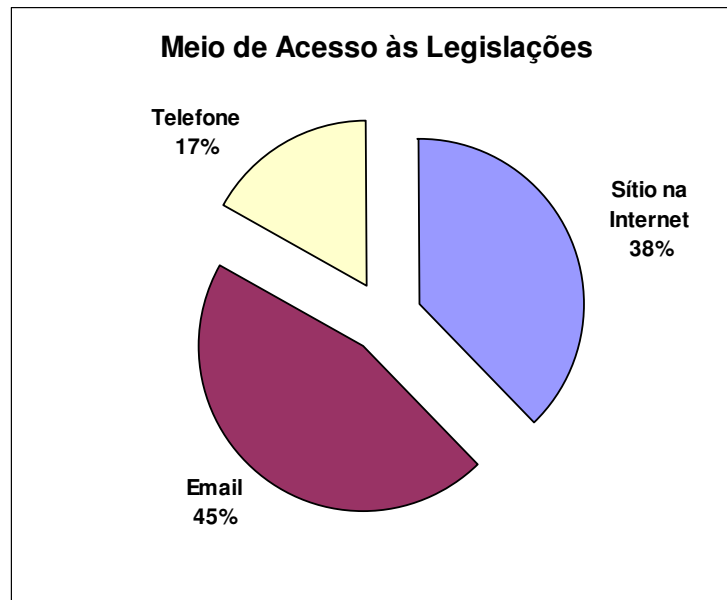
Segundo Furnas, existem municípios onde o serviço ainda não foi prestado até o presente momento desde o início dos contratos, diante do exposto, optou-se por contatar todos os municípios discriminados nos 2 (dois) contratos. O objetivo foi levantar, por telefone ou e-mail, as legislações vigentes de todos eles para se conhecer as alíquotas, o critério utilizado como base para se determinar o dia de vencimento do imposto e qual a maneira de se recolhê-lo aos cofres públicos, visto Furnas estar estabelecida no município de Ibiúna. Como nem todos os municípios disponibilizam suas legislações em sites da internet e, nenhuma legislação informa qual o procedimento para se recolher o imposto, essas informações foram todas colhidas por telefone e/ou email.

3.3. Análise dos Resultados

3.3.1. População

Dentre os 53 municípios que é o universo desta pesquisa, somente 20 municípios disponibilizam as legislações que regulamentam o ISSQN em sites da internet. Contudo, 24 municípios encaminharam suas legislações por email, perfazendo um total de 44 legislações analisadas nesta pesquisa. Os 9 municípios

que não possuíam sítio na internet, ou que não puderam enviar as legislações por email, forneceram todas as informações necessárias para esta pesquisa por telefone. O gráfico a seguir representa melhor este resultado.



Fonte: Elaboração própria, com base nos dados colhidos.

Levando-se em consideração os dados informados acima, conclui-se que 62% dos municípios desta pesquisa não disponibilizam suas legislações municipais em sítios da internet.

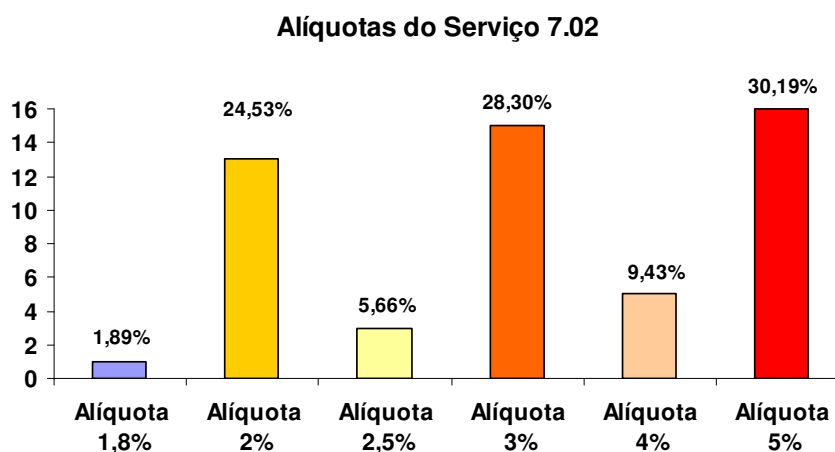
3.3.2. Base para se determinar o dia de vencimento do imposto

Nos contatos feitos com as prefeituras em solicitação das legislações e para se saber a forma de recolhimento do imposto. Por telefone, com exceção de São Roque, todas as prefeituras contatadas informaram que a data do vencimento é no mês subsequente ao da emissão da nota. Nessa direção, comparando-se as informações fornecidas por telefone pelos funcionários com as legislações obtidas, o resultado foi bem divergente. Constatou-se que, 8 (oito) municípios adotam o mês da ocorrência do fato gerador ou da prestação do serviço como base para se determinar o vencimento do imposto, somente 10 (dez) adotam o mês da data da retenção e 35 (trinta e cinco) adotam o mês da data de emissão do documento fiscal. Observou-se nesta análise que, a informação fornecida pelos funcionários das

prefeituras e a legislação das mesmas, não são homogêneas. Na dúvida, quando possível, utilizou-se nesta pesquisa a informação amparada por lei.

3.3.3. As Alíquotas

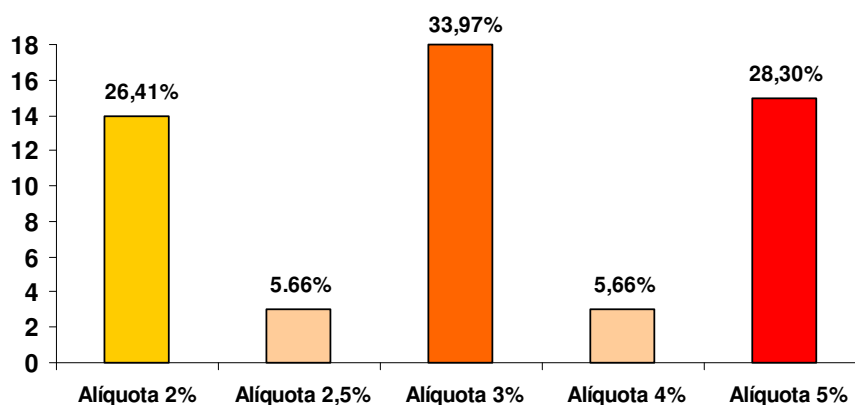
Vimos no início desta pesquisa que as alíquotas se referem a 2 (dois) tipos de serviços, o serviço 7.02 e o serviço 7.10 respectivamente, da lista de serviços anexa a Lei Complementar nº 116, de 31 de Julho de 2003. É competência do município determinar, mediante lei, as alíquotas que serão aplicadas, desde que não ultrapasse o limite de 5%. Durante a pesquisa apresentou-se as seguintes alíquotas praticadas nos 53 municípios analisados:



Fonte: Elaboração própria, com base nos dados colhidos.

Como já comentado, a Lei Complementar nº 116 de 2003, por não tratar da alíquota mínima, ampara o direito do município que quiser aplicar uma alíquota inferior a 2%. Que é o intrigante caso deste município indicado na tabela que aplica a alíquota de 1,8%. As alíquotas mais utilizadas pelos municípios para o serviço 7.02 e que merecem destaque nesta análise são as alíquotas de 2%, 3% e 5%, que apareceram com maior frequência, representando 24,53%, 28,30% e 30,19% respectivamente da população.

Alíquotas do Serviço 7.10



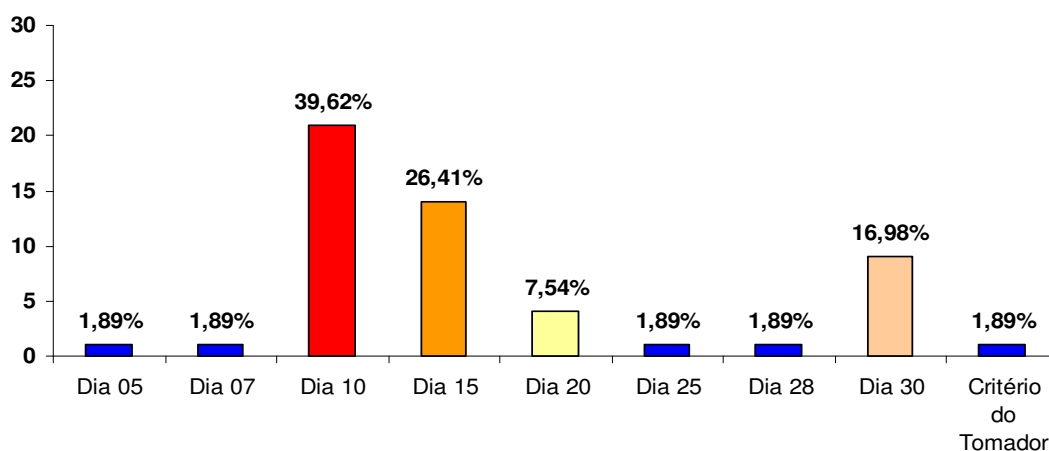
Fonte: Elaboração própria, com base nos dados colhidos.

Conforme representado no gráfico, a frequência da alíquota de 3% para o serviço 7.10 representou quase 34% da população. Contudo, cabe ressaltar que as alíquotas de 5% e 2%, representaram mais de 26% da população.

3.3.4. Dias de Vencimento

Dentre os 53 municípios analisados, o dia de vencimento do imposto varia muito de um município para outro. Essa variação pode ser observada no gráfico abaixo:

Dia de vencimento mais utilizado pelos municípios



Fonte: Elaboração própria, com base nos dados colhidos.

O dia de vencimento do imposto variou entre os dias 05 e 30 do mês. O dia que apareceu com maior frequência, mais de 39%, foi o dia 10. Dentre os 53 municípios analisados, 21 utilizam esse dia como vencimento do imposto.

Uma observação que merece destaque nesta apuração, é sobre um único município, o qual não disponibilizou a legislação para a pesquisa, porém, informou por telefone que o imposto pode ser recolhido em qualquer dia do mês subsequente ao da emissão da nota, em outras palavras, é o tomador quem escolhe o melhor dia para efetuar o pagamento do tributo.

3.3.5. Procedimento para se Recolher o Imposto

Durante a pesquisa, apresentou-se 3 maneiras de se recolher o imposto junto aos cofres das prefeituras, na condição de tomador não estabelecido no município. A primeira maneira é o tomador enviar por email o documento fiscal emitido pelo prestador para o setor de tributos da respectiva prefeitura, que enviará a guia por email para ser impressa e paga no banco no dia do vencimento. A segunda maneira é o tomador enviar por email o documento fiscal emitido pelo prestador e efetuar o depósito na conta da prefeitura no dia de vencimento do imposto no valor retido na fonte do prestador. A terceira e última maneira, é o tomador se cadastrar no sistema de escrituração *online* da prefeitura e, através de *login* e senha, gerar a guia de recolhimento para ser paga no banco no vencimento.

Dos 53 municípios, apenas 9 possuem o sistema de escrituração online, 18 recebem o pagamento mediante depósito bancário e 26 emitem e encaminham a guia por email. Os municípios, mediante lei municipal, podem atribuir ao tomador, a responsabilidade pelo crédito tributário de outros serviços além dos 13 previstos na lei. Constatou-se durante a pesquisa, que entre os 53 municípios analisados, 51 se limitam a copiar os mesmos serviços previstos na Lei Complementar nº 116 de 2003 sob responsabilidade do tomador. Apenas 2 fazem uso desse direito, que é o caso de Ibiúna, que atribuiu mais 44 serviços, totalizando 57 serviços sob responsabilidade do tomador e, Itapetininga que atribuiu mais 12 serviços e totalizou 25 serviços.

Considerações Finais

Procurou-se evidenciar no presente artigo, como é recolhido o ISSQN dos serviços prestados na faixa de servidão das torres de linhas de transmissão de energia elétrica, sob responsabilidade da empresa Furnas Centrais Elétricas S/A - Ibiúna. O objetivo foi conhecer, se houvesse, algum tipo de dificuldade enfrentada pela empresa em recolher o ISSQN aos municípios por onde atravessam as linhas de transmissão sob sua responsabilidade..

Verificou-se durante a pesquisa, a evolução do ISSQN desde a reforma tributária em 1965, até o advento da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003. A nova realidade trazida pela lei foi a atribuição da responsabilidade pelo recolhimento do ISSQN à pessoa jurídica que tomar quaisquer serviços previstos em seu art. 6º, inciso II.

Provavelmente, por se tratar de serviços esporádicos, o ISSQN devido pelo tomador sobre os serviços executados pelo prestador, não é estimado no orçamento do município como arrecadação de receita, levando-se em consideração o fato de que ambos não estão estabelecidos no município, e conseqüentemente a fiscalização sobre esses serviços torna-se impraticável. Diante do exposto, se a pessoa jurídica não for idônea, haja vista que cabe ao tomador reter na fonte e procurar o órgão público para recolher o imposto, os municípios podem deixar de arrecadar recursos que poderiam ser investidos em saúde, educação, transporte e outros setores do município.

Dos 53 municípios analisados, só foi possível a análise de 44 legislações e, diante do exposto, algumas considerações se fazem necessárias. Em suas legislações, apenas 24% dos municípios dão tratamento jurídico de forma clara ao tomador responsável pelo recolhimento do ISSQN. A outra parte, equivalente a 76% dos municípios, regulamentam a cobrança do imposto visando atingir e amparar somente o contribuinte estabelecido no município. Todavia, a falta de tratamento jurídico não é a maior dificuldade evidenciada nesta pesquisa. A maioria das legislações não apresenta informações relevantes ou estão incompletas, e em muitos casos, elas nem existem, tais como a base de competência para se calcular o imposto, o dia de vencimento e até mesmo as alíquotas praticadas. Isso obriga Furnas a se embasar nas informações fornecidas pelos funcionários das prefeituras e o maior problema nisso, é que essas informações, muitas vezes contrariaram a

legislação municipal do município. Esta constatação foi apresentada nesta pesquisa, com relação ao critério de competência para se calcular o imposto. Através de seus funcionários, 52 prefeituras disseram considerar a data de emissão do documento fiscal como base para se determinar o vencimento do imposto. Comparando-se as legislações e as informações obtidas por telefone, constatou-se que, efetivamente 35 municípios consideravam esta data. Talvez, pela simplicidade em se determinar a data, nos casos de retenção e recolhimento do imposto pelo tomador, os funcionários optaram por utilizar como competência a data de emissão do documento fiscal sem levar em consideração a legislação municipal.

Conclui-se que o maior obstáculo encarado pela empresa Furnas em recolher o ISSQN aos diversos municípios atravessados por suas linhas de transmissão, está na tentativa em se estabelecer uma igualdade entre a informação fornecida pelos funcionários das prefeituras e as informações constantes em suas legislações. Vale destacar também, que mesmo com o advento da Lei Complementar n^o 116, de 31 de julho de 2003, muitos municípios não atualizaram suas legislações do ISSQN em conformidade com a lei federal. Com isso, esses municípios amparam-se em legislações desatualizadas, como vimos na pesquisa o caso de Ventania – PR, que informou por telefone embasar-se na mesma legislação há 17 anos.

Referências Bibliográficas

ANEEL. **Informações do setor elétrico.** Disponível em: <<http://www.aneel.gov.br/39.htm>>. Acesso ao site em 30 de junho de 2010.

BRASIL. **Constituição da república federativa do Brasil de 1988.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso ao site em 09 de junho de 2010.

_____. **Decreto-Lei n^o 406, de 31 de Dezembro de 1968. Estabelece normas gerais de direito financeiro, aplicáveis aos impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre serviços de qualquer natureza, e dá outras providências.** Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/decreto-lei/del0406.htm>>. Acesso ao site em 11 de junho de 2010.

_____. **Emenda Constitucional n^o 18, de 1965. Dispõe sobre o sistema tributário nacional e dá outras providências.** Disponível em: <<http://www2.camara.gov.br/legin/fed/emecon/1960-1969/emendaconstitucional-18-1-dezembro-1965-363966-publicacao-1-pl.html>>. Acesso ao site em 08 de setembro de 2010.

_____. **Emenda Constitucional n^o 37, de 12 de Junho de 2002.** Altera os arts. 100 e 156 da Constituição Federal e acrescenta os arts. 84, 85, 86, 87 e 88 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc37.htm>.

Acesso ao site em 30 de junho de 2010.

_____. **Lei Complementar nº 56, de 15 de Dezembro de 1987. Dá nova redação à Lista de Serviços a que se refere o art. 8º do Decreto-lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, e dá outras providências.** Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/Leis/LCP/Lcp56.htm>>. Acesso ao site em 11 de junho de 2010.

_____. **Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências.** Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/LEIS/LCP/Lcp116.htm>>. Acesso ao site em 09 de junho de 2010.

ELETOBRAS. **O Sistema de energia elétrica no Brasil.** Disponível em: <<http://www.elektrobras.com/elb/data/Pages/LUMISB33DBED6ITEMIDPTBRIE.htm>>. Acesso ao site em 27 de junho de 2010.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária.** 9ª Edição, São Paulo, Editora Atlas, 2005, Pág. 190-194.

FURNAS. **Elektrobras Furnas.** Disponível em: <<http://www.furnas.com.br>>. Acesso ao site em 30 de junho de 2010.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 4ª Edição, São Paulo, Editora Atlas S.A., 2002, Pág. 41.

MARCHEZIN, Glauco; AZEVEDO, Osmar Reis; CONCÓRDIA, Renato Mendes. **Manual prático de retenção de impostos e contribuições.** 5ª ed. Revisada e Ampliada, São Paulo: IOB – Thomson, 2006, Pág. 339-346.

MORAES, Bernardo Ribeiro de. **Doutrina e prática do imposto sobre serviços.** 1. ed., 3 tiragem, São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 1984, Pág. 40-68.

SÁ, Nívea V. de A.; MAEDA, Ernesto K. C; FÁRIA, Moacir A. de. **Diretrizes para elaboração de trabalhos acadêmicos.** Revisado em: 23/03/2010. Disponível em: <http://www.facsao Roque.br/novo/downloads/pdf/diretrizes_fac_050410.pdf>. Acesso ao site no período de maio a novembro de 2010.

SILVA, L. F; SILVA, L. L; FERREIRA, J. C. **Manual prático de retenções.** São Paulo: Editora Secta, 2005, Pág. 73-74.