

A INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS NOS CONTRATOS DE LICENCIAMENTO E DE CESSÃO DE DIREITOS DE USO DE PROGRAMAS DE COMPUTADOR DENTRO DA PERSPECTIVA INSTALADA PELO GOVERNO ELETRONICO.

Antônio Roberto Winter de Carvalho*

Daniela Nascimento Gaede**

Samuel Pontes Nascimento***

RESUMO

O presente estudo, busca realizar a reflexão da incidência do Imposto Sobre Serviço na cessão do direito de uso das licenças dos programas de computador, especialmente no atual estágio de desenvolvimento da tecnologia da informação, onde se implanta em todos os níveis de governo, mecanismos de certificação da informação digital dentro da concepção do governo eletrônico. Nesta realidade, os programas possuem sua importância multiplicada, como a implantação desta nova tecnologia e fontes de constantes transferências de direitos de uso pela própria internet. O presente trabalho, começa com a reflexão sobre o que vem a ser prestação de serviço para ao final demonstrar a impossibilidade de incidência do referido tributo, vez se tratar de obrigação de dar e não de fazer.

* Bacharel em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Especialista em Direito Tributário pela PUC/MG – IEC, Membro do Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBDT), Aluno em disciplina isolada do Mestrado da PUC/MG, associado do CONPEDI e sócio do Escritório Assrauy Carvalho Consultores e Advogados.

** Bacharel em Direito pelo Instituto Metodista Izabela Hendrix, associada do CONPEDI e Advogada.

***Bacharel em Direito pela Universidade Estadual do Piauí, Membro do Instituto de Hermenêutica Jurídica, associado ao CONPEDI, aluno matriculado em disciplina isolada do Mestrado em Direito Publico da PUC/MG.

PALAVRAS-CHAVES

ISS IMPOSSIBILIDADE; SOFTWARE; PRESTAÇÃO DE SERVIÇO, CESSAO DE DIREITO.

ABSTRACT

The present study, it searches to carry through the reflection of the incidence of the Service occupation tax in the cession of the right of use of the licenses of the computer programs, especially in the current one I serve as apprentice of development of the technology of the information, where if it implants in all the government levels, mechanisms of certification of the digital information inside of the conception of the eletronic government. In this reality, the programs possess its multiplied importance, as the implantation of this new technology and sources of constant transferences of rights of use for the proper Internet. The present work, starts with the reflection on what it comes to be installment of service, to the end to demonstrate the impossibility of incidence of related the tribute, time if to deal with obligation to give and not to make.

KEYWORDS

ISS IMPOSSIBILITY; SOFTWARE; RENDERING OF SERVICES, CESSAO OF RIGHT.

INTRODUÇÃO

Governo Eletrônico, ou *e-gov*, do inglês *electronic government*, é uma tendência mundial. Governos de todo mundo têm concentrado forças no desenvolvimento de políticas e definições de padrões em termos de tecnologia da informação e comunicação (TIC), visando construir um alicerce interoperável a fim de munir os cidadãos com acesso a informações e serviços.

Desta forma, acata-se a noção de governo eletrônico como ligada à prestação de serviços públicos por meio eletrônico, ou seja, utilizando-se recursos de tecnologia da informação, especialmente a tecnologia da internet, em caráter remoto, e disponível no sistema vinte e quatro horas por dia, sete dias por semana.

As principais funções deste nova Febre Mundial, é a facilidade à comunicação, estimular o acesso e fornecimento de informações e serviços públicos para os cidadãos, empresas, funcionários públicos e outras entidades governamentais; ampliar a eficiência, eficácia e desempenho de processos e programas; permitir a facilitação e ampliação da participação dos cidadãos no processo democrático.

Neste contexto, onde o software se destaca como ferramenta indispensável para a aplicação desta tecnologia, ganhando ainda maior ressaltado devido a necessidade de realização de inúmeras operações de cópias via internet, muitas delas onerosas, surgindo a indubitável dúvida sobre a incidência ou não do Imposto sobre Serviços destas operações de cessão do direito de uso.

1. O IMPOSTO SOBRE SERVICOS

A Constituição Federal em seu artigo 156, inciso III, atribuiu aos Municípios a prerrogativa e o dever de instituir o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), desde que não compreendidos entre as atividades sujeitas a incidência do ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços), devendo esta regulamentação ser definida em lei complementar.

A condição para aplicação do ISS consubstancia-se na prestação de serviços, conforme disposto no Decreto 406/68 em seu art. 8º, reeditado pela Lei Complementar n. 116, de 31 de julho de 2003.

"Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador." (LC 116/03).

A prestação de serviço é considerada como uma obrigação de fazer, tendo em vista o esforço humano para a concretização de algum projeto que interesse juridicamente a um terceiro. Desta forma, o sentido material do ISSQN não contempla nenhuma espécie de obrigação de dar, muito menos de não fazer, uma vez que é simplesmente um fazer, consoante com os postulados e diretrizes do Direito Privado.

"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" (MELO, Jose Eduardo in ISS - Aspectos Teóricos e Práticos", 3ª Edição, Ed. Dialética, p. 33).

Por sua vez, a LC 116/03 no intuito de adicionar novas hipóteses de incidência do ISS, trouxe em seu arcabouço diversas alterações, dentre elas, acabou incluindo atividades que não se configuram como serviços, lançando a previsão de cobrança em relação ao "licenciamento ou cessão de direito de uso de programa de computação". Cujas inclusão como atividade sujeita ao ISS parece carecer de fundamento jurídico.

Lista de serviços anexa à Lei Complementar n.º 116, de 31.07.2003.

1- Serviços de informática e congêneres.

(...)

1.05 – Licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computador.

Consoante artigo 1º da lei n.º 9.609/98, que regula a propriedade intelectual dos programas de computador, este classificando como “*é a expressão de um conjunto organizado de instruções em linguagem natural ou codificada, contida em suporte físico de qualquer natureza, de emprego necessário em máquinas automáticas (...)*”.

Neste entendimento, os programas de computador podem ser considerados como obras de conteúdo intelectual, similarmente como ocorre nos textos escritos e nas produções literárias, estando sujeita, por conseguinte, ao mesmo regime de proteção intelectual destas.

Dentre desta ótica prescreve a legislação civil e a lei dos direitos autorais que retrata o bem protegido como bem móvel. Logo, o questionamento imediato a cerca da impossibilidade do software estar sujeito ao imposto sobre serviços, vez que o mesmo não se enquadra na descrição de serviço, pelo contrario denota ser um típico bem móvel.

O Superior Tribunal Federal em manifestações recentes tem entendido que a simples inclusão da atividade na lista anexa à LC116/03 que autoriza a tributação do ISS. Ela deve possuir características de um serviço, pois, o aspecto material do referido tributo é a “prestação de serviço”, e não o desenvolvimento de qualquer atividade.

Há que se fazer uma distinção entre as obrigações de dar e de fazer. O Código Civil de 2002 realiza a classificação distinta as obrigações de três maneiras: as de fazer, de não fazer, de dar e de restituir.

Uma vez que a prestação de serviços resulta da aplicação de esforço humano para a elaboração de alguma atividade, é de fácil conclusão que se trata de uma obrigação fazer. Assim, é possível afirmar que o serviço é a atividade especificamente desenvolvida para a obtenção de determinado fim.

(...) é um contrato pelo qual uma das partes (prestador) se obriga para com a outra (tomador) a prestar-lhe uma atividade lícita, material ou imaterial, mediante remuneração.

(...) o objeto da prestação de serviços é uma obrigação de fazer, ou seja, a prestação de uma atividade lícita, não vedada pela lei e pelos bons costumes, oriunda da energia humana aproveitada por outrem, e que pode ser material ou imaterial.(Alves, Jones Figueiredo. Novo Código Civil Comentado – coordenado por Ricardo Fiúza. São Paulo: Ed. Saraiva 2003, pág. 531-532 e 415-716).

Dentro desta ótica, o ISS incide única e exclusivamente sobre uma obrigação de fazer, que é prestação de serviços, logo o imposto sobre o serviço jamais poderia consubstanciar-se em uma obrigação de dar, que consiste na entrega de uma coisa.

2. A TRIBUTAÇÃO DOS PROGRAMAS DE SOFTWARE

Com o advento da tecnologia, os sistemas de informática cada vez mais complexos, demandaram a criação de um novo mercado de desenvolvimento de tecnologia digital de informações aplicadas em prol da realização de tarefas cada vez mais complexas.

Estes programas se multiplicaram e passaram a ser basicamente divididos em três grandes grupos: o primeiro representado pelo programas desenvolvidos em escala industrial; o segundo pelos programas personalizados; o terceiro pelos programas customizados, na qual se cria um software padrão com peculiaridades que se permite molda-lo de acordo com a necessidade dos clientes.

Vislumbrando esta realidade, estados e municípios começaram a travar uma verdadeira guerra judicial na ânsia de lhe ver assegurado o direito de cobrar o tributo julgado como direito. Nesta dissipação os Estados alegavam que os softwares eram considerados mercadoria, logo acarretaria a incidência de ICMS, já os Municípios afirmavam que estes programas configuravam prestação de serviço, foco principal do ISS.

Todavia, esta disputa somente seria resolvida quando fosse definida a verdadeira natureza jurídica dos softwares.

Devido a obscura definição a cerca de sua natureza jurídica, restou-se observar a classificação do Software que assim era:

- Pré-instalados: já vêm integrado ao hardware do computador, descartando a possibilidade do ICMS;
- Massificados: os chamados “*de prateleira*”, são Kit’s de programas produzidos pelas empresas para atender aos diversos tipos de usuários;
- Por Encomenda: desenvolvidos especificamente para atender ao pedido de um determinado usuário;
- Personalizados: os chamados “*customizados*”, aqueles produzidos por solicitação e formulado, a partir de um programa standard para atender as necessidades de um cliente em particular.

Num primeiro momento, em razão dos softwares serem considerados objetos de licenciamento ou cessão de direito de uso, estes foram denominados como uma atividade

intelectual, configurado como um serviço, uma obra original que exige esforço intelectual, excluindo a incidência de ICMS.

Contudo, após inúmeras discussões o STF se manifestou solucionando a questão: os denominados softwares personalizados ou por encomendas seriam tributados pelo ICMS, restando ao ISS os softwares de prateleira e massificados.

Desde então, este vem sendo o entendimento da Corte Superior, mas não a correta e legítima manifestação, vez que, o licenciamento ou cessão de direito de uso não são definidos como obrigação de fazer, logo não devem ser tributados .

Quando se fala em “licenciamento ou cessão de direito de uso de software” está se referindo a uma modalidade de transferência ainda que precária do direito de uso de um programa de computador.

Os programas de computadores são bens passíveis de transferência para terceiros, fato esse comprovado pelos contratos de cessão de direitos e pela análise da Lei de propriedade intelectual (Lei 9.609/98) que confere regime de proteção para fins legais como bens móveis, bem como ocorre nas obras literárias (art. 2º, 3º e 9º).

Art. 2º O regime de proteção à propriedade intelectual de programa de computador é o conferido às obras literárias pela legislação de direitos autorais e conexos vigentes no País, observado o disposto nesta Lei.

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

Art. 9º O uso de programa de computador no País será objeto de contrato de licença.

Uma vez que os programas de computador são considerados como bens móveis, aplicados somente nas obrigações de dar, sua transferência se dá mediante contrato de cessão de direito ou por contrato de cessão de licença de uso (licenciamento), conforme assevera o art. 9º. da Lei de propriedade intelectual.

“O contrato de cessão de direitos de programas de computador é o instrumento pelo qual se transferem, total ou parcialmente, os direitos patrimoniais do titular da obra a outrem. Já o contrato de licença de "software", conforme ensina Manoel J. Pereira dos Santos, "é uma modalidade de negócio jurídico através do qual

alguém, denominado Licenciante, concede a outrem, denominado Licenciado, o direito de exploração econômica e/ou utilização do programa de computador". (AMAD, Emir I. in Contratos de Software, Editora Renovar, pág. 78/79).

Merece destaque o fato de que a cessão de direito de uso ou de licenciamento, ora debatido, referem-se exclusivamente aos programas transferidos de forma temporária, preservando-se, assim, a propriedade original do titular.

Neste caso, o detentor do direito sobre o programa cede o direito de uso por meio da licença, uma vez que se trata de obrigação de dar, não incidindo ISS sobre esta referida transferência. Não há prestação de serviço e sim uma autorização permissiva onerosa ou não a terceiros de um bem móvel.

“(...) mesmo que a cessão ocorra em um contrato de prestação de serviços, sobre a cessão em si, não incidirá ISS, pois não se cuida de serviço. Já o serviço a ser realizado como objeto do contrato, este sim, se constar na competente lei complementar, poderá, alias, deverá ser tributado por este imposto.

Quanto à cessão de direito de uso o próprio nome já revela que não se cuida de serviço, mas sim, de uma autorização para que uma pessoa utilize algo (material ou imaterial) que não lhe pertença.

Destarte, à evidência, também as cessões de direito não podem ser alvo de tributação do ISS, sob pena de inafastável inconstitucionalidade.” (SALOMÃO, Marcelo Viana. O ISS e a locação, a cessão de direito de uso e congêneres. In ISS LC/116/2003. Organizado por: MARTINS, Ives Gandra da Silva e PEIXOTO, Marcelo Magalhães. Juruá Editora, 2005, 2º.ed., Curitiba, Paraná, pág. 460).

Entretanto, independente do licenciamento do programa, caso o detentor dos direitos autorais preste um serviço de consultoria e adequação (customização) deste software as necessidades de um terceiro, esta customização deverá recolher o referido imposto sobre serviço.

Por outro lado, seria objeto de incidência do ISS, a elaboração exclusiva de um programa de computador para determinada pessoa sob o pálio de um “contrato de desenvolvimento exclusivo de software”. Encontrando esta operação sujeita à incidência do

ISS, consoante o item 1.04 da Lista Anexa da LC 116/003, *in verbis*: "Elaboração de programas de computador, inclusive de jogos eletrônicos."

Uma vez elaborado o programa (software) acima mencionado, a simples cessão para uso, ou seu licenciamento de uso para terceiros não será objeto de incidência de ISS, tendo em vista que o objetivo único é a obtenção de autorização para utilização do programa, e não a contratação do serviço de um especialista para elaborar o programa, vez que aquela atividade não envolve obrigação de fazer, pelo contrário, imprime nestes atos uma típica obrigação de dar.

A previsão da incidência do Imposto sobre Serviços a cerca de uma finalidade que não é prestação de serviços, conforme demonstrado é absolutamente inconstitucional e fere os conceitos basilares e vigentes do direito pátrio, conforme muito bem explicita o Código Tributário Nacional:

Art. 110 - A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

O entendimento acerca da impossibilidade da inserção desta atividade na lista do Imposto sobre Serviços, provoca uma absoluta deformação dos conteúdos e conceitos dos fatores geradores do ISS que é a prestação dos serviços, encontrando assento no art. 110 do CTN, na Constituição Federal, e nas lições de diversos juristas, dentro os quais os se destaca Paulo de Barros Carvalho:

"O imperativo não vem, diretamente, do preceito exarado no art. 110. É uma imposição lógica da hierarquia de nosso sistema jurídico. O empenho do constituinte cairia em solo estéril se a lei infraconstitucional pudesse ampliar, modificar ou restringir os conceitos utilizados naqueles diplomas para desenhar as faixas de competências oferecidas às pessoas políticas. A rígida discriminação de campos materiais para o exercício da atividade legislativa dos entes tributantes, tendo estatura constitucional, por si só já determina essa inalterabilidade." (Carvalho, Paulo de Barros in Curso de Direito Tributário, Editora Saraiva, 13ª edição, pg. 104).

Desta forma, é possível verificar que não há fundamento jurídico para a incidência de ISS sobre licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação (software) pelo simples fato desta atividade não ser considerada um serviço.

3. O STF E A INCONSTITUCIONALIDADE DO ÍTEM 3 DA LC 116/2003

Conforme se observa do exposto a cima, é notório a não incidência de ISS na cessão de direitos, desta forma como se pode validar o item 3 da lista anexa a Lei Complementar?

Sob o título “serviços prestados mediante locação, cessão de direito de uso e congêneres” (item 3), a lista anexa à lei Complementar 116 inseriu as seguintes espécies:

3.01 (VETADO)

3.02 Cessão de direito de uso de marcas e sinais de propaganda.

3.03 Exploração de salões de festa, 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.

Tais espécies de serviços são congêneres, ou melhor, pertencem ao gênero “serviço prestado mediante locação, cessão de direito de uso”. Desta feita, a hipótese de incidência do ISSQN é a “prestação a terceiros de uma utilidade material ou imaterial com habitualidade e de conteúdo econômico, sob regime de direito privado”. (CARVALHO, Paulo de Barros. *A Natureza Jurídica do ISS*. In: Revista de Direito Tributário n. 23-24, p. 146-166). Todavia, ao analisar os referidos subitens não se percebem uma clara definição de serviços, e sim contratos jurídicos que se manifestam por uma obrigação de dar e não de fazer como pretendia o legislador. E como dito alhures; na obrigação de dar não há fato jurídico a ser tributado pelo ISS.

Com base na decisão proferida pelo STF, o Presidente da República vetou a tributação da atividade de locação de bens móveis, que originalmente constava do projeto de lei que deu nova redação à lista anexa à LC 116/03. O referido veto é incensurável na sua fundamentação, mas se mostra insuficiente para compatibilizar a lista em referência ao entendimento da Corte Maior, e assim, evitar litígios, pois os demais sub itens do item 3, além de outros itens da mesma lista, são também inconstitucionais pela mesma razão, vale dizer, porque não descrevem serviços, e sim contratos ou atos jurídicos dos quais decorre um dar, que não cabe no âmbito constitucional do imposto a que se refere o art. 156, inciso III, da vigente Carta Magna.

“Ementa: TRIBUTO - FIGURINO CONSTITUCIONAL. A supremacia da Carta Federal é conducente a glosar-se a cobrança de tributo discrepante daqueles nela previstos. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS - CONTRATO DE LOCAÇÃO. A terminologia constitucional do Imposto sobre Serviços revela o objeto da tributação. Conflita com a Lei Maior dispositivo que imponha o tributo considerado contrato de locação de bem móvel. Em Direito, os institutos, as expressões e os vocábulos têm sentido próprio, descabendo confundir a locação de serviços com a de móveis, práticas diversas regidas pelo Código Civil, cujas definições são de observância inafastável - artigo 110 do Código Tributário Nacional.” (RE 116121 / SP - SÃO PAULO, Relator(a): Min. OCTAVIO GALLOTTI, Relator(a) p/ Acórdão: Min. MARCO AURÉLIO, Julgamento: 11/10/2000, Órgão Julgador: Tribunal Pleno, Publicação DJ 25-05-2001 PP-00017, EMENT VOL-02032-04 PP-00669).

O Direito Tributário não é competente para ampliar a definição de serviço constitucionalmente previsto, modificando conceitos e conteúdos dos fatos jurídicos. É inconstitucional a lei tributária que pretenda dispor que “se considera serviço” algo que a esse conceito não se iguala.

Destarte, o veto presidencial não deveria ter afastado somente o subitem 3.01, e sim o item 3 e todos seus subitens, vez que, todo item 3 denota obrigação de dar, ou seja, não se trata de serviços.

Desta forma, sendo inconstitucional a legislação complementar federal que autorizou a incidência de ISS sobre locação de bens móveis, toda e qualquer legislação municipal que tenha tomado o mesmo rumo, deverá, obrigatoriamente, ter o mesmo destino.

Não há dúvida de que esse novo entendimento da Corte Maior é o que melhor se aplica a supremacia constitucional como garantia do contribuinte. Melhor dizendo, nada justifica a inclusão da locação de bens móveis no conceito de serviços de qualquer natureza.

Ocorre que a Constituição Federal delegou expressamente a Lei Complementar à definição de quais os serviços que serão tributados pelo ISS, entretanto, tal delegação se deu apenas no contexto para o apontamento do rol dos serviços sujeitos ao tributo. Logo, não se pode pretender a inclusão na lista do ISS de atividades que não estejam abarcadas dentro do conceito de serviços, sob pena de inafastável inconstitucionalidade.

CONCLUSÃO

Desta feita, denota-se que é completamente inconstitucional a incidência do Imposto sobre Serviços sobre os contratos de licença de uso ou cessão de direito de programas de computação, (SOFTWARE) como pretende a Lei Complementar 116 de 2003, uma vez que esta tem em seu escopo o dever de explicitar o teor das regras e princípios constitucionais.

Isto posto, as empresas que auferem receitas advindas das vendas de licença de uso ou cessão de direito de uso de programas de computador (software), poderão obter o reconhecimento da não incidência do Imposto sobre Serviços de tais valores para períodos futuros, bem como poderão reclamar pela restituição dos valores recolhidos aos cofres públicos, mediante a propositura de ação judicial própria frente à inconstitucionalidade do sub item 1.05 da Lista Anexa constante da Lei Complementar 116 de 2003.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALVES, Anna Emília Cordelli. *ISS – Aspectos Relevantes Decorrentes da Análise do art. 1º da lei Complementar 116, de 31 de julho de 2003*. In: Revista dialética de Direito tributário, v. 99.

AMARO, Luciano da Silva. *Direito Tributário Brasileiro*. 9.ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

BARRETO, Aires Fernandino. *ISS na Constituição e na Lei*. São Paulo: Dialética, 2003.

BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 9. ed. São Paulo: Celso Bastos Editor, 2002.

BITTAR, Carlos Alberto. *A Lei de Software e seu Regulamento*. São Paulo: Forense, 1998.

BRASIL, *Código Tributário Nacional*. Organização de Roque Carraza. 3.ed, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

BRASIL, Constituição (1988). 33 ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

CABRAL, Antonio da Silva. *Cessão de Contratos*. São Paulo: Saraiva, 1987.

CARDOSO, Lais Vieira. *Os caminhos da Tributação dos Provedores de Acesso*. Jus Navegandi, Teresina, a.7, n.65, mai.2003. Disponível em: <http://www1.jus.com.br/doutrina/texto.asp?id=4038> ISSN n.1518-4862

CARRAZA, Roque Antônio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 19. ed. Rev. Ampl. São Paulo: Malheiros, 2003.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 13.ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

CARVALHO, Paulo de Barros. *A Natureza Jurídica do ISS*. In: Revista de Direito Tributário n. 23-24, p. 146-166.

CASSONE, Vittorio. *Direito Tributário*. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

CHIESA, Clélio. *O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza e Aspectos Relevantes da Lei Complementar 116/2003*. In: O ISS e a LC 116. Valdir de Oliveira Rocha (coord.). São Paulo: Dialética, 2003.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 2.ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

DERZI, Mizabeu. *Princípio da Igualdade no Direito Tributário e suas Manifestações*, in V Congresso Brasileiro de Direito Tributário. São Paulo: RT, 1991, p.169.

FERREIRA, A. B. de H. *Dicionário Aurélio Eletrônico*. Versão 3.0. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 2000.

GASPAR, Walter. *ISS Teoria e Prática*. São Paulo: Lumem Juris, 1994.

GRECO, Marco Aurélio. *Internet e Direito*. São Paulo: Dialética, 2000.

HOLANDA, Aurélio Buarque de. *Dicionário Aurélio*. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 2000.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 19. ed. Ver. Atualizada e ampliada. São Paulo: Malheiros, 2001.

MACHADO, Hugo de Brito. *O ISS e a Locação ou Cessão de Direito de Uso*. In: *O ISS e a LC 116*. Valdir de Oliveira ROCHA (coord.). São Paulo: Dialética, 2003.

MARTINS, Ives Gandra da Silva (org.). *ISS LC 116/2003*. Ives Gandra da Silva Martins e Marcelo Magalhães Peixoto (orgs.). 1. ed. Curitiba: Juruá, 2004.

MELO, José Eduardo Soares de. *ISS – Aspectos Teóricos e Práticos*. 3. ed. São Paulo: Dialética, 2003.

ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). *O ISS e a LC 116*. São Paulo: Dialética, 2003.