



DO RIO GRANDE DO SUL
PREFEITURA MUNICIPAL DE SANT'ANA DO LIVRAMENTO
“Palácio Moisés Viana”
Unidade Central de Controle Interno

PARECER UCCIN° 003/2006

À: Fiscalização Tributária

ASSUNTO: Solicitação de Parecer por solicitação de Contribuinte

ORIGEM: Requerimento à UCCI

PARECER DE ASSESSORAMENTO

Sr. Chefe da UCCI:

Veio a conhecimento desta Consultoria Técnica na Área Jurídica, através de requerimento de parecer do Sr. Pedro Gabriel Teixeira Leal – Contador – prestador de serviços autônomos à empresas da nossa cidade, nos seguintes termos:

“...gostaria de ter um parecer interpretativo em relação à Lei 116/2003, no seguinte caso:

- *Uma empresa exclusivamente prestadora de serviços, que atua na área de manutenção de Máquinas para Hemodiálise, com sede em Sant'Ana do Livramento;*

- *Área de atuação: Sant'ana do Livramento, Rosário do Sul, Alegrete, Bagé, e eventualmente São Gabriel.*

Questões:

1 – A empresa de serviços é devedora do ISSQN exclusivamente no Município de Sant'Ana do Livramento, onde está a sua sede?

2- Sendo negativa a questão nº 1, como devem ser consideradas as notas fiscais de serviços emitidas a tomadores de outros municípios no momento do lançamento no Livro de Serviços?

3 – A empresa enquadra-se no item 14.01 “...manutenção e conservação de máquinas...” do Anexo a Lei Complementar nº 116/2003?

*4 – O item 14.01, supra-citado está sujeito à Substituição Tributária?
(...)”*

Da Preliminar

Visa a presente dar cumprimento às atribuições estabelecidas nos Arts. 31 e 74 da Constituição Federal, na Lei nº 4.242/01, Decreto 3.662/03 e demais normas que regulam as atribuições do Sistema de Controle Interno, referentes ao exercício de controle prévio e concomitante dos atos de gestão.

Ainda em preliminar, torna-se necessário referir que, apesar desta Unidade ter por regra a manifestação somente acompanhada de parecer do órgão técnico da Municipalidade, bem como acompanhada de documentação atinente à consulta, à vista das circunstâncias próprias do caso, por ter sido designado pelo Chefe da UCCI para assessorar a Fiscalização Tributária, nos termos da solicitação do Consulente e visando avaliar e prevenir as implicações legais a que está submetida a Administração, quanto a decisões a serem tomadas com base no presente estudo, entende este Órgão de Fiscalização e Assessoria, plausível, a título de orientação e assessoramento, enviar a Vossa Senhoria para, entendendo cabível, encaminhar a resposta da presente consulta, àquela Secretaria.

Da Legislação

Cabe-nos, desde já, trazer à colação a aplicação das regras constitucionais que disciplinam a matéria, invocando-se, assim, dentre outros, a CF/88. Além da aplicação da Constituição Federal, adota-se a orientação das melhores práticas, implicando, igualmente, na sua absoluta adequação às normas legais, sendo que são atendidas as disposições da Lei de Introdução ao Código Civil e o próprio Código Tributário Brasileiro.

Dentro da legislação estudada e analisada encontram-se:

- DISPOSITIVOS DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL (CF) E DO ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS (ADCT) QUE FUNDAMENTAM A LC 116/03;
- CF/88; Art. 146, III, “a”; Art. 145, § 1º; Art. 150, II; Art. 156, III e § 3º;
- ADCT/88, Art. 88, I e II (acrescentado pela EC 37/2002);
- DISPOSITIVOS DO DL 406/68 QUE REGULAMENTAVAM O ISS ANTERIORMENTE À LC 116/03;
- DISPOSITIVOS DA LC 116/03 QUE DISCIPLINAM AS MESMAS MATÉRIAS; Art. 3º;
- Lei Municipal 4330, de 28/12/2001;
- Decreto Lei nº 834, de 08/09/1969;
- Lei Complementar nº 116, de 31/07/2003;
- Lei Municipal 4750, de 30/12/2003.

DA FUNDAMENTAÇÃO JURÍDICA

CF/88:

- Art. 146, III, “a” – cabe à LC estabelecer **normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente, em relação aos impostos nela discriminados, os fatos geradores, as bases de cálculo e os contribuintes;**
- Art. 145, § 1º - **sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte;**
- Art. 150, II – **é vedado aos entes tributantes instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles**

exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

- Art. 156, III e § 3º – **cabe aos Municípios instituir o imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS), definidos em LC, à qual cabe fixar suas alíquotas máximas e mínimas, excluir da sua incidência exportações de serviços para o exterior e regular a forma e as condições como isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.**

ADCT/88:

- Art. 88, I e II (acrescentado pela EC 37/2002) – **enquanto LC não disciplinar o disposto nos incisos I (alíquotas) e III (forma e condições para a concessão de benefícios) do § 3º do art. 156 da CF, o imposto a que se refere o inciso III do caput do mesmo artigo (ISS) terá a alíquota mínima de 2%, ressalvados os serviços a que se referem os itens 32 (construção civil), 33 (demolição) e 34(reparação, conservação e reforma de edifícios, estradas, pontes, portos e congêneres) da Lista de Serviços anexa ao DL 406/68, e não será objeto de concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais, que resulte, direta ou indiretamente, na redução da alíquota mínima.**

DL 406/68: (QUE REGULAMENTAVAM O ISS ANTERIORMENTE À LC 116/03)

- Art. 8º - **o fato gerador é a prestação do serviço;**
- **contribuinte é a empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo;**
- Art. 9º - **a base de cálculo é o preço do serviço;**
- **§ 1º do art. 9º - o imposto será calculado por meio de alíquotas fixas ou variáveis, em função da natureza do serviço ou de outros fatores pertinentes, nestes não compreendida a importância paga a título de remuneração do próprio trabalho, excepcionando a regra geral prevista no caput.**

LC 116/03: (QUE DISCIPLINAM AS MESMAS MATÉRIAS)

- Art. 1º - **o fato gerador é a prestação do serviço;** não havendo discrepância em relação ao fato gerador estabelecido no art. 8º do DL;
- **Art. 5º - contribuinte é o prestador do serviço;** ampliando o universo dos contribuintes para além dos previstos no art. 8º do DL, isto é abrangendo outros contribuintes além dos ali previstos; e colocando todos os prestadores de serviço, indistintamente, em situação equivalente;
- Art. 7º - a base de cálculo é o preço do serviço; exatamente como o caput do art. 9º do DL, isto é, todos os contribuintes, nos quais se incluem o profissional autônomo e as empresas e as sociedades, chamadas uniprofissionais, devem pagar o imposto com base no preço do serviço, sem distinções, exceções, ou tratamento diferenciado, **divergindo, nesse ponto, do disposto no § 1º do art. 9º do DL 406.**
- Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003;
- Os incisos I a XXII do caput e os §§ 1º a 3º do art. 3º da LC nº 116/2003.

A título de orientação, esta UCCI tem por base a Constituição Federal que, ao estabelecer a competência tributária do imposto sobre serviços aos municípios, no seu Artigo 156, item III, determinou que os serviços passíveis de tributação deverão ser definidos em lei complementar. Portanto, é lógico que se vislumbra que, até a vigência da Lei Complementar 116/03, o imposto sobre serviços tinha como normas de fundamentação de validade, as seguintes leis:

a)Decreto-lei 406/68 – (mais importante)

b)Decreto-lei 834/69

c)Lei complementar 22/74

d)Lei 7192/84

e)Lei Complementar 56/87

f)Lei Complementar 100/99

Fica claro que aos Municípios é atribuída a competência para a instituição do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), sendo que esses serviços, segundo o art. 156, III, da Constituição Federal, devem ser definidos em Lei Complementar.

Cabia à Lei Complementar fixar as alíquotas máximas e mínimas, excluir da incidência a exportação de serviços para o exterior e regular a forma e as condições como isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos ou revogados, relativamente ao ISS e quem essas normas constitucionais foi a LC 116/03 (DOU de 1º/08/2003), em vigor desde a data de sua publicação, a qual dispõe sobre o ISS, em nível nacional.

Os serviços constantes na Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003, sujeitam-se exclusivamente à incidência do ISS, **ainda que a prestação do serviço envolva fornecimento de mercadorias**. São feitas ressalvas, previstas na própria lista, no sentido de que a mercadoria fornecida fica sujeita ao ICMS.

Os subitens da Lista de Serviços que descrevem as prestações de serviços com fornecimento de mercadorias sujeitas à incidência do ICMS (exceções expressas na própria lista), são os seguintes:

“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);

7.05 - Reparação, conservação e reforma de edifícios, estradas, pontes, portos e congêneres (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador dos serviços, fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS);

14.01 - Lubrificação, limpeza, lustração, revisão, carga e recarga, conserto, restauração, blindagem, manutenção e conservação de máquinas, veículos, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou de qualquer objeto (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS);

14.03 - Recondicionamento de motores (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS);

17.11 - Organização de festas e recepções; bufê (exceto o fornecimento de alimentação e bebidas, que fica sujeito ao ICMS)..."

Portanto, com exceção dos subitens mencionados, que fazem referência à incidência do ICMS em relação ao fornecimento de mercadoria com a prestação do serviço, os demais itens relacionam serviços que estão sujeitos exclusivamente à incidência do ISS.

Como já se manifestou esta UCCI, **contribuinte do imposto é o prestador do serviço**. Logo, desde que o prestador execute quaisquer serviços descritos na Lista de Serviços anexa à Lei Complementar, será ele considerado contribuinte, sujeitando-se à tributação.

Ressalte-se que mediante Lei, poderá ser atribuída a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais.

São responsáveis pelo imposto:

“a) o tomador ou o intermediário de serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País (importação de serviço);

b) a pessoa jurídica, ainda que imune ou isenta, tomadora ou intermediária dos serviços descritos nos subitens a seguir relacionados, da Lista de Serviços

- 3.05 - Cessão de andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas de uso temporário;

- 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);

- 7.04 – Demolição;

- 7.05 - Reparação, conservação e reforma de edifícios, estradas, pontes, portos e congêneres (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador dos serviços, fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS);

- 7.09 - *Varrição, coleta, remoção, incineração, tratamento, reciclagem, separação e destinação final de lixo, rejeitos e outros resíduos quaisquer;*
- 7.10 - *Limpeza, manutenção e conservação de vias e logradouros públicos, imóveis, chaminés, piscinas, parques, jardins e congêneres;*
- 7.12 - *Controle e tratamento de efluentes de qualquer natureza e de agentes físicos, químicos e biológicos;*
- 7.14 - *(VETADO);*
- 7.15 - *(VETADO);*
- 7.16 - *Florestamento, reflorestamento, semeadura, adubação e congêneres;*
- 7.17 - *Escoramento, contenção de encostas e serviços congêneres;*
- 7.19 - *Acompanhamento e fiscalização da execução de obras de engenharia, arquitetura e urbanismo;*
- 11.02 - *Vigilância, segurança ou monitoramento de bens e pessoas;*
- 17.05 - *Fornecimento de mão-de-obra, mesmo em caráter temporário, inclusive de empregados ou trabalhadores, avulsos ou temporários, contratados pelo prestador de serviço;*
- 17.10 - *Planejamento, organização e administração de feiras, exposições, congressos e congêneres.”.*

Conforme expresso acima, a base de cálculo do imposto é o preço do serviço (Art. 7º, caput, da LC nº 116/2003).

O questionamento toma relevância quando o Consultante solicita que se determine o local da prestação do serviço, para efeitos tributários, quando o serviço é prestado em Município diverso de sua sede.

Em regra, o serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador ou, na falta de estabelecimento, no local de seu domicílio (Art. 3º, caput, da Lei Complementar nº 116/2003).

Considera-se estabelecimento prestador o local em que o contribuinte desenvolva a atividade de prestação de serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham ser utilizadas (Art. 4º da LC nº 116/2003).

Os incisos I a XXII do caput e os §§ 1º a 3º do art. 3º da LC nº 116/2003, estabelecem as exceções à regra para determinação do local da prestação de serviço, para efeitos de incidência do ISS, a saber

O serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXII, quando o imposto será devido no local:

I - do estabelecimento do tomador ou intermediário do serviço ou, na falta de estabelecimento, onde ele estiver domiciliado, na hipótese do § 1º do art. 1º da Lei Complementar (importação de serviço);

II - da instalação dos andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas, no caso dos serviços descritos no subitem 3.05;

III - da execução da obra, no caso dos serviços descritos nos subitens 7.02 e 7.19;

IV - da demolição, no caso dos serviços descritos no subitem 7.04;

V - das edificações em geral, estradas, pontes, portos e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.05;

VI - da execução da varrição, coleta, remoção, incineração, tratamento, reciclagem, separação e destinação final de lixo, rejeitos e outros resíduos quaisquer, no caso dos serviços descritos no subitem 7.09;

VII - da execução da limpeza, manutenção e conservação de vias e logradouros públicos, imóveis, chaminés, piscinas, parques, jardins e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.10;

VIII - da execução da decoração e jardinagem, do corte e poda de árvores, no caso dos serviços descritos no subitem 7.11;

IX - do controle e tratamento do efluente de qualquer natureza e de agentes físicos, químicos e biológicos, no caso dos serviços descritos no subitem 7.12;

X - (VETADO);

XI - (VETADO);

XII - do florestamento, reflorestamento, semeadura, adubação e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.16;

XIII - da execução dos serviços de escoramento, contenção de encostas e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.17;

XIV - da limpeza e dragagem, no caso dos serviços descritos no subitem 7.18;

XV - onde o bem estiver guardado ou estacionado, no caso dos serviços descritos no subitem 11.01;

XVI - dos bens ou do domicílio das pessoas vigiados, segurados ou monitorados, no caso dos serviços descritos no subitem 11.02;

XVII - do armazenamento, depósito, carga, descarga, arrumação e guarda do bem, no caso dos serviços descritos no subitem 11.04;

XVIII - da execução dos serviços de diversão, lazer, entretenimento e congêneres, no caso dos serviços descritos nos subitens do item 12, exceto o subitem 12.13;

XIX - do Município onde está sendo executado o transporte, no caso dos serviços descritos pelo subitem 16.01;

XX - do estabelecimento do tomador da mão-de-obra ou, na falta de estabelecimento, onde ele estiver domiciliado, no caso dos serviços descritos pelo subitem 17.05;

XXI - da feira, exposição, congresso ou congêneres a que se referir o planejamento, organização e administração, no caso dos serviços descritos pelo subitem 17.10;

XXII do porto, aeroporto, ferropoerto, terminal rodoviário, ferroviário ou metroviário, no caso dos serviços descritos pelo item 20.

Portanto, s.m.j., entende esta Unidade de Controle que, de um modo geral, o ISS é devido e será recolhido para a Prefeitura do local em que o estabelecimento prestador estiver estabelecido, excetuando-se, conforme podemos observar, os casos mencionados nos incisos e parágrafos do art. 3º da LC nº 116/2003, caso em que deverão ser observadas as regras específicas neles contidas.

Anteriormente a edição da LC 116/03 o STJ chegou a manifestar entendimento jurisprudencial que o local de recolhimento do ISS é onde são prestados os serviços. Leia a jurisprudência do Acórdão STJ 252.114-PR.

As regras mencionadas nos itens supracitados constituem exceções e se aplicam exclusivamente aos itens de prestação de serviços nelas citados. Ressalta-se, ainda, que os serviços não compreendidos nessas regras sujeitam-se à regra geral definida no Art. 3º da Lei Complementar Federal nº 116/03: “O serviço considera-se prestado e o imposto devido *no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador (...).*”

Porém, a grande inovação trazida pela Lei Complementar Federal nº 116/03 está na conceituação de Estabelecimento Prestador, conforme segue:

“Art. 4º Considera-se estabelecimento prestador o local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas.”

Dessa forma, o ISS será recolhido ao município onde o contribuinte tem sua sede de prestação do serviço efetivamente, não importando a denominação do estabelecimento (matriz, filial, sucursal, escritório de representação etc.).

CONCLUSÃO

Em resposta aos questionamentos do Consultante, s.m.j., torna-se necessário referir que, **esta Unidade tem por regra expressa, em Regimento Interno, a manifestação somente acompanhada de parecer do órgão técnico pertinente, bem como acompanhada da documentação constante no Processo Administrativo e da Legislação pertinente, que originou o fato, pois à vista das circunstâncias próprias de cada caso é que será avalia a consulta, com a finalidade de prevenir as implicações legais a que estará submetida a Administração, quanto a decisões a serem tomadas.**

Por conseguinte, na consulta supra, da forma como foi encaminhada, por solicitação de um contribuinte, dependente de uma manifestação *“em tese, em hipótese, sobre situação prática de ato administrativo, cujas conseqüências podem afetar, ainda que de forma*

genérica, a Administração”, entendeu a Chefia desta UCCI da necessidade de análise e apreciação por esta Assessoria Jurídica.

Nesse sentido:

- **Questionamento 1:** Pelo exposto, acima, a resposta é afirmativa. Conclui-se que a Empresa prestadora de serviços, conforme o questionamento, “**em tese**”, é devedora do ISSQN, exclusivamente no Município de Sant’Ana do Livramento, onde fica sua sede, ficando a cargo da Fiscalização Tributária Municipal o controle da arrecadação do referido tributo.
- **Questionamento 2:** Fica prejudicada, em função da resposta da questão 01, sendo as notas fiscais de serviço emitidas normalmente, ainda que a tomadores de serviços de outros municípios, com o lançamento no Livro de Serviços, normalmente.
- **Questionamento 3:** A resposta é afirmativa. A Empresa, “**em tese**”, sem análise de documentação alguma, na forma como foi descrita no, “**caso hipotético**”, estaria enquadrada no item 14.01 do Anexo a LC nº 116/2003.
- **Questionamento 4:** Resposta prejudicada. Dependeria da legislação de cada município, sendo que na legislação do Município de Sant’Ana do Livramento há previsão de substituição tributária.

É o Parecer.

TEDDI WILLIAN FERREIRA VIEIRA
OAB/RS 54.868 – TCI - UCCI