

PARECER Nº 01/2011/JURÍDICO/FINANÇAS

ÁREA: FINANÇAS/TRIBUTÁRIO/JURÍDICO

REQUERENTE: PREFEITURA MUNICIPAL CONCEIÇÃO DO JACUIPE/BA

ASSUNTO: LOCAL DE RECOLHIMENTO DO ISS

PARECER TÉCNICO

I. DA PROPOSIÇÃO

Trata-se de solicitação do Município de Conceição do Jacuípe-BA, requerendo informações à Confederação Nacional de Municípios sobre o local de recolhimento do Imposto Sobre Serviço de Qualquer natureza –ISS - quando da contratação de serviços de fisioterapia.

A dúvida que se levanta é se, no caso, a empresa contratada, BR Gestão e Serviços de Saúde Ltda., deveria pagar o imposto no local da prestação do serviço ou na sede do prestador de serviços.

Com as informações, passa-se a analisar o mérito.

II. Do MÉRITO

A matéria gera muita polêmica e dúvidas quanto ao local de recolhimento do ISS, quando a atividade for realizada em Município diverso da sede ou do domicílio do prestador de serviços.

Cabe registrar que, a competência para cobrança do ISS, sob a égide do art. 12 do DL 406/68, era do local da prestação do serviço, o que foi alterado pelo art. 3º da LC 116/2003, quando passou a competência para o local da sede do prestador do serviço.

Assim, na atual legislação tem-se que o local de recolhimento do ISS, é regrado pelo art. 3º, da Lei Complementar n.º 116/2003, que dispõe o seguinte:

“Art. 3º 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:

A legislação determina como regra geral, que o local para recolher o tributo é no domicílio do prestador do serviço. Para verificar se o serviço compreende exceção, devemos analisar os incisos I ao XXII do referido artigo, que traz de forma taxativa os serviços que devem ser recolhidos no local onde o serviço é prestado.

In casu, a prestação de serviços de saúde, especificamente sobre atividade fisioterapeuta, não se encontra na exceção do art. 3º, da respectiva Lei Complementar.

Ocorre que, diferentemente do que diz a legislação, a 1ª Seção do STJ firmou entendimento no sentido de que o Município do local onde é prestado o serviço é que teria competência para exigir e cobrar o imposto.

Nesse sentido, seguem as decisões do STJ, *in verbis*:

“1. As Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ pacificaram o entendimento de que o ISS deve ser recolhido no local da efetiva prestação de serviços, pois é nesse local que se verifica o fato gerador. (AgRg no Ag 763269 / MG, Relator(a) Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, Data do Julgamento 17/08/2006)”.

“2. A jurisprudência desta Corte é pacífica no sentido de que, para fins de incidência do ISS, importa o local onde foi concretizado o fato gerador, como critério de fixação de competência e exigibilidade do crédito tributário. (REsp 797799 / MG RECURSO ESPECIAL 2005/0178359-4, Relator(a) Ministra ELIANA CALMON (1114), Data do Julgamento 06/02/2007)”.

Assim, verifica-se que mesmo após o advento da nova Lei (LC 116/2003), o STJ continuou mantendo o entendimento de que o local devido para recolhimento do ISS é onde efetivamente o serviço for prestado.

Por outro lado, o que deve ser verificado é a legislação do próprio ente tributante, ou seja, é no Código Tributário Municipal, e demais alterações na legislação local, que será analisada a hipótese e a forma de exigência do ISS, bem como os procedimentos a serem adotados pela Fazenda Municipal.

A exemplo desta situação, o Município de Indaiatuba-SP possui um mecanismo de exigência do ISS semelhante à orientação do STJ. Segundo este, o Município exige o recolhimento quando o fato gerador ocorrer no seu território e não leva cabo a regra do art. 3º, da LC 116/2003.

Importante mencionar que, diversos Municípios brasileiros estão adequando a sua legislação ao posicionamento e orientação do STJ, segundo o qual continua com a interpretação da regra revogada do Decreto-Lei 406/68.

Inobstante é de grande importância verificar como é realizado o recolhimento do ISS do contribuinte do Tributo. Isso porque tal exigência pode ocorrer na forma fixa ou variável. Se o contribuinte prestador do serviço recolhe o tributo pela alíquota fixa, este deve pagar, em tese, somente para o Município onde está estabelecido, independentemente de onde ocorrer o fato gerador, uma vez que seu regime de tributação está ocorrendo de uma forma fixa. Se ocorrer de forma diversa, pela alíquota variável, o Município poderia exigir o recolhimento no seu território também. **Lembrando sempre que esta situação tem que estar prevista na Lei Local, devendo ser verificada a existência desse regramento na respectiva Legislação.**

Essa possibilidade, recolhimento pela forma fixa, ocorre porque a nova legislação não revogou de forma expressa o art. 9º do Decreto-lei no 406/68, do qual permite que as sociedades profissionais de profissões regulamentadas recolham o imposto relativo a cada profissional habilitado que preste os serviços em nome da sociedade.

Em outros termos, o Decreto-Lei no 406/68 autoriza a alíquota fixa para sociedades profissionais, e não foi expressamente revogado. Caso em que abriu margem para que estas sociedades continuassem recolhendo o ISS na forma fixa.

Nesse sentido as cortes superiores já consolidaram entendimento:

EMENTA:1. ISS: sociedades civis profissionais: base de cálculo: Decreto-lei 406/68. O acórdão recorrido, ao afirmar que o art. 9º, § 3º, do DI 406/68 foi recebido pela Constituição de 1988, decidiu em conformidade com a jurisprudência do STF (RE 220.323, Pleno, Carlos Velloso, DJ 18.5.2001).

...2. *Agravo regimental: motivação da decisão agravada: necessidade de impugnação.* (1-AgR 286616 / MG – MINAS MERAI. AGRAVO DE INSTRUMENTO Relator(a): Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, Julgamento: 19/10/2004 , Órgão Julgador: Primeira Turma. Publicação DJ 12-11-2004 PP-00024;MENT VOL-02172-03 PP-00448).

Ementa

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. ARTS. 458 E 535 DO CPC. OMISSÃO. INOCORRÊNCIA. ISS. SERVIÇOS ADVOCATÍCIOS. ART. 9º, §§ 1º E 3º, DO DECRETO-LEI N.º 406/68. SÚMULA N.º 663/STF. REPERCUSSÃO ECONÔMICA. NÃO-TRANSFERÊNCIA DO ÔNUS OU AUTORIZAÇÃO DO CONTRIBUINTE DE FATO. ART. 166 DO CTN. PROVA DESNECESSIDADE.

... 5. As sociedades de advogados, qualquer que seja o conteúdo de seus contratos sociais, gozam do tratamento tributário diferenciado previsto no art. 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-lei n.º 406/68 e não recolhem o ISS sobre o faturamento, mas em função de valor anual fixo, calculado com base no número de profissionais integrantes da sociedade.

(Processo REsp 724684 / RJ. RECURSO ESPECIAL; 2005/0021503-7. Relator(a) Ministro CASTRO MEIRA (1125) Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA. Data do Julgamento 03/05/2005 Data da Publicação/Fonte DJ 01/07/2005 p. 493).

Assim, é necessário verificar se o contribuinte recolhe na forma fixa ou variável, bem como analisar na legislação local qual é o procedimento a ser adotado nestes casos, a fim de evitar a bitributação, que é a exigência de dois entes tributantes sobre o mesmo fato gerador¹. Se o contribuinte recolher a alíquota na forma fixa, o Município deverá cuidar para que não haja a exigência do ISS novamente, sob pena de tributar duas vezes sobre o mesmo fato gerador.

III. CONCLUSÃO

Assim, diante de todo o exposto acima conclui-se:

a) a atual legislação que trata sobre o ISS, Lei Complementar n.º16/2003, determina em seu art. 3º que o recolhimento do tributo deve ser feito no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador;

b) Segundo o entendimento predominante do Superior Tribunal de Justiça -STJ, o local para recolhimento do ISS é onde efetivamente for prestado o serviço, sendo que o Tribunal interpreta conforme o Decreto-Lei n.º 406/68, e não segue a atual legislação;

c) Diversos Municípios já adequaram ou estão adequando seu Código Tributário Municipal conforme o entendimento do STJ;

¹ Ocorre bitributação, segundo o Ricardo Alexandre, quando entes tributantes diversos exigem do mesmo sujeito passivo tributos decorrentes do mesmo fato gerador (Ricardo, Alexandre. *In Direito Tributário esquematizado*. 3ª ed. atual. -Rio de Janeiro: Forence; São Paulo: Método, 2009).

d) mesmo que exista a previsão na legislação municipal para recolhimento deste tributo, no local da efetiva prestação do serviço, a Fazenda Municipal deve verificar a natureza jurídica do contribuinte, observando se este recolhe o tributo na forma fixa ou variável, a fim de evitar a bitributação e futuras demandas judiciais;

e) caso não exista a regulamentação deste procedimento no Município sugere-se que seja alterada legislação;

f) caso exista a previsão na Lei Local dos procedimentos mencionados, e o contribuinte recolher o tributo na forma variável, deve o Município exigir o ISS, obrigando-o a recolher o tributo ou contestar a exigência perante o poder judiciário;

g) diante da solicitação encaminhada, verifica-se que não é possível informar ao Município requerente o local de recolhimento do ISS, tendo em vista que não nos foi enviado a legislação local para que seja feita a análise precisa do tributo em questão.

Com as informações, *s.m.j.*, estas são as considerações.

Brasília, 20 de janeiro de 2011.

WESLEY ROCHA
OAB/DF 31.271

ELENA GARRIDO
OAB/RS 10.362