



PARECER SEFIN/SUCON Nº 2010/

PROCESSO Nº 2011/357337

INTERESSADO: Empresa Brasileira de Telecomunicações S.A.

ASSUNTO: Consulta sobre Retenção de ISSQN

EMENTA: Tributário. Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN). Retenção de ISSQN na fonte. Responsabilidade tributária. Substituição tributária. Eleição de substituto tributário pelo município.

1 RELATÓRIO

1.1 Do Pedido e das Razões

No presente processo, a **Empresa Brasileira de Telecomunicações S.A.**, concessionária do serviço de telefonia fixa, inscrita no CNPJ com o nº 33.530.486/0034-97 e no CPBS com o nº 036401-0, consulta a esta Secretaria, nos termos do art. 59 da Lei nº 4.144/72 (CTM), sobre a obrigação de realizar a retenção na fonte do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) nos termos que especifica na sua consulta.

A Consulente informa que a Lei Complementar nº 116/2003 traz em seu art. 6º as regras para a retenção do imposto sobre serviços pelo tomador do serviço; que a legislação municipal de Fortaleza amplia tal responsabilidade de forma a atribuir a responsabilidade pela satisfação do crédito tributário sobre todo e qualquer serviço tomado pelas empresas prestadoras de serviços públicos; que há conflito entre a norma municipal e a norma federal e questiona qual norma deve prevalecer para fins de retenção do ISSQN na fonte sobre os serviços tomados pela consulente.

Na fundamentação da sua opinião, a Consulente alega que a forma de atribuição de responsabilidade tributária por este Município fere a norma complementar federal (Lei Complementar nº 116/2003) no aspecto relativo ao local de incidência do ISSQN (critério espacial do fato gerador do imposto). Pois o art. 10, inc. III, alínea j, do Regulamento do ISSQN, aprovado pelo Decreto nº 11.591/2004, estabeleceu responsabilidade pela retenção do ISSQN relativo a todo serviço tomado, devendo com isso, as concessionárias de serviços públicos realizarem a retenção do referido imposto e recolhê-lo aos cofres do Município de Fortaleza. A Empresa alega ainda, que entende que, em função do disposto no § 2º do art. 6º da LC 116/2003, que a responsabilidade atribuída ao tomador de serviço pela retenção e imposto em questão é objetiva, em razão da natureza do serviço a ser tomado e que a atribuição de responsabilidade tributária pela retenção do ISSQN na fonte somente pode ser em relação aos casos listados nos incisos I e II do art. 6º da citada lei federal, pois o *caput* deste artigo em nenhum momento autoriza aos Municípios e ao Distrito Federal a ampliar a responsabilidade pela retenção do imposto em questão de forma diferente dos casos previstos no seu parágrafo segundo.

Ante o exposto, a Consulente deseja saber expressamente:

1. Se deve realizar tão somente as retenções e recolhimento do ISS sobre os serviços por ela tomados em observância aos serviços descritos nos incisos I e II do § 2º do art. 6º da Lei complementar nº 116/2003;
2. Por questões objetivas, ou seja, por tratar-se de empresa permissionária de serviços públicos de serviços públicos, em relação aos serviços por ela tomados, deve realizar a retenção e recolhimento do ISS sobre todos e quaisquer serviços, conforme descrito na alínea “j” do inciso III do art. 10 do Regulamento do ISSQN de Fortaleza, aprovado pelo Decreto nº 11.591/2004;
3. No caso dela estar obrigada a realizar a retenção e o recolhimento do ISS sobre todos e quaisquer serviços por ela tomados na qualidade de prestador de serviço público nos termos da alínea “j” do



Prefeitura de
Fortaleza

Secretaria de Finanças
Coordenadoria de Administração Tributária
Supervisão de Consultoria e Normas - SUCON

inciso III do art. 10 do Regulamento do ISSQN de Fortaleza deverá realizar o recolhimento em favor do Município de Fortaleza, inclusive para os serviços em que o ISS será devido para o município do local do prestador do serviço.

1.2 Da Consulta

Sobre o instituto da consulta, o art. 59 da Lei nº 4.144 de 27.12.1972, prevê que é facultado ao contribuinte, sindicatos e entidades representativas de atividades econômicas ou profissionais, formularem consultas, por petição escrita à autoridade municipal competente, sobre assuntos relacionados com a interpretação de dispositivos da legislação tributária.

A legislação municipal ao tratar do citado instituto, estabelece ainda, que a consulta formulada deverá indicar, claramente, se versa sobre hipótese do fato gerador da obrigação tributária, ocorrido ou não (Parágrafo Único do Art. 59 da Lei nº 4.144/72). A consulta deverá conter todas as razões supostamente aplicáveis à hipótese, inclusive, se for o caso, os motivos porque se julga certa determinada interpretação dos dispositivos legais pertinentes (Art. 60 da Lei nº 4.144/72).

O Código Tributário Municipal ao tratar ainda da consulta, estabelece que a pessoa competente para dar resposta a consultas é o Secretário de Finanças do Município (Art. 61 da Lei nº 4.144/72) e que, quando a consulta versar sobre matéria já decidida pela mesma autoridade ou por instância administrativa superior do Município, limitar-se-á o julgador a transmitir ao consulente o texto da resposta ou solução dada em hipótese precedente e análoga, sem necessidade de nova decisão (Parágrafo Único do Art. 61 da Lei nº 4.144/72).

Para os fins do disposto no parágrafo único do artigo 61 da Lei nº 4.144/72, ressalta-se que ainda não houve consulta sobre a matéria em questão na forma exposta na epígrafe.

2 PARECER

2.1 Da Atribuição de Responsabilidade Tributária

O fundamento da atribuição de responsabilidade tributária pela retenção do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) na fonte encontra-se atualmente previsto no artigo 6º da Lei Complementar nº 116, de 2003.

O *caput* do citado dispositivo legal estabelece a faculdade de os Municípios e o Distrito Federal, mediante lei, atribuírem de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário do ISSQN 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.

O parágrafo primeiro do citado artigo preconiza que os responsáveis tributários eleitos ficam obrigados ao recolhimento integral do imposto devido, multa e acréscimos legais, independentemente de ter sido efetuada sua retenção na fonte.

E por fim, o parágrafo segundo do artigo em questão, já atribuiu responsabilidade aos tomadores de serviços nos casos elencados nos seus incisos I e II, independentemente de os Municípios e o DF virem a fazer uso da faculdade que fora conferida pelo *caput* do artigo mencionado. Com isso há casos de responsabilidade atribuída a terceiros pela retenção do ISSQN na fonte fora das leis municipais.

Pelas normas expostas vê-se que os Municípios e o DF podem mais que o definido no § 2º do art. 6º da Lei Complementar nº 116/2003. Pois o *caput* lhes deu atribuição plena. Apenas houve a limitação da Processo nº 2011/357337 – Empresa Brasileira de Telecomunicações S.A.



Prefeitura de
Fortaleza

Secretaria de Finanças
Coordenadoria de Administração Tributária
Supervisão de Consultoria e Normas - SUCON

necessidade do uso lei, *stricto sensu*, para a atribuição de responsabilidade tributária e que essa responsabilidade somente pode ser atribuída a terceira pessoa vinculada ao fato gerador da obrigação tributária que nasce com a prestação de serviços sujeitos ao ISSQN.

A atribuição de responsabilidade prevista no § 2º do art. 6º da Lei Complementar nº 116/2003 foi realizada pelo legislador complementar com vista a permitir que o imposto pudesse ser cobrado dos tomadores de serviços, enquanto os municípios não exercessem a competência estabelecida no *caput* do artigo mencionado. Ela não trata de limitação do disposto no *caput* do artigo em questão, no sentido de que os Municípios e o DF somente poderem atribuir responsabilidade tributária a terceiros nos casos mencionados nos incisos I e II do citado parágrafo. Pelo contrário, ela é uma norma preventiva. Se ela não existisse, enquanto os Municípios e o Distrito Federal não exercessem a competência atribuída, não havia como exigir o ISSQN do prestador de serviço estabelecido em território diverso do local onde foi prestado o serviço e ocorreu o seu fato gerador.

2.2 Da Atribuição de Responsabilidade Tributária pelo Município de Fortaleza

O Município de Fortaleza, com base na competência que lhe foi atribuída pelo *caput* do art. 6º da Lei Complementar nº 116/2003, por meio de Lei Complementar nº 014, de 26 de dezembro de 2003, fez inserir o artigo 140 na Lei nº 4.144, de 27 de dezembro de 1972 (Código Tributário do Município), atribuindo responsabilidade a terceiros pela retenção e pelo recolhimento do ISSQN aos cofres do Município de Fortaleza, em relação aos serviços tomados, cujo imposto seja devido a este Município.

As normas do citado artigo do CTM encontram-se transcritas nos artigos 10 e 11 do Regulamento do ISSQN, onde são destacados os casos de responsabilidade de tomadores de serviços, na qualidade de substituto e responsável tributário, respectivamente, pela retenção e recolhimento do ISSQN a este Município.

A responsabilidade atribuída pela citada lei municipal, transcrita no Regulamento do ISSQN nos artigos citados, encontra-se em perfeita consonância com as normas dispostas no artigo 6º da Lei Complementar nº 116/2003, pois a mesma foi estabelecida por lei e elegeu o tomador de serviços como responsável tributário, que é terceira pessoa vinculada ao fato gerador da obrigação tributária do ISSQN, pois o tomador de serviço figura em um dos pólos da obrigação de fazer (prestação de serviço) que é sujeita a incidência do ISSQN.

A responsabilidade tributária prevista no artigo 6º da LC 116/2003 não é por natureza objetiva, como sugeriu a Consultente. Pois os Municípios e o Distrito Federal, com base no *caput* desse artigo, têm plena competência para estabelecer obrigação a qualquer pessoa vinculada ao fato gerador da obrigação tributária oriunda do fato gerador do ISSQN, bastando que o faça por lei.

Os casos de responsabilidade tributária atribuídos pelo § 2º do mencionado artigo 6º não são limitativos do disposto no *caput* deste artigo. Pois este dispositivo legal estabelece expressamente que a responsabilidade nele atribuída é “sem prejuízo do disposto no *caput* do artigo”. Isto é, além da responsabilidade atribuída pelos Municípios e o Distrito Federal com base no *caput* do artigo, as pessoas mencionadas no inciso I e II desse parágrafo também são responsáveis tributárias. Com isso, caso as pessoas previstas nestas normas sejam eleitas responsáveis tributárias pelos Municípios e o Distrito Federal, elas também o são pela norma da lei complementar federal. A diferença é que a norma municipal ou distrital só pode atribuir responsabilidade para reter o imposto dos fatos geradores que lhes são devidos



Prefeitura de
Fortaleza

Secretaria de Finanças
Coordenadoria de Administração Tributária
Supervisão de Consultoria e Normas - SUCON

e a responsabilidade da norma federal é para qualquer serviço tomado previsto nos incisos I e II do mencionado parágrafo, não importando onde ocorra o fato gerador do imposto, devendo o tomador reter e recolher o imposto ao sujeito ativo titular do direito de exigí-lo.

O Regulamento do ISSQN do Município de Fortaleza, seguindo as previsões contidas nas normas federal e municipal, citadas, estabelece em seu artigo 10 a responsabilidade dos tomadores de serviços, como substitutos tributários. Entre os substitutos eleitos, a alínea “j” do inciso III do art. 10 do Regulamento do ISSQN estabelece que “as empresas **permissionárias** e **concessionárias** de serviços públicos de qualquer natureza” são responsáveis pela retenção do ISSQN na fonte, na qualidade de Substitutas Tributárias, em relação aos serviços por elas tomados. E este é o caso da Consulente. Conforme foi informado pela empresa consulente, a mesma trata-se de **pessoa jurídica de direito privado concessionária do serviço público de telefonia fixa comutada**, sendo, portanto, enquadrada na norma municipal em questão como substituta tributária.

Sobre a responsabilidade tributária estabelecida pela norma municipal, merece ser destacado que a imposição legal é destinada apenas às pessoas estabelecidas no território do Município de Fortaleza e a obrigação de realizar a retenção do ISSQN na fonte e recolhê-lo a este Município somente se aplica aos fatos geradores do imposto ocorridos no território deste Município, conforme local de incidência do imposto definido nos artigos 3º e 4º da Lei Complementar nº 116/2003 e no artigo 2º do Regulamento do ISSQN deste Município.

Merece ser esclarecido também que, conforme já foi exposto, independentemente da responsabilidade tributária atribuída pela lei deste Município, a Consulente também figura como responsável pela retenção do ISSQN quando tomar os serviços previstos nos incisos do § 2º do artigo 6º da Lei Complementar nº 116/2003, tanto quando os serviços forem devidos a este Município, como quando eles forem devidos a outro município. A diferença encontra-se em determinar qual município será o titular da exigência do imposto incidente sobre o serviço tomado. A resposta para esta questão será obtida analisando o aspecto espacial do fato gerador do ISSQN, que é regulado pelo artigo 3º e 4º da Lei Complementar federal que rege o imposto *in casu* em âmbito nacional.

3 CONCLUSÃO

Em função do exposto, esclarece-se que:

1. em função do disposto no *caput* do artigo 6º da Lei Complementar nº 116/2003, no artigo 140 na Lei nº 4.144, de 27 de dezembro de 1972 (Código Tributário do Município) e na alínea “j” do inciso III do art. 10 do Regulamento do ISSQN, aprovado pelo Decreto nº 11.591/2004, a Consulente deve realizar a retenção e o recolhimento do ISSQN na fonte sobre todos os serviços tomados cujo o imposto seja devido ao Município de Fortaleza, conforme o local de incidência do ISSQN definido nos artigos 3º e 4º da Lei Complementar nº 116/2003 e no artigo 2º do Regulamento do ISSQN deste Município;
2. em função do previsto nos incisos I e II do § 2º do artigo 6º da Lei Complementar nº 116/2003, a Consulente também deve realizar a retenção do ISSQN na fonte sobre os serviços por ela tomados previstos nos incisos desse parágrafo e realizar o recolhimento ao Município que tem o direito de exigir o imposto, conforme local de incidência do ISSQN para o serviço tomado, conforme definido no artigo 3º da Lei Complementar nº 116/2003;



Prefeitura de
Fortaleza

Secretaria de Finanças
Coordenadoria de Administração Tributária
Supervisão de Consultoria e Normas - SUCON

3. o recolhimento do ISSQN a este Município deve ser feita apenas em relação aos serviços tomados cujo fato gerador ocorra no território deste Município.

É o **parecer** que ora submete-se à apreciação superior.

Fortaleza-CE, 25 de fevereiro de 2011.

Francisco José Gomes

Auditor de Tributos Municipais

Mat. nº 45.119

VISTO DO SUPERVISOR DA SUCON

1. De acordo com os termos deste parecer.

Fortaleza-CE, ___/___/___

**DESPACHO DA COORDENADORA DE ADMINISTRAÇÃO
TRIBUTÁRIA**

1. De acordo com os termos deste parecer;

2. Encaminhe-se ao Secretário de Finanças para fins de ratificação.

Fortaleza-CE, ___/___/___

DESPACHO DO SECRETÁRIO DE FINANÇAS

1. Aprovo o parecer acima nos seus exatos termos e dou ao mesmo o efeito de resposta à consulta formulada;

2. Encaminhe-se aos setores correspondentes para adoção das providências cabíveis.

Fortaleza-CE, ___/___/___
