



PARECER Nº /2009

PROCESSO Nº: 2009/170479

INTERESSADO: Expresso Guanabara S/A

ASSUNTO: Consulta sobre enquadramento como Substituto Tributário

EMENTA: Contribuinte. Enquadramento. Substituto Tributário.

1 RELATÓRIO

1.1 Do Pedido e das Razões

No presente processo, a empresa **Expresso Guanabara S/A**, inscrita no CNPJ com o nº 41.550.112/0001-01 e no CPBS com o nº 152166-7, solicita parecer deste Fisco acerca do seu enquadramento na legislação tributária como substituta tributária.

A Consulente informa que é uma empresa que faz transporte interestadual e intermunicipal de passageiros e que a mesma é contribuinte do ICMS e em algumas atividades secundárias faz fretamento de ônibus e traslado de pessoas também no Município de Fortaleza e que, por isso, tem uma inscrição municipal como contribuinte normal, pela qual recolhe, mensalmente, o ISS desta atividade.

A Empresa informa ainda, que é permissionária/concessionária de serviço público federal e estadual e não municipal, que vem fazendo DDS e recolhendo o ISS como substituta tributária e, por isso, deseja saber se é substituta tributária, já que inscrita no cadastro deste Município como contribuinte normal.

A Requerente nada mais expôs em seu pedido e anexou a ele uma cópia da procuração da sua signatária.

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.

No caso em tela, o Requerente não se trata da pessoa que exerce a atividade consultada e nem é representante da tal empresa, pois não foi anexada nenhuma procuração (mandato) lhe concedendo poderes para representá-la junto a este Fisco, ou seja, para consultar em nome dela.

A legislação municipal 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) e 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 estabelece ainda, que a pessoa competente para dar resposta à consulta 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 não foi encontrado entre as consultas já respondidas, caso análogo ao da Consulente.

Eis o **relatório**.



2 PARECER

2.1 Da Responsabilidade Tributária do ISSQN

2.1.1 A Responsabilidade Tributária do ISSQN nas Normas Federais

O art. 128 do Código Tributário Nacional estabelece que os entes titulares de competência tributária podem instituir a obrigação para terceiros realizarem a retenção de imposto na fonte, nos seguintes termos:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso 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. (grifado)

No mesmo sentido, a Lei Complementar nº 116/2003, que regula o ISSQN em âmbito nacional, também estabelece em seu art. 6º a possibilidade de os Municípios e o Distrito Federal estabelecerem a responsabilidade pela retenção do imposto sobre serviços na fonte à terceira pessoa. Eis a redação do dispositivo citado:

Art. 6º. Os Municípios e o Distrito Federal, mediante lei, poderão atribuir de modo expresso 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.

§ 1º. Os responsáveis a que se refere este artigo estão obrigados ao recolhimento integral do imposto devido, multa e acréscimos legais, independentemente de ter sido efetuada sua retenção na fonte.

§ 2º. Sem prejuízo do disposto no caput e no § 1º deste artigo, são responsáveis:

I - o tomador ou intermediário de serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País;

II - a pessoa jurídica, ainda que imune ou isenta, tomadora ou intermediária dos serviços descritos nos subitens 3.05, 7.02, 7.04, 7.05, 7.09, 7.10, 7.12, 7.14, 7.15, 7.16, 7.17, 7.19, 11.02, 17.05 e 17.10 da lista anexa.

Destaca-se desta disposição da Lei Complementar nº 116/2003, que ela estabelece responsabilidade a terceiros, independentemente, da edição de lei municipal.

No parágrafo 2º do dispositivo legal transcrito, ficou estabelecida de imediato a responsabilidade a terceiros, tomadores ou intermediários dos serviços, pela retenção na fonte do ISSQN, nos casos em que o imposto é devido no local do estabelecimento ou no domicílio do tomador, independentemente da edição de lei municipal.

Com isso, independentemente, da existência de lei municipal atribuindo responsabilidade a terceiros, no caso dos serviços previstos nos itens relacionados no inciso II do citado parágrafo segundo e quando o serviço for proveniente do exterior do País, o tomador terá a obrigatoriedade de realizar a retenção do imposto incidente sobre o serviço tomado e recolhê-lo ao município beneficiário.

Desta forma, se, por exemplo, uma determinada pessoa jurídica tomar um serviço de vigilância de seus bens (subitem 11.02), ela terá que efetuar a retenção do imposto e recolhê-lo ao município titular do imposto, mesmo que este município não tenha atribuído à responsabilidade tributária por meio de suas leis.

2.1.2 A Responsabilidade Tributária do ISSQN nas Normas do Município de Fortaleza

O Regulamento do ISSQN do Município de Fortaleza, seguindo as previsões contidas nas normas gerais federais citadas, estabelece em seu art. 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.



Sobre a responsabilidade estabelecida pela norma municipal, merece destaque que a imposição legal é destinada apenas às pessoas estabelecidas no território do Município de Fortaleza. Em função disto, somente os tomadores de serviços estabelecidos no município são responsáveis ou substitutos tributários.

Merece ser destacada ainda, a responsabilidade tributária de tomadores de serviços, prevista no art. 11 do citado Regulamento. Neste dispositivo, está estabelecido que todas as pessoas (jurídicas e naturais) estabelecidas no Município de Fortaleza são responsáveis pela retenção do ISSQN na fonte, quando tomarem determinados serviços de prestadores que estejam irregulares junto ao Fisco municipal de qualquer município e quando o prestador for estabelecido em outro município e o serviço prestado seja devido ao Município de Fortaleza, conforme o local de incidência do imposto, previsto no art. 2º do Regulamento do ISSQN.

2.2 Da Concessão, Permissão e Autorização de Serviços Públicos

A concessão, permissão e a autorização são institutos jurídicos distintos estudados pelo Direito Administrativo, como ramo autônomo das Ciências Jurídicas. Em função disto, uma pessoa pode ser concessionária, permissionária ou autorizada a prestar serviços públicos.

A concessão e a permissão estão previstas no art. 175 da Constituição Federal, como formas de terceirização da realização de serviços públicos. Já a autorização não encontra previsão constitucional.

Segundo **Maria Sylvia Zanella Di Pietro**, *in* Direito Administrativo:

A **concessão** de serviço público é o contrato administrativo pelo qual a Administração Pública delega a outrem a execução de um serviço público, para que o execute em seu próprio nome, por conta e risco, assegurando-lhe a remuneração mediante tarifa paga pelo usuário ou outra forma de remuneração decorrente da exploração do serviço.

A **permissão** de serviço público é o contrato de adesão, precário e revogável unilateralmente pelo poder concedente (em conformidade com o art. 175, parágrafo único, inciso I, da Constituição, e com o art. 40 da Lei nº da Lei nº 8.987/95) (...).

A **autorização** de serviço público constitui um ato unilateral, discricionário e precário pelo o qual o poder público delega a execução de um serviço público de sua titularidade, para que o particular o execute em seu próprio benefício.

Sobre este aspecto, a Consultante informa que é permissionário-concessionária de serviço público federal e estadual, relativo a transporte de pessoas. Ela alega ainda, que não tem nenhuma concessão deste município.

O serviço de transporte rodoviário interestadual e internacional de passageiros, no Brasil, é um serviço público essencial e por esta razão, ele é sujeito à outorga de permissão e de autorização do poder público, para a operação desses serviços, por meio de sociedades empresariais legalmente constituídas para tal fim. Este serviço é regido pelas Leis nº 10.233/2001, nº 8.987/1995 e nº 9.074/1995; regulamentadas pelo Decreto nº 2.521, de 20 de março de 1998, e pelas normas aprovadas em Resolução, pela Diretoria Colegiada da ANTT.

2.3 Do Enquadramento da Empresa como Substituta Tributária

Como já foi relatado na primeira seção deste Parecer, a Consultante informa está cadastrada neste Fisco como contribuinte normal, por ser prestadora de serviços sujeitos ao ISS e deseja saber se é substituto tributário.

Conforme exposto acima, a legislação deste Município estabelece que as *empresas permissionárias e concessionárias de serviços públicos de qualquer natureza*, estabelecidas no território do Município, são substitutas tributárias, responsáveis pela a retenção do ISS na fonte em relação a todos os serviços tomados que haja a incidência do imposto no território deste Município.

A Requerente alega ser permissionário/concessionária de serviço público federal e estadual, mas não é concessionária deste Município. Este fato por si só é suficiente para determinar o seu enquadramento na alínea "j" do inciso III do art. 10 do Regulamento do ISSQN, como substituta tributária.

O regulamento não elegeu apenas às empresas concessionárias de serviços públicos municipais como substitutas tributárias, mas todas as concessionárias de serviços públicos. A expressão "*concessionárias de serviços públicos de qualquer natureza*" determina que são substitutas tributárias, todas as pessoas jurídicas, de qualquer tipo



Prefeitura de
Fortaleza

Secretaria de Finanças
Coordenadoria de Administração Tributária
Célula de Gestão do ISSQN

societário, que recebem concessão e/ou permissão para explorar quaisquer serviços públicos de qualquer esfera de poder da Federação.

O fato de constar no Cartão de Inscrição da Consulente no Cadastro de Produtores de Bens e Serviços (CPBS) deste Município o tipo de contribuinte “normal”, não muda o estabelecido na legislação tributária municipal. A Consulente é inscrita como *contribuinte normal*, por ser também prestadora de serviços sujeita ao Imposto sobre Serviço. Além deste atributo cadastral, consta também, como não poderia de ser diferente, que a empresa *in casu* é *substituta tributária*. Entretanto, este atributo cadastral não é impresso no Cartão de Inscrição do CPBS.

3 CONCLUSÃO

Em função do exposto, do contido nas disposições normativas que regem a substituição tributária do ISSQN no Município de Fortaleza e das disposições legais e doutrinárias sobre permissão e concessão; este parecer é no sentido de que a empresa **Expresso Guanabara S/A** é substituta tributária neste Município para fins de retenção do ISSQN na fonte, por ela enquadrar-se na alínea “j” do inciso III do art. 10 do Regulamento do ISSQN.

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

Fortaleza, 11 de agosto de 2009.

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, ___/___/___

Jorge Gomes Batista

Supervisor da SUCON

DESPACHO DA COORDENADORIA 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

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, ___/___/___

Alexandre Sobreira Cialdini

Secretário de Finanças