



**PARECER SEFIN/SUCON Nº 2010/**

**PROCESSO Nº: 2010/223555**

**INTERESSADO: Topeland Projetos, Construções e Consultoria Ltda.**

**ASSUNTO: Consulta sobre local de incidência do ISSQN**

**EMENTA:** Tributário. Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN). Incidência tributária. Serviço de topografia. Local de incidência.

## **1 RELATÓRIO**

### **1.1. Do Pedido e das Razões**

A empresa **Topeland Projetos, Construções e Consultoria Ltda.**, inscrita no CNPJ com o nº 08.243.087/0001-30 e no CPBS com o nº 210425-3, requer deste Órgão esclarecimentos sobre o local de incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) para o serviço de levantamentos topográficos.

A Consulente informa que é estabelecida nesta Capital; que atua no mercado com a atividade de levantamentos topográficos; que está prestando serviços topográficos a empresa estabelecida no Município de São Gonçalo do Amarante; que a legislação de Fortaleza rege que o local de incidência do ISS, com exceções dos casos previstos nos incisos de I a XX do § 1º do art. 2º do Decreto nº 11.591/2004, deverá ser o local do estabelecimento prestador ou na sua falta, no domicílio do prestador; que os serviços topográficos não estão previstos entre as exceções; que mesmo assim, o Município de São Gonçalo está retendo o ISS para ele, com a alegativa que o ISS é devido no local da prestação do serviço.

A Empresa nada mais informou e nem anexou nenhum documento a seu pedido.

### **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 estabelece ainda sobre o citado instituto, 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 que 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 estabelece 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 já houve resposta à consulta semelhante a esta realizada, mas devido às peculiaridades do caso, optou-se por elaborar o parecer na íntegra.

Eis o relato dos fatos.

## **2 PARECER**

### **2.1. Da Incidência do ISSQN sobre Serviços Topográficos**

Para responder a indagação formulada, preliminarmente, cabem algumas observações sobre a incidência do Imposto Sobre Serviços sobre a atividade mencionada pela Consulente.

A obrigação de pagar o ISSQN, assim como qualquer outro tributo do Sistema Tributário Nacional, nasce com a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, que é a situação definida em lei como necessária e suficiente a sua ocorrência (Art. 114 da Lei nº 5.172/66 – CTN).

No caso do Imposto Sobre Serviços, as situações previstas em lei, necessárias a ocorrência do fato gerador, são aquelas descritas na Lista de Serviços anexa à Lei complementar nacional nº 116/2003 e incorporadas à legislação municipal, que no caso do Município de Fortaleza isto se deu por meio da Lei complementar municipal nº 14/2003 e estão retratadas pelo Regulamento do ISSQN, aprovado pelo Decreto nº 11.591, de 01 de março de 2004.

Conforme dispõe o art. 1º do Regulamento do ISSQN, o fato gerador do imposto ocorre pela efetiva prestação dos serviços constantes da sua Lista de Serviços anexa.

Para fins de verificação da incidência do imposto sobre o determinado fato econômico (prestação de serviço), assim como identificar o subitem da Lista que o mesmo se enquadra, conforme dispõe o § 4º do artigo 1º da LC 116/2003, retratado pelo inciso V do § 3º do artigo 1º do Regulamento do ISSQN, o que é relevante é a natureza ou a essência do serviço prestado, e não denominação dada a ele.

No caso do serviço dos serviços topográficos, a atividade encontra-se prevista como hipótese de incidência do ISSQN no subitem 7.18 da Lista de serviços sujeitos ao imposto, com a seguinte redação, *in verbis*:

---

*7.18. Aerofotogrametria (inclusive interpretação), cartografia, mapeamento, levantamentos topográficos, batimétricos, geográficos, geodésicos, geológicos, geofísicos e congêneres. (Grifamos)*

---

Ante o exposto, devido à existência de previsão legal para a incidência do ISSQN sobre a atividade de levantamentos topográficos e a Consulente desenvolver a atividade prevista na norma, há a incidência do ISSQN sobre a atividade e nasce obrigação tributária



que vincula ela ao Município do local onde ocorre o fato gerador do imposto, tendo por objeto o pagamento de um *quantum* ao Sujeito Ativo da relação jurídica tributária.

Feitas estas observações sobre a incidência do ISSQN, passa-se agora à questão do local de incidência ou de ocorrência do fato gerador do ISSQN para o serviço de levantamentos topográficos.

## **2.2. Do Local de Incidência do ISSQN na Prestação de Serviços Topográficos**

Para identificar a quem o ISSQN deve ser pago é necessário identificar o elemento ou aspecto espacial do fato gerador previsto nas normas que rege o imposto. Este aspecto do fato gerador permite identificar as circunstâncias de lugar, contidas explícita ou implicitamente na hipótese de incidência, relevantes para a configuração do fato imponible (fato gerador).

A prestação de serviço como fato concreto da vida real, inseridos no mundo fenomenológico, acontece em um determinado lugar e esse lugar do fato ocorrido é essencial para a configuração da obrigação tributária.

A definição da hipótese de incidência do ISSQN é matéria de lei complementar à Constituição (art. 146, I, da CF/88). Em razão desse mandamento constitucional, sendo o aspecto espacial um elemento da h.i., é necessário que o mesmo também seja definido explícita ou implicitamente em norma complementar.

Em função desta determinação constitucional, a atual norma complementar que rege o ISSQN em âmbito nacional (Lei Complementar nº 116/2006), estabelece o elemento espacial do fato gerador do imposto *in casu* nos seus artigos 3º e 4º, cujas normas devem ser observadas pelos Municípios e pelo Distrito Federal na instituição e regulação do ISSQN em suas legislações locais.

O *caput* do art. 3º da LC nº 116/2003 disciplina na primeira parte do seu conteúdo normativo que “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”. Na segunda parte do conteúdo, é feita referência a uma série exceções a esta regra do local de incidência do imposto, cujos serviços previstos nelas podem ser devidos no local do estabelecimento tomador do serviço ou no local da sua execução, conforme o caso.

São sempre devidos no local do estabelecimento tomador todos os serviços prestados por pessoas estabelecidas no exterior do país. Isto é, na importação de serviço, não importando qual o tipo de serviço seja prestado, em todos os casos o fato gerador do ISSQN sempre ocorrerá no local do estabelecimento ou do domicílio do tomador ou intermediário do serviço (inciso I do art. 3º da LC 116/2003).

Como foi informado pela Consulente, o serviço de levantamentos topográficos prestado à empresa estabelecida no Município de São Gonçalo do Amarante não se encontra entre os que fazem parte do rol de serviços que são devidos no local da prestação



Prefeitura de  
**Fortaleza**

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

ou do estabelecimento tomador, sendo, portanto, a princípio, devido no local do estabelecimento prestador, ou na sua falta, no domicílio do prestador, que no caso, conforme informado pela Consulente, fica no Município de Fortaleza.

O ISSQN sobre o serviço de levantamentos topográficos somente não será devido no local do estabelecimento (sede, matriz ou filial) ou domicílio do prestador, caso ele não tenha estabelecimento, quando o serviço for integralmente realizado em outro local e o prestador haja configurado neste local diverso uma *unidade econômica ou profissional* de prestação de serviço. Esta é a dicção do art. 4º da LC 116/2003, *in verbis*:

---

*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. (Grifamos)*

---

Por este dispositivo definidor de “estabelecimento prestador”, determinados serviços previstos como devidos no local do estabelecimento prestador (regra geral), como o caso do serviço citado pela consulente, poderão ser devido no local onde estiver sendo efetivamente prestado o serviço, independentemente, da constituição jurídica do estabelecimento prestador. Bastando, para tanto, que no local em que haja a prestação do serviço seja configurada, instalada ou montada uma unidade econômica ou profissional de prestação de serviço.

É importante destacar que o legislador, na definição exposta, para caracterizar um estabelecimento prestador fora da sede ou domicílio do prestador, conjugou a necessidade de ocorrência de dois fatos distintos. Ele usou a expressão “e” ligando duas figuras distintas: o “local do desenvolvimento da atividade de prestar serviço” e a “configuração de uma unidade econômica ou profissional de prestação de serviço”. Ou seja, não é a simples prestação de serviço por um profissional em um local diverso do seu estabelecimento ou domicílio usual que irá caracterizar a existência de estabelecimento prestador. É necessário também, que seja caracterizada a existência de uma unidade econômica ou profissional de prestação de serviço.

Para o esclarecimento da dúvida consultada – onde é devido o ISSQN do serviço de levantamentos topográficos, prestado pela Consulente (estabelecida em Fortaleza) a empresa estabelecida no Município de São Gonçalo do Amarante – é necessário saber onde o serviço foi efetivamente prestado e ainda se no local foi configurada uma unidade econômica ou profissional de prestação de serviço.

Para que o imposto seja devido a aquele Município é necessário que o serviço em questão tenha sido efetiva e completamente executado no território dele e a Consulente tenha montado uma unidade econômica ou profissional para prestar o serviço lá. Do contrário, caso não tenha ocorrido as duas condições, o imposto é devido ao Município de Fortaleza, onde fica a sede da Consulente, que é, em regra, considerado o estabelecimento prestador do serviço para fins de determinação do local de incidência do ISSQN.

Mas o que vem a ser a “configuração de uma unidade econômica ou profissional de prestação de serviço” para fins de terminação do local de incidência do ISSQN incidente sobre os serviços que são devidos no local do estabelecimento ou domicílio do prestador?



Unidade econômica é sinônimo de empresa. Nelas, o empresário utiliza a conjugação de três fatores técnicos da produção: a natureza, o capital e o trabalho, para gerar um resultado, que pode ser um serviço, um bem ou um direito. Portanto, a expressão “unidade econômica” usada no conceito de estabelecimento prestador é uma empresa informal ou formal estruturada para a prestação de serviço a quem o deseje contratar. Para o Direito Civil, a unidade econômica é a sociedade não personificada, prevista no art. 986 do Código Civil.

Em síntese, a unidade econômica é um estabelecimento prestador equiparado à empresa e, portanto, auto-suficiente econômica e financeiramente e livre na determinação do *modus operandi*. Isto é, ela tem autonomia para a realização das suas atividades, auferir suas próprias receitas, custear as suas despesas e deve sobrar recursos para distribuição entre os seus organizadores e/ou para investir em equipamentos e ativos reais necessários para o desenvolvimento das suas atividades.

Já a *unidade profissional* é uma estrutura dotada apenas do trabalho, isto é, de pessoal e de meios necessários para a execução dos serviços que lhe foram atribuídos. Os elementos diferenciadores entre a unidade econômica e a unidade profissional são: a auto-suficiência econômica financeira e a liberdade na forma de prestar o serviço. Na unidade profissional o pessoal está subordinado a uma sede (matriz ou filial) que determina quais e como os serviços devem ser realizados, que auferir as receitas decorrentes das atividades executadas e custear as despesas da unidade.

É preciso esclarecer que não é qualquer deslocamento para realizar prestação de serviço fora da sede da empresa que caracteriza unidade profissional. No dispositivo legal em questão, o legislador complementar quis que, efetivamente, exista um “estabelecimento prestador” no local da prestação e não, simplesmente, um profissional representante do prestador do serviço deslocado para o local em que está sendo desenvolvida a atividade de prestar serviço, sem nenhum domicílio ou estabelecimento fixo na base territorial do tomador do serviço ou da execução do serviço, distintamente da sua sede ou domicílio.

Para configurar na prática um estabelecimento prestador, na forma do dispositivo transcrito acima, deverá existir, no mínimo, um estabelecimento físico (imóvel), de propriedade do prestador de serviço ou por este locado, onde o mesmo incorra em despesas para sua manutenção, como as de água, luz, telefone etc. para mantê-lo em funcionamento.

### **3 CONCLUSÃO**

Pelo que foi exposto nos tópicos precedentes, incide o ISSQN sobre a atividade de levantamentos topográficos, pelo fato de haver previsão desta atividade como hipótese de incidência do ISSQN no subitem 7.18 da Lista de Serviços anexa à Lei complementar municipal nº 14/2003, que deu nova redação à Lei nº 4144/1972 (Código Tributário do Município de Fortaleza), e no anexo I do Regulamento do ISSQN deste Município, aprovado pelo Decreto nº 11.591/2004.

Quanto ao local de incidência do ISSQN para o caso do serviço de levantamentos topográficos, em princípio, o imposto deste serviço é devido ao município da sede da



Prefeitura de  
**Fortaleza**

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

empresa que o executa, que fica no Município de Fortaleza. No entanto, como exposto no Tópico 2.2, em função da norma expressa no art. 4º da LC 116/2003, o ISSQN deste serviço pode ser devido em local diverso do estabelecimento da empresa prestadora, devendo, neste caso, ser comprovado que o serviço foi efetivamente prestado no território de outro Município e que no local foi montando uma unidade econômica ou profissional de prestação de serviço.

Ressalta-se que a imprecisão da resposta à consulta formulada, no sentido de informar se o imposto do serviço é devido ao Município de Fortaleza ou ao Município de São Gonçalo do Amarante, se deve ao fato de não haverem sido esclarecidas suficientemente as condições materiais nas quais houve a prestação do serviço em pauta.

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

Fortaleza-CE, 20 de setembro de 2010.

**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 Batista Gomes**

Supervisor da SUCON

**DESPACHO DA COORDENADORA DE ADMINISTRAÇÃO  
TRIBUTÁRIA**

1. De acordo com os termos deste parecer;  
2. Encaminhe-se ao Secretario 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