



**PARECER SEFIN/SUCON Nº 2012/**

**PROCESSO Nº: 2012/180607**

**INTERESSADO: COOPEGO – Cooperativa dos Ginecologistas e Obstetras do Ceará Ltda.**

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

**EMENTA:** Tributário. Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN). Elemento Espacial do Fato Gerador do ISSQN. Local de incidência. Serviços médicos (obstetrícia e ginecologia). Unidade econômica ou profissional de prestação de serviço.

## **1 RELATÓRIO**

### **1.1. Do Pedido e das Razões**

A **COOPEGO – Cooperativa dos Ginecologistas e Obstetras do Ceará Ltda.**, inscrita no CNPJ com o nº 41.314.303/0001-66 e no CPBS com o nº 116750-2 requer esclarecimentos sobre o local de incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) incidentes sobre serviços médicos de ginecologia e obstetrícia.

A Consulente informa que é sediada neste Município; que é uma cooperativa formada por médicos ginecologistas e obstetras; que os cooperados são inscritos neste Município e recolhem o ISSQN como profissionais autônomos; que os cooperados realizam serviços neste Município e fora dele; que os serviços realizados fora deste Município são realizados no Município de Maracanaú; que vem sendo tributada no Município de Maracanaú em relação aos serviços prestados a aquele Município, pela alíquota de 2%; que também vem sendo tributada pelo Município de Fortaleza, à alíquota de 3%, em relação aos serviços prestados ao Município de Maracanaú; que há dupla tributação sobre o mesmo fato; que em consulta informal, ambos os Municípios se declararam competentes para tributar os serviços prestados ao Município de Maracanaú; e que a dupla tributação está ocorrendo mesmo os cooperados pagando o ISSQN como profissionais autônomos.

Diante do exposto, a Consulente faz uma série de perguntas que serão respondidas objetivamente na conclusão, após a exposição sobre os fundamentos jurídicos aplicados a tributação do caso concreto exposto.

### **1.2. Dos Fatos Contidos nos Autos**

Anexa ao pedido, a Consulente acostou procuração do signatário; cópia da ata da assembléia geral ordinária e extraordinária, realizada no dia 08/03/2012; cópia do comprovante de inscrição no CNPJ; cópia da relação dos faturamentos com ISSQN retido pelo Município de Maracanaú; cópias de NFS-e, emitidas pelo sistema deste Município; cópia das Guias de Recolhimento do ISSQN referentes às competências 01, 02, 03 e 04/2012; cópia dos comprovantes de pagamento das Guias de Recolhimento do ISSQN referentes às competências 01, 02, 03 e 04/2012; cópia de relatórios emitidos pelo sistema Giss Online, referente referentes às competências 01, 02, 03 e 04/2012; cópia dos extratos da sua conta corrente mantida no Banco do Brasil, que atestam os recebimentos dos pagamentos feitos pelo Município de Maracanaú; e cópia do Contrato nº 1403.12.03.30.01, celebrado entre ela e o Município de Maracanaú, e de seu aditivo.

No referido contrato, celebrado entre a Consulente e o Hospital Municipal de Maracanaú, consta em seu objeto a prestação de serviços técnicos especializados de plantões médicos, nas especialidades de ginecologia e obstetrícia, destinados ao Hospital Dr. João Elísio de Holanda.

Eis o relato dos autos.



## **2 DOS FUNDAMENTOS JURÍDICOS**

### **2.1. 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 sobre o local de incidência do ISSQN, mas em função das peculiaridades desta optou-se por elaborar o parecer na íntegra.

### **2.2. Do Local de Incidência do ISSQN na legislação Pátria**

Para identificar a que município o ISSQN deve ser pago é necessário identificar o elemento ou aspecto espacial do fato gerador do imposto previsto nas normas que o rege. 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. Pois o vínculo jurídico - conhecido como obrigação tributária - que dá o direito de exigir o tributo da pessoa obrigada é estabelecido com a pessoa jurídica de direito privado interno que no seu território ocorreu o fato gerador da obrigação tributária, que no caso do ISSQN é a efetiva prestação de serviço.

Sobre esta questão, merece ser destacado que 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 hipótese de incidência, 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 116/2003), estabelece o elemento espacial do fato gerador do imposto *in casu* nos seus artigos 3º e 4º, cujas normas devem ser observadas obrigatoriamente por todos os Municípios e pelo Distrito Federal na instituição, regulação e cobrança do ISSQN. Com isso, a norma municipal que institui e regula o ISSQN em determinado



município, que trate do aspecto espacial do fato gerador do ISSQN de forma diversa do previsto na citada norma federal, deve ser afastada por vício de inconstitucionalidade material.

O *caput* do art. 3º da LC nº 116/2003, que foi citado e transcrito pela Consulente, 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”. Esta é a regra geral do local de incidência do ISSQN. Por esta norma cabe ao seu aplicador investigar onde de fato existe ou existiu o estabelecimento prestador do serviço para determinar o local da incidência do imposto sobre os serviços que são sujeitos a esta regra do local de incidência.

Na segunda parte do conteúdo da norma do citado artigo, é feita referência a uma série exceções a esta regra do local de incidência do imposto. Nestas exceções os serviços previstos nelas podem ser devidos no local do estabelecimento tomador do serviço ou no local da sua execução, conforme o caso.

A primeira exceção à regra geral do local de incidência do ISSQN, prevista no inciso I do artigo 3º da citada Lei, estabelece que o ISSQN incidente sobre os serviços prestados por pessoas estabelecidas no exterior do País é sempre devido no local do estabelecimento tomador do serviço. Isto é, na importação de serviço, independentemente do tipo de serviço prestado, o fato gerador do imposto ocorrerá sempre ao município no qual esteja estabelecido o tomador ou intermediário do serviço, ou na falta de estabelecimento, no domicílio destes. Nestes casos não deve haver discussão sobre onde o ISSQN deve ser pago, pois a norma é cristalina neste sentido.

Nas demais exceções à regra do local de incidência do imposto sobre serviços de competência dos Municípios e do Distrito Federal – previstas nos incisos II a XXII, nos §§ 1º, 2º e na exceção prevista no § 3º, todos do artigo 3º da Lei Complementar nº 116/2003 – também não há dúvida sobre onde o imposto *in casu* é devido, pois nos casos previstos nestes dispositivos citados, o fato gerador do ISSQN sempre ocorrerá no local onde o serviço é efetivamente executado.

A questão relativa ao local de incidência do ISSQN é mais tormentosa quando o serviço tem previsão de o imposto incidente ser devido no local do estabelecimento prestador ou, na sua falta, no local do domicílio do prestador do serviço. Pois, nem sempre o *estabelecimento prestador* se confunde com a sede ou com o *estabelecimento do prestador* do serviço.

Para aclarar às dúvidas suscitadas nos casos em que o ISSQN é devido no local do estabelecimento prestador do serviço, o legislador complementar estabeleceu no artigo 4º da Lei Complementar nº 116/2003 o conceito de *estabelecimento prestador* de serviço. Esta norma define *estabelecimento prestador* nos seguintes termos:

---

*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. (Destques nosso)*

---

Por este dispositivo definidor de *estabelecimento prestador*, determinados serviços, onde o ISSQN é previsto como devido no local do estabelecimento prestador (regra geral), podem ser devidos fora do local da sede ou do estabelecimento do prestador serviço. Pois esta norma define que o imposto é devido no local onde houver a efetiva prestação do serviço e não no local da sede ou do estabelecimento do prestador do serviço. Bastando, para tanto, que no local em que haja a



Prefeitura de  
**Fortaleza**

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

efetivação e integral prestação do serviço, também seja configurada, instalada ou montada uma unidade econômica ou profissional de prestação de serviço.

É importante destacar que o legislador, na definição exposta, estabeleceu para caracterizar um estabelecimento prestador fora da sede, estabelecimento ou domicílio do prestador, a conjugação de dois elementos distintos: efetiva prestação do serviço e configuração de unidade econômica ou profissional. Notem que ele usou o aditivo “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”. Com isso, não é a simples execução de um 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.

Ou seja, para que o imposto seja devido em município diverso do local da sede ou do domicílio do prestador é necessário que o serviço em questão tenha sido efetiva e completamente executado no território de outro município e que nele haja condições materiais para execução do serviço, que possam caracterizar uma unidade econômica ou profissional para prestar a execução do serviço. Do contrário, sem a conjugação das duas condições expostas, o imposto é devido ao município do local da sede ou do domicílio do prestador do serviço, que, segundo a regra, é o 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. Nela, 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, na primeira, a auto-suficiência econômica e 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 de pessoas para realizar prestação de serviço fora da sede da empresa que caracteriza uma 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, locado ou cedido mediante comodato, para que o prestador o utilize para a prestação dos serviços contratados, podendo haver ou não despesas do prestador para manutenção do estabelecimento.

Para fins de caracterização da unidade econômica ou profissional de prestação de serviço, merece ser destacado ainda que não é necessária que ela seja montada em caráter permanente e tenha por objetivo a prestação de serviço ao público em geral. Estas unidades podem ter caráter temporário e ser destinada a atender a apenas a um determinado cliente.

Sobre a questão do local da incidência do ISSQN, o Superior Tribunal de Justiça (STJ), no acórdão proferido no REsp nº 1160253/MG, julgou nos termos do *caput* do art. 3º e 4º da Lei Complementar nº 116/2003, que o imposto é devido no local da efetiva prestação, desde que no local haja condições materiais para a prestação do serviço. Ou seja, no caso dos serviços que o ISSQN é previsto como devido no local do estabelecimento prestador ou do domicílio do prestador, é necessário que, para tanto, além da efetiva e integral prestação do serviço em local diverso da sede ou do domicílio do prestador, é necessário que seja configurada uma unidade econômica ou profissional de prestação de serviço. Na ementa do citado acórdão proferido pelo STJ foi definido sobre o local de incidência do ISSQN o que se segue:

---

*1. De acordo com os arts. 3º e 4º da LC 116/03, a municipalidade competente para realizar a cobrança do ISS é a do local do estabelecimento prestador dos serviços. Considera-se como tal a localidade em que há uma unidade econômica ou profissional, isto é, onde a atividade é desenvolvida, independentemente de ser formalmente considerada como sede ou filial da pessoa jurídica. Isso significa que nem sempre a tributação será devida no local em que o serviço é prestado. O âmbito de validade territorial da lei municipal compreenderá, portanto, a localidade em que estiver configurada uma organização (complexo de bens) necessária ao exercício da atividade empresarial ou profissional.*

*2. Afastar a aplicação das regras contidas na LC 116/03 apenas seria possível com a declaração de sua inconstitucionalidade, o que demandaria a observância da cláusula de reserva de plenário.*

---

Também foi no mesmo sentido a decisão contida no AgRg nos EDcl no AREsp 26778/RJ, onde o STJ afirmou:

---

*5. A jurisprudência desta Corte firmou entendimento no sentido de que a "competência para cobrança do ISS, sob a égide do DL 406/68 era o do local da prestação do serviço (art. 12), o que foi alterado pela LC 116/2003, quando passou a competência para o local da sede do prestador do serviço (art. 3º)". (REsp 1.117.121/SP, Primeira Seção, Ministra Eliana Calmon, DJe de 29.10.2009, julgado sob o regime do art. 543-C do CPC.).*

---

Este também foi entendimento do STJ no julgamento do REsp 1327993/PE, onde foi afirmado que:

---

*No ISS, tributo municipal, o fato gerador ocorre no local da prestação do serviço, salvo se o prestador, não mantendo unidade de produção nesse local, realizar a prestação a partir de sua matriz, sediada em Município diverso, hipótese em que será a Municipalidade onde se acha instalada a sua direção-geral a competente para a exigência desse imposto.*

---



Ante o exposto, o estabelecimento prestador de serviços, para fins determinar o local de incidência do ISSQN, é o local onde o serviço seja inteiramente desenvolvido e que exista efetivamente neste local a organização (complexo de bens) necessária para o exercício da atividade de prestar serviço.

### **2.3. Do Local de Incidência do ISSQN dos Serviços de Médicos de Ginecologia e Obstetrícia**

Em sua consulta, a Empresa epigrafada disse e comprovou por cópia de um contrato de prestação de serviços que foi contratada pelo Município de Maracanaú para prestar serviços técnicos especializados de plantões médicos, nas especialidades de ginecologia e obstetrícia, ao Hospital Dr. João Elísio de Holanda, situado naquele Município.

Para definir o local de incidência do referido serviço, primeiramente, é necessário enquadrá-lo em uma das hipóteses de incidência do ISSQN, prevista na lista dos serviços sujeitos ao imposto, anexa à Lei Complementar nº 116/2003 e às normas municipais instituidoras e reguladoras do imposto. Haja vista, o legislador ter utilizado o critério da espécie de serviço para determinar o local de incidência do ISSQN.

Cotejando a natureza do serviço especificado com a lista de serviço da Lei Complementar nº 116/2003, verifica-se a espécie em questão se subsume com as hipóteses de incidência previstas nos subitens 4.01 e 4.11 e da referida Lista de Serviços.

Os referidos subitens prescrevem como fato gerador do ISSQN, *in verbis*, a prestação dos serviços de:

---

4.01 - Medicina e biomedicina.

4.11 - Obstetrícia.

---

No caso dos serviços previstos nos subitens em questão, o Imposto sobre Serviços, em regra, é devido no local do estabelecimento ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador. Ou seja, a previsão normativa do local de incidência do ISSQN destes serviços encontra-se na regra geral deste aspecto da hipótese de incidência do imposto.

Para que possa ser aplicado o conceito de estabelecimento prestador, previsto no artigo 4º da Lei Complementar nº 116/2003 e transcrito no § 4º do art. 2º do Regulamento do ISSQN, para definir onde o imposto será devido, a consulente não informou se mantém uma unidade econômica ou profissional no local da prestação do serviço. Ela apenas informou e comprovou pelo contrato de prestação de serviços, que presta os serviços a um hospital do Município de Maracanaú.

Pelo exposto e pelas informações constantes nos autos, apesar de o serviço médico ser realizado no território do Município, não existe a estrutura e a organização (complexo de bens) necessária para o exercício da atividade de prestar serviço, de forma autônoma, para que possa caracterizar o estabelecimento prestador no território de outro município diverso da sede da Consulente.

Como exposto acima, para ser aplicado o conceito de estabelecimento prestador, previsto no art. 4º da LC nº 116/2003, não basta realizar a prestação de serviço no local. É necessário também que haja uma unidade econômica ou profissional de prestação de serviço no local. O simples deslocamento de profissionais para prestar serviço fora da sede da empresa não configura unidade profissional de prestação de serviço.

Diante do exposto, o fato gerador dos serviços médicos de obstetrícia e de ginecologia contratados pelo Município de Maracanaú ocorre no local do estabelecimento prestador de serviço,



que no caso concreto é da sede da sociedade prestadora do serviço, localizada no Município de Fortaleza. Por isso, as retenções do ISSQN na fonte por aquele Município são indevidas. Havendo, portanto, um *bis in idem*, que é vedado pela Constituição Federal ao distribuir as competências tributárias. Ensejando, com isso, o direito de o contribuinte pedir de volta o que fora retido indevidamente.

Quanto ao fato de os médicos cooperados, que prestam serviço em nome da Cooperativa *in casu*, serem inscritos como profissionais autônomos neste Município e pagarem o ISSQN por cota fixa anual, ele não desnatura a ocorrência do fato gerador do ISSQN no caso exposto. Haja vista a contratada para prestar o serviço ser a cooperativa e não os profissionais cooperados. O ISSQN somente não incide sobre os serviços caracterizados como ato cooperado. E ato cooperado, nos termos do art. 79 da Lei nº 5.764/71, são somente os atos *interna corporis*, isto é, os atos internos praticados entre a cooperativa e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais.

No caso em tela, há ato cooperado nos serviços que os médicos prestam para a cooperativa para permitir ela honrar com a obrigação assumida com o Município de Maracanaú. A relação dela com o Município é um ato não cooperado, sujeito a incidência tributária.

### **3 CONCLUSÃO**

Pelo que foi exposto nos tópicos precedentes – ressalvado o disposto nos incisos I a XXII e nos §§ 1º, 2º e na exceção prevista no § 3º, todos do art. 3º da Lei Complementar nº 116/2003 – *o local de incidência do ISSQN é o local do estabelecimento prestador ou na sua falta, o local do domicílio do prestador*, observando-se, quando for aplicável, o disposto no artigo 4º da Lei Complementar nº 116/2003 e § 4º do artigo 2º do Regulamento do ISSQN, que estabelece o conceito de *estabelecimento prestador*.

O local de incidência do ISSQN na prestação de serviços médicos de obstetrícia e de ginecologia é do estabelecimento prestador do serviço. Somente seria possível aplicar o conceito de estabelecimento prestador, previsto no artigo 4º da Lei Complementar nº 116/2003, se o serviço fosse prestado fora da sede e houvesse um complexo de bens (estrutura) para prestar o serviço de forma autônoma fora da sede da Consulente. E pelo exposto e comprovado pelo contrato anexo aos autos, apesar de haver o deslocamento de profissionais para prestar o serviço fora da sede dela, não há constituição da estrutura para prestar o serviço fora da sua sede.

Quanto às indagações formuladas na consulta, objetivamente esclarece-se que:

1. No serviço em tela, pela forma da sua execução e considerando, o Município competente para exigir o ISSQN incidente é o de Fortaleza;
2. A afirmação do item 1 é embasado nos artigos 3º e 4º da Lei Complementar federal nº 116/2003, combinado com o artigo 2º, caput e § 4º, do Regulamento do ISSQN e na jurisprudência do STJ, especialmente a contida nos acórdão exarados no REsp nº 1160253/MG e no REsp 1327993/PE, retrocitados;
3. Quanto ao como proceder perante a municipalidade incompetente para cobrar o tributo, que o vem retendo indevidamente, a requerente deve informar ao Município que vem agindo ao arrepio do Direito aplicável, que nos termos das normas e jurisprudências citadas e das condições de prestação do serviço, deve se abster de reter o imposto na fonte e, caso não atenda, deve impetrar mandado de segurança na órgão competente do Poder Judiciário, para evitar a exigência indevida do tributo;



4. Os fundamentos da afirmação do item 3 são os mesmo do item 2;
5. Os valores repassados aos profissionais médicos cooperados, a título de remuneração de serviços prestados à cooperativa, caracterizados como ato cooperado, não são sujeito à retenção de ISSQN na fonte. A não retenção neste caso não é pelo fato dos cooperados serem inscritos e recolherem o ISSQN como profissional autônomo, mas pela relação jurídica ser caracterizada ato cooperado, nos termos do art. 79 da Lei nº 5.764/71;
6. Não há nenhum procedimento a ser adotado pela Consulente para evitar o pagamento do ISSQN quanto ela é a contratada para prestar os serviços por meio de seus associados, como ocorre no caso exposto. Ela somente não estaria sujeita ao pagamento do ISSQN se os contratados para prestar os serviços fossem os médicos cooperados. Ou seja, a cooperativa somente estaria dispensada pagar o ISSQN se operasse apenas como intermediária entre o contratante dos serviços e os contratados (médicos cooperados). Quanto à cooperativa contrata diretamente, ela passa a responder como pessoa jurídica pelos serviços prestados, praticando ato não cooperado.
7. Quanto ao ressarcimento do imposto pago indevidamente, a Consulente deve protocolar pedido de restituição junto ao Ente político que o exigiu indevidamente.

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

Fortaleza-CE, 04 de outubro de 2012.

**Francisco José Gomes**

Auditor de Tributos Municipais  
Mat. nº 45.119

**DESPACHO DO SUPERVISOR DA SUCON**

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, \_\_\_/\_\_\_/\_\_\_

---