



PARECER Nº /2008

PROCESSO Nº: 2008/269881

INTERESSADO: Serviço Federal de Processamento de Dados (SERPRO)

ASSUNTO: Consulta Local de Incidência de ISSQN e Retenção de ISSQN na fonte

EMENTA: Imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISSQN). Local de incidência do ISSQN. Retenção de ISSQN na fonte. Serviço de locação de mão-de-obra. Serviço de manutenção e de assistência técnica. Substituição Tributária

1 RELATÓRIO

1.1 Do Pedido e das Razões

No presente processo, o **Serviço Federal de Processamento de Dados (SERPRO)**, empresa pública federal, indaga a esta Secretaria se deverá realizar retenção de ISSQN na fonte incidente sobre os serviços que lhe são prestados pela empresa MASTERGUARD DO BRASIL.

A Empresa informa que vem efetuando a retenção do ISSQN na fonte à alíquota de 5%, com base no subitem 17.05 da Lista de Serviços anexa a Lei Complementar nº 116/2003, entendendo que o recolhimento se dará no domicílio do tomador, por se tratar de fornecimento de mão de obra.

Ela alega ainda, que o fornecedor tem questionado a retenção na fonte por entender que o serviço prestado se enquadra no subitem 14.01 da referida Lista de Serviços e que por isso o imposto deve ser recolhido ao município do domicílio do prestador.

A Requerente anexou ao seu pedido a cópia na Nota Fiscal nº 967, de 05/09/2008, emitida pela empresa Marterguard do Brasil Ltda. e cópia do Contrato de prestação de serviços de manutenção preventiva, corretiva e assistência técnica aos sistemas No-break, celebrado entre o SERPRO e a empresa Marterguard do Brasil Ltda.

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, 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 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 Incidência do ISSQN

Para responder a indagação formulada, preliminarmente, cabem algumas observações sobre as condições necessárias a incidência do imposto sobre serviços, senão vejamos:

- I. 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).
- II. 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.
- III. 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.
- IV. 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.

Feitas estas observações sobre a incidência do ISSQN passa-se agora à análise da consulta formulada.

No caso consultado a Consulente informa que está fazendo retenção do ISSQN na fonte por entender que ela toma serviço de locação de mão-de-obra, enquadrado no subitem 17.05 da Lista de serviços anexa a Lei Complementar nº 116/2006 e que o prestador do serviço alega que o serviço prestado é enquadrado no subitem 14.01 da citada Lista de Serviços e que por isso, é devido ao município do seu domicílio.

Pelo o exposto, a dúvida suscitada gravita em torno da natureza do serviço prestado. Se o mesmo é de locação de mão-de-obra ou de manutenção.

Como foi esclarecido a respeito da incidência do ISSQN sobre determinado serviço e onde o imposto incidente sobre serviço é devido, é necessário verificar a efetiva a natureza do serviço que está sendo prestado.

Pelo contrato anexo à consulta, verifica-se que o objeto do mesmo é prestação de serviços de manutenção, conforme pode ser extraído da sua cláusula primeira, *in verbis*:

- 1.1. Pelo presente instrumento a CONTRATADA executará para o SERPRO, através de pessoal técnico habilitado qualificado, os serviços de manutenção preventiva, corretiva, e de assistência técnica, envolvendo mão-de-obra, equipamentos, ferramentas e material de consumo, nos seguintes sistemas de fornecimento ininterrupto de energia – No-Break de propriedade do SERPRO, nos locais onde encontram-se instalados, a saber:

Pela a disposição contratual acima transcrita e pelo o disposto nas demais cláusulas no contrato constante dos autos (fls. 05 a 20), fica claro que o serviço objeto do contrato é de manutenção de equipamentos. Entretanto, não sabe se na prática o que está ocorrendo, efetivamente, é o fornecimento de



Prefeitura de
Fortaleza

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

mão de obra para ficar a disposição do SERPRO e realizar, sob a responsabilidade deste, o serviço de manutenção de No-break.

Para a prestação do serviço de manutenção de equipamentos, necessariamente, será usada mão-de-obra como insumo. No entanto, o que diferencia a simples locação de mão-de-obra para realizar serviço de manutenção da efetiva prestação do serviço de manutenção é a quem a mão-de-obra estará subordinada. Se o pessoal que irá executar determinado serviço for fornecido pelo o terceiro contratado para ficar à disposição do tomador para realizar o serviço sobre a responsabilidade deste, é o caso do serviço de fornecimento de mão de obra previsto no subitem 17.05 da Lista de serviços. Entretanto, caso o pessoal execute o serviço periodicamente o serviço sob a responsabilidade do contratado, trata de prestação de serviço específica, distinta da sessão de mão de obra.

2.2 Do Local de Incidência do ISSQN

O local de incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), atualmente é tratado na legislação nacional, nos artigos 3º e 4º da Lei Complementar nº 116/2003, cuja definição foi recepcionada na íntegra pela legislação tributária municipal e está esculpido no artigo 2º do Regulamento do ISSQN, aprovado pelo Decreto nº 11.591, de 01 de março de 2004.

Pela disposição contida no artigo 2º do citado Regulamento, como regra geral, o ISSQN é devido no local do estabelecimento prestador ou na sua falta no domicílio do prestador do serviço. Esta é a regra aplicada a grande maioria dos serviços da Lista de Serviços. Entretanto, existem exceções a esta regra geral. Nas exceções a regra geral do local de incidência do imposto, ele pode ser devido, conforme a espécie, no local da prestação do serviço ou no local do estabelecimento tomador do serviço. Esta é a previsão contida no § 1º do art. 2º do Regulamento do ISSQN, abaixo transcrito:

Art. 2º. (...)

§ 1º. Constitui exceção ao previsto no *caput* deste artigo a prestação dos seguintes serviços, cujo imposto será devido no local:

I – do estabelecimento do tomador ou intermediário do serviço ou, na falta de estabelecimento, onde ele estiver domiciliado, no caso dos serviços descritos na lista do Anexo I deste Regulamento, quando o serviço for proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País;

II – da instalação dos andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas, no caso dos serviços descritos no subitem 3.4 da lista do Anexo I deste Regulamento;

III – da execução da obra, no caso dos serviços descritos nos subitens 7.2 e 7.17 da lista do Anexo I deste Regulamento;

IV – da demolição, no caso dos serviços descritos no subitem 7.4 da lista do Anexo I deste Regulamento;

V – das edificações em geral, estradas, pontes, portos e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.5 da lista do Anexo I deste Regulamento;

VI – da execução da varrição, coleta, remoção, incineração, tratamento, reciclagem, separação e destinação final de lixo, rejeitos e outros resíduos quaisquer, no caso dos serviços descritos no subitem 7.9 da lista do Anexo I deste Regulamento;



Prefeitura de
Fortaleza

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

- VII – da execução da limpeza, manutenção e conservação de vias e logradouros públicos, imóveis, chaminés, piscinas, parques, jardins e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.10 da lista do Anexo I deste Regulamento;
- VIII – da execução da decoração e jardinagem, do corte e poda de árvores, no caso dos serviços descritos no subitem 7.11 da lista do Anexo I deste Regulamento;
- IX – do controle e tratamento de efluente de qualquer natureza e de agentes físicos, químicos e biológicos, no caso dos serviços descritos no subitem 7.12 da lista do Anexo I deste Regulamento;
- X – do florestamento, reflorestamento, semeadura, adubação e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.14 da lista do Anexo I deste Regulamento;
- XI – da execução dos serviços de escoramento, contenção de encostas e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.15 da lista do Anexo I deste Regulamento;
- XII – da limpeza e dragagem, no caso dos serviços descritos no subitem 7.16 da lista do Anexo I deste Regulamento;
- XIII – onde o bem estiver guardado ou estacionado, no caso dos serviços descritos no subitem 11.1 da lista do Anexo I deste Regulamento;
- XIV – dos bens ou do domicílio das pessoas vigiados, segurados ou monitorados, no caso dos serviços descritos no subitem 11.2 da lista do Anexo I deste Regulamento;
- XV – do armazenamento, depósito, carga, descarga, arrumação e guarda do bem, no caso dos serviços descritos no subitem 11.4 da lista do Anexo I deste Regulamento;
- XVI – da execução dos serviços de diversão, lazer, entretenimento e congêneres, no caso dos serviços descritos nos subitens do item 12, exceto o 12.13, da lista do Anexo I deste Regulamento;
- XVII – do Município onde está sendo executado o transporte, no caso dos serviços descritos pelo subitem 16.1 da lista do Anexo I deste Regulamento;
- XVIII – do estabelecimento do tomador da mão-de-obra ou, na falta de estabelecimento, onde ele estiver domiciliado, no caso dos serviços descritos pelo subitem 17.5 da lista do Anexo I deste Regulamento;
- XIX – da feira, exposição, congresso ou congêneres a que se referir o planejamento, organização e administração, no caso dos serviços descritos pelo subitem 17.9 da lista do Anexo I deste Regulamento;
- XX – do porto, aeroporto, ferroporto, terminal rodoviário, ferroviário ou metroviário, no caso dos serviços descritos pelos subitens 20.1, 20.2 e 20.3 da lista do Anexo I deste Regulamento.

2.3 Da Retenção na Fonte do ISSQN incidente sobre os Serviços prestados por Contribuintes Estabelecidos em Municípios Diversos da Sede do Tomador do Serviço

A Consulente indaga se está correta a retenção do ISSQN na fonte que vem realizado ou se o prestador de serviço tem razão ao afirmar o ISSQN incidente sobre seu serviço é devido no município do seu domicílio, que segundo a cópia da nota fiscal e o contrato anexado ao processo, este Município fica no Estado de São Paulo.



Prefeitura de
Fortaleza

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

O curioso é o contrato foi firmado pela matriz da empresa, com domicílio na cidade de São Paulo (Capital) e a nota fiscal foi emitida pela a mesma matriz, só que com o domicílio na cidade Diadema, também no Estado de São Paulo.

Para dirimir a dúvida sobre a retenção do ISSQN na fonte, primeiramente cabe esclarecer os aspectos da responsabilidade tributária relativa ao ISSQN no Município de Fortaleza.

Sobre estes aspectos merece ser destacado que as pessoas eleitas como substitutos tributários estão previstas no art. 10 do Regulamento do ISSQN. Com base neste dispositivo normativo, as pessoas jurídicas nele mencionadas, que sejam estabelecidas no Município de Fortaleza, são responsáveis pela retenção na fonte do ISSQN em relação a todos os serviços tomados que tenha incidência do imposto neste Município. E este é o caso do SERPRO. Por ele ser empresa pública o mesmo está enquadrado no inciso I do citado art. 10.

Também há responsabilidade do tomador pela retenção na fonte do ISSQN, no art. 11 do citado Regulamento. Neste dispositivo, os tomadores de serviço são responsáveis tributários em apenas alguns casos em que os serviços são prestados. Entre as situações em que o tomador é responsável tributário pela retenção do imposto na fonte encontra-se as que os serviços são devidos no local da prestação ou do estabelecimento tomador, quando o prestador encontra-se estabelecido em município diverso da Capital cearense.

Feita esta breve menção a substituição ou responsabilidade tributária no Município de Fortaleza, passa-se à análise da indagação da consultante.

Todo e qualquer tomador de serviço, seja ele substituto ou responsável tributário, é obrigado a reter o ISSQN na fonte quando toma serviço de prestador que se encontra estabelecido em outro município e o fato gerador do imposto ocorre no local da prestação de serviço ou no local do estabelecimento tomador.

Esta obrigação, além de decorrer da previsão contida no § 2º do art. 6º da Lei Complementar federal nº 116/2003, se fundamenta no princípio da territorialidade das leis dos entes políticos. Por este princípio, um município não tem como cobrar o imposto de um contribuinte que prestou serviço em seu território, mas encontra-se estabelecido no território de outro município. Daí a obrigatoriedade do tomador reter o imposto na fonte.

Quanto ao serviço sessão ou locação de mão de obra, previsto no inciso 17.05 da Lista de serviço, não resta dúvida que o tomador deva reter o imposto na fonte. Pois o mesmo é devido no local do estabelecimento tomador do serviço. Se este for o serviço que efetivamente está sendo prestado, está correta a retenção do ISSQN na fonte.

No tocante ao serviço de manutenção de equipamentos, *in casu*, ele não se encontra, expressamente, entre os serviços que os tomadores são obrigados a realizar a retenção do ISSQN na fonte, quando o prestador estiver estabelecido em outro município. No entanto, de acordo com o disposto no § 4º do art. 2º do Regulamento do ISSQN, ele poderá vir a ser devido no local da prestação do serviço, se o prestador de serviço configurar uma unidade econômica ou profissional de prestação de serviço no município em que o serviço estiver sendo prestado.

Ou seja, se o serviço de manutenção efetivamente estiver sendo prestado no território do município do tomador do serviço e o prestador de serviço deslocar profissionais e equipamentos para efetivar a prestação do serviço em local diverso da sua sede, ele passa a ser devido no local da sua efetiva prestação. E este é o caso do serviço contratado, onde o prestador está domiciliado em cidade distinta do domicílio do tomador do serviço e que, para prestar o serviço, necessariamente, terá que executá-lo nas instalações do SERPRO.



Prefeitura de
Fortaleza

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

3 CONCLUSÃO

Em função do exposto e das disposições normativas que regem a responsabilidade tributária e as especificidades do local de incidência do ISSQN, o Consulente é responsável pela retenção na fonte do ISSQN incidente sobre os serviços objeto do Contrato anexo à Consulta formulada, quer o serviço seja de locação de mão de obra ou de manutenção de equipamentos.

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

Fortaleza, 18 de dezembro de 2008.

Francisco José Gomes

Auditor de Tributos Municipais
Mat. n° 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 Secretário de Finanças para fins de ratificação.

Fortaleza-CE, ___/___/___

Maria Ivani Gomes Araújo

Coordenadora de Administração Tributária

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