



Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso

CONSULTORIA TÉCNICA

Missão: Garantir consultoria técnica às unidades do TCE-MT e aos seus jurisdicionados, mediante a harmonização de entendimentos e procedimentos, a promoção do desenvolvimento institucional e a avaliação da administração pública, visando à efetividade das políticas públicas.

FONES: 3613-7563/7567/7685/7553/7554 - FAX: 3613-7566

Cuiabá – MT, 17 de Agosto de 2005.

NOTA TÉCNICA 01/2005

Assunto: Competência Tributária do ISSQN

A presente Nota Técnica tem por objetivo estabelecer, a luz da legislação tributária em vigor, a competência tributária municipal para cobrança do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza.

1- Considerações iniciais

Com intuito de preservar o pacto federativo e a autonomia municipal de forma a manter o equilíbrio desejado entre as pessoas políticas, prescreveu o legislador constitucional (art. 146, I) que cabe à Lei Complementar dispor sobre os conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estado, o Distrito Federal e Municípios.

Outra função estabelecida na Lei Complementar seria estabelecer normas gerais, dentre elas a definição dos fatos geradores, da base de cálculo e dos contribuintes das espécies tributárias previstas na Constituição Federal.

Dentre os impostos afetos à competência do município está o ISS, previsto no artigo 156 da Lei Maior. Nota-se que o legislador constituinte pretendeu que vários elementos do ISS fossem previstos por lei complementar, de forma a afastar possíveis conflitos entre Municípios e Municípios e Estado.

Assim, ao estabelecer o rol de serviços por Lei Complementar de âmbito nacional, almejou o legislador manter o equilíbrio federativo, impedindo que o município invadisse a competência tributária estadual ao tributar serviços que estariam sujeitos ao ICMS. Por outro lado, previu conflitos de competência entre municípios ao definir o critério espacial para tributação de ISS.

Na hipótese de inexistir norma geral, haveria notório impasse e não raro verificava-se a bitributação.

Como já fora frisado, cabe à lei complementar fixar a definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados na Lei Maior, a dos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes, conforme dispõe o artigo 146, inciso II, 'a', da Constituição Federal.

Entende-se por fato gerador a descrição abstrata dos elementos necessários do surgimento do liame jurídico-tributário o que, como tal, demanda a abrangência de todos os critérios da hipótese tributária: material, temporal e espacial.

2 – Critério espacial

A importância de se estabelecer o critério material se deve ao fato de ser possível verificar concretamente a obrigação tributária. Somente quando o local em que se considera conjugado o verbo e seu complemento é que se instala o vínculo obrigacional tributário.

3 – O critério espacial e o Decreto nº 406/68

Grande parte da doutrina e da jurisprudência considera que o Decreto nº 406/98 foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988. O Superior Tribunal de Justiça, por diversas vezes assim decidiu, conforme se infere do Recurso em Mandado de Segurança nº 5.537-0/MT abaixo transcrito:

“A previsão legal sobre contribuintes do tributo está inscrita no art. 6º e seus parágrafos do Decreto-lei nº 406, de 31.12.68 e somente pode ser modificada por norma de igual hierarquia, Lei Complementar, por isso este nível foi elevado o Decreto-lei pela Constituição Federal de 1988 (CF art. 146, inciso III, alínea “a”). Não cabe, assim, por impróprio, e por ser manifestamente inconstitucional, ao Convênio estabelecer outras hipóteses de substituição tributária. Precedentes

Conforme dispõe o Decreto-lei acima citado, como regra geral, a competência tributária será do município onde o serviço é prestado. Vejamos

Art. 12. Considera-se local da prestação do serviço:

- a) o do estabelecimento prestador ou, na falta de estabelecimento, o do domicílio do prestador;
- b) no caso de construção civil, o local onde se efetuar a prestação.
- c) no caso do serviço a que se refere o item 101 da Lista Anexa, o Município em cujo território haja parcela da estrada explorada. (Alínea acrescida pelo art. 2º da [Lei Complementar nº 100/99](#))

Mesmo considerando a norma recepcionada, o STJ negou, por diversas vezes a vigência do artigo 12, entendendo ferir o princípio da territorialidade consagrado na Lei Maior. Cite-se, como exemplo, o julgado exarado em Recurso Especial nº 41867-RS, abaixo transcrito:

“Embora a lei considere o local da prestação do serviço, o do estabelecimento do prestador (art. 12 do Decreto-Lei nº 406/98), ela pretende que o ISS pertença ao Município em cujo território se realizou o fato gerador. É o local da prestação de serviço que indica o Município competente para imposição do tributo (ISS), para que se não vulnere o princípio constitucional implícito que atribui àquele (Município) o poder de tributar as prestações ocorridas em seu território. A lei municipal não pode ser dotada de extraterritorialidade, de modo a irradiar os efeitos sobre um fato ocorrido no território de município onde não pode ter voga’.

Apesar de não haver consenso, o STJ decidiu, por reiteradas vezes, que o tributo deveria pertencer ao município onde é prestado serviço.

4) A Lei Complementar nº 116/2003 e os critérios espaciais

Seguindo as diretrizes constitucionais estabelecidas no art. 146, I e III, “a” e art. 156, III o legislador promulgou a Lei Complementar nº 116/2003 estabelecendo outras regras de competência e revogando o artigo 12 do Decreto-Lei nº 406/68.

No artigo 3º do Lei Complementar foi mantida a regra geral consagrado no Decreto-Lei nº 406/98, na qual o critério espacial seria o local do estabelecimento prestador e estabeleceu várias exceções. Vejamos:

Art. 3º 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, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXII, quando o imposto será devido no local:

I – do estabelecimento do tomador ou intermediário do serviço ou, na falta de estabelecimento, onde ele estiver domiciliado, na hipótese do § 1º do art. 1º desta Lei Complementar;

II – da instalação dos andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas, no caso dos serviços descritos no subitem 3.05 da lista anexa;

III – da execução da obra, no caso dos serviços descritos no subitem 7.02 e 7.19 da lista anexa;

IV – da demolição, no caso dos serviços descritos no subitem 7.04 da lista anexa;

V – das edificações em geral, estradas, pontes, portos e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.05 da lista anexa;

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 7.09 da lista anexa;

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 anexa;

VIII – da execução da decoração e jardinagem, do corte e poda de árvores, no caso dos serviços descritos no subitem 7.11 da lista anexa;

IX – do controle e tratamento do efluente de qualquer natureza e de agentes físicos, químicos e biológicos, no caso dos serviços descritos no subitem 7.12 da lista anexa;

X – (VETADO)

XI – (VETADO)

XII – do florestamento, reflorestamento, semeadura, adubação e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.16 da lista anexa;

XIII – da execução dos serviços de escoramento, contenção de encostas e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.17 da lista anexa;

XIV – da limpeza e dragagem, no caso dos serviços descritos no subitem 7.18 da lista anexa;

XV – onde o bem estiver guardado ou estacionado, no caso dos serviços descritos no subitem 11.01 da lista anexa;

XVI – dos bens ou do domicílio das pessoas vigiados, segurados ou monitorados, no caso dos serviços descritos no subitem 11.02 da lista anexa;

XVII – do armazenamento, depósito, carga, descarga, arrumação e guarda do bem, no caso dos serviços descritos no subitem 11.04 da lista anexa;

XVIII – 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 anexa;

XIX – do Município onde está sendo executado o transporte, no caso dos serviços descritos pelo subitem 16.01 da lista anexa;

XX – do estabelecimento do tomador da mão-de-obra ou, na falta de estabelecimento, onde ele estiver domiciliado, no caso dos serviços descritos pelo subitem 17.05 da lista anexa;

XXI – da feira, exposição, congresso ou congêneres a que se referir o planejamento, organização e administração, no caso dos serviços descritos pelo subitem 17.10 da lista anexa;

XXII – do porto, aeroporto, ferroponto, terminal rodoviário, ferroviário ou metroviário, no caso dos serviços descritos pelo item 20 da lista anexa.

Por estabelecimento prestador entende-se o local onde o contribuinte desenvolva as 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.

Os municípios deverão adequar-se às alterações realizadas com advento da Lei Complementar nº 116/2003 pois, apesar dos municípios perderem competência para tributar determinados serviços, somente pelo fato de existir estabelecimento do contribuinte em seu território, por outro a municipalidade ganhou a competência para exigir o tributo quando prestados nos lindes municipais.

Diante do exposto, conclui-se:

1. Cabe à Lei Complementar estipular o critério espacial de cobrança de ISS;



Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso

CONSULTORIA TÉCNICA

Missão: *Garantir consultoria técnica às unidades do TCE-MT e aos seus jurisdicionados, mediante a harmonização de entendimentos e procedimentos, a promoção do desenvolvimento institucional e a avaliação da administração pública, visando à efetividade das políticas públicas.*

FONES: 3613-7563/7567/7685/7553/7554 - FAX: 3613-7566

-
2. Sem esse critério é impossível a conformação concreta da obrigação tributária, por se tratar de pressuposto indispensável à conformação do fato jurídico tributário;
 3. O Decreto-lei nº 406/68, recepcionado como Lei Complementar, estabeleceu em seu artigo 12 o critério espacial como sendo o local do estabelecimento prestador de serviços;
 4. O artigo 12 do Decreto-lei nº 406/68 foi revogado pela Lei Complementar nº 116/93, estabelecendo critério misto;
 5. Com a publicação da Lei Complementar as leis municipais com ela conflitantes perderam eficácia no que diz respeito à alteração do critério espacial.

Infere-se que a regra prevista na legislação em vigor determina que o ISS deve ser repassado ao município onde houver o estabelecimento prestador, salvo se a natureza do serviço se enquadrar nas situações excetivas previstas na Lei Complementar em comento.