



PARECER Nº /2009

PROCESSO Nº 2009/243607

INTERESSADO: Francisca do Nascimento Valentim

ASSUNTO: Consulta sobre local de incidência de Imposto sobre Serviços e retenção na fonte

EMENTA: ISSQN - Imposto sobre serviços de qualquer natureza. Serviço de plano de saúde. Serviços odontológicos. Local da incidência do ISSQN. Retenção de ISS na fonte.

1 RELATÓRIO

1.1 Do Pedido e das Razões

No presente processo, a Sra. **Francisca do Nascimento Valentim**, contadora, inscrita no CRC-CE com o nº CE-008209/0-8 e no CPBS com o nº 209.006-6, requer esclarecimentos sobre o local da incidência do **Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN)** sobre serviços odontológicos e se o tomador destes serviços - sediado no Município de Maracanaú, Estado do Ceará - é obrigado a reter o imposto na fonte e, caso positivo, como a empresa tomadora deverá recolher o ISS a este Município.

A Consulente informa que, como contadora, trabalha para uma empresa estabelecida no Município de Maracanaú – CE; que esta empresa presta serviços odontológicos; que esta empresa contrata outras empresas sediadas no Município de Fortaleza - CE para prestar-lhe serviços odontológicos; que estes serviços contratados (odontológicos) são prestados no território do Município de Fortaleza – CE; que as empresas contratadas emitem nota fiscal para a empresa contratante; e que deseja saber o tratamento a ser dado no momento do recebimento da nota fiscal de serviço emitida pelas empresas de Fortaleza, se a empresa de Maracanaú deve realizar a retenção do ISS na fonte e como o imposto deverá ser pago, caso haja a retenção na fonte.

A Consulente já havia feita a mesma consulta no Processo nº 2009/1754208, que foi indeferido por falta de clareza nos fatos consultados. Desta feita, apesar de ainda não ter esclarecido com precisão os fatos consultados, ela compareceu à SEFIN para explicar como as operações acima mencionadas ocorrem na prática.

A Consulente não anexou nenhum documento à sua consulta.

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 ao tratar do citado instituto, 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). A consulta 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 ao tratar ainda da consulta, 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 sobre a prestação de serviços odontológicos

Para responder as indagações formuladas, preliminarmente, cabem algumas observações sobre a incidência do imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISSQN) sobre a prestação de serviços odontológicos.

A obrigação de pagar o ISSQN, assim como qualquer outro tributo previsto no 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.

Feitas estas observações sobre o fenômeno da incidência do ISSQN, passa a verificação da incidência do imposto sobre serviços odontológicos.

Os serviços odontológicos encontram-se previsto como hipótese de incidência do ISSQN no subitem 4.12 da Lista de Serviços anexa ao Regulamento do ISSQN, sendo, portanto, a sua efetiva prestação sujeita a incidência do imposto *in casu*.

Para esclarecer se o tomador deste serviço em estudo deve ou não fazer a retenção do ISSQN na fonte, deve ser esclarecido, preliminarmente, onde ocorre a incidência do ISSQN sobre estes serviços, isto é, onde é o local da incidência ou qual é o aspecto espacial do fato gerador do imposto.

2.2 Do Local de Incidência do ISS na prestação de serviços odontológicos

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 deste Município 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.



Prefeitura de
Fortaleza

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

Os serviços odontológicos ou de odontologia, previsto no subitem 4.12 da Lista de Serviços, é um serviço cujo local de incidência do ISSQN encontra-se na regra geral deste instituto tributário, isto é, o fato gerador ou a incidência do imposto se dá no território do município onde se encontra estabelecido o prestador do serviço ou se ele, não tiver estabelecimento, o fato ocorre no seu domicílio.

No caso em tela, as empresas prestadoras dos serviços odontológicos contratadas pela empresa sediada em Maracanaú-CE, estão estabelecidas no Município de Fortaleza e, segundo informou a consulente, elas prestam serviços nos seus estabelecimentos. Neste caso, a incidência do ISSQN se dá no território do Município de Fortaleza, sendo o *quantum* decorrente do imposto devido a este Município.

2.3 Da responsabilidade pela retenção de ISSQN na fonte

No tocante a dúvida da Consulente, se a empresa tomadora dos serviços odontológicos prestados por empresas estabelecidas em Fortaleza, carece examinar as disposições normativas que estabelecem a responsabilidade a terceiros pela retenção do ISSQN na fonte.

Sobre este aspecto da tributação de ISSQN, merece ser destacado que as pessoas eleitas como substitutos tributários estão previstas no art. 10 do Regulamento do ISSQN. Com base neste dispositivo normativo, somente as pessoas jurídicas nele mencionadas e que estejam 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.

Também há previsão de 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.

Há também previsão de retenção de ISSQN na fonte no § 2º do art. 6º da Lei Complementar federal nº 116/2003. Por este dispositivo legal, independentemente, de previsão nas normas dos municípios, os tomadores dos serviços previstos nos incisos I e II deste dispositivo citado são responsáveis pela a retenção do ISSQN na fonte e pelo seu recolhimento ao Município titular do crédito tributário originário da incidência do imposto *in casu*.

Feito estes esclarecimentos sobre as normas deste Município e da norma federal que tratam da atribuição de responsabilidade a terceiros pela retenção do ISSQN na fonte, passa-se à análise da indagação da consulente.

A empresa tomadora de serviço, sediada em Maracanaú pode realizar a retenção do ISSQN na fonte. Primeiramente, porque ela não pode ser alcançada pelas disposições previstas no art. 10 e 11 do Regulamento do ISSQN que atribuem responsabilidade a terceiros pela retenção do imposto na fonte. Pelo o princípio da territorialidade das normas, estas normas municipais só alcançam as pessoas sediadas no território do Município de Fortaleza e este não é o caso da empresa tomadora do serviço.

Em segundo lugar, ela também não é alcançada pelo mandamento previsto no § 2º do art. 6º da Lei Complementar nº 116/2003. Pois o serviço de odontologia não se encontra previsto nos incisos deste dispositivo normativo.

3 CONCLUSÃO

Ante o exposto, a empresa tomadora de serviços odontológicos prestados por empresas estabelecidas no Município de Fortaleza não pode realizar a retenção do ISSQN na fonte. Pois estes serviços são devidos no local do estabelecimento prestador do serviço e não há nenhuma norma que estabeleça obrigação a ela pela retenção do ISSQN na fonte.



Prefeitura de
Fortaleza

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

O ISSQN incidente sobre os serviços *in casu* deve ser recolhido ao Município de Fortaleza diretamente pelas empresas que os prestam.

As empresas tomadoras de serviços de odontologia estabelecidas em outro município, no tocante às obrigações tributárias relacionadas com o ISSQN, devem limitar-se a exigir a nota fiscal de serviço.

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

Fortaleza, 06 de outubro 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 COORDENADORA DE ADMINISTRAÇÃO
TRIBUTÁRIA**

1. Ratifico o parecer nos exatos termos;

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