

**PROCESSO Nº: 2008/076962**

**INTERESSADO: Instituto Dom José de Educação e Cultura**

**ASSUNTO: Consulta sobre Local de Incidência de ISSQN do Serviço de Educação**

**EMENTA:** ISSQN - Imposto sobre serviços de qualquer natureza. Serviço de instrução, treinamento, orientação pedagógica e educacional, avaliação de conhecimentos de qualquer natureza. Local de incidência tributária.

## **1 RELATÓRIO**

### **1.1 Do Pedido e das Razões**

No presente processo, o **Instituto Dom José de Educação e Cultura**, inscrito no CPBS com o nº 186523-4 e no CNPJ com o nº 05.107.668/0001-56, deseja saber qual o local da incidência do ISSQN dos serviços prestados por ele no interior do Estado do Ceará, tendo em vista que ele é estabelecido em Fortaleza.

Inicialmente, o Instituto informava apenas que é estabelecido em Fortaleza e tem diversas turmas no interior do Ceará e desejava saber se o ISSQN incidente sobre as receitas das turmas do interior é devido para o interior.

Diante da falta de clareza sobre o serviço que é prestado pelo Consulente e ainda, da falta de informações sobre a forma como o mesmo presta os seus serviços, este signatário entrou em contato com o Sr. Fabiano Uchoa, por telefone, e solicitou mais informações para permitir emitir o parecer com segurança.

Atendendo a solicitação realizada, informações complementares foram acostadas ao processo, que trazem os seguintes esclarecimentos:

- O Instituto presta serviço de educação superior (graduação) em diversos municípios do interior do Estado do Ceará, que estão relacionados no relatório anexo às informações prestadas (fl. 15);
- O Consulente realiza contrato com outras entidades que ficam responsáveis por assegurar as condições materiais, administrativas e operacionais para o funcionamento dos cursos, entre as quais estão: pessoal de apoio, aluguel de salas, meios eletrônicos e didáticos, etc. Com isso é possível identificar a existências de sedes administrativas (núcleos educacionais).

Foi anexada ainda, aos esclarecimentos adicionais, uma cópia de um contrato celebrado entre o Instituto e a Agência de Integração Profissional – AGIP (fls. 13 e 14), onde demonstra a parceria celebrada para a realização de um curso de licenciatura em educação física, no Município de Caucaia-CE e ainda, as responsabilidades da contratada em providenciar as condições necessárias para operacionalizar a prestação do serviço no citado município.

### **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 também que a consulta formulada deverá indicar, claramente, se versa sobre hipótese do fato gerador da obrigação tributária ocorrida ou não (Parágrafo Único do Art. 59 da Lei



**Fortaleza**

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

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).

Sobre os dispositivos citados no parágrafo precedente, nada foi exposto sobre tratar-se de fato gerador ocorrido ou que ainda irá ocorrer. Mas pelas informações prestadas, percebe-se que os fatos geradores já ocorreram e ainda, irão ocorrer.

O Consultante também não expôs nenhum entendimento prévio sobre o assunto consultado, o que não prejudica a consulta formulada.

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 consultante 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 Consultante.

Eis o **relatório**.

## **2 PARECER**

### **2.1 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 redação foi recepcionada na íntegra pela legislação tributária municipal e está transcrita 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 à maioria dos serviços da Lista de Serviços. Entretanto, existem exceções a esta regra geral. Nas exceções a regra geral do local de incidência do ISSQN, conforme disposto no § 1º do citado artigo 2º, o imposto pode ser devido, conforme a espécie, no local da prestação do serviço ou no local do estabelecimento tomador do serviço.

### **2.2 Do Local de Incidência do ISSQN nos Serviços Ensino Superior (Graduação)**

A Consultante indaga onde é devido o ISSQN dos cursos de ensino superior (graduação) para fins de realizar o correto recolhimento do imposto.

Primeiramente, cabe esclarecer que o serviço de ensino superior, ao nível de graduação, por ele ser necessário para obtenção de títulos de licenciatura ou de bacharelato e ser um curso regulado pelas normas emanadas do Ministério da Educação, é considerado um curso regular e por isso, ele deve ser enquadrado no subitem 8.01 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003 e também ao Regulamento do ISSQN do Município de Fortaleza.

Da análise da Lista de Serviços e das disposições contidas nos art. 3º e 4º da Lei Complementar nº 116/2003 e no art. 2º do Regulamento do ISSQN, verifica-se que a atividade do subitem citado não consta entre as exceções à regra do local de incidência do imposto municipal. Estando ele circunscrito entre aqueles



que devem observar a regra geral do local de incidência do imposto, que é o local do estabelecimento prestador do serviço ou na sua falta, no domicílio do prestador.

Entretanto, ainda sobre o local de incidência, apesar do serviço consultado, como regra, ser devido no local do estabelecimento prestador, merece ser ressaltado o conceito do que seja estabelecimento prestador. Pelo conceito previsto no § 4º do art. 2º do Regulamento do ISSQN, que retrata o art. 4º da Lei Complementar nº 116/2003, os serviços que, a princípio são devidos no estabelecimento prestador, na verdade eles são devidos no local da efetiva prestação do serviço, mesmo que este local seja distinto do local da sede do prestador, independentemente da prestação ser feita de modo permanente ou temporário. Esta é a previsão contida no dispositivo transcrito a seguir:

Art. 2º. (...)

§ 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.

Pelo exposto, mesmo que a pessoa responsável pela a prestação dos serviços previstos subitem 8.01 da Lista de Serviços esteja estabelecida no Município de Fortaleza, como é o caso do Consulente, o ISSQN incidente sobre os serviços por ele prestados podem ser devidos em outros municípios, distintos da sua sede, independentemente, de constituição formal de um novo estabelecimento prestador do serviço.

Para que ocorra a incidência do ISSQN no território de outro município diverso da sede do prestador, no caso do serviço prestado pelo Consulente, baste que ele efetivamente execute o serviço no território de outro município e constitua para tanto, uma unidade econômica ou profissional de prestação de serviço no local.

A necessidade de caracterização de uma unidade no local da prestação do serviço é necessária para fins de aferimento do local da incidência do imposto, pelo Fisco do local da sede do prestador. Pois não havendo a comprovação da existência de unidade de prestação de serviço em local diverso da sede, o imposto será considerado devido no município do estabelecimento sede do prestador.

Em função do dispositivo citado está definindo “estabelecimento prestador”, que é o local onde se desenvolve as atividades de prestação de serviços, para fins de configuração de uma unidade de prestação de serviço, é necessário que o prestador comprove a existência de um local próprio, alugado ou cedido, que a partir dele são prestados os serviços, e que o prestador realize gastos com a manutenção desta unidade prestadora de serviços.

Neste sentido, é também o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ). Recentemente, em 03/04/2008, foi decidido pela 1ª Turma, no AgRg 2007/0208983-3 no Ag 961544 / SE, que “O ISS é devido no município em que a atividade é exercida e concluída, ou seja, no local em que houve a efetiva prestação dos serviços.”

### **3 CONCLUSÃO**

Pelas disposições legais e argumentos precedentes, com base no disposto no art. 2º do Regulamento do ISSQN, o ISSQN incidente sobre os serviços previstos nos subitens 8.01 da Lista de Serviços, é a princípio devido no local do estabelecimento responsável pela prestação do serviço ou na sua falta, no domicílio do prestador do serviço.



**Fortaleza**  
Prefeitura de

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

Entretanto, em função da definição de estabelecimento prestador (§ 4º do art. 2º do citado Regulamento), o imposto municipal incidente sobre o serviço de ensino superior (graduação) pode ser devido em local diverso da sede ou do domicílio do prestador. Basta para tanto, que o prestador, efetivamente, execute os serviços em outro local e que configure neste local, a existência de uma unidade econômica ou profissional de prestação de serviços, mesmo que o serviço seja prestado de modo temporário e não exista a constituição formal do estabelecimento prestador.

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

Fortaleza, 27 de maio de 2008.

**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 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