

## O LOCAL DE INCIDÊNCIA DO ISS: UMA ANÁLISE NA LEGISLAÇÃO, NA DOCTRINA E NA JURISPRUDÊNCIA

**Maria Emanoela Pinheiro da Silva (Aluna do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade 7 de Setembro, e-mail: emanoela\_silva@hotmail.com), Francisco José Gomes (Professor da Faculdade 7 de Setembro, e-mail: francisco.gomes@rgsolutions.com.br).**

### RESUMO

A presente pesquisa teve como objetivo principal, identificar qual o local de incidência do imposto, onde o serviço é prestado ou no local onde o prestador é estabelecido ou domiciliado. A Constituição Federal de 1988, no seu art. 156, estabelece que compete aos Municípios e Distrito Federal instituir o Imposto Sobre os Serviços de qualquer natureza (ISS). A metodologia utilizada na presente monografia tratou de uma pesquisa bibliográfica por meio de uma análise de livros, revistas, artigos disponibilizados na internet, de autores conhecedores do Imposto Sobre Serviço. O Superior Tribunal de Justiça (STJ) a princípio julgava que o local de incidência do ISS seria devido no local da prestação do serviço diferente do Decreto Lei n. 406/68, em seu art. 12, que estabelece ser o tributo devido no local do estabelecimento prestador ou onde o prestador de serviço estiver domiciliado caso não tenha estabelecimento. Conclui-se que, existem diversas interpretações trazidas pelas próprias legislações, doutrinas e jurisprudências dos tribunais que terão efeito determinante na exigência tributária, especialmente na questão espacial da incidência tributária. Verificou-se na pesquisa a legislação que a Lei Complementar nº 116/2013 estabelece três locais de incidência do ISS: o local do estabelecimento prestador ou o domicílio do prestador do serviço (regra geral); o local do estabelecimento ou domicílio do tomador ou intermediário do serviço, quando o serviço for proveniente ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do país; e o local da prestação ou da execução do serviço, nos casos expressamente previstos na lei.

**Palavras-chave:** Imposto sobre Serviços. Local de incidência. Aspecto espacial do fato gerador.

### INTRODUÇÃO

Dentre os diversos impostos do Sistema Tributário Nacional existe o Imposto Sobre Serviços (ISS), de competência dos municípios e do Distrito Federal, conforme previsto no artigo 156, inciso III, da Constituição Federal. Este imposto é devido sobre as prestações de serviços definidas em lei complementar, que atualmente tem como base a lista anexa na Lei Complementar nº 116/2003.

Esse imposto, no cenário tributário, dentre outros aspectos, gera bastantes discussões no que se diz respeito ao seu local de incidência. Se o local onde ocorre o fato gerador desse tributo é onde os serviços são prestados ou onde o prestador de serviço é estabelecido ou domiciliado.

A jurisprudência emanada do Superior Tribunal de Justiça (STJ) interpretava que o direito de exigir o Imposto Sobre Serviços pertencia ao município no qual o serviço estava sendo realizado ou prestado, sendo irrelevante o local que o prestador do serviço era estabelecido.

Após o advento da Lei Complementar nº 116/2003 o STJ considerou que o ISS era devido pelo estabelecimento prestador do serviço, independente do local que o serviço estava sendo prestado, ou seja, o fato gerador do ISS é da competência da jurisdição da empresa e não de onde o serviço está sendo prestado. Tendo, portanto, como domicílio tributário, para fins de recolhimento do ISS, o do estabelecimento prestador do serviço. Pelo exposto, aquele Tribunal mudou o seu entendimento.

Diante do que foi exposto, a pesquisa realizada visou responder ao seguinte problema: Qual o local de incidência do imposto, onde o serviço é prestado ou no local onde o prestador é estabelecido ou domiciliado?

No entanto, para responder ao problema proposto a pesquisa tem por objetivo geral, identificar qual o local de incidência do imposto, onde o serviço é prestado ou no local onde o prestador é estabelecido ou domiciliado.

Para atender o objetivo geral, o mesmo foi dividido nos seguintes objetivos específicos: identificar os aspectos tributários do ISS na Constituição Federal e na legislação complementar; investigar com base na legislação e na doutrina o local de incidência do imposto; e analisar na jurisprudência onde a incidência do imposto deve acontecer.

Este assunto é de suma importância para contribuintes, alunos, pesquisadores e interessados a conhecer detalhadamente sobre o imposto de competência dos municípios e do Distrito Federal. Tendo em vista que até hoje existem divergências quanto ao direito de arrecadação do ISS em razão do fator espacial do fato gerador do ISS.

A importância da pesquisa deve-se ao fato de procurar esclarecer as dúvidas dos aplicadores da legislação do ISS em relação ao local da incidência do imposto, que, desde o início do surgimento do imposto até os tempos atuais, ainda gera conflito.

## **METODOLOGIA**

Conforme já exposto a pesquisa tem como finalidade identificar o local de pagamento do ISS, com base na legislação, na doutrina e na jurisprudência.

A metodologia utilizada na presente monografia tratou de uma pesquisa bibliográfica por meio de uma análise de livros, revistas, artigos disponibilizados na internet, de autores conhecedores do Imposto Sobre Serviço.

No entanto, para se chegar na pesquisa bibliográfica, documental, com abordagem qualitativa, deve-se entender o que seja uma pesquisa, onde Lakatos e Marconi (2010, p.43) ressaltam que, “a pesquisa pode ser considerada um procedimento formal com método de pensamento reflexivo que requer um tratamento científico e se constitui no caminho para conhecer a realidade ou para descobrir verdades parciais”.

## **RESULTADOS E DISCUSSÃO**

O presente capítulo expõe o resultado da pesquisa realizada sobre a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) referente ao local de incidência do ISS.

A questão que se coloca para reflexão diz respeito ao local de incidência do ISS na jurisprudência do STJ, antes e após a Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.

Ressalta-se na AgRg no REsp 1140354/SP quanto ao princípio da territorialidade do ISS:

**PROCESSUAL CIVIL – TRIBUTÁRIO – INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC – ISS – MUNICÍPIO COMPETENTE – LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO – OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – CADASTRAMENTO DE PRESTADORES – PRINCÍPIO DA TERRITORIALIDADE – NÃO-VIOLAÇÃO.**

1. Inexistência de violação do artigo 535 do CPC. Não se discute nos autos a ocorrência ou não da prestação do serviço e se sobre este incide o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS, mas sim qual município competente para a sua cobrança, matéria esta exaustivamente debatida pelo Tribunal de origem.

2. É pacífica a jurisprudência do STJ quanto ao município competente para realizar a cobrança do ISS, sendo este o do local da prestação dos

serviços, onde se deu efetivamente a ocorrência do fato gerador do imposto. [Grifei]

3. Não há violação do princípio da territorialidade quando o município competente para cobrança de ISS exige obrigação acessória de cadastramento das empresas contribuintes quando estas possuem sede em outro município, mas prestam serviços no município arrecadador. Agravo regimental improvido.

Diante de tudo o que foi apresentado com relação aos aspectos e a estruturação do ISS, é possível afirmar que, embora o STJ entendendo que o imposto deve ser recolhido no local onde o serviço é prestado, o Decreto-Lei nº 406/68, precisava ser observado pelos contribuintes, uma vez que o mesmo foi acatado pela Constituição Federal de 1988, e ainda prevalece, enquanto o Supremo Tribunal Federal (STF) não se manifestar sobre o assunto.

O artigo 12 do Decreto-Lei nº 406/68 estabelecia para definir o critério espacial do fato gerador do imposto que o serviço prestado e o imposto devido se desse no local do 'estabelecimento prestador', exceção apenas a duas regras especiais que são os serviços relacionados à construção civil e à exploração de rodovias mediante preço ou pedágio. Portanto, apenas essas duas exceções excepcionais faria com que o fato impositivo se desse em local diverso e independente do estabelecimento prestador.

Após a LC 116/03, nos termos do Art. 4º desta Lei, o STJ passou a decidir que o ISS é devido no local do estabelecimento prestador ou no local do domicílio do prestador e pode ser devido no local da prestação apenas quando ocorrem determinadas condições, onde se evidencie a existência de unidade econômica autônoma da empresa.

No REsp nº 116253/MG, afirmou-se:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. ISSQN. LC 116/03. COMPETÊNCIA. LOCAL ESTABELECIMENTO PRESTADOR. SÚMULA 83/STJ. FUNDAMENTO NAO ATACADO. SÚMULA 283/STF.

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 LC1166/03 apenas seria possível com a declaração de sua inconstitucionalidade, o que demandaria a observância da cláusula de reserva de plenário.

3. No caso, o tribunal a quo concluiu que os serviços médicos são prestados em uma unidade de saúde situada no Município de Canaã, o que legitima esse ente estatal para a cobrança do ISS.

4. A recorrente deixou de combater o fundamento do acórdão recorrido para refutar a suposta violação dos princípios da bitributação e da segurança jurídica - que a autoridade apontada como coatora e o

Município impetrado não compuseram a relação processual precedente. Incidência da Súmula 2833/STF. Ademais, dos elementos mencionados pela Corte de Origem, não é possível precisar em que local eram prestados os serviços cuja tributação pelo ISS foi discutida no bojo da outra ação mandamental.

5. Recurso especial conhecido em parte e não provido.

Veja-se que o entendimento contido na Súmula 2833 do STF é o de que a recorrente do REsp nº 116253/MG não justificou o fundamento contido no acórdão recorrido e apenas refutou uma suposta violação dos princípios da bitributação e da segurança jurídica, ao destacar que a autoridade, assim como o Município impetrado deixaram de compor a relação processual precedente, além de não precisar o local onde eram prestados os serviços cuja tributação já tinha sido discutida em outra ação mandamental.

### **CONCLUSÕES**

Verificou-se na pesquisa na legislação que a Lei Complementar nº 116/2013 estabelece três locais de incidência do ISS: o local do estabelecimento prestador ou o domicílio do prestador do serviço (regra geral); o local do estabelecimento ou domicílio do tomador ou intermediário do serviço, quando o serviço for proveniente ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do país; e o local da prestação ou da execução do serviço, nos casos expressamente previstos na lei.

Quanto à pesquisa na jurisprudência do STJ sobre a interpretação deste aspecto do fato gerador do ISS, verificou-se este egrégio Tribunal entendia que o imposto era devido no local da prestação do serviço, mas, no entanto, após a vigência da LC nº 116/2003, passou a entender que, nos casos que o imposto é devido no estabelecimento prestador do serviço, é possível que ele seja devido no local da efetiva prestação do serviço, quando o serviço seja integralmente realizado fora da sede da empresa, mas que no local haja uma unidade econômica ou profissional constituída, que são nada mais que uma organização (complexo de bens) necessária ao exercício da atividade empresarial ou profissional.

### **REFERÊNCIAS**

BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça (STJ)**. AgRg no REsp 1140354/SP 2009/0174282-1, de 05 maio de 2010. Processual civil. Tributário. Inexistência de violação do art. 535 do CPC. ISS. Município competente. Local da prestação do serviço. Obrigação acessória. Cadastramento de prestadores. Princípio da territorialidade. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/14477021/a-gravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1140354-sp-2009-0174282-1>>. Acesso em: 30 out. 2015.

\_\_\_\_\_. **Superior Tribunal de Justiça (STJ)**. REsp nº 116253 / MG 2009/0188086-8 de 10 de agosto de 2010. Tributário e Processual Civil. ISSQN. LC 116/03. Competência. Local. Estabelecimento prestador. Súmula 83/STJ. Fundamento não atacado. Súmula 283/STF. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/15941832/recurso-especial-resp-1160253-mg-2009-0188086-8/inteiro-teor-16834456>>. Acesso em: 11 jan. 2016.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. de A. **Fundamentos de Metodologia científica**. 7.ed. São Paulo: Atlas, 2010.