



**MINISTÉRIO PÚBLICO DA UNIÃO
AUDITORIA INTERNA
SECRETARIA DE ORIENTAÇÃO E AVALIAÇÃO**

PARECER SEORI/AUDIN-MPU Nº 868/2019

Referência : Correio Eletrônico. PGEA 0.02.000.000159/2019-78.
Assunto : Tributário. Retenção. ISS.
Interessado : Secretário Estadual. Procuradoria da República no Piauí.

O Senhor Secretário Estadual da Procuradoria da República no Piauí encaminha a esta Auditoria Interna consulta sobre retenção do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) incidente sobre notas fiscais de serviços continuados com cessão de mão-de-obra, haja vista divergência de entendimento entre o SEOF e o Serviço de Conformidade daquela Unidade.

2. Esclarece que a empresa contratada é de São Luís – MA, optante pelo regime tributário do Simples Nacional e que emite notas fiscais para dois tipos de serviços: limpeza e conservação (subitem 7.10 da Lei Complementar nº 116/2003) e apoio administrativo/atendente (subitem 17.02 da Lei Complementar nº 116/2003).

3. Relata que, no caso de apoio administrativo, o referido Imposto vem sendo retido na fonte para o local da prestação de serviços (Teresina, Picos, Parnaíba Floriano e Raimundo Nonato), pois acreditava tratar-se do Subitem 17.05 – Fornecimento de Mão-de-Obra, mesmo em caráter temporário, inclusive de empregados ou trabalhadores, avulsos ou temporários, contratados pelo prestador de serviço, com fulcro no art. 6º, § 2º, inc. II, da LC nº 116/2003.

4. Registra que, analisando detalhadamente a legislação, o SEOF entendeu que deveria recolher apenas da nota fiscal dos serviços de limpeza (subitem 7.10) para o local da prestação dos serviços, com base no art. 3º, inc. VII, combinado com o art. 6º, § 2º, inc. II, da mesma LC nº 116/2003; e que o ISS da nota fiscal do serviço de atendente deve ser recolhido pela própria empresa para o município do domicílio do prestador, que no caso é São Luís – MA, uma vez que o subitem 17.02 não está no rol das exceções à regra do art. 3º, tampouco do art. 6º, § 2º, inc. II da mesma lei complementar.

5. O consulente, diante dos fatos, indaga, nos seguintes termos:
1. Devemos continuar recolhendo o ISS para cada local da prestação do serviço, para ambas as notas fiscais, como vínhamos fazendo?
- OU
2. Devemos recolher o ISS apenas da nota fiscal do serviço de limpeza, para o local da prestação do serviço, e deixar que a própria empresa recolha o ISS da nota de atendente/apoio administrativo para o município do seu domicílio?
6. Antes de mais nada, no intuito de esclarecer os pontos suscitados, impende citar dispositivos da Lei Complementar nº 116/2003, bem como da Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006, que dispõem sobre a responsabilidade tributária quanto ao ISSQN, excertos parcialmente transcritos:

LEI COMPLEMENTAR Nº 116/2003

Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

(...)

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 XXV, quando o imposto será devido no local:

(...)

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;**

Art. 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.

(...)

Art. 6º Os Municípios e o Distrito Federal, **mediante lei, poderão atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário** a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais.

§ 1º Os responsáveis a que se refere este artigo estão obrigados ao recolhimento integral do imposto devido, multa e acréscimos legais, independentemente de ter sido efetuada sua retenção na fonte.

§ 2º Sem prejuízo do disposto no caput e no §1º deste artigo, são responsáveis: (Vide Lei Complementar nº 123, de 2006).

I – o tomador ou intermediário de serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País;

II – a pessoa jurídica, ainda que imune ou isenta, tomadora ou intermediária dos serviços descritos nos subitens 3.05, 7.02, 7.04, 7.05, 7.09, 7.10, 7.12, 7.14, 7.15, 7.16, 7.17, 7.19, 11.02, 17.05 e 17.10 da lista anexa. (Grifo Nosso)

III - a pessoa jurídica tomadora ou intermediária de serviços, ainda que imune ou isenta, na hipótese prevista no § 4º do art. 3º desta Lei Complementar.

(...)

Lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.

(...)

7.10 – Limpeza, manutenção e conservação de vias e logradouros públicos, imóveis, chaminés, piscinas, parques, jardins e congêneres. (grifo nosso)

LEI COMPLEMENTAR Nº 123/2006

(...)

Art. 13. O **Simples Nacional implica o recolhimento** mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

VIII - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS.

(...)

XIV - ISS devido:

a) em relação aos **serviços sujeitos à substituição tributária** ou retenção na fonte;

b) na importação de serviços; (grifo nosso)

7. Da leitura dos dispositivos acima, como regra geral, o ISSQN é devido no **local do estabelecimento prestador** ou, na falta do estabelecimento, **no local do domicílio do prestador**; e, como exceção, nas hipóteses expressamente previstas no art. 3º, incisos I a XXII da referida norma, **no local da prestação do serviço, do estabelecimento do tomador ou do intermediário.**

8. No caso concreto, o ISSQN é devido no local da prestação dos serviços no que tange aos serviços de limpeza, uma vez que tais serviços fazem parte do rol de exceção do art. 3º da LC nº 116/2003 (subitem 7.10 da lista anexa). Por outro lado, por força do disposto no art. 3º da Lei em comento, os serviços administrativos de atendimento (subitem 17.02) têm o imposto devido no local da sede/domicílio da empresa prestadora dos serviços – São Luiz/MA.

9. No mesmo sentido a lição de Luiz Emygdio Franco da Rosa Júnior, extraída do Parecer SEORI/AUDIN-MPU nº 2.896/2014, abaixo transcrito:

11. Nesse contexto, no âmbito doutrinário, importa trazer a lição de Luiz Emygdio Franco da Rosa Júnior, in Manual de Direito Financeiro e Direito Tributário. 19ª ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p. 899 e 890, *ipsis verbis*:

A LC nº 116/03, em seu art. 3º, prescreve que 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 (incisos X e XI vetados), em que o imposto será devido no lugar da execução do serviço, tendo a mencionada lei, em comparação com o DL nº 406/68, ampliado o campo da aplicação do princípio da territorialidade. Justificam-se as mencionadas exceções porque dizem respeito a serviços que não podem ser prestados à distância.

(...)

Desse modo, entendemos que: **a) a regra é que o ISS é devido ao Município onde o serviço for executado e a empresa tenha a sua sede, salvo nas hipóteses dos incisos I a XXII, do art. 3º, em que competente será o Município do lugar da execução do serviço; b) quando o serviço for prestado em território de outro Município, distinto do lugar da sede onde o contribuinte tenha estabelecimento, competente para exigir o ISS será o Município onde o serviço tenha sido executado; c) quando o serviço for prestado em Município distinto do lugar da sede, mas nele o contribuinte não tem estabelecimento, o imposto deve ser pago ao Município da situação da sede, salvo se ocorrerem as hipóteses previstas no art. 3º da LC nº 116/03 que, aliás, se afiguram dispensáveis. Entendimento contrário tornará inócua a norma do art. 4º da LC nº 116/03, (...) (grifo nosso)**

10. Por oportuno, cabe reproduzir orientação do Comitê Gestor do Simples Nacional, extraído do Manual de Perguntas e Respostas, quando responde indagação acerca da tributação do ISS, por optantes do Simples Nacional, senão vejamos:

7.5. Como será a tributação do ISS de ME ou EPP optante pelo Simples Nacional que presta serviço sujeito à retenção na fonte e/ou substituição tributária?

A prestadora do serviço, optante pelo Simples Nacional, deverá informar essas receitas destacadamente de modo que o aplicativo de cálculo as desconsidere da base de cálculo do tributo objeto de retenção na fonte ou substituição tributária.

Ressalte-se, porém, que essas receitas continuam fazendo parte da base de cálculo dos demais tributos abrangidos pelo Simples Nacional.

A **tomadora do serviço** recolherá o ISS à parte do Simples Nacional, de acordo com a **legislação municipal**, mesmo se for optante pelo Simples Nacional.

Notas:

1. **A alíquota** a incidir sobre a receita bruta na fonte **deverá ser informada no documento fiscal** e corresponderá ao percentual efetivo de ISS previsto nos Anexos III a V da Lei Complementar nº 123, de 2006, para a faixa de receita bruta a que a ME ou a EPP estiver sujeita no mês anterior ao da prestação.

2. **A retenção na fonte e a substituição tributária** somente serão permitidas se observadas as disposições do art. 3º da Lei Complementar nº 116, de 2003 e do art. 21, § 4º da Lei Complementar nº 123, de 2006.

Exemplos:

1) Caso a prefeitura de Nova Prata (RS) tome um serviço de vigilância de uma EPP optante pelo Simples Nacional sediada em Rio Grande (RS), deverá fazer a retenção considerando a alíquota informada pela EPP no respectivo documento fiscal. A alíquota informada no documento fiscal corresponderá ao percentual de ISS ao qual a EPP estiver sujeita no Simples Nacional no mês anterior. Essa EPP poderá segregar a receita já retida (ISS retido em Nova Prata) e, conseqüentemente, quando da apuração do valor devido do Simples Nacional não será considerado o percentual do ISS no cálculo.

2) Entretanto, se a Prefeitura de Nova Prata tomar um serviço de treinamento de uma ME de Rio Grande (RS), considerando que essa atividade não se encontra dentre aquelas previstas para recolhimento no local da prestação, não deverá efetuar a retenção do ISS. Nesse caso, essa ME não deverá segregar essa receita como sujeita a retenção na fonte.

3) Considerando o exemplo do item 2, se a ME de treinamento for sediada em Nova Prata e a lei local prever a retenção, a ME deverá segregar essa receita como sendo de retenção, não sendo considerado pelo aplicativo de cálculo o percentual do ISS no cômputo do valor devido do Simples Nacional. (grifo nosso).

11. Tendo em vista que o serviço de limpeza consta do rol de exceção do art. 3º da LC nº 116/2003, entende-se que o ISSQN é devido nos locais onde os serviços foram realizados. Entretanto, no caso dos serviços administrativos, não constantes como exceção do art. 3º da referida Lei Complementar, o imposto será devido no município da sede do prestador.

12. Em face do exposto, somos de parecer que o ISSQN incidente na nota fiscal dos serviços de limpeza (subitem 7.10 da lista anexa à LC 116/2003) é devido no local da prestação de serviços – Teresina, Picos, Parnaíba, Floriano, Corrente e São Raimundo Nonato, na hipótese de substituição tributária, ficando a tomadora dos serviços responsável pelo seu recolhimento.

13. Por outro lado, quanto ao serviço de apoio administrativo/atendente (subitem 17.02 da lista anexa à LC nº 116/2003), o ISSQN será devido no local onde se situa o estabelecimento do prestador, sendo a própria empresa responsável pelo recolhimento do imposto.

À consideração superior.

Brasília, 10 de dezembro de 2019.

LUCIANA GONÇALVES GUIMARÃES
Analista do MPU/Finanças e Controle

JOSÉ GERALDO DO E. S. SILVA
Coordenador de Orientação de Atos de
Gestão

De acordo.
À consideração do Senhor Auditor-Chefe.

Aprovo.
Transmita-se à PR-PI e à SEAUD.
Em 10/12/2019.

MARILIA DE OLIVEIRA TELLES
Secretária de Orientação e Avaliação
Substituta

RONALDO DA SILVA PEREIRA
Auditor-Chefe



MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL

Assinatura/Certificação do documento **AUDIN-MPU-00002531/2019 PARECER nº 868-2019**

.....
Signatário(a): **MARILIA DE OLIVEIRA TELLES**

Data e Hora: **11/12/2019 18:57:07**

Assinado com login e senha

.....
Signatário(a): **RONALDO DA SILVA PEREIRA**

Data e Hora: **11/12/2019 18:53:59**

Assinado com login e senha

.....
Signatário(a): **LUCIANA GONCALVES GUIMARAES**

Data e Hora: **12/12/2019 13:08:29**

Assinado com login e senha

.....
Signatário(a): **JOSE GERALDO DO ESPIRITO SANTO SILVA**

Data e Hora: **12/12/2019 08:43:47**

Assinado com login e senha

.....
Acesse <http://www.transparencia.mpf.mp.br/validacaodocumento>. Chave 6BBA21B6.8609186D.F82F8A71.C58258DC