

**O NOVO REGULAMENTO DO ISSQN DO MUNICÍPIO DE FORTALEZA (DEC. 11.591/04) EM FACE DA LEI COMPLEMENTAR Nº 116 DE 31 DE JULHO DE 2003.**

SUMÁRIO

1. CONSIDERAÇÕES PRELIMINARES.
2. COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA DO ISSQN.
3. O DECRETO Nº 11.591/2004 (Regulamento do ISSQN do Município de Fortaleza).
4. FATO GERADOR E INCIDÊNCIA.
  - 4.1 Incidência do ISSQN independente da denominação.
  - 4.2 Incidência sobre serviço prestado no exterior.
5. INCIDÊNCIA DO ICMS OU DO ISS NOS SERVIÇOS COM FORNECIMENTO DE MERCADORIAS.
6. INCIDÊNCIA DO ISS NA EXPLORAÇÃO DE SERVIÇOS PÚBLICOS
7. NÃO INCIDÊNCIA, IMUNIDADE E ISENÇÃO.
8. DEFINIÇÃO DO LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO.
9. DEFINIÇÃO DO CONTRIBUINTE DO ISSQN.
10. SUBSTITUTO E RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO.
11. TRIBUTAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA.
  - 11.1 Estimativa.
  - 11.2 Arbitramento.
12. ALÍQUOTAS.
13. TRIBUTAÇÃO DAS COOPERATIVAS.
14. TRIBUTAÇÃO DOS SERVIÇOS PROFISSIONAIS.
  - 14.1 Profissional autônomo.
  - 14.2 Sociedades profissionais.
- 15 OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS.
- 16 DEMANDAS JUDICIAIS ENVOLVENDO ISSQN – NOVA LISTA DE SERVIÇOS

17 SÍNTESE

LEI COMPLEMENTAR 116/2003.

LISTA COMPLETA DE SERVIÇOS DO DEC. 11.591/2004.

## **O NOVO REGULAMENTO DO ISSQN DO MUNICÍPIO DE FORTALEZA (DEC. 11.591/04) EM FACE DA LEI COMPLEMENTAR Nº 116 DE 31 DE JULHO DE 2003.**

### **1. CONSIDERAÇÕES PRELIMINARES**

As regras concernentes à tributação, no Sistema Jurídico Brasileiro, estão alicerçadas na Constituição Federal de 1988, em seu Título VI, Capítulo I –DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL.

Atribui a Carta Maior a competência dos Municípios em instituir impostos sobre serviços de qualquer natureza, não compreendidos na competência tributária dos Estados ou do Distrito Federal (ICMS - art. 155, II) definidos em Lei Complementar (art. 156, III).

Detecta-se, contudo, que a restrição de imposição de tributos pelos Municípios (ISSQN) em relação aos serviços compreendidos na competência tributária do Estado (ICMS), numa análise apenas perfunctória, estaria de pronto sanada, uma vez que os únicos serviços tributados pelo ICMS seriam o de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação.

Porém, na realidade, as coisas não são tão simples quanto parecem, principalmente na área tributária, onde se observa um verdadeiro caldeirão de interesses opostos entre si.

No caso da exação em comento, as tribulações começam na medida em que dificilmente se observa uma prestação de serviços pura, isto é, sem a utilização de insumos (mercadorias).

Verifica-se, costumeiramente, que além do serviço propriamente dito, há um fornecimento de mercadoria, esta última, juntamente com a circulação, elemento principal da competência tributária dos Estados e Distrito Federal, no tocante ao ICMS.

Tanto é assim, que o próprio Legislador Constituinte ao criar o dispositivo de outorga de competência, deixou prevista a edição de Lei Complementar para definir quais serviços poderiam ser tributados pelos Municípios.

Cabe frisar que antes do advento da Lei Complementar nº 116/03, o Decreto-Lei nº 406/68 foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988 com *status* de Lei Complementar.

Em face dos inúmeros conflitos que surgiam na tributação de serviços que eram empregados mercadorias, e atendendo a exigência constitucional na solução de conflitos de competência, em 31 de julho de 2003 foi promulgada a Lei Complementar nº 116.

A LC nº 116/03 se tornou o estatuto, o regramento do ISSQN, definindo o fato gerador do imposto, isenções, local em que é devida a tributação, responsabilidade, a alíquota máxima, além de taxativamente trazer em seu anexo, o rol dos serviços que geram a incidência do ISSQN.

Apesar de muitas definições, as expectativas sobre o novo regramento não foram atendidas, de onde se pode depreender-se diversas conclusões, sendo algumas positivas e outras negativas.

## **2. COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA DO ISSQN**

Aos Municípios, por atribuição constitucional (art. 156, inciso III, e seu § 3º), compete a instituição do Impostos sobre os Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN; cabendo à lei complementar fixar as suas alíquotas máximas e mínimas, excluir da sua incidência sobre as exportações de serviços para o exterior e regular a forma e as condições como isenções, incentivos e benefícios fiscais.

Ocorre que, aqueles Municípios que já haviam instituído o Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza com base no Decreto-Lei nº 406/68, como é o caso de Fortaleza, tiveram de alterar sua legislação, adaptando-a ao novo cenário que se impõe, para exigir, de forma lícita, do contribuinte o referido imposto.

Com fundamento no art. 6º, do Código Tributário Nacional, onde há a determinação de que a atribuição constitucional da competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações legais (as contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios, e no próprio CTN), foi editado o Decreto nº 11.591/2004, para regulamentar o ISSQN na municipalidade de Fortaleza.

Ressalte-se que a competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3º do artigo 18 da Constituição.

Acrescente-se que a Lei Complementar trouxe algumas novidades, que entre outros aspectos relevantes apresentados, há a majoração do imposto, o aumento quantitativo e substancial do rol dos serviços tributáveis, além de dar suporte às leis ordinárias municipais que vinham sendo questionadas judicialmente quanto a diversos casos de inconstitucionalidade.

Contudo, como restará demonstrado no decorrer deste trabalho, a lista de serviços trazida pela referida Lei Complementar, não encerra as demandas sobre o assunto, uma vez que, trouxe em seu bojo, a descrição de vários serviços que, por sua natureza, tornam a incidência da exação municipal incompatível com as determinações do CTN e da CF/88.

### **3. O DECRETO N ° 11.591/2004.**

Observando fielmente a Lei Complementar nº 116/2003, foi editado o Decreto nº 11.591/2004, que a pesar de especificar em maiores detalhes alguns tópicos no corpo do texto, trouxe a reprodução *ipsis literis* da lista de serviços no anexo.

Desta forma, depreende-se que todas as incongruências, antinomias, e até inconstitucionalidade que estão contidas na LC nº 116/03, foram mantidas pelo Decreto Municipal, eivando-o de máculas, suscetíveis de questionamentos judiciais, em face de conceitos insertos no nosso Ordenamento Jurídico, onde por força do art. 110 do CTN, *in verbis*, não podem ser alterados.

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Evidencia-se ainda que algumas divergências existentes na legislação anterior, como o local onde se é considerada a prestação de serviço, e portanto onde o tributo deve ser recolhido, não foram superadas pela nova legislação; de forma que permanecem alguns pontos conflitantes, onde somente o Judiciário poderá resolver e fixar a solução da lide.

Destaca-se ainda que na própria lista anexa ao Decreto nº 11.591/2004, foram acrescentados serviços, que por sua natureza jurídica não comportam obrigação de fazer; em outros itens há a incidência de premissas lógicas incompatíveis de serem mantidas, em face do critério de exclusão, onde a classificação em um item, automaticamente, exclui o outro.

Assim, resta, tão- somente, demonstrar algumas destas particularidades para que se possa entender a letra da lei, a sua interpretação sistemática, e poder fazer valer o princípio máximo de justiça: dar a cada um o que lhe pertence, *mutatis mutandis*, entregar ao Fisco Municipal somente sua parcela de tributação que lhe é devida, não se admitindo arbitrariedades e excessos, a ponto de confiscar o patrimônio dos contribuintes.

#### 4. FATO GERADOR E INCIDÊNCIA

Explicita o CTN, no art. 114, que o fato gerador do tributo é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. A LC nº 116/2003 e, para o Município de Fortaleza, o Decreto nº 11.591/2004, trazem a(s) situação(ões) necessárias no campo abstrato para a ocorrência no mundo fenomênico da incidência do ISSQN, surgindo a obrigação de recolher o referido tributo.

Para o ISSQN, há uma particularidade, além da prestação de serviço (fato gerador do imposto), este serviço tem que estar albergado pela Lista de Serviço em Anexo, para poder gerar a referida situação como necessária e suficiente à sua ocorrência (art. 1º do Decreto nº 11.591/2004), *in verbis*:

**Art. 1º.** O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista do Anexo I deste Regulamento.

Quanto à lista de serviço, na época do Decreto-Lei nº 409/68, o STF firmou o entendimento que a mesma era taxativa e não explicativa, acolhendo a tese de doutrinadores renomados, como Ministro Aliomar Baleeiro.

Em relação a atual lista de serviço, anexa à Lei Complementar nº 116/03, e reproduzida pelo Decreto nº 11.591/2004, apesar de não ter havido manifestação da Corte Suprema, há uma tendência de que seja mantido o entendimento, isto é, de que a lista é taxativa e de que sobre os serviços nela constantes, incide o ISSQN.

Referido entendimento provavelmente será mantido em face da ausência de circunstâncias que alterem o seu respectivo fundamento. Porém, há de se considerar que nem tudo é ideal. Nem tudo que está na lei é absoluto. Isto, é, tudo que não estiver em consonância com o Ordenamento Jurídico, e com a CF/88, merece questionamento, e se constatada a ilegalidade ou inconstitucionalidade, o dispositivo contrastante deve ser afastado.

Assim, destaca-se que a Constituição Federal determina que o imposto é sobre o serviço de *qualquer natureza*, que não esteja compreendido na base de Imposto sobre Circulação de Mercadoria – ICMS.

O entendimento do Supremo Tribunal Federal é que o ICMS incide sobre todos os serviços que não estejam compreendidos na lista, como exemplo a seguir está transcrito uma jurisprudência do STF. Registre-se que a incidência do ISS, no tocante ao serviço, impede a incidência do ICMS.

***“O ISS incidirá tão-somente sobre serviços de qualquer natureza que estejam relacionados na lei complementar, ao passo que o ICMS, além dos serviços de transporte, interestadual e intermunicipal, e de comunicações, terá por objeto a prestação do serviço, salvo quando o serviço esteja relacionado em lei complementar como sujeito ao ISS” (STF, RTJ, 150:872)”.***

Portanto, o fato gerador do imposto, ou da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. Com o advento da LC 116/03, o fato gerador do ISS passou a ter nova configuração, sendo bem mais genérico que o dispositivo do Decreto-lei nº 406/68, conforme a comparação dos dois diplomas.

Decreto-lei 406/68	LC 116/03
“ <b>Art.8º.</b> O Imposto de Competência dos Municípios, sobre serviços de qualquer natureza, tem como fato gerador a prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço constante da lista anexa.”	“ <b>Art.1º.</b> 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.”

Observa-se que a Lei Complementar 116 é muito mais genérica, aparentemente suprimindo as referências qualificativas que antes recaiam sobre as empresas ou profissionais (sujeito passivo), e ainda considera tributáveis também os serviços “não preponderantes” que estes venham a desenvolver:

Quanto à base de cálculo do ISS para as sociedades de prestação de serviço apesar da lei tratar de forma genérica, o parágrafo 3º do artigo 9º do Decreto – Lei nº 406/68 não foi revogado pela Lei Complementar 116/03.

Art 9º A base de cálculo do imposto é o preço do serviço.

§ 3º Quando os serviços a que se referem os itens 1, 4, 8, 25, 52, 88, 89, 90, 91 e 92 da lista anexa forem prestados por sociedades, estas ficarão sujeitas ao imposto na forma do § 1º, calculado em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que preste serviços em nome da sociedade, embora assumindo responsabilidade pessoal, nos termos da lei aplicável. (Redação dada pela Lei complementar nº 56, de 15.12.1987)

§ 1º Quando se tratar de prestação de serviços sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte, o imposto será calculado,

por meio de alíquotas fixas ou variáveis, em função da natureza do serviço ou de outros fatores pertinentes, nestes não compreendida a importância paga a título de remuneração do próprio trabalho.

Desta forma, a tributação destas sociedades deve continuar na sistemática já adotada, evidencia-se que o Decreto 11.591/2004 determina no art. 62 a tributação por cota fixa mensal:

Art. 62. As sociedades de profissionais recolherão o imposto por cota fixa mensal, calculado em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que preste serviço em nome das ditas sociedades, assumindo responsabilidade pessoal, nos termos da lei aplicável.

#### **4.1 Incidência do ISS independente da denominação dada ao serviço.**

A incidência do imposto não depende da denominação dada ao serviço prestado, diz o parágrafo 4º do artigo 1º da Lei Complementar 116/03, mantida pelo art. 1º, §3º, V do Decreto nº 11.591/2004.

Esse dispositivo traz um certo perigo em relação às fiscalizações por parte das prefeituras que pode levar um fiscal a querer tributar um estabelecimento isento de ISS e afirmar que o serviço que está sendo prestado é outro, usando de má-fé, com o fim específico de prejudicar o contribuinte.

Destaca-se que a Lei anti-elisiva tem fundamento no Código Tributário Nacional, não podendo ser aplicada fora dos limites do parágrafo único do art. 116, *in verbis*:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

...

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, **observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.** (Incluído pela LCP nº 104, de 10.1.2001)

Registre-se que até o momento não foi editada a Lei Ordinária especificando referidos procedimentos, motivo pelo qual não poder-se-á utilizá-la (lei anti-elisiva).

## 4.2 Incidência sobre serviços provenientes do Exterior.

O imposto incide também sobre o serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País, Art. 1º, § 1º.

A Lei Complementar nº 116 trouxe inovações quanto à forma de tributação das exportações e importações de serviços. Evidencia-se que o Decreto-lei nº 406, até então em vigor, não tratava especificamente da tributação das prestações de serviços internacionais.

As normas do Decreto-lei nº 406/68 em seu artigo 12 definiam a competência tributária do ISS que seria devido ao município onde se situasse o estabelecimento prestador e, na falta deste, ao do domicílio do prestador de serviços. A única exceção era a área de construção civil, na qual o ISS era recolhido ao município onde se efetuasse a obra de engenharia.

Com a edição da lei complementar as importações passam a ser tributadas e as exportações de serviços, exoneradas.

Com relação à tributação dos serviços importados, depende de lei municipal específica, pois a lei complementar apenas delimita o alcance da lei instituidora do tributo, cuja edição compete aos municípios; e só pode ser exigida a partir de 2004, por se tratar de nova hipótese de incidência, a não incidência do imposto sobre as exportações tem eficácia imediata, tendo a lei complementar dado, aliás, cumprimento ao artigo 156, parágrafo 3º, II da Constituição, o qual prevê que cabe à lei complementar excluir da incidência do ISS as exportações de serviços, neste caso não precisa de Lei Ordinária Municipal.

O Decreto nº 11.591/2004, §2º, inciso I, do art. 1º, na esteira da LC 116/2003, traz em seu bojo, a determinação de incidência do ISSQN sobre os serviços prestados no exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País. Contudo, tal dispositivo, merece algumas considerações.

Como regra geral do ISS, a competência dos Municípios somente pode ser exercida, seja o serviço prestado por residente ou não-residente, quando possa, o serviço, ser materialmente vinculado ao território da entidade tributante, mesmo que si tenha iniciado no exterior, mas sempre quando o fazer do serviço seja concluído em tal território.

Não se acomodaria com a orientação constitucional, inclusive já consagrada na própria jurisprudência do STJ, confirmando o local da prestação do serviço como determinante, uma incidência sobre serviços prestados

exclusivamente no exterior, mesmo que para sujeitos residentes. Admitindo referida hipótese, estar-se-ia violando o princípio da territorialidade.

Destaca-se que o legislador complementar não poderia ter sido mais claro, quanto ao sujeito passivo da relação:

“Art. 5º Contribuinte é o prestador de serviço”.

Sujeito passivo natural do ISSQN é o sujeito que realiza o ato pertinente ao fazer que se oferece a incidência material, é o prestador do serviço, sempre.

Por isso, quando o contribuinte for um sujeito não-residente sua atividade somente pode ser colhida pelo imposto, no Brasil, quando tiver alguma conexão material com o território do respectivo Município brasileiro.

Por ser assim, o tomador de serviço (residente) somente pode ser definido como responsável pelo débito do imposto (art. 6º, § 2º), mas exclusivamente quando, previamente, se tenha por aperfeiçoada a relação jurídica obrigacional, entre Município do local do domicílio do tomador e o sujeito não-residente, a partir do fato jurídico tributário, consubstanciado num evento qualificado na lista de serviço, concluído pelo efetivo contribuinte no território nacional, ou melhor, no território do respectivo Município, mesmo que se tenha iniciado no exterior.

Demonstra-se de modo contundente que os sujeito não-residente não podem ser tributados, no Brasil por fatos praticados no exterior por absoluta falta de conexão entre suas atividade.

Toda tributação de atos e serviços deve ser fundamenta por um vínculo material entre o prestador de serviço e os limites espaciais do território, fora do território municipal e sem uma conexão material, não é possível tributar o ISSQN.

O artigo 2º, I, da Lei Complementar determina que o ISS não incide sobre as exportações de serviços para o exterior do País (caso de imunidade – inc. II, §3º, art. 156 da CF/88), acrescentando em seu parágrafo único que não se enquadram no disposto no inciso I os serviços desenvolvidos no Brasil, cujo resultado aqui se verifique, ainda que o pagamento seja feito por residente no exterior.

## **5. INCIDÊNCIA DO ICMS OU DO ISS NOS SERVIÇOS COM FORNECIMENTO DE MERCADORIAS.**

Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa à Lei Complementar, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias (Art. 1º, § 2º).

A LC ressalva o §2º, do art. 1º, os subitens 7.02, 7.05, 14.01 e 14,03 e 17.11 da lista anexa, existe ainda quanto a incidência de ICMS sobre as mercadorias, partes, alimentos, e bebidas empregadas na prestação de serviço. Nos demais itens da lista, a mercadoria comporá a base de cálculo do ISSQN.

7.02 – Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, inclusive sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem e irrigação, terraplanagem, pavimentação, concretagem e a instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).

7.05 – Reparação, conservação e reforma de edifícios, estradas, pontes, portos e congêneres (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador dos serviços, fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).

14.01 – Lubrificação, limpeza, lustração, revisão, carga e recarga, conserto, restauração, blindagem, manutenção e conservação de máquinas, veículos, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou de qualquer objeto (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS).

14.03 – Recondicionamento de motores (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS).

17.11 – Organização de festas e recepções; bufê (exceto o fornecimento de alimentação e bebidas, que fica sujeito ao ICMS).

## **6. INCIDÊNCIA DO ISS NA EXPLORAÇÃO DE SERVIÇOS PÚBLICOS.**

O ISS, conforme a Lei Complementar nº 116, incide sobre os serviços prestados mediante a utilização de bens e serviços públicos explorados economicamente mediante autorização, permissão ou concessão, com o pagamento de tarifa, preço ou pedágio pelo usuário final do serviço. (Art. 1º, § 3º). O Decreto nº 11.591/2004 traz igual previsão no artigo 1º, §2º, II.

## 7. NÃO INCIDÊNCIA, IMUNIDADE E ISENÇÃO.

Há uma diferença conceitual, com efeitos práticos diversos e resultados econômicos iguais, que são os casos de não incidência, imunidade e isenção.

Imunidade é a não incidência qualificada constitucionalmente. Neste caso a Constituição Federal determina que sobre os serviços para o exterior não há incidência de ISSQN (art. 156, §3º, II).

O Decreto nº 11.591/2004 contempla referida hipótese como caso de não incidência (art. 4º, I), bem como no art. 5º, remetendo o reconhecimento as disposições gerais do art. 7º.

Destaca-se que não obstante a terminologia dada pelo Decreto, a hipótese é de IMUNIDADE e que verificada a exportação de serviço, o ISSQN sequer poderá contemplar referida hipótese pois a própria Constituição ao atribuir competência para o ISSQN, previamente excluiu, limitou, a atuação sobre este fato, imunizando-o.

Desta forma, a não incidência do imposto sobre as exportações tem eficácia imediata, não havendo necessidade de lei ordinária por parte das prefeituras.

Assim, as disposições gerais do Decreto Municipal em relação a imunidade não tem aplicação.

No tocante a isenção, que é a dispensa legal do pagamento, são verificadas inúmeras hipóteses pelo Decreto nº 11.591/2004, tanto no art. 4º, II, III, quanto no art. 6º. A referência às disposições gerais está em consonância com o CTN, tendo em vista que a lei poderá exigir para o benefício da isenção, o preenchimento de determinados requisitos.

**Art. 4º.** O imposto não incide sobre:

.....

II – a prestação de serviços em relação de emprego, dos trabalhadores avulsos, dos diretores e membros de conselho consultivo ou de conselho fiscal de sociedades e fundações, bem como dos sócios-gerentes e dos gerentes-delegados;

III – o valor intermediado no mercado de títulos e valores mobiliários, o valor dos depósitos bancários, o principal, juros e acréscimos moratórios relativos a operações de crédito realizadas por instituições financeiras.

**Art. 6º.** São isentos do imposto:

[www.coutinho.adv.br](http://www.coutinho.adv.br)

I – os jornaleiros, os engraxates, os sapateiros remendões e outros artesãos ou artífices, que exerçam a profissão por conta própria, sem auxílio de terceiros;

II – os serviços diversionais e de assistência social prestados por sindicatos, círculos operários, ou associações de fins filantrópicos registradas no Conselho Nacional de Serviço Social, aos seus associados;

III – as diversões realizadas exclusivamente para associados e dependentes, pelos pequenos clubes ou associações populares, em cujas sedes funcionem escolas mantidas pelo Poder Público;

IV – os espetáculos teatrais ou cinematográficos, de caráter filantrópico, promovidos diretamente por entidades beneficentes e com renda total em favor destas;

V – os jogos desportivos;

VI – os espetáculos diversionais inéditos no Município, quando realizados por entidades filantrópicas, registradas no Conselho Nacional de Serviço Social;

VII – os motoristas autônomos, possuidores de um único veículo de aluguel de passageiros, que exerçam a profissão por conta própria;

VIII – os espetáculos teatrais, musicais, circenses, humorísticos, de dança e folclore, realizados por artistas locais, que sejam profissionais ou amadores, no Município de Fortaleza;

IX – as conferências científicas ou literárias e exposições de arte;

X – as atividades de prestação de serviços de pequeno rendimento destinadas exclusivamente ao sustento de quem as exerce ou de sua família.

§ 1º. Considera-se associação popular, para fins da isenção prevista no inciso III deste artigo, aquela que não possua associados da categoria de “proprietário” ou “patrimonial”.

§ 2º. São considerados artistas profissionais ou amadores locais, para fins do inciso VIII deste artigo, aqueles que tenham no Município de Fortaleza o centro de suas atividades habituais, bem como seu domicílio, há pelo menos 6 (seis) meses e que estejam inscritos no Cadastro de Produtores de Bens e Serviços do Município de Fortaleza.

§ 3º. Ficam excluídos da isenção de que trata o inciso VIII deste artigo, os espetáculos que sejam predominados por equipamentos eletrônicos, sem participação ao vivo do cantor.

§ 4º. As entidades isentas do imposto fornecerão ingressos permanentes aos agentes do Fisco Municipal, mediante requisição da autoridade competente, e ficarão sujeitas à fiscalização de rotina, procedida pelos mencionados servidores.

§ 5º. Os bilhetes de ingressos em espetáculos isentos do imposto ficam sujeitos à chancela da Prefeitura Municipal de Fortaleza.

§ 6º. Para fins do disposto no inciso X deste artigo, consideram-se atividades de pequeno rendimento, aquelas exercidas por pessoa natural, em caráter individual, cuja receita bruta, em cada mês, não seja superior ao salário mínimo mensal vigente no Município.

## 8. DEFINIÇÃO DO LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO

Pela lei anterior, cada município estabelecia uma alíquota de cobrança e as empresas buscavam se estabelecer onde esta alíquota era menor, embora com diversas decisões judiciais contrárias a esta prática.

Com a nova lei, a alíquota máxima a ser cobrada pelos municípios é de 5% e não vai fazer diferença onde o prestador estiver estabelecido. A partir de agora, para os serviços incluídos nos incisos I a XXII do artigo 3º, o tributo é devido ao município onde o serviço for prestado, acabando a dúvida em relação a qual Município o ISS é devido.

O princípio federativo representa autonomia de cada unidade da federação, em termos tributários a Constituição determina limites para evitar os conflitos e excesso de poder, mas não retira a liberdade de tributar da forma como entende ser interessante para este. Desta forma é um desrespeito a este princípio pretender impedir que os municípios venham a praticar alíquotas mais favorecidas.

Quanto à questão da famosa guerra fiscal que os mais favorecidos tantos defendem sua extinção, é inócua esta pretensão a não ser que o País deixe de ser uma República Federativa. O Dr. Hugo Machado em um artigo publicado comenta este assunto de forma interessante quando diz “O Estado que isenta imposto para que uma empresa venha se instalar naquele Estado, está perdendo o que este não tinha”.

### Síntese

Em relação ao local de incidência do ISS, podemos deduzir que há quatro espécies distintas de locais onde o imposto pode ser exigido:

- **No estabelecimento ou domicílio do prestador do serviço:** essa é a regra geral para todos os serviços elencados na lista anexa, salvo as observações a seguir;
- **No estabelecimento ou domicílio do tomador ou intermediário do serviço:** aplica-se a todos os serviços da lista anexa, quando o mesmo for oriundo do exterior do país e ao serviço descrito no subitem 17.05 da lista de serviços. Deve-se atentar, porém, para as considerações tecidas acerca da importação de serviços;
- **Onde se efetuar a prestação do serviço:** aplica-se aos serviços dos subitens 3.05, 7.02, 7.04, 7.05, 7.09, 7.10, 7.11, 7.12, 7.16, 7.17, 7.18, 7.19, 11.01, 11.02, 11.04, 16.1, e 17.10 e dos itens 12 (exceto subitem 12.3) e 20 da lista anexa ao Dec. 11.591/2004.

- **No território onde parcela de estrada, ferrovia, ponte, duto ou conduto explorado:** é o caso dos serviços constantes dos subitens 3.04 e 22.01, da já citada lista.

Em relação ao local da prestação de serviço, ocorre, atualmente, uma verdadeira confusão jurídica, em função do interesse dos pequenos municípios em cobrar o imposto de serviços tomados em seus territórios e em função de decisões prolatadas no STJ, que entendeu ser o local da prestação do serviço, aquele onde o serviço é prestado.

Doutrinadores como Bernardo Ribeiro de Moraes, Edivaldo Brito e Sérgio Pinto Martins entendem que a norma definidora do local da prestação de serviço não fere o princípio constitucional da territorialidade.

É uma exceção à regra de que a lei tem vigência no território do ente detentor da competência tributária para exigir o tributo.

Como o local da prestação do serviço é o elemento espacial do fato gerador e como cabe a Lei Complementar fixar o fato gerador de um tributo, entendemos que o dispositivo da citada LC está em sintonia com a CF e estar em pleno vigor. Não pode, portanto, os municípios fixarem local de incidência do ISS diferente da norma complementar.

Este aspecto do fato gerador está previsto na legislação municipal fortalezense, no art. 134 da Lei nº 4.144/1972, com redação dada pelo LC nº 14/2003 no artigo 2º do Regulamento do ISSQN. O Município de Fortaleza seguiu as mesmas regras estabelecidas na LC 116 para o local de incidência do imposto em estudo.

## **9. DEFINIÇÃO DO CONTRIBUINTE DO ISS**

Contribuinte é o prestador do serviço, conforme sucintamente definido no artigo 5º da LC.

## **10. SUBSTITUTO E RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO**

Os fiscos em geral vêm se utilizando largamente destes recursos como meio de facilitar o controle da arrecadação de seus tributos. Isto ocorre devido a grande massa de contribuintes existentes e a falta de capacidade da Administração Tributária em fiscalizar todos eles.

A retenção na fonte é uma forma de lançamento por homologação onde determinado sujeito passivo, que tenha relação com o fato gerador, normalmente tomador do serviço, é obrigado por determinação legal a reter e passar ao fisco o valor correspondente ao imposto incidente sobre a operação.

A retenção ocorre costumeiramente quando o tomador verifica que o prestador não é inscrito no município ou quando ele deixar de fazer prova de sua inscrição e é sempre decorrente de lei. Se o tomador se der à liberdade de reter o valor correspondente ao imposto e não repassar ao Fisco estará cometendo crime de apropriação indébita.

A substituição tributária, instituto jurídico instituído pela EC nº 03/93, é a denominação dada a situação em que, os sujeitos passivos, por força de a lei, são responsabilizados por reter o tributo, independentemente, de estar o prestador regular ou não com o fisco.

No caso do ISSQN, a substituição tributária, encontra suporte no art. 128 do CTN e o nome mais coerente seria o de Responsável Tributário, utilizado aliás, no RISSQN do Município de Fortaleza, .

Os Municípios e o Distrito Federal, com supedâneo no art. 128 do CTN, mediante lei, poderão atribuir de modo expreso 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. (art. 6º, LC 116/03).

Os responsáveis citados no parágrafo anterior estão obrigados ao recolhimento integral do imposto devido, multa e acréscimos legais, independentemente de ter sido efetuada sua retenção na fonte.

São responsáveis ainda:

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 a seguir descritos:

10.1 Cessão de andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas de uso temporário.

10.2 Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, inclusive sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem e irrigação, terraplanagem, pavimentação, concretagem e a instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).

10.3 Demolição.

10.4 Reparação, conservação e reforma de edifícios, estradas, pontes, portos e congêneres (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador dos serviços, fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).

10.5 Varrição, coleta, remoção, incineração, tratamento, reciclagem, separação e destinação final de lixo, rejeitos e outros resíduos quaisquer.

10.6 Limpeza, manutenção e conservação de vias e logradouros públicos, imóveis, chaminés, piscinas, parques, jardins e congêneres.

10.7 Controle e tratamento de efluentes de qualquer natureza e de agentes físicos, químicos e biológicos.

10.8 Florestamento, reflorestamento, semeadura, adubação e congêneres.

10.9 Escoramento, contenção de encostas e serviços congêneres.

10.10 Acompanhamento e fiscalização da execução de obras de engenharia, arquitetura e urbanismo.

10.11 Vigilância, segurança ou monitoramento de bens e pessoas.

10.12 Fornecimento de mão-de-obra, mesmo em caráter temporário, inclusive de empregados ou trabalhadores, avulsos ou porários, contratados pelo prestador de serviço.

10.13 Planejamento, organização e administração de feiras, exposições, congressos e congêneres.

A legislação municipal da Capital Alencarina, já previa alguns casos de Substituição Tributária. Com a publicação do Dec. 11.591/04, alicerçado na LC 116/2003, verificou-se um alargamento na imposição da Substituição

e Responsabilidade tributária verificadas nos arts 10 a 14, do referido Decreto, in verbis:

Art. 10. São responsáveis pela retenção na fonte e recolhimento do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, na qualidade de contribuintes substitutos, as seguintes pessoas estabelecidas no Município:

I – os órgãos da administração direta da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como suas Autarquias, Empresas Públicas, Sociedades de Economia Mista e as Fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, em relação aos serviços por eles tomados;

II – o Sindicato das Empresas de Transportes de Passageiros do Estado do Ceará (SINDIÔNIBUS), em relação aos serviços por ele tomados e em relação ao faturamento mensal das empresas de transporte, decorrente da prestação de serviço de transporte coletivo de passageiros, quando do pagamento dos valores provenientes da utilização do vale transporte por seus usuários;

III – as Pessoas Jurídicas de Direito Privado, dos seguintes ramos de atividades econômicas, em relação aos serviços por elas tomados:

- a) as companhias de aviação;
- b) as incorporadoras e construtoras;
- c) as empresas seguradoras e de capitalização;
- d) as empresas e entidades que explorem loterias e outros jogos, inclusive apostas;
- e) as operadoras de cartões de crédito;
- f) as instituições financeiras;
- g) as empresas que explorem serviços de planos de saúde ou de assistência médica, hospitalar e congêneres, ou de seguros através de planos de medicina de grupo e convênios;
- h) os hospitais;
- i) os estabelecimentos de ensino;
- j) as empresas permissionárias e concessionárias de serviços públicos de qualquer natureza;
- l) os moinhos de beneficiamento de trigo, as distribuidoras e importadoras de matéria-prima e produtos industrializados;
- m) os exportadores de matérias-primas e produtos industrializados;
- n) as entidades desportivas e promotoras de bingos e sorteios;
- o) as empresas de hotelaria, aí se incluindo as pousadas, flats e assemelhados;
  
- p) os buffets, casas de chá e assemelhados;
- q) as boites, casas de show, bares, restaurantes e assemelhados;
- r) as indústrias em geral;
- s) os shopping centers, centros comerciais e supermercados.

§ 1º. Ato do Secretário de Finanças relacionará as pessoas jurídicas de direito privado que atuem nos ramos de atividades econômicas mencionadas no inciso III deste artigo, que serão consideradas contribuintes substitutos, bem

como poderá, no interesse da administração tributária, atribuir a elas e às pessoas constantes dos incisos I e II deste artigo, a responsabilidade pela retenção na fonte e recolhimento do imposto incidente sobre serviços com os quais tenham relação.

§ 2º. Enquanto não for editado o ato previsto no § 1º deste artigo, todas as pessoas jurídicas de direito privado, que atuem nos ramos de atividades econômicas mencionadas no inciso III deste artigo, são consideradas contribuintes substitutos.

§ 3º. Não haverá retenção na fonte, pelos substitutos tributários mencionados neste artigo, quando o serviço for prestado por:

I – contribuintes enquadrados no regime de recolhimento do imposto por estimativa;

II – profissionais autônomos inscritos em qualquer município e em dia com o pagamento do imposto;

III – prestadores de serviços imunes ou isentos.

IV – sociedades de profissionais submetidas a regime de pagamento do imposto por alíquota fixa mensal.

V – prestadores de serviços que possuam medida liminar ou tutela antecipada dispensando-os do pagamento do imposto ou autorizando o depósito judicial do mesmo.

§ 4º. A dispensa de retenção na fonte de que trata o § 3º deste artigo é condicionada à apresentação do correspondente documento fiscal ou recibo de profissional autônomo, acompanhado de cópia dos seguintes documentos fornecidos pela Secretaria de Finanças, nos termos de ato do Secretário de Finanças:

I – No caso dos incisos I, III, IV e V do § 3º deste artigo, Certidão de Não Retenção de ISSQN na Fonte;

II - No caso do inciso II do § 3º deste artigo, Certidão Negativa de Débitos de ISSQN.

§ 5º. No caso de profissional autônomo inscrito em outro município, em substituição ao documento previsto no inciso II do § 4º deste artigo, deverá ser exigido documento comprobatório da sua inscrição municipal e prova de que está em dia com o pagamento do imposto.

§ 6º. A dispensa de retenção na fonte mencionada no inciso II do § 3º deste artigo não se aplica aos serviços prestados por profissional autônomo inscrito em outro município, quando o imposto for devido no Município de Fortaleza, na forma do § 1º do artigo 2º deste Regulamento, ainda que o profissional atenda as exigências do § 5º deste artigo.

Art. 11. São responsáveis, também, pela retenção na fonte e recolhimento do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, na qualidade de responsáveis tributários, as pessoas naturais ou jurídicas, domiciliadas ou sediadas neste município, ainda que imunes ou isentas, que:

I – tomarem serviços tributáveis prestados por terceiros:

a) pessoas jurídicas ou profissionais autônomos, que não fizerem prova de inscrição como contribuintes no Cadastro Produtores de Bens e

Serviços – CPBS do Município de Fortaleza ou em cadastro de contribuintes do imposto de outro município;

b) pessoas jurídicas que, mesmo inscritas no Cadastro de Produtores de Bens e Serviços – CPBS do Município de Fortaleza ou em cadastro de contribuintes do imposto de outro município, não apresentem o documento fiscal correspondente ao serviço prestado, devidamente autorizado e autenticado pelo respectivo Fisco Municipal;

c) profissionais autônomos que, mesmo inscritos no Cadastro de Produtores de Bens e Serviços – CPBS do Município de Fortaleza ou em cadastro de contribuintes do imposto de outro município, não fizerem prova de quitação do imposto.

II – tomarem quaisquer dos serviços mencionados nos incisos do § 1º, do artigo 2º deste Regulamento, prestados por terceiros, sediados ou domiciliados em outro município.

§ 1º. A obrigatoriedade prevista na alínea “b” do inciso I e no inciso II, deste artigo, não se aplica quando:

I – o serviço for prestado por contribuinte imune ou isento, estabelecido no Município de Fortaleza, que comprove esta condição mediante a apresentação da Certidão de Não Retenção de ISSQN na Fonte;

II – quando o serviço for prestado por contribuinte imune, estabelecido em outro município, que comprove esta condição, por qualquer meio de prova determinado pela legislação do município onde estiver sediado.

§ 2º. Para fins do disposto no inciso I deste artigo, por ocasião do recebimento do serviço, deverá o usuário exigir do prestador, pessoa jurídica, o respectivo documento fiscal autorizado e chancelado pelo Fisco Municipal ou, quando se tratar de profissional autônomo, recibo de profissional autônomo, acompanhado de Certidão Negativa de Débitos de ISSQN ou de qualquer meio de prova de pagamento do imposto, se inscrito em outro município.

§ 3º. Se o prestador do serviço não fizer a prova de regularidade, na forma do § 2º deste artigo, ressalvado os casos do § 1º deste artigo, o usuário deverá reter o imposto, calculado sobre o total do valor do serviço, de acordo com o tipo de serviço e a respectiva alíquota, constantes do Anexo I deste Regulamento, efetuando o respectivo recolhimento no prazo previsto na alínea “e” do inciso II do artigo 71 deste Regulamento.

§ 4º. O proprietário ou administrador de obras de construção civil, por ocasião da expedição do “Habite-se” ou do cadastramento da construção ou da reforma no Cadastro Imobiliário do Município de Fortaleza, recolherá o imposto sobre a base de cálculo correspondente a 40% (quarenta por cento) do valor total da construção, se não houver procedido nos termos do § 3º deste artigo.

§ 5º. Para efeito do lançamento do imposto devido na forma do § 4º deste artigo, será considerado ocorrido o fato gerador, na data em que for efetivamente tomado o serviço.

§ 6º. Na impossibilidade de se determinar a data mencionada no § 5º deste artigo, será considerada a data em que for expedido o “Habite-se” ou, na falta desta, a data da inclusão da construção ou da reforma, com acréscimo de área, no Cadastro Imobiliário do Município de Fortaleza.

§ 7º. O imposto devido na forma do § 4º deste artigo será recolhido no prazo previsto na alínea “e” do inciso II do artigo 71 deste Regulamento.

§ 8º. O proprietário ou administrador de obras de construção civil fica desobrigado do pagamento, na forma do § 4º deste artigo, quando:

I - a construção for residencial e unifamiliar, com área total não superior a 60 m<sup>2</sup> (sessenta metros quadrados), destinada ao uso próprio e cujo Fator de Correção de Edificação – FE seja igual ou inferior a 7 (sete);

II - tratar-se de reforma, com acréscimo de área, e o total das áreas acrescidas de cada unidade no lote não for superior a 30 m<sup>2</sup> (trinta metros quadrados).

§ 9º. A dispensa do pagamento, prevista no § 8º deste artigo, não exclui o direito do Fisco Municipal de cobrar o imposto diretamente do prestador do serviço.

§ 10. Os critérios de cálculo do percentual estimado no § 4º deste artigo e as deduções admitidas serão estabelecidos em ato do Secretário de Finanças.

Art. 12. O imposto devido pelos contribuintes que prestam serviços de fornecimento de cópia e reprodução de originais em caráter comercial, como locatários ou arrendatários de equipamentos em locação ou arrendamento, poderá ser pago, a critério da Secretaria de Finanças do Município, sob a forma de retenção, pelos locadores ou arrendadores dos respectivos equipamentos, com base em valor estimado, na forma do disposto na Seção II do Capítulo I do Título III deste Regulamento.

Art. 13. Os locatários, os cedentes, ou os proprietários do espaço ou estabelecimento onde os eventos forem realizados são solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto incidente sobre os serviços de diversões, lazer, entretenimento e congêneres.

Art. 14. Os contribuintes substitutos e os responsáveis tributários, a que se referem o artigo 10 e os artigos 11 e 12 deste Regulamento, respectivamente, são obrigados ao recolhimento integral do imposto devido, multa e acréscimos legais, independentemente de ter sido efetuada sua retenção na fonte e, ainda, ao cumprimento das seguintes obrigações acessórias, na forma deste Regulamento:

I – inscrever-se no Cadastro de Produtores de Bens e Serviços - CPBS;

II – emitir Recibo de Retenção de ISSQN;

III – entregar a Declaração Digital de Serviços – DDS.

IV – manter controle em separado das retenções efetuadas, para apresentar ao Fisco, quando solicitado;

§ 1º. A retenção na fonte e o recolhimento do ISSQN devido pelos contribuintes substitutos e responsáveis tributários mencionados nos artigos 10, 11 e 12 deste Regulamento deverão ocorrer:

I – em se tratando de pessoas jurídicas de direito privado, a retenção deverá ser efetuada no mês em que o serviço for tomado, fazendo-se o recolhimento aos cofres da Fazenda Pública Municipal no prazo previsto na alínea “e” do inciso II do artigo 71 deste Regulamento.

II – em se tratando de órgãos da administração direta da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, assim como suas autarquias, fundações de direito público e privado, empresas públicas e sociedades de economia mista, a retenção deverá ocorrer no ato do pagamento do serviço tomado, fazendo-se o recolhimento no prazo previsto na alínea “e” do inciso II do artigo 71 deste Regulamento.

§ 2º. A retenção na fonte do imposto será feita sobre o total do valor pago ou da contraprestação pelo serviço, de acordo com o tipo do serviço e a respectiva alíquota, constantes do Anexo I deste Regulamento.

## **11. TRIBUTAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA**

O art. 18, do Regulamento do ISSQN (Dec. 11.591/04), traz em seu bojo as regras gerais acerca da base de cálculo do imposto devido por pessoa jurídica ou pessoa a ela equiparada, que deve ser calculado sobre o preço dos serviços, incluindo-se aí, o valor das mercadorias utilizadas na prestação do mesmo, excetuados os casos taxativamente expressos na lista de Serviços, em que há incidência de ICMS.

Incorporam-se, ainda, ao preço do serviço, os valores acrescidos a qualquer título, os encargos de qualquer natureza, os descontos, diferenças ou abatimentos concedidos sob condição e os ônus relativos à concessão de crédito.

O preço dos serviços apresentados pelo contribuinte, não poderão ser inferiores aos custos dos mesmos, representados pelo total da soma: a) da folha de salários, incluídos aí, honorários de diretores, retirada dos proprietários, sócios ou gerentes e outras formas de remuneração; b) aluguel do imóvel, máquinas e equipamentos, ou, quando próprios, 1% (um por cento) do seu valor; e c) despesas gerais e demais encargos do contribuinte.

Quando os serviços prestados se enquadrarem no subitem 3.3 e 22.1, da Lista de Serviços e extrapolem os limites territoriais do município, deverão ser observadas os procedimentos de proporcionalidade delineados no subitem 5.2 desta apostila.

O valor dos materiais empregados na prestação de serviços poderá ser deduzido na base de cálculo do mesmo, contudo, faz-se necessário, para tanto, a observância dos regramentos exarados nos §§ 5º a 8º do art. 18, Dec. 11.591/04.

### **11.1 Estimativa**

Quando o volume ou modalidade da prestação do serviço aconselhar tratamento fiscal mais adequado, o imposto poderá ser calculado por estimativa, observado o disposto nesta Seção, na forma e condições estabelecidas em ato do Secretário de Finanças do Município.

O enquadramento do sujeito passivo no regime de estimativa, a critério do Secretário de Finanças, poderá ser feito individualmente, por categoria de contribuintes ou por grupos de atividades econômicas.

Para a fixação do valor do imposto por estimativa deverão ser analisados os seguintes elementos: preço corrente do serviço, volume e rotatividade do serviço no período considerado, os fatores de produção usados na execução do serviço, tempo utilizado, natureza específica da atividade, margem de lucro praticada e demais peculiaridades do serviço.

A legislação competente determina ainda, que na impossibilidade de avaliação dos itens elencados no parágrafo anterior, a estimativa também poderá ser feita tomando-se como base o valor do custo do serviço, calculado nos moldes descritos no art. 18, § 3º, do RISSQN, acrescidos de uma margem de lucro que não exceda 20% (vinte por cento).

O Secretário de Finanças do Município poderá suspender a qualquer tempo a aplicação do sistema de cálculo e recolhimento do imposto por estimativa, bem como os valores estimados poderão ser revisados, também a qualquer tempo, tanto por iniciativa da Administração Tributária Municipal, como por iniciativa do contribuinte.

Neste caso, verifica-se a necessidade da comprovação da existência de elementos que a justifique ou a superveniência de fatos que modifiquem a situação fiscal do contribuinte; como por exemplo uma margem de lucro menor do que a calculada pelo Fisco

Ainda no que tange a modalidade de apuração do ISSQN por estimativa, há de se observar, que, independentemente de procedimento fiscal, sempre que se verificar haver o total dos serviços prestados no exercício, excedido a estimativa, o contribuinte deverá recolher, até o dia 10 de janeiro do exercício seguinte o imposto devido sobre a diferença, sob pena de autuação. Na mão inversa, uma vez verificado que o preço total dos serviços prestados, foi inferior ao estimado, caberá ao contribuinte a restituição ou compensação do imposto pago.

A compensação do ISSQN está disciplinada no art. 73 a 79 do Decreto nº 11.591/2004.

## 11.2 Arbitramento

Quando o contribuinte houver incorrido em infrações que prejudiquem ou impossibilitem a apuração e cobrança do ISSQN, sem prejuízo da aplicação das penalidades cabíveis, o montante do imposto a ser pago poderá ser arbitrado (art. 23, Dec 11.591/04).

Art. 23. Sem prejuízo das penalidades cabíveis, o preço dos serviços poderá ser arbitrado de conformidade com os índices de preços de atividades assemelhadas, nos seguintes casos:

I – quando o contribuinte não exibir à fiscalização os elementos necessários à comprovação do respectivo montante, inclusive nos casos de inexistência, perda ou extravio dos livros ou documentos fiscais;

II – quando houver fundadas suspeitas de que os documentos fiscais não refletem o preço dos serviços, ou quando o declarado for notoriamente inferior ao corrente na praça;

III – quando o contribuinte não estiver inscrito no CPBS.

§ 1º. Para a fixação da base imponible do imposto a ser lançado por arbitramento, nos casos previstos neste artigo, poderão ser adotados os seguintes critérios:

I – o valor dos serviços praticados por outros contribuintes do mesmo ramo de atividade econômica ou de atividades assemelhadas, que tenham o mesmo porte daquele em relação ao qual estiver sendo feito o arbitramento;

II – média aritmética dos valores apurados em períodos anteriores ou posteriores àquele a ser arbitrado, devidamente corrigida pelo índice inflacionário utilizado para atualização dos tributos;

III – percentual sobre a receita bruta estimada;

IV – os elementos constantes no § 3º do artigo 18 deste Regulamento, acrescido de margem de lucro de até 20 % (vinte por cento);

V – em se tratando de obras de construção civil, avaliação por laudo técnico emitido por avaliador designado pela Secretaria de Finanças, de acordo com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT.

§ 2º. Quando o responsável pelo lançamento puder, de acordo com os elementos apresentados, utilizar mais de um critério para o arbitramento, será adotado, o mais favorável ao contribuinte.

## **12. ALIQUOTA**

### **Alíquotas máximas do ISS**

Com o advento da Lei Complementar 100, de dezembro de 1999, a alíquota máxima ficou estabelecida em 5%, assim determinada no em seu artigo 4º. Desta forma os Municípios que vinham cobrando ISSQN com alíquota superior a esta alíquota deveriam ter alterado sua legislação para adequar esta alíquota sob pena de ser totalmente ilegal a exação, ou seja, não seria somente o excedente, mas 100%.

A lei complementar 116/03 vem mantendo as alíquotas máximas do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza em 5% (cinco por cento).

A Emenda Constitucional nº 37/2002, havia acrescentado ao Ato das Disposições Constitucionais Transitória o artigo 88, que determinava que alíquota mínima era de 2%, sendo que a Lei Complementar não determinou mais este limite mínimo.

A Lei complementar em comento não tratou da alíquota mínima como determinava a Constituição Federal, com a determinação da alíquota contida a Carta Magna, estava em vigor até que fosse aprovada uma lei complementar regulamentando como a mesma não o fez, fica assim extinta a alíquota mínima.

Quanto a Municipalidade de Fortaleza, esta adotou alíquotas variando entre 2% a 5%, que poderá ser consultada detalhadamente na lista completa dos serviços tributáveis colacionada ao final deste trabalho.

## **13. TRIBUTAÇÃO DAS COOPERATIVAS**

Não obstante a inexistência de tratamento diferenciado ou favorecido para as sociedades cooperativas nas leis municipais de Fortaleza, seguindo o disposto, tanto no art. 146 da CF/88, quanto na Lei nº 5762/71, o Regulamento do ISSQN, em relação à incidência do imposto sobre os serviços prestados por cooperativas as seguintes determinações:

Art. 57. O imposto não incide sobre os atos cooperados.

Parágrafo único. Para os fins do disposto neste artigo, consideram-se atos cooperados, os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associadas, para a consecução dos objetivos sociais.

Art. 58. Serão considerados como tributáveis:

I – os serviços praticados pela cooperativa por meio de prestadores não associados, mesmo que seja para completar os serviços relativos ao objeto social da mesma;

II – o fornecimento de serviços a não associados;

III – o fornecimento de serviços diferentes dos objetivos sociais da cooperativa.

Art. 59. O previsto no artigo 57 deste Regulamento não se aplica às sociedades cooperativas que prestem, em caráter habitual, serviços não enquadrados como atos cooperados.

§ 1º. Para os fins do disposto neste artigo, considera-se caráter habitual quando o faturamento mensal decorrente da prestação de serviços com atos não cooperados for superior a 50% da receita bruta da cooperativa.

§ 2º. As cooperativas que ajam na forma do disposto no caput deste artigo são automaticamente descaracterizadas como tal, devendo sujeitar todo o seu faturamento oriundo de serviços sujeitos a tributação do imposto às normas que regem as demais pessoas jurídicas ou equiparadas, para fins de cálculo e pagamento do imposto.

## **14. TRIBUTAÇÃO DOS SERVIÇOS PROFISSIONAIS**

### **14.1 Profissional autônomo**

O prestador de serviço quando realizar a prestação pessoal do serviço é considerado profissional autônomo, existindo um tratamento privilegiado em relação ao pagamento do imposto.

Em relação este tipo de contribuinte do ISSQN, existe dúvidas sobre a sistemática de tributação do imposto a ser aplicada aos prestadores de serviços denominados “autônomos”. Elas surgem porque a LC n° 116 não reproduz as normas dos parágrafos 1º e 3º do artigo 9º do Decreto-lei 406/68, este último com redação modificada pelo Decreto-Lei n° 834/69 e pela Lei Complementar n° 56/87.

O primeiro preceito determina a sistemática de apuração do ISS calculado com base em alíquotas fixas ou variáveis para as hipóteses de prestação de serviços sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte.

O segundo preceito, por sua vez, estendeu o regime de tributação instituído no § 1º a certos serviços prestados sob a forma de sociedades, e será objeto de uma consideração específica, mais adiante.

Ambas as normas deram fundamento de validade a inúmeras leis municipais que exigiam o ISS calculado por “cabeça”, dos contribuintes que se enquadravam em suas prescrições. Essa forma tributação não leva em consideração o “preço do serviço”. O montante do imposto devido é fixado por lei e determinado, independentemente, do movimento econômico gerado pelo contribuinte.

A LC 116/2203 não revogou expressamente o artigo 9º do DL 406/68, permanecendo ele em vigor tão somente o caput e o parágrafo primeiro, o que significa que permanece aplicável a forma de cálculo do ISS por alíquota fixa, apenas para os autônomos, salvo melhor entendimento. Este foi entendimento emprestado à norma pelo legislador fortalezense, conforme podemos comprovar nos dispositivos abaixo colacionados do art. 148 da Lei nº 4.144/1972, *in verbis*:

Art. 148. O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza incidente sobre os serviços prestados por profissional autônomo, quando o mesmo se encontrar no exercício de suas atividades profissionais, e regularmente inscrito no cadastro do Município, será devido anualmente e pago por cota fixa, conforme dispuser o Regulamento. (Redação do artigo, seus parágrafos e incisos dada pelo art. 1º da Lei Complementar nº 14, de 26.12.2003)

§ 1º O valor da cota anual devida pelo profissional autônomo será de:

I - R\$ 220,00 (duzentos e vinte reais) por ano, para os profissionais de nível superior ou equiparados;

II - R\$ 110,00 (cento e dez reais) por ano, para os profissionais de nível médio, agentes auxiliares do comércio, artistas, atletas, modelos e manequins;

III - R\$ 90,00 (noventa reais) por ano, para motoristas autônomos;

IV - R\$ 60,00 (sessenta reais) por ano, para os profissionais de nível fundamental não caracterizados como trabalhadores avulsos.

§ 2º Para fins do disposto neste artigo, entende-se por profissional autônomo:

I - a pessoa física que execute pessoalmente prestação de serviço inerente à sua categoria profissional e que não tenha a seu serviço empregados ou terceiros, para auxiliá-lo diretamente no desempenho de suas atividades;

II - a pessoa física que, executando pessoalmente prestação de serviço inerente à sua categoria profissional, possua até 2 (dois) empregados cujo trabalho não interfira diretamente no exercício da profissão.

Estas disposições sobre a tributação do profissional autônomo são retratadas com mais detalhes no art. 60 do Regulamento do ISSQN.

## 14.2 Sociedades profissionais

Com relação à forma de cálculo do imposto devido por este tipo de prestador de serviço, como foi apontado acima, também existe uma polêmica doutrinária sobre a sistemática de tributação.

O entendimento mais razoável é que esta modalidade de tributação favorecida foi revogada, tendo em vista que o dispositivo legal que há introduziu no artigo 9º do Decreto-lei 406/68 foi expressamente revogado pela LC 116, no entanto, a maioria dos municípios brasileiros, temendo os questionamentos judiciais e por pressão das categorias profissionais, adotou a tributação fixa.

No Município de Fortaleza a tributação do imposto sobre os serviços prestados por sociedades de profissionais permaneceu fixa, sofrendo apenas algumas modificações nos valores cobrados por cada profissional que presta serviço em nome da sociedade.

Esta forma de tributação favorecida está prevista nos artigos 62 a 65 do Regulamento do ISSQN, que regulamenta a nova redação dos artigos 149 e 149-A da Lei nº 4 144/72, in verbis:

Art. 62. As sociedades de profissionais recolherão o imposto por cotas fixas mensal, calculadas em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que preste serviço em nome das ditas sociedades, assumindo responsabilidade pessoal, nos termos da lei aplicável.

1º. Considera-se sociedade de profissionais, para fins do disposto neste artigo, a agremiação de trabalho constituída de profissionais que prestem serviços constantes dos subitens 4.1, 4.2, 4.6, 4.8, 4.11, 4.12, 4.13, 4.14, 4.26, 5.1, 5.2, 5.3, 5.4, 5.5, 5.6, 5.7, 5.8, 5.9, 7.01, 10.03, 17.13, 17.15, 17.18 e 17.19 da lista de serviços constantes do Anexo 1 deste Regulamento.

§ 2º. Não se considera sociedade de profissionais, para fins do disposto neste artigo:

I - aquela que preste serviço enquadrado em qualquer outro item da lista de serviços constante do Anexo 1 deste Regulamento, que não o inerente aos profissionais que compõem a sociedade, especificados no § 1º deste artigo;

II - aquela em que exista sócio não habilitado para o exercício da profissão correspondentes aos serviços prestados relacionados com o objeto social da sociedade;

III - aquela que, na forma das leis comerciais específicas, seja constituída como sociedade anônima ou sociedade comercial de qualquer tipo, ou que a estas se equipare;

I - aquela que exerça atividade diversa da habilitação profissional dos sócios;

V - aquela em que os sócios não exerçam a mesma profissão.

§ 3º Para fins do disposto no inciso III do § 2º deste artigo, são consideradas sociedades comerciais aquelas que tem por objeto o exercício de atividade própria de empresário sujeito a inscrição no Registro Público de Empresas Mercantis e constituída segundo os tipos regulados pelos artigos 1.039 a 1.092 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002.

§ 4º. A sociedade simples que se constituir na forma dos tipos referenciados no § 3º deste artigo será considerada sociedade empresária, não podendo recolher o imposto na forma do caput deste artigo.

§ 5º Equipara-se às sociedades comerciais, aquela que, embora formalmente constituída como sociedade simples, assuma caráter empresarial, em função da forma da prestação dos seus serviços.

6º. Para fins do disposto no 5º deste artigo, considera-se presente o caráter empresarial quando os serviços prestados em nome da sociedade não sejam realizados, pessoalmente, por cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não.

Art. 63. O valor a ser pago pelas sociedades de profissionais, por cada profissional habilitado será o seguinte:

I - até 20 (vinte) profissionais: R\$ 68,00 (sessenta e oito reais) por profissional;

II - acima de 20 (vinte) profissionais: R\$ 75,00 (setenta e cinco reais) por profissional.

§ 1º. Quando os serviços prestados pelos profissionais em nome da sociedade de profissionais forem prestados com equipe de apoio, a cota por profissionais será acrescida de 25% (vinte cinco por cento) do seu valor.

§ 2º. Para fins do disposto no § 1º deste artigo, considera-se equipe de apoio àquela composta de um ou mais profissionais, empregados ou não, que não possuam a mesma profissão dos sócios da sociedade, mas que auxiliem, direta ou indiretamente, na execução dos serviços.

§ 3º. A existência de equipe de apoio, na forma do disposto no § 2º deste artigo, implicará a aplicação do acréscimo percentual estabelecido no § 1º deste artigo sobre o somatório das cotas devidas por cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, usados como base de cálculo do imposto.

Art. 64. As sociedades de profissionais, mesmo recolhendo o ISSQN por quota fixa mensal ficam obrigadas a cumprir as obrigações acessórias a que as pessoas jurídicas ou equiparadas estão sujeitas.

Art. 65. A autorização, pela Secretaria de Finanças, para a emissão de Certidão de Não Retenção de ISSQN na Fonte, para os fins do disposto no § 3º do artigo 10 deste Regulamento, não implica reconhecimento da condição de sociedade de profissional sujeita ao recolhimento do ISSQN por cota fixa mensal, nem gera direito adquirido.

Parágrafo único. Na hipótese de ser verificado, em procedimento fiscal, que a sociedade não atende aos requisitos estabelecidos na legislação para recolhimento do ISSQN por quota fixa, o Fisco Municipal constituirá o crédito tributário correspondente, na forma do disposto no artigo 18 deste Regulamento.

## 15. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Segundo artigo 113 do CTN as obrigações tributárias podem ser principal ou acessórias.

A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objetivo o pagamento de tributo ou penalidade. No caso do ISS, ela surge com a prestação do serviço extingue-se com o pagamento antecipada e a homologação.

A obrigação acessória decorre da legislação e objetiva a prestação ou a omissão de praticar certos atos pelo sujeito passivo. Ela deverá sempre ser estabelecida em função do interesse da arrecadação, ou seja, no intuito de garantir o cumprimento da obrigação principal.

Segundo o CTN, a expressão “legislação” é qualquer norma tributária, como as leis, os decretos e as normas complementares a estes que tratem sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Quando um Município determina que os contribuintes do ISS são obrigados a emitir nota fiscal e declará-las ele objetiva facilitar a apuração do imposto devido.

As obrigações acessórias são de cumprimento obrigatório, independentemente, de ser o sujeito passivo isento ou imune.

Os tipos de obrigações acessórias instituídas aos contribuintes do ISS são de livre escolha de cada Município, mas comumente elas são: obrigação de inscrever-se previamente ao início da atividade, emissão de nota fiscal de serviço, escrituração de livros, entrega de declarações periódicas etc.

No Município de Fortaleza, as obrigações acessórias relativas ao imposto em estudo, a seguir relacionado, estão previstas nos artigos 4º, 5º, 147 e 147-A da Lei 4.144/72 e são regulamentadas pelos artigos 81 a 277 do Regulamento do ISSQN:

- Inscrever-se previamente ao início das atividades;
- Comunicar as alterações dos dados cadastrais;
- Manter e utilizar em cada um dos seus estabelecimentos os livros contábeis, diário e razão, e os livros fiscais de registro de prestação de serviços e de registro de impressos fiscais;
- Emitir nota fiscal, cupom fiscal emitido por equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF, fatura, cartão, bilhete ou qualquer outro tipo de ingresso, por ocasião da prestação dos serviços;
- Entregar declarações e guias, referentes a informações fiscais sobre os serviços prestados e/ou tomados;
- Requerer a baixa de sua inscrição, quando do encerramento definitivo das atividades no Município;

- Emitir recibo de retenção de ISSQN por ocasião do recebimento do serviço sujeito à retenção do imposto;
- Conservar e apresentar ao Fisco Municipal, quando solicitado, qualquer documento que, de algum modo, refira-se a operações ou situações que constituam fato gerador da obrigação tributária ou que sirva como comprovante da veracidade dos dados consignados em livros fiscais e contábeis, declarações, guias e documentos fiscais;
- Prestar, sempre que solicitadas pelas autoridades competentes, informações e esclarecimentos que, a juízo do Fisco Municipal, refiram-se a fato gerador da obrigação tributária;
- Submeter-se a fiscalizações, quando autorizadas pela repartição.

Além dessas, existem as peculiaridades relacionadas a cada uma delas, como a autenticação de livros e documentos fiscais e a comunicação de qualquer alteração em relação ao seu cadastro e elementos relativas aos serviços prestados e tomados.

Convém ressaltar que o descumprimento das obrigações acessórias sujeita o contribuinte a aplicação de penalidades pecuniárias, além de poder agravar as penalidades aplicáveis ao lançamento de ofício do crédito tributário.

## **16. DEMANDAS JUDICIAIS ENVOLVENDO O ISSQN – NOVA LISTA DE SERVIÇOS.**

A nova lista dos serviços alcançados pelo ISSQN trouxe várias novidades que geram perplexidade, e por este motivo causam questionamentos na Seara Judicial, os quais passa a examinar.

- 1. Serviços de informática e congêneres.**
- 1.01 – Análise e desenvolvimento de sistemas.
  - 1.02 – Programação.
  - 1.03 – Processamento de dados e congêneres.
  - 1.04 – Elaboração de programas de computadores, inclusive de jogos eletrônicos.
  - 1.05 – Licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação.
  - 1.06 – Assessoria e consultoria em informática.
  - 1.07 – Suporte técnico em informática, inclusive instalação, configuração e manutenção de programas de computação e bancos de dados.
  - 1.08 – Planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas.

Neste item, a Lei vem determinando como base de cálculo do ISSQN vários subitens, que na sua grande parte já era tributado com base no Decreto - Lei 406/68, mesmo com títulos diferentes, entretanto não tratou de assuntos polêmicos

como acesso a Internet se é serviço de comunicação que, neste caso, seria tributado pelo ICMS.

**O subitem nº 1.01** que trata da tributação do ISS sobre a receita de análise e desenvolvimento de sistemas, o que não ficou claro qual a intenção do legislador, se esta tributação abrange a todas as operações de sistema, inclusive aqueles que estão nas prateleiras. O Supremo Tribunal Federal já definiu como sendo base de cálculo do ICMS a produção em grande escala de softwares para comercialização.

O legislador pode ter entendido que com a Lei Complementar fica sem efeito a jurisprudência do STF, o que não é verdade, desta forma é mais um problema jurídico para as prefeituras que tentarem instituir o ISS sobre a análise e desenvolvimento de Sistema. O que dá para perceber é que o legislador ainda não entendeu os conceitos da legislação civil e que estes conceitos não podem ser alterados pelo mesmo.

**2 – Serviços de pesquisas e desenvolvimento de qualquer natureza.**

2.01 – Serviços de pesquisas e desenvolvimento de qualquer natureza.

Sem comentário a respeito deste item.

**3. Serviços prestados mediante locação, cessão de direito de uso e congêneres.**

“3.02 Cessão de direito de uso de marcas e de sinais de propaganda.”,

“3.03 – Exploração de salões de festas, centro de convenções, escritórios virtuais, **stands**, quadras esportivas, estádios, ginásios, auditórios, casas de espetáculos, parques de diversões, canchas e congêneres, para realização de eventos ou negócios de qualquer natureza.”

“3.04 - Locação, sublocação, arrendamento, direito de passagem ou permissão de uso, compartilhado ou não, de ferrovia, rodovia, postes, cabos, dutos e condutos de qualquer natureza.”

“3.05 - Cessão de andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas de uso temporário.”;

Para uma melhor compreensão se faz necessário comentar sobre o que é serviço, de acordo com o Código Civil, no capítulo que trata das obrigações, que se divide em duas: a de DAR e a de FAZER.

No caso da obrigação de DAR é definido por Maria Helena Diniz em seu livro Código Civil Anotado pg. 208 da seguinte forma “Na obrigação de dar, a prestação do obrigado é essencial à constituição ou transferência do direito real sobre a coisa” portanto tem que haver a transferência de um bem, que pode ser a qualquer título, como por aluguel arrendamento mercantil.

Com relação à obrigação de FAZER surge com o compromisso assumido pelo devedor em realizar um serviço, ou tão positivo, material ou imaterial, neste caso pode ser citado **“A obrigação de fazer é a que vincula o devedor à prestação de um serviço ou ato positivo, material ou imaterial, seu ou de terceiro, em benefício do credor ou de terceira pessoa (AJ, 64:63; Ciência Jurídica, 65285; EJUSTJ, 7:89)”**

Com base nas explicações anteriores, pode ser observado que existe uma diferença muita grande entre os dois tipos de obrigações. Portanto devem ser tratadas de forma diferente. A própria Lei 116/03 em continência à Constituição Federal determina que a base de cálculo do Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza é receita de serviço.

Agora já podemos enfrentar a questão da tributação do ISS sobre a locação de qualquer natureza, pode ser arrendamento, sublocação e outras, ou seja, qualquer outra obrigação de dar, como se trata de prestação de serviço não tem sentido a tributação por esse imposto.

Está definido como serviço sujeito à tributação pelo ISS na lista da Lei Complementar no item 3. que está subdividido em cinco subitens, sendo que o primeiro subitem o Presidente da República vetou com base no entendimento do Supremo Tribunal Federal, que julgou como inconstitucional esta exação sobre alugueis, a seguir está transcrito a jurisprudência.

“(…) O Recurso Extraordinário 116.121/SP, votado unanimemente pelo Tribunal Pleno, em 11 de Outubro de 2000, contém linha interpretativa no mesmo sentido, pois a ‘terminologia constitucional do imposto sobre serviços revela o objeto da tributação. Conflita com a Lei Maior dispositivo que imponha o tributo a contrato de locação de bem móvel. Em direito, os institutos, as expressões e os vocábulos têm sentido próprios, descabendo confundir a locação de serviços com a de móveis, práticas diversas regidas pelo Código Civil, cujas definições são de observância inafastável.’ Em assim sendo, o item 3.01 da Lista de serviços anexas ao projeto de lei complementar ora analisado, fica prejudicado, pois veicula indevida (porque inconstitucional) incidência do imposto sob locação de bens móveis.”

Ora, o Presidente vetou o primeiro item com base na jurisprudência do STF, mais não atentou que os demais itens são semelhantes, pois o item 3 da lista vem desmembrado em vários itens, mais apenas explicativo daquilo que já existia na lista de serviços anterior que foi julgado pelo STF como inconstitucional. É neste sentido que escreve o Prof. Hugo de Brito Machado no livro o ISS e a LC 116, ed. Dialética, pág. 134 “O item 79 da antiga lista de serviços era genérico. Referia-se

locação de bens móveis, inclusive arrendamento mercantil. Pretendia, pois abranger tudo o que hoje está descrito nos cinco subitens do item 3, da lista anexa à Lei Complementar 116/2003. A rigor, deu-se como nova a lei apenas a explicitação de situações antes compreendidas no conceito de locação de bens móveis.”

Desta forma todos os subitens do item 3 são passivos de questionamentos jurídicos, gerando uma expectativa de muitas aberrações por parte das autoridades tributantes municipais com autorização da Lei Complementar 116/2003, instituído imposto sobre base de cálculo ilegal e muitas vezes pagas, por razões as mais diversas, que são questões políticas, temor de fisco, desconhecimento, em fim, são tantos que não cabe neste trabalho descrever.

#### **4 – Serviços de saúde, assistência médica e congêneres.**

- 4.01 – Medicina e biomedicina.
- 4.02 – Análises clínicas, patologia, eletricidade médica, radioterapia, quimioterapia, ultra-sonografia, ressonância magnética, radiologia, tomografia e congêneres.
- 4.03 – Hospitais, clínicas, laboratórios, sanatórios, manicômios, casas de saúde, prontos-socorros, ambulatórios e congêneres.
- 4.04 – Instrumentação cirúrgica.
- 4.05 – Acupuntura.
- 4.06 – Enfermagem, inclusive serviços auxiliares.
- 4.07 – Serviços farmacêuticos.
- 4.08 – Terapia ocupacional, fisioterapia e fonoaudiologia.
- 4.09 – Terapias de qualquer espécie destinadas ao tratamento físico, orgânico e mental.
- 4.10 – Nutrição.
- 4.11 – Obstetrícia.
- 4.12 – Odontologia.
- 4.13 – Ortóptica.
- 4.14 – Próteses sob encomenda.
- 4.15 – Psicanálise.
- 4.16 – Psicologia.
- 4.17 – Casas de repouso e de recuperação, creches, asilos e congêneres.
- 4.18 – Inseminação artificial, fertilização *in vitro* e congêneres.
- 4.19 – Bancos de sangue, leite, pele, olhos, óvulos, sêmen e congêneres.
- 4.20 – Coleta de sangue, leite, tecidos, sêmen, órgãos e materiais biológicos de qualquer espécie.
- 4.21 – Unidade de atendimento, assistência ou tratamento móvel e congêneres.
- 4.22 – Planos de medicina de grupo ou individual e convênios para prestação de assistência médica, hospitalar, odontológica e congêneres.
- 4.23 – Outros planos de saúde que se cumpram através de serviços de terceiros contratados, credenciados, cooperados ou apenas pagos pelo operador do plano mediante indicação do beneficiário.

Quando tratado neste trabalho sobre o fato gerador do imposto sobre serviço, foi bastante comentado sobre o artigo 9º do Decreto-lei 406/68 que não foi expressamente revogado. **Desta forma, continua em vigor, onde determina que o referido imposto sobre os serviços abaixo relacionados devem ser tributados com valores fixos e não sobre faturamento, que são os seguintes:**

- 1 – médicos, inclusive análises clínicas, eletricidade médica, radioterapia, ultrasonografia, radiologia, tomografia e congêneres.
- 4 – Enfermeiros, obstetras, ortópticos, fonoaudiólogos, protéticos (prótese dentária).
- 8 – Médicos veterinários.
- 25 – Contabilidade, auditoria, guarda-livros, técnicos em contabilidade e congêneres.
- 52 – Agentes da propriedade industrial.
- 88 – Advogados.
- 89 – Engenheiros, arquitetos, urbanistas, agrônomos.
- 90- Dentista.
- 91- Economistas.
- 92- Psicólogos

**5 – Serviços de medicina e assistência veterinária e congêneres.**

- 5.01 – Medicina veterinária e zootecnia.
- 5.02 – Hospitais, clínicas, ambulatórios, prontos-socorros e congêneres, na área veterinária.
- 5.03 – Laboratórios de análise na área veterinária.
- 5.04 – Inseminação artificial, fertilização *in vitro* e congêneres.
- 5.05 – Bancos de sangue e de órgãos e congêneres.
- 5.06 – Coleta de sangue, leite, tecidos, sêmen, órgãos e materiais biológicos de qualquer espécie.
- 5.07 – Unidade de atendimento, assistência ou tratamento móvel e congêneres.
- 5.08 – Guarda, tratamento, amestramento, embelezamento, alojamento e congêneres.
- 5.09 – Planos de atendimento e assistência médico-veterinária.

O comentário é o mesmo do item anterior, devendo o contribuinte estar atento aos serviços que são tributados com valores fixo, cuja lista está mencionada no item 4. deste trabalho.

- 6 – Serviços de cuidados pessoais, estética, atividades físicas e congêneres.
- 6.01 – Barbearia, cabeleireiros, manicuros, pedicuros e congêneres.
- 6.02 – Esteticistas, tratamento de pele, depilação e congêneres.
- 6.03 – Banhos, duchas, sauna, massagens e congêneres.
- 6.04 – Ginástica, dança, esportes, natação, artes marciais e demais atividades físicas.
- 6.05 – Centros de emagrecimento, spa e congêneres.

7 – Serviços relativos a engenharia, arquitetura, geologia, urbanismo, construção civil, manutenção, limpeza, meio ambiente, saneamento e congêneres.

7.01 – Engenharia, agronomia, agrimensura, arquitetura, geologia, urbanismo, paisagismo e congêneres.

**7.02 – Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, inclusive sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem e irrigação, terraplanagem, pavimentação, concretagem e a instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).**

7.03 – Elaboração de planos diretores, estudos de viabilidade, estudos organizacionais e outros, relacionados com obras e serviços de engenharia; elaboração de anteprojetos, projetos básicos e projetos executivos para trabalhos de engenharia.

7.04 – Demolição.

**7.05 – Reparação, conservação e reforma de edifícios, estradas, pontes, portos e congêneres (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador dos serviços, fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).**

7.06 – Colocação e instalação de tapetes, carpetes, assoalhos, cortinas, revestimentos de parede, vidros, divisórias, placas de gesso e congêneres, com material fornecido pelo tomador do serviço.

7.07 – Recuperação, raspagem, polimento e lustração de pisos e congêneres.

7.08 – Calafetação.

7.09 – Varrição, coleta, remoção, incineração, tratamento, reciclagem, separação e destinação final de lixo, rejeitos e outros resíduos quaisquer.

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

7.11 – Decoração e jardinagem, inclusive corte e poda de árvores.

7.12 – Controle e tratamento de efluentes de qualquer natureza e de agentes físicos, químicos e biológicos.

7.13 – Dedetização, desinfecção, desinsetização, imunização, higienização, desratização, pulverização e congêneres.

7.14 – (VETADO)

7.15 – (VETADO)

7.16 – Florestamento, reflorestamento, semeadura, adubação e congêneres.

7.17 – Escoramento, contenção de encostas e serviços congêneres.

7.18 – Limpeza e dragagem de rios, portos, canais, baías, lagos, lagoas, represas, açudes e congêneres.

7.19 – Acompanhamento e fiscalização da execução de obras de engenharia, arquitetura e urbanismo.

7.20 – Aerofotogrametria (inclusive interpretação), cartografia, mapeamento, levantamentos topográficos, batimétricos, geográficos, geodésicos, geológicos, geofísicos e congêneres.

7.21 – Pesquisa, perfuração, cimentação, mergulho, perfilagem, concretização, testemunhagem, pescaria, estimulação e outros serviços relacionados com a exploração e exploração de petróleo, gás natural e de outros recursos minerais.

7.22 – Nucleação e bombardeamento de nuvens e congêneres.

Sobre os itens 7.02 e 7.05, quando trata da subempreitada, a Lei no artigo 7º, §2º permiti algumas exclusões conforme se seguir:

“Art. 7º ...  
 (...)”  
 § 2º Não se incluem na base de cálculo do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza:  
 I - o valor dos materiais fornecidos pelo prestador dos serviços previstos nos itens 7.02 e 7.05 da lista de serviços anexa a esta Lei Complementar;  
 II- VETADO

O inciso II foi vetado sobre a justificativa de que haveria sido dilatado o direito a ampliação da exclusão, pois em conformidade com o Decreto-Lei nº 406/68 a exclusão seria da receita já tributada pelo ISSQN.

No entanto, o projeto da Lei Complementar determinava a exclusão da base de cálculo do referido imposto, bastando à existência da previsão de incidência.

Ocorre que, o artigo 9º, § 2º determina que fosse excluído da base de cálculo os valores da subempreitada já tributado pelo ISSQN, e a Lei Complementar 116/03 não revogou este artigo.

A Lei Complementar 95/98 determina no art. 9º que a norma deve revogar claramente a lei ou dispositivo revogado; fato que não ocorreu com a LC nº 116/03 com relação ao artigo 9º do Decreto-Lei nº 406/68; desta forma permanece em pleno vigor o direito a redução da base de cálculo do ISS os valores referentes a subempreitada.

**10 – Serviços de intermediação e congêneres.**

10.01 – Agenciamento, corretagem ou intermediação de câmbio, de seguros, de cartões de crédito, de planos de saúde e de planos de previdência privada.

**10.02 – Agenciamento, corretagem ou intermediação de títulos em geral, valores mobiliários e contratos quaisquer.**

10.03 – Agenciamento, corretagem ou intermediação de direitos de propriedade industrial, artística ou literária.

**10.04 – Agenciamento, corretagem ou intermediação de contratos de arrendamento mercantil (leasing), de franquia (franchising) e de faturização (factoring).**

- 10.05 – Agenciamento, corretagem ou intermediação de bens móveis ou imóveis, não abrangidos em outros itens ou subitens, inclusive aqueles realizados no âmbito de Bolsas de Mercadorias e Futuros, por quaisquer meios.
- 10.06 – Agenciamento marítimo.
- 10.07 – Agenciamento de notícias.
- 10.08 – Agenciamento de publicidade e propaganda, inclusive o agenciamento de veiculação por quaisquer meios.
- 10.09 – Representação de qualquer natureza, inclusive comercial.
- 10.10 – Distribuição de bens de terceiros.

Nos subitens 10.02 e 10.04 o legislador relacionou atividade exclusiva de instituição financeira, que funciona com autorização do BACEN, e somente a União pode legislar sobre essa atividade conforme bastante comentado no item 15, que trata dos serviços bancários.

**14 – Serviços relativos a bens de terceiros.**

14.01 – Lubrificação, limpeza, lustração, revisão, carga e recarga, conserto, restauração, blindagem, manutenção e conservação de máquinas, veículos, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou de qualquer objeto (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS).

14.02 – Assistência técnica.

14.03 – Recondicionamento de motores (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS).

**14.04 – Recauchutagem ou regeneração de pneus.**

**14.05 – Restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos quaisquer.**

14.06 – Instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos, inclusive montagem industrial, prestados ao usuário final, exclusivamente com material por ele fornecido.

14.07 – Colocação de molduras e congêneres.

14.08 – Encadernação, gravação e douração de livros, revistas e congêneres.

14.09 – Alfaiataria e costura, quando o material for fornecido pelo usuário final, exceto aviamento.

14.10 – Tinturaria e lavanderia.

14.11 – Tapeçaria e reforma de estofamentos em geral.

14.12 – Funilaria e lanternagem.

14.13 – Carpintaria e serralheria.

Com fundamentação na Constituição Federal, onde pode se depreender que o aspecto material do ISSQN, é a prestação de serviço de qualquer natureza, nos casos em que este serviço for incluído na cadeia produtiva que na saída será tributado com ICMS, não há tributação pelo ISS, pois neste caso ter-se-ia dois entes tributantes

sobre o mesmo fato, o que há vedação do fenômeno da bitributação (art. 154, I da CF/88).

Destaca-se que na legislação anterior, Decreto –Lei nº 406/68 havia a ressalva “não destinado à industrialização ou comercialização”, sendo a incidência de ISSQN somente quando o serviço era prestado ao consumido final, nos outros casos, ter-se-ia trabalho (mão-de-obra empregada), que é um conceito diverso de serviço.

Exemplo: Uma fábrica de roupa jeans antes de vender o seu produto manda para uma lavanderia industrial para desbotar, no caso deste serviço não tem a incidência do ISS, somente do ICMS na aplicação dos insumos e mão-de-obra.

Porém, o Fisco Municipal na ânsia arrecadatória, interpreta de modo literal e ampliativo os dispositivos e cobram o ISSQN. Para se resolver definitivamente a questão, faz-se necessário o ingresso no Judiciário para que o mesmo defina qual o ente tributante tem direito sobre a parcela do trabalho, ou seja se o mesmo será mão-de-obra ou serviço.

**15 – Serviços relacionados ao setor bancário ou financeiro, inclusive aqueles prestados por instituições financeiras autorizadas a funcionar pela União ou por quem de direito.**

15.01 – Administração de fundos quaisquer, de consórcio, de cartão de crédito ou débito e congêneres, de carteira de clientes, de cheques pré-datados e congêneres.

15.02 – Abertura de contas em geral, inclusive conta-corrente, conta de investimentos e aplicação e caderneta de poupança, no País e no exterior, bem como a manutenção das referidas contas ativas e inativas.

15.03 – Locação e manutenção de cofres particulares, de terminais eletrônicos, de terminais de atendimento e de bens e equipamentos em geral.

15.04 – Fornecimento ou emissão de atestados em geral, inclusive atestado de idoneidade, atestado de capacidade financeira e congêneres.

15.05 – Cadastro, elaboração de ficha cadastral, renovação cadastral e congêneres, inclusão ou exclusão no Cadastro de Emitentes de Cheques sem Fundos – CCF ou em quaisquer outros bancos cadastrais.

15.06 – Emissão, reemissão e fornecimento de avisos, comprovantes e documentos em geral; abono de firmas; coleta e entrega de documentos, bens e valores; comunicação com outra agência ou com a administração central; licenciamento eletrônico de veículos; transferência de veículos; agenciamento fiduciário ou depositário; devolução de bens em custódia.

15.07 – Acesso, movimentação, atendimento e consulta a contas em geral, por qualquer meio ou processo, inclusive por telefone, fac-símile, internet e telex, acesso a terminais de atendimento, inclusive vinte e quatro horas; acesso a outro banco e a rede compartilhada; fornecimento de saldo, extrato e demais informações relativas a contas em geral, por qualquer meio ou processo.

15.08 – Emissão, reemissão, alteração, cessão, substituição, cancelamento e registro de contrato de crédito; estudo, análise e avaliação de operações de crédito; emissão, concessão, alteração ou contratação de aval, fiança, anuência e congêneres; serviços relativos a abertura de crédito, para quaisquer fins.

15.09 – Arrendamento mercantil (**leasing**) de quaisquer bens, inclusive cessão de direitos e obrigações, substituição de garantia, alteração, cancelamento e registro de contrato, e demais serviços relacionados ao arrendamento mercantil (**leasing**).

15.10 – Serviços relacionados a cobranças, recebimentos ou pagamentos em geral, de títulos quaisquer, de contas ou carnês, de câmbio, de tributos e por conta de terceiros, inclusive os efetuados por meio eletrônico, automático ou por máquinas de atendimento; fornecimento de posição de cobrança, recebimento ou pagamento; emissão de carnês, fichas de compensação, impressos e documentos em geral.

15.11 – Devolução de títulos, protesto de títulos, sustação de protesto, manutenção de títulos, reapresentação de títulos, e demais serviços a eles relacionados.

15.12 – Custódia em geral, inclusive de títulos e valores mobiliários.

15.13 – Serviços relacionados a operações de câmbio em geral, edição, alteração, prorrogação, cancelamento e baixa de contrato de câmbio; emissão de registro de exportação ou de crédito; cobrança ou depósito no exterior; emissão, fornecimento e cancelamento de cheques de viagem; fornecimento, transferência, cancelamento e demais serviços relativos a carta de crédito de importação, exportação e garantias recebidas; envio e recebimento de mensagens em geral relacionadas a operações de câmbio.

15.14 – Fornecimento, emissão, reemissão, renovação e manutenção de cartão magnético, cartão de crédito, cartão de débito, cartão salário e congêneres.

15.15 – Compensação de cheques e títulos quaisquer; serviços relacionados a depósito, inclusive depósito identificado, a saque de contas quaisquer, por qualquer meio ou processo, inclusive em terminais eletrônicos e de atendimento.

15.16 – Emissão, reemissão, liquidação, alteração, cancelamento e baixa de ordens de pagamento, ordens de crédito e similares, por qualquer meio ou processo; serviços relacionados à transferência de valores, dados, fundos, pagamentos e similares, inclusive entre contas em geral.

15.17 – Emissão, fornecimento, devolução, sustação, cancelamento e oposição de cheques quaisquer, avulso ou por talão.

15.18 – Serviços relacionados a crédito imobiliário, avaliação e vistoria de imóvel ou obra, análise técnica e jurídica, emissão, reemissão, alteração, transferência e renegociação de contrato, emissão e reemissão do termo de quitação e demais serviços relacionados a crédito imobiliário.

Neste item existem vários subitens bastante polêmicos. Ora, o legislador entre tantas outras modalidades de receitas a serem tributadas pelo ISSQN, incluiu também os serviços bancários, matéria já com decisão pelo Supremo Tribunal Federal, considerando indevida a exação fiscal, pois no passado também foi incluído na relação do Decreto-Lei 406/68, com base de cálculo para o referido imposto este tipo de serviço.

A atividade exercida pelas Instituições Financeiras é autorizada pela União e somente esta pode legislar sobre administração, fiscalização, política de crédito e instituir imposto, assim está definido na Constituição Federal, conforme a seguir mencionado:

“Art. 21. Compete à União:

(...)

VIII - administrar as reservas cambiais do País e fiscalizar as operações de natureza financeira, especialmente as de crédito, câmbio e capitalização, bem como as de seguros e de previdência privada;

(...)

Art. 22. Compete privativamente à União legislar sobre:

(...)

VII - política de crédito, câmbio, seguros e transferência de valores;

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;

(...)

Diante do exposto, dúvidas não pairam de que somente a União poderia instituir tributos sobre a atividade bancária; como Imposto Sobre Serviço – ISSQN é de competência dos Municípios, portanto esta exação sobre um serviço que é parte inerente da atividade bancária não pode ser alcançada por este imposto.

Isto posto, pode se relacionar os subitens do item 15 da lista que podem ser discutidos judicialmente a incidência do ISS.”

15.01 – Administração de fundos quaisquer, de cheques pré-datados e congêneres.

15.02 – Abertura de contas em geral, inclusive conta-corrente, conta de investimentos e aplicação e caderneta de poupança, no País e no exterior, bem como a manutenção das referidas contas ativas e inativas.

15.08 – Emissão, reemissão, alteração, cessão, substituição, cancelamento e registro de contrato de crédito; estudo, análise e avaliação de operações de crédito; emissão, concessão, alteração ou contratação de aval, fiança, anuência e congêneres; serviços relativos a abertura de crédito, para quaisquer fins.

15.11 – Devolução de títulos, protesto de títulos, sustação de protesto, manutenção de títulos, reapresentação de títulos, e demais serviços a eles relacionados.

15.13 – Serviços relacionados a operações de câmbio em geral, edição, alteração, prorrogação, cancelamento e baixa de contrato de câmbio; emissão de registro de exportação ou de crédito; cobrança ou depósito no exterior; emissão, fornecimento e cancelamento de cheques de viagem; fornecimento,

transferência, cancelamento e demais serviços relativos a carta de crédito de importação, exportação e garantias recebidas; envio e recebimento de mensagens em geral relacionadas a operações de câmbio.

15.14 – Fornecimento, emissão, reemissão, renovação e manutenção de cartão magnético, cartão de crédito, cartão de débito, cartão salário e congêneres.

15.15 – Compensação de cheques e títulos quaisquer; serviços relacionados a depósito, inclusive depósito identificado, a saque de contas quaisquer, por qualquer meio ou processo, inclusive em terminais eletrônicos e de atendimento.

15.16 – Emissão, reemissão, liquidação, alteração, cancelamento e baixa de ordens de pagamento, ordens de crédito e similares, por qualquer meio ou processo; serviços relacionados à transferência de valores, dados, fundos, pagamentos e similares, inclusive entre contas em geral.

15.17 – Emissão, fornecimento, devolução, sustação, cancelamento e oposição de cheques quaisquer, avulso ou por talão.

15.18 – Serviços relacionados a crédito imobiliário, avaliação e vistoria de imóvel ou obra, análise técnica e jurídica, emissão, reemissão, alteração, transferência e renegociação de contrato, emissão e reemissão do termo de quitação e demais serviços relacionados a crédito imobiliário.

Ainda está incluído como serviços bancários, o aluguel de diversos bens móveis que não podem ser base de cálculo do Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza - ISSQN, conforme já sobejamente comentado no tópico sobre aluguel de bens móveis, a seguir está transcrito os subitens do item 15 que se referem a aluguel de bens móveis.

15.03 – Locação e manutenção de cofres particulares, de terminais eletrônicos, de terminais de atendimento e de bens e equipamentos em geral.

15.09 – Arrendamento mercantil (**leasing**) de quaisquer bens, inclusive cessão de direitos e obrigações, substituição de garantia, alteração, cancelamento e registro de contrato, e demais serviços relacionados ao arrendamento mercantil (**leasing**).

17 – Serviços de apoio técnico, administrativo, jurídico, contábil, comercial e congêneres.

17.01 – Assessoria ou consultoria de qualquer natureza, não contida em outros itens desta lista; análise, exame, pesquisa, coleta, compilação e fornecimento de dados e informações de qualquer natureza, inclusive cadastro e similares.

17.02 – Datilografia, digitação, estenografia, expediente, secretaria em geral, resposta audível, redação, edição, interpretação, revisão, tradução, apoio e infra-estrutura administrativa e congêneres.

- 17.03 – Planejamento, coordenação, programação ou organização técnica, financeira ou administrativa.
- 17.04 – Recrutamento, agenciamento, seleção e colocação de mão-de-obra.
- 17.05 – Fornecimento de mão-de-obra, mesmo em caráter temporário, inclusive de empregados ou trabalhadores, avulsos ou temporários, contratados pelo prestador de serviço.
- 17.06 – Propaganda e publicidade, inclusive promoção de vendas, planejamento de campanhas ou sistemas de publicidade, elaboração de desenhos, textos e demais materiais publicitários.
- 17.07 – (VETADO)
- 17.08 – Franquia (**franchising**).
- 17.09 – Perícias, laudos, exames técnicos e análises técnicas.
- 17.10 – Planejamento, organização e administração de feiras, exposições, congressos e congêneres.
- 17.11 – Organização de festas e recepções; bufê (exceto o fornecimento de alimentação e bebidas, que fica sujeito ao ICMS).
- 17.12 – Administração em geral, inclusive de bens e negócios de terceiros.
- 17.13 – Leilão e congêneres.
- 17.14 – Advocacia.
- 17.15 – Arbitragem de qualquer espécie, inclusive jurídica.
- 17.16 – Auditoria.
- 17.17 – Análise de Organização e Métodos.
- 17.18 – Atuária e cálculos técnicos de qualquer natureza.
- 17.19 – Contabilidade, inclusive serviços técnicos e auxiliares.
- 17.20 – Consultoria e assessoria econômica ou financeira.
- 17.21 – Estatística.
- 17.22 – Cobrança em geral.
- 17.23 – Assessoria, análise, avaliação, atendimento, consulta, cadastro, seleção, gerenciamento de informações, administração de contas a receber ou a pagar e em geral, relacionados a operações de faturização (**factoring**).
- 17.24 – Apresentação de palestras, conferências, seminários e congêneres.

O subitem que trata da tributação das franquias (franchising) o comentário está inserido no item 03, pois se trata de uma obrigação de dar e não de fazer e com relação aos serviços de profissão regulamentada deve ser observado o comentário dos itens 4 e 5, deste trabalho.

- 19 – Serviços de distribuição e venda de bilhetes e demais produtos de loteria, bingos, cartões, pules ou cupons de apostas, sorteios, prêmios, inclusive os decorrentes de títulos de capitalização e congêneres.

19.01 - Serviços de distribuição e venda de bilhetes e demais produtos de loteria, bingos, cartões, pules ou cupons de apostas, sorteios, prêmios, inclusive os decorrentes de títulos de capitalização e congêneres.

20 – Serviços portuários, aeroportuários, ferroportuários, de terminais rodoviários, ferroviários e metroviários.

20.01 – Serviços portuários, ferroportuários, utilização de porto, movimentação de passageiros, reboque de embarcações, rebocador escoteiro, atracação, desatracação, serviços de praticagem, capatazia, armazenagem de qualquer natureza, serviços acessórios, movimentação de mercadorias, serviços de apoio marítimo, de movimentação ao largo, serviços de armadores, estiva, conferência, logística e congêneres.

20.02 – Serviços aeroportuários, utilização de aeroporto, movimentação de passageiros, armazenagem de qualquer natureza, capatazia, movimentação de aeronaves, serviços de apoio aeroportuários, serviços acessórios, movimentação de mercadorias, logística e congêneres.

20.03 – Serviços de terminais rodoviários, ferroviários, metroviários, movimentação de passageiros, mercadorias, inclusive suas operações, logística e congêneres.

21 – Serviços de registros públicos, cartorários e notariais.

21.01 - Serviços de registros públicos, cartorários e notariais.

22 – Serviços de exploração de rodovia.

22.01 – Serviços de exploração de rodovia mediante cobrança de preço ou pedágio dos usuários, envolvendo execução de serviços de conservação, manutenção, melhoramentos para adequação de capacidade e segurança de trânsito, operação, monitoração, assistência aos usuários e outros serviços definidos em contratos, atos de concessão ou de permissão ou em normas oficiais.

23 – Serviços de programação e comunicação visual, desenho industrial e congêneres.

23.01 – Serviços de programação e comunicação visual, desenho industrial e congêneres.

24 – Serviços de chaveiros, confecção de carimbos, placas, sinalização visual, **banners**, adesivos e congêneres.

24.01 - Serviços de chaveiros, confecção de carimbos, placas, sinalização visual, **banners**, adesivos e congêneres.

25 - Serviços funerários.

25.01 – Funerais, inclusive fornecimento de caixão, urna ou esquifes; aluguel de capela; transporte do corpo cadavérico; fornecimento de flores, coroas e outros paramentos; desembarço de certidão de óbito; fornecimento de véu, essa e outros adornos; embalsamento, embelezamento, conservação ou restauração de cadáveres.

25.02 – Cremação de corpos e partes de corpos cadavéricos.

25.03 – Planos ou convênio funerários.

25.04 – Manutenção e conservação de jazigos e cemitérios.

26 – Serviços de coleta, remessa ou entrega de correspondências, documentos, objetos, bens ou valores, inclusive pelos correios e suas agências franqueadas; **courrier** e congêneres.

<p>26.01 – Serviços de coleta, remessa ou entrega de correspondências, documentos, objetos, bens ou valores, inclusive pelos correios e suas agências franqueadas; <b>courrier</b> e congêneres.</p> <p>27 – Serviços de assistência social.</p> <p>27.01 – Serviços de assistência social.</p> <p>28 – Serviços de avaliação de bens e serviços de qualquer natureza.</p> <p>28.01 – Serviços de avaliação de bens e serviços de qualquer natureza.</p> <p>29 – Serviços de biblioteconomia.</p> <p>29.01 – Serviços de biblioteconomia.</p> <p>30 – Serviços de biologia, biotecnologia e química.</p> <p>30.01 – Serviços de biologia, biotecnologia e química.</p> <p>31 – Serviços técnicos em edificações, eletrônica, eletrotécnica, mecânica, telecomunicações e congêneres.</p> <p>31.01 - Serviços técnicos em edificações, eletrônica, eletrotécnica, mecânica, telecomunicações e congêneres.</p> <p>32 – Serviços de desenhos técnicos.</p> <p>32.01 - Serviços de desenhos técnicos.</p> <p>33 – Serviços de desembaraço aduaneiro, comissários, despachantes e congêneres.</p> <p>33.01 - Serviços de desembaraço aduaneiro, comissários, despachantes e congêneres.</p> <p>34 – Serviços de investigações particulares, detetives e congêneres.</p> <p>34.01 - Serviços de investigações particulares, detetives e congêneres.</p> <p>35 – Serviços de reportagem, assessoria de imprensa, jornalismo e relações públicas.</p> <p>35.01 - Serviços de reportagem, assessoria de imprensa, jornalismo e relações públicas.</p> <p>36 – Serviços de meteorologia.</p> <p>36.01 – Serviços de meteorologia.</p> <p>37 – Serviços de artistas, atletas, modelos e manequins.</p> <p>37.01 - Serviços de artistas, atletas, modelos e manequins.</p> <p>38 – Serviços de museologia.</p> <p>38.01 – Serviços de museologia.</p> <p>39 – Serviços de ourivesaria e lapidação.</p> <p>39.01 - Serviços de ourivesaria e lapidação (quando o material for fornecido pelo tomador do serviço).</p> <p>40 – Serviços relativos a obras de arte sob encomenda.</p> <p>40.01 - Obras de arte sob encomenda.</p>
---

Esta tabela deve ser analisada sempre com muito cuidado, pois são os casos em que o legislador menciona como hipótese de incidência do ISSQN a cessão de direito, tais como os subitens 1.05, 3.02, 3.05, 15.08 e 15.09., como já bastante comentado a cessão de direito não é uma obrigação de fazer e sim de dar, portanto não pode em hipótese alguma ser considerado com base de cálculo do referido imposto.

Ainda pode ser comentado o item 21 que trata das taxas pagas em cartório, o legislador se denuncia na própria redação quando menciona os registros públicos e cartorários e notariais. Ora, a Constituição Federal veda a tributação de um ente da federação por qualquer outro, como o serviço é considerado público não deve ser tributo por qualquer que seja o imposto.

## 17. SÍNTESE

As demandas judiciais são várias, todas já comentadas de forma detalhada em cada item da lista que faz parte da Lei Complementar nº 116/03, que podem aqui de forma resumida ser comentados.

- 17.1 Se existir qualquer tipo de serviço prestado e não mencionado na referida lista, não pode ser alcançado pela tributação do ISS;
- 17.2 É totalmente ilegal a cobrança de ISS sobre qualquer operação que não seja uma obrigação de fazer e sim de dar. (Ex. aluguel, cessão de direito, leasing, arrendamento mercantil e etc.)
- 17.3 Não pode ser alcançado pelo ISS receita de atividade que somente a União pode legislar. (Ex. atividade bancária);
- 17.4 É indevida a tributação de ISS sobre um serviço que é parte do processo de produção de determinado produto a ser industrializado ou comercializado. (Ex. confecção jeans).

**Lei Complementar 116, de 31 de julho de 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.

§ 1º O imposto incide também sobre o serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País.

§ 2º Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.

§ 3º O imposto de que trata esta Lei Complementar incide ainda sobre os serviços prestados mediante a utilização de bens e serviços públicos explorados economicamente mediante autorização, permissão ou concessão, com o pagamento de tarifa, preço ou pedágio pelo usuário final do serviço.

§ 4º A incidência do imposto não depende da denominação dada ao serviço prestado.

Art. 2º O imposto não incide sobre:

I as exportações de serviços para o exterior do País;

II a prestação de serviços em relação de emprego, dos trabalhadores avulsos, dos diretores e membros de conselho consultivo ou de conselho fiscal de sociedades e fundações, bem como dos sócios-gerentes e dos gerentes-delegados;

III o valor intermediado no mercado de títulos e valores mobiliários, o valor dos depósitos bancários, o principal, juros e acréscimos moratórios relativos a operações de crédito realizadas por instituições financeiras.

Parágrafo único. Não se enquadram no disposto no inciso I os serviços desenvolvidos no Brasil, cujo resultado aqui se verifique, ainda que o pagamento seja feito por residente no exterior.

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 o 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, sementeira, 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 congênere 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, ferropuerto, terminal rodoviário, ferroviário ou metroviário, no caso dos serviços descritos pelo item 20 da lista anexa.

§ 1º No caso dos serviços a que se refere o subitem 3.04 da lista anexa, considera-se ocorrido o fato gerador e devido o imposto em cada Município em cujo território haja extensão de ferrovia, rodovia, postes, cabos, dutos e condutos de qualquer natureza, objetos de locação, sublocação, arrendamento, direito de passagem ou permissão de uso, compartilhado ou não.

§ 2º No caso dos serviços a que se refere o subitem 22.01 da lista anexa, considera-se ocorrido o fato gerador e devido o imposto em cada Município em cujo território haja extensão de rodovia explorada.

§ 3º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no local do estabelecimento prestador nos serviços executados em águas marítimas, excetuados os serviços descritos no subitem 20.01.

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. 5º Contribuinte é o prestador do serviço.

Art. 6º Os Municípios e o Distrito Federal, mediante lei, poderão atribuir de modo expreso 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 o deste artigo, são responsáveis:

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.

Art. 7º A base de cálculo do imposto é o preço do serviço.

§ 1º Quando os serviços descritos pelo subitem 3.04 da lista anexa forem prestados no território de mais de um Município, a base de cálculo será proporcional, conforme o caso, à extensão da ferrovia, rodovia, dutos e condutos de qualquer natureza, cabos de qualquer natureza, ou ao número de postes, existentes em cada Município.

§ 2º Não se incluem na base de cálculo do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza:

I o valor dos materiais fornecidos pelo prestador dos serviços previstos nos itens 7.02 e 7.05 da lista de serviços anexa a esta Lei Complementar;

II (VETADO)

§ 3º (VETADO)

Art. 8º As alíquotas máximas do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza são as seguintes:

I (VETADO)

II demais serviços, 5% (cinco por cento).

Art. 9º Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 10. Ficam revogados os arts. 8º, 10, 11 e 12 do Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968; os incisos III, IV, V e VII do art. 3º do Decreto-Lei nº 834, de 8 de setembro de 1969; a Lei Complementar nº 22, de 9 de dezembro de 1974; a Lei nº 7.192, de 5 de junho de 1984; a Lei Complementar nº 56, de 15 de dezembro de 1987; e a Lei Complementar nº 100, de 22 de dezembro de 1999.

Brasília, 31 de julho de 2003; 182º da Independência e 115º da República.

LUIZ INÁCIO LULA DA SILVA

Antonio Palocci Filho

(\*) Publicada no D.O.U. de 01/08/2003, seção 1

## Lista de serviços anexa ao Decreto Municipal nº 11.591 de 01 de Março de 2004 .

**DIÁRIO OFICIAL DO MUNICÍPIO**

FORTALEZA, 01 DE MARÇO DE 2004

(SUPLEMENTO) SEGUNDA-FEIRA - PÁGINA 41

## ANEXO I

Lista dos Serviços Sujeitos à Incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza

ITEM	DESCRIÇÃO	ALÍQUOTA
1.	Serviços de informática e congêneres.	
1.1	Análise e desenvolvimento de sistemas.	5%
1.2	Programação.	5%
1.3	Processamento de dados e congêneres.	5%
1.4	Elaboração de programas de computadores, inclusive de jogos eletrônicos.	5%
1.5	Licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação.	5%
1.6	Assessoria e consultoria em informática.	5%
1.7	Suporte técnico em informática, inclusive instalação, configuração e manutenção de programas de computação e bancos de dados.	5%
1.8	Planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas.	5%
2.	Serviços de pesquisas e desenvolvimento de qualquer natureza.	
2.1	Serviços de pesquisas e desenvolvimento de qualquer natureza.	5%
3.	Serviços prestados mediante locação, cessão de direito de uso e congêneres.	
3.1	Cessão de direito de uso de marcas e de sinais de propaganda.	5%
3.2	Exploração de salões de festas, centro de convenções, escritórios virtuais, stands, quadras esportivas, estádios, ginásios, auditórios, casas de espetáculos, parques de diversões, canchas e congêneres, para realização de eventos ou negócios de qualquer natureza.	5%
3.3	Locação, sublocação, arrendamento, direito de passagem ou permissão de uso, compartilhado ou não, de ferrovia, rodovia, postes, cabos, dutos e condutos de qualquer natureza.	5%
3.4	Cessão de andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas de uso temporário.	5%
4.	Serviços de saúde, assistência médica e congêneres.	
4.1	Medicina e biomedicina.	3%
4.2	Análises clínicas, patologia, eletricidade médica, radioterapia, quimioterapia, ultra-sonografia, ressonância magnética, radiologia, tomografia e congêneres.	3%
4.3	Hospitais, clínicas, laboratórios, sanatórios, manicômios, casas de saúde, prontos-socorros, ambulatórios e congêneres.	3%
4.4	Instrumentação cirúrgica.	3%
4.5	Acupuntura.	3%
4.6	Enfermagem, inclusive serviços auxiliares.	3%
4.7	Serviços farmacêuticos.	3%
4.8	Terapia ocupacional, fisioterapia e fonoaudiologia.	3%
4.9	Terapias de qualquer espécie destinadas ao tratamento físico, orgânico e mental.	3%
4.10	Nutrição.	3%
4.11	Obstetrícia.	3%
4.12	Odontologia.	3%
4.13	Ortótica.	3%
4.14	Próteses sob encomenda.	3%
4.15	Psicanálise.	3%
4.16	Psicologia.	3%
4.17	Casas de repouso e de recuperação, creches, asilos e congêneres.	3%
4.18	Inseminação artificial, fertilização in vitro e congêneres.	3%
4.19	Bancos de sangue, leite, pele, olhos, óvulos, sêmen e congêneres.	3%
4.20	Coleta de sangue, leite, tecidos, sêmen, órgãos e materiais biológicos de qualquer espécie.	3%
4.21	Unidade de atendimento, assistência ou tratamento móvel e congêneres.	3%
4.22	Planos de medicina de grupo ou individual e convênios para prestação de assistência médica, hospitalar, odontológica e congêneres.	3%
4.23	Outros planos de saúde que se cumpram através de serviços de terceiros contratados, credenciados, cooperados ou apenas pagos pelo operador do plano mediante indicação do beneficiário.	3%
5.	Serviços de medicina e assistência veterinária e congêneres.	
5.1	Medicina veterinária e zootecnia.	3%
5.2	Hospitais, clínicas, ambulatórios, prontos-socorros e congêneres, na área veterinária.	3%
5.3	Laboratórios de análise na área veterinária.	3%
5.4	Inseminação artificial, fertilização in vitro e congêneres.	3%
5.5	Bancos de sangue e de órgãos e congêneres.	3%
5.6	Coleta de sangue, leite, tecidos, sêmen, órgãos e materiais biológicos de qualquer espécie.	3%
5.7	Unidade de atendimento, assistência ou tratamento móvel e congêneres.	3%
5.8	Guarda, tratamento, amestramento, embelezamento, alojamento e congêneres.	3%
5.9	Planos de atendimento e assistência médico-veterinária.	3%
6.	Serviços de cuidados pessoais, estética, atividades físicas e congêneres.	
6.1	Barbearia, cabeleiros, manicuros, pedicuros e congêneres.	5%
6.2	Esteticistas, tratamento de pele, depilação e congêneres.	5%
6.3	Banhos, duchas, sauna, massagens e congêneres.	5%
6.4	Ginástica, dança, esportes, natação, artes marciais e as demais atividades físicas.	5%
6.5	Centros de emagrecimento, spa e congêneres.	5%
7.	Serviços relativos à engenharia, à arquitetura, à geologia, ao urbanismo, à construção civil, à manutenção, à limpeza, ao meio ambiente, ao saneamento e congêneres.	

## DIÁRIO OFICIAL DO MUNICÍPIO

PAGINA 42 - SEGUNDA-FEIRA (SUPLEMENTO)

FORTALEZA, 01 DE MARÇO DE 2004

7.1	Engenharia, agronomia, agrimensura, arquitetura, geologia, urbanismo, paisagismo e congêneres.	5%
7.2	Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, inclusive sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem e irrigação, terraplanagem, pavimentação, concretagem e a instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).	3%
7.3	Elaboração de planos diretores, estudos de viabilidade, estudos organizacionais e outros, relacionados com obras e serviços de engenharia; elaboração de anteprojetos, projetos básicos e projetos executivos para trabalhos de engenharia.	5%
7.4	Demolição.	3%
7.5	Reparação, conservação e reforma de edifícios, estradas, pontes, portos e congêneres (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador dos serviços, fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).	3%
7.6	Colocação e instalação de tapetes, carpetes, assoalhos, cortinas, revestimentos de parede, vidros, divisórias, placas de gesso e congêneres, com material fornecido pelo tomador do serviço.	5%
7.7	Recuperação, raspagem, polimento e lustração de pisos e congêneres.	5%
7.8	Calafetação.	5%
7.9	Varrição, coleta, remoção, incineração, tratamento, reciclagem, separação e destinação final de lixo, rejeitos e outros resíduos quaisquer.	5%
7.10	Limpeza, manutenção e conservação de vias e logradouros públicos, imóveis, chaminés, piscinas, parques, jardins e congêneres.	5%
7.11	Decoração e jardinagem, inclusive corte e poda de árvores.	5%
7.12	Controle e tratamento de efluentes de qualquer natureza e de agentes físicos, químicos e biológicos.	5%
7.13	Dedetização, desinfecção, desinsetização, imunização, higienização, desratização, pulverização e congêneres.	5%
7.14	Florestamento, reflorestamento, sementeira, adubação e congêneres.	5%
7.15	Escoramento, contenção de encostas e serviços congêneres.	5%
7.16	Limpeza e dragagem de rios, portos, canais, baías, lagos, lagoas, represas, açudes e congêneres.	5%
7.17	Acompanhamento e fiscalização da execução de obras de engenharia, arquitetura e urbanismo.	5%
7.18	Aerofotogrametria (inclusive interpretação), cartografia, mapeamento, levantamentos topográficos, batimétricos, geográficos, geodésicos, geológicos, geofísicos e congêneres.	5%
7.19	Pesquisa, perfuração, cimentação, mergulho, perfuração, concretagem, testemunhagem, pescaria, estimulação e outros serviços relacionados com a exploração e exploração de petróleo, gás natural e de outros recursos minerais.	5%
7.20	Nucleação e bombardeamento de nuvens e congêneres.	5%
8.	Serviços de educação, ensino, orientação pedagógica e educacional, instrução, treinamento e avaliação pessoal de qualquer grau ou natureza.	
8.1	Ensino regular pré-escolar, fundamental, médio e superior.	2%
8.2	Instrução, treinamento, orientação pedagógica e educacional, avaliação de conhecimentos de qualquer natureza.	5%
9.	Serviços relativos à hospedagem, ao turismo, a viagens e congêneres.	
9.1	Hospedagem de qualquer natureza em hotéis, apart-service condominiais, flats, apart-hotéis, hotéis-residência, residence-service, suite service, hotelaria marítima, motéis, pensões e congêneres; ocupação por temporada com fornecimento de serviço (o valor da alimentação e gorjeta, quando incluído no preço da diária, fica sujeito ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza).	5%
9.2	Agenciamento, organização, promoção, intermediação e execução de programas de turismo, passeios, viagens, excursões, hospedagens e congêneres.	5%
9.3	Guias de turismo.	5%
10.	Serviços de intermediação e congêneres.	
10.1	Agenciamento, corretagem ou intermediação de câmbio, de seguros, de cartões de crédito, de planos de saúde e de planos de previdência privada.	5%
10.2	Agenciamento, corretagem ou intermediação de títulos em geral, valores mobiliários e contratos quaisquer.	5%
10.3	Agenciamento, corretagem ou intermediação de direitos de propriedade industrial, artística ou literária.	5%
10.4	Agenciamento, corretagem ou intermediação de contratos de arrendamento mercantil (leasing), de franquia (franchising) e de faturização (factoring).	5%
10.5	Agenciamento, corretagem ou intermediação de bens móveis ou imóveis, não abrangidos e em outros itens ou subitens, inclusive aqueles realizados no âmbito de Bolsas de Mercadorias e Futuros, por quaisquer meios.	5%
10.6	Agenciamento marítimo.	5%
10.7	Agenciamento de notícias.	3%
10.8	Agenciamento de publicidade e propaganda, inclusive o agenciamento de veiculação por quaisquer meios.	3%
10.9	Representação de qualquer natureza, inclusive comercial.	5%
10.10	Distribuição de bens de terceiros.	5%
11.	Serviços de guarda, estacionamento, armazenamento, vigilância e congêneres.	
11.1	Guarda e estacionamento de veículos terrestres automotores, de aeronaves e de embarcações.	5%
11.2	Vigilância, segurança ou monitoramento de bens e pessoas.	2%
11.3	Escolta, inclusive de veículos e cargas.	2%
11.4	Armazenamento, depósito, carga, descarga, arrumação e guarda de bens de qualquer espécie.	5%
12.	Serviços de diversões, lazer, entretenimento e congêneres.	
12.1	Espectáculos teatrais.	5%
12.2	Exibições cinematográficas.	5%

## DIÁRIO OFICIAL DO MUNICÍPIO

PÁGINA 43 - SEGUNDA-FEIRA (SUPLEMENTO)

FORTALEZA, 01 DE MARÇO DE 2004

12.3	Espetáculos circenses.	5%
12.4	Programas de auditório.	5%
12.5	Parques de diversões, centros de lazer e congêneres.	5%
12.6	Boates, taxi-dancing e congêneres.	5%
12.7	Shows, ballet, danças, desfiles, bailes, óperas, concertos, recitais, festivais e congêneres.	5%
12.8	Feiras, exposições, congressos e congêneres.	5%
12.9	Bilhares, boliches e diversões eletrônicas ou não.	5%
12.10	Corridas e competições de animais.	5%
12.11	Competições esportivas ou de destreza física ou intelectual, com ou sem a participação do espectador.	5%
12.12	Execução de música.	5%
12.13	Produção, mediante ou sem encomenda prévia, de eventos, espetáculos, entrevistas, shows, ballet, danças, desfiles, bailes, teatros, óperas, concertos, recitais, festivais e congêneres.	5%
12.14	Fornecimento de música para ambientes fechados ou não, mediante transmissão por qualquer processo.	5%
12.15	Desfiles de blocos carnavalescos ou folclóricos, trios elétricos e congêneres.	5%
12.16	Exibição de filmes, entrevistas, musicais, espetáculos, shows, concertos, desfiles, óperas, competições esportivas, de destreza intelectual ou congêneres.	5%
12.17	Recreação e animação, inclusive em festas e eventos de qualquer natureza.	5%
13.	Serviços relativos à fonografia, à fotografia, à cinematografia e à reprografia.	
13.1	Fonografia ou gravação de sons, inclusive truçagem, dublagem, mixagem e congêneres.	5%
13.2	Fotografia e cinematografia, inclusive revelação, ampliação, cópia, reprodução, truçagem e congêneres.	5%
13.3	Reprografia, microfilmagem e digitalização.	5%
13.4	Composição gráfica, fotocomposição, clichêria, zincografia, litografia, fotolitografia.	5%
14.	Serviços relativos a bens de terceiros.	
14.1	Lubrificação, limpeza, lustração, revisão, carga e recarga, conserto, restauração, blindagem, manutenção e conservação de máquinas, veículos, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou de qualquer objeto (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS).	5%
14.2	Assistência técnica.	5%
14.3	Recondicionamento de motores (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS).	5%
14.4	Recapuchagem ou regeneração de pneus.	5%
14.5	Restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos quaisquer.	5%
14.6	Instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos, inclusive montagem industrial, prestados ao usuário final, exclusivamente com material por ele fornecido.	5%
14.7	Colocação de molduras e congêneres.	5%
14.8	Encadernação, gravação e douração de livros, revistas e congêneres.	5%
14.9	Alfaiataria e costura, quando o material for fornecido pelo usuário final, exceto aviamento.	5%
14.10	Tinturaria e lavanderia.	5%
14.11	Tapeçaria e reforma de estofamentos em geral.	5%
14.12	Funilaria e lanternagem.	5%
14.13	Carpintaria e serralheria.	5%
15.	Serviços relacionados ao setor bancário ou financeiro, inclusive aqueles prestados por instituições financeiras autorizadas a funcionar pela União ou por quem de direito.	
15.1	Administração de fundos quaisquer, de consórcio, de cartão de crédito ou débito e congêneres, de carteira de clientes, de cheques pré-datados e congêneres.	5%
15.2	Abertura de contas em geral, inclusive conta corrente, conta de investimentos e aplicação e caderneta de poupança, no País e no exterior, bem como a manutenção das referidas contas ativas e inativas.	5%
15.3	Locação e manutenção de cofres particulares, de terminais eletrônicos, de terminais de atendimento e de bens e equipamentos em geral.	5%
15.4	Fornecimento ou emissão de atestados em geral, inclusive atestado de idoneidade, atestado de capacidade financeira e congêneres.	5%
15.5	Cadastro, elaboração de ficha cadastral, renovação cadastral e congêneres, inclusão ou exclusão no Cadastro de Emitentes de Cheques sem Fundos (CCF) ou em quaisquer outros bancos cadastrais.	5%
15.6	Emissão, reemissão e fornecimento de avisos, comprovantes e documentos em geral; abono de firmas; coleta e entrega de documentos, bens e valores; comunicação com outra agência ou com a administração central; licenciamento eletrônico de veículos; transferência de veículos; agenciamento fiduciário ou depositário; devolução de bens em custódia.	5%
15.7	Acesso, movimentação, atendimento e consulta a contas em geral, por qualquer meio ou processo, inclusive por telefone, facsímile, internet e telex, acesso a terminais de atendimento, inclusive vinte e quatro horas; acesso a outro banco e à rede compartilhada; fornecimento de saldo, extrato e as demais informações relativas a contas em geral, por qualquer meio ou processo.	5%
15.8	Emissão, reemissão, alteração, cessão, substituição, cancelamento e registro de contrato de crédito; estudo, análise e avaliação de operações de crédito; missão, concessão, alteração ou contratação de aval, fiança, anuência e congêneres; serviços relativos à abertura de crédito, para quaisquer fins.	5%
15.9	Arrendamento mercantil (leasing) de quaisquer bens, inclusive cessão de direitos e obrigações, substituição de garantia, alteração, cancelamento e registro de contrato, e os demais serviços relacionados ao arrendamento mercantil (leasing).	5%
15.10	Serviços relacionados a cobranças, recebimentos ou pagamentos em geral, de títulos quaisquer, de contas ou carnês, de câmbio, de tributos e por conta de terceiros, inclusive os efetuados por meio eletrônico, automático ou por máquinas de atendimento; fornecimento de posição de cobrança, recebimento ou pagamento; emissão de carnês, fichas de compensação, impressos e documentos em geral.	5%

**DIÁRIO OFICIAL DO MUNICÍPIO**

PAGINA 44 - SEGUNDA-FEIRA (SUPLEMENTO)

FORTALEZA, 01 DE MARÇO DE 2004

15.11	Devolução de títulos, protesto de títulos, sustação de protesto, manutenção de títulos, reapresentação de títulos, e os demais serviços a eles relacionados.	5%
15.12	Custódia em geral, inclusive de títulos e valores mobiliários.	5%
15.13	Serviços relacionados a operações de câmbio em geral, edição, alteração, prorrogação, cancelamento e baixa de contrato de câmbio; emissão de registro de exportação ou de crédito; cobrança ou depósito no exterior; emissão, fornecimento e cancelamento de cheques de viagem; fornecimento, transferência, cancelamento e os demais serviços relativos à carta de crédito de importação, exportação e garantias recebidas; envio e recebimento de mensagens em geral relacionadas a operações de câmbio.	5%
15.14	Fornecimento, emissão, reemissão, renovação e manutenção de cartão magnético, cartão de crédito, cartão de débito, cartão salário e congêneres.	5%
15.15	Compensação de cheques e títulos quaisquer; serviços relacionados a depósito, inclusive depósito identificado, a saque de contas quaisquer, por qualquer meio ou processo, inclusive em terminais eletrônicos e de atendimento.	5%
15.16	Emissão, reemissão, liquidação, alteração, cancelamento e baixa de ordens de pagamento, ordens de crédito e similares, por qualquer meio ou processo; serviços relacionados à transferência de valores, dados, fundos, pagamentos e similares, inclusive entre contas em geral.	5%
15.17	Emissão, fornecimento, devolução, sustação, cancelamento e oposição de cheques quaisquer, avulso ou por talão.	5%
15.18	Serviços relacionados a crédito imobiliário, avaliação e vistoria de imóvel ou obra, análise técnica e jurídica, emissão, reemissão, alteração, transferência e renegociação de contrato, emissão e reemissão do termo de quitação e os demais serviços relacionados a crédito imobiliário.	5%
16.	Serviços de transporte de natureza municipal.	
16.1	Serviços de transporte de natureza municipal.	5% *
17.	Serviços de apoio técnico, administrativo, jurídico, contábil, comercial e congêneres.	
17.1	Assessoria ou consultoria de qualquer natureza, não contida em outros itens desta lista; análise, exame, pesquisa, coleta, compilação e fornecimento de dados e informações de qualquer natureza, inclusive cadastro e similares.	5%
17.2	Datilografia, digitação, estenografia, expediente, secretaria em geral, resposta audível, redação, edição, interpretação, revisão, tradução, apoio e infra-estrutura administrativa e congêneres.	5%
17.3	Planejamento, coordenação, programação ou organização técnica, financeira ou administrativa.	5%
17.4	Recrutamento, agenciamento, seleção e colocação de mão-de-obra.	5%
17.5	Fornecimento de mão-de-obra, mesmo em caráter temporário, inclusive de empregados ou trabalhadores, avulsos ou temporários, contratados pelo prestador de serviço.	5%
17.6	Propaganda e publicidade, inclusive promoção de vendas, planejamento de campanhas ou sistemas de publicidade, elaboração de desenhos, textos e os demais materiais publicitários.	5%
17.7	Franquia (franchising).	5%
17.8	Perícias, laudos, exames técnicos e análises técnicas.	5%
17.9	Planejamento, organização e administração de feiras, exposições, congressos e congêneres.	5%
17.10	Organização de festas e recepções; bufê (exceto o fornecimento de alimentação e bebidas, que fica sujeito ao ICMS).	5%
17.11	Administração em geral, inclusive de bens e negócios de terceiros.	5%
17.12	Leilão e congêneres.	5%
17.13	Advocacia.	5%
17.14	Arbitragem de qualquer espécie, inclusive jurídica.	5%
17.15	Auditoria.	5%
17.16	Análise de Organização e Métodos.	5%
17.17	Atuária e cálculos técnicos de qualquer natureza.	5%
17.18	Contabilidade, inclusive serviços técnicos e auxiliares.	5%
17.19	Consultoria e assessoria econômica ou financeira.	5%
17.20	Estatística.	5%
17.21	Cobrança em geral.	5%
17.22	Assessoria, análise, avaliação, atendimento, consulta, cadastro, seleção, gerenciamento de informações, administração de contas a receber ou a pagar e, em geral, relacionados a operações de faturização (factoring).	5%
17.23	Apresentação de palestras, conferências, seminários e congêneres.	5%
18.	Serviços de regulação de sinistros vinculados a contratos de seguros, inspeção e avaliação de riscos para cobertura de contratos de seguros, prevenção e gerência de riscos seguráveis e congêneres.	
18.1	Serviços de regulação de sinistros vinculados a contratos de seguros, inspeção e avaliação de riscos para cobertura de contratos de seguros, prevenção e gerência de riscos seguráveis e congêneres.	5%
19.	Serviços de distribuição e venda de bilhetes e os demais produtos de loteria, bingos, cartões, pules ou cupons de apostas, sorteios, prêmios, inclusive os decorrentes de títulos de capitalização e congêneres.	
19.1	Serviços de distribuição e venda de bilhetes e os demais produtos de loteria, bingos, cartões, pules ou cupons de apostas, sorteios, prêmios, inclusive os decorrentes de títulos de capitalização e congêneres.	5%
20.	Serviços portuários, aeroportuários, ferroportuários, de terminais rodoviários, ferroviários e metroviários.	
20.1	Serviços portuários, ferroportuários, utilização de porto, movimentação de passageiros, reboque de embarcações, rebocador escoteiro, atracação, desatracação, serviços de praticagem, capatazia, armazenagem de qualquer natureza, serviços acessórios, movimentação de mercadorias, serviços de apoio marítimo, de movimentação ao largo, serviços de armadores, estiva, conferência, logística e congêneres.	5%

**DIÁRIO OFICIAL DO MUNICÍPIO**

PAGINA 45 - SEGUNDA-FEIRA (SUPLEMENTO)

FORTALEZA, 01 DE MARÇO DE 2004

20.2	Serviços aeroportuários, utilização de aeroporto, movimentação de passageiros, armazenagem de qualquer natureza, capatazia, movimentação de aeronaves, serviços de apoio aeroportuários, serviços acessórios, movimentação de mercadorias, logística e congêneres.	5%
20.3	Serviços de terminais rodoviários, ferroviários, metroviários, movimentação de passageiros, mercadorias, inclusive suas operações, logística e congêneres.	5%
21	Serviços de registros públicos, cartorários e notariais.	
21.1	Serviços de registros públicos, cartorários e notariais.	5%
22.	Serviços de exploração de rodovia.	
22.1	Serviços de exploração de rodovia mediante cobrança de preço ou pedágio aos usuários, envolvendo execução de serviços de conservação, manutenção, melhoramentos para adequação de capacidade e segurança de trânsito, operação, monitoração, assistência aos usuários e outros serviços definidos em contratos, atos de concessão ou de permissão ou em normas oficiais.	5%
23.	Serviços de programação e comunicação visual, desenho industrial e congêneres.	
23.1	Serviços de programação e comunicação visual, desenho industrial e congêneres.	5%
24.	Serviços de chaveiros, confecção de carimbos, placas, sinalização visual, banners, adesivos e congêneres.	
24.1	Serviços de chaveiros, confecção de carimbos, placas, sinalização visual, banners, adesivos e congêneres.	5%
25	Serviços funerários.	
25.1	Funerais, inclusive fornecimento de caixão, uma ou esquifes; aluguel de capela; transporte do corpo cadavérico; fornecimento de flores, coroas e outros paramentos; desembaraço de certidão de óbito; fornecimento de véu, essa e outros adornos; embalsamamento, embelezamento, conservação ou restauração de cadáveres.	5%
25.2	Cremação de corpos e partes de corpos cadavéricos.	5%
25.3	Planos ou convênio funerários.	5%
25.4	Manutenção e conservação de jazigos e cemitérios.	5%
26.	Serviços de coleta, remessa ou entrega de correspondências, documentos, objetos, bens ou valores, inclusive pelos correios e suas agências franqueadas; courier e congêneres.	
26.1	Serviços de coleta, remessa ou entrega de correspondências, documentos, objetos, bens ou valores, inclusive pelos correios e suas agências franqueadas; courier e congêneres.	5%
27.	Serviços de assistência social.	
27.1	Serviços de assistência social.	5%
28.	Serviços de avaliação de bens e serviços de qualquer natureza.	
28.1	Serviços de avaliação de bens e serviços de qualquer natureza.	5%
29.	Serviços de biblioteconomia.	
29.1	Serviços de biblioteconomia.	5%
30.	Serviços de biologia, biotecnologia e química.	
30.1	Serviços de biologia, biotecnologia e química.	5%
31.	Serviços técnicos em edificações, eletrônica, eletrotécnica, mecânica, telecomunicações e congêneres.	
31.1	Serviços técnicos em edificações, eletrônica, eletrotécnica, mecânica, telecomunicações e congêneres.	5%
32.	Serviços de desenhos técnicos.	
32.1	Serviços de desenhos técnicos.	5%
33.	Serviços de desembaraço aduaneiro, comissários, despachantes e congêneres.	
33.1	Serviços de desembaraço aduaneiro, comissários, despachantes e congêneres.	5%
34.	Serviços de investigações particulares, detetives e congêneres.	
34.1	Serviços de investigações particulares, detetives e congêneres.	5%
35.	Serviços de reportagem, assessoria de imprensa, jornalismo e relações públicas.	
35.1	Serviços de reportagem, assessoria de imprensa, jornalismo e relações públicas.	5%
36.	Serviços de meteorologia.	
36.1	Serviços de meteorologia.	5%
37.	Serviços de artistas, atletas, modelos e manequins.	
37.1	Serviços de artistas, atletas, modelos e manequins.	5%
38.	Serviços de museologia.	
38.1	Serviços de museologia.	5%
39.	Serviços de ourivesaria e lapidação.	
39.1	Serviços de ourivesaria e lapidação (quando o material for fornecido pelo tomador do serviço).	5%
40.	Serviços relativos a obras de arte sob encomenda.	
40.1	Obras de arte sob encomenda	5%

\* 4% (quatro por cento) sobre os serviços constantes do subitem 16.1, quando se tratar de serviço de transporte coletivo regular intramunicipal de passageiros.