



## MUNICÍPIO DE MOGI MIRIM SECRETARIA DE FINANÇAS

Rua Dr. José Alves, nº129, Centro, CEP. 13.800-900 Tel. (19) 3814-1008 / 1028 / 1069

---

### PARECER TÉCNICO FISCAL

---

#### **ENTENDIMENTO SOBRE O LOCAL DE INCIDÊNCIA DO ISSQN**

A Constituição Federal em seu artigo 30 preceitua o princípio da autonomia dos municípios. É um princípio de tão alta importância que nenhum outro ente político, lei, ou outro poder poderá derogá-lo.

*“Art. 30. Compete aos Municípios:*

*I - legislar sobre assuntos de interesse local;*

*II - suplementar a legislação federal e a estadual no que couber;*

*III - instituir e arrecadar os tributos de sua competência, bem como aplicar suas rendas, sem prejuízo da obrigatoriedade de prestar contas e publicar balancetes nos prazos fixados em lei;...”*

Este princípio combinado com a competência constitucional para exigir o ISSQN, insculpido no artigo 156, III, determina que a lei tributária terá vigência no território do município que é o detentor da competência de exigir o imposto.

*“Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:*

*III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.”*

Como toda outorga constitucional de competência tributária envolve um direito e impõe limites, a Constituição Federal confere aos municípios competência para exigir ISS relativamente a fatos ocorridos dentro de seus respectivos territórios, mas proíbe a cobrança de imposto fora desses limites. Assim, nenhum município pode, sob pena de invasão de competência alheia, pretender ISS sobre fatos ocorridos fora de seu território.

Portanto, podemos dizer que o ISS é devido ao território do município em que forem efetivamente prestados os serviços.

#### **1. DO DIREITO DO MUNICÍPIO DE MOGI MIRIM**

Como já é habitual os municípios são dotados de competência legislativa própria e



## MUNICÍPIO DE MOGI MIRIM SECRETARIA DE FINANÇAS

Rua Dr. José Alves, nº129, Centro, CEP. 13.800-900 Tel. (19) 3814-1008 / 1028 / 1069

exclusiva, por isso, fatos e situações ocorridos em seus âmbito só podem ser regulados por meio de leis municipais.

Nesse sentido nenhuma lei que não emanada de sua Câmara tem a possibilidade jurídica de ocupar-se com assuntos de interesse local.

Desse modo, a Lei Complementar Municipal nº. 192/05 e suas alterações, regula, no município de Mogi Mirim, todo o arcabouço jurídico concernente ao ISSQN, não podendo admitir a eficácia de outra lei sobre fatos geradores ocorridos dentro de seus limites.

O ISSQN é um tributo incidente sobre fatos, cuja natureza permite desdobramentos que extrapolam o âmbito do município. Isto se dá porque o ISSQN é repartido não apenas em função de um critério material, mas também em razão de um critério territorial.

A Carta Magna prestigia o critério territorial, a fim de evitar múltiplas incidências, quando limita o perímetro da eficácia das leis ao território de cada um dos entes que receberam a mesma competência tributária. É o critério do *situs*, que consiste em limitar a irradiação da eficácia da lei ao território do ente considerado.

Constitucionalmente os limites são definitivos, pois a descrição em lei das hipóteses de incidência dos tributos que foram conferidos à competência desses entes federados só encontra fundamento de validade nos precisos e estritos limites dos territórios dessas mesmas entidades.

Fatos ocorridos além desses perímetros não podem ser alcançados.

O revogado art. 12 do Decreto-lei nº. 406/68 considerava o local da prestação do serviço o do estabelecimento prestador ou, na falta de estabelecimento, o do domicílio do prestador.

*“Hugo Brito Machado preleciona: A questão está em saber o que é estabelecimento prestador do serviço. O equívoco está em considerar como tal o local designado formalmente pelo contribuinte. Estabelecimento na verdade é o local em que se encontram os equipamentos e instrumentos indispensáveis à prestação do serviço, o local em que se pratica a administração dessa prestação. Adotado esse entendimento, as situações fraudulentas podem ser corrigidas, sem que se precise desconsiderar a regra do artigo 12 do Decreto-lei nº 406/68”. “Bernardo Ribeiro de Moraes, asseverando, no mesmo sentido, diz que “não vem ao caso, a hipótese de o*



## MUNICÍPIO DE MOGI MIRIM SECRETARIA DE FINANÇAS

Rua Dr. José Alves, nº129, Centro, CEP. 13.800-900 Tel. (19) 3814-1008 / 1028 / 1069

*estabelecimento ser a matriz, a filial ou a sede da empresa”*.

*“Há muito o C. Superior Tribunal de Justiça sedimentou referida orientação: Embora a lei considere local da prestação de serviço, o do estabelecimento prestador (art. 12 do Decreto-lei n.º 406/68), ela pretende que o ISS pertença ao Município em cujo território se realizou o fato gerador. É o local da prestação do serviço que indica o Município competente para a imposição do tributo (ISS), para que se não vulnere o princípio constitucional implícito que atribui àquele (município) o poder de tributar as prestações ocorridas em seu território. A lei municipal não pode ser dotada de extraterritorialidade, de modo a irradiar efeitos sobre um fato ocorrido no território de município onde não pode ter voga. Recurso provido indiscrepantemente.”*

*“Dessa forma, com base no entendimento jurisprudencial acerca do ordenamento legal anterior, já se era possível concluir que era constitucional a capacidade ativa tributária do Município onde se efetivou a materialização da prestação do serviço. Convém lembrar que o tributo incide em decorrência de prestação do serviço, e não em razão da sede contratual do estabelecimento prestador. Com esses fundamentos, julgo procedente a consignação, reconhecendo a competência tributária da Municipalidade de Mogi Mirim para a cobrança do ISS incidência sobre a prestação do serviço referente ao contrato mencionado, determinando, ao trânsito em julgado, a conversão dos depósitos em renda.”*

*Processo 362.01.2010.016702/0 – 3ª Vara Cível – Cartório do 3º Ofício – Mogi Guaçu*

*Em julgamento datado de 17 de outubro de 2002, a Segunda Turma do STJ, em sede de Recurso Especial (REsp 252.114/PR), sendo Presidente a Ministra Eliana Calmon, e Relator o Ministro Francisco Peçanha Martins, proferiu decisão, cuja votação, por unanimidade, resultou em acórdão, assim ementado: “Tributário - ISS - Serviços de Composição Gráfica - Município Competente para exigir - Local da Realização do Fato Gerador - Interpretação do Art. 12 do Decreto-lei 406/68 - Precedentes. - Consoante iterativa jurisprudência desta eg. Corte, o Município **competente para a cobrança do ISS é aquele em cujo território se realizou o fato gerador**, em atendimento ao princípio constitucional implícito que atribui àquele Município, o poder de tributar os serviços ocorridos em seu território. - Executados os serviços de composição gráfica em estabelecimentos localizados em outros municípios, não tem a Municipalidade de Curitiba competência para exigir ISS referente a esses fatos geradores. - Recurso especial não conhecido.”*

*“A jurisprudência do STJ, como por exemplo, no AgRgAg 196.490/DF, publicado no DJU de 29/11/99, o qual ficou assim ementado: ISS - Fato Gerador - Domicílio Tributário - Agravo Desprovido 1. Interpretando-se o art. 12 do Decreto-lei nº 406/68, para fins de cobrança do ISS, **considera-se o domicílio tributário do local onde se realizou o fato gerador** (prestação do serviço) e não o do estabelecimento do prestador. 2. Agravo Regimental desprovido.”*

Portanto, anteriormente ao advento da Lei Complementar 116/2003 e suas alterações, o entendimento já era de que o imposto é devido ao local da efetiva prestação do serviço.



## MUNICÍPIO DE MOGI MIRIM SECRETARIA DE FINANÇAS

Rua Dr. José Alves, nº129, Centro, CEP. 13.800-900 Tel. (19) 3814-1008 / 1028 / 1069

O art. 3º da Lei Complementar nº. 116/03 adotou a mesma orientação, determinando que o serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador.

“Não dispõe a Lei Complementar nº 116/03 que o local da incidência do ISS é o do **“estabelecimento do prestador”**, mas o do **“estabelecimento prestador”**” (Sérgio Pinto Martins). A empresa não se confunde com o estabelecimento.

O entendimento da mestra e doutora em Direito Tributário Simone R. C. Barreto, segue na mesma linha de raciocínio que o Município de Mogi Mirim defende, de que nos dias de hoje, com a tecnologia que temos e com agilidade necessária, as relações de prestações de serviços não ficam delimitadas a um espaço físico, mas ao local da efetiva prestação do serviço, que em muitos casos é o local onde esta situado o tomador do serviço, ou seja, nas dependências do tomador do serviço, sendo este local a ser considerado como o local da efetiva prestação do serviço e onde deve incidir o ISSQN, pois ali se configura a atividade econômica (local onde o prestador ganhou dinheiro), atividade profissional (onde foi disponibilizado mão de obra e equipamentos), não importando o nome que se dê a este “estabelecimento”, podendo ser até denominado de contato “ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas”, segundo o artigo 4º da LC 116/2003.

*“Em verdade, o legislador utilizou a expressão “estabelecimento prestador”, que não se confunde com o “estabelecimento do prestador”. O primeiro nos conduz ao local em que se dá a prestação do serviço, independentemente do local físico em que esteja estabelecido o prestador. Já a segunda nos conduz ao estabelecimento físico do prestador, que pode ou não coincidir com o local da efetiva prestação do serviço. Portanto, o legislador, ao se valer da expressão “estabelecimento prestador”, não se referiu ao estabelecimento físico do prestador. Referiu-se, sim, ao local da efetiva prestação do serviço. E não poderia ser diferente, uma vez que o Texto Constitucional, por meio do princípio da territorialidade, preconiza a incidência do ISS no local em que realizado o fato jurídico tributário.”*

*“Estabelecimento prestador, pois, nada mais é senão o local onde os serviços são, de fato, prestados. Não importa de que local se trata. O que importa é verificar se nesse local a atividade prestar serviços foi desenvolvida.”*

*“Na linha do exposto, uma pessoa jurídica com estabelecimento físico no Município ‘A’, que aloca cinco funcionários para prestar serviço de informática*



## MUNICÍPIO DE MOGI MIRIM SECRETARIA DE FINANÇAS

Rua Dr. José Alves, nº129, Centro, CEP. 13.800-900 Tel. (19) 3814-1008 / 1028 / 1069

*(desenvolvimento de software) na sede do tomador do serviço, cujo estabelecimento está localizado no Município 'B', deverá recolher o ISS ao Município 'B', seja porque lá foi prestado o serviço, seja porque lá está caracterizado o estabelecimento prestador do serviço.*

*No exemplo acima, os cinco funcionários estabelecidos na sede do tomador do serviço, juntamente com todas as máquinas e equipamentos necessários à prestação dos serviços, configuram o estabelecimento prestador. Sendo assim, o Município onde está localizado o estabelecimento prestador coincide com o Município onde os serviços foram prestados, restando incontroverso, à luz do Texto Constitucional, que o ISS é devido no Município 'B'."*

**"Diferentes critérios de definição de estabelecimento prestador nas decisões do STJ"**

*"Por decisão unânime, o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu que é constitucional a incidência de Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) sobre contratos de licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computador (software) desenvolvidos de forma personalizada. O Tribunal, em sessão virtual, desproveu o Recurso Extraordinário (RE) 688223, com repercussão geral reconhecida (Tema 590). (...)*

*No caso concreto, segundo o relator, o Tribunal de origem, ao cancelar a incidência do ISS, não divergiu da orientação do Supremo. A seu ver, não ocorre, no caso, ofensa ao artigo 155, parágrafo 3º, da Constituição Federal, que veda a incidência de qualquer outro imposto sobre as operações de comunicação que não o ICMS, pois o serviço relacionado ao licenciamento do software personalizado, adquirido pela telefônica, não se confunde com o serviço de telecomunicação.*

*O ministro frisou, ainda, que, apesar de o programa ter sido elaborado no exterior, a operação tributada é o licenciamento ou a cessão do direito de uso, que concretiza o serviço, sendo válida a incidência do ISS sobre serviço proveniente do exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior, **prestigiando o princípio da tributação no destino.**"*

Estabelecimento é o complexo de meios idôneos, materiais ou imateriais, pelos quais o prestador do serviço explora determinada atividade.

A Lei Complementar nº 116/2003 ao dispor sobre conflitos de competência entre município fixou que "o serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do **estabelecimento prestador** ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXII, quando o imposto será devido



## MUNICÍPIO DE MOGI MIRIM SECRETARIA DE FINANÇAS

Rua Dr. José Alves, nº129, Centro, CEP. 13.800-900 Tel. (19) 3814-1008 / 1028 / 1069

no local...” e definiu que “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, agências, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas”.

Ora, nos termos do art. 4º da Lei Complementar nº. 116/03, se configurada uma unidade econômica ou profissional no município de Mogi Mirim quando **o autor desenvolve sua atividade de prestação de serviços** para tomadores de serviços aqui localizados, pois como já dito, o **estabelecimento prestador é o local onde o contribuinte desenvolve a atividade de prestar serviços ou disponibiliza o serviço.**

O art. 4º da Lei Complementar nº. 116/03 define que estabelecimento prestador é qualquer local em que, **concretamente**, se der a prestação de serviços, ou a disponibilização do serviço, como nos casos de licença ou cessão de uso de softwares. É o local em que a atividade é efetivamente exercida, executada, culminando com a consumação dos serviços.

Não fosse esse entendimento, deveríamos entender como inconstitucional o art. 3º da Lei Complementar nº. 116/03, pois haveria séria invasão de área de competência de outro município. A Constituição Federal repudia que serviços prestados em um determinado município possam ser tributados por outro município, apenas por estar neste último a sua sede.

Admitir eficácia extraterritorial é dizer que a lei de um município possa ser eficaz em outro, afastando a competência deste, no qual foram prestados os serviços.

*“Processo Físico nº: 0011056-28.2011.8.26.0363*

*Classe - Assunto **Consignação Em Pagamento - Pagamento em Consignação***

*Requerente: **Galeazzo Assessoria e Consultoria Em Energia Elétrica Ss Ltda***

*Requerido: **Município de Mogi Guaçu e outro***

*Juiz(a) de Direito: **Dr(a). Ricardo Venturini Brosco***

*Vistos.*

*Trata-se de ação de consignação em pagamento, proposta por **GALEAZZO ASSESSORIA E CONSULTORIA EM ENERGIA ELÉTRICA S/S LTDA**, em relação a **MUNICÍPIO DE MOGI GUAÇU** e **MUNICÍPIO DE MOGI MIRIM**.*

*Alega o autor, em síntese, que é pessoa jurídica de direito privado, estabelecida em Mogi Guaçu, sendo que presta serviços para uma empresa estabelecida em Mogi Mirim. Aduz que, o Município de Mogi Mirim exige a retenção de **ISSQN** sobre serviços prestados em favor de empresas estabelecidas neste Município, ao passo*





## MUNICÍPIO DE MOGI MIRIM SECRETARIA DE FINANÇAS

Rua Dr. José Alves, nº129, Centro, CEP. 13.800-900 Tel. (19) 3814-1008 / 1028 / 1069

*que pelo Código Tributário de Mogi Guaçu, este imposto deve ser recolhido a este Município, pois é aqui onde a sede da empresa está situada. Desse modo, entende que está na iminência de dupla tributação sobre um mesmo fato gerador, requerendo que seja liberado da obrigação, continuando o processo a correr unicamente entre os credores. (...)*

*(...) Trata-se de ação de consignação em pagamento na qual a autora alega que é sediada no Município de Mogi Guaçu, sendo certo que promove o recolhimento do ISSQN conforme orientações da municipalidade local.*

*Contudo, passou a prestar serviços junto a empresa desta Comarca de Mogi Mirim. Com isto, ficou uma dívida, ou seja, quais dos municípios que ostentam legitimidade para exigir o recolhimento do tributo. (...)*

*(...) Diante disto, evidente que se o município que houve a prestação de serviços fora o de Mogi Mirim, os valores depositados deverão ser revertidos a este réu.*

*Com isto, de meridiana clareza que razão assiste ao município de Mogi Mirim em exigir que os valores depositados sejam revertidos em benefício do mesmo.*

*Com isto, não vislumbro por maiores dúvidas na presente consignação em pagamento que deve ser julgada procedente para o fim de liberar a autora pelo pagamento e declarar como legitimada à exação o município de Mogi Mirim.”*

## 2. DA JURISPRUDÊNCIA DOMINANTE

Na vigência do art. 12 do Decreto-lei nº. 406/68 entendia o STJ que a competência para cobrança do ISSQN é do local da prestação do serviço, e não o da sede do estabelecimento prestador, conforme demonstrado abaixo:

*“TRIBUTÁRIO – ISS – ARRENDAMENTO MERCANTIL – COMPETÊNCIA PARA A COBRANÇA DO IMPOSTO – LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO – AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO LOCAL DO FATO GERADOR – IMPOSSIBILIDADE DE REEXAME – SÚMULA 7/STJ.*

*1. É entendimento assente no âmbito deste Tribunal que a competência para cobrança do ISSQN é do local da prestação do serviço, e não o da sede do estabelecimento prestador.*

*2. Rever os documentos que instruíram a causa, para efeito de análise de eventual violação do artigo 12, "a" do Decreto-Lei n. 406/68, demanda o reexame de todo o contexto fático-probatório dos autos, o que é defeso a esta Corte em vista do óbice da Súmula 7/STJ.*

*Agravo regimental improvido.*

*AgRg no REsp 1068255 / RS AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 2008/0134522-1.”*

Depois dos dispositivos trazidos pela Lei Complementar nº. 116/03 o STJ tem entendido que a municipalidade competente para realizar a cobrança do ISSQN é a do local em que se configura o estabelecimento prestador dos serviços, independentemente de ser



## MUNICÍPIO DE MOGI MIRIM SECRETARIA DE FINANÇAS

Rua Dr. José Alves, nº129, Centro, CEP. 13.800-900 Tel. (19) 3814-1008 / 1028 / 1069

formalmente considerada como sede ou filial da pessoa jurídica.

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

*1. De acordo com os arts. 3º e 4º da LC 116/03, a municipalidade competente para realizar a cobrança do ISS é a do local do estabelecimento prestador dos serviços. Considera-se como tal a localidade em que há uma unidade econômica ou profissional, isto é, onde a atividade é desenvolvida, independentemente de ser formalmente considerada como sede ou filial da pessoa jurídica. Isso significa que nem sempre a tributação será devida no local em que o serviço é prestado. O âmbito de validade territorial da lei municipal compreenderá, portanto, a localidade em que estiver configurada uma organização (complexo de bens) necessária ao exercício da atividade empresarial ou profissional*

*2. Afastar a aplicação das regras contidas na LC 116/03 apenas seria possível com a declaração de sua inconstitucionalidade, o que demandaria a observância da cláusula de reserva de plenário.*

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

*4. A recorrente deixou de combater o fundamento do acórdão recorrido para refutar a suposta violação dos princípios da bitributação e da segurança jurídica - que a autoridade apontada como coatora e o Município impetrado não compuseram a relação processual precedente. Incidência da Súmula 283/STF. Ademais, dos elementos mencionados pela Corte de Origem, não é possível precisar em que local eram prestados os serviços cuja tributação pelo ISS foi discutida no bojo da outra ação mandamental.*

*5. Recurso especial conhecido em parte e não provido. REsp 1160253 / MG RECURSO ESPECIAL 2009/0188086-8.”*

Em se tratando de licenciamento ou cessão de direito de uso de software, item 1.05 da lista de serviços, a jurisprudência a seguir classifica como sendo prestação de serviço, sendo que o fato gerador se concretiza no local onde está estabelecido o tomador, mesmo que a prestação tenha se iniciado em outro país.

*“APELAÇÃO CÍVEL - MANDADO DE SEGURANÇA - ISS - CONTRATO DE LICENCIAMENTO OU CESSÃO DE DIREITO DE USO DE SOFTWARE - PREVISÃO NO ITEM 1.05 DA LISTA DE SERVIÇOS DA LC 116/2003 - INCIDÊNCIA DO TRIBUTO - CONTRATO REALIZADO EM CARÁTER PESSOAL E DE FORMA PERSONALIZADA - ENTENDIMENTO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE QUE, NESSES CASOS, DEVE INCIDIR O ISS - ALEGAÇÃO DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA - ARTIGO 155, § 3º DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL - INAPLICABILIDADE - SERVIÇO PRESTADO POR TERCEIRO QUE NÃO CARACTERIZA ATIVIDADE-MEIO DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - INCIDÊNCIA DO ISS AINDA QUE SEJA SERVIÇO PROVENIENTE DO EXTERIOR OU CUJA PRESTAÇÃO TENHA SE INICIADO NO EXTERIOR DO PAÍS - PREVISÃO NO ART. 1º, § 1º DA LC 116/2003 - SENTENÇA MANTIDA - APELO*





## MUNICÍPIO DE MOGI MIRIM SECRETARIA DE FINANÇAS

Rua Dr. José Alves, nº129, Centro, CEP. 13.800-900 Tel. (19) 3814-1008 / 1028 / 1069

DESPROVIDO.

1. É ENTENDIMENTO PACÍFICO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA QUE "O FORNECIMENTO DE PROGRAMAS DE COMPUTADOR (SOFTWARE) DESENVOLVIDOS PARA CLIENTES DE FORMA PERSONALIZADA SE CONSTITUI PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS SUJEITANDO-SE, PORTANTO, À INCIDÊNCIA DO ISS. 2. PRECEDENTES DO STJ (...)" (STJ - RESP 814.075/MG - REL. MIN. LUIZ FUX - PRIMEIRA TURMA - DJE 02.04.2008)

2. IMPOSSÍVEL ESTENDER-SE AO LICENCIAMENTO OU CESSÃO DE USO DE SOFTWARE A IMUNIDADE DO ARTIGO 155, § 3º DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, TENDO EM VISTA A PRESTAÇÃO POR EMPRESA AUTÔNOMA QUE POSSUI COMO ATIVIDADE FIM EXATAMENTE ESTE SERVIÇO. NÃO SE TRATA DE ATIVIDADE MEIO DO SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÕES, PRINCIPALMENTE TENDO EM CONTA QUE A RELAÇÃO TRIBUTÁRIA SE DÁ ENTRE O PRESTADOR DO SERVIÇO E O MUNICÍPIO, SENDO A APELADA MERA RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIA.

3. NÃO SE TRATA O PRESENTE CASO DE IMPORTAÇÃO DE SERVIÇO, UMA VEZ QUE NÃO É O FATO DE SER PROVENIENTE DO EXTERIOR QUE FAZ GERAR A TRIBUTAÇÃO; NÃO É QUE O ISS SEJA DEVIDO PORQUE O SERVIÇO ENTROU NO PAÍS, E SIM A PARTIR DO MOMENTO EM QUE ENTROU NO PAÍS, ESPECIALMENTE QUANDO SE TEM EM VISTA QUE O SEU RESULTADO É INTEIRAMENTE PRODUZIDO NO BRASIL.

4. A OPERAÇÃO EM QUESTÃO ESTÁ PREVISTA NO ITEM 1.05 DA LISTA DE SERVIÇOS TRIBUTÁVEIS, ALÉM DE ENQUADRAR-SE NA HIPÓTESE DO ARTIGO 1º, § 1º DA LC 116/2003, QUE ESTABELECE QUE "O IMPOSTO INCIDE TAMBÉM SOBRE O SERVIÇO PROVENIENTE DO EXTERIOR DO PAÍS OU CUJA PRESTAÇÃO SE TENHA INICIADO NO EXTERIOR DO PAÍS".

5. APELO DESPROVIDO."

*"TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DECLARATÓRIOS. OMISSÃO CONFIGURADA. ISS. ARRENDAMENTO MERCANTIL. COMPETÊNCIA PARA COBRANÇA DO TRIBUTO. FATO GERADOR. MUNICÍPIO DO LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO.*

1. A jurisprudência do STJ firmou-se no sentido de que competente para a cobrança do ISS é o município em que ocorre a prestação do serviço, ou seja, **onde se concretiza o fato gerador.**

2. Na hipótese, discutem-se fatos geradores posteriores à LC 116/2003, o que não altera a sorte da demanda, pois a LC 116/2003 determina, em caso de arrendamento mercantil, que "o serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador" (art. 3º, caput, c/c o item 15.09 da lista anexa), a exemplo do que era previsto pelo DL 406/1968 (art. 12, "a").

3. Dito de outra forma, as exceções à regra geral prevista no caput do art. 3º da LC 116/2003 (ISS devido no local do estabelecimento prestador), apesar de mais numerosas e amplas que aquelas previstas no DL 406/1968 (art. 12, "b" e "c"), não abarcam o arrendamento mercantil (art. 3º, incisos I a XII, da LC 116/2003).

4. Embargos de Declaração acolhidos sem efeito infringente. (EDcl no AgRg no Ag 1019143/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 13/10/2009, DJe 15/12/2009)."



## MUNICÍPIO DE MOGI MIRIM SECRETARIA DE FINANÇAS

Rua Dr. José Alves, nº129, Centro, CEP. 13.800-900 Tel. (19) 3814-1008 / 1028 / 1069

Mais recentemente, o STF decidiu, com relação a incidência de ISSQN sobre qualquer tipo de programa de computador, chamados de aplicativos ou software, como vemos a seguir:

*“Ação direta de inconstitucionalidade. Direito Tributário. Lei nº 7.098, de 30 de dezembro de 1998, do Estado de Mato Grosso. ICMS comunicação. Atividades-meio. Não incidência. Critério para definição de margem de valor agregado. Necessidade de lei. Operações com programa de computador (software). Critério objetivo. Subitem 1.05 da lista anexa à LC nº 116/03. Incidência do ISS. Aquisição por meio físico ou por meio eletrônico (download, streaming etc). Distinção entre software sob encomenda e padronizado. Irrelevância. Contrato de licenciamento de uso de programas de computador. Relevância do trabalho humano desenvolvido. Contrato complexo ou híbrido. Dicotomia entre obrigação de dar e obrigação de fazer. Insuficiência. Modulação dos efeitos da decisão.*

(...)

3. *A tradicional distinção entre software de prateleira (padronizado) e por encomenda (personalizado) não é mais suficiente para a definição da competência para tributação dos negócios jurídicos que envolvam programas de computador em suas diversas modalidades. Diversos precedentes da Corte têm superado a velha dicotomia entre obrigação de fazer e obrigação de dar, notadamente nos contratos tidos por complexos.*

4. *O legislador complementar, amparado especialmente nos arts. 146, I, e 156, III, da Constituição Federal, buscou dirimir conflitos de competência em matéria tributária envolvendo softwares elencando, no subitem 1.05 da lista de serviços tributáveis pelo ISS anexa à LC nº 116/03, o licenciamento e a cessão de direito de uso de programas de computação. É certo, ademais, que, conforme a Lei nº 9.609/98, o uso de programa de computador no País é objeto de contrato de licença.*

5. *Associa-se a isso a noção de que software é produto do engenho humano, é criação intelectual. Ou seja, é imprescindível a existência de esforço humano direcionado para a construção de um programa de computador (obrigação de fazer), não podendo isso ser desconsiderado quando se trata de qualquer tipo de software. A obrigação de fazer também se encontra presente nos demais serviços prestados ao usuário, como, v.g., o help desk e a disponibilização de manuais, atualizações e outras funcionalidades previstas no contrato de licenciamento.*

6. *Igualmente há prestação de serviço no modelo denominado software-as-a-Service (SaaS), o qual se caracteriza pelo acesso do consumidor a aplicativos disponibilizados pelo fornecedor na rede mundial de computadores, ou seja, o aplicativo utilizado pelo consumidor não é armazenado no disco rígido do computador do usuário, permanecendo online em tempo integral, daí por que se diz que o aplicativo está localizado na nuvem, circunstância atrativa da incidência do ISS.*

7. *Ação direta não conhecida no tocante aos arts. 2º, § 3º; 16, § 2º; e 22, parágrafo único, da Lei nº 7.098/98 do Estado de Mato Grosso; julgada prejudicada em relação ao art. 3º, § 3º, da mesma lei; e, no mérito, julgada parcialmente procedente, declarando-se a inconstitucionalidade (i) das expressões “adesão, acesso, disponibilização, ativação, habilitação, assinatura” e “ainda que preparatórios”, constantes do art. 2º, § 2º, I, da Lei nº 7.098/98, com a redação dada pela Lei nº 9.226/09; (ii) da expressão “observados os demais critérios determinados pelo regulamento”, presente no art. 13, § 4º, da Lei nº 7.098/98; (iii) dos arts. 2º, § 1º, VI, e 6º, § 6º, da mesma lei.*

8. *Modulam-se os efeitos da decisão nos termos da ata do julgamento.”*

Em relação ao Arrendamento Mercantil, que trata a jurisprudência acima,



## MUNICÍPIO DE MOGI MIRIM SECRETARIA DE FINANÇAS

Rua Dr. José Alves, nº129, Centro, CEP. 13.800-900 Tel. (19) 3814-1008 / 1028 / 1069

consolidando o entendimento de que o imposto é devido onde o serviço foi prestado, foi incluído a alteração na LC nº 157/2016, acolhida pela nossa LCMunicipal nº 323/2017, assim como o entendimento de outros serviços que também constam nas referidas Leis, sendo que já era o nosso entendimento sobre o local da prestação do serviço, porém não podíamos efetuar a cobrança do imposto, pois estava pendente de pacificação do entendimento nas esferas superiores dos Tribunais de Justiça. Tanto que em 2011 foi aprovada a LCMunicipal nº 256/2011 instituindo a cobrança do ISSQN sobre as tarifas dos Cartões de Crédito / Débito, motivo pelo qual em Mogi Mirim não temos que aguardar a chamada noventena.

### **“RECURSO ESPECIAL Nº 1.117.121 - SP (2009/0090826-0)**

**RELATORA : MINISTRA ELIANA CALMON , RECORRENTE : MUNICÍPIO DE PRESIDENTE PRUDENTE, PROCURADOR : CARLOS AUGUSTO NOGUEIRA DE ALMEIDA E OUTRO(S), RECORRIDO : COMPANHIA PAULISTA DE OBRAS E SERVIÇOS – CPOS, ADVOGADO : MARCELO RUBENS MANDACARU GUERRA**

*Dentro desse contexto pouco importa tenha o contrato estabelecido o valor total da obra, sem discriminar onde seria realizada cada etapa, porque o fato relevante e a ser levado em consideração é o local onde será realizada a obra e para onde direcionaram-se todos os esforços e trabalho, mesmo quando alguns tenham sido realizados intelectual e materialmente na sede da empresa, sendo certo que a obra deve ser vista como uma unidade, uma universalidade.*

*Reconhecer que a cisão na prestação de serviços atribua a competência para a cobrança do ISS ao município em que foi realizada a maior parte da obra significa desprezar a lei e a jurisprudência sedimentada do STJ.*

*Assim sendo a conclusão é de que, seja sob a égide do DL 406/68, seja ao advento da Lei Complementar 116/2003, o ISS incidente sobre os serviços de engenharia consultiva, obedecendo-se à unidade da obra de construção, deve ser recolhido no local da construção, ou seja, no Município de Presidente Prudente, como indicado na sentença de primeiro grau.*

*No que se refere à discussão sobre os honorários advocatícios, observo que a solução dada à controvérsia revela a inversão dos ônus da sucumbência, de maneira que fica prejudicado seu exame.*

*Diante do exposto, conheço do recurso especial e dou-lhe provimento para reconhecer que o ISS é devido ao Município de Presidente Prudente localidade onde está a construção civil.*

*Por derradeiro, determino que sejam adotadas as providências previstas no § 7º do art. 543-C do CPC e nos arts. 5º, II e 6º da Resolução STJ nº 8/2008. É o voto.”*

Com relação a Obras de Construção Civil, tem-se claramente que sobre todas as diversas etapas incidem o ISSQN, sendo considerado o local da prestação o endereço da Obra, pois nenhuma etapa desde o levantamento de dados para a elaboração do projeto até a conclusão, poderá ser desmembrado do projeto original, para ser utilizado em local diverso do endereço da Obra a ser realizada.

**“AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO - ISS - COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA - LOCAL DA EFETIVA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO - AUSÊNCIA DE**



## MUNICÍPIO DE MOGI MIRIM SECRETARIA DE FINANÇAS

Rua Dr. José Alves, nº129, Centro, CEP. 13.800-900 Tel. (19) 3814-1008 / 1028 / 1069

*EIVA NO JULGADO - ACÓRDÃO EM SINTONIA COM A ORIENTAÇÃO DESTA SODALÍCIO.*

*Do atento exame dos autos, verifica-se que a egrégia Corte de origem, embora de modo contrário aos interesses da recorrente, apreciou fundamentadamente a questão trazida pelas partes. Observa-se, outrossim, que inexiste qualquer eiva a ser sanada no v. acórdão recorrido.*

*“As duas Turmas que compõem a Primeira Seção desta Corte, mesmo na vigência do art. 12 do Dec-lei nº 406/68, revogado pela Lei Complementar nº 116/2003, pacificaram entendimento no sentido de que a Municipalidade competente para realizar a cobrança do ISS é a do local da prestação dos serviços, onde efetivamente ocorre o fato gerador do imposto” (RMS 17.156/SE, Relator Ministro Castro Meira, DJ 20.09.2004).”*

### 3. DA POSIÇÃO DA DOUTRINA

Alguns famosos tributaristas já emanaram posicionamento a respeito do local devido de recolhimento do ISS, com destaque para as lições de Roque Antonio Carrazza, Ives Gandra da Silva Martins, Aires F. Barreto e Sérgio Pinto Martins.

Sérgio Pinto Martins em sua obra intitulada “Manual do Imposto Sobre Serviços”, editora Atlas, 7ª edição, pág. 101, nos ensina que:

**“Não dispõe a Lei Complementar nº. 116/03 que o local da incidência do ISS é o estabelecimento ‘do prestador’, mas o do ‘estabelecimento prestador’.”**

Ives Gandra da Silva Martins em sua obra “ISS Lei complementar 116/2003”, editora Juruá, 1ª edição, pág. 250, preceitua:

**“Desta forma, há uma maior abrangência para efeitos do ISS, ‘considerando estabelecimento prestador o local onde o contribuinte desenvolver a atividade de prestar serviços’, que configura unidade econômica ou profissional.”**

Aires F. Barreto em seu livro “ISS na Constituição e na Lei”, editora Dislética, 2ª edição, pág. 316, aponta que:

**“Estabelecimento prestador é qualquer local em que, concretamente, se der a prestação de serviços. (...)**

**Estabelecimento prestador é, pois, o local em que a atividade (facere) é efetivamente exercida, executada, culminando com a consumação dos serviços.”**



## MUNICÍPIO DE MOGI MIRIM SECRETARIA DE FINANÇAS

Rua Dr. José Alves, nº129, Centro, CEP. 13.800-900 Tel. (19) 3814-1008 / 1028 / 1069

Em seu relatório e voto no Agravo de Instrumento nº 903.224 MG, a Exma. Sra. Ministra Eliana Calmon destacou:

**“Entendo que, em linhas gerais, a partir da LC 116/2003, temos as seguintes regras:**

**1ª) como regra geral, o imposto é devido no local do estabelecimento prestador, nele se compreendendo 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;**

**2ª) na falta de estabelecimento do prestador, no local do domicílio do prestador.**

(AgRg no AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 903.224 - MG (2007/0112823-7))”

Os posicionamentos dos ilustres tributaristas supracitados corroboram o entendimento do município de Mogi Mirim na tributação de serviços executados dentro de seus limites configurando unidade econômica ou profissional, ou seja, estabelecimento prestador, por se tratar do local onde o contribuinte desenvolve a atividade de prestar serviços.

#### **4. A RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO**

O recolhimento do imposto no município de Mogi Mirim, está preceituada no artigo 29 da LCMunicipal 192/2005 e suas alterações, sendo fator determinante para atribuir a responsabilidade de quem deverá recolher o imposto, o local da efetiva prestação do serviço. Sendo o serviço realizado no Município, e o Prestador de fora do Município, a responsabilidade é do Tomador do serviço, pois é ele que mantém maior vínculo com o Município.

A partir da aprovação da LCMunicipal 323/2017, para os casos onde o serviço realizado no Município, por Prestadores do Município, estes passam a recolher os seus impostos, anteriormente recolhidos pelo Tomador através da substituição tributária.





## MUNICÍPIO DE MOGI MIRIM SECRETARIA DE FINANÇAS

Rua Dr. José Alves, nº129, Centro, CEP. 13.800-900 Tel. (19) 3814-1008 / 1028 / 1069

*“Art. 29. A retenção na fonte do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) é de responsabilidade do substituto tributário para os serviços cujo fato gerador tenha ocorrido no Município de Mogi Mirim.*

*§ 1º O disposto no **caput** se aplica para os serviços prestados por contribuintes estabelecidos fora do Município.*

*§ 2º A responsabilidade pelo recolhimento do imposto é atribuída ao:*

*I – Tomador ou intermediário de serviço, quando o prestador e o tomador ou intermediário do serviço estiverem estabelecidos fora do Município;*

*II – Tomador ou intermediário de serviço, quando o prestador de serviço estiver estabelecido fora do Município;*

*III – Prestador de serviço, quando o tomador ou intermediário do serviço estiver estabelecido fora do Município;*

*IV – Prestador de serviço, quando o prestador e o tomador ou intermediário do serviço estiverem estabelecidos dentro do Município;*

*§ 3º Os responsáveis a que se refere este artigo estão obrigados ao recolhimento integral do imposto devido, multa e acréscimos, dentro dos prazos legais, independentemente de ter sido efetuada sua retenção na fonte.*

*§ 4º Sem prejuízo do disposto no **caput** e nos parágrafos anteriores 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 no artigo 1º desta Lei Complementar;*

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

*§ 5º O disposto no **caput** não se aplica para o prestador e tomador de serviço pessoa física, produtor rural e Micro Empreendedor Individual.*

*§ 6º No caso dos serviços descritos nos subitens 10.04 e 15.09, o valor do imposto é devido ao Município declarado como domicílio tributário da pessoa jurídica ou física tomadora do serviço, conforme informação prestada por este.*

*§ 7º No caso dos serviços prestados pelas administradoras de cartão de crédito e débito, descritos no subitem 15.01, os terminais eletrônicos ou as máquinas das operações efetivadas deverão ser registrados no local do domicílio do tomador do serviço.”*

### 5. PRAZO DE PAGAMENTO



## MUNICÍPIO DE MOGI MIRIM SECRETARIA DE FINANÇAS

Rua Dr. José Alves, nº129, Centro, CEP. 13.800-900 Tel. (19) 3814-1008 / 1028 / 1069

---

O imposto deve ser recolhido até o dia 15 do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, ou seja, para as notas fiscais emitidas ou declaradas como retidas, o vencimento será no dia 15 do próximo mês, mediante preenchimento dos livros fiscais que, a partir do fechamento mensal, calculam as guias de recolhimento, tanto para os serviços prestados quanto para os tomados.

*“Art. 28 - Nos casos de lançamento por homologação, o imposto será recolhido mensalmente, aos cofres do Departamento Financeiro Municipal, mediante o preenchimento de guias de recolhimento, independentemente do prévio exame da autoridade administrativa, até o dia 15 (quinze) do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador.”*

Este é o nosso posicionamento a respeito do Local da Prestação do Serviço e da Incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza.

Nos colocamos a disposição para mais esclarecimentos.

Mogi Mirim, 08 de dezembro de 2023.

**AUDITORIA FISCAL DE MOGI MIRIM  
SECRETARIA DE FINANÇAS**