



## Identificação do domicílio tributário do ISSQN – estudo de caso de uma empresa de prestação de serviços contábeis no município de Assú/RN.<sup>1</sup>

XAVIER, Alferes Batista <sup>2</sup>

E-mail – alferescontador@hotmail.com

<sup>1</sup>Artigo apresentado à BSSP como requisito para conclusão do MBA em Auditoria Digital e Direito Tributário

<sup>2</sup> Especialista em Auditoria Digital e Direito tributário

---

### RESUMO

*Com a tendência cada vez maior por parte da fiscalização dos órgãos competentes municipais, e como resultado a aplicação de penalidades por infrações à legislação tributária, justifica-se o presente trabalho pela real necessidade de auxílio aos contribuintes que possuem dúvidas para identificar o domicílio tributário para pagamento do tributo ISSQN. Como identificar o domicílio tributário do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) é objeto de estudo deste artigo. Tendo como objetivo principal identificar na lei tributária do município de Assú/RN, a LC 140/15, o domicílio para efeito de recolhimento do ISSQN. Realizou-se um estudo de caso na empresa Metas Contabilidade Ltda, na cidade de Assú, estado do Rio Grande do Norte. Para tanto, desenvolveu-se uma pesquisa bibliográfica sobre o tema. Observando os casos práticos analisados, constatando-se que, nesse caso em específico, o critério para a cobrança é o local do estabelecimento prestador.*

**Palavras-chave:** Issqn; Lei Complementar 140/15; Domicílio tributário.

## 1.0 INTRODUÇÃO

---

Ainda persiste a guerra para a definição do local para o recolhimento do Imposto Sobre Serviços (ISS), ou seja, qual é realmente o Município competente para cobrar o imposto.

A polêmica é trazida pelas incertezas da legislação infraconstitucional, que não obedeceu ao princípio da territorialidade e trouxe divergências na definição do local onde o imposto é devido, além das teses defendidas pelas empresas instaladas nos chamados "paraísos fiscais".

O STN nos traz diferentes tipos de impostos, dentre eles, o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), de competência dos municípios e do Distrito Federal, conforme previsão no artigo 156, inciso III, da Constituição Federal. Onde deixa claro que o imposto é devido pela prestação do serviço, prestações essas que serão definidas em lei complementar que definirá sobre os serviços e sua incidência.

Esse imposto, no contexto tributário, acarreta várias discussões e dúvidas ao contribuinte em relação ao seu local de incidência, haja vista que gera divergência no entendimento no tocante à competência em relação ao local da incidência do imposto sobre serviço. A Lei Complementar Federal n.º 116/2003 é quem disciplina a matéria em âmbito geral, e tem como regramento principal que, o imposto é devido no local do estabelecimento prestador. Não havendo

estabelecimento prestador, ou não sendo possível identificá-lo, o imposto será devido no local do domicílio do prestador, salvo as exceções à regra geral, a lista trazida nos incisos I a XXV, do artigo 3º da citada Lei.

Com a tendência cada vez maior por parte da fiscalização dos órgãos competentes municipais, e como resultado a aplicação de penalidades por infrações à legislação tributária, justifica-se o presente trabalho pela real necessidade de auxílio aos contribuintes que possuem dúvidas para identificar o domicílio tributário para pagamento do tributo ISSQN

Deste modo, o presente trabalho tem, como objetivo principal, identificar o domicílio tributário para pagamento do ISSQN nos serviços prestados e tomados pela empresa Metas Contabilidade Ltda.

Como objetivos específicos: evidenciar a forma atual de identificação do domicílio tributário do ISSQN, analisar o processo de identificação de incidência do ISSQN sobre a operação tributária e conhecer o domicílio tributário para pagamento do ISSQN nos serviços oferecidos e tomados pela empresa Metas Contabilidade Ltda.

Teoricamente pode se pensar que a legislação prevê, isoladamente, que o ISSQN é devido, sempre, no local do estabelecimento prestador, ou na ausência desse no local do domicílio do prestador,

exceto nas situações previstas em Lei Complementar, quando o imposto será devido no local da prestação do serviço.

Para isto, a metodologia aplicada neste estudo foi o levantamento bibliográfico, alinhado aos tipos de pesquisa: descritiva e qualitativa. Apresentando como técnica de coleta de dados a análise bibliográfica e como técnica de tratamento dos dados a análise do conteúdo.

Compõe a estrutura desse artigo o capítulo um referente à introdução, o capítulo dois que apresenta o referencial teórico, o capítulo três como metodologia de

pesquisa, seguidos do capítulo quatro onde contêm as análises e resultados, capítulo cinco às considerações finais e por último o capítulo sexto trazendo o referencial bibliográfico.

Diante do exposto, a pesquisa realizada visa responder ao seguinte problema: Como identificar na LC 140/15 do município do Assú/RN, o domicílio tributário do escritório de contabilidade em questão para efeito de recolhimento do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN).

## 2. 0 Referencial teórico

---

### 2.1 Sistema tributário nacional

Martins (2006, apud MARIA, 2008, p. 9) trata sistema como um conjunto de norma jurídica que ordena o exercício do poder impositivo pelos órgãos públicos, do mesmo modo que essa pode compor-se:

Sistema é o conjunto organizado de várias partes que são coordenadas entre si e interdependentes. Os sistemas tributários podem ser rígidos ou flexíveis.

No sistema rígido, não há possibilidade de o legislador ordinário estabelecer regras diferenciadas do previsto na Constituição, que disciplina integralmente o sistema. É o que acontece no sistema brasileiro.

No sistema flexível, o legislador ordinário tem amplas possibilidades

de alterar a discriminação de rendas tributárias. MARTINS (2006, apud MARIA, 2008, p. 9).

Até a edição da Emenda Constitucional (EC) nº 18, de 1º/12/1965, haviam três esferas de tributação autônomas: a União, os Estados e os Municípios no sistema tributário brasileiro. Com a EC surgiu-se um sistema tributário unitário e nacionalmente executado.

Segundo Martins (2006, apud MARIA, 2008, p. 10) a publicação da Constituição Federal ocorreu em 05/10/1988, contudo, conforme dispôs o art. 34 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias –



ADCT, o sistema tributário apenas entrou em vigor a partir do primeiro dia do quinto mês seguinte ao da promulgação. Ficando em vigor, conforme esse dispositivo, o da Constituição de 1967, com a redação dada pela EC nº 1, de 1969.

Art. 34. O sistema tributário nacional entrará em vigor a partir do primeiro dia do quinto mês seguinte ao da promulgação da Constituição, mantido, até então, o da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda nº 1, de 1969, e pelas posteriores. (BRASIL. Constituição, 1988).

O citado dispositivo, que concedeu aos entes federados a instituição dos tributos está previsto no art. 145 da CF. conforme Martins (2006, apud MARIA, 2008, p. 10)

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas. (BRASIL. Constituição, 1988).

## 2.2 O ISSQN na legislação

De acordo com Junior (2008) a competência dos Municípios para exigir ISS tem fundamento legal no artigo 156 da

Constituição e na Lei Complementar 116 de 2003. O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), é um tributo que os Municípios e o Distrito Federal podem cobrar de prestadores de alguns tipos de serviços, listados na Lei Complementar 116 de 2003. O imposto poderá ser exigido quando ocorrer prestação de serviço e que o seu montante deverá ser proporcional ao valor do serviço. Ainda de acordo com Junior (2008), o artigo 156 da Constituição dispõe que compete aos Municípios estabelecer imposto sobre serviços de qualquer natureza, não compreendidos dentre os discriminados no inciso II do seu artigo 155, conforme forem deliberados por lei complementar (inciso III do artigo 156). O parágrafo 3º do referido artigo 156 dispõe que cabe à lei complementar fixar as suas alíquotas máximas e mínimas (inciso I), excluir da sua incidência exportações de serviços para o exterior (inciso II) e regular a forma e as condições como isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados (inciso III).

O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza encontra-se, de forma genérica, previsto no art. 156, III, da Constituição Federal, onde se estipula que “compete aos municípios instituir impostos sobre serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar” (Brasil. Constituição, 1988).

Os Municípios têm competência para

instituir o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, respeitando as diretrizes contidas no Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5172/1976), quanto na Lei Complementar nº 116/2003.

Segundo Maria (2008) a previsão constante na Emenda Constitucional nº 18, de 1965, sobre a competência municipal para a tributação do ISSQN, ainda não admitia a operacionalização do mesmo, posto que, necessário era a estipulação de quais serviços eram sujeitos ao imposto, e apenas por meio de Lei Complementar que os mesmos ficariam elencados. Foi em 25.10.66, pela lei nº 5.172, que estabeleceu normas gerais de Direito Tributário, sendo denominado de Código Tributário Nacional – CTN, que conceituou a incidência, a base de cálculo e o contribuinte, em seus artigos 71, 72 e 73, conforme segue:

Art. 71. 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 que não configure, por si só, fato gerador de imposto de competência da União ou dos Estados. Art. 72. A base de cálculo do imposto é o preço do serviço. Art. 73. Contribuinte do imposto é o prestador do serviço (MORAES, 1975, *apud* MARIA, 2008, p. 20)

Portanto, analisa-se, no capítulo seguinte, os elementos fundamentais do ISSQN, que norteiam todo o cálculo e aplicação do citado imposto nas prestações de serviços

que são tributadas pelo Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza.

### 2.3 Elementos fundamentais do ISSQN

Segundo Gomes (2010, p. 14):

É pacífico entre os doutrinadores do ISS, que este imposto tem como pressupostos essenciais os seguintes: fato gerador (elemento material), contribuinte (elemento pessoal) e base de cálculo (elemento quantitativo). Entendemos que, assim como a base de cálculo, a alíquota integra-se ao elemento quantitativo.

Segundo a LC 116/2003, o ISS tem como fato gerador a prestação de serviços descrita na Lista anexa à referida lei, mesmo que tais serviços não sejam atividade preponderante do prestador. A base de cálculo do ISS é o próprio preço do serviço prestado, sendo considerado o valor bruto, conforme o artigo 7º da LC 116/2003.

De acordo com Gomes (2010, p. 11) acontece o fato gerador do ISS quando existir prestação para terceiros de serviço constante da Lista da lei 116/03. Não tendo importância neste caso, se o serviço constitui em uma obrigação de fazer ou de dar uma determinada utilidade econômica. Contribuinte é o sujeito passivo da obrigação tributária. Conforme o CTN, essa é a pessoa compelida ao pagamento do tributo ou penalidade pecuniária. O contribuinte do ISS é tratado no artigo 5º da LC nº 116/2003 como

sendo o prestador do serviço.

Gomes (2010, p. 11) também coloca que a base de cálculo é um dos pressupostos para que haja a cobrança do ISSQN. Esse é o valor sobre o qual incide a tributação do imposto. Sendo esta a expressão econômica do fato gerador. O valor sobre o qual ocorre a incidência da alíquota. A base de cálculo ainda tem a sua importância na composição do ISSQN. A sua função é servir como parâmetro para quantificação do valor do imposto que será devido ao Fisco.

Para uma melhor compreensão dos elementos fundamentais do ISSQN, os mesmos serão estudados nos capítulos seguintes de forma individual.

## 2.4 Fato gerador do ISSQN

O Código Tributário Nacional, em seus artigos 114, 115 e 116 definiu o fato gerador dos impostos, sendo que a ocorrência do mesmo é necessária e suficiente para caracterizar a exigência do respectivo ônus para o contribuinte. No que tange ao ISSQN, a previsão do fato gerador está citada no artigo 71, caput. Com o advento do Decreto-lei nº 406/68, em seu artigo 8º, revogou-se o artigo 71, do CTN, então em vigor, passando a redação a ter os seguintes termos MARTINS (2006, apud MARIA, 2008, p. 21):

Art. 8º 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.

A partir de 01.08.2003, o ISSQN é regido pela Lei Complementar 116/2003, tendo a previsão legal atual em seu artigo:

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.

A Lei Complementar 140/15 denominada Código Tributário do Município de Assú/RN, mantém basicamente o texto original da LC 116/03.

Art. 44. O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN tem como fato gerador a prestação, por pessoa física ou jurídica, de serviços constantes da lista seguinte, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador:

## 2.5 Contribuintes do ISSQN

Contribuinte é aquele que gera, por vontade própria, o surgimento do fato gerador. Para ser contribuinte demanda-se capacidade contributiva, ou seja, que o contribuinte possua capacidade patrimonial para contribuir. Sendo ele o autor da ação ou possuidor do fato tributável, a capacidade contributiva é implícita. (TAUIL, 2012)

Sujeito passivo da obrigação tributária ou contribuinte está definido no art. 121 do CTN.



Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo Único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Segundo Maria (2008) a legislação que regulamenta o ISSQN, a Lei Complementar 116/2003, seguindo o constante no CTN institui em seu art. 5º que o contribuinte é o prestador do serviço. Constata-se que o sujeito passivo, conforme o CTN, divide-se em 1- Contribuinte e 2 – responsável. Contribuinte é a pessoa que possui relação direta com o fato gerador, no caso do ISSQN é o prestador do serviço, por outro lado o responsável transcorre de previsão legal atribuindo a terceira pessoa, vinculado ao fato gerador o adimplemento da obrigação tributária, retirando a responsabilidade do contribuinte.

A LC 140/15 denominada Código Tributário do Município de Assú/RN, mantém basicamente o texto original da LC 116/03.

Art. 48. Contribuinte é a pessoa física ou jurídica prestadora do serviço.

## 2.6 Base cálculo e alíquota do ISSQN

De acordo com o disposto no art.7º da LC nº 116/03, a base de cálculo do ISS é o

preço do serviço.

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.

§ 2 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;

Conforme Resende (2011) a base de cálculo do ISSQN primeiro foi definida pelo Decreto-Lei n.º 406/68 e depois modificada pelo Decreto-Lei n.º 834/68. No Decreto-Lei n.º 406/68 a base de cálculo do imposto era o "preço do serviço", combinado por todos os valores englobados no serviço, contendo materiais e o valor das subempreitadas. Porém, a LC 116/03, em seu artigo 7º, § 2º, inciso I, definiu que não se inclui na base de cálculo o valor dos materiais fornecidos pelo prestador dos serviços.

Segundo Maria (2008) o legislador permitiu deduções ou exclusões da base de cálculo do ISS. Além das previstas nos § § 1º e 2º do art. 7º há a vedação prevista

nos itens da lista de serviços, por previsão constante do § 2º do art. 1º.

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.

§ 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.

Já a LC 140/15 do município de Assú/RN, assim define base de cálculo e as suas alíquotas.

Art. 54. A base de cálculo do imposto é o preço do serviço.

§1º. Quando os serviços descritos pelo subitem 3.03 da lista 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 o valor dos materiais fornecidos pelo prestador dos serviços previstos nos itens 7.02 e 7.05 da lista de serviços prevista no

art. 44 da presente Lei, e desde que tais materiais sejam produzidos pelo próprio prestador fora do local da prestação do serviço.

§3º. À falta de comprovação do valor dos materiais a que se refere o parágrafo anterior, a administração concederá desconto padrão de 40% (quarenta por cento) do valor bruto dos serviços, se a execução dos mesmos envolver materiais aplicados como insumos, passível de contraditório na via administrativa.

§4º. Na falta do preço do serviço, ou não sendo ele desde logo conhecido, é adotado o preço corrente na praça.

§5º. Na hipótese de cálculo efetuado na forma do parágrafo anterior, qualquer diferença de preço que venha a ser efetivamente apurada acarreta a exigibilidade do imposto sobre o respectivo montante.

§6º. Inexistindo preço corrente na praça, é ele fixado:

I – pela repartição fiscal mediante estimativa dos elementos conhecidos ou apurados;

II – pela aplicação do preço indireto, estimado em função do proveito, utilização ou colocação do objeto da prestação do serviço.

§7º. O preço de determinados tipos de serviços pode ser fixado pela autoridade fiscal, em pauta que reflita o preço corrente na praça.

§8º. O montante do imposto é considerado parte integrante e indissociável do preço referido neste artigo, constituindo o respectivo destaque nos documentos fiscais mera indicação de controle.

§9º. Tratando-se de contribuinte inscrito no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e





Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, a base de cálculo do imposto será a Receita Bruta, na forma estabelecida na Lei Complementar n.123, de 14 de dezembro de 2006 e suas alterações.

§10º. Tratando-se de contribuinte inscrito no Sistema de Recolhimento em Valores Fixos Mensais dos Tributos abrangidos pelo Simples Nacional (SIMEI), a base de cálculo será a fixada conforme disposições constantes na Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006 e suas alterações.

Art. 55. 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.

Art. 56. Quando os serviços a que se referem os itens 4.01, 4.02, 4.06, 4.11, 4.12, 4.13, 4.14, 5.01, 14.16, 17.01, 17.14, 17.16, 17.19 e 17.20 da lista do art. 44 forem prestados por sociedades, estas ficarão sujeitas ao imposto na forma do parágrafo anterior, 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.

Art. 57. O preço do serviço pode ser arbitrado na forma disposta em

regulamento, sem prejuízo das penalidades cabíveis, nos seguintes casos:

- I - quando o sujeito passivo não exibir à fiscalização os elementos necessários à comprovação do respectivo montante;
- II – quando houver fundada suspeita de que os documentos fiscais não refletem o preço real dos serviços, ou quando o preço declarado for notoriamente inferior ao corrente na praça;
- III – quando o sujeito passivo não estiver inscrito no Cadastro Mobiliário do Município.

Art. 58. Quando o volume ou a modalidade da prestação de serviços aconselhar tratamento fiscal mais adequado, a critério da Fazenda Municipal, o imposto pode ser calculado por estimativa, observadas as seguintes condições:

- I – com base em dados declarados pelo contribuinte ou outros elementos informativos, parcelando-se, mensalmente, o respectivo montante, para recolhimento no prazo e forma previstos em regulamento;
- II – findo o exercício civil ou o período para o qual se fez a estimativa ou, ainda que suspensa, por qualquer motivo, a aplicação do sistema de que trata este artigo, são apurados o preço efetivo dos serviços e o montante do tributo efetivamente devido pelo contribuinte.

Parágrafo único. Findos os períodos aludidos no inciso II deste artigo, o imposto devido sobre a diferença, caso verificada, entre a receita efetiva dos serviços e a estimada, deve ser recolhido pelo contribuinte, podendo o Fisco proceder ao seu lançamento de ofício, tudo nas formas e prazos



regulamentares.

Art. 59. O enquadramento do contribuinte no regime de estimativa pode, a critério da autoridade competente, ser feito individualmente, por atividade ou grupo de atividades.

Art. 60. A Secretaria Municipal de Tributação pode, a qualquer tempo e a seu critério, suspender a aplicação do regime de estimativa, de modo geral ou individual ou quanto a qualquer atividade ou grupo de atividades.

Art. 61. Compete à Secretaria Municipal de Tributação notificar o contribuinte, do enquadramento no regime de estimativa e do montante do imposto respectivo, na forma regulamentar.

Art. 62. As impugnações e os recursos relativos ao regime de estimativa não têm efeito suspensivo.

Conforme descreve Machado (2006, p. 155) “A base de cálculo é, portanto, elemento essencial na identificação do tributo, sobre a qual se aplica a alíquota para se ter como resultado o valor do tributo correspondente”.

A Constituição da República em seu art. 156, § 3º, coloca que as alíquotas são estabelecidas por legislação municipal, entretanto cabe a Lei Complementar 116 de 2003 a determinação das alíquotas máximas e mínimas para tributação do serviço prestado.

Martins (2006, apud Maria, 2008, p.24) descreve que a “Lei Complementar nº 100/99” em seu art. 4º fixou a alíquota

máxima sobre o imposto, ou seja, 5%. Já a alíquota mínima, de 2%, foi definida pela Emenda Constitucional nº 37/2002, e fez previsão no art. 88 do ADCT – Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

E com o advento da Lei Complementar nº 157, de 29 de dezembro de 2016 que altera a LC. 116/03, traz para o corpo dessa a alíquota mínima de 2%.

Art. 8º-A. A alíquota mínima do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza é de 2% (dois por cento).

O Código Tributário do município de Assú/RN, definiu as suas alíquotas da seguinte maneira.

Art. 63. O imposto é calculado à alíquota de 5% (cinco por cento).

Parágrafo único. Os serviços a que se refere o subitem 4.23 da lista do art. 44, quando prestados por cooperativas, sujeitam-se à alíquota de 3% (três por cento) incidente sobre o valor da receita bruta.

Art. 64. O recolhimento do Imposto devido pelo contribuinte ou pelo responsável obrigado ao recolhimento na fonte deve ser feito até o dia 10 (dez) do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador ou da retenção, o que primeiro ocorrer.

## 2.7 Local de incidência tributária

De acordo com (TAUIL, 2012) art. 3º. o serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento,

no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXV, quando o imposto será devido no local:

Vale (2002, apud Maria, 2008, p.24) cita quanto ao local de incidência tributária, vale definir que:

Como regra geral, o aspecto espacial, compreende o lugar onde ocorre o fato gerador do tributo. Todavia, o art. 12 do Decreto-Lei nº406/68 considera local da prestação de serviço: a – o do estabelecimento prestador ou na falta deste, o do domicílio do prestador, e, b – no caso da construção civil, o local onde se efetuar a prestação.

O Art. 3º da Lei Complementar 116/03 adotou a mesma orientação geral do art. 12 do Decreto-Lei nº 406/68, porém estabelece exceções que não estavam na legislação anterior.

Já Lei Complementar 140/15 do município potiguar sem se afastar um “milímetro” da lei federal define da seguinte forma o local de incidência tributária.

Art. 46. 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 XX, quando o imposto será devido no local: (grifo nosso).

Art. 47. 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.

§1º. A existência do estabelecimento prestador é indicada pela conjugação parcial ou total, dos seguintes elementos:

I - manutenção de pessoal, máquinas, instrumentos e de equipamentos necessários à execução dos serviços;

II – estrutura organizacional ou administrativa;

III – inscrição nos órgãos previdenciários;

IV – indicação como domicílio fiscal para efeito de outros tributos;

V – permanência ou ânimo de permanecer no local, para a exploração econômica de atividade de prestação de serviços exteriorizada através da indicação do endereço em impressos, formulários ou correspondência, contrato de locação do imóvel, propaganda ou publicidade, ou em contas de telefone ou fornecimento de energia elétrica, água ou gás, em nome do prestador seu representante ou preposto.

## 2.0 Metodologia de pesquisa

---

Inicialmente, procurando fundamentar a pesquisa, desenvolveu-se o referencial teórico do artigo, realizando uma pesquisa bibliográfica, que de acordo com Marconi e Lakatos (2007, apud SOUZA, 2010, p. 16) “[...] é conduzir o pesquisador para o contato direto com tudo o que foi escrito, dito ou filmado sobre determinado assunto, até mesmo conferências seguidas de debates que tenham sido transcritos por alguma forma, quer publicadas, quer gravadas”.

Quanto à pesquisa, relacionados a este estudo, caracteriza-se como descritiva. De acordo com Gil (2002, apud SOUZA, 2010, p.16), este tipo de pesquisa “[...] tem como objetivo fundamental a descrição das características de determinada população ou fenômeno, ou então, o estabelecimento de relações entre variáveis.

No que tange à abordagem seguida para o problema apontado neste artigo, desenvolveu-se através do método qualitativo. Com relação à abordagem qualitativa, Richardson (1999, apud SOUZA, 2010, p.16), coloca que “os estudos que utilizam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos

dinâmicos convvidos por grupos sociais.”

A elaboração desse artigo foi através da técnica do estudo de caso, que segundo Gil (2002, apud SOUZA, 2010, p.17) “é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de forma que permita o seu detalhado conhecimento. A maior utilidade do estudo de caso é testada nas pesquisas exploratórias”.

Quanto a coleta de dados, utilizou-se pesquisa documental, que segundo Santos (2000) é utilizada com o objetivo de obter informações e dados da empresa pesquisada,

**Figura 1: Métodos e Técnicas Utilizados na Pesquisa**

Método	Tipo de pesquisa	Técnica de coleta de dados	Técnica de tratamento dos dados
Estudo de Caso	Qualitativa Descritiva	Análises bibliográficas, consulta a município.	Análise de conteúdo e ofício resposta a consulta

Fonte: autor do trabalho (2020)

### 3.1 Da organização pesquisada

A referida empresa objeto desse estudo foi criada em 01 de dezembro de 2009, na cidade de Assú/RN. Os responsáveis pela criação da empresa, José de Arimatéia Ferreira da Silva e Alexandro Batista Xavier, além do fato de serem amigos, também estudaram juntos desde o ensino médio, perdurando esse contato e vivência até o término da conclusão do curso superior em Ciências Contábeis, na Universidade Estadual do Rio Grande do Norte – UERN/MOSSORÓ.

A partir de 01.01.2009, os escritórios contábeis optantes pelo Simples Nacional passam a ser tributados com base no anexo III da Lei Complementar nº 123/2006 (Art. 18, § 5ºB, XIV, da LC 123/2006, com redação dada pelo art. 3º da LC 128/2008). O que foi considerado uma conquista importante para as empresas de prestação de serviços contábeis, em especial, as microempresas, como, a objeto de estudo aqui tratado a empresa Metas Contabilidade LTDA.

## 4.0 Análises e resultados

---

O artigo utilizou-se de notas fiscais de serviços tomados (saída), pelos municípios de Assú/RN, Carnaubais/RN e Campo Grande/RN.

A empresa estudada tem como principal atividade a prestação de serviços de contabilidade, esse identificado pelo código de serviço 17.18 – Contabilidade, inclusive serviços técnicos e auxiliares da lista. Ver art. 4º, da LC 140/15 do município de Assú/RN.

As notas fiscais de serviço de saída utilizadas para análise foram com base nos serviços mencionados.

### 4.1 PRIMEIRA SITUAÇÃO - PRESTAÇÃO DE SERVIÇO NO MUNICÍPIO DE ASSÚ –RN.

A nota fiscal de saída de Assú foi emitida

para um cliente também estabelecido nesse município, serviços prestados em Assú, na sede do escritório de contabilidade, e o serviço prestado foi de Atividades de Contabilidade. Ver anexo.

Desta forma, o responsável pelo recolhimento do imposto ISSQN é o prestador de serviço, sendo o domicílio tributário o município de Assú/rn, pois conforme a LC 140, em seu art. 47, §1º, o imposto será devido no local do estabelecimento prestador, quando cumpridos os requisitos determinados pelo §1º do referido artigo.

### 4.2 SEGUNDA SITUAÇÃO - PRESTAÇÃO DE SERVIÇO NO MUNICÍPIO DE CARNAUBAIS - RN

A nota fiscal de saída de Assú foi emitida para um cliente estabelecido no município de Carnaubais - RN, serviços prestados no município de Carnaubais, no endereço do cliente, o serviço prestado foi de Atividades de Contabilidade. Ver anexo.

Desta forma, o responsável pelo recolhimento do imposto ISSQN é o prestador de serviço, sendo o domicílio tributário o município de Assú/rn, pois conforme a LC 140, em seu art. 47, §1º, o imposto será devido no local do estabelecimento prestador, quando cumpridos os requisitos determinados pelo §1º do referido artigo.

#### 4.3 TERCEIRA SITUAÇÃO – PRESTAÇÃO DE SERVIÇO NO MUNICÍPIO DE CAMPO GRANDE -RN

A nota fiscal de saída de Assú foi emitida para um cliente estabelecido no município de Campo Grande - RN, serviços prestados no município de Campo Grande, no endereço do cliente, o serviço prestado foi de Atividades de Contabilidade. Ver anexo.

Desta forma, o responsável pelo recolhimento do imposto ISSQN é o prestador de serviço, sendo o domicílio tributário o município de Assú/rn, pois conforme a LC 140, em seu art. 47, §1º, o imposto será devido no local do estabelecimento prestador, quando cumpridos os requisitos determinados pelo §1º do referido artigo.

## 5.0 Considerações finais

---

A Lei Complementar 116/03 ampliou o número de hipóteses em que o imposto deverá ser recolhido no local da prestação do serviço, respeitando o que traduz o Princípio Constitucional da Territorialidade, mas não exauriu toda a problemática em torno do tema.

Trouxe também regras para pacificar o entendimento sobre o estabelecimento prestador ao apresentar o conceito, com a intenção de reforçar posição que prestigia o efetivo estabelecimento prestador associado à efetiva prestação do serviço.

Outro instituto que avançou foi o da substituição tributária, que determina os responsáveis pelo recolhimento do tributo, reforçando também o local da efetiva prestação do serviço.

Os mecanismos trazidos pela Lei Complementar nº. 116/2003 não garantem o fim da guerra fiscal entre os municípios, porém reforçam o entendimento de que a efetiva prestação do serviço é condição determinante para apontar o efetivo estabelecimento prestador. E a regra de determinação do local da incidência do ISS deve ser através da análise conjunta dos elementos postos na lei e não de acordo com a conveniência dos sujeitos passivos.

O poder judiciário, por sua vez, ao julgar os conflitos que discutem a definição do local de recolhimento do ISS, tem manifestado de forma divergente do critério adotado

pelos artigos 3º e 4º da LC 116/03, entendendo forma majoritária que o local de recolhimento do ISS deverá ser no município onde houve a concretização do fato gerador, ou seja, a efetiva prestação do serviço.

Ao estabelecer como regra geral, para recolhimento o ISS, o local do estabelecimento prestador, a LC 116/03 seguiu o mesmo critério adotado pelo DL 406/68, não observando o princípio constitucional da territorialidade, que garante aos entes da Federação, autonomia para recolherem aos seus cofres, impostos sobre fatos geradores que tenha ocorrido em seu território, ou seja, as normas tributárias só terão efeitos, dentro do território do ente Federativo que as houver instituído, sendo apenas em caráter excepcional, os casos em que se permite a extraterritorialidade da lei tributária.

Assim respondendo a pergunta da pesquisa: como identificar na lei tributária o domicílio para efeito de recolhimento do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN)? Observando os casos práticos, o critério adotado pela LC 116/03,

no seu art. 3º, como também se observa através do §1º, art. 47, do CTM do município de Assú/RN, campo de pesquisa desse TCC, confirmado pelo ofício resposta ao ofício consulta nº 001/2020, feito por esse pesquisador, constatamos que via de regra, com exceção aos casos previstos nos incisos I a XXV, no caso do município estudado, aplicar-se-á a regra do estabelecimento prestador como local de incidência para o recolhimento do tributo.

E, embora a legislação atual, que regulamenta o recolhimento do ISS considere o local do prestador, como competente para arrecadação do ISS, na prática, a competência para tributar sobre os serviços tem sido do município onde houve a concretização do fato gerador, ou seja, a efetiva prestação do serviço, para a maioria dos municípios brasileiros.

Por fim, como sugestão para pesquisas futuras, pode-se estudar quais são os contribuintes substitutos tributários responsáveis por recolher o ISSQN no domicílio tributário.

## 6.0 Referências

---

ASSÚ/RN. Lei Complementar 140, de 30 de setembro de 2015. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, no âmbito do município de Assú/RN, e dá outras providências.

Disponível em: <[https://assu.rn.gov.br/download/leis\\_municipais/leis\\_municipais\\_2015/Lei-Complementar-140-de-30-de-setembro](https://assu.rn.gov.br/download/leis_municipais/leis_municipais_2015/Lei-Complementar-140-de-30-de-setembro)>

de-2015-Codigo-Tributario.pdf>. Acesso em 29/03/2020.

BRASIL. **Lei Complementar 116**, de 31 de julho de 2003. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências.

Disponível em:  
<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp116.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm)>. Acesso em 09/03/2020.

BRASIL. **Lei Complementar 123**, de 14 de dezembro de 2006. Dispõe sobre o Instituto do Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Disponível em:  
<  
[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LCP/Lcp123.htm#art18a](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp123.htm#art18a)>. Acesso em 25/04/2020.

BRASIL. **Lei Complementar 128**, de 19 de dezembro de 2008. Altera a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, e dá outras providências.. Disponível em:  
<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp128.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp128.htm)>. Acesso em 25/04/2020.

GOMES, Francisco J. **Aspectos Teóricos e Prático do ISS**. Disponível em:  
<[http://www.crc-cc.org.br/crcnovo/files/Aspectos\\_Teoricos\\_Praticos\\_do\\_ISSQN.pdf](http://www.crc-cc.org.br/crcnovo/files/Aspectos_Teoricos_Praticos_do_ISSQN.pdf)>. 2010. Acesso em 18/04/2020.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar Projetos de Pesquisa**. 4. Ed. São Paulo, 2002.

JUNIOR, Moacyr Pinto. **ISS Competência Territorial**. Disponível em:  
<<https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/iss-competencia-territorial/>>. 2008. Acesso em 12/04/2020.

MACHADO, Hugo de Brito. **O ISS da sociedade de profissionais e a LC 116/2003**. Disponível em:<<http://www.hugomachado.adv.br>>. Acesso em 20/04/2020.

MARIA, Cláudio Santos. **O ISS e a Tributação das Sociedades Uniprofissionais**. Disponível em:<<http://www.consultormunicipal.adv.br/novo/planfis>>. 2008. Acesso em 12/04/2020.

MARTINS, Sérgio Pinto. *Manual do Imposto sobre Serviços*. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2006.

RESENDE, José Edmar de. **Incidência de base de cálculo do ISSQN sobre serviços**. Disponível em:<<https://www.unipac.br/site/bb/tcc/tcc-9505fa6041694d1dd1109ca36174a869.pdf>>. 2011. Acesso em 29/04/2020.

TAUIL, Roberto A. **Sujeição passiva e responsabilidade tributária**. Disponível em:<<http://www.consultormunicipal.adv.br/novo/finmun/0031.pdf>>. 2012. Acesso em 18/04/2020.