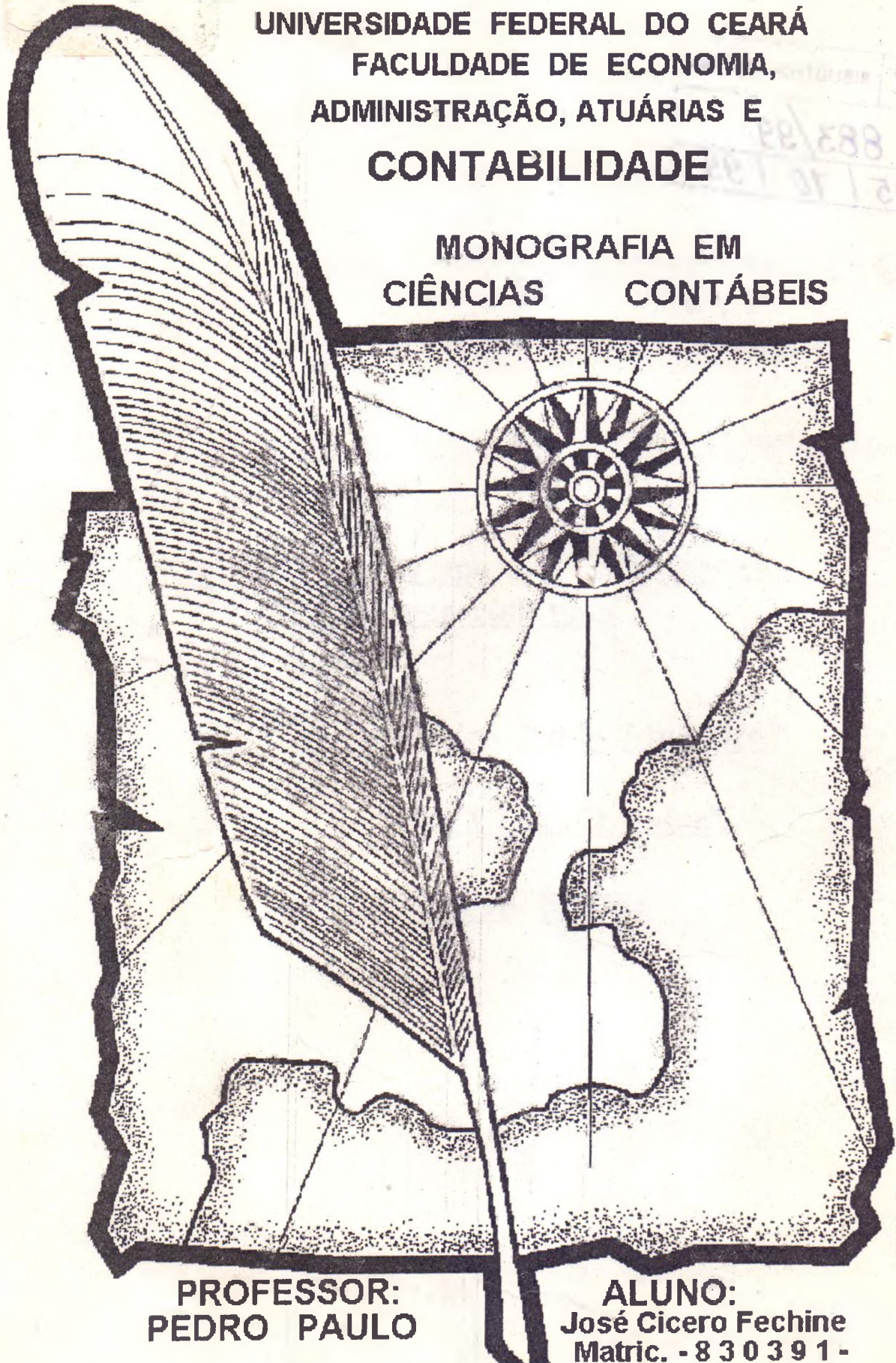


UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE ECONOMIA,
ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIAS E
CONTABILIDADE

MONOGRAFIA EM
CIÊNCIAS CONTÁBEIS



PROFESSOR:
PEDRO PAULO

ALUNO:
José Cicero Fachine
Matric. - 8 3 0 3 9 1 -

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ

FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO,

ATUÁRIA E CONTABILIDADE.

DISCIPLINA- Monografia em Ciências Contábeis

ASSUNTO- “I S S - Imposto Sobre Serviços de
Qualquer Natureza”

PROFESSOR- “Pedro Paulo Monteiro”

ALUNO- “José Cicero Fachine”

MATRÍCULA- 830391

APRESENTAÇÃO

Esta Monografia será submetida à Banca Examinadora, como parte integrante dos requisitos necessários para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, grau este outorgado pela Universidade Federal do Ceará.

José Cicero Fechine
Aluno - Matric. 830391

Monografia apresentada em 9/12/97

Pedro Paulo Monteiro Vieira
Professor orientador

Profª Ruth Carvalho de Santana Pinho
Coordenadora do Curso

José William Praciano
Professor especialmente convidado

ÍNDICE

	PÁGINA
1- INTRODUÇÃO	
2- CONCEITO DE SERVIÇOS PARA FINS TRIBUTÁRIOS	01
3- CONCEITO DE SERVIÇOS	01
4- UM POUCO DA HISTÓRIA DO ISS	02
5- TRIBUTAÇÃO DOS SERVIÇOS NO BRASIL ANTES DE 1965	03
6- O ISS NA CONSTITUIÇÃO DE 1988	06
7- ELEMENTOS ESSENCIAIS DO ISS	07
8- OS SERVIÇOS ALCANÇADOS PELO ISS	09
9- LEIS COMPLEMENTARES DEFINIDORAS DE SERVIÇOS	09
10- LISTA DE SERVIÇOS	11
11- CONCLUSÃO	
12- BIBLIOGRAFIA	

CONCEITO DE SERVIÇOS PARA FINS TRIBUTÁRIOS

DENOMINAÇÃO DO IMPOSTO

Antes de se definir o conceito de serviços, há que se verificar a denominação do imposto em estudo.

Rubens Gomes de Sousa emprega a expressão “imposto municipal sobre serviços”. Na realidade o imposto é municipal e é sobre serviços, no entanto não é esse o nome do imposto. Não se deveria utilizar a expressão “imposto sobre serviços municipais”, pois “municipais” estaria adjetivando o substantivo “serviços”, e assim dá a entender que o imposto recairia sobre os serviços prestados pelo Município, o que não é correto. O imposto que é de competência municipal recai sobre serviços de qualquer natureza, e não sobre serviços municipais. O imposto “incide sobre serviços”, não é “imposto de serviços”.

Desde a Emenda Constitucional 18/65, já se verificava que a denominação correta do imposto é “imposto sobre serviços de qualquer natureza”, e não apenas “imposto sobre serviços”. Em função de, na prática, ter-se utilizado a abreviatura “ISS”, adota-se a referida denominação, em função do costume, quando o correto seria a denominação “ISSQN”.

CONCEITO DE SERVIÇO

O conceito de serviço há de ser buscado na Economia, já que se trata de noção Econômica, que o Direito Tributário adotou para constituir um dos elementos do imposto.

O conceito do que seja “serviço” adotado pelo sistema tributário nacional, não pode ser confundido com a simples “locação de serviços” do Direito Civil, nem com a idéia do objeto do “contrato de trabalho” do Direito do Trabalho.

O ISS tributa serviços de qualquer natureza, os definidos em lei complementar. Locação de bens móveis, por exemplo, é serviço porque há circulação de um bem incorpóreo, que está na etapa da circulação econômica, sendo definido em lei complementar como serviço de “qualquer natureza”. Diversões públicas são serviços, pois o usuário adquire o direito de assistir, de entrar, de ingressar onde se realiza diversão. Venda de bilhetes de Loteria Federal também é serviço, pois não se adquire o bilhete como mercadoria, mas o direito de participar do sorteio, ou seja, há circulação de um bem incorpóreo na etapa da circulação econômica. Contudo, só serão serviços para efeito de tributação do ISS os “definidos em lei complementar”, ou seja, aquilo que não esteja expressamente enumerado na “lista de serviços”, não é serviço para efeito do ISS.

UM POUCO DA HISTÓRIA DO ISS

Os primeiros vestígios de alguma tributação sobre serviços advém do antigo EGITO, onde os tintureiros pagavam um rudimentar “imposto sobre seus serviços prestados”. Posteriormente, em ROMA, O Imperador Constantino instituiria um imposto sobre serviços de nome “chrysagyrum” ou “lustralis collatio”. Os carpinteiros e oleiros, que faziam trabalhos manuais, e os clérigos, estavam isentos deste imposto.

Mais modernamente, por volta da metade do século XX, os chefes de Estado tiveram a preocupação de substituir o “imposto sobre o volume de vendas”, existente na época, por um “imposto sobre o valor acrescido” em que tinham em mente tributar a circulação econômica de bens, tanto materiais (mercadorias), quanto imateriais (serviços).

A França foi o primeiro país a criar o imposto sobre o valor acrescido. Em 1954 foi aprovada a *taxe sur la valeur ajoutée*. O imposto aplicava-se a todas as operações realizadas. Não era cumulativo e todo o imposto já pago em operações anteriores era permitido ser abatido na operação atual; a diferença entre os débitos anteriores e os créditos, seria a importância do imposto a ser paga, o que significava pagar o imposto sobre o valor que fosse agregado, ou seja, o valor que fosse acrescido na transação.

A partir de julho de 1954 a França começa a tributar as vendas através de dois impostos: i) a *taxe sur le valeur ajoutée* - incidente sobre a venda de produtos ou mercadorias pelos atacadistas, sendo o valor acrescido à sua base de cálculo. ii) a *taxe sur les prestations de services* - incidente sobre outras operações como o comércio a varejo, a locação de serviços e todas as demais prestações de serviços, tributando os serviços pelo preço total, tendo por base de cálculo o valor da receita auferida. Em 5 de novembro de 1962 a CEE (Comunidade Econômica Européia) chega à conclusão, que deveria ser adotado por seus membros, um imposto sobre as vendas sobre o valor acrescido, como o que já era utilizado na França. Em 14 de abril de 1965 é regulamentado este imposto, que deveria ser adotado até 31 de dezembro de 1967. Este imposto teria por base as transmissões de bens e as prestações de serviços efetuadas a título oneroso, inclusive nas importações de bens, tendo portanto, um campo de incidência muito genérico. O contribuinte seria a pessoa que executasse de maneira independente, e habitualmente, as operações relativas às atividades de produtor, comerciante ou prestador de serviços. Considerava-se transferência de bens como a transferência do poder de disposição de um bem material, como proprietário, abrangendo incorporação de um ‘bem móvel’ a um ‘bem imóvel’. A operação que não constituísse transmissão de um bem no sentido de transferência, seria ‘prestação de serviços’. O local da prestação de serviços, a priori, seria aquele onde o serviço fosse prestado, o direito fosse cedido ou concedido, ou onde o objeto locado fosse utilizado ou explorado. O fato gerador do imposto seria o momento da prestação do serviço. A base de cálculo seria a remuneração de prestação de serviços e a ela adicionados todos os atos e impostos.

“Os serviços tributados eram os seguintes:

i)- Cessões de licença, marcas de fábrica e de comércio e outros direitos similares, inclusive a concessão de licenças relativas a tais direitos;

ii)- Trabalhos não previstos no Artigo 5º, §2º, alínea 'e', realizados sobre bens materiais e executados por um sujeito passivo;

iii) - Atividades que tendem a preparar ou a coordenar a execução de construção civil, com as prestações efetuadas por arquitetos e escritórios de fiscalização de obras;

iv) - Atividade de publicidade comercial;

v) - Transporte e armazenagem de bens, inclusive as atividades acessórias;

vi) - Arrendamento de bens móveis a uma pessoa;

vii) - Colocação de pessoal à disposição de um sujeito passivo;

viii) - Atividade exercida por acessores, engenheiros, escritórios de planejamento e similares, nas áreas técnica, econômica ou científica;

ix) - Cumprimento da obrigação de não exercer, total ou parcialmente

x) Atividade de corretores, intermediários autônomos, agentes de negócios e mediadores, relativas aos bens ou serviços previstos nesta lista”.

O imposto incidiria sobre as transações relativas a bens imateriais: os serviços.

Os países da CEE precisavam se adaptar às determinações da nova regra.

Em 06 de janeiro de 1966 a França aprovou a Lei 6.610, que teve vigência a partir do início do exercício de 1968, e ela suprimia 13 impostos do sistema tributário, inclusive a *taxe sur les prestations de services*, que passou a fazer parte do campo de incidência da *taxe sur la valeur ajoutée*.

TRIBUTAÇÃO DOS SERVIÇOS NO BRASIL ANTES DA REFORMA DE 1965

“Na Constituição de 1934 a tributação sobre serviços era feita apenas em relação a diversões públicas, com a denominação de ‘*imposto sobre diversões públicas*’ (art.13,§2º,III), porém totalmente distinto do sistema atual”. “Na constituição de 1937 permanecia praticamente o mesmo sistema, em que os Estados tributavam certos serviços por meio do IVC, (imposto de vendas e consignações) ou por meio do imposto de indústrias e profissões. O município ficava com o imposto sobre diversões públicas.

“Com a promulgação da Norma Ápice de 1946, o imposto de indústrias e profissões passa para a competência do Município, mantido para este o imposto de diversões públicas. Os Estados-membros poderiam legislar sobre impostos não previstos expressamente na Constituição, inclusive sobre transações e sobre vendas e consignações.

Antes de 1965 os serviços eram tributados assim:

a)- Imposto de transações (estadual) que incidia sobre hospedagem, locação de bens móveis, concerto, pintura, construção civil, etc;

b)- Imposto de indústrias e profissões (municipal) que incidia sobre o exercício das atividades lucrativas; e

c)-Imposto de diversões públicas, sobre jogos e diversões públicas.

Existiam, por assim dizer, três sistemas tributários, autônomos e separados, que por conter muitas distorções requeriam uma reforma urgente. Por exemplo, o imposto de exportação era de competência dos Estados-membros e não da União, o que prejudicava seu papel de instrumento de política monetária e cambial.

Com o advento da Emenda Constitucional nº 18 de 1º de dezembro de 1965 enfatizou-se a alteração do Sistema Tributário, até então vigente na Constituição de 1946, criando-se um sistema uno e nacional ao invés do sistema triplice.

O sistema anterior apresentava uma partilha de impostos elaborada com critério nominalístico-jurídico, isto é, com a adoção de uma nomenclatura jurídica, fazendo os impostos se diferenciarem apenas pela roupagem jurídica, mas não pelo conteúdo econômico. Assim eram o imposto de indústrias e profissões, imposto de vendas e consignações, imposto de licença, etc. Como tais denominações jurídicas nem sempre refletiam conceitos pacíficos, a discriminação de rendas tributárias originava sérios e complexos problemas práticos, notadamente os oriundos de distorções econômicas". Com o novo sistema tributário seria adotado, entre outros, o *imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS)*, com fato gerador da respectiva obrigação individualizado.

Entendia-se que o imposto de indústrias e profissões era "um tributo falho de base econômica real, pois o mero exercício de qualquer atividade - que configurava seu fato gerador - justificaria, quando muito, uma presunção de capacidade contributiva, mas nunca a medida dessa capacidade. Daí então, a propositura de sua substituição por um *imposto sobre serviços*, adequadamente utilizável pelo Município.

De acordo com a Emenda Constitucional nº 18/65, o aparecimento do ISS se deu por meio da seguinte disposição legal:

"Art. 15. Compete aos Municípios o *imposto sobre serviços de qualquer natureza*, não compreendidos na competência tributária da União e dos Estados.

"Parágrafo único - Lei complementar estabelecerá critérios para distinguir as atividades a que se refere este artigo, das previstas no artigo 12"

"Nos termos do art. 12 da EC 18/65, os Estados-membros tinham competência para instituir 'o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, realizadas por comerciantes, industriais e produtores'. O parágrafo único do art. 15 da citada Emenda não se referia ou fazia remissão ao seu art. 14, relativo aos impostos da União, entre os quais o 'sobre serviços de transportes e comunicações, salvo os de natureza estritamente municipal'. Tal parágrafo apenas dispunha que a Lei Complementar estabeleceria critérios para distinguir as atividades sujeitas ao ISS ou ao ICM".

Assim sendo, o Município ficou com a competência tributária em relação ao ISS, desde que este serviço não esteja na competência dos Estados-membros, ou da União. Cabe à Lei Complementar distinguir o que seja "*serviços de qualquer natureza*" e "*operações relativas à circulação de mercadorias*", e o legislador desse modo afastou certos "problemas que certamente iriam surgir nos casos em que a prestação de serviços vem junto com o fornecimento de mercadorias".

"Os Municípios, na verdade, não ficavam na dependência da elaboração da Lei Complementar para decretar o ISS. No entanto, a área de circulação econômica de 'serviços', de 'mercadorias' e 'produtos' apresentava-se, por ocasião da implantação da reforma tributária, com sérias dúvidas". Visto assim o ISS é como se fôsse um "tributo residual", pois, só o que não estivesse na competência da União ou dos Estados-membros, é que estariam na competência dos Municípios, como se houvesse assim um processo de exclusão. Arthur Carlos A Pereira Gomes (RDP 20/339), analisando o art. 15 da EC 18/65 diz que é "absolutamente claro, pois", que o imposto sobre serviços "atingia um campo residual amplo: todos os impostos não compreendidos na competência fiscal da União e dos Estados".

Dessa forma, a competência, o resíduo da competência tributária não alcançada pelos impostos privativos da União ou dos Estados, ficou com o Município, que desse modo poderia então instituir o ISS.

Com a reforma tributária determinada pela EC 18/65, os impostos do sistema tributário foram distribuídos em quatro grupos econômicos, a saber: impostos sobre o comércio exterior; impostos sobre o patrimônio e a renda; impostos sobre a produção e a circulação; e impostos especiais. O ISS estava previsto dentro do grupo *impostos sobre a produção e a circulação*. O Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172 de 25.10.66), norma complementar à Constituição, da mesma forma consignou o ISS como imposto sobre a circulação e a produção, ou seja, imposto sobre serviços de qualquer natureza.

Sendo assim, considera-se que o ISS é um imposto sobre a *circulação* econômica, em que, o fato gerador da respectiva obrigação tributária é a "*prestação do serviço*", sua base de cálculo é o "*preço do serviço*" (que se obtém somente na etapa da circulação e não na de produção) e o contribuinte é o "*prestador do serviço*". Na *circulação*, praticamente dita, o bem econômico permanece no estado em que se encontrava, não havendo criação ou maior utilidade desse bem. O ISS grava a *circulação* (transferência) de *serviços* (bens imateriais na etapa de circulação econômica). Se o bem imaterial não se encontra na etapa de circulação econômica, o que se tem é fornecimento de trabalho, não de serviço. O ISS não recai sobre a simples atividade, mas sim sobre a transferência de um bem imaterial a terceiro.

“No entendimento do egrégio Supremo Tribunal Federal, “aquele que somente transporta pessoas ou bens para si próprio não presta serviços, não provoca a incidência do ISS, pois somente o transporte para terceiro é que representa prestação de serviços, ou seja, venda de um bem imaterial, provocadora da incidência do imposto. Da mesma forma que uma empresa imobiliária que realiza construção civil para si mesma, não é prestadora de serviços. Logo o requisito básico para a incidência do ISS, é a prestação de serviços a terceiros. Grave-se, por exemplo, a serviço de transporte prestado a terceiro, não o transporte em si.

A legislação complementar regula a matéria tributária assim:

a)- Lei 5.172 de 25.10.66, denominada ‘Código Tributário Nacional (art.7º do Ato Complementar 36, de 13.03.67), dispõe sobre o fato gerador da respectiva obrigação tributária, a base de cálculo e o contribuinte do ISS.

b)-Diversos Atos Complementares foram baixados, ajustando a tributação do ISS: Ato Complementar 27 de 08.12.66; Ato Complementar 34, de 30.01.67; Ato Complementar 35, de 28.02.67, ajustamentos estes que não alteraram os elementos essenciais do imposto.

A Constituição de 1967, que veio em seguida à de 1946, manteve a denominação do imposto, e conseqüentemente, sua nomenclatura econômica e sua natureza jurídica, incidindo sobre *circulação de serviços*. Porém ela deu outra função à lei complementar, não mais exigindo que a lei complementar fixasse critérios para distinguir as atividades submetidas ao ICM e ao ISS, a CF de 1967 determinou que a lei complementar fixasse diretamente quais as atividades que seriam consideradas como serviços, ensejando sua tributação pelo município, acabando aí aquele sentido de “imposto residual”.

“O Decreto-lei 406 de 31.01.68, na qualidade de lei complementar, estabelece normas gerais de Direito Financeiro aplicáveis ao ISS (e ICM), disciplinando os elementos essenciais da tributação: o fato gerador da respectiva obrigação tributária (art.8º); a base de

cálculo do imposto (art.9º) e o contribuinte (art.10º), revogando as normas do Código Tributário Nacional sobre a matéria. O art. 8º do Decreto-lei 406 faz referência a uma lista de serviços, em anexo, definindo-os em 29 itens. No ano seguinte, o Decreto-lei 834 de 08.09.69, deu nova redação à lista de serviços, elevando o número de itens para 66. Em junho de 84 a Lei 7.192 veio acrescentar o item 67 à aludida lista”.

“Em 17.10.69, a Emenda Constitucional nº 1 elaborou novo sistema tributário, assim discriminando a competência municipal:

Art. 24. Compete aos Municípios instituir imposto sobre: ...

II- serviços de qualquer natureza não compreendidos na competência da União ou dos Estados, definidos em lei complementar.

§ 4º.- Lei complementar poderá fixar as alíquotas máximas do imposto de que trata o item II”. O imposto continuou sendo sobre serviços de qualquer natureza, definidos em lei complementar, que, agora, poderia estabelecer, também, as alíquotas máximas do ISS.

“Neste período, a Lei Complementar 56, de 15.12.87, aprovou nova lista de serviços alcançados pelo ISS, que, de 67, passou a ter 100 itens.

O ISS NA CONSTITUIÇÃO DE 1988

“Pela Lei Maior de 1988 verifica-se que a nomenclatura dos impostos passou a ser mista, ora com denominações jurídicas (como ocorre com o imposto sobre grandes fortunas, previsto no art. 153 VII), ora com denominações econômicas. O ISS continuou a ter a mesma denominação: imposto sobre serviços de qualquer natureza”.

“A Emenda Constitucional 3, de 17.03.98, alterou a ordem dos incisos previstos no art.156 da CF, suprimindo o imposto sobre ‘vendas a varejo de combustíveis líquidos e gasosos, exceto óleo diesel’, que anteriormente era previsto no inciso III do art. 156 da Lei Maior. Assim o ISS passou a ser o imposto previsto no inciso III do citado art. Houve também a supressão do § 4º do art.156, sendo que o § 3º passou a tratar da matéria anteriormente veiculada no mencionado § 4º, porém com outra redação. Assim está disposto atualmente o art.156 da Constituição Federal de 1988.

“Art.156. Compete aos Municípios instituir imposto sobre:

“(...)

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

“§ 3º-Em relação ao imposto previsto no inciso III cabe à lei complementar:

“I - fixar as suas alíquotas máximas;

“II - Excluir da sua incidência exportações de serviços para o Exterior.”

“A referência que se faz ao art.155, II continua a ser em relação ao imposto sobre ‘operações reativas à circulação de mercadorias, e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no Exterior’, pois o inciso II do art. 155 da CF corresponde exatamente à alínea ‘b’ do inciso II do art. 155 da Lei Fundamental. Houve apenas uma modificação dos incisos do artigo 155º pela EC 3/93”.

“O ISS prosseguiu tendo uma base econômica de tributação, onerando serviços de qualquer natureza, definidos em lei complementar. A expressão “não compreendidos na competência tributária da União ou dos Estados” foi substituída por “serviços não compreendidos no art. 155 inciso II, definidos em lei complementar”. Aquela natureza que era “residual”, deixa de existir, surgindo em seu lugar uma simples exceção: aqueles serviços do inciso II do art. 155 da Constituição Federal”. Os demais serviços podem ser onerados pelo ISS, desde que definidos em lei complementar (previstos na lista de serviços).

O ISS fica então assim caracterizado pelos seguintes pontos:

- a)- o imposto é de competência dos municípios,
- b)- o imposto é sobre a circulação de serviços; a prestação de serviços a terceiros. O fato Gerador da respectiva obrigação tributária é a “prestação de serviços”; a base de cálculo do imposto é o “preço do serviço”; e o contribuinte é o “prestador do serviço”,
- c)- os serviços onerados pelo imposto municipal são os definidos em lei complementar, não podendo fazer parte da lista os serviços que ficaram na competência dos Estados: “de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação”(CF,art.155,II). Há, portanto, uma dependência tributária relativa ao ISS, para que o legislador ordinário institua o imposto, qual seja: a existência da previsão em lei complementar.

ELEMENTOS ESSENCIAIS DO ISS

1. Fato gerador da obrigação tributária - Somente a lei é que poderá estabelecer a figura do fato gerador da obrigação tributária. O CTN em seu art.71º, definia o fato gerador do ISS, no entanto o Decreto-lei 406/68 em seu art. 13º revogou o art. 71º do CTN. O art. 8º da referida norma é que passou a definir o fato gerador do ISS:

“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.

§ 1º.- Os serviços incluídos na lista ficam sujeitos apenas ao imposto previsto neste artigo, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.

§ 2º. - Os serviços não especificados na lista e cuja prestação envolva fornecimento de mercadorias, ficam sujeitos ao ICM". O Decreto-lei 834 de 08.09.69 deu nova redação ao art. 8º do Decreto-lei 406/68: "O fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não especificados na lista fica sujeito ao ICM". Assim sendo, considerando-se o Decreto-lei 406/68, com as alterações do Decreto-lei 834/69, o fato gerador do imposto municipal é a prestação de serviços definidos em lei complementar, e disciplinados na lei ordinária municipal ao criar o ISS, desde que prestado por empresa ou profissional autônomo. A lei complementar não cria o tributo; este vai ser criado pela lei ordinária municipal.

2. Contribuinte - O elemento pessoal do fato gerador do ISS é o contribuinte, que é a pessoa com relação direta e pessoal com a situação que constitua o fato gerador do tributo. O art. 10 do Decreto-lei 406/68 diz que o "contribuinte é o prestador dos serviços previstos na lista determinada pela lei complementar". Contribuinte, é assim, o fornecedor de trabalho, o locador de bens móveis, a pessoa que oferece diversão pública ou faz cessão de direitos. Não são contribuintes do ISS aqueles que prestam serviço com relação de emprego, os trabalhadores avulsos, os diretores e membros de conselhos consultivos de sociedades, assim como os que prestam serviços a si próprios.

3. Base de cálculo - O "prêço do serviço" vem a ser a base de cálculo do ISS. O prêço do serviço é o valor da contraprestação relativa ao fornecimento de trabalho, de locação de bens moveis, etc. Em certos casos previstos na lista, quando houver o fornecimento de mercadorias, há necessidade de se deduzir da base de cálculo do ISS tais mercadorias, que ficam sujeitas somente ao ICMS (itens 32, 38, 42, 69, 70). O ISS recairá apenas sobre o prêço bruto do serviço, excluidas as mercadorias fornecidas. O prêço do serviço não se confunde com faturamento ou com entradas financeiras. No prêço do serviço estão incluídos vários elementos, como o custo do serviço, o lucro, o frete, impostos devidos, despesas operacionais, etc. As receitas financeiras e de alugueis não se incluem no prêço do serviço, por não se confundirem com este último pois estão incluídas na receita bruta de empresa. Na hospedagem não se pode dizer que no prêço do serviço se inclua a gorjeta. Nos hospitais, à primeira vista, os medicamentos e as refeições não poderiam ser incluídos na base de cálculo do imposto, mas já há entendimento do STJ dizendo que "não se pode destacar da prestação de serviços de assistência médica, como um todo, a parte dela integrante referente ao fornecimento de remédios e alimentação aos pacientes". Na execução de obras de construção civil, demolição, reparação/ conservação de edifícios, estradas, etc. (itens 32 a 34 da lista), o ISS será calculado sobre o prêço deduzidos das parcelas correspondentes: **a)**- ao valor dos materiais adquiridos de terceiros, quando fornecidos pelo prestador de serviços; **b)**- ao valor das subempreitadas, já tributadas pelo imposto. Em certas atividades o ISS será calculado por meio de alíquotas fixas ou variáveis, em função da natureza do serviço ou de outros fatores pertinentes, em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, desde que preste serviços em nome da sociedade. Para os efeitos do imposto, entende-se por empresa: **a)**- a pessoa jurídica, sociedade comercial, civil ou de fato, que exercer de qualquer modo, atividade econômica de prestação de serviços; **b)**- a firma individual da mesma natureza. Tem-se por profissional autônomo: **a)**- 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; **b)**- a pessoa física que, executando pessoalmente prestação de serviços inerente à sua categoria profissional, possua até 02 empregados cujo trabalho não interfira diretamente no exercício da profissão.

OS SERVIÇOS ALCANÇADOS PELO ISS

“No regime anterior à Constituição de 1988, os serviços de qualquer natureza, além de ter que estar definidos em lei complementar, não poderiam estar na “competência tributária da União ou dos Estados”, assim desde 1967, cabe à lei complementar o encargo de definir “os serviços de qualquer natureza” objeto do ISS, daí o aparecimento de diversas “listas” definidoras dos serviços alcançáveis pelo ISS. Quando a Constituição Federal delega poderes à lei complementar, não dispõe se a “lista de serviços” é taxativa ou exemplificativa.

Era grande a dúvida em relação à taxatividade ou não-taxatividade da lista de serviços, aparecendo duas correntes doutrinárias. A primeira entendendo ser a lista de serviços não-taxativa, isto é, meramente exemplificativa. A segunda afirmando ser a lista taxativa, embora admitida ampla interpretação em alguns de seus itens. O poder judiciário já se inclinou pela taxatividade da lista, salientando que: “A lista de aludido diploma legal é taxativa” e “para que o tributo seja devido, é mister que a atividade esteja expressamente citada na lista”

Neste particular, já salientou o Ministro Xavier de Albuquerque que, “depois de ter examinado a jurisprudência do STF, nenhuma decisão encontrou da qual se pudesse extrair, ainda que tacitamente, o entendimento de ser a lista meramente exemplificativa”.

Então deduz-se que os serviços que não estejam elencados na lista de serviços de lei complementar, não sofrem incidência do ISS, por não existir competência tributária municipal. É o que acontece com as atividades de bibliotecário, tatuador, modelo, letrista, escafandrista, por exemplo, e outras atividades não elencadas na lista de serviços.

AS DIVERSAS LEIS COMPLEMENTARES DEFINIDORAS DE SERVIÇOS

Muitas leis complementares já foram editadas definindo os “serviços de qualquer natureza” de competência dos Municípios. Vejamos então:

Primeira Lista

O primeiro elenco de serviços alcançáveis pelo ISS foi previsto na Emenda Constitucional 18, de 01.12.65, no Código Tributário Nacional (Lei 5.172 de 25.10.66), no parágrafo primeiro do art. 71 contendo apenas três incisos: o fornecimento de trabalho, com ou sem utilização de máquinas, ferramentas ou veículos a usuários finais; a locação de bens imóveis; e a hospedagem ou guarda de bens de qualquer natureza, a título de locação em bens imóveis. O Ato Complementar 27, de 08.12.66, pelo art. 1º, alteração 3ª, acrescentou mais um item na anterior lista de serviços, o inciso IV, com a expressão “jogos de diversões públicas”, e substituiu a palavra “imóveis”, no inciso II do art. 71 por “móveis”.

“No ano seguinte, o Ato Complementar 34 de 30.01.67, em seu art. 3º, alteração 7ª, trouxe uma segunda lista de serviços, ao alterar o § 1º do art. 71 do CTN, especificando que o ISS incidiria sobre locação de bens móveis e hospedagem, já previstas na lista anterior, acrescentando, porém, que a tributação oneraria jogos e diversões públicas, beneficiamento e algumas atividades de construção civil”.

“O Ato Complementar 35, de 28.02.67, excluiu do campo da tributação do ISS as ‘sub-empregadas’ realizadas nas obras contratadas com a União, Estados-membros, Distrito Federal e Municípios, autarquias e empresas concessionárias de serviços públicos, pois segundo o Ato Complementar 34/67, não havia incidência do ISS apenas para as obras hidráulicas e de construção civil contratadas com o Poder Público, autarquias e concessionárias de serviços públicos”.

Segunda Lista

“Com a edição do Decreto-lei 406, de 31.12.68, os serviços submetidos à tributação do ISS passaram a ser elencados em 29 itens. Houve novo agrupamento das atividades alcançadas pelo ISS, diverso do anterior. Este nem serviu de base para a nova lista de serviços. Dispôs-se de forma nova para os itens, assim como para os serviços, e nova técnica de redação foi utilizada”.

Terceira Lista

“Em 08.09.69 foi promulgado o Decreto-lei 834 que, pelo inciso VII do art.3º, deu nova redação à lista de serviços baixada pelo Decreto-lei 406/68. O legislador não só desmembrou alguns itens, como também fez um novo agrupamento. Novos serviços passaram a ser tributados (fonoaudiólogos, recrutamento, fornecimento de mão-de-obra, recauchutagem, taxidermista, etc), e outros foram suprimidos (ortopedistas, etc). O Decreto ora em comentário declarou novas regras de não incidência (itens 1º, 19, 24, etc), justificando a criação de um novo agrupamento de serviços a serem submetidos ao ISS.

Quarta Lista

“Em 17.10.69 é promulgada a EC 1. Sob esta Emenda Constitucional está a Lei 7192 de 05.07.84, acrescentando um item à lista de serviços, o de nº 67: serviços de “profissionais de relações públicas”.

“A quarta lista de serviços é aprovada pela Lei Complementar 56, de 15.12.87. Tal lista possui 100 itens a serem tributados pelo ISS, esta é a lista vigente até o presente, estando sob o mando da Constituição da República Federativa do Brasil, de 1988”. Segundo opinião de Bernardo Ribeiro de Moraes(1988^a:30), “a União pretendia fortalecer financeiramente os Municípios com a nova lei, mas sem que fôsse onerada”. O campo de abrangência fiscal do ISS foi aumentado, arrebanhando novos contribuintes com um acréscimo de recursos para os cofres municipais. Em certos itens a lista passou a ser detalhista(serviços de limpeza de chaminés, bancos de sêmen, embelezamento de animais, assim como limpeza, que chega a atingir diversos sub-itens). A seguir temos os 100 itens da lista de serviços em vigor, alguns itens com mais detalhamentos, pela sua importância econômica, outros com menos. A gama de comentários em seguida aos itens, é da autoria de: **Sérgio Pinto Martins; Walter Gaspar e Bernardo Ribeiro de Moraes**, ora de um, ora de outro, ou de todos concomitantemente.

LISTA DE SERVIÇOS

001 -Médicos, inclusive análises clínicas, eletricidade médica, radioterapia, ultra-sonografia, radiologia, tomografia e congêneres. Médico é aquele que exerce a Medicina, faz diagnósticos, prognósticos, intervenções cirúrgicas, exames, requisita exames de laboratório, prescreve medicação, ausculta, mede a pressão das pessoas, etc. O gênero médico contém várias especialidades: ginecologista, dermatologista, cardiologista, neurologista, cancerologista, pediatra, otorrinolaringologista, endocrinologista, oftalmologista, urologista, gastroenterologista, psiquiatra, ortopedista, etc. O serviço médico tem a incidência apenas do ISS, mesmo que haja fornecimento de material. O momento da ocorrência do fato gerador, é o da consulta. O ISS não incide sobre a atividade da cooperativa de serviços médicos, desde que tais atividades sejam prestadas apenas a seus cooperados.

Análises clínicas- As atividades de análises clínicas são muitas vezes desenvolvidas pelos laboratórios, mas também o podem ser pelos médicos, visto que a análise pode não envolver somente exames, mas também análise do próprio paciente. O serviço será tributado se for executado pelo médico. O laboratório também o será, mas no item 2 da lista.

Eletricidade médica- Compreende serviços médicos com o auxílio da eletricidade para obtenção de exames e análises. São os exames de eletroencefalograma, eletrocardiograma, assim como a eletrocauterização.

*Radioterapia-*A radioterapia é empregada geralmente para tratamento de doentes com câncer, e envolve a utilização de método terapêutico pelos raios X.

Ultra-sonografia- É o emprego do ultra-som para fazer exames médicos.

Radiologia- É utilização de raios-X e de compostos radioativos em diagnósticos de doenças. Compreende o estudo científico dos raios luminosos para diagnósticos e tratamento das doenças, como a radioterapia, radiografia, etc.

Tomografia- É a radiografia em série para fixar simultaneamente o aspecto de vários planos de um órgão ou região.

002- Hospitais, clínicas, sanatórios, laboratórios de análises, ambulatórios, pronto-socorros, manicômios, casas de saúde, de repouso e de recuperação, e congêneres.

Hospitais- O hospital ou 'nosocômio' para que funcione, é necessária a existência de médicos, enfermeiros, atendentes, equipamentos e máquinas especializadas, quartos com camas, salas apropriadas para intervenções cirúrgicas. Os hospitais ministram curativos e medicamentos, oferecem alimentação balanceada aos doentes e também higiene, fornecendo abrigo. O serviço prestado pelos hospitais não se confunde com o de hospedagem, pois o hospital não presta serviços àqueles que pretendem passar uma noite num local, mas, em função da doença da pessoa. O serviço prestado pelo hospital envolve hospedagem, fornecimento de alimentação e remédios, assim o preço do serviço é o que for cobrado do paciente, inclusive os remédios e alimentos que digam respeito ao tratamento como um todo. Coisa diversa é se o hospital tem

12.
uma farmácia que vende remédios, ou uma butique que vende mercadorias ou até mesmo flores, sendo que em tais casos há incidência somente do ICMS, por se tratar de atividade comercial. O STJ entendeu que: “Não se pode destacar da prestação de serviços de assistência médica, como um todo, a parte dela integrante referente ao fornecimento de remédios e alimentação aos pacientes”.

Clinicas- A clínica é como se fosse um hospital de porte bem pequeno, não com a mesma estrutura de pessoal ou de aparelhamento. Normalmente são especializadas em certas doenças ou especialidade, já os hospitais tratam de qualquer enfermidade.

Sanatórios- É uma casa de saúde visando ao repouso e à restauração de inválidos ou convalescentes, como de tuberculosos, leprosos, etc.

Laboratórios de análise- Fazem análises de diversos exames requisitados pelos médicos, como de sangue, urina, fezes, etc. Neste item se enquadra a pessoa jurídica, e não o médico pessoa física que faz a análise dos exames.

Ambulatórios- É uma espécie de enfermaria fixa, geralmente encontrada em grandes fábricas, ou empresas que tenham muitos empregados, em que são feitos curativos, primeiros socorros, e até pequenas cirurgias. Os serviços aqui tributados não são os prestados sem finalidade de lucro aos empregados da empresa, mas sim por empresas que se dedicam a prestar serviços de atendimento rápido, prescrevendo medicamentos, aplicando injeções, porém sem o oferecimento de internação. As farmácias que possuem ambulatórios, em que são feitos curativos e aplicações de injeções, serão também tributados pelo ISS.

Prontos-socorros- São pequenos hospitais ou uma divisão destes em que é feito o tratamento de emergência. Também é feita a internação por algumas horas.

Manicômios- Os manicômios ou hospícios são hospitais para tratar de enfermidades relativas aos alienados mentais. Lá são ministrados remédios, terapia, ao doente mental.

Casas de saúde- No gênero ‘casas de saúde’ já estariam incluídas as casas de recuperação e de repouso. Elas são entidades particulares em que o doente paga pelo tratamento para cuidar de sua saúde, oferecendo-se-lhe abrigo e alimentação. Geralmente não oferecem remédios.

Casas de repouso e recuperação- É estabelecimento particular que trata de pessoas que necessitam repousar, sendo que não diz necessariamente à doença.

Congêneres- O sentido é de que podem ser enquadrados, por analogia, outros tipos de casas, como as que tomam conta de pessoas idosas, etc.

003 - Bancos de sangue, leite, pele, sêmen e congêneres. Trata-se da pessoa jurídica que explora atividades relativas a sangue, leite, pele, olhos, sêmen e outras. Tais elementos não podem ser considerados mercadorias, nem ética e nem praticamente, pois contraria a vida e a natureza humanas, e há a dificuldade de estocagem e de ciclos de circulação. Os congêneres se referem a outros tipos de bancos de órgãos, como de rins, de pâncreas, etc.

004 - Enfermeiros, obstetras, ortópticos, fonoaudiólogos, protéticos(prótese dentária).

Enfermeiros- É a pessoa habilitada a tratar de doentes, enfermos ou feridos, sob a supervisão de um médico. Trata dessas pessoas tanto em hospitais como a domicílio, no entanto o ISS só incide sobre a atividade autônoma de enfermeiro e não sobre o “enfermeiro empregado”.

Obstetras- São os médicos ou médicas que cuidam de partos. Nem precisaria ser destacado na lista, pois no conceito de médico já está incluída a espécie, ou qualquer delas, como a obstetrícia.

Ortópticos- É o médico que corrige a obliquidade, de um ou de ambos os olhos, do eixo visual. Aplica testes visuais, de luzes, verifica os graus de visão, prescreve exercícios para a correção da visão, etc.

Fonoaudiólogos- É o especialista no estudo de métodos e técnicas de educação/reeducação da linguagem ou da fala com recursos de Audiologia. Trata da correção dos vícios e defeitos da audição ou da fala, como gagueira, surdez, fanhosidade, afonia, displexia, disfasia, etc. O Fonoaudiólogo tem por abjetivo a cura do paciente, e não o ensino.

Prótese dentária- É a substituição de um dente natural por um artificial, ou outros materiais ligados à boca, como dentaduras, jaquetas, pontes, inclusive aparelhos de ortodontia, ligados à correção dos dentes. O protético dentário fornece o serviço quando o dentista lhe manda o material, mas pode ocorrer de também fornecer o material. Em ambos os casos somente incide o ISS, pois a preponderância é do serviço que se faz sob encomenda, porém se o dentista tem um laboratório de prótese dentária e faz serviços nesse sentido, o ISS incide sobre as duas atividades, de dentista e de protético, pelo preço do serviço total, em que provavelmente será preponderante o preço da atividade de dentista.

005 - Assistência médica e congêneres previstos nos itens 1, 2 e 3 da lista, prestados através de planos de Medicina de grupo, convênios, inclusive com empresas para assistência a empregados. Há hoje em dia, pessoas ou empresas que prestam serviços de medicina mediante convênios ou planos, que anteriormente não eram tributados. Há um pagamento mensal dos associados, que corresponde ao direito de poder se servir dos médicos do grupo, quando se fizer necessário. Pode o serviço ser ou não prestado por parte do médico, o que interessa é que os serviços estão à disposição da pessoa. Não há incidência do ISS se o serviço é prestado pelo sindicato a seus sócios, sem lucro, ou pela sociedade cooperativa aos seus membros cooperados, também sem o intuito de lucro.

Convênio- São acordos ou ajustes feitos muitas vezes entre a empresa e outras empresas de Medicina, para o atendimento de seus funcionários nos estabelecimentos dos segundos

006 - Planos de saúde, prestados por empresa que não esteja incluída no item 005 da lista e que se cumpram através de serviços prestados por terceiros, contratados pela empresa ou apenas pagos por esta, mediante indicação do beneficiário do plano. Neste item, a empresa que explora a atividade de plano de saúde, não é empresa de assistência médica, muitas vezes nem tem hospitais ou médicos, apenas contrata médicos e hospitais para prestar os serviços necessitados por seus associados. O importante nesse item é que a empresa de plano de saúde não seja empresa de assistência médica, pois caso contrário, os serviços prestados estarão incluídos no item 005.

007- O item 007 foi vetado pelo Presidente da República.

008- Médicos veterinários.- A rigor este item não deveria estar elencado em separado, pois ele está dentro do item 001, em que o gênero médico inclui a especialidade, que é veterinário. No entanto o veterinário tem formação diferente da do médico e inscrição em Conselho próprio e distinto do de Medicina em geral. Veterinário é o médico que trata de animais irracionais, faz intervenções cirúrgicas nos animais, ministra remédios, vacinas, etc. Nesse item o ISS tributa o médico veterinário pessoa física, que exerça sua profissão liberal, e também a clínica veterinária em relação a seus profissionais. Entendemos que o item comentado pode também tributar o zootecnista, pois este é a pessoa que cria ou aperfeiçoa animais domésticos, só podendo exercer sua profissão se tiver diploma de zootecnista, agrônomo ou veterinário.

009- Hospitais veterinários, clínicas veterinárias e congêneres- Neste item encontra-se o exercício da Veterinária por pessoa jurídica, como os hospitais, as clínicas ou congêneres que tratam de animais. Os serviços apenas do médico veterinário, pessoa física, ou das sociedades uniprofissionais são tratados no item 008 da lista

010- Guarda, tratamento, amestramento, adestramento, embelezamento, alojamento e congêneres relativos a animais.-A guarda compreende a vigilância, a proteção, do animal que foi entregue à pessoa especializada pelo seu proprietário. O tratamento é o conjunto de meios terapêuticos, cirúrgicos e higiênicos, prescritos pelo médico para curar ou aliviar a dor dos animais. Amestrar é instruir o animal. Adestrar é ensinar, teinar o animal para algum fim, como competição, defender a casa, etc. Embelezamento é o aformoseamento do animal. Já o alojamento é o local para guarda e hospedagem do animal, onde este irá ficar por algum tempo instalado.

011- Barbeiros, cabeleireiros, manicuros, pedicuros, tratamento de pele, depilação e congêneres. - Os serviços tributados dizem respeito à atividade estética do corpo, não se trata de serviço terapêutico. No preço do serviço será incluído o material eventualmente usado, como perfume, cosmético, xampu. Se o estabelecimento vender produtos aos clientes, incidirá o ICMS, pois haverá atividade comercial.

Barbeiro- É a pessoa que faz barba e corta o cabelo do cliente, o que geralmente são homens.

Cabeleireiros- É a pessoa que corta ou penteia cabelo(geralmente a pessoa trabalha com mulheres, mas há estabelecimentos que trabalham com uns e outros). O cabeleireiro lava os cabelos, seca, aplica tintura, faz massagem no couro capilar, penteia, etc.

Manicuros- São pessoas que tratam das mãos dos clientes, cortando, polindo ou esmaltando as unhas.(O feminino é manicura ou manicure).

Pedicuros- São pessoas que tratam dos pés dos clientes, livrando-os de calos e calosidades, aparando, polindo e esmaltando as unhas dos pés.(O feminino é pedicura ou pedicure). Neste item estão incluídas as pessoas físicas que prestam os serviços acima descritos e também os salões especializados.

Tratamento de pele- Trata-se aqui dos serviços de tratamento de pele, seu embelezamento, mas não o tratamento médico. Trata-se, portanto, da limpeza de pele, em que são empregados materiais para a extração, por exemplo, de cravos e espinhas, em que é feita massagem, etc.

Depilação- É a retirada dos pêlos da pele.

Congêneres- Como congêneres temos os serviços de maquilagem.

012- Banhos, duchas, sauna, massagens, ginásticas e congêneres.

Banhos- São os banhos realizados com água, a vapor, por inalação, banho turco, hidromassa - gem, etc. Nos serviços aqui especificados não se incluem os banhos medicinais ou de fins terapêuticos.

Duchas- Envolve o jorro de água no corpo da pessoa com fins higiênicos ou para tratamento de saúde ou obesidade, podendo ser quentes ou frias.

Sauna- A sauna é uma espécie de banho finlandês, por meio de vapor, fazendo com que a pessoa transpire e, em certos casos, perca peso.

Massagens- É a fricção ou compressão do corpo ou parte dele, para modificar a circulação ou obter vantagens terapêuticas, como relativas aos músculos, nervos, membros, colocando-os no lugar correto.

Ginástica- Compreende o ato de exercitar o corpo para desenvolvê-lo ou fortificá-lo. Existem três tipos: a calistênica-exercícios com precisão de movimentos; a rítmica-evidencia graça e harmonia dos movimentos; e a aeróbica-objetiva melhor oxigenar o corpo ou o sangue.

013- Varrição, coleta, remoção e incineração de lixo- Este item diz respeito somente a lixo.

014- Limpeza e dragagem de portos, rios e canais - Este serviço refere-se à retirada de lixo, lodo ou entulho com a utilização de máquinas.

015- Limpeza, manutenção, e conservação de imóveis, inclusive vias públicas, parques, e jardins.- Este item se refere à 'limpeza', o que daria margem à incidência do ISS sobre a coleta de lixo, que corresponde à fase final da limpeza, no entanto o item 013 já trata da varrição, coleta, remoção e incineração do lixo, o que acaba com qualquer polêmica.

016- Desinfecção, imunização, higienização, desratização e congêneres.- A desinfecção é o ato de desinfectar, esterilizar, sanear um ambiente. Trata-se também de desinfecção, a dedetização a pulverização com inseticidas. A imunização diz respeito a eliminar insetos e outros parasitas. A imunização é a forma de tornar o ambiente saudável, de promover e conservar a saúde. A desratização é o processo de eliminação de ratos. A lista usa a expressão "congêneres", sendo que neste item pode ser enquadrada a "desinsetização", que é uma espécie de higienização, imunização ou desinfecção.

017- Controle e tratamento de efluentes de qualquer natureza, e de agentes físicos e biológicos- Controle e tratamento de efluentes é o controle de emanção, eflúvio ou

irradiação de agentes físicos ou biológicos. É o que emana de certos corpos de maneira invisível, como a emanação de gases e fluidos.

018- Incineração de resíduos quaisquer- É a transformação em cinzas de resíduos de qualquer espécie. Neste item não está a incineração de lixo, que está no item 013.

019- Limpeza de chaminés- Compreende a limpeza do tubo ou condutor para tirar a fumaça ou ar da cozinha, fogão, fornalha, lareira, etc.

020- Saneamento ambiental e congêneres- Saneamento ambiental é o ato de curar, sarar, salubrir o ambiente.

021- Assistência técnica- Muitas empresas vendem determinado bem e prometem garantia por certo período para o funcionamento correto do referido bem. Para isso prestam assistência técnica. Não basta a existência da possível prestação de serviços de assistência técnica, é necessário que ela seja realmente prestada, e se é prestada de maneira gratuita não há incidência do ISS.

022- Assessoria ou consultoria de qualquer natureza, não contida em outros itens da lista, organização, programação, planejamento, assessoria, processamento de dados, consultoria técnica, financeira ou administrativa.

Assessoria- É o auxílio técnico às pessoas, em assuntos especializados decorrentes de seus conhecimentos profissionais específicos.

Consultoria- É dar conselhos ou pareceres sobre determinado assunto ou especialidade. O ISS incide sobre os serviços de consultoria técnica como financeira ou administrativa. Se o serviço for prestado por profissionais, como o advogado, o contador, o economista, o engenheiro, etc, o item da lista a ser observado será o relativo a esses profissionais.

Organização- O serviço de organização é privativo do técnico em administração de empresas, de acordo com a Lei 4769 de 9.9.65. O serviço de organização pode envolver o que se chama O&M(Organização e Métodos) realizados nas empresas de modo a mostrar a elas como devem funcionar no âmbito administrativo, procedimentos internos, comunicações internas, etc.

Programação- Diz respeito ao delineamento da ordem ou das etapas a serem seguidas, ou dos itens abrangidos para determinada coisa, ou um plano que irá ser realizado

Planejamento- Envolve a discussão do que fazer, como fazer, quando fazer e quem deve fazer, O ISS irá incidir sobre qualquer serviço de planejamento.

Processamento de dados- Geralmente é feito por pessoas especializadas em Informática, que coletam os dados e os transferem para o computador. Não serão tributados somente os serviços feitos através de computadores mas todo e qualquer serviço de processamento de dados, inclusive aqueles feitos manualmente ou por outro tipo de máquina.

023- Planejamento, coordenação, programação ou organização técnica, financeira ou administrativa:-Planejar é determinar os objetivos ou metas ou a coordenação de meios e

recursos para atingí-los. Coordenar é a forma de dispor, arranjar ou classificar em ordem. Programar é delinear, é estabelecer uma ordem ou plano a ser seguido. Organizar quer dizer dispor, por em ordem, ordenar. Esses serviços devem ser técnicos, financeiros (envolvendo receita e despesa) ou administrativos. Geralmente são serviços que dizem respeito à racionalização e otimização da empresa, sua reorganização, mas podem tratar de análise financeira, estabelecendo alternativas e indicando soluções para aumentar o índice de lucratividade. O preço do serviço é que será a base de cálculo do ISS.

024- Análises, inclusive de sistemas, exames, pesquisas e informações, coleta e processamento de dados de qualquer natureza.- Aqui são os serviços relativos a implantação e desenvolvimento de sistemas de computador e o processamento de dados que são Tributados. A consultoria técnica referente a processamento de dados está no item 022.

025- Contabilidade, auditoria, guarda-livros, técnicos em Contabilidade e congêneres.-

Contabilidade- É a ciência que estuda a organização dos livros comerciais ou a escrituração da empresa, compreendendo a escrituração da receita e despesa, cálculos, etc. O ISS será devido pelo contador de empresas em geral, como pelo especialista em Custos, Contabilidade agrária, bancária, comercial, industrial, gerencial, etc.

Auditoria- É a técnica contábil do exame sistemático dos registros patrimoniais, para verificar se se encontram dentro ou fora dos limites do fim aziendal, apresentando conclusões e críticas, mediante pesquisas interpretações, orientações e pareceres com o emprego de todos os meios que se façam necessários. Somente o profissional formado em Ciências Contábeis é que pode exercer a função de auditor, o que não deixa de ser uma especialidade da Contabilidade.

Guarda-livros- É a pessoa que se diplomou no curso médio ou técnico de Contabilidade. Era a antiga denominação dada ao Contador.

Técnico em Contabilidade- É a pessoa diplomada em curso contábil de 2º Grau, não possuindo curso superior. Ele faz praticamente a mesma coisa que o Contador, mas não faz perícias judiciais ou extrajudiciais, nem auditorias, que são atos privativos do Contador.

026- Perícias, laudos, exames técnicos e análises técnicas.- Perícia é o exame técnico feito por pessoa especializada em determinado assunto. As perícias podem ser como: grafotécnica; de insalubridade; contábil; médica; de engenharia, etc. O laudo é o resultado do trabalho do perito em que é emitido um parecer circunstanciado sobre o objeto da perícia.

027- Traduções e interpretações. O que interessa é o serviço prestado de tradução ou de interpretação, que tanto poderá ser prestado por um tradutor juramentado ou não. A tradução envolve a versão de palavras, frases, textos, obras escritas, filmes ou qualquer documento de uma língua para outra. A interpretação também envolve tudo isso, mas é a análise específica do que está sendo dito no texto e a conjugação com seu conteúdo. Ou seja, na tradução pode-se tirar ou por alguma coisa, já na interpretação não se pode.

028- Avaliação de bens.- É o cômputo, apreciação, estimação, orçamento, determinação do preço de certa coisa alienável, do valor do bem. O ISS incide somente sobre as avaliações de bens e não outros tipos de avaliações.

029- Datilografia, estenografia, expediente, secretária em geral e congêneres.-*Datilografia* é o ato de escrever à máquina e tirar cópia de textos por meio da máquina de datilografar. Quando o serviço de cópia envolver outros processos que não a datilografia, o item da lista é o de nº 76. Podemos entender como congênera a serviço de datilografia o serviço de digitação em computador.

Estenografia- Compreende o método de escrever tão rápido quanto uma pessoa possa falar, por meio de sinais e abreviaturas. Da mesma forma que na datilografia, não importa se a estenografia é feita com ou sem emprego de material, pois o que interessa é o serviço feito pela pessoa, que, assim, será tributado pelo ISS.

Secretaria- Envolve o cuidar da correspondência e dos negócios pessoais e privados de alguém. O Secretário executivo é o profissional diplomado em curso superior de Secretariado. Não trata, evidentemente, a lista de serviços do secretário empregado, que não está sujeito ao ISS, mas daquele que exerce essas atividades de maneira autônoma.

Expedientes-São aqueles relativos ao período de trabalho ou de funcionamento de uma empresa. Envolvem a verificação de entrada e saída de documentos, protocolo, arquivos, registros de entrada e saída, etc. Os serviços tanto podem ser prestados por pessoa física, desde que não haja vínculo de emprego, como por empresa.

030- Projetos, cálculos e desenhos técnicos de qualquer natureza.-Não se fala aqui, na tributação dos serviços relativos à profissão destas pessoas, mas dos resultados das atividades destas pessoas, ou seja, os projetos, cálculos e desenhos técnicos.

Projetista-É a pessoa que faz projetos e estudos de viabilidades técnicas. Projeta aquilo que o cliente lhe pedir e for sua especialidade, incluindo croquis etc. Os projetos em geral dizem respeito a edificações.

Calculista-É quem faz cálculos de todos os tipos. A lista refere-se mais especificamente aos cálculos técnicos.

Desenhista- É a pessoa especializada em fazer desenhos científicos, industriais, de peças, etc.

031- Aerofotogrametria(inclusive interpretação), mapeamento, e topografia.- A Aerofotogrametria corresponde ao levantamento topográfico aéreo por meio de fotografias, e a lista determina que fica sujeita ao ISS inclusive a interpretação do referido levantamento. O 'mapeamento', é a distribuição sobre uma superfície plana dos contornos geográficos de uma determinada região. A 'topografia', é a descrição ou delineação minuciosa de uma localidade, a configuração do relevo de um terreno, e a posição de seus acidentes naturais ou artificiais.

032- Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de construção civil, de obras hidráulicas e outras semelhantes e respectiva engenharia consultiva, inclusive serviços auxiliares ou complementares(exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeita ao ICMS).
Administração- A construção por administração, também chamada de "prêço de custo", é a de responsabilidade dos proprietários ou adquirentes, que pagam o custo integral da obra. A construtora constrói e administra a obra, encarregando-se da execução do projeto, pagando o

beneficiário um valor mensal que corresponde ao preço de custo da obra, que pode ser fixo ou percentual sobre seus custos. O construtor, na verdade, assume apenas a direção e responsabilidade pela obra, prestando os serviços, não assumindo qualquer encargo econômico pela obra, como em relação a material, pessoal, etc. Empreitada- Consiste num contrato em que uma ou mais pessoas se encarregam de fazer uma obra, mediante pagamento proporcional ao trabalho executado. O empreiteiro assume os riscos e a responsabilidade pela obra. Atua de maneira autônoma, assumindo os riscos de sua atividade, sem qualquer subordinação com o contratante dos serviços. Pouco importa se a empreitada é de trabalho ou de material; o que interessa é que a execução da obra é considerada serviço, e não venda de material, estando sujeita ao ISS. Subempreitada- É a prestação de serviços delegada a terceiros, que, no conjunto irão construir a obra. São os serviços como de alvenaria, fundação, hidráulica, pastilhas, azulejos, pisos, etc., também hoje chamada de “terceirização” dos serviços. Construção civil- Diz respeito a qualquer ramo da Engenharia e a qualquer obra, inclusive hidráulica, de instalações, montagens, de terraplenagem, de edificação, de estradas ou vias públicas, de fundações, escavações, sondagens, etc. A construção de imóveis feita pela empresa imobiliária, por conta própria e para revenda, não tem incidência do ISS, pois ele somente seria devido se só houvesse administração, empreitada ou subempreitada. Além do que, o serviço é prestado para a própria pessoa, e não para terceiros. Obra hidráulica- Consiste no ramo da Engenharia que trata do fluir de águas ou outros líquidos por meio de canos, canais, etc. e das leis que regem o assunto. Trata-se de espécie, do gênero construção civil. São consideradas obras hidráulicas as barragens, diques, drenagens, canais, adutoras, reservatórios, perfuração de poços artesianos e semi-artesianos, rebaixamento de lençol freático, galerias de águas e esgotos, usinas hidrelétricas, etc. Outras obras semelhantes- A terraplenagem também pode ser considerada como serviço relativo à construção civil, que corresponde a obras de aterros, desaterros, etc. A construção de casas pré-fabricadas vem a ser obra de construção civil, pois não se trata de industrialização ou montagem. A entrega do serviço pronto, da construção da casa pré-fabricada, com os materiais adquiridos de terceiros, será tributada pelo ISS. Engenharia consultiva- Compreende estudos, inclusive de viabilidade e organizacionais, elaboração de planos e ante-projetos, fiscalização e supervisão de obras e serviços de Engenharia. Serviços auxiliares ou complementares- São aqueles necessários para a execução da obra, embora não pertençam diretamente a ela, como os serviços de canteiro de obras, de barracões, vestiários, sanitários, muros, jardins, portões, paredes divisórias, concretagem, etc. O fornecimento de concreto preparado em caminhão betoneira no trajeto para a obra é fato gerador do ISS. Exceção à regra- O fornecimento de mercadorias pelo prestador dos serviços, fora do local da prestação dos serviços, está sujeito ao ICMS, pois nesse caso é considerado mercadoria.

Reza o Decreto-lei 406/68 em seu art. 12:

“Art. 12 - Considera-se o local da prestação do serviço:

a)- o do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, o do domicílio do prestador;

b)- no caso de construção civil, o local onde se efetuar a prestação.”

Vejamos bem: No caso de uma construção nova, o serviço é devido no local onde o mesmo é efetuado, não importando se o estabelecimento prestador possui filiais ou não. Quando se faz

uma reforma está se fazendo um conserto no prédio, como se faz um conserto de um carro em uma oficina mecânica. Neste caso o imposto é devido onde o prestador tenha estabelecimento e não existindo este estabelecimento no local da prestação do serviço, considera-se o imposto como sendo devido no domicílio do prestador. Por exemplo: Uma empresa de Construção Civil tem o seu estabelecimento em Fortaleza e presta um serviço em Caucaia. Se o serviço for uma obra nova o ISS é devido ao município de Caucaia, já se o serviço for uma reforma, o imposto é devido em Fortaleza.

033- Demolição.-Ao se falar em construção civil, verificamos que está na referida acepção incluída a reconstrução, a reforma; contudo não se poderia incluir a demolição, já que não é uma espécie de construção, e sim seu antônimo. Demolição tem o significado de destruir, derrubar, dismantelar determinada construção. A demolição tributada pelo ISS será tanto a que importe derrubada total como parcial da construção. É possível se entender que aqui se trate apenas da demolição em si, e não da demolição para construção, que pode ser entendida como preliminar para execução da obra e estaria incluída no item 032.

034- Reparação, conservação e reforma de edifícios, estradas, pontes, portos e congêneres. (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeita ao ICMS). Reparar é restaurar, conservar, fazer voltar ao estado anterior, restabelecer, reconstituir. Conservar é manter no mesmo estado ou lugar; manter em bom estado ou no mesmo estado, uma coisa; tratar da sua manutenção. Reforma é a mudança para melhor, o melhoramento, restauração, conserto, reparação, correção, emenda, aperfeiçoamento. A reforma pode incluir a substituição de encanamentos, fiação, troca de esquadrias, substituição de pastilhas ou sua troca, etc. A reparação, conservação e reforma estão ligadas a obras de engenharia civil, como de edifícios, estradas, pontes, portos e congêneres, sendo o ISS devido quando haja inclusive embelezamento do imóvel decorrente daquelas atividades.

035- Pesquisa, perfuração, cimentação, perfilagem, estimulação e outros serviços relacionados com a exploração e exploração de petróleo e gás natural- Pesquisa é a busca, investigação, diligência, tratando-se de exploração de petróleo envolve mapeamento das áreas onde há petróleo ou gás. Perfurar é fazer furos, a perfuração é feita através de sondas. Cimentação é o ato de colocar cimento, de unir ou cobrir com cimento. Perfilagem é a ação sobre os poços. A estimulação é a facilitação relativa à retirada do petróleo. Exploração é o descobrimento e a extração do petróleo e do gás natural. Exploração é a extração com proveito econômico do petróleo e gás natural. O petróleo no Brasil é explorado pela Petróleo Brasileiro S/A (Petrobrás). Quando essas atividades forem praticadas sob a forma de contrato de risco, haverá a incidência do ISS.

036- Florestamento e reflorestamento.- Florestamento é a arborização de locais imobiliários, normalmente ligada ao plantio de espécies que duram muitos anos. O reflorestamento envolve o replantio, a reposição de árvores em local onde foi derrubada a mata nativa.

037- Escoramento e contenção de encostas e serviços congêneres.- O escoramento diz respeito à colocação de esques para evitar que a parede, por exemplo, venha a ruir, amparando-a. A contenção é o conjunto dos meios empregados para manter posição apropriada às

coisas que tendem a abandoná-la ou que tendem a separar-se. As encostas são declives de uma serra, de um monte, de uma colina.

038- Paisagismo, jardinagem e decoração. (Exceto o fornecimento de mercadorias, que fica sujeito ao ICMS). Paisagismo é a atividade de decorar um ambiente, que pode envolver o fornecimento de plantas, móveis, pinturas, etc., visando melhorar o ambiente. Jardinagem é arte de cultivar jardins, fazendo canteiros, trabalhos no jardim, cultivando flores, plantas, árvores, etc. A Decoração envolve a ornamentação, o adorno, o embelezamento, o enfeite de um certo ambiente, bem como seu planejamento, além dos aspectos estéticos e funcionais.

039- Raspagem, calafetação, polimento, lustração de pisos, paredes e divisórias.- A raspagem corresponde a tirar, com instrumento cortante, manchas, camadas de pó ou detritos depositados na superfície de uma certa coisa, deixando-a plana, lisa. A calafetação é vedação das fendas, frestas ou buracos de pisos, paredes ou divisórias, com qualquer material. O polimento consiste em dar lustro, lixar, pisos, paredes e divisórias. A lustração envolve dar brilho, polimento, inclusive a parte de limpeza, enceramento ou envernizamento, para que o objeto tenha brilho.

040- Ensino, instrução, treinamento, avaliação de conhecimentos, de qualquer grau ou natureza.- Ensino é a forma de transmissão de conhecimentos com vista à formação de uma pessoa, normalmente por meio de escolas. A instrução compreende a explicação ou esclarecimentos dados para o ensino. O treinamento é o ato de exercitar, adestrar para um certo ato específico. Avaliação de conhecimentos envolve a verificação de que as lições ministradas foram aprendidas pelo instruído. O que a lei tributa é o ensino, e não o trabalho do professor empregado. Estão imunes ao ISS as empresas de educação organizadas sob a forma de instituição de educação ou de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei. O ISS incidirá sobre a receita da prestação de serviços relativos ao ensino. Na base de cálculo estarão incluídas a mensalidade ou anuidade paga pelo aluno, inclusive taxa de inscrição ou de matrícula e outras receitas incluídas na mensalidade, como de fornecimento de material escolar alimentação, transportes ou outros custos.

041- Planejamento, organização e administração de feiras, exposições, congressos e congêneres.- Organizar quer dizer por ordem, ordenar. Planejar é determinar os objetivos ou metas ou a coordenação de meios e recursos para atingí-los. Feiras são os lugares públicos em que são expostas e vendidas mercadorias. Exposições são exibições de coisas, com o objetivo de venda ou não. Congressos são reuniões de pessoas que irão discutir determinada matéria específica ou tratar de negócios comuns. O ISS incide sobre as pessoas que planejam, organizam, e administram feiras, exposições, congressos, como as empresas que administram feiras do automóvel, do livro, congressos de Medicina, de Direito, de Contabilidade, etc.

042- Organização de festas e recepções: *buffet* (exceto o fornecimento de alimentação e bebidas, que fica sujeito ao ICMS). O que se tributa aqui são os serviços prestados pelas empresas que organizam as festas ou o *buffet*, fornecem o local e, quando necessário, os utensílios, como copos, talheres, pratos, mesas, etc. Nos *buffets* existe ainda, o fornecimento de garçons, sendo que isso estará incluído no preço do serviço prestado e será tributado.

43- Administração de bens e negócios de terceiros e de consórcio.- O ISS será cobrado sobre a comissão da administração ou sobre a chamada, "taxa de administração", mas também sobre honorários pertinentes a assessoria administrativa ou de assistência a reuniões de condomínio, etc. O consórcio é a associação ou união de pessoas que em comum fazem cotizações mensais para adquirirem determinado bem. O que se tributa não é o fornecimento do bem, mas sim o serviço das administradoras de bens e negócios de terceiros e de consórcios, que é tipificado com a comissão ou taxa de administração cobrada pela administradora do consórcio. Se a administração é gratuita, não incide o ISS.

044- Administração de fundos mútuos (exceto a realizada por instituições autorizadas pelo Banco Central). Fundos mútuos ou *mutual funds* são fundos particulares, fechados, em que as pessoas participam, mediante união mútua com certo objetivo. Aquí neste item não são os fundos mútuos de investimentos, como fundo de renda fixa, de ações, de *commodities*, etc, que são operações financeiras sujeitas ao IOF. É o caso, por exemplo, da administração de um fundo de ações administrado por um banco de investimento, uma sociedade financeira ou até um banco comercial.

045- Agenciamento, corretagem ou intermediação de câmbio, de seguros e de planos de previdência privada.- Agenciador é a pessoa que agencia ou encaminha negócios para outrem, trabalhando por conta própria ou por conta de terceiros, e não deixa de ser um procurador de negócios alheios. Corretagem é a função do corretor, que se interpõe entre duas ou mais pessoas, aproximando-as para realizar uma certa operação ou negócio, recebendo uma percentagem sobre o referido negócio. Operações de câmbio são aquelas em que há o comércio de valores ou moedas de países diversos, decorrentes da diferença entre o preço de compra e de venda. Operações de seguro são aquelas em que uma das partes se obriga a cobrir certos riscos futuros na ocorrência de certos fatos, mediante o pagamento de um prêmio pela outra. O ISS é devido pela sociedade corretora de câmbio pelos serviços prestados no agenciamento, na corretagem ou na intermediação de câmbio.

046- Agenciamento, corretagem ou intermediação de títulos quaisquer (exceto os serviços executados por instituições autorizadas pelo Banco Central). Vide item 045. Os títulos a serem agenciados podem ser os quaisquer possíveis, inclusive títulos de clubes, *warrants*, etc. O que interessa é a intermediação na venda de títulos de terceiros e não os próprios.

047- Agenciamento, corretagem ou intermediação de direitos da propriedade industrial, artística ou literária.- Vide item 045. A propriedade industrial envolve marcas, patentes, mas também pode dizer respeito a programas de computador (*software*). O ISS incide sobre o serviço da intermediação, e não sobre a cessão de direitos autorais.

048- Agenciamento, corretagem ou intermediação de contratos de *franquia* (franchise), e de *faturação* (factoring), (excetuam-se os serviços prestados por instituições autorizadas pelo Banco Central). Franquia- O vocábulo tem o sentido de outorga de um privilégio, uma forma de autorização ou abandono de servidão. Conceitua-se o "*franchising*" como sendo o negócio jurídico pelo qual uma pessoa concede, a outra, o direito de usar sua marca ou de comercializar seus produtos ou de terceiros, ou de prestar serviços, de maneira contínua, com o fornecimento de assistência técnica, inclusive comercial e de publicidade dos produtos, que pode ser limitada a determinado espaço geográfico, de acordo com uma remuneração ajustada entre

os contratantes, sem que, no entanto, caracterize vínculo empregatício. São partes neste contrato o *franchisor* (o franqueador), aquele que cede o uso da marca ou dos produtos; e o *franchisee* (franqueado), que é quem se compromete a utilizar a marca, vender os produtos, ou que vai fazer a prestação de serviços. É comum haver a prestação de assistência técnica do franqueador ao franqueado. Há o agente ou intermediário entre a empresa *franchisor* e a empresa *franchisee*, ele auferir comissão para isso, e ele é que será o contribuinte do ISS, sendo devido o imposto sobre o preço do seu serviço. Não se tributa a taxa cobrada do franqueador ao franqueado pelo uso da marca ou serviço, o *royalty*; mas a comissão pela intermediação, corretagem, agenciamento de contrato de franquia. O valor recebido pelo intermediário a título de comissão, é que será tributado pelo ISS. **Factoring-** A Faturização ou *factoring*, é um contrato mercantil em que uma pessoa (faturizado) cede a outra pessoa (faturizador) seus créditos de vendas a prazo, na totalidade ou parte deles, recebendo o primeiro do segundo o montante desses créditos, antecipadamente ou não antes da liquidação, mediante o pagamento de uma remuneração. As partes do contrato de *factoring* são o faturizador, aquele que compra o faturamento, e o faturizado, o que cede ou vende o crédito a prazo de que é detentor junto a terceiros. O *factoring* é uma operação complexa, um contrato atípico, bilateral, comutativo, oneroso, de execução continuada. Assemelha-se ao “desconto bancário” pelo fato de ser cobrada uma taxa do faturizado, tendo o faturizador o direito de cobrar créditos daquele. Não se confunde, no entanto, o *factoring* com o desconto, porque não admite o direito de regresso contra o faturizado, que confia somente a venda de créditos ao faturizador. O faturizador compra o faturamento geralmente por preço inferior ao valor real, auferindo na diferença a sua remuneração, ou aceitando-a com um percentual de desconto a título de comissão. O faturizador somente terá direito de regresso contra o faturizado, se houver vício no contrato, como, se a fatura não se referir a uma venda efetiva. O agente ou intermediário entre o faturizador e o faturizado, e que auferir comissão para isso, é que será o contribuinte do ISS, sendo devido o imposto sobre o preço do seu serviço. Não se tributa eventual taxa cobrada do faturizador ao faturizado, mas a comissão pela intermediação, corretagem, agenciamento de contratos de faturização. O valor recebido pelo intermediário na operação da faturização a título de comissão é que será tributado pelo ISS. As instituições autorizadas pelo Banco Central, como corretoras, distribuidoras, bancos, etc, que fizerem agenciamento, corretagem ou intermediação de contratos de *franquia* ou *faturização*, ficam fora da incidência do ISS.

O **fato gerador** só acontece se houver a intermediação entre o “Franquiador” e o “Franquiado”, no entanto já há uma corrente, entre os estudiosos do assunto, no entendimento de que, mesmo sem a existência do intermediário, há a prestação de serviço por parte do “franquiador”, serviço este que consistiria de um acompanhamento do uso devido de sua marca, e até mesmo de uma espécie de “assessoramento”, o que cairia no item 022.

049- Agenciamento, organização, promoção e execução de programas de turismo, passeios, excursões, guias de turismo e congêneres.- Vide item 045. Os serviços deste item são os prestados pelas agências de turismo ou de viagens, que fazem a promoção e execução de programas de turismo, passeios, excursões e também oferecem guias de turismo, intérpretes, reservam e vendem passagens aéreas, marítimas, etc., fazem reservas em hotéis. O transporte turístico fornecido pelas agências é inerente ao serviço turístico, sendo portanto passível de tributação pelo ISS.

050- Agenciamento, corretagem ou intermediação de bens móveis e imóveis (não abrangidos nos itens, 045,046,047 e 048). Aqui cabe a intermediação ou corretagem de mercadorias agrícolas, como café, cacau, açúcar, ou de títulos de clubes, veículos, quadros. Como bem móvel podemos incluir o navio que é bem imóvel apenas para efeito de hipoteca.

051- Despachantes.- É o agente comercial que desembaraça negócios, despacha mercadorias ou cargas, paga direitos, fretes, requer, encaminha e provê o expediente de papéis, zelando pelo interesse do cliente junto a repartições públicas. O serviço tributado é o de despachante, independentemente do ramo de atividade em que atuam.

052- Agentes da propriedade industrial.- São as pessoas habilitadas no Instituto Nacional da Propriedade Industrial (INPI) que tratam dos negócios relativos à propriedade industrial, como de pedidos de registro, de privilégio, o acompanhamento burocrático, o regime de nome, patente ou marca. O ISS tributará somente a intermediação, ou seja os serviços do agente.

053- Agentes de propriedade artística ou literária.- São intermediários que agem em relação aos negócios de terceiros (proprietários) de obras artísticas ou literárias. Essas obras abrangem qualquer forma de expressão, como livros ou outros escritos literários, composições musicais, obras cinematográficas, obras de desenho, pintura, arquitetura, escultura, obras fotográficas, obras de arte, ilustrações, obras plásticas, etc. *Os agentes da propriedade literária ou artística* são pessoas habilitadas para agir em nome dos proprietários das obras, no sentido de registrá-las nos órgãos públicos, como Biblioteca Nacional, Instituto Nacional de Música, Escola de Belas-Artes, etc.

054- Leilão.- Leiloeiro é o que organiza o leilão, mediante oferta pública, e verifica a maior oferta dos lances feitos para a compra de determinado bem oferecido. O ISS incide sobre a comissão do leiloeiro, que é o preço do serviço.

055- Regulação de sinistros cobertos por contratos de seguros; inspeção e avaliação de riscos para cobertura de contratos de seguros; prevenção e gerência de riscos seguráveis, prestados por quem não seja o próprio segurado ou companhia de seguro.- Este item reflete alguns dos serviços também prestados por seguradoras, como de inspeção e avaliação de riscos para cobertura de contratos de seguros, a prevenção e gerência de riscos seguráveis. Os serviços deste item são os prestados por outras pessoas e não pelas seguradoras, pois no preço do seguro cobrado pela seguradora já estão incluídos os citados serviços.

056- Armazenamento, depósito, carga, descarga, arrumação e guarda de bens de qualquer espécie(exceto depósitos feitos em instituições financeiras autorizadas a funcionar pelo Banco Central)- Armazenar é guardar ou recolher em armazém. Os armazéns gerais têm por objetivo a guarda e conservação de mercadorias e a emissão de títulos especiais que as representem. Eles podem dispor de frigoríficos onde guardem mercadorias sob baixa temperatura para não se estragarem, como mercadorias perecíveis do tipo laticínios, carnes, peixes. Quando se trata de depósito, o elemento essencial é a custódia sobre o bem. Não há incidência de ISS sobre depósitos em instituições autorizadas a funcionar pelo BC, no entanto quando o cliente entrega ao banco um volume, um pacote fechado, para custódia, temos então um depósito cerrado, caso em que há incidência do ISS.

057- Guarda e estacionamento de veículos automotores terrestres.- Aqui estamos diante da tributação apenas de veículos automotores rodoviários. O caso de embarcações ou aeronaves, está previsto no item 087, da lista. O estacionamento compreende a locação de espaço e a guarda de veículo mediante pagamento. Se o serviço não é oneroso não incide o ISS.

058- Vigilância ou segurança de pessoas e bens.- Considera-se como vigilante o empregado contratado para proceder à vigilância patrimonial das instituições financeiras e de outros estabelecimento públicos ou privados, bem como à segurança de pessoas físicas; para realizar o transporte de valores ou garantir o transporte de qualquer outro tipo de carga. No transporte realizado no mar territorial brasileiro, que está sob o domínio da União, não incide ISS.

059- Transporte, coleta, remessa ou entrega de bens ou valores, dentro do território do Município.- Neste item poderíamos incluir a “coleta” de lixo, em que o destino do material seria de responsabilidade da empresa coletora, mas quando é somente coleta.

060- Diversões Públicas.- Tem o significado de recreio, passatempo, distração, entretenimento. A diversão compreende tudo aquilo que pode ser ouvido, visto ou sentido pelo ser humano, desviando sua atenção do seu cotidiano habitual. São exemplos o cinema, o circo, um baile, jogos, festas, etc. A diversão será pública quando aberta ao público, de frequência a todos e não apenas a um grupo particular. Cinema- é o local onde são exibidos filmes cinematográficos. A base de cálculo é o preço do ingresso. Taxi-dancings- são locais onde é proporcionada diversão pública, tendo música, pista de dança, bar, bailarinas para dançar com a clientela. Congêneres são as boites que têm shows, os clubes noturnos. Bilhares- é o jogo numa mesa especial, em que o jogador munido de um taco, vai colocar as bolas na caçapa. O snooker é semelhante ao bilhar. Boliche, consiste em derrubar pinos com bolas especiais que tem furos onde se colocam os dedos. Corridas de animais-No conceito de corridas de animais está incluída qualquer corrida, desde que não haja vedação legal, como corrida de cachorros, cavalos, etc. Outros jogos- O pebolim pode ser incluído nesse item, pois é preciso comprar a ficha para poder ter direito de jogar no brinquedo. Exposições - São locais em que são realizadas mostras ao público. Para incidir o ISS é necessária a cobrança do ingresso. São exposições do tipo “Salão da criança”, “do Automóvel”, “Feira da bondade”, etc. Bailes, shows, festivais, recitais e congêneres- As casas de danças que proporcionam bailes são oneradas pelo ISS. São os bailes de carnaval, do Haváí, ou qualquer outro espetáculo. Jogos eletrônicos- São aqueles permitidos pela legislação, como o flipperama, o bingo eletrônico, etc. No bingo eletrônico o que está sendo tributado pelo ISS é o direito de a pessoa participar do sorteio, não o jogo em si. Competição esportiva- Nesse caso, pouco importa que haja ou não a presença do espectador, o que importa é cobrança de ingresso e a diversão ser proporcionada ao público em geral. Estão neste item, o futebol, basquete, voleibol, etc. Os espetáculos transmitidos por rádio e/ou televisão, mediante venda de direitos, tenham ou não a participação do espectador, também serão tributados pelo ISS. Necessário se faz que o programa seja para o público e que haja a cobrança de ingresso. Execução de música, individualmente ou por conjuntos- A execução de música pode tanto ser feita individualmente, por um solista de violão, guitarra, piano, violino, como por um grupo, banda ou conjunto, com vários músicos. Os músicos profissionais são classificados em:- a)-compositores de música erudita ou popular; b)-regentes de orquestras sinfônicas, óperas, bailados, operetas, orquestras mistas, de salão, ciganas, jazz, jazz-sinfônico, conjunto corais e bandas de músicas; c)-diretores de orquestras ou conjuntos populares; d)-instrumentistas de todos os gêneros e especialidades; e)-cantores

de todos os gêneros e especialidades; f)-professores particulares de música; g)-diretores de cena lírica; h)-arranjadores e orquestradores; i)- copistas de música. O copista executa trabalhos de cópia de música, faz transposição de partituras e partes de orquestra.

061- Distribuição e venda de bilhetes de loteria, cartões, pules ou cupons de apostas, sorteios ou prêmios.- Os bilhetes de loterias são aqueles que forem autorizados pela legislação: loto(loteria de números), rifas, sena, tele-sena, bilhete dos signos, raspadinhas ou outros tipos de prêmios, como bingos eletrônicos, etc. O bilhete de loteria habilita seu portador a participar do sorteio. A venda do bilhete em si não representa nada, pois não tem nenhum valor, daí porque se fala que a pessoa comprou “o direito de participar do sorteio”. O mesmo se aplica a rifas, sena, tele-sena, bingos eletrônicos, etc. Por força do inciso III do art.195º da CF, a receita de concursos de prognósticos é fonte de financiamento da Seguridade Social.

062- Fornecimento de música, mediante transmissão por qualquer processo, para vias públicas ou ambientes(exceto transmissões radiofônicas ou de televisão).- É o caso do fornecimento de música por máquina em que se coloca ficha ou moeda e a música é tocada.

063- Gravação e distribuição de filmes e vídeo tapes- A distribuição do filme consiste numa intermediação feita por terceiro para a colocação do filme no mercado. O ISS não onera a produção, mas a gravação do filme, isto é, o serviço de quem gravar o filme ou vídeo-tape.

064- Fonografia ou gravação de sons ou ruídos, inclusive trucagem, dublagem e mixagem sonora.- *Fonografia*-é a representação gráfica ou processo gráfico de representar sons ou vibrações. *Trucagem*- envolve a gravação dos sons ou ruídos originais e sua adequação aos fins necessários para a mistura de sons. *Dublagem*- é a execução da parte falada por pessoa que não está em ação no filme. *Mixagem*- é mesclar numa só faixa sonora, os sons de várias outras faixas de diálogo, música e ruídos.

065- Fotografia e cinematografia, inclusive revelação, ampliação, cópia, reprodução e trucagem.- A fotografia implica “tirar” fotos, revelar o filme e ampliar a fotografia obtida, e também importa retocagem do filme, sua coloração, fazendo-se inclusive, montagens fotográficas. O ISS onera a atividade de fotógrafo profissional, tanto autônomo como empresa. *Cinematografia*- é a arte de se fazer projetar na tela filmes cinematográficos, envolvendo também a sonorização.

066- Produção para terceiros, mediante ou sem encomenda prévia, de espetáculos, entrevistas e congêneres.- A produção tem que ser feita para terceiros, e não por conta própria, pois senão, não seria serviço.

067- Colocação de tapetes e cortinas, com material fornecido pelo usuário final.- Se o material for fornecido pelo próprio comerciante, prestador de serviços, teremos venda de mercadoria e não prestação de serviços, aí incidiria o ICMS.

068- Lubrificação, limpeza e revisão de máquinas, veículos, aparelhos e equipamentos.- A lubrificação compreende o uso de substância oleosa, líquida, sólida ou pastosa, para a redução da fricção. Se na lubrificação forem fornecidas peças e partes, estas estarão sujeitas ao ICMS, e não ao ISS.

069- Conserto, restauração, manutenção e conservação de máquinas, veículos, motores, elevadores ou de qualquer objeto.- (Exceto o fornecimento de peças e partes). *Conserto-* envolve a reparação, o arranjo, remoção de defeitos, repondo o objeto nas condições anteriores. *Manutenção-* é o dispêndio com a conservação de uma coisa. *Conservar-* é manter no mesmo estado ou lugar.

070- Recondicionamento de motores.- (Exceto o valor das peças fornecidas).- Recondicionar é restaurar ou reformar a boa condição de uma coisa, mediante consertos, substituição de partes desgastadas ou estragadas.

071- Recauchutagem ou regeneração de pneus para usuário final.- Recauchutagem é a raspagem da banda de rodagem já gasta do pneu, e sua limpeza. Depois coloca-se nova camada de borracha no pneu, para servir como banda de rodagem fazendo-se a vulcanização, restaurando-se e procedendo-se ao acabamento do pneu para uso normal. Se os pneus forem do próprio vulcanizador, que os compra e faz o serviço de recauchutagem para futura revenda, estamos diante de industrialização, inexistindo sujeição ao ISS.

072- Recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congê-res, de objetos não destinados a industrialização ou comercialização.- Aqui se leva muito em consideração o usuário final. Por exemplo: Se um particular procura uma oficina e manda lustrar, polir e pintar o automóvel de seu uso, estamos diante de uma atividade típica de prestação de serviço, e aí incide o ISS. No entanto, se não é um particular e sim uma agência de automóveis, que irá revender o automóvel, aí incidirá o ICMS, ou o IPI, ou ambos. A aplicação de *silk-screen* em camisas é fato gerador do ISS se o cliente é o consumidor final. Se é uma butique, por exemplo, que irá vender a camisa, incide o ICMS e IPI.

073- Lustração de bens móveis quando o serviço for prestado para usuário final do objeto lustrado.- São exemplos de serviços de lustração de bens móveis aqueles que se emprega cera, pasta, graxa, verniz ou outro líquido especial, realizados em mesas, armários, sapatos, automóveis etc.

074- Instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos, prestados ao usuário final do serviço, exclusivamente com material por ele fornecido.- Instalar é dispor para funcionar. A montagem é a reunião de peças em separado, agrupando-as e formando um todo diferente e uniforme, preparando para entrar em funcionamento.

075- Montagem industrial, prestada ao usuário final do serviço, exclusivamente com material por ele fornecido.- Idem ao item anterior. Ex. junção da lente com a armação para a formação do par de óculos, etc.

076- Cópia ou reprodução, por quaisquer processos, de documento e outros papéis, plantas ou desenhos.- São as cópias obtidas por meio de xerox, heliográfica, cópia termostática ou eletrostática, mimeógrafo, offset, etc. O serviço de cópia inclui o processo de acabamento, como de corte, perfuração, grampeação, colagem.

077.- Composição gráfica, fotocomposição, clicheria, zincografia, litografia e fotolitografia.- A composição gráfica, como feitura de rótulos, fitas, etiquetas adesivas, e de identificação de produtos e mercadorias, sob encomenda e de maneira personalizada, tem incidência do ISS, assim como também as embalagens úteis apenas aos encomendantes, para acondicionar mercadorias de sua fabricação. O ISS recai também sobre impressão de notas fiscais, fichas, cartões de visita, talões, mas se os impressos não são personalizados, e é para venda ao público, incide o ICMS.

078.- Colocação de molduras e afins, encadernação, gravação e douração de livros, revistas e congêneres.- Encadernação consiste em coser as folhas soltas de um livro. A colocação de molduras tanto pode ser feita em relação a quadros como também a papéis, posters, etc, serviço que será tributado pelo ISS, inclusive sobre o material empregado.

079.- Locação de bens móveis, inclusive arrendamento mercantil.- Na locação de bens móveis não temos locação de serviços ou fornecimento de trabalho, mas se constitui um serviço, por se tratar da venda de um bem imaterial. *Arrendamento mercantil*- É o negócio jurídico entre pessoa jurídica(arrendadora), e pessoa física ou jurídica(arrendatária). O *leasing* é um contrato de aluguel de um determinado bem por determinado período, podendo o locatário comprar o referido bem ao término do contrato. Consiste na venda de um direito de uso ou gozo de um bem móvel, o que é considerado serviço para efeito do ISS.

080.- Funerais.- São os serviços de preparação e adorno de câmaras mortuárias, aluguel de capela, desembaraço de certidão de óbito, embalsamento ou restauração de cadáveres, assim como o transporte de cadáver desde o velório até o cemitério. Se no preço é cobrado inclusive o fornecimento de urnas, esquifes, etc., o ISS incide sobre tudo isso.

081.- Alfaiataria e costura, quando o material for fornecido pelo usuário final,(exceto aviamento).- Alfaiate é aquele que talha e cose vestuários para homem. Trabalha com alfaias, peças de vestuário, adornos, etc, geralmente com peças para homem, mas também pode fazer vestimentas para mulher.

082.- Tinturaria e lavanderia- A tinturaria é o local onde é aplicada a tinta. A lavanderia é onde são limpas as roupas e não outros objetos, como veículos, etc.

083.- Taxidermia- É a arte de dissecar os animais mortos, para os conservar com aparência de vivos. Compreende o empalhamento, a mumificação, o embalsamento, etc. Ela envolve o emprego de materiais, e como eles estão inclusos no preço do serviço, tudo é considerado como serviço.

084.- Recrutamento, agenciamento, seleção, colocação ou fornecimento de mão de obra, mesmo em caráter temporário, inclusive por empregados do prestador do serviço ou por trabalhadores avulsos por ele contratados.- *Recrutar* é reunir, arremeter; *agenciar* tem o sentido de intermediação; *seleção* consiste em verificar quem é melhor para prestar determinado serviço; *colocação* corresponde à procura do serviço para determinada pessoa.; *fornecer* é abastecer, prover do necessário. O ISS irá tributar o serviço de intermediação.

085.- Propaganda e publicidade, inclusive promoção de vendas, planejamento de campanhas ou sistemas de publicidade, elaboração de desenhos, textos e demais materiais publicitários (exceto sua impressão, reprodução ou fabricação).- Propaganda é a divulgação por qualquer meio de comunicação afim de disseminar idéias, informações, etc. Fazer publicidade é tornar algo público usando esses meios de comunicação. A propaganda tem sempre uma finalidade de divulgação.

086.- Veiculação e divulgação de textos, desenhos e outros materiais de publicidade, por qualquer meio(exceto jornais, periódicos, rádio e televisão).- Seria por exemplo a divulgação de alguma propaganda em folhetos.

087. - Serviços portuários e aeroportuários; utilização de porto ou aeroporto; atracação; capatazia; armazenagem interna; externa e especial; suprimento de água; serviços acessórios; movimentação de mercadoria fora do cais.- Atracação é o ato de amarrar à terra o barco ou navio; capatazia é a atividade de movimentação de mercadorias nas instalações de uso público, suprimento de água diz respeito à atividade de serviço portuário e não ao fornecimento pelas companhias de água; movimentação de mercadorias é o empilhamento das coisas, sua guarda em recipientes adequados.

088. - Advogados.- Advogado é o gênero que vai englobar as especialidades, como ocorre com o médico. Irá pagar o ISS o advogado tributarista, o civilista, o trabalhista, o penalista, o administrativista, etc., inclusive o parecerista, que também é advogado. Os serviços tributados dos advogados são os da atividade do bacharel em Direito, que assiste ao cliente, judicial ou extrajudicialmente, para a prática de certos atos do interesse deste último.

089.- Engenheiros; arquitetos; urbanistas; agrônomos.- Engenheiro é o profissional que trata, em geral, de edificações, projeta a obra, faz estudos, cálculos relativos à obra, inclusive de material, estimativas de custos e orçamentos, fiscaliza as construções, assina plantas, faz vistorias e perícias. Tem diversas especialidades: engenheiro civil, mecânico, naval, químico, industrial, de minas, etc. O agrônomo trata dos serviços pertinentes à terra, como plantio, colheita, de doenças ligadas às plantas, utilização de fertilizantes e adubos, etc. O arquiteto faz projetos arquitetônicos. Estuda o plano, a forma, o nível ou o projeto de arquitetura, organiza espaços. Urbanista é quem faz projetos de construções, melhoramento, modificações ou embelezamentos relativo às cidades.

090.- Dentistas- São aqueles que exercem a Odontologia, que por sua vez , estuda as doenças e higiene dos dentes. O dentista faz limpeza nos dentes, os extrai, faz obturações, restaurações, tratamento de canais, etc. O ISS grava os serviços do dentista pessoa física, contudo, a sociedade de dentistas também será tributada. Se o dentista vende pasta de dentes, fio dental ou outras mercadorias relativas aos dentes, aí incide o ICMS, porém os remédios, injeções, raio-X, que digam respeito ao tratamento e ministrados no local, estão incluídos no preço do serviço, estando sujeitos apenas ao ISS. Tendo o dentista laboratório de prótese, vide o item 004.

091.- Economistas.- O economista faz estudos, pesquisas, análises, relatórios, pareceres, perícias, arbitragens, laudos, esquemas ou certificados sobre os assuntos relativos à Economia, inclusive por meio de planejamento, implantação, orientação, supervisão ou assistência dos

trabalhos relativos às atividades econômicas, financeiras ou administrativas, em empreendimentos privados, públicos ou mistos, ou por qualquer outro meio que objetivarem, técnica ou cientificamente, o aumento ou a conservação do rendimento econômico.

092.- Psicólogos.- O psicólogo faz diagnóstico psicológico, orientação e seleção profissional, orientação psicopedagógica, e soluciona problemas de ajustamento.

093.- Assistentes sociais.- Têm por atribuições a direção de escolas de serviço social, ensino das cadeiras ou disciplinas de serviço social, direção e execução do serviço social em estabelecimentos públicos e particulares, aplicação dos métodos e técnicas específicas do serviço social na solução de problemas sociais.

094.- Relações públicas.- Só pode ser o bacharel formado no respectivo curso de nível superior. As atividades exercidas pelo profissional de relações públicas são de: **a)-** informação de caráter institucional entre a entidade e o público, por intermédio dos meios de comunicação; **b)-** coordenação e planejamento de pesquisas de opinião pública, para fins institucionais; **c)-** planejamento e supervisão da utilização dos meios áudio-visuais, para fins institucionais; **d)-** planejamento e execução de campanhas de opinião pública; **e)-** ensino das técnicas de relações públicas; **f)-** orientação de dirigentes de instituições públicas ou privadas na formulação de políticas de relações públicas; **g)-** promoção de maior integração da instituição na comunidade; **h)-** assessoramento na solução de problemas institucionais que influam na posição da entidade perante a opinião pública; **i)-** consultoria externa de relações públicas junto a dirigentes de instituições.

095.- Cobranças e recebimentos por conta de terceiros, inclusive direitos autorais, protestos de títulos, sustação de protestos, devolução de títulos não pagos, manutenção de títulos vencidos, fornecimento de posição de cobrança ou recebimento (este item abrange os serviços prestados por instituições autorizadas pelo Banco Central).- Cobrança é a exigência do pagamento de uma dívida. Aquí refere-se à cobrança feita por conta de terceiros, havendo então a prestação de serviços. Neste item não podemos incluir a atividade de serviços notariais e de registro, pois se trata de serviço público, estabelecido em lei e cobrado por emolumentos. O cartório não é empresa, pois, no caso, não há objetivo econômico, no sentido restrito.

096.- Instituições financeiras autorizadas a funcionar pelo Banco Central: fornecimento de talão de cheques; emissão de cheques administrativos; transferência de fundos; devolução de cheques; sustação de pagamento de cheques; ordens de pagamento e de crédito, por qualquer meio; emissão e renovação de cartões magnéticos; consultas em terminais eletrônicos; pagamentos por conta de terceiros, inclusive os feitos fora do estabelecimento; elaboração de ficha cadastral; aluguel de cofres; fornecimento de segunda via de aviso de lançamento, de extrato de contas; emissão de carnês, etc. O ISS irá incidir sobre o preço do serviço cobrado, que normalmente é feito através de tarifa.

097.- Transporte de natureza estritamente municipal.- Transporte envolve deslocamento de pessoas ou de bens materiais. Ele tem que ser feito como atividade econômica, objetivando lucro, e não como mera condução, como dar carona a um amigo. No transporte, o transportador faz um contrato, tácito ou explícito, para conduzir pessoas ou coisas do ponto de partida

até o destino, mediante o pagamento de uma remuneração. Quando se diz estritamente municipal, significa o transporte que se inicia e termina no âmbito do próprio município.

098.- Comunicações telefônicas dentro do mesmo município.- É condição sine qua non, que os aparelhos, emissor e receptor, estejam situados dentro de um mesmo município e não em municípios diversos.

099.- Hospedagem em hotéis, motéis, pensões e congêneres,(o valor da alimentação quando incluído no preço da diária, fica sujeito ao ISS). A hospedagem compreende a locação de espaço em bem imóvel. Não vai ser onerada a locação de bem imóvel, mas do espaço no bem imóvel. Não se confunda a hospedagem com a hospitalidade, pois nesta última não há intuito de lucro, mas sim caridade, companheirismo. A hospedagem é exercida com fito de lucro. Os congêneres de que fala a lista, são: albergues, casas de hóspedes, pousadas, estalagens etc. em que haja a prestação de serviços com fornecimento de alojamento mediante pagamento. O fornecimento de alimentação não é requisito necessário para a configuração da hospedagem. Pode ocorrer de o hotel fornecer a alimentação, mas mesmo se não fornecer, haverá contrato de hospedagem se houver a prestação de serviços e fornecimento de alojamento pago.

100.- Distribuição de bens de terceiros em representação de qualquer natureza.- O item em apreço tributa a atividade do intermediário que faz distribuição de bens de terceiros. O ISS incide sobre a comissão auferida pelo intermediário. A distribuição de livros, jornais, revistas, periódicos, não se encontra sob o amparo de imunidade, pois a Constituição Federal estabelece que não é possível a instituição de imposto sobre os livros, jornais, revistas, periódicos etc., e não sobre a atividade do intermediário que faz a distribuição de tais mercadorias, no entanto se a distribuição é feita pela própria jornalística ou de revistas, não há intermediação, não havendo, portanto, a incidência do ISS.

NÃO INCIDÊNCIA DO ISS

“Sendo a lista do ISS taxativa, certos serviços ficaram fora da incidência do referido imposto, pois nela não estão incluídos. São eles, entre outros, os serviços de: atuário, agrimensor, artista, bibliotecário, sociólogo, biomédico, carregar e transportar bagagens, estatístico, farmacêutico, fisioterapeuta, terapeuta ocupacional, geógrafo, guardador e lavador de veículos automotores, meteorologista, museólogo, tatuador, escafandrista, modelo, geólogo, nutricionista, orientador educacional, pescador, petroquímico, químico, radialista, sociólogo, detetive particular, síndico de condomínio, armador, e outras mais.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Às vezes quem presta o serviço não é cadastrado na Fazenda Municipal, e se torna difícil então, cobrar o ISS devido. Criou-se então a figura do “Contribuinte Substituto”. Se uma pessoa, física ou jurídica, presta serviço a alguém e não é cadastrada na Fazenda Municipal, a pessoa tomadora do serviço é obrigada a reter a importância referente ao tributo, e repassá-la posteriormente ao órgão municipal competente. O Contribuinte Substituto tem sua

criação através da Lei nº 7640/94, e o Decreto 9757/95 (Consolidação da Legislação Tributária do Município de Fortaleza), estabelece em seu:

Art. 114 - Fica atribuída a responsabilidade na qualidade de Contribuinte Substituto, pela retenção e pelo recolhimento do Imposto sobre serviços:

I)- às companhias de aviação em relação às comissões pagas pelas vendas de passagens aéreas e de transportes de carga;

II)- às incorporadoras e construtoras em relação às comissões pagas pelas corretagens de imóveis;

III)- às empresas seguradoras e de capitalização, em relação às comissões pagas pelas corretagens de seguros e de capitalização e sobre os pagamentos de serviços de consertos de bens sinistrados;

IV)- às empresas e entidades que explorem loterias e outros jogos, inclusive apostas, em relação às comissões pagas aos seus agentes, revendedores ou concessionários;

V)- às operadoras de cartões de crédito, em relação aos serviços prestados por empresas locadoras de bens móveis estabelecidas no Município;

VI)-às instituições financeiras, em relação ao pagamento dos serviços de guarda, vigilância, limpeza e conservação de imóveis, transporte de valores, bem como o fornecimento de mão de obra;

VII)-às 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, em relação aos serviços de agenciamento ou corretagem dos referidos planos e seguros, remoção de doentes, serviços de hospitais, clínicas, sanatórios, laboratórios de análise, ambulatório, prontos-socorros, manicômios, casas de saúde, de repouso e de recuperação, clínicas de radioterapia, eletricidade médica, ultra-sonografia, radiologia, tomografia e congêneres;

VIII)- às construtoras, em relação aos serviços subempreitados

IX)- aos órgãos e às empresas da administração Direta e Indireta do Município, bem como, Autarquias, Fundações, Empresas Públicas e Sociedades de Economia Mista Federais e Estaduais, em relação aos serviços que lhe forem prestados, inclusive de guarda, vigilância, conservação e limpeza de imóveis;

X)- às empresas permissionárias e concessionárias de serviços públicos de qualquer natureza (Art. 1º do Decreto 9667 de 20.06.95).

§1º-Caso não efetue o desconto na fonte, o responsável pela retenção ficará obrigado a recolher o valor correspondente ao imposto não descontado, acrescido, quando for o caso, de multa, juros e correção monetária.

§2º-O contribuinte terá a responsabilidade ...

§3º- O imposto em cada caso ...

Art.115 - As empresas sujeitas ao regime de substituição tributária que efetivarem a retenção do ISS na fonte, apresentarão relação contendo o nome e número de inscrição no Cadastro de Produtores de Bens e Serviços, das empresas que sofreram a retenção, assim como o valor dos serviços pagos e o valor do imposto retido de cada uma.

Parágrafo único - Esta relação será elaborada mensalmente em 03 (três) vias, e entregue ao órgão fiscalizador para autenticação, o qual reterá a primeira e devolverá a segunda e terceira vias, que, juntamente com as guias de recolhimento, servirão como comprovante do desconto do ISS, na fonte, devido pelos prestadores de serviços.

Art.116 - A pessoa jurídica que funcionar periódica ou eventualmente como fonte pagadora, e não for inscrita como contribuinte do ISS, deverá requerer a inscrição, como responsável, no CPBS.

Art.117 - Poderá o Poder Executivo, no interesse da Administração Tributária, estender o regime de substituição a outras atividades sujeitas ao ISS, bem como baixar Normas Complementares para aplicação do disposto nesta seção.

OBS:- Os prestadores de serviços que tiverem o imposto retido na fonte, também apresentarão uma relação mensal, onde alí estarão todos aqueles que lhes retiveram o imposto.

CONCLUSÃO

Como dissemos na Introdução, o ISS é um imposto *sofisticado*, e é grande a dificuldade e a complexidade de seu lançamento e de sua fiscalização.

Como um pequeno exemplo tomemos o item nº 048 da Lista de Serviços: Agenciamento, corretagem ou intermediação de *Franquia* (franchise), e de *Faturação* (factoring), exceto os serviços prestados por instituições autorizadas pelo Banco Central.

A lei estabelece que é necessária a existência de um intermediário entre o franquiador e o franquiado, e que este intermediário é que será o sujeito passivo da obrigação tributária. No entanto, já há uma corrente com o pensamento de que, mesmo sem a existência do intermediário, há por parte do franquiador, um acompanhamento do uso devido de sua marca, e até mesmo uma espécie de assessoramento, fatos estes que consistiriam numa efetiva prestação de serviços do franquiador ao franquiado.

Assim, só por este pequeno exemplo, dá prá se perceber que há alguma dificuldade em se conciliar os pensamentos: do Legislador; do Doutrinador; e do Aplicador da Lei, ou seja, há divergências entre o discurso e a ação.

Uma solução seria, maior divulgação nos pequenos municípios, das leis que tratam deste tributo, principalmente entre seus contribuintes, que são a fonte de onde jorram os recursos que o executivo irá utilizar na consecução dos seus programas governamentais.

BIBLIOGRAFIA

01- Lei 5.172 de 25/10/66 (Código Tributário Nacional)

02- Decreto-lei 406 de 31.12.68

03- Lei 4.144 de 27/12/72 - Regulamentada pelo Decreto nº 4.003 de 01/03/73 e Normas Complementares baixadas pela Secretaria de Finanças do Município de Fortaleza

04- Consolidação da Legislação Tributária do Município de Fortaleza - Aprovada pelo Decreto nº 9757 de 23/11/95

05- Doutrina e Prática do Imposto Sobre Serviços - Bernardo Ribeiro de Moraes - Revista dos Tribunais - 1ª Edição, 3ª Tiragem - 1984

06- Manual do Imposto Sobre Serviços - Sérgio Pinto Martins - Malheiros Editores Ltda - 1995

07- Iss - Teoria e Prática - Walter Gaspar - Editora Lumen Juris Ltda - 1994

Reg.	UFC/BC	Chamada
883/99	DAL/SC	657
Autor	Fechine, José Cícero	F291i
Título	"ISS- Imposto sobre serviços de qualquer natureza.	CC-285

i

85

ada

Devolver em	Nome do Leitor e N.º Matrícula
-------------	--------------------------------

14 JUN. 2000	Olivia 9630740 CC
--------------	-------------------

19 MAR. 2002	Jose Luiz Neto 9937013
--------------	------------------------

Autor ..Fechine, José Cícero.....
 Título .."ISS- Imposto sobre servi-
 ços de qualquer antureza.....
 Nº de Registro ..883/99.....
 Nº de Chamada657
F291i
CC-285