

EMPLOYER ORGANIZAÇÃO DE RECURSOS HUMANOS LTDA
SERVIÇO DE FORNECIMENTO DE MÃO-DE-OBRA, INCLUSIVE TEMPORÁRIA –
ITEM 17.05 DA LISTA ANEXA LEI COMPLEMENTAR Nº 116/2003
DEFINIÇÃO DO LOCAL DA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS

Quando se trata de tributação, não há espaços para interpretações extensivas acerca da classificação jurídico-tributária da atividade empresarial exercida.

No caso da Consulente em relação ao tributo ISS, haverá de se classificar sua atividade empresarial passível de incidência de ISS a um item da Lista de Serviços do anexo da Lei Complementar Federal 116/2003.

Não resta dúvidas que a empresa presta serviços atinentes a fornecimento de mão-de-obra, inclusive sob a égide da Lei 6.019/74 – trabalho temporário.

Neste meandro, a Lista de Serviços da LC 116/2003 contempla com perfeição, no item 17.05, o serviço prestado pela Consulente, qual seja *‘Fornecimento de mão-de-obra, mesmo em caráter temporário, inclusive de empregados ou trabalhadores, avulsos ou temporários, contratados pelo prestador de serviço’*.

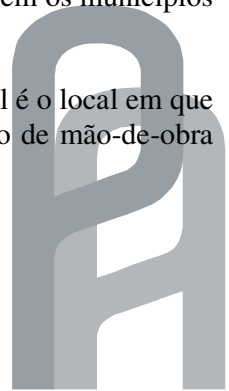
Visto que a atividade da Consulente gera incidência de ISS por se enquadrar no item 17.05 da Lista de Serviços, não se pode furtar de toda a consequência jurídica desta classificação. E uma destas consequências é justamente quanto ao local em que o ISS deve ser recolhido. Ou em outras palavras, que município da Federação deverá receber o imposto advindo da atividade da empresa que se enquadra no item 17.05.

DO LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO DO ITEM 17.05

Trata-se de parecer que visa esclarecer eventuais dúvidas sobre onde deve ser realizado o recolhimento do Imposto Sobre Serviços – ISS – especificamente para as atividades desenvolvidas pela empresa, de agenciamento, locação e fornecimento de mão-de-obra, temporária ou efetiva aos clientes tomadores – **item 17.05** da Lista de Serviços do ISS.

Inicialmente, esclarece-se que, embora se saiba que a CF/88 dá aos Municípios a competência exclusiva para legislar sobre o ISS, o que faz com que cada um possua sua legislação específica, este parecer encontra-se em consonância com o que dispõe a **Lei Complementar nº 116/2003** – lei federal geral acerca do ISS da qual não podem os municípios divergir.

Sendo assim, o **artigo 3º, inciso XX** da LC nº 116/2003 determina qual é o local em que deverá ser recolhido o ISS em relação ao serviço de agenciamento e locação de mão-de-obra (item 17.05). Assim, vejamos:



17.05 – Fornecimento de mão-de-obra, mesmo em caráter temporário, inclusive de empregados ou trabalhadores, avulsos ou temporários, contratados pelo prestador de serviço

Art. 3º **O serviço considera-se prestado e o imposto devido no local** do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXII, quando o imposto será devido no local:

(...)

XX – **do estabelecimento do tomador da mão-de-obra ou**, na falta de estabelecimento, **onde ele estiver domiciliado**, no caso dos serviços descritos pelo subitem 17.05 da lista anexa;
(Destacamos)

Assim, tem-se que para a atividade específica da Consulente, a legislação tributária dá duas opções para determinar-se onde deverá ser considerado o local competente para recolhimento do imposto: **a)** a primeira opção é a do estabelecimento do tomador da mão-de-obra e, **em sua falta**, **b)** cabe a segunda opção, que é o domicílio do tomador.

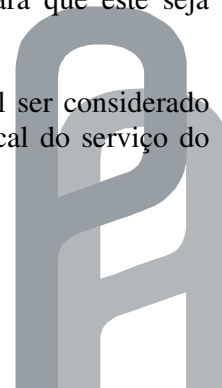
Desta maneira, cumpre diferenciar, neste momento, o que vem a ser o **estabelecimento** e o que vem a ser **domicílio**, analisados dentro do contexto específico deste inciso XX do artigo 3º da LC nº 116/2003.

A primeira opção, que é a que a empresa Consulente deve dar preferência em sua atividade quando averiguação do ISS, é verificar se o tomador da mão-de-obra possui um estabelecimento regularmente constituído para que este seja o local do pagamento do tributo. O **artigo 4º** da LC nº 116/2003 assim define “**estabelecimento**”:

Art. 4º Considera-se estabelecimento prestador o local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas.

Juridicamente, e mais especificamente, dentro do âmbito tributário, é importante considerar que não basta a empresa ter um escritório aberto na cidade para que este seja considerado seu estabelecimento.

O conceito legal-tributário de *estabelecimento* é restrito. Para o local ser considerado um estabelecimento na acepção jurídica e que permita ser considerado o local do serviço do



imposto (ISS), é preciso que ele tenha todos os registros e cadastros federais (CNPJ) e municipais (inscrição municipal).

Nos casos de filiais, a empresa tomadora deverá atentar aos cuidados para que sua filial esteja regularmente constituída, possuindo todos os alvarás, CNPJ próprio e possuindo o cadastro no Município para que seja identificada como a responsável tributária pelo recolhimento do ISS.

Assim, não basta que a empresa possua essa ou aquela denominação, ou que seja simplesmente um escritório aberto com uma placa identificadora, é preciso que esteja de acordo com as formalidades de registro do Município, para que se encaixe no conceito de “estabelecimento do tomador” do inciso XX do art. 3º e para que ali seja o Município correto onde deve constar o endereço na Nota Fiscal e onde deve ser recolhido o tributo.

Na continuidade do entendimento da legislação, **caso a empresa tomadora não tenha o estabelecimento regularmente constituído na cidade onde o serviço é prestado**, a lei dá uma segunda opção para determinar o local competente para o recolhimento do imposto: o **domicílio do tomador**.

Neste caso, o domicílio a ser considerado é o **domicílio tributário** da empresa tomadora, que vem a ser o lugar onde a pessoa tem seu estabelecimento principal (domicílio profissional), ou seja, onde se presume a prática de atos profissionais, o local onde a empresa tem a respectiva sede, ou administração.

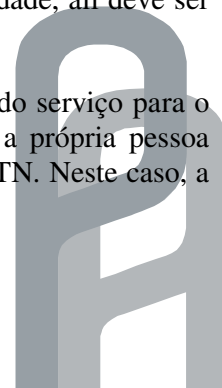
O conceito de domicílio fiscal ou tributário está regido pelo **artigo 127 do Código Tributário Nacional** e é pacífico o entendimento de ser ele o local da sede da empresa, do seu principal estabelecimento, ou seja, da **matriz da empresa**.

Assim, se a empresa tomadora não possui uma filial regularmente constituída, registrada e cadastrada como um estabelecimento em determinada cidade, o local da prestação do serviço (e conseqüentemente o local de onde deverá ser o endereço constante da nota e onde se deverá pagar o tributo) é a cidade da matriz da empresa (o domicílio fiscal), aplicando-se, logicamente, a legislação desta cidade.

CONCLUSÃO

Portanto, vislumbra-se que a situação para se determinar o local exato da prestação de serviço e onde ele deverá ser recolhido é resolvida de uma maneira muito simples, e por eliminação: primeiramente deve se verificar se o tomador possui na cidade onde se presta o serviço (*onde se fornece a mão-de-obra*) o estabelecimento devidamente constituído. Em caso positivo, não há dúvidas, as regras para tributação de ISS devem ser desta cidade, ali deve ser recolhido o tributo e o endereço da nota deve ser emitido para aquela cidade.

Em caso negativo, automaticamente transfere-se o local da prestação do serviço para o domicílio fiscal da tomadora, ou seja, o local da sua matriz, o local onde a própria pessoa jurídica escolheu para ser seu domicílio fiscal de acordo com o art. 127 do CTN. Neste caso, a



nota deverá ser emitida com endereço nessa outra cidade e as suas regras serão as utilizadas para a tributação, deixando de lado o município onde o serviço é efetivamente prestado (onde a mão-de-obra é fornecida).

Enfim, o debate do local da prestação do serviço de fornecimento de mão-de-obra (inclusive mão-de-obra temporária) foi resolvido pela Lei Complementar 116/2003 via presunção legal de que o serviço ou é prestado onde está estabelecido o tomador ou na sua matriz.

É o parecer.



Employer Organização de Recursos Humanos Ltda.
Departamento Jurídico
Proença & Araújo Advogados Associados

