**Local de incidência do ISS de clínicas odontológicas no município do Salvador**

O Imposto Sobre Serviços é tributo de competência Municipal, conforme art. 156, inciso III da CF/88 e será definido, conforme o texto constitucional, por meio de Lei Complementar. *In verbis:*

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

(...)

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

Frise-se, por oportuno, que a Lei Complementar nº 116/03 é a que regulamenta o art. 156, inciso III do texto maior. Trata-se de lei que visa dirimir conflitos de competência relativos ao ISS.

A Lei Complementar tem o condão de delimitar as regras de competência Tributária. Trata-se de Lei que irá nortear o sistema tributário a que se destina, no caso, o Imposto Sobre Serviços. São regras gerais, diretrizes e princípios que visam, de p. si., viabilizar o exercício da Competência tributária Plena anulando qualquer conflito de competência.

O ente político Municipal legislará em matéria tributária de sua competência, nos ditames do art. 30, inciso II da Constituição Federal. Trata-se de competência para legislar em matéria específica dentro de sua reserva de atribuições tributárias.

Assim, os Municípios poderão instituir o ISS desde que ceda aos princípios fundamentais da Constituição Federal e às regras da Constituição Estadual e sua Lei Orgânica, bem como, harmonize suas regras instituidoras com a Lei Complementar nº 116/03.

O ente político Municipal legislará em matéria tributária de sua competência, nos ditames do art. 30, inciso II da Constituição Federal. Trata-se de competência para legislar em matéria específica dentro de sua reserva de competência.

Nesse diapasão, o Município do Salvador, munido de sua competência tributária plena, conforme art. 6º do Código Tributário Nacional – CTN, instituiu o Imposto Sobre Serviços.

Art. 6º A atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios, e observado o disposto nesta Lei.

Não há limitações ao exercício da capacidade Tributária Plena, senão as que existirem no texto magno. Esta é a opinião do saudoso mestre Aliomar Baleeiro:

A ‘legislação plena’, desde que não viole expressa ou implicitamente a Constituição Federal ou as normas gerais de Direito Financeiro da União, pode regular o quantum do Tributo, a época e forma do pagamento, a competência administrativo dos órgãos e repartições que o devem lançar, cobrar, fiscalizar etc., enfim, todos os pormenores impróprios daquelas normais gerais ou por elas não previstos.

No que concerne ao aspecto espacial, como regra comum, o fato jurígeno do ISS ocorre no local do Estabelecimento Prestador, conforme art. 3º da Lei Complementar nº 116/06. Contudo, ocorrem situações consideradas extraordinárias, i.e., de exceção, em que o imposto será devido no local onde o serviço for prestado.

O art. 85 da Lei nº 7.186/06 – Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador, CTRMS, igualmente, acompanha a regra da LC 116/03, senão vejamos:

Art. 85. Para efeito da ocorrência do fato gerador considera-se prestado serviço e devido o imposto:

I - no local do estabelecimento prestador;

II - na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador;

Somente em ocasiões excepcionais é que o ISS será devido no local onde o Serviço for prestado. Trata-se de regra da LC 116/03, que visou fulminar os conflitos de competência instaurados entre os Municípios.

O CTRMS enumera quais são as exceções, conforme art. 85, incisos IV, V, VI e VII. Firma-se, portanto, que a lei não faz menção aos serviços prestados pela consulente como exceção à regra do art. 85 do Código Municipal.

As exceções trazidas pela Lei nº 7.186/06 têm natureza taxativa, não cabe outra inteligência nem interpretação análoga, haja vista que se trata de regra específica de Lei Complementar.

Entender doutra forma é fulminar o escopo da Lei Complementar que regulamenta o Imposto Sobre Serviços.

Ora, a LC 116/03 veio exatamente para delimitar o campo de competência de cada Município a título de ISS. Instituir regra diversa da estabelecida em LC é discordar de sua natureza regulamentar, flagrando em incompatibilidade Constitucional.

Ademais, as atividades descritas em Ficha Cadastral do Contribuinte são espécies do gênero Serviços Médicos, conforme expediente da Lista de Serviços, anexo I, da Lei nº 7.186/06, item 4.0.

Por conseguinte, com fundamento no art. 85 do CTRMS, combinado com o art. 3º da LC 116/03, conclui-se que a atividade desempenhada pelo Contribuinte, em epígrafe, condiciona-o ao pagamento do ISS no local onde estiver estabelecido, ou seja, no local do estabelecimento prestador e não onde prestar o serviço.

Para efeito de ocorrência do Fato Gerador do ISS, considera-se estabelecimento prestador onde o sujeito passivo 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, conforme art. 85, §2º do CTRMS.

Serão consideradas estabelecidas no Município do Salvador, as empresas que se guarnecerem de manutenção de pessoal, material, máquinas, instrumentos e equipamentos necessários à execução dos serviços; estrutura organizacional ou administrativa; inscrição nos órgãos previdenciários; indicação como domicílio fiscal, para efeito de outros tributos e etc., conforme art. 85, §3º da Lei nº 1.786/06.

Imperioso trazer à baila que a incidência do Imposto independe da existência de estabelecimento fixo, conforme dispõe o art. 86, inciso I do CTRMS.

Referências Bibliográficas:

BALEEIRO, Aliomar. Direito Tributário Brasileiro. 11 ed., Rio de Janeiro: Forense, 2002.