

Procuradoria
Geral do
Estado



ESTADO DE GOIÁS
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO
GABINETE

PROCESSO: 202100003014927

INTERESSADO: MCKINSEY & COMPANY, INC. DO BRASIL CONSULTORIA LTDA

ASSUNTO: REQUERIMENTO

DESPACHO Nº 1223/2022 - GAB

EMENTA. DIREITO TRIBUTÁRIO. PEDIDO DE AUTORIZAÇÃO DE RESTITUIÇÃO DE ISSQN RECOLHIDO INDEVIDAMENTE AO MUNICÍPIO DE GOIÂNIA. DIREITO RECONHECIDO NOS AUTOS DO PROCESSO SEI Nº 201700004008968. EXIGÊNCIA DO ART. 166 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. POSSIBILIDADE DE RESTITUIÇÃO DOS VALORES RETIDOS. MATÉRIA ORIENTADA.

1. Cuida-se de pedido administrativo formulado por **MCKINSEY & COMPANY, INC. DO BRASIL CONSULTORIA LTDA**. (000024650287 e 000024650434), que presta serviços de consultoria ao Estado de Goiás, destinado à obtenção de autorização para a restituição do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) indevidamente retido e repassado ao Município de Goiânia.

2. Em síntese, a requerente alega que, nos autos do Processo SEI nº 201700004008968, houve o reconhecimento, por esta Casa (**Despacho "AG" nº 001435/2017** - 000016748724), no sentido de que *“não seria devida a retenção do ISS no local da prestação de serviço (Município de Goiânia), mas sim para o município em que está sediada a pessoa jurídica (Município de São Paulo)”*. Nessa esteira, solicitou a restituição do ISSQN indevidamente retido ao Município de Goiânia (Pedido Administrativo nº 74624529 -000024650434), que exigiu a entrega de autorização assinada pelo substituto tributário.

3. Por meio do **Parecer GECT nº 57/2021** (000026129240), acolhido pelo **Despacho 345/2021 - GECT** (000026143191), a Procuradoria Tributária se manifestou pela autorização pleiteada, nos seguintes termos:

"11. Desta feita, ante a clarividência dos fatos, o Estado de Goiás (substituto tributário) por intermédio da Procuradora do Estado que esta subscreve, não vislumbra-se qualquer razão para negar o pedido ora formulado. Deste modo, manifesta-se pela Autorização para obter restituição do ISS indevidamente retido e repassado ao Município de Goiânia, cujos valores foram confirmados pela Secretaria da Economia do Estado de Goiás.

(...)

16. Ante o exposto, acolho o Parecer GECT - 05495 n. 57/2021, devendo ser autorizada a empresa requerente MCKINSEY & COMPANY INC. DO BRASIL CONSULTORIA LTDA a pleitear a restituição dos valores indevidamente retidos e repassados ao Município de Goiânia/GO a título de ISS referente ao 'Contrato de Serviços de consultoria especializada para a construção e implantação de melhorias no processo de recuperação de ativos tributários e não tributários.'

4. Em sequência, houve o encaminhamento dos autos à Assessoria de Gabinete para análise conclusiva da matéria e, em caso de aprovação da manifestação da Procuradoria Tributária, aditamento do **Despacho "AG" nº 001435/2017** (000016748724).

5. É a síntese. Passo à fundamentação.

6. Consoante tratado no **Despacho "AG" nº 001435/2017** (000016748724), a retenção do ISSQN em benefício do Município de Goiânia foi indevida. Em breve suma, a celeuma resolvida nos autos alhures cingiu-se à definição critério espacial (antecedente - descritivo) da regra matriz de incidência do ISSQN que, por conseguinte, influencia no critério subjetivo (consequente - prescritivo).

7. Como se sabe, a [Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003](#), no *caput* do art. 3º, dispõe que "o serviço considera-se prestado, e o imposto devido, **no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador**". Na mesma senda, o seu art. 4º define estabelecimento do prestador como "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".

8. Observa-se, nesse contexto, que a definição atribuída a "estabelecimento prestador" não tem o condão de atribuir a competência tributária geral do ISSQN ao município da prestação do serviço, senão quando configurada unidade econômica ou profissional no local da prestação, *i. e.*, outro estabelecimento prestador, que se caracteriza pela organização complexa e suficiente à atividade exercida, prescindindo de menção formal à autonomia do estabelecimento^[1].

9. Não por outra razão, mediante o cotejo dos elementos que instruem o Processo SEI nº 201700004008968, esta Casa chegou à conclusão de que "o sujeito ativo da cobrança do tributo é o Município de São Paulo" - e não o Município de Goiânia -, senão vejamos pela transcrição pertinente do **Despacho "AG" nº 001435/2017** (000016748724):

"[...] 13. In caso, embora o Estado de Goiás esteja ligado ao fato gerador da obrigação tributária concernente ao ISS, o sujeito ativo da cobrança do tributo é o Município de São Paulo.

[...]

17. Nesse contexto, para corrigir o problema, mostra-se conveniente celebração de aditivo contratual, por mútuo acordo entre as partes, para desobrigar o Estado de fazer a retenção do ISS,

*se ainda houver tempo hábil. Outrossim, **caberá à empresa contratada, se for do seu interesse, postular a restituição dos valores recolhidos ao Município de Goiânia, na forma do art. 165 do CTN.***

10. É dizer: não restou configurada verdadeira unidade econômica ou profissional no Município de Goiânia, o que demandaria a suficiência da prestação de serviço, com a organização de todos os fatores de produção da atividade no local da prestação, e não mera parcela técnica do serviço - *como se sabe, a simples destinação de consultores, prepostos, atendentes e consultores para o acompanhamento "in loco" do serviço não é suficiente ao mister.* Noutras palavras: *"não basta a simples abertura de uma filial em outra cidade para deslocar a competência tributária, o que poderia ser considerado uma evasão fiscal. É imprescindível examinar a causa jurídica e a efetividade das operações, bem como se os atos foram praticados sob um poder de direção ou gestão deste serviço, e não apenas pelos acontecimentos pontuais"* (Helton Kramer Lustoza, Impostos Municipais, 2020).

11. Como exemplo, nos casos de *leasing* financeiro, exige-se poder decisório suficiente, na localidade, para a aprovação e aperfeiçoamento da operação a que se tributa (REsp 1.160.253). Noutra senda, a destinação de corpo meramente técnico ao local de celebração do contrato decorre de simples execução de prestação previamente firmada, cuja operação emana da autonomia do estabelecimento principal, situado no domicílio da solicitante (Município de São Paulo), sendo, portanto, o estabelecimento prestador para fins do critério espacial do ISSQN.

12. Hipótese diversa seria se todo o núcleo da operação, *i. e.*, o processo integral da prestação do serviço fosse realizado *in loco*, caso em que poderia se reconhecer a competência da localidade do tomador, consoante já se manifestou o STJ no REsp nº 1.380.710/SC e no REsp 1.195.844/DF[2].

13. Tecidas tais considerações e assentada a correta conclusão do substancioso **Despacho "AG" nº 001435/2017** (000016748724), cumpre perquirir se assiste razão à solicitante quanto à restituição dos valores indevidamente retidos e repassados ao Município de Goiânia. Tal ponto não levanta maior indagação: sendo a tributação indevida, o reconhecimento do direito à restituição dos valores pagos é medida que se mpõe, nos termos do art. 165, I, do [Código Tributário Nacional](#)[3] - *expressamente mencionado no item 17 do **Despacho "AG" nº 001435/2017** (000016748724)*[3].

14. Por outro lado, fato é que o art. 166 do [Código Tribunal Nacional](#) exige que *"a restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la"*. Trata-se de dispositivo aplicável aos chamados *"impostos indiretos"*, *i. e.*, em que é possível a identificação do contribuinte *"de jure"* (de direito) - *assim elencado na legislação; que faz o efetivo recolhimento da exação* - e do contribuinte *"de facto"* (de fato) - cujo custo do imposto lhe é repassado pelo negócio jurídico firmado entre os particulares.

15. Dito isso, o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza não auferে uma classificação estanque como *"direto"* ou *"indireto"*, eis que, *"a depender da situação de mercado, ora se apresenta como direto, ora se apresenta como indireto"* (REsp. 727.810/MS). Com efeito, exceto quando sob a égide da ultratividade do [Decreto-lei nº 406/68](#) - art. 10 da [Lei Complementar nacional nº 116/2003](#) (regime de recolhimento fixo) - ou regime similar, o ISSQN incide sobre o faturamento do serviço (preço), assumindo, dessarte, natureza indireta (repasso econômico do encargo tributário ao tomador). É dizer,

em casos tais, é ônus do requerente comprovar que assumiu o encargo fático da exação (não o repassou) ou, se repassou (o que se presume), que está devidamente autorizado pelo contribuinte de fato.

16. E, diante das Guias ISSQN anexas pelo **Despacho nº 807/2021 - GEPF (000025561550) - período de março/2016 a novembro/2016** -, correta a manifestação da Gerência do Contencioso Tributário no sentido de que **"inexiste dúvidas sobre o direito da Solicitante à restituição do tributo (ISS) repassado equivocadamente ao Município de Goiânia"** (**Parecer GECT - 05495 nº 57/2021 - 000026129240**). No mesmo sentido, a chefia da Procuradoria Tributária (**Despacho nº 345/2021 - GECT - 000026143191**):

"15. No entanto, restou demonstrado nos autos a bitributação incidente sobre a empresa requerente, bem como foi confirmado a retenção e pagamento indevido dos valores referentes ao ISS de março a novembro/2016 à Prefeitura Municipal de Goiânia/GO, conforme Guias ISSQN (000025560948, 00002556055, 000025561124, 000025561256, 000025561328, 000025561434 e 000025561513), evidenciando o direito da MCKINSEY & COMPANY INC. DO BRASIL CONSULTORIA LTDA em ter tais valores restituídos."

17. Mais: como não consta, no **Despacho "AG" nº 001435/2017 (000016748724)**, autorização (ao menos expressa) do Estado de Goiás para que haja a restituição dos valores retidos, mister aditá-lo (como sugerido pela chefia da Procuradoria Tributária) para incluir tal possibilidade.

18. Na confluência do exposto, **aprovo, in totum, o Parecer GECT nº 57/2021 (000026129240)**, confeccionado pela Gerência do Contencioso Tributário e encampado, no **Despacho nº 345/2021 - GECT (000026143191)**, pela Chefia da Procuradoria Tributária, **concluindo** pela concessão de autorização à solicitante destinada à restituição do ISSQN - *consoante as guias acostadas ao caderno processual pelo **Despacho nº 807/2021 - GEPF (000025561550)*** - indevidamente retido e repassado ao Município de Goiânia e pelo aditamento do **Despacho "AG" nº 001435/2017 (000016748720)**, para que conste expressamente tal autorização.

19. À **Secretaria de Estado da Economia, via Procuradoria Setorial**, para os fins de mister (lavratura de documento específico autorizativo do pleito de restituição). Antes, notifique-se a interessada acerca do teor das orientações encartadas no feito (**Parecer GECT nº 57/2021, Despacho nº 345/2021 - GECT** e o presente despacho), bem como o **DDL/PGE** para que efetue as pertinentes anotações decorrentes do aditamento da orientação firmada no **Despacho "AG" nº 001435/2017 (000016748720)**.

JULIANA PEREIRA DINIZ PRUDENTE

Procuradora-Geral do Estado

[1] "Nesse sentido, já se manifestou o Superior Tribunal de Justiça: [...] Isso significa que nem sempre a tributação será devida no local em que o serviço é prestado. O âmbito de validade territorial da lei municipal compreenderá, portanto, a localidade em que estiver configurada uma organização (complexo de bens) necessária ao exercício da atividade empresarial ou profissional." (STJ - REsp: 1160253 MG 2009/0188086-8, Relator: Ministro CASTRO MEIRA, Data de Julgamento: 10/08/2010, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 19/08/2010)

"[...] Com o advento da Lei Complementar n. 116/2003, a competência passou a ser o local do estabelecimento prestador do serviço, considerando-se como tal a localidade em que há uma unidade econômica ou profissional, isto é, onde a atividade é desenvolvida, independentemente de ser formalmente considerada como sede ou filial da pessoa jurídica [...]." (STJ - REsp: 1245310 MG 2011/0042873-6, Relator: Ministro HUMBERTO MARTINS, Data de Julgamento: 19/05/2011, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 25/05/2011)

[2] Com efeito, a doutrina, a título de elucidação, elenca os elementos necessários à caracterização do estabelecimento: "a existência efetiva do estabelecimento pode ser indicada pela conjugação, parcial ou total, de diversos elementos, tais como (I) manutenção de pessoal, material, máquinas, instrumentos e equipamentos próprios ou de terceiros necessários à execução dos serviços; (II) estrutura organizacional ou administrativa; (III) inscrição nos órgãos previdenciários; (IV) indicação como domicílio fiscal para efeito de outros tributos; e (V) permanência no local, para a execução dos serviços, exteriorizada por meio de site na Internet, propaganda, publicidade, contas de telefone, de fornecimento de energia elétrica, água ou gás, em nome do prestador, seu representante ou preposto". (Impostos federais, estaduais e municipais. Leandro Paulsen e José Eduardo. 9 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2015)

[3] "Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos: I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido; [...]"

GABINETE DA PROCURADORA-GERAL DO ESTADO



Documento assinado eletronicamente por **JULIANA PEREIRA DINIZ PRUDENTE, Procurador (a) Geral do Estado**, em 20/07/2022, às 16:10, conforme art. 2º, § 2º, III, "b", da Lei 17.039/2010 e art. 3ºB, I, do Decreto nº 8.808/2016.



A autenticidade do documento pode ser conferida no site http://sei.go.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=1 informando o código verificador **000031962119** e o código CRC **AFEC6EC0**.

ASSESSORIA DE GABINETE

RUA 2 293 Qd.D-02 Lt.20, ESQ. COM A AVENIDA REPÚBLICA DO LÍBANO, ED. REPUBLICA TOWER -
Bairro SETOR OESTE - GOIANIA - GO - CEP 74110-130 - (62)3252-8523.



Referência: Processo nº 202100003014927

SEI 000031962119