

A batalha pela competência do ISSQN: local de recolhimento e a pacificação nos Tribunais Superiores

Luis Filipe Nogueira de Jesus¹ , Alexssandro Campanha¹ 

¹ Departamento de Ciências Sociais Aplicadas – Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia – Vitória da Conquista – Bahia – Brasil

Resumo

O presente artigo analisa, sob o enfoque legal e jurisprudencial, os critérios que definem o local de recolhimento do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), tema central para a autonomia financeira dos municípios e recorrente fonte de conflitos de competência. Com base na interpretação dos arts. 3º e 4º da Lei Complementar nº 116/2003 e na evolução jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça (STJ), examinou-se de que maneira a Corte tem interpretado o conceito de estabelecimento prestador e solucionado disputas entre entes municipais. O estudo concentra-se na análise de quatro casos, selecionados por relevância e representatividade, com o objetivo de identificar padrões decisórios, critérios interpretativos e contribuições para a pacificação do entendimento acerca da competência tributária ativa do ISSQN.

Palavras-chave: Imposto Sobre Serviços. Local de recolhimento. Tribunais Superiores.

The battle for ISSQN competence: place of payment and the pacification in the Superior Courts

Abstract: This article analyzes, from a legal and jurisprudential perspective, the criteria that define the place of collection of the Tax on Services of Any Nature (ISSQN), a central theme for the financial autonomy of municipalities and a recurring source of jurisdictional conflicts. Based on the interpretation of articles 3 and 4 of Complementary Law nº 116/2003 and the jurisprudential evolution of the Superior Court of Justice (STJ), the study examines how the Court has interpreted the concept of service-providing establishment and resolved disputes between municipal entities. The study focuses on the analysis of four cases, selected for their relevance and representativeness, with the aim of identifying decisional patterns, interpretative criteria, and contributions to the pacification of understanding regarding the active tax jurisdiction of the ISSQN.

Keywords: Tax on Services. Service provider establishment. Superior Court of Justice.

Citação deste Artigo (ABNT)

NOGUEIRA DE JESUS, Luis Filipe; CAMPANHA, Alexssandro. A batalha pela competência do ISSQN: local de recolhimento e a pacificação nos Tribunais Superiores. **Cadernos de Ciências Sociais Aplicadas**, v.23, n. 2, p.51-63, 2026.

Recebido em 28/01/2026.

Aprovado em 18/06/2026.

Autor para Correspondência

Alexssandro Campanha
alexssandro.rocha@uesb.edu.br



Copyright: © 2026 Cadernos de Ciências Sociais Aplicadas.

This article is an open access article distributed under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution (CC BY) license.

INTRODUÇÃO

A identidade moral representa um O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), previsto no art. 156, III, da Constituição Federal de 1988, é um dos pilares da autonomia financeira dos municípios brasileiros. Conforme determina a Reforma Tributária do Consumo, implementada pela Emenda Constitucional nº 132/2023, o ISSQN será substituído pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS). Apesar disso, sua relevância é incontestável, especialmente no tocante ao financiamento das atividades administrativas e políticas públicas municipais. Nesse contexto, a definição precisa do sujeito ativo do crédito tributário assume papel central na estabilidade federativa.

Uma das controvérsias mais recorrentes e sensíveis sobre o ISSQN diz respeito ao local de recolhimento do imposto. Esse é um tema que impacta diretamente a arrecadação municipal e gera frequentes conflitos entre municípios e contribuintes. De acordo com Rosenblatt e Simonetti do Valle (2016), as regras que determinam a competência tributária ativa influenciam não apenas a arrecadação municipal, mas também a segurança jurídica necessária ao funcionamento regular das atividades econômicas. A despeito de a Lei Complementar nº 116/2003 sistematizar a matéria — ao adotar a definição do estabelecimento prestador como critério geral para a cobrança do imposto e prever hipóteses específicas de deslocamento da competência para o local da prestação do serviço (critério excepcional) —, dificuldades práticas na identificação desse estabelecimento persistem, sobretudo quando a norma o trata por unidade econômica ou profissional, em atividades cuja execução ocorre fora da sede do contribuinte.

As constantes divergências na interpretação acerca do lugar da cobrança do imposto originam litígios que são submetidos aos tribunais superiores. De acordo com Lummertz (2019), o Decreto-Lei nº 406/1968 já estabelecia que tal competência é do município onde o estabelecimento prestador se localiza. A aplicação desse critério tornou-se, no entanto, progressivamente complexa, o que impulsionou o Superior Tribunal de Justiça (STJ) a assumir protagonismo na uniformização do assunto. Conforme Silva e Gomes (2016), o STJ reitera que

o recolhimento do ISSQN deve acontecer no município da prestação efetiva do serviço, desde que haja unidade econômica ou profissional no local. Tal entendimento busca equilibrar os fatores arrecadação, segurança jurídica e coerência normativa.

No cerne dessa questão estão os contribuintes que, frequentemente, se veem sujeitos à fiscalização simultânea de diferentes entes municipais. De acordo com Araújo (2020), a ausência de critérios diretos e objetivos e a diversidade de interpretações no âmbito administrativo contribuem para a duplicidade de exigências tributárias e para a insegurança daquele sobre quem recai a obrigação de pagar impostos. Esse cenário reforça a necessidade de consolidar, em uma perspectiva sistematizada, os elementos do STJ para resolver os conflitos.

Diante desse panorama, o presente artigo analisou, fundamentado nos aspectos legal e jurisprudencial, os critérios que definem o local de recolhimento do ISSQN, com especial atenção à evolução interpretativa do STJ. A pesquisa concentra-se em quatro casos e busca identificar padrões decisórios capazes de orientar a aplicação uniforme da legislação, contribuindo para a redução de litígios e para o fortalecimento da segurança jurídica no âmbito tributário municipal.

REFERENCIAL TEÓRICO

Federalismo fiscal e competências tributárias

O modelo federativo brasileiro estrutura-se na repartição de competências materiais, políticas e tributárias entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios, conferindo a esses últimos autonomia para instituir e arrecadar determinados impostos, entre eles, o ISSQN (Brasil, 1988, art. 156, III). Vasconcelos (2013) observa que o arranjo federativo pós-1988 combina descentralização fiscal com forte competição entre os entes subnacionais, especialmente por bases tributárias de maior dinamismo econômico. Do mesmo modo, Giambiagi e Além (2016) ressaltam que a estrutura tributária brasileira exige coordenação das esferas de governo, sob pena de sobreposição de competências e litígios permanentes.

Esse cenário contextualiza a relevância do ISSQN para o sistema tributário brasileiro, sobretudo porque sua materialidade (a prestação de serviços) envolve atividades de grande circulação econômica, frequentemente executadas em múltiplos municípios. Assim, a definição do sujeito ativo e, ao mesmo tempo, competente para arrecadar o imposto tornou-se um tema recorrente de disputas federativas e objeto de sistematização da legislação complementar.

Competência tributária municipal e o ISSQN

A Constituição Federal de 1988, no art. 156, III, atribuiu aos municípios competência para instituir o ISSQN. Coube à Lei Complementar nº 116/2003 delimitar a materialidade e o critério espacial de incidência do referido imposto. A doutrina destaca que tal competência é rígida e não pode ser alterada por normas infraconstitucionais (Martins, 2003).

O ISSQN incide sobre a prestação de serviços de natureza econômica, cujo elemento central, conforme ensina Moraes (1984), é a realização de atividade imaterial em favor de terceiro, mediante remuneração. A Lei Complementar nº 116/2003 disciplina uma lista de serviços tributáveis e estabelece, no art. 3º, a regra geral da competência ativa: o imposto é devido no local do estabelecimento prestador, ressalvadas hipóteses específicas em que deve ser recolhido no município da efetiva prestação, como é o caso do serviço de construção civil, vigilância, transporte, entre outros.

Estabelecimento prestador e unidade econômica ou profissional

O conceito de estabelecimento prestador, previsto no art. 4º da Lei Complementar nº 116/2003, é elemento-chave para indicar o município competente para arrecadar o ISSQN. De acordo com a referida norma, o local do estabelecimento prestador coincide com a unidade econômica ou profissional onde o serviço é desenvolvido, de forma permanente ou temporária. A dificuldade de identificar essa unidade em atividades descentralizadas, digitais ou realizadas

em múltiplos municípios tem sido fonte de alta litigiosidade.

Segundo Lummertz (2019), a interpretação jurisprudencial sobre a aplicação do ISSQN oscilou ao longo dos anos, especialmente no período de convivência do Decreto-Lei nº 406/1968 com a Lei Complementar nº 116/2003. A coexistência das duas normas contribuiu para incertezas quanto ao critério espacial e, consequentemente, para o conflito de competência.

METODOLOGIA

A pesquisa adotou uma abordagem qualitativa, de natureza exploratória, descritiva e explicativa, adequada à interpretação de normas jurídicas e decisões judiciais relacionadas à definição do local de recolhimento do ISSQN. Siena et al. (2024) afirmam que a metodologia permite explicitar o percurso lógico da investigação. Robaina et al. (2021) ressaltam a importância de alinhar o método ao objeto de estudo, especialmente quando a análise envolve construção interpretativa.

Com base no método hipotético-dedutivo, a investigação parte de uma premissa que constitui regra geral nos tribunais superiores: o ISSQN é devido ao município do estabelecimento prestador, ao local da unidade econômica ou profissional. A estratégia metodológica combina pesquisa bibliográfica (para fundamentação legal e teórica acerca da competência tributária municipal) com pesquisa documental (voltada à interpretação direta da legislação aplicável e das decisões judiciais). O recorte temporal inicial delimitou o estudo a um período de até dez anos para garantir relativa segurança à análise das determinações do Superior Tribunal de Justiça. A investigação abrange, portanto, as decisões da Corte tomadas em um intervalo de oito anos (2016 a 2024).

A seleção dos casos ocorreu por meio da plataforma JusBrasil com base nos fatores relevância e representatividade. O estudo priorizou julgados do STJ que tratam da controvérsia relativa ao critério espacial de incidência do ISSQN. A coleta dos dados pautou-se em processos direcionados a definir o local de recolhimento do ISSQN ou centrados nessa discussão. Foram submetidos à análise os casos que não possuíam características em comum. O objetivo foi encontrar

uma amostragem representativa para verificar se o entendimento dos tribunais — especialmente o do STJ — está consolidado e uniforme, independentemente do contexto econômico ou regional.

Os quatro casos da amostra final provêm de diferentes unidades da federação e segmentos econômicos: assessoria e consultoria; manutenção, montagem e desmontagem de instalações; serviços médicos; e administração condominial. A seleção observou diversidade regional e natureza das atividades, assim como completude procedimental, disponibilidade integral dos acórdãos e pertinência temática (controvérsia em relação ao estabelecimento prestador).

Os casos foram analisados por meio de procedimento sistemático que compreende: a) identificação do processo e do contexto fático; b) reconstrução dos argumentos das partes; c) exame das decisões das instâncias ordinárias; d) análise da fundamentação do STJ; e) identificação do critério de competência adotado; f) classificação dos elementos determinantes na fixação do sujeito ativo (município).

Embora a amostra não permita generalização estatística, o objetivo em pesquisas qualitativas é compreender de modo mais profundo o fenômeno jurídico. Epstein e King (2008) argumentam que a análise detalhada de casos selecionados possibilita identificar padrões interpretativos e inferências válidas sobre o comportamento decisório dos tribunais. Com essa abordagem, é possível observar de que maneira a jurisprudência do STJ tem contribuído para a pacificação dos conflitos de competência relacionados ao local de recolhimento do ISSQN.

ANÁLISE

Caso 1 – Serviços de assessoria e consultoria

Contexto fático e controvérsia jurídica

O primeiro caso envolve disputa entre o município de Campo Grande, Mato Grosso do Sul e a empresa SIMPA Assessoria e Planejamento Ltda. Diz respeito à definição do sujeito ativo para cobrança do ISSQN (AgRg no AREsp

270.675/MS). Sediada em Campo Grande, a SIMPA realizava serviços em outras localidades, o que suscitou controvérsia quanto ao município competente para exigir o tributo. O ponto central reside em determinar se prevalece a sede administrativa do prestador ou o local da efetiva execução dos serviços.

Teses apresentadas pelas partes

O município de Campo Grande sustentou que, nos termos do art. 3º da Lei Complementar nº 116/2003, o ISSQN compete ao município onde se localiza o estabelecimento prestador, entendido como tal a sede da empresa (Campo Grande). Afirmou ainda que as exceções, listadas nos incisos I a XXII, não abrangeriam os serviços da SIMPA Assessoria e Planejamento.

A SIMPA argumentou que o fato gerador do ISSQN ocorre no local da prestação do serviço (no município onde o serviço foi efetivamente prestado e que também detém o estabelecimento prestador), sendo esse legitimado para a cobrança. O estabelecimento prestador não pode ser confundido com o local da sede e, por assim entender, Campo Grande não poderia exigir tributo relativo a serviços executados fora do seu território.

Julgamento nas instâncias ordinárias

A sentença de primeiro grau acolheu a tese da empresa. A proposição é que o imposto compete aos municípios onde os serviços foram efetivamente prestados. O Tribunal de Justiça de Mato Grosso do Sul (TJMS) manteve a decisão, com o entendimento de que a competência ativa decorre do local da ocorrência do fato gerador — conforme interpretação sistemática dos arts. 3º e 4º da Lei Complementar nº 116/2003, segundo os quais, o recolhimento do ISSQN deve efetivar-se no local do estabelecimento prestador, onde houver a unidade econômica ou profissional.

Fundamentação do STJ

O município de Campo Grande interpôs Recurso Especial ao STJ, no entanto, o TJMS negou o seguimento do pleito com base na Súmula 83/STJ. No agravo interposto para destrancar o recurso (AREsp), a Ministra Regina Helena Costa rejeitou o pedido com base em três fundamentos específicos:

- **Precedente repetitivo REsp 1.060.210/SC:** o STJ consolidou o entendimento de que, em razão da Lei Complementar nº 116/2003, o ISSQN é devido ao município onde houver o estabelecimento prestador, salvo as hipóteses excepcionais previstas.
- **Interpretação do conceito de estabelecimento prestador:** a Corte reiterou que o estabelecimento prestador corresponde ao local onde se desenvolve a atividade de prestação de serviços, de forma permanente ou temporária, e configura unidade econômica ou profissional, não podendo ser confundido com a sede formal da empresa.
- **Súmula 7/STJ:** a alegação do município de Campo Grande exigiria reavaliação fático-probatória sobre o local da execução dos serviços, o que inviabiliza o conhecimento do Recurso Especial.

Conclusão do caso 1

Com base no que foi decidido pela Corte Superior, conclui-se que o município de Campo Grande não detém competência para exigir o ISSQN relativo a serviços prestados pela SIMPA fora de seu território. O STJ reafirmou a supremacia do critério material do fato gerador (local da efetiva prestação) sobre o critério formal da sede da empresa e reforça a interpretação consolidada após a Lei Complementar nº 116/2003 (o local do estabelecimento prestador não se confunde com o endereço da sede da empresa, mas sim com o local da unidade econômica ou profissional) e o precedente repetitivo REsp 1.060.210/SC.

Caso 2 – Serviços de manutenção e montagem de instalações

Contexto fático e controvérsia jurídica

O caso envolve disputa entre o município de Contagem, Minas Gerais, e a Peyrani Brasil S/A. Trata da definição do município competente para cobrança do ISSQN relativo a serviços de manutenção, montagem e desmontagem de máquinas e instalações industriais prestados fora da sede da empresa (AgInt no AREsp 2.577.646/MG). O município de Contagem, sede da Peyrani Brasil

S/A, instaurou execução fiscal para cobrar o imposto. A empresa contestou a cobrança, sob a alegação de que o tributo seria devido aos municípios onde os serviços foram efetivamente executados.

Teses apresentadas pelas partes

O município de Contagem alegou ter competência para exigir o ISSQN com base na regra geral do art. 3º da Lei Complementar nº 116/2003, segundo a qual, o imposto é devido ao município do estabelecimento prestador. Afirmou, ademais, que os serviços de manutenção, montagem e desmontagem de instalações não se enquadram nas exceções da referida Lei.

A empresa Peyrani Brasil S/A enfatizou que o imposto deveria ser recolhido aos municípios da respectiva execução dos serviços, com base em dois argumentos: primeiro, as atividades ocorreram fora da sede; segundo, os serviços eram de engenharia (subitem 7.02 da Lista de Serviços) e, portanto, se enquadrariam nas exceções do art. 3º da Lei Complementar nº 116/2003.

Julgamento nas instâncias ordinárias

A sentença de primeiro grau acolheu a tese do município e reconheceu que o imposto é devido em Contagem. A Peyrani recorreu dessa decisão, no entanto, o Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJMG) negou provimento ao recurso da empresa e apresentou as seguintes razões: a) os serviços não configuravam obras de construção civil, o que afasta a hipótese das exceções legais; b) as atividades consistiam em manutenção e montagem industrial, sem acesso físico ao solo; c) não havia prova de unidade administrativa autônoma (estabelecimento prestador) fora da sede. Assim, concluiu-se que houve apenas deslocamento de pessoal e equipamentos, movimentação insuficiente para caracterizar estabelecimento prestador em outros municípios.

Fundamentação do STJ

A empresa interpôs um Agravo em Recurso Especial e, posteriormente, um Agravo Interno. O STJ manteve integralmente a decisão do TJMG, com base nos seguintes fundamentos:

- **Súmula 7/STJ:** reexaminar a existência ou não de unidade autônoma exigiria análise probatória, vedada em recurso especial.

- **Conformidade com o Tema 355/STJ:** a orientação vinculante estabelece que, inexistindo unidade autônoma no local da prestação, a competência permanece no município da sede.
- **Súmula 211/STJ:** parte das alegações da empresa não foi conhecida por falta de pré-questionamento.

Conclusão do caso 2

O caso reafirma que o deslocamento da competência para o local da execução depende da demonstração probatória de unidade econômica ou profissional autônoma no município da prestação do serviço. Ausente essa prova, prevalece a regra geral do art. 3º da Lei Complementar nº 116/2003, que estabelece: “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”. Reconhece-se, pois, a competência tributária do município sede (Contagem). Assim, o STJ confirmou que Contagem detém legitimidade para a cobrança do ISSQN devido pela Peyrani Brasil S/A.

Caso 3 – Serviços médicos

Contexto fático e controvérsia jurídica

O caso envolve conflito de competência entre os municípios de Bertoga e Mogi das Cruzes, ambos do estado de São Paulo, para cobrança do ISSQN incidente sobre serviços médicos e laboratoriais prestados pela São Francisco Serviços Médicos Ltda. (AgREsp 2.373.757/SP). Embora sediada em Mogi das Cruzes, a empresa executava parte dos serviços em Bertoga, o que resultou na cobrança simultânea do tributo por esses dois municípios. Para evitar a bitributação, ajuizou ação de consignação em pagamento para que o Judiciário definisse qual ente seria o sujeito ativo legítimo.

Teses apresentadas pelas partes

A São Francisco Serviços Médicos Ltda. argumentou que o ISSQN era devido a Bertoga, pois o fato gerador ocorria onde o serviço médico era prestado. Nessa perspectiva, devido à própria

natureza presencial da atividade médica, deveria prevalecer o critério do local da execução.

O município de Mogi das Cruzes sustentou a tese de que, conforme a regra geral da Lei Complementar nº 116/2003, o ISSQN compete ao local do estabelecimento prestador. Afirmou que a empresa possuía sede exclusiva em Mogi das Cruzes e que não havia qualquer unidade econômica ou profissional autônoma em Bertoga. Diante disso, afastou as hipóteses excepcionais previstas na referida Lei. No entendimento do município de Bertoga, uma vez que os atendimentos médicos ocorreram em seu território, o imposto deveria ser recolhido a seu favor, independentemente da ausência de unidade formal da empresa.

Julgamento nas instâncias ordinárias

O Tribunal de Justiça de São Paulo (TJSP) concluiu que os serviços prestados se enquadravam no item 4.01 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003. Decidiu também que esses serviços não figuram entre as exceções do art. 3º, aptas a deslocar a competência para o local da execução. Ademais, não ficou comprovada a existência de estabelecimento autônomo em Bertoga. Diante disso, aplicou-se a regra “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”.

Assim, o TJSP fixou a competência tributária em favor de Mogi das Cruzes e manteve a sentença de procedência da consignação em pagamento, ao estabelecer que: a) o ISSQN deve ser recolhido ao município de Mogi das Cruzes; b) os serviços médicos não se enquadram nas exceções da Lei nº 116/2003; c) não houve prova da existência de unidade econômica ou profissional (autônoma) da empresa em Bertoga; d) a situação não contrariava o Tema 355/STJ, pois se tratava da aplicação pura da regra geral e não das exceções. O Tribunal destacou que o simples deslocamento de profissionais não configura estabelecimento prestador.

Fundamentação do STJ

A empresa São Francisco Serviços Médicos Ltda. interpôs Recurso Especial sob a alegação de divergência jurisprudencial e violação da Lei

Complementar nº 116/2003. O Tribunal, entretanto, não conheceu do recurso, com base nos seguintes fundamentos:

- **Súmula 7/STJ**: reexaminar a inexistência de estabelecimento autônomo demandaria reavaliação de fatos e provas.
- **Súmula 83/STJ**: o acórdão estava em conformidade com jurisprudência consolidada do STJ.
- **Súmula 280/STJ (analogia)**: tratava-se, parcialmente, de matéria que envolve interpretação de legislação local.
- **Tema 355/STJ**: reafirmação de que, na ausência de unidade econômica ou profissional no local da execução, prevalece a sede do prestador.

O agravo interno da empresa foi igualmente rejeitado por unanimidade.

Conclusão do caso 3

Conclui-se que Mogi das Cruzes é o sujeito ativo competente para exigir o ISSQN incidente sobre os serviços prestados pela São Francisco Serviços Médicos Ltda., pois não houve, por parte da empresa, comprovação de unidade econômica ou profissional no município de Bertioga. Ademais, os serviços médicos não se enquadram nas exceções da Lei Complementar nº 116/2003, circunstância em que se aplica a regra geral do estabelecimento prestador, a saber, o local da unidade econômica ou profissional e, na ausência desta, o local do domicílio. Esse entendimento está alinhado ao Tema Repetitivo 355/STJ.

A comparação dos casos 1, 2 e 3 aponta para uma coerência jurisprudencial assim descrita:

- Caso 1 (SIMPA): prevaleceu o local da execução do serviço porque as provas demonstraram efetiva prestação fora da sede e existência de unidade econômica ou profissional.
- Casos 2 (Peyrani) e 3 (São Francisco): prevaleceu a sede, em virtude da ausência de unidade econômica ou profissional (autônoma) nos municípios da execução.

O caso 3 reforça a teoria de que o elemento essencial para deslocar a competência tributária não é apenas a materialização de um local físico para a execução do serviço, mas também de

estrutura organizacional apta a caracterizar a presença de estabelecimento prestador (unidade econômica) em outro município.

Caso 4 – Serviços de administração condominial

Contexto fático e controvérsia jurídica

A empresa Top Class Administração de Imóveis Ltda., sediada em Belém, no Pará, ajuizou execução contra o Condomínio Farol da Ilha, em São Luís, Maranhão, em razão de serviços prestados entre maio e agosto de 2015 (REsp 1.893.519/MA). Trata-se de uma controvérsia relacionada à prestação de serviços de administração condominial e à definição do município competente para arrecadar o ISSQN incidente sobre tais operações.

O Condomínio Farol da Ilha (tomador do serviço) apresentou embargos à execução e apontou irregularidades na execução contratual, sobretudo a ausência de recolhimento do ISSQN devido ao município de São Luís, onde os serviços foram prestados. As instâncias ordinárias reconheceram que o tributo deveria ter sido recolhido ao município de São Luís. Posteriormente, o STJ confirmou esse entendimento.

Teses apresentadas pelas partes

A empresa Top Class Administração de Imóveis sustentou os argumentos: os serviços foram regularmente prestados; o valor executado correspondia ao período contratado; a eventual ausência de recolhimento do ISSQN não afastaria o dever de pagamento do condomínio; o ISSQN seria devido ao município de Belém (local da sede e domicílio da empresa) em detrimento de São Luís.

O Condomínio alegou as seguintes razões: falhas nos serviços prestados e descumprimentos contratuais relevantes; não recolhimento do ISSQN ao município de São Luís; o imposto era devido ao município onde a atividade foi executada, nos termos do art. 3º da Lei Complementar nº 116/2003 e do art. 131, III, da Consolidação das Leis Tributárias do Município de São Luís (CTM); a ausência de recolhimento configurava inadimplemento e justificava a rescisão contratual por justa causa. Com fundamento no art. 131, III, da CTM, São Luís entendeu que o imposto é devido

quando o prestador realiza serviço na cidade, de forma temporária ou habitual, mesmo que tenha domicílio em outro município.

Julgamento nas instâncias ordinárias

O Tribunal de Justiça do Maranhão (TJMA) acolheu parcialmente os embargos à execução e reconheceu que: a empresa não comprovou o recolhimento do ISSQN ao município de São Luís; o fato gerador ocorreu em São Luís, onde os serviços foram executados; a legislação local (art. 131, III, CTM) e a regra geral da Lei Complementar nº 116/2003 determinam que o ISSQN é devido ao município onde o serviço é efetivamente prestado. O tipo de serviço demanda unidade econômica ou profissional no local da prestação. Assim, além de reduzir o valor executado, o Tribunal reconheceu a rescisão contratual por justa causa e o dever da empresa de recolher o tributo ao município de São Luís.

O TJMA manteve integralmente a sentença de primeira instância e destacou que: a) a Top Class Administração de Imóveis incorreu em inadimplemento contratual ao não comprovar o recolhimento do ISSQN para São Luís; b) o município de São Luís é o sujeito ativo do tributo, por ser o local da execução dos serviços; c) não havia qualquer recolhimento de ISSQN em outro município que pudesse afastar sua exigibilidade. Dessa forma, a Corte estadual confirmou a competência tributária de São Luís e a rescisão contratual por justa causa.

Fundamentação do STJ

A Top Class Administração de Imóveis interpôs Recurso Especial ao STJ alegando violação dos arts. 3º e 4º da Lei Complementar nº 116/2003. O relator, ministro Humberto Martins, não conheceu do recurso. Os fundamentos principais foram:

- ***Súmula 7/STJ***: o recurso exigia reexame de fatos e provas, especialmente quanto à efetiva prestação dos serviços e ao local da execução.
- ***Súmula 83/STJ***: o acórdão recorrido estava em consonância com a jurisprudência consolidada do STJ.
- ***Aplicação do art. 3º da LC 116/2003 e do art. 131, III, do CTM***: o imposto é devido ao município do local da prestação, ainda que o prestador tenha outra sede. O STJ entende

que a localização física do condomínio constitui unidade econômica.

Assim, o STJ confirmou integralmente a decisão do TJMA.

Conclusão do caso 4

O Caso 4 envolve a Top Class Administração de Imóveis e reforça o entendimento de que o ISSQN é devido ao município onde o serviço é efetivamente prestado, conforme a regra geral da Lei Complementar nº 116/2003 e normas municipais complementares. Diferentemente do que ocorreu nos casos 2 e 3 (Peyrani e São Francisco), em que prevaleceu o critério da sede por ausência de estabelecimento autônomo nos locais da execução, no Caso 4 é inequívoco que o fato gerador ocorreu em São Luís, Maranhão, e que nesse local havia unidade econômica ou profissional em razão da natureza do serviço prestado.

Em comparação ao caso 1 (SIMPA), o caso 4 apresenta a mesma lógica: quando há comprovação do lugar da prestação e da existência de unidade econômica ou profissional no local da prestação, este prevalece como critério determinante da competência tributária. Assim, o caso 4 (Top Class) confirma a coerência jurisprudencial do STJ e a importância probatória na definição da competência ativa do ISSQN. Mais uma vez, evidencia-se que estabelecimento prestador não pode ser confundido com a sede (conforme demandava a Top Class), mas sim com o local da existência da unidade econômica ou profissional.

DISCUSSÃO DOS RESULTADOS E ANÁLISE COMPARATIVA DOS CASOS

A análise dos quatro casos evidencia a forma como o STJ aplica a Lei Complementar nº 116/2003 e consolida os critérios objetivos para a definição do município competente para a cobrança do ISSQN. Embora cada caso possua peculiaridades fáticas relevantes, é possível identificar padrões jurisprudenciais consistentes, bem como elementos diferenciadores que permitem compreender a lógica decisória dessa Corte.

Conforme se verifica no Quadro 1 (Apêndice), em todos os casos analisados, o ponto de partida do STJ para a definição da competência tributária é o art. 3º da Lei Complementar nº 116/2003, que estabelece a regra geral do recolhimento no local do estabelecimento prestador. A jurisprudência demonstrou, contudo, que esse critério não opera de forma automática e pode alcançar tanto o município-sede quanto o município onde o serviço foi realizado, a depender da comprovação fática da existência de unidade econômica ou profissional no local da prestação.

Com base no art. 3º da Lei Complementar nº 116/2003, estabelecimento prestador é o local de recolhimento do ISSQN, e no art. 4º da referida Lei, que conceitua estabelecimento prestador, em regra, o ISSQN deve ser recolhido na unidade econômica ou profissional (podendo essa unidade se situar na sede do prestador do serviço ou no local da prestação do serviço). Cabe ao contribuinte, portanto, fazer prova da existência da unidade. A falta de comprovação, ainda conforme o art. 3º, determina o recolhimento do imposto no local da sede ou no domicílio do prestador (aplicação direta). Todas as decisões do STJ caminham nessa direção. Assim:

- Quando houver a execução de um serviço fora da sede do prestador e a comprovação da unidade econômica ou profissional no local da prestação, e essa execução constituir o núcleo do fato gerador, o STJ desloca a competência para a cobrança do ISSQN para o local da prestação (caso 1 — SIMPA — e caso 4 — Top Class).

- Quando não existe prova de unidade econômica autônoma ou profissional no local da execução, prevalece o critério da sede (caso 2 — Peyrani e caso 3 — São Francisco).

Esse padrão comprova que a definição da competência tributária não depende apenas da natureza do serviço, mas do arranjo organizacional da empresa e da efetiva existência de elementos que caracterizem estabelecimento prestador fora da sede. A comparação dos quatro casos revela aderência constante ao Tema Repetitivo nº 355, que garante: o ISSQN é devido ao município onde se comprova haver unidade econômica ou profissional com capacidade de desempenhar, ainda que parcialmente, a atividade de prestação de serviços.

Com base nesse entendimento, verifica-se que, nos casos 2 e 3, na ausência de comprovação

de unidade econômica autônoma, a competência do ISSQN é do município sede. Quanto aos casos 1 e 4, devido à prestação material comprovada, a competência do ISSQN é do município do local da execução. O STJ demonstra coerência ao aplicar sistematicamente esse paradigma, ainda que o resultado varie conforme o conjunto probatório.

CONCLUSÃO

A análise desenvolvida ao longo deste estudo demonstra que a definição do município competente para a cobrança do ISSQN continua a ser uma das questões mais sensíveis e litigiosas do federalismo fiscal brasileiro. A Lei Complementar nº 116/2003 estabelece critérios objetivos por meio do art. 3º e do conceito de estabelecimento prestador, constante do art. 4º. Na aplicação prática desses dispositivos existem, no entanto, controvérsias e interpretações divergentes que revelam a complexidade das estruturas econômicas contemporâneas e a heterogeneidade dos modelos municipais de fiscalização.

O exame jurisprudencial dos quatro casos selecionados revela que o STJ tem construído, de forma progressiva e consistente, um conjunto de parâmetros interpretativos que privilegiam: a) a materialidade da prestação do serviço; b) a existência de unidade econômica ou profissional no local da execução; c) a coerência documental e probatória das partes interessadas.

A comparação dos casos SIMPA (caso 1) e Top Class (caso 4), de um lado, e Peyrani (caso 2) e São Francisco (caso 3), de outro, mostra que o critério do estabelecimento prestador não se limita à sede formal da empresa (domicílio do prestador), mas abrange também a capacidade organizacional e operacional do contribuinte no local em que se alega ter ocorrido o fato gerador. Onde há prestação materialmente comprovada e substância econômica, reconhece-se a competência do município da execução; quando a execução não é acompanhada de estrutura autônoma ou elementos mínimos que caracterizem estabelecimento prestador, prevalece a competência da sede.

Ao considerar estabelecimento prestador "a unidade econômica ou profissional" onde o serviço é desenvolvido, de forma permanente ou temporária, o legislador complementar forneceu ao intérprete uma cláusula de realidade. A exigência

de identificar uma unidade econômica ou profissional no local da prestação opera como mecanismo de contenção de práticas artificiais de planejamento tributário voltadas à manipulação do critério territorial do ISSQN.

Em um cenário de intensa competição fiscal entre municípios, a adoção de estruturas empresariais formalmente sediadas em localidades de menor carga tributária, mas desvinculadas da efetiva materialidade econômica da prestação, constitui estratégia potencialmente abusiva, visto que tende a deslocar artificialmente a sujeição ativa do tributo. Embora não seja vedado pelo ordenamento jurídico, o planejamento tributário tem limites. Não deve haver, portanto, abuso de formas para pagar menos impostos, mas a combinação entre estrutura jurídica e realidade econômica subjacente.

Nesse contexto, o art. 4º da Lei Complementar nº 116/2003, ao conceituar o estabelecimento prestador como unidade econômica ou profissional, revela nítida opção legislativa por um critério de substância econômica e afasta soluções baseadas exclusivamente em formalidades registrais. A interpretação jurisprudencial do STJ reforça esse viés porque relativiza a presunção de legitimidade da sede formal e privilegia a análise concreta da capacidade organizacional, operacional e funcional existente no local da prestação.

Do ponto de vista doutrinário, a exigência de uma "unidade econômica" constitui importante instrumento de combate ao planejamento tributário abusivo e à simulação fiscal. Tal orientação aproxima-se da moderna lógica antielisiva, segundo a qual a tributação deve se basear na realidade econômica do fato gerador e não em construções jurídicas artificiais destinadas exclusivamente à redução da carga tributária. Assim, a noção de unidade econômica ajuda a preservar a neutralidade concorrencial, proteger a arrecadação municipal e concretizar o princípio da capacidade contributiva em sua dimensão territorial.

Sem o filtro da substância econômica, bastaria que uma corporação registrasse formalmente sua sede em um município com alíquotas reduzidas para esvaziar a arrecadação do local em que a riqueza é efetivamente gerada e onde o serviço demanda infraestrutura pública.

O Tema Repetitivo 355/STJ, ao condicionar o local da prestação à existência de "capacidade organizacional e operacional", mitiga os efeitos deletérios da guerra fiscal. O Tribunal consagra o entendimento de que a competência tributária ativa deve acompanhar a materialidade econômica do fato gerador. A formalidade do registro na Junta Comercial ou no CNPJ gera apenas presunção relativa de competência, a qual cede espaço sempre que a realidade factual demonstrar que o binômio "instalações físicas + atividade humana" (unidade econômica) se fixou em outro território.

Do ponto de vista prático, os resultados do estudo revelam implicações significativas. Para os contribuintes, a principal consequência é a necessidade de alinhamento entre a estrutura operacional da empresa e a realidade tributária aplicável. Tal sincronia garante documentação robusta e coerente com a efetiva prestação dos serviços. Para os municípios, a jurisprudência reafirma limites ao exercício da competência tributária e sugere que a disputa por bases fiscais não pode se sobrepor aos parâmetros legais e constitucionais.

A análise dos quatro casos evidencia que os conflitos de competência do ISSQN decorrem menos de divergências jurisprudenciais e mais das próprias limitações estruturais da Lei Complementar nº 116/2003, especialmente no que se refere à definição do local do estabelecimento prestador e da unidade econômica ou profissional. A jurisprudência do STJ, embora relativamente estável, continua dependente da reconstrução fática das instâncias ordinárias, o que torna a solução dos litígios sensível à prova produzida e à capacidade das partes de demonstrar a existência de unidade autônoma no local da execução. Isso explica por que, em alguns casos, prevalece o critério da efetiva prestação do serviço (SIMPA e Top Class), enquanto em outros se mantém a competência do município da sede (Peyrani e São Francisco): não há divergência interpretativa, mas variação probatória. Esse modelo mostra fragilidades significativas.

A dependência de conceitos indeterminados, a coexistência de regra geral e múltiplas exceções, bem como a ausência de uniformidade interpretativa entre os municípios alimentam a litigiosidade e reforçam a guerra fiscal entre os entes. Diante de riscos contraditórios de autuação,

o contribuinte vê-se em ambiente de permanente insegurança jurídica e o Poder Judiciário, por meio de seus tribunais, atua apenas de forma remediadora, nunca preventiva.

Esse cenário tende a ser, entretanto, profundamente alterado com a implementação do IBS, tributo criado pela Reforma Tributária do Consumo. Tal mudança ocorrerá principalmente a partir de 2033, quando o ISSQN cederá lugar ao imposto de competência dos Estados, Distrito Federal e Municípios. O novo sistema deve romper com o paradigma espacial do ISSQN porque adota, via de regra, a tributação integral no destino (local da operação), elimina a disputa entre município-sede e município da prestação do serviço e reduz significativamente a litigiosidade ao promover maior previsibilidade na tributação dos serviços. Se o conceito e a interpretação quanto ao local do estabelecimento prestador deixam de desempenhar papel relevante, a controvérsia analisada ao longo deste estudo perde, em grande medida, a razão de existir.

REFERÊNCIAS

- ARAÚJO, Rodolfo Marques Vieira. *A tributação do ISS sobre operações realizadas mediante plataformas digitais multilaterais*. Orientador: Roberto Quiroga Mosquera. 2020. 127 f. Dissertação (Mestrado em Direito Econômico, Financeiro e Tributário) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2020.
- BRASIL. [Constituição (1988)]. *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.
- BRASIL. Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003. *Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza e dá outras providências*. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 1 ago. 2003.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (STJ). *Agravo em recurso especial: AREsp 270675 MS 2012/0262768-3*. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stj/894789600>. Acesso em: 10 out. 2025.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (STJ). *Agravo em recurso especial n. 2.373.757 – SP (2023/0179175-8)*. Relator: Ministro Francisco Falcão. Brasília, DF, julgado em 27 jun. 2023. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/?num_registro=202301791758. Acesso em: 15 out. 2025.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (STJ). *Agravo interno no agravo em recurso especial: AgInt no AREsp 2.577.646 MG 2024/0062077-4*. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stj/2939416165>. Acesso em: 20 out. 2025.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (STJ). *Recurso Especial n. 1.893.519 – MA (2020/0210713-9)*. Relator: Ministro Humberto Martins. Brasília, DF, julgado em 16 dez. 2024. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stj/2909743801/inteiro-teor-2909743803>. Acesso em: 12 out. 2025.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (STJ). *Recurso Especial nº 1.060.210 – SC*. Tributário e Processual Civil. ISSQN. Leasing Financeiro. Relator: Ministro Napoleão Nunes Maia Filho. Brasília, DF, 27 de junho de 2012. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/websecstj/cgi/revista/REJ.cgi/COL?seq=25128437&tipo=0&nreg=&SeqCgrmaSessao=&CodOrgaoJgdr=&dt=&formato=PDF&salvar=false>. Acesso em: 20 out. 2025.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (STJ). *Súmula nº 211*. Inadmissível recurso especial quanto à questão que, a despeito da oposição de embargos declaratórios, não foi apreciada pelo Tribunal a quo. Brasília, DF: Diário da Justiça, p. 366, 3 ago. 1998. Disponível em: https://www.stj.jus.br/docs_internet/revista/eletronica/stj-revista-sumulas-2010_15_capSumula211.pdf. Acesso em: 20 out. 2025.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (STJ). *Súmula nº 7*. A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial. Brasília, DF: Diário da Justiça, p. 6.478, 3 jul. 1990. Disponível em: https://www.stj.jus.br/docs_internet/revista/eletronica/stj-revista-sumulas-2005_1_capSumula7.pdf. Acesso em: 10 out. 2025.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (STJ). *Súmula nº 83*. Não se conhece do recurso especial pela divergência, quando a orientação do Tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida. Brasília, DF: Diário da Justiça, p. 13.283, 2 jul. 1993. Disponível em: https://www.stj.jus.br/docs_internet/revista/eletronica/stj-revista-sumulas-2009_5_capSumula83.pdf. Acesso em: 10 out. 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (STJ). *Tema nº 355*. O sujeito ativo da relação tributária, na vigência do DL 406/68, é o Município da sede do estabelecimento prestador; a partir da LC 116/03, é aquele onde o serviço é efetivamente prestado. Relator: Ministro Napoleão Nunes Maia Filho. Brasília, DF, 5 mar. 2013. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo_pesquisa=T&cod_tema_inicial=355&cod_tema_final=355. Acesso em: 20 out. 2025.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Súmula nº 280*. Por ofensa a direito local não cabe recurso extraordinário. Diário da Justiça: vol. 1, Brasília, DF, p. 41, 13 dez. 1963. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudencia/sumariosumulas.asp?base=30&sumula=2173>. Acesso em: 15 out. 2025.

EPSTEIN, Lee; KING, Gary. *Pesquisa Empírica em Direito*: as regras de inferência. São Paulo: Direito GV, 2008.

GIAMBIAGI, Fabio; ALÉM, Ana Cláudia. *Finanças Públicas*: teoria e prática no Brasil. 5. ed. Rio de Janeiro: Elsevier/Campus, 2016.

LUMMERTZ, Henry Gonçalves. *Definição do Município Competente para cobrar o ISSQN sobre os Serviços de Elaboração de Projetos*: a Inaplicabilidade do Recurso Especial n. 1.117.121/SP na Vigência da Lei Complementar n. 116/2003. *Revista Direito Tributário Atual*, São Paulo, n. 41, ano 37, p. 199-225, 2019.

MARTINS, Sergio Pinto. *Manual de Direito Tributário*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MORAES, Bernardo Ribeiro de. *Doutrina e prática do imposto sobre serviços*. 1. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1984.

ROBAINA, José Vicente Lima; FENNER, Roniere dos Santos; MARTINS, Léo Anderson Meira; BARBOSA, Renan de Almeida; SOARES, Jeferson Rosa. *Fundamentos Teóricos e Metodológicos da Pesquisa em Educação em Ciências*. Curitiba: Bagai, 2021.

ROSENBLATT, Paulo; SIMONETTI DO VALLE, Rafaella. Conflitos de Competência Territorial do ISS: novas perspectivas. *Revista Direito Tributário Atual*, n. 36, p. 277-292, 2016.

SÃO LUÍS (MA). Secretaria Municipal da Fazenda. *Decreto nº 33.144, de 28 de dezembro de 2007*. Aprova, em texto único, a Consolidação das Leis Tributárias do

Município de São Luís e dá outras providências. Diário Oficial do Município de São Luís, São Luís, n. 250, supl., 31 dez. 2007. Disponível em: https://www.semfaz.saoluis.ma.gov.br/lista_arquivos/?/33144/0/0/0/1. Acesso em: 25 jun. 2026.

SIENA, Osmar; BRAGA, Aurineide Alves; OLIVEIRA, Clésia Maria de; CARVALHO, Erasmo Moreira de. *Metodologia da Pesquisa Científica e Elementos para Elaboração e Apresentação de Trabalhos Acadêmicos*. Belo Horizonte: Editora Poisson, 2024.

SILVA, Maria Emanoela Pinheiro; GOMES, Francisco José. O local de incidência do ISS: uma análise na legislação, na doutrina e na jurisprudência. *Revista de Contabilidade da Uni7*, Fortaleza, v. 1, n. 1, 2016.

VASCONCELOS, Mônica Pereira Coelho de. *ICMS: distorções e medidas de reforma*. 2013. 163 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013.

Sobre os Autores

Luis Filipe Nogueira de Jesus

Graduando do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia (UESB)

ORCID: 0009-0006-8403-1016.

E-mail: lipenogueirahd1@gmail.com

Alexssandro Campanha

Doutor em Educação (UFBA). Professor titular da Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia (UESB). Coordenador do Grupo de Pesquisa em Educação Fiscal (GPEF).

ORCID: 0000-0002-1525-7525

E-mail: alexssandro.rocha@uesb.edu.br

APÊNDICE

Quadro 1 – Comparativo dos casos analisados

Casos analisados	Caso 1 SIMPA (MS)	Caso 2 PEYRANI (MG)	Caso 3 SÃO FRANCISCO (SP)	Caso 4 TOP CLASS (MA)
Das partes envolvidas	Município de Campo Grande <i>versus</i> SIMPA Assessoria e Planejamento Ltda.	Município de Contagem <i>versus</i> Peyrani Brasil S/A	São Francisco Serviços Médicos Ltda. <i>versus</i> municípios de Bertiooga e Mogi das Cruzes	<i>Top Class</i> Administração de Imóveis Ltda. <i>versus</i> condomínio Farol da Ilha
Natureza do serviço (LC nº 116/2003)	Assessoria e Planejamento	Manutenção e montagem de instalações	Medicina	Administração de imóveis/condomínios
Enquadramento (LC nº 116/2003)	Regra geral (não é exceção, art. 3º)	Regra geral (não é exceção, art. 3º)	Regra geral (não é exceção, art. 3º)	Regra geral (não é exceção, art. 3º)
Questão central	Recolhimento do ISSQN no município da sede (Campo Grande) ou nos municípios da efetiva prestação de serviço?	Recolhimento do ISSQN no município da sede (Contagem) ou nos municípios da efetiva prestação de serviço?	Recolhimento do ISSQN no município da sede (Mogi das Cruzes) ou no município da efetiva prestação de serviço (Bertiooga)?	Recolhimento do ISSQN no município da sede (Belém) ou no município da efetiva prestação de serviço (São Luís)?
Prova produzida	Comprovada a efetiva prestação dos serviços em outros municípios (unidade econômica).	Ausência de prova de unidade autônoma fora da sede.	Ausência de prova de unidade autônoma fora da sede.	Comprovada a efetiva prestação dos serviços em outros municípios (unidade econômica).
Critério do STJ	Local do estabelecimento prestador (execução/unidade)	Local do estabelecimento prestador (sede)	Local do estabelecimento prestador (sede).	Local do estabelecimento prestador (execução/unidade)
Município competente	Municípios onde os serviços foram executados.	Contagem (MG)	Mogi das Cruzes (SP)	São Luís (MA)
Resultado final	Vitória da empresa. Campo Grande não pode cobrar o ISS.	Vitória do município-sede. ISS devido na sede.	Vitória do município-sede. ISS devido na sede.	Vitória do município do local da execução. ISS devido a São Luís.

Fonte: Elaborado pelos autores.