



**PREFEITURA DE
SÃO PAULO**
FINANÇAS E
DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO

SOLUÇÃO DE CONSULTA SF/DEJUG Nº 35, DE 02 DE SETEMBRO DE 2008

ISS – Subitem 4.23 da Lista de Serviços da Lei nº 13.701, de 24 de dezembro de 2003. Tributação de serviços prestados por cooperativa odontológica.

O **DIRETOR DO DEPARTAMENTO DE TRIBUTAÇÃO E JULGAMENTO**, no uso de suas atribuições legais, em especial à vista dos artigos 73 a 78 da Lei 14.107, de 12 de dezembro de 2005 e em conformidade com o que consta nos autos do processo administrativo nº *****;

ESCLARECE:

1. A consulente é sociedade cooperativa, e tem por objeto social a congregação dos integrantes da profissão odontológica, para a sua defesa econômica social, proporcionando-lhes condições para o exercício de suas atividades, e aprimoramento do serviço de assistência odontológica.
2. Declara que, para o cumprimento de seu objetivo social, pratica o ato cooperativo, nos termos do art. 79 da Lei nº 5.764/71.
3. Alega que a interpretação do art. 79 da Lei nº 5.764/71 leva a conclusão da caracterização do ato cooperativo nas cooperativas odontológicas, não importando quem seja o tomador do serviço odontológico, mas tão somente se este foi prestado por cirurgião dentista cooperado.
4. Conclui que nas cooperativas odontológicas ocorre a não incidência do ISS na prática dos atos cooperativos.
5. Alega, ainda, que todos os cirurgiões dentistas cooperados, na qualidade de autônomos, são contribuintes do ISS de forma individual, e um entendimento contrário implicaria na dupla tributação sobre um mesmo fato gerador.
6. Em face do exposto, a consulente questiona se, na ocorrência do ato cooperativo, como acima descrito, ocorre a incidência do ISS.
7. A requerente constitui-se em sociedade cooperativa, estando subordinada aos dispositivos da Lei Federal 5.764/71.
 - 7.1. Seu art. 3º dispõe que celebram contrato de sociedade cooperativa as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum.
8. O art. 79 da citada lei, combinado com seu parágrafo único, dispõe que se denominam atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados ou entre essas e aquelas, sendo que o ato cooperativo não implica operação de mercado.
 - 8.1. Cumpre esclarecer que apenas os serviços prestados pelas cooperativas aos seus associados ou aqueles prestados pelos associados às cooperativas, denominados atos cooperativos, não envolvendo, portanto, terceiros não-associados, não são tributáveis pelo ISS.



**PREFEITURA DE
SÃO PAULO**
FINANÇAS E
DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO

9. Os arts. 86, 87 e 111 da Lei Federal 5.764/71 estabelecem que as cooperativas poderão fornecer bens e serviços a não-associados, que o resultado das operações com não-associados serão contabilizados em separado, de modo a permitir cálculo para incidência de tributos e que os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações com não-associados serão considerados como renda tributável.

10. O art. 121, Parágrafo único, inciso I, do Código Tributário Nacional dispõe que o contribuinte, sujeito passivo da obrigação principal, é a pessoa obrigada ao pagamento do tributo, que tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador.

11. Conforme documentação juntada no processo, os serviços objeto dos contratos enquadram-se no item 4.23 da lista de serviços constante do art. 1º da Lei nº 13.701, de 24 de dezembro de 2003, relativo ao código de serviço 05312 – outros planos de saúde que se cumpram através de serviços de terceiros contratados, credenciados, cooperados ou apenas pagos pelo operador do plano mediante indicação do beneficiário.

12. No caso dos contratos em análise, os serviços são tributáveis, eis que prestados a terceiros não-cooperados pela requerente, e o tributo devido deve ser recolhido no território do Município onde está situado e estruturado o estabelecimento do prestador do serviço, ou na falta deste, onde ele estiver domiciliado, como dispõe o art. 3º, “caput” da Lei nº 13.701, de 24 de dezembro de 2003.

12.1. Assim sendo, o simples fato de considerar-se mandatária dos cooperados não exime a requerente de recolher o tributo devido. É ela, como entidade, que é a prestadora dos serviços contratados, sendo que seus cooperados materializam tal prestação por meio de seu trabalho especializado.

13. Os cooperados não estão sujeitos à inscrição no Cadastro de Contribuintes Mobiliários - CCM, enquanto prestadores de serviços a terceiros por meio da cooperativa. Na hipótese de prestar serviços a terceiros, por conta própria, sem intermediação da cooperativa, o associado estará obrigado a inscrever-se junto a esse Cadastro.

14. Oriente-se a consulente no seguinte sentido:

14.1. Promover a inclusão no Cadastro de Contribuintes Mobiliários – CCM do código de serviço 05312.

14.2. Emitir Notas Fiscais de Serviços Série “A” (ou Notas-Fiscais Fatura de Serviços), nos termos do Decreto nº 44.540, de 29/03/2004, ou Nota Fiscal Eletrônica de Serviços – NF-e, nos termos do Decreto nº 47.350 de 06/06/2006 e da Portaria SF nº 072/2006, de 06/06/2006, quando da prestação de serviços a terceiros, não-cooperados.

14.3. Escriturar e entregar a Declaração Eletrônica de Serviços - DES, devidamente elaborada nos termos do art. 126 do Decreto Municipal nº 44.540 de 29/03/2004, combinado com o art. 22 do Decreto nº 47.350, de 6/06/2006 e da Portaria SF nº 032/2006, de 17/03/2006.

15. Promova-se a entrega de cópia desta solução de consulta à requerente e, após anotação e publicação, archive-se.