



AUDITORIA TRIBUTÁRIA
SECRETARIA DA FAZENDA
PREFEITURA MUNICIPAL DE CRICIÚMA

Memorando: nº 6410/2025

Interessado: Secretaria Municipal da Saúde do Município de Criciúma/SC

Assunto: Consulta à interpretação da legislação tributária

SOLUÇÃO DE CONSULTA
(Parecer Fiscal 452/2025)

EMENTA: ISS. IRRF. CONSÓRCIOS PÚBLICOS. RETENÇÃO NA FONTE. SAÚDE PÚBLICA. LOCAL DA PRESTAÇÃO.

Murilo Ribeiro Martins, matrícula 57.260, no uso de suas atribuições legais, em especial à vista dos incisos VII, artigo 3º, da Lei Complementar nº 507, de 18 de novembro de 2022, e constatando o preenchimento dos requisitos legais quanto à admissibilidade, segundo regência disciplinada pelo artigo 169 da Lei Complementar 287, de 27 de setembro de 2018, **ESCLARECE** a questionamento formulado pelo consulente acima qualificado.

I) DA EXPOSIÇÃO DOS FATOS E DAS CIRCUNSTÂNCIAS

O consulente solicita esclarecimentos quanto à obrigatoriedade de retenção de ISS e IRRF em contratações realizadas por consórcios públicos, especialmente na área da saúde, envolvendo prestadores de fora do município, telemedicina e unidades móveis de atendimento.

Diante desse cenário, questiona:

- 1) Quanto à retenção/substituição tributária do Imposto Sobre Serviço – ISS e do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), no caso de serviços adquiridos por meio dos consórcios públicos, qual legislação deve-se seguir?
- 2) Quando, tomado serviços de saúde pública, e os prestadores do serviço forem de municípios diferentes do município tomador, e no próprio município do tomador, qual procedimento seguir na retenção do ISS e do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF)?
- 3) Quando contratado serviços no código “421 – Unidade de atendimentos, assistência ou tratamento móvel e congênere”, (“0301032154) transportes de pacientes em ambulância básica, KM rodado”, sendo que os prestadores dos serviços são de municípios diferentes do



AUDITORIA TRIBUTÁRIA
SECRETARIA DA FAZENDA
PREFEITURA MUNICIPAL DE CRICIÚMA

município tomador, e o transporte pode ocorrer municipal, intermunicipal e interestadual, qual o tratamento se dará na retenção/substituição tributária do ISS e do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF)?

- 4) Quando contratados serviços de tele consulta e tele receita médica, qual o tratamento se dará na retenção/substituição tributária do ISS, sendo empresas prestadoras do município de Criciúma, e de municípios diferentes do tomador, como por exemplo, empresas de SC e RS, e os tomadores dos serviços, são pacientes do sistema único de saúde do município de Criciúma?

II) DA EXPOSIÇÃO DO DIREITO

a) DA LEGISLAÇÃO APLICÁVEL À RETENÇÃO DE IMPOSTOS EM CONTRATAÇÕES POR CONSÓRCIOS PÚBLICOS

Nos termos do art. 6º, § 1º, da Lei Federal nº 11.107/2005, que dispõe sobre normas gerais de contratação de consórcios públicos:

“O consórcio público com personalidade jurídica de direito público integra a administração indireta de todos os entes da Federação consorciados.”

Os consórcios, portanto, por possuir personalidade jurídica de direito público, assumem natureza autárquica e, conseqüentemente, integram a administração pública indireta dos entes consorciados.

Considerando esse breve preâmbulo, passemos à solução.

No que tange à retenção ou substituição tributária do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) e do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) em contratações realizadas por meio de consórcios públicos, a legislação aplicável deve ser observada conforme a competência de cada tributo.

Para o IRRF, aplica-se a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em conjunto com a legislação infralegal que a regulamente e que disponha sobre a retenção de tributos nos pagamentos efetuados pelos órgãos da administração pública federal direta e indireta e pelas demais pessoas jurídicas nela mencionadas, relativamente ao fornecimento de bens e à prestação de serviços.

Quanto ao ISS, deve-se aplicar a legislação nacional, consubstanciada na Lei Complementar nº 116/2003, em combinação com a legislação tributária municipal do ente competente para instituir o imposto. A definição do município competente deve seguir as regras estabelecidas no art. 3º da LC nº



AUDITORIA TRIBUTÁRIA
SECRETARIA DA FAZENDA
PREFEITURA MUNICIPAL DE CRICIÚMA

116/2003, que dispõe sobre os serviços sujeitos à tributação no local do estabelecimento prestador ou, conforme o caso, no local da efetiva prestação.

Assim, para serviços adquiridos por meio de consórcios públicos, a retenção do IRRF deverá observar as normas federais e sua regulamentação infralegal pertinente, enquanto a retenção do ISS dependerá da conjugação das normas gerais da LC nº 116/2003 com a lei municipal aplicável, observada a regra de competência prevista em seu art. 3º.

b) DA RETENÇÃO DO ISS

No tocante à retenção do ISS na hipótese de contratação de serviços de saúde pública por parte de município, sendo os prestadores localizados tanto em outros municípios quanto no próprio município tomador, deve-se observar a seguinte sistemática.

Para os serviços elencados no item 4 da lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003, a regra geral é que o ISS seja devido ao município onde esteja situado o estabelecimento prestador ou, na sua ausência, ao local do domicílio do prestador.

Embora o art. 3º, inciso XXIII, da LC nº 116/2003, com redação dada pela LC nº 157/2016 e LC nº 175/2020, estabeleça a incidência do ISS no município do domicílio do tomador nos subitens 4.22 e 4.23, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento conjunto da ADPF 499, ADI 5835 e ADI 5862 (julgado em 02/06/2023), declarou a **inconstitucionalidade** desses dispositivos.

Por esse motivo, manteve-se a sistemática originária quanto ao local de incidência do tributo. Nesse caso, o ISS é devido ao município do estabelecimento do prestador (art. 3º, caput, da LC nº 116/2003). Portanto, também para os serviços dos subitens 4.22 e 4.23, não há deslocamento da competência para o município do tomador, devendo o imposto ser recolhido em favor do município de origem do prestador.

Assim, considerando o contexto do questionamento, para serviços do item 4, o ISS deverá ser recolhido ao município onde se localiza o prestador, não cabendo retenção pelo município tomador, salvo se a legislação local do município do prestador assim exigir.

c) DA INCIDÊNCIA DE ISS E IRRF NOS SERVIÇOS DE AMBULÂNCIA

A contratação de serviços de transportes de pacientes em ambulância básica, KM rodado refere-se ao transporte de pacientes em ambulâncias devidamente equipadas e tripuladas, em conformidade



AUDITORIA TRIBUTÁRIA
SECRETARIA DA FAZENDA
PREFEITURA MUNICIPAL DE CRICIÚMA

com a legislação específica. O exame dos contratos deixa claro que a prestação não consiste em simples transporte, mas em unidade móvel de saúde, dispondo de estrutura adaptada e profissionais habilitados para o atendimento médico.

Conforme expressamente previsto, *“o objeto contratado consiste no transporte de pacientes em ambulância básica, quilômetro rodado, com veículos equipados segundo normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária e da legislação estadual, dotados de maca, oxigênio medicinal, equipamentos de primeiros socorros e conduzidos por motorista treinado, com acompanhamento de técnico de enfermagem durante o percurso”*. Além disso, registra-se que *“a ambulância deve permanecer apta a realizar atendimentos emergenciais durante o deslocamento, garantindo a preservação da vida do paciente até a chegada ao destino”*.

Esses dispositivos contratuais demonstram de forma inequívoca que a essência do serviço não é o transporte de pessoas – típico dos subitens 16.01 e 16.02 da LC nº 116/2003, ou ainda do transporte sujeito ao ICMS pela LC nº 87/1996 –, mas sim a prestação de serviço de saúde em caráter móvel.

Definida a atividade como enquadrada no subitem 4.21, aplica-se a regra geral da LC nº 116/2003, segundo a qual o ISS é devido ao município do estabelecimento do prestador (art. 3º, caput). Não há, nesse caso, exceção que desloque a competência tributária para o município do tomador.

Entretanto, se o município tomador adotar regime de retenção na fonte, caberá ao ente contratante reter e recolher o ISS, observando a sua legislação local. Nessa hipótese, a retenção deve respeitar a titularidade do imposto, direcionando o valor retido ao município de origem do prestador, independentemente do trecho percorrido na viagem (municipal, intermunicipal ou interestadual).

Assim, nos serviços de transporte de pacientes em ambulância básica enquadrados no subitem 4.21, a obrigação principal do ISS recai sobre o município do prestador, devendo o consórcio, na condição de tomador, efetuar a retenção e o recolhimento em favor desse município, sempre que a legislação municipal determinar.

d) DA INCIDÊNCIA DE ISS E IRRF NOS SERVIÇOS DE TELECONSULTA E TELERECEITA MÉDICA

No caso da contratação de serviços de teleconsulta e telereceita médica, é necessário primeiramente analisar a essência da atividade. O contrato firmado pelo CISAMREC evidencia que o



AUDITORIA TRIBUTÁRIA
SECRETARIA DA FAZENDA
PREFEITURA MUNICIPAL DE CRICIÚMA

objeto é a prestação de serviços médicos à distância, com emissão de receitas e documentos médicos digitais, em conformidade com a legislação do Conselho Federal de Medicina e normas sanitárias.

O edital estabelece de forma expressa que *“o credenciado deverá estar com sua empresa devidamente registrada no CRM/SC, apto à prestação de serviço de medicina, em conformidade e estrita observância às disposições legais”* e que *“o serviço deverá ser prestado por profissional médico, devidamente registrado em seu conselho de classe (CRM) e apto à prestação de serviços de medicina, em todo território nacional”*. Também prevê que *“a interconsulta e/ou o telereceita (teleatendimento) clínico e emissão de documentos médicos eletrônicos serão prestados por médicos assistentes, através de sistema digital seguro, possibilitando discussão de casos clínicos e emissão de receitas digitais”*.

Essas cláusulas deixam claro que o serviço não se confunde com atividade de telecomunicação ou simples fornecimento de plataforma tecnológica, mas constitui ato médico em sua essência. Dessa forma, o enquadramento correto na lista anexa à LC nº 116/2003 é o subitem 4.01 – Medicina e biomedicina, que abrange a prática médica, independentemente de ser presencial ou remota.

Definida a natureza do serviço, aplica-se a regra geral da LC nº 116/2003, que diz que o ISS é devido ao município do estabelecimento do prestador (art. 3º, caput). Por essa razão, o serviço de telemedicina não transfere a competência tributária para o município do tomador. Assim, quando a empresa contratada estiver sediada em Criciúma, o ISS será devido a Criciúma; quando a prestadora for sediada em outro município, o ISS será devido ao município de sua origem, ainda que o paciente atendido seja residente em Criciúma e usuário do SUS local.

Por fim, cabe observar que, caso a legislação do município tomador adote regime de retenção na fonte, o consórcio deverá proceder à retenção do ISS sobre o valor devido à prestadora. Contudo, essa retenção não altera a competência tributária: o valor deve ser recolhido em favor do município de origem do prestador, e não ao município tomador.

Por tudo isso, entende-se que os serviços de teleconsulta e telereceita médica enquadram-se no subitem 4.01 – Medicina e biomedicina da LC nº 116/2003. O ISS é devido ao município do estabelecimento da prestadora, independentemente de onde se localize o paciente atendido. Se houver obrigação de retenção na fonte pelo consórcio, esta deverá ser realizada, mas o recolhimento do imposto deve respeitar a titularidade do município de origem da prestadora.

III) DAS CONSIDERAÇÕES FINAIS E CONCLUSIVAS



AUDITORIA TRIBUTÁRIA
SECRETARIA DA FAZENDA
PREFEITURA MUNICIPAL DE CRICIÚMA

-
- 1) Quanto à retenção/substituição tributária do Imposto Sobre Serviço – ISS e do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), no caso de serviços adquiridos por meio dos consórcios públicos, qual legislação deve-se seguir?

O IRRF segue a Lei nº 9.430/1996 e regulamentos federais. O ISS segue a LC nº 116/2003 combinado com a legislação municipal, observando o art. 3º para definir a competência.

- 2) Quando, tomado serviços de saúde pública, e os prestadores do serviço forem de municípios diferentes do município tomador, e no próprio município do tomador, qual procedimento seguir na retenção do ISS e do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF)?

O ISS é devido ao município do estabelecimento do prestador. O IRRF deve ser retido conforme a Lei nº 9.430/1996 e normas correlatas.

- 3) Quando contratado serviços no código “421 – Unidade de atendimentos, assistência ou tratamento móvel e congênere”, (“0301032154) transportes de pacientes em ambulância básica, KM rodado”, sendo que os prestadores dos serviços são de municípios diferentes do município tomador, e o transporte pode ocorrer municipal, intermunicipal e interestadual, qual o tratamento se dará na retenção/substituição tributária do ISS e do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF)?

A atividade tem natureza de serviço de saúde, não de transporte de passageiros. Enquadra-se no subitem 4.21, afastando ICMS e os subitens 16.01 e 16.02. O ISS é devido ao município do prestador; se houver retenção na fonte, deve ser recolhido para o município de origem do prestador, independentemente do trecho (municipal, intermunicipal ou interestadual).

- 4) Quando contratados serviços de tele consulta e tele receita médica, qual o tratamento se dará na retenção/substituição tributária do ISS, sendo empresas prestadoras do município de Criciúma, e de municípios diferentes do tomador, como por exemplo, empresas de SC e RS, e os tomadores dos serviços, são pacientes do sistema único de saúde do município de Criciúma?



AUDITORIA TRIBUTÁRIA
SECRETARIA DA FAZENDA
PREFEITURA MUNICIPAL DE CRICIÚMA

Constituem ato médico, enquadrados no subitem 4.01 – Medicina e biomedicina. O ISS é devido ao município do estabelecimento da prestadora (seja Criciúma ou outro), independentemente da residência do paciente. Se houver retenção na fonte pelo consórcio, o recolhimento deve ser feito em favor do município de origem da prestadora.

IV) DAS PROVIDÊNCIAS

A presente consulta foi solucionada nos estritos termos das informações apresentadas, tendo valor apenas nessas condições.

Encaminhe-se o conteúdo desta solução de consulta ao interessado e, após as ações habituais, proceda-se com o arquivamento.

Criciúma, 19 de agosto de 2025.

Murilo Ribeiro Martins
Matrícula 57.260

Homologado por:

Luiz Fernando Cascaes
Diretor Executivo da Receita