



PARECER SEFIN/SUCON Nº 2011/

PROCESSO Nº: 2011/238951

INTERESSADO: BUS TV Ceará Publicidade Ltda.

ASSUNTO: Parecer sobre a incidência do ISSQN

EMENTA: Tributário. Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN). Não incidência tributária. Serviço de veiculação de publicidade e propaganda. Serviço de agenciamento de publicidade e propaganda, inclusive o agenciamento de veiculação por quaisquer meios. Incide ISSQN sobre agenciamento de veiculação de publicidade.

1 RELATÓRIO

1.1. Do pedido e das razões

No presente processo, a **BUS TV Ceará Publicidade Ltda.**, inscrita no CNPJ com o nº 10.850.900/0001-81, realiza consulta sobre a incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) sobre serviço de veiculação de publicidade e propaganda, sobre a obrigatoriedade de emissão da NFS-e para este serviço e sobre restituição ou compensação de ISSQN pagos indevidamente.

A Consultante informa que tem por atividade econômica o agenciamento de espaços para publicidade, exceto em veículos de comunicação; que exerce apenas a atividade de veiculação de propaganda e publicidade e não de agência de publicidade; que o subitem 17.07 da Lista de serviços da Lei Complementar nº 116/2003 fora vetado; que o Regulamento do ISSQN deste município inseriu o subitem 10.08 como sendo um serviço tributável; que contrata a locação ou cessão de espaços físico nos ônibus coletivos do Município de Fortaleza e sublocam o espaço a terceiros, para fins de divulgação de suas publicidades.

A consulta foi protocolada em nome da empresa epigrafada, no entanto, ela foi assinada por seu contador, sem que fosse anexado nenhum documento que comprove o signatário ter poderes para representar a empresa junto a este Fisco e, por isso, a consulta havia sido indeferida. Após a ciência do feito, foi anexada procuração dando poderes ao Sr. Francisco Rui Rocha, Contador, para representar a Consultante junto a este Fisco.

1.2. Da consulta

Sobre o instituto da consulta, o art. 59 da Lei nº 4.144 de 27.12.1972, prevê que é facultado ao contribuinte, sindicatos e entidades representativas de atividades econômicas ou profissionais, formularem consultas, por petição escrita à autoridade municipal competente, sobre assuntos relacionados com a interpretação de dispositivos da legislação tributária.

A legislação municipal estabelece ainda, que a consulta formulada deverá indicar, claramente, se versa sobre hipótese do fato gerador da obrigação tributária, ocorrido ou não (Parágrafo único do Art. 59 da Lei nº 4.144/72) e conter todas as razões supostamente aplicáveis à hipótese, inclusive, se for o caso, os motivos porque se julga certa determinada interpretação dos dispositivos legais pertinentes (Art. 60 da Lei nº 4.144/72).



O Código Tributário Municipal estabelece que a pessoa competente para dar resposta à consulta é o Secretário de Finanças do Município (Art. 61 da Lei nº 4.144/72) e que, quando a consulta versar sobre matéria já decidida pela mesma autoridade ou por instância administrativa superior do Município, limitar-se-á o julgador a transmitir ao consulente o texto da resposta ou solução dada em hipótese precedente e análoga, sem necessidade de nova decisão (Parágrafo Único do Art. 61 da Lei nº 4.144/72).

Para os fins do disposto no parágrafo único do artigo 61 da Lei nº 4.144/72, verificou-se que já houve resposta à consulta formulada por contribuinte em caso análogo ao deste Consulente, mas devido às peculiaridades do pedido, que envolve também a atividade de agenciamento de publicidade, a emissão de NFS-e e a restituição de ISSQN, decidiu-se pela conveniência de fazer uma análise completa do caso e emitir um novo parecer sobre a questão.

Eis o **relato** dos fatos.

2 PARECER

2.1. Da incidência do ISSQN

Para responder a indagação formulada, preliminarmente, cabem algumas observações sobre a incidência do Imposto sobre Serviços:

A obrigação de pagar o ISSQN, assim como qualquer outro tributo do Sistema Tributário Nacional, nasce com a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, que é a situação definida em lei como necessária e suficiente a sua ocorrência (Art. 114 da Lei nº 5.172/66 – CTN).

No caso do imposto sobre serviços, as situações previstas em lei, necessárias a ocorrência do fato gerador, são aquelas descritas na Lista de Serviços anexa à Lei complementar nacional nº 116/2003 e incorporadas à legislação municipal, que no caso do Município de Fortaleza isto se deu por meio da Lei complementar municipal nº 14/2003 e estão retratadas pelo Regulamento do ISSQN, aprovado pelo Decreto nº 11.591, de 01 de março de 2004.

Conforme dispõe o art. 1º do Regulamento do ISSQN, o fato gerador do imposto ocorre pela efetiva prestação dos serviços constantes da sua Lista de Serviços anexa.

Para fins de verificação da incidência do imposto sobre o determinado fato econômico (prestação de serviço), assim como identificar o subitem da Lista que o mesmo se enquadra, conforme dispõe o § 4º do artigo 1º da LC 116/2003, retratado pelo inciso V do § 3º do artigo 1º do Regulamento do ISSQN, o que é relevante é a natureza ou a essência do serviço prestado e não denominação dada a ele.

Feitas estas observações sobre a incidência do ISSQN, passa-se agora à análise da incidência ou não do imposto sobre as espécies de atividades objeto da consulta formulada, para em seguida esclarecer os aspectos relativos a emissão da Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e) e possibilidade de restituição e compensação do ISSQN pago indevidamente.



2.2. Da não incidência do ISSQN sobre o serviço de veiculação de publicidade e propaganda

Sobre questão posta pela Consulente, de que não cabe a incidência do ISSQN sobre o serviço de veiculação de publicidade de propaganda e publicidade, por ele não se encontrar previsto na Lista de Serviços da Lei Complementar nº 116/2003, em razão do veto presidencial ao subitem 17.07 da Lista de Serviços anexa a Lei Complementar nº 116/2003, cabe, primeiramente, esclarecer em que consiste o serviço desta natureza.

Sobre o que vem a ser serviço de veiculação de publicidade e propaganda, o Regulamento do ISSQN, aprovado pelo o Decreto nº 11.591/2004, define este serviço, em seu art. 50, nos seguintes termos:

Art. 50. Consideram-se serviços de veiculação de propaganda, a divulgação efetuada através de quaisquer meios de comunicação visual, auditiva ou audiovisual (veículos de divulgação), capaz de transmitir ao público mensagens de qualquer espécie.

A Lei Complementar nº 116/2003, que rege o ISSQN em âmbito nacional e estabeleceu a atual lista dos serviços sujeitos ao ISSQN, previa o serviço *in casu* no seu subitem 17.07. No entanto, ele foi vetado pelo Presidente da República, ao sancionar a referida lei.

A Lei Complementar municipal nº 14, de 26.12.2003, que adequou a legislação municipal relativa ao ISSQN às normas da Lei Complementar nº 116/2003, acertadamente não incluiu a atividade entre as hipóteses de incidência do imposto municipal.

De acordo com o art. 156, inciso III, da Constituição Federal, os municípios só podem alcançar, via imposto, os serviços de qualquer natureza definidos e lei complementar. E esta lei complementar é a que for aprovado pelo Congresso Nacional, que é o legislador complementar à Constituição Federal. Se o serviço não se encontrar definido na lei complementar federal os municípios não podem incluí-lo em sua lei local e muito menos tributá-lo via imposto.

A definição do serviço de veiculação de propaganda e publicidade do artigo 50 do Regulamento do ISSQN tem natureza meramente esclarecedora. No intuito de delimitar quais atividades são enquadráveis no subitem 17.06 da Lista de Serviços, que trata do serviço de elaboração de propagandas e de campanhas publicitárias. E conforme a definição de serviços de propaganda, que se encontra prevista no art. 49 do citado Regulamento, a seguir transcrito, entre estes não se encontra aquele serviço:

Art. 49. Consideram-se serviços de propaganda as atividades de estudar, conceber, executar e distribuir qualquer espécie de mensagens em veículos de divulgação, por conta e ordem do anunciante ou de terceiros.

Com estas definições deduz-se que as atividades de propaganda e de veiculação são distintas. Portanto, a atividade de veiculação de propaganda e publicidade não tem a mesma natureza das atividades previstas no subitem 17.06. E, conseqüentemente, estes fatos não podem ser subsumidos na norma que prevê as atividades relativas de elaboração de propaganda e publicidade como hipótese de incidência do ISSQN.

Como já citado antes, para que nasça a obrigação de pagar o imposto municipal é preciso que a atividade esteja prevista como hipótese de incidência na lei municipal, que esta esteja de acordo com as normas complementares à Constituição e que o serviço seja



efetivamente prestado. No caso do serviço de “veiculação e divulgação de matérias de publicidade”, como inexistente a hipótese de incidência na norma federal e na municipal, não há como ocorrer o fato gerador do imposto, ou seja, não é originada à obrigação de pagar o imposto em decorrência da prestação deste serviço.

Cabe alertar que, apesar da não incidência do ISSQN sobre a veiculação de publicidade, as empresas que prestam este serviço, caso também executem as atividades de propaganda e de agenciamento de publicidade e propaganda, devem tratar separadamente estes serviços daquele, haja vista que estes serviços são sujeitos ao ISSQN por serem previstos nos subitens 17.06 e 10.08 da lista de serviços sujeitos ao ISSQN.

2.3. Da incidência do ISSQN sobre o serviço de agenciamento de veiculação de publicidade e propaganda

A Consulente informa que tem por atividade econômica o agenciamento de espaços para publicidade, exceto em veículos de comunicação e que exerce apenas a atividade de veiculação de propaganda e publicidade e não de agência de publicidade. No entanto, ela informa que contrata a locação ou cessão de espaços físicos nos ônibus coletivos do Município de Fortaleza e sublocam o espaço a terceiros, para fins de divulgação de suas publicidades.

Na verdade, pelo exposto, o que a Consulente faz é agenciamento de espaços de terceiros para veiculação de publicidade e propaganda de pessoas interessadas nestes espaços para veicularem suas propagandas. Ela se coloca entre os donos dos espaços (empresas de ônibus) e os verdadeiros interessados na veiculação de suas propagandas. Esta atividade tem natureza totalmente diversa da atividade de veiculação. Quem realiza veiculação é o dono do espaço para este fim e não quem se coloca entre este e a pessoa interessada em veicular suas propagandas.

Na operação em questão, quem faz veiculação é a empresa de ônibus que é a dona do meio de veiculação e é quem circula a propaganda pela cidade e não quem agencia estes espaços para veiculação de publicidade.

O serviço que a Consulente presta é o previsto no subitem 10.08 da Lista de Serviços anexa às normas municipais que regem o ISSQN, que prevê a incidência deste imposto sobre o “*serviço de agenciamento de publicidade e propaganda, inclusive o agenciamento de veiculação por quaisquer meios*”.

2.4. Da obrigação de emissão de nota fiscal de serviço para atividade veiculação e de agenciamento de espaços para a veiculação de publicidade

Quanto à obrigação de emitir nota fiscal de serviço, que a Consulente indaga se é obrigada a emitir nota fiscal para documentar a sublocação dos espaços cedidos pelas empresas de ônibus, esclarece-se, primeiramente, que esta atividade, como já exposto, é de agenciamento de espaço para a veiculação de propagandas.

Em segundo lugar, informa-se que as normas do Município de Fortaleza impõem a obrigação de emitir de nota fiscal de serviço às pessoas jurídicas prestadoras de serviços e as



pessoas a estas equiparadas, por ocasião da prestação do serviço (art. 157 do Regulamento do ISSQN).

Desta norma extraem-se três condições estabelecidas para determinar a obrigação de emitir documento fiscal. Para que alguém seja obrigado à emissão da nota fiscal de serviço é necessário que ela: i) seja pessoa jurídica ou equipada, ii) prestadora de serviço e iii) que efetivamente execute a atividade de prestar serviço. Com isso, sem a ocorrência conjunta destas três condições não há obrigação de emitir nota fiscal de serviço.

Considerando que a atividade de veiculação de publicidade é uma prestação de serviço, assim como também o é, a de agenciamento de publicidade, e ainda que a Consulente é uma pessoa jurídica, não resta dúvida que existe a obrigação de emissão de nota fiscal para a atividade que ela realiza.

2.5. Do direito a restituição ou compensação de valores pagos indevidamente

Quanto à dúvida sobre o direito de pedir de volta os valores pagos indevidamente, esclarece que o direito da restituição ou repetição do indébito, como alguns preferem chamar, é o direito que o sujeito passivo tem de pedir de volta a quantia paga a maior ou indevidamente, independentemente, da modalidade de lançamento e de pagamento utilizada.

Ante o exposto, para que haja este direito é necessário comprovar o pagamento maior ou indevido.

No caso em tela, considerando que a Consulente presta o serviço de agenciamento de propaganda e de espaços para veiculação publicitária e que esta atividade é sujeita ao ISSQN, não se vislumbra, *a priori*, direito a restituição ou a compensação de valores, haja vista serem os valores pagos devidos por haver nascimento de obrigação tributária com a prestação do citado serviço.

3 CONCLUSÃO

Em função do exposto, a respeito da consulta formulada, conclui-se que não incide o ISSQN sobre a atividade de veiculação e divulgação de textos, desenhos e outros materiais de publicidade, por qualquer meio, a partir da entrada em vigor da Lei Complementar municipal nº 14/2006, por falta de previsão legal dele no campo da incidência do imposto municipal, caracterizando uma não incidência tributária.

No entanto, como a Consulente é intermediária do uso de espaços de terceiros para veiculação de publicidades, ela presta o serviço de agenciamento de propaganda e de espaços para veiculação publicitária, que é previsto como sujeito ao ISSQN no subitem 10.08 da Lista de Serviços anexa ao Regulamento do ISSQN.

Quanto a obrigação de emitir nota fiscal de serviços, esclarece-se que qualquer pessoa jurídica que preste serviço é obrigado a cumprir este dever instrumental, independentemente da incidência do ISSQN.



Prefeitura de
Fortaleza

Secretaria de Finanças
Coordenadoria de Administração Tributária
Supervisão de Consultoria e Normas - SUCON

Sobre o direito de pedir de volta ou de compensar valores pagos a título de ISSQN, esclarece-se que este direito somente existe se o pagamento for indevido ou a maior. Se a dúvida era sobre haver pagamento indevido em função do tipo de serviço que a Consulente presta, esclarece-se que em razão da atividade que ela desenvolve ser sujeita a incidência do ISSQN, por esta razão não se vislumbra direito à restituição ou compensação de pagamentos feitos.

É o **parecer** que ora submete-se à apreciação superior.

Fortaleza-CE, 26 de dezembro de 2011.

Francisco José Gomes

Auditor de Tributos Municipais
Mat. nº 45.119

VISTO DO SUPERVISOR DA SUCON

1. De acordo com os termos deste parecer.

Fortaleza-CE, __/__/__

**DESPACHO DA COORDENADORA DE ADMINISTRAÇÃO
TRIBUTÁRIA**

1. De acordo com os termos deste parecer;

2. Encaminhe-se ao Secretário de Finanças para fins de ratificação.

Fortaleza-CE, __/__/__

DESPACHO DO SECRETÁRIO DE FINANÇAS

1. Aprovo o parecer acima nos seus exatos termos e dou ao mesmo o efeito de resposta à consulta formulada;

2. Encaminhe-se aos setores correspondentes para adoção das providências cabíveis.

Fortaleza-CE, __/__/__
