



PARECER Nº: 2018/

PROCESSO Nº: 2017/029370

INTERESSADO: Bandeirantes Propaganda Cearense Ltda.

ASSUNTO: Consulta sobre a incidência do Imposto sobre Serviços na atividade de veiculação e divulgação de materiais publicitários

EMENTA: Tributário. Incidência tributária. Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza. ISSQN. No âmbito do município de Fortaleza, há incidência do ISSQN sobre a prestação de serviços de inserção ou veiculação e divulgação de materiais publicitários, realizada a partir do dia 28/02/2018.

1 RELATÓRIO

1.1 Dos fatos e do pedido

A empresa **Bandeirantes Propaganda Cearense Ltda.**, CNPJ nº 06.750.673/0001-45, consulta sobre a incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) sobre a atividade de veiculação e divulgação de materiais publicitários.

A Consulente informa que exerce a atividade de veiculação e divulgação de materiais publicitários no município de Fortaleza, através de placas e painéis publicitários; que é o do conhecimento desta Administração Tributária que a atividade de veiculação e divulgação de textos, desenhos e outros materiais de propaganda e publicidade, por qualquer meio deixou de ser tributada pelo ISS, a partir de 1º de agosto de 2003, em razão da Lei Complementar nº 116/2003 não elencar tal atividade na sua lista de serviços; que, com o advento de Lei Complementar nº 157/2016 foi incluída a atividade de inserção de textos, desenhos e outros materiais publicitários, no subitem 17.25 da Lista de Serviços; e que, diante do exposto, requer que seja esclarecido se, com o advento da alteração da Lei Complementar nº 116/2003, ela passará a ser contribuinte do ISS e, em caso positivo, qual seria a data inicial do surgimento da obrigação tributária.

Eis o relato dos fatos.

1.2 Da Consulta

Nos termos do artigo 176 da Lei Complementar nº 159/2013, que instituiu o Código Tributário deste Município e das normas contidas nos artigos 495 e seguintes do Regulamento do Código Tributário Municipal de Fortaleza, aprovado pelo Decreto nº 13.716/2015, os sujeitos passivos, os sindicatos, entidades representativas de atividades econômicas ou profissionais e os auditores do tesouro municipal podem realizar consulta à Administração Tributária, por meio de petição escrita, sobre situações concretas e determinadas relacionadas com a interpretação da legislação tributária.



Pelo exposto, verificam-se as condições de admissibilidade da consulta formulada, haja vista ser feita por pessoa que tem esta faculdade e por tratar de situações concretas e determinadas relativas à legislação tributária municipal.

2 DOS FUNDAMENTOS DE DIREITO E DE FATO DO PARECER

Para responder a consulta formulada acerca da incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) sobre o serviço de veiculação e divulgação de materiais publicitários, primeiramente, será necessário esclarecer alguns aspectos gerais acerca da tributação do ISSQN para, em seguida, elucidar a natureza e a incidência tributária sobre os serviços prestados pela consulente e data a partir da qual a norma passou a incidir sobre os serviços prestados.

2.1 Dos requisitos para a incidência do ISSQN

Os municípios e o Distrito Federal receberam do legislador constituinte a competência tributária para instituir e arrecadar o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), conforme disposto no artigo 156, III e § 3º, combinado com o artigo 146, inciso III, alínea “a”, todos da Constituição Federal. Por estas normas, esses entes da Federação podem instituir e exigir imposto sobre serviços de qualquer natureza, não compreendidos na competência dos estados e do Distrito Federal e que sejam definidos em lei complementar, aprovada pelo Congresso Nacional.

Em outros termos, a delimitação de competência tributária em questão estabelece que, excluindo os serviços de comunicação e de transporte interestadual e intermunicipal, que se encontram sujeitos ao imposto de competência dos estados e do Distrito Federal, os municípios podem tributar qualquer outro serviço, conforme definido, previamente, em lei complementar nacional.

Neste sentido, atualmente, vigora a Lei Complementar nº 116/2003, com alterações da Lei Complementar nº 157/2016, que define os serviços sobre os quais os municípios e o Distrito Federal podem exigir o ISSQN.

Diante do exposto, a citada lei complementar, atendendo aos ditames constitucionais, estabelece em seu artigo 1º que “o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador”. Portanto, os serviços sujeitos ao ISSQN são aqueles que se encontram elencados no rol da Lista de Serviços anexa à citada lei. Somente esses serviços podem ser utilizados pelos municípios como hipóteses de incidência do imposto em questão.

Ainda sobre a definição de fato gerador do ISSQN, a referida lei, procurando delimitar as situações que são sujeitas à incidência do imposto municipal, em seu art. 1º, § 4º, estabelece que a incidência do imposto é determinada pela natureza da atividade realizada, sendo irrelevante, para este fim, a denominação dada ao serviço prestado. Esta norma estabelece critério de interpretação da lista de serviços. É com base nela que a jurisprudência e a doutrina



entendem que é possível dar interpretação extensiva aos serviços descritos na Lista de Serviços, permitindo fazer a subsunção de atividades que tenham a mesma natureza de atividade expressamente descrita.

Sobre a interpretação da Lista de Serviços sujeitos ao ISSQN, o Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp 1111234/PR, em 23/09/2009, sob o rito dos recursos repetitivos, firmou entendimento que a Lista de Serviços é taxativa, para efeito de incidência de ISS. No entanto, admite-se o emprego da interpretação extensiva para serviços congêneres aos serviços nela previstos, apresentados com outra nomenclatura. No mesmo sentido são os seguintes precedentes: AgInt no AREsp 883.708/SP, Rel. Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, DJe 19/10/2016; AgInt no AgRg no AREsp 471.531/DF, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 2/9/2016; AgRg no AREsp 747.997/MG, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe 17/3/2016.

Pelo exposto, para esclarecer as dúvidas apresentadas pela consultante, relativamente a incidência do ISSQN sobre serviço de veiculação e divulgação de materiais publicitários, será necessário identificar na lista de serviços se consta alguma hipótese de incidência que contemple a atividade em questão.

2.2 Da incidência do ISSQN sobre o serviço de inserção ou veiculação e divulgação de conteúdos publicitários

Conforme exposto no preâmbulo da consulta, a consultante informa que realiza a atividade de veiculação e divulgação de materiais publicitários no município de Fortaleza, através de placas e painéis publicitários; que é o do conhecimento desta Administração Tributária que a atividade de veiculação e divulgação de textos, desenhos e outros materiais de propaganda e publicidade, por qualquer meio, deixou de ser tributada pelo ISSQN, a partir de 1º de agosto de 2003, em razão de a Lei Complementar nº 116/2003 não elencar tal atividade na sua lista de serviços; que, com o advento de Lei Complementar nº 157/2016 foi incluída a atividade de inserção de textos, desenhos e outros materiais publicitários, no subitem 17.25 da Lista de Serviços; e que, diante do exposto, requer que seja esclarecido se, com o advento da alteração da Lei Complementar nº 116/2003, ela passará a ser contribuinte do ISS e, em caso positivo, qual seria a data inicial do surgimento da obrigação tributária.

Quanto à incidência do ISSQN sobre os serviços de veiculação e divulgação de publicidade, até o advento da Lei Complementar nº 116/2003, era possível a tributação da atividade, por força da norma prevista no item da 86 da Lista de Serviços do Decreto-lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, com redação dada pela Lei Complementar nº 56, de 15 de dezembro de 1987, que previa expressamente à incidência do imposto municipal sobre os serviços de “veiculação e divulgação de textos, desenhos e outros materiais de publicidade, por qualquer meio (exceto em jornais, periódicos, rádio, e televisão)”. No entanto, com a entrada em vigor da Lei Complementar nº 116/2003, que revogou expressamente as normas que tratavam do ISSQN até a sua vigência, ao tratar do campo de incidência do imposto municipal,



em razão do veto presidencial ao subitem 17.07 da sua lista de serviços, deixou de ser possível a incidência do ISSQN sobre a atividade veiculação e divulgação de publicidade por qualquer meio. Em razão desse fato, esta Administração Tributária, por meio de diversos pareceres de solução de consultas sobre a legislação tributária municipal e em seu sistema de tributação do ISSQN, entendia que, a partir da vigência da LC 116/2003 não havia incidência do imposto municipal sobre o serviço de veiculação e divulgação de textos, desenhos e outros materiais de propaganda e publicidade, por qualquer meio.

Agora, com o advento das alterações da lista de serviços da Lei Complementar nº 116/2003, promovidas pela Lei Complementar nº 157/2016, em razão da inserção do subitem 17.25 na lista dos serviços sujeitos ao ISSQN, a questão muda de figura, haja vista nele ter sido previsto que o ISSQN incide sobre a prestação de serviços de “inserção de textos, desenhos e outros materiais de propaganda e publicidade, em qualquer meio (exceto em livros, jornais, periódicos e nas modalidades de serviços de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita)”.

A atividade que passou a integrar o campo de incidência do ISSQN consiste no ato de realizar a inserção de materiais publicitários de terceiros para serem exibidos pelos diversos meios de veiculação. A atividade só não será sujeita à incidência do imposto em questão, por ressalva expressa da norma, quando o material publicitário for inserido para ser divulgado em livros, jornais, periódicos (revistas) e na programação de rádio e televisão imagens de recepção livre e gratuita.

A redação originária do Projeto de Lei do Senado nº 386, de 2012, que deu origem a Lei Complementar nº 157/2016, previa a atividade do subitem 17.25, com a seguinte redação:

17.25 – Veiculação e divulgação de textos, desenhos e outros materiais de propaganda e publicidade, por qualquer meio, exceto em livros, jornais, periódicos, radiodifusão sonora e de sons e imagem de recepção livre e gratuita.¹

No entanto, durante sua tramitação no Senado Federal, foi acolhida a emenda nº 01, de autoria do senador Francisco Dornelles, que mudou a redação do subitem para “17.25 - Inserção de textos, desenhos e outros materiais de publicidade em qualquer meio (exceto em livros, jornais, periódicos, rádio e televisão)”, com a seguinte justificativa:²

Com a presente emenda, alvitra-se melhor técnica redacional ou precisão conceitual, ao empregar adequadamente a terminologia “inserção”, e não “veiculação” de publicidade, porque se cuida de “inserir” o material publicitário no espaço contratado e não de “veicular”, ato próprio de divulgação de conteúdos (notícias, informações e entretenimento) por meio de comunicação social. A sua vez, foram respeitadas as imunidades ou não incidências constitucionais, apontadas como exceção. (...) o novo

¹ SENADO FEDERAL. *Projeto de Lei do Senado nº 386, de 2012 (complementar)*. Disponível em: <<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/108390>>. Acesso em: 16 mai. 2018.

² Op cit.



preceito recomenda-se por (...) restabelecer o tratamento fiscal pretérito (...) no caso da prestação de serviços de publicidade, com as devidas exceções.

Quanto à natureza da atividade constante da nova redação da lei complementar, o legislador complementar estabeleceu que ela consiste em “realizar a *inserção* de conteúdo publicitário (textos, desenhos e outros materiais de propaganda e publicidade)”. A hipótese legal de incidência tributária tem como núcleo central a palavra “*inserção*”. Esta palavra, derivada do latim *insertio*, etimologicamente, consiste em “ato ou efeito de inserir” ou adição de uma coisa em outra. Pelo Dicionário Online de Português, o termo *inserção* também representa “exposição ou divulgação de alguma coisa através da imprensa; publicação: *inserção* de um anúncio num jornal”.³ O Léxico dicionário de português online também é no sentido que a palavra *inserção* representa a publicação de um anúncio, texto ou artigo em um meio de veiculação.⁴ Este também é o sentido que dispõe o Dicionário Michaelis. Para este dicionário da língua portuguesa, *inserção* é também a “publicação de anúncio ou notícia (...)”.⁵

Diante do exposto, considerando que a consulente informa que realiza a atividade de veiculação e divulgação de materiais publicitários; considerando que, embora a nova legislação tenha feito uso do termo “*inserção*” no lugar de veiculação e divulgação, a atividade tem a mesma natureza da realizada pela consulente; não resta dúvida que, com o advento da alteração da Lei Complementar nº 116/2003, é passível da incidência do ISSQN sobre a atividade realizada pela consulente. Com isso, surgirá relação jurídica tributária entre ela, na qualidade de contribuinte, e Fisco municipal do local do seu estabelecimento prestador do serviço. Para tanto, será necessária a edição de lei municipal prevendo a atividade no campo de incidência do ISSQN.

2.3 Da vigência e eficácia na norma tributária que previu a incidência do ISSQN sobre o serviço de inserção ou veiculação e divulgação de conteúdos publicitários

Para determinar o momento a partir do qual a Consulente passou a ser contribuinte do ISSQN, será necessária a análise de algumas premissas previstas no Ordenamento Jurídico Tributário.

A primeira, é que a Constituição e o legislador complementar não instituem tributo. A Constituição Federal apenas definiu quem tem competência para cobrar determinados tipos de tributos. E o legislador complementar apenas traça as balizas gerais para possibilitar o exercício pleno da competência tributária. Por isso, somente o titular da competência tributária atribuída pela Constituição Federal possui o poder-dever de instituir os tributos, por meio da sua competência legislativa plena.

³ Dicionário online de português. *Inserção*. Disponível em: <<https://www.dicio.com.br/inserciao/>>. Acesso em: 16 mai. 2018.

⁴ Léxico dicionário de português online. *Inserção*. <<https://www.lexico.pt/inserciao/>>. Acesso em: 16 mai. 2018.

⁵ MICHAELIS, Dicionário Brasileiro da Língua Portuguesa. *Inserção*. Ed. Melhoramentos, 2018. Disponível em: <<http://michaelis.uol.com.br/busca?r=0&f=0&t=0&palavra=inser%C3%A7%C3%A3o>>. Acesso em: 16 mai. 2018.



Diante do exposto, para que seja possível os municípios e o Distrito Federal exigirem o ISSQN dos novos serviços que foram definidos como sujeitos à incidência do imposto municipal, em razão do princípio da legalidade contido no art. 150, inciso I, da Constituição Federal, necessitam aprovarem lei local inserido a atividade no campo de incidência do imposto. Pois não é possível exigir ou aumentar tributo sem lei do ente competente que o estabeleça.

Neste sentido, o Município de Fortaleza atendeu a este requisito quando, por meio da Lei Complementar nº 241, de 22 de novembro de 2017, inseriu os novos serviços no campo de incidência do ISSQN.

Quanto à vigência e à eficácia da lei local que instituiu a incidência do ISSQN sobre a atividade de inserção de textos, desenhos e outros materiais de propaganda e publicidade, em qualquer meio, destaca-se que a lei foi publicada no Diário Oficial do Município nº 16.150, do dia 29/11/2017. Contudo, em função dos princípios da anterioridade anual e nonagesimal, seus efeitos não são imediatos.

Pelo princípio da anterioridade anual, previsto no art. 150, inc. III, alínea 'b', da Constituição Federal, o tributo decorrente dos novos fatos geradores só pode ser exigido no exercício seguinte ao que a lei instituidora foi publicada. No presente caso, em razão da lei municipal instituidora dos novos fatos geradores ter sido publicada em 2017, ela só opera efeitos no exercício de 2018. E em razão do princípio da anterioridade nonagesimal (art. 150, III, 'c', CF), os efeitos somente ocorrem depois decorridos noventa dias da data da publicação da lei. Na situação em análise, como a lei foi publicada no dia 29/11/2017, em razão dos princípios constitucionais em questão, ela só é eficaz para os fatos que ocorrem a partir do dia 28 de fevereiro de 2018.

3 CONCLUSÃO

Diante dos fundamentos fáticos e jurídicos expostos, objetivamente, sobre a demanda de solução de consulta para os problemas expostos, conclui-se que:

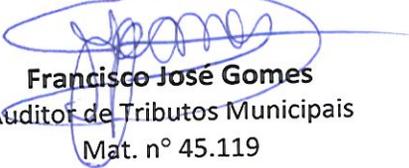
1. Em razão da inclusão do subitem 17.25 na lista de serviços da Lei Complementar nº 116/2003, pela lei complementar nº 157/2016; e da inclusão desse subitem no campo de incidência do ISSQN, no âmbito da legislação tributária do município de Fortaleza, pela Lei Complementar nº 241/2017, há incidência do imposto municipal sobre o serviço de inserção ou veiculação e divulgação de textos, desenhos e outros materiais de propaganda e publicidade, em qualquer meio (exceto em livros, jornais, periódicos e nas modalidades de serviços de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita);
2. Embora a lei municipal que incluiu a atividade no campo de incidência do ISSQN tenha sido publicada no dia 29/11/2017, em razão dos princípios constitucionais da



anterioridade anual e nonagesimal, ela só é eficaz para os serviços prestados a partir do dia 28 de fevereiro de 2018.

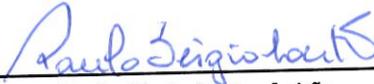
É o parecer que ora submete-se à apreciação superior.

Fortaleza, 24 de maio de 2018.


Francisco José Gomes
Auditor de Tributos Municipais
Mat. nº 45.119

DESPACHO DO GERENTE DA CECON

1. Aprovo o presente parecer nos seus exatos termos.
 2. Encaminhe-se ao Coordenador de Administração Tributária para apreciação.
- Fortaleza-CE, 08/06/2018


Paulo Sérgio Dantas Leitão
Célula de Consultoria e Normas
CECON

DESPACHO DO COORDENADOR DA CATRI

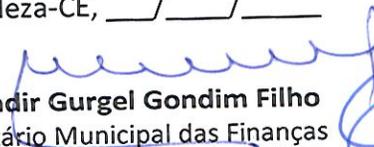
1. De acordo com os termos deste Parecer;
2. Nos termos do art. 499 do Regulamento do CTM, aprovado pelo Decreto nº 13.716/2015, encaminhe-se ao Secretário das Finanças para fins de conhecimento e providências.

Fortaleza-CE, 07/05/2018

DESPACHO DO SECRETÁRIO MUNICIPAL DAS 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, ___/___/___


Jurandir Gurgel Gondim Filho
Secretário Municipal das Finanças


Luciana Serpa Gomes
Coordenadora Jurídica
ASJUR/SEFIN