



**PARECER Nº 2011/**

**PROCESSO Nº: 2011/388603**

**INTERESSADO: Andrea Almeida Ind. e Com. de Confeccões Ltda.**

**ASSUNTO: Consulta sobre Incidência de ISSQN**

**EMENTA:** Tributário. Imposto sobre serviços de qualquer natureza. ISSQN. ISS. Incidência tributária. Serviço de alfaiataria e costura. Facção de costura para indústria. Não incidência. Tributação do ISSQN no Simples Nacional.

## **1. RELATÓRIO**

### **1.1. Do Pedido e das Razões**

No presente processo, a empresa **Andrea Almeida Ind. e Com. de Confeccões Ltda.**, inscrita no CNPJ com o nº 01.946.719/0001-82 e no CPBS com o nº 188083-7, requer parecer deste Fisco sobre a tributação do **Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN)** na atividade de confecção de peças de vestuário.

A Consulente informa que desenvolve atividade do ramo de facção (industrialização de roupas para outra pessoa jurídica de indústria de confecção); e que recebe as roupas cortadas e os aviamentos (somente presta serviço), beneficia para outra pessoa jurídica (indústria de confecção), após realizar a industrialização, o produto acabado (confecção) é devolvida a indústria para posterior venda aos consumidores.

Ante o exposto, a Consulente fez os seguintes questionamentos:

1. A empresa em questão (facção) é contribuinte do ISSQN?
2. Em qual anexo da Resolução CGSN nº 51, de 22 de dezembro de 2008, do Simples Nacional deve ser utilizado para o cálculo do ISS quando da prática desta atividade?
3. Podemos considerar como um serviço do subitem 14.9 da Lista de Serviços?
4. No subitem 14.9 da Lista de Serviços, quem podemos considerar como usuário final, a indústria que forneceu as roupas cortadas e os aviamentos e que irá realizar a comercialização desses produtos acabadas, ou seria considerado usuário final exclusivamente a pessoa física que irá vestir ou usar o bem final?
5. Sendo tributada, a empresa está obrigada a emissão da NFS-e? E partir de quando seria esta obrigatoriedade?

### **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



Prefeitura de  
**Fortaleza**

**Secretaria de Finanças**  
**Coordenadoria de Administração Tributária**  
**Célula de Gestão do ISSQN**

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 em virtude dos aspectos adicionais relativos à tributação do ISSQN consultados, resolveu-se abordar a questão na íntegra.

Eis o **relatório**.

## **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 espécie de serviço objeto da consulta formulada.

### **2.2. Da Incidência do ISSQN no Serviço de Alfaiataria e Costura**

Como exposto, a consulente deseja saber se há a incidência do Imposto sobre Serviços sobre a sua atividade, que é de costura de peças de vestuário para indústrias de confecções.



Prefeitura de  
**Fortaleza**

**Secretaria de Finanças**  
**Coordenadoria de Administração Tributária**  
**Célula de Gestão do ISSQN**

O Regulamento do ISSQN, aprovado pelo Decreto nº 11.591/2004, prevê a prestação do serviço de costura e alfaiataria, como hipótese de incidência do ISSQN, no subitem 14.09 da Lista de Serviços a ele anexa, com a seguinte redação: *“alfaiataria e costura, quando o material for fornecido pelo usuário final, exceto aviamento”*.

Pelo disposto neste subitem da Lista de Serviços, para que haja a incidência do ISSQN e o consequente nascimento da obrigação tributária de realizar o pagamento do imposto, além de haver a necessidade da efetiva prestação do serviço nele previsto, é preciso também que o serviço seja prestado para o usuário final e que ele forneça o material em que será realizado o serviço.

No serviço em questão, para que ela seja considerada uma operação sujeita a incidência do imposto sobre serviços, é necessário que o serviço seja realizado em bens de terceiros (tecido) e que ele seja usuário final do bem no qual foi aplicado o serviço. Do contrário, a atividade será considerada industrialização ou mera etapa de um processo produtivo, sem a tributação do imposto municipal.

A disposição faz ressalva apenas aos aviamentos (como linhas, botões, zíper e outros) que, para fins de incidência do imposto, não precisam ser fornecidos pelo tomador do serviço. Ou seja, se o material aplicado para costura de peças de tecidos for fornecido pelo próprio prestador do serviço, não é um impeditivo para a incidência do imposto. Pela redação, os aviamentos são considerados insumos aplicados pelo prestador do serviço de costura na execução do seu serviço.

No tocante a expressão "usuário final", contida na redação do citado subitem, ela refere-se a pessoa natural certa e determinada, que fornecendo o material ao prestador dos serviços, encomenda uma peça de vestuário específica para si, segundo as suas características físicas e pessoais. Ou seja, o usuário final é pessoa que, em última instância, irá usar o bem objeto da prestação do serviço. É o consumidor final do bem (roupa) objeto do serviço de alfaiataria e costura. Com isso, se o serviço for realizado para pessoa que não se revista destas condições não há a incidência do ISSQN, mesmo que ele tenha fornecido o material ser costurado.

Entretanto, alerta-se que a expressão *“usuário final”* não se refere, necessariamente, a pessoa que irá vestir ou usar o bem final, que teve o serviço de costura como um dos insumos. No caso de uma indústria que manda para terceiros executar serviço de costura em peças de qualquer material que possa ser costurado, quando este material resultante é apenas uma parte de um bem, que nele será incorporado, para posteriormente este bem pronto e acabado ser vendido para terceiros; neste caso, ela será considerada a usuária final do serviço de costura. Neste caso, para que haja a incidência do imposto, basta que ela tenha fornecido o material a ser aplicado o serviço de costura.

Para tornar mais claro a exposição do parágrafo anterior, no caso em que uma indústria de sandálias femininas, por exemplo, envia peças de couro para que um terceiro as costure e em seguida as devolva para que a encomendante as empregue na montagem de sandálias, que posteriormente serão vendidas, neste caso ela será considerada usuária final do bem em que foi aplicado o serviço de costura.

No caso consultado, a Consulente informa que recebe as roupas cortadas e os aviamentos de uma pessoa jurídica (indústria de confecção), que as costura e devolve as peças acabadas para contratante (indústria) para posterior comercialização aos clientes dela.

Ante o exposto pela Consulente, na execução do serviço nos moldes expostos não há a incidência do ISSQN, diante a falta da ocorrência das condições que o legislador estabeleceu para haver a incidência do imposto municipal no serviço de alfaiataria e costura.



No entanto, a sua atividade é considerada uma prestação de serviço pelo fato dela ser uma obrigação de fazer. No entanto, embora prestando serviço, para que ocorra a incidência do ISSQN é necessário o serviço executado se amolde as condições postas pelo legislador para tanto.

Quem realiza a atividade de alfaiataria e costura, em função do critério hermenêutico da especificidade, tem a sua atividade enquadrada no subitem 14.09 da Lista de Serviços para fins de incidência do ISSQN. No entanto, para que haja a incidência do ISSQN é necessário que o serviço seja feito para usuário final e em material por ele fornecido. Do contrário, o imposto não incide sobre a atividade.

Sobre a atividade consultada, merecem serem destacados ainda os serviços previstos no subitem 14.05 da Lista de Serviços já referenciada, *in verbis*:

*14.05. Restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos quaisquer.*

---

Entre o serviço de beneficiamento, previsto no subitem 14.05 acima, e o serviço de alfaiataria e costura (subitem 14.09) há tênue linha na distinção entre os dois. No entanto, como a norma do subitem 14.09 é mais específica para o enquadramento da atividade de alfaiataria e costura esta prepondera aquele.

A norma do subitem 14.05 da Lista de Serviços é destinada para o enquadramento de outras atividades correlatas aos serviços de alfaiataria e costura como o corte das peças de tecidos, a pintura, o tingimento, o bordado, o acabamento, etc. Estes serviços quando feitos isoladamente, não se tratam, na essência, de um serviço de costura, sendo, portanto, enquadrado no subitem 14.05, que neste caso, para que haja a incidência do imposto municipal, não precisa que o serviço seja prestado para o usuário final.

### **2.3. Do Enquadramento do Serviço de Alfaiataria e Costura no Simples Nacional**

Como exposto no preâmbulo, a Consulente deseja saber também qual tabela anexa a Resolução CGSN nº 51, de 22 de dezembro de 2008, deve ser usada para o cálculo do ISS no Simples Nacional quando ela pratica a atividade.

Sobre este aspecto, conforme informado no tópico anterior, quando alguém realiza serviço de alfaiataria e costura para pessoas que não sejam usuárias finais das peças costuradas não incide o ISSQN. Mas nem por isso a atividade deixa de ser uma prestação de serviço. Pois embora a atividade realizada pela Consulente seja o beneficiamento em bens de terceiros, ela não comercializa o bem resultante do beneficiamento, com isso a sua atividade também não se amolda as hipóteses de incidência do ICMS e do IPI.

Com isso, no Simples Nacional, ela não poderá usar o Anexo I da citada Resolução, por ser este anexo ser destinado à tributação de quem realiza operações mercantis de circulação de mercadorias. Também não poderá ser usado o Anexo II da Resolução citada, por ela ser destinada a tributação de quem realiza a industrialização de produtos e com eles realiza operação mercantil.

Ante o exposto, só podem ser usados os Anexos III, IV e V da mencionada Resolução e da Lei Complementar nº 123/2006, com as alterações posteriores. Pois estas são destinadas a tributação no Simples Nacional das atividades de prestação de serviço. Como o serviço de alfaiataria e costura não consta entre as exceções de serviços que são remetidos pelas normas do Simples Nacional para



Prefeitura de  
**Fortaleza**

**Secretaria de Finanças**  
**Coordenadoria de Administração Tributária**  
**Célula de Gestão do ISSQN**

serem tributadas pelos Anexos IV e V, a atividade somente pode ser enquadrada no Anexo III da CGSN nº 51, de 22 de dezembro de 2008.

Com isso, no tocante a tributação do faturamento da atividade de alfaiataria e costura no Simples Nacional, que pelas condições expostas não seja sujeito a incidência do ISSQN, no Sistema PGDAS, uma vez selecionada a tributação pelo Anexo III, na tela destinada a informação da receita sujeita ao Anexo III, deve ser informada a parcela da receita sujeita a não incidência do ISSQN no campo “Parcela da receita com isenção”.

#### **2.4. Da Emissão de Nota Fiscal de Serviço Eletrônica para o Serviço de Alfaiataria e Costura não Sujeito ao ISSQN**

De acordo com o artigo 157 do Regulamento do ISSQN, as pessoas jurídicas prestadoras de serviços e as pessoas a estas equiparadas, por ocasião da prestação do serviço, ficam obrigadas à emissão de notas fiscais de serviços, onde entre elas insere-se a Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e).

Em função desta previsão, qualquer pessoa jurídica prestadora de serviço é obrigada a emitir a NFS-e, conforme cronograma de início da obrigação estabelecido pela Instrução Normativa SEFIN nº 06/2010, de 31/12/2010.

Tendo em vista haver sido revogada a norma prevista no art. 164 do Regulamento do ISSQN, que vedava a emissão de documentos fiscal na prestação de serviços em que não haja a incidência de imposto, pelo art. 11 do Decreto nº 12.704, de 05/10/2010, há obrigação de emissão da NFS-e, inclusive quando o serviço não for sujeito a incidência do ISSQN.

Quanto à emissão da NFS-e no Sistema disponibilizado para este fim no endereço eletrônico: [www.issfortaleza.com.br](http://www.issfortaleza.com.br), quando for ser emitida NFS-e referente à prestação do serviço nas condições em que não há incidência do ISSQN, deverá ser selecionada no campo “Natureza da Operação”, a opção “Isenção”, por não haver uma correspondente a “Não incidência”, e ainda, deverá ser observado na Nota que o serviço não incide o imposto municipal, expondo o porquê não incidência, nos termos exposto nesta Consulta no subitem 14.09 da Lista de Serviços.

### **3. CONCLUSÃO**

Em função do exposto sobre o tema consultado, conclui-se que a prestação do serviço de costura de peças do vestuário é um serviço que se encontra no campo de incidência do ISSQN, por ele ser enquadrado no subitem 14.09 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003 e às normas municipais que instituíram e regulamenta o imposto no Município de Fortaleza. No entanto, ressalva-se que para ocorrer o fato gerador do imposto é necessário que o serviço seja prestado para usuário final e com material por ele fornecido, sendo admitida, para fins de incidência do imposto municipal, que os aviamentos aplicados no serviço sejam fornecidos pelo próprio prestador do serviço.

Quanto a tributação do serviço de alfaiataria e costura no Simples Nacional, o mesmo deve tributado de acordo como o Anexo III Anexo III da CGSN nº 51, de 22 de dezembro de 2008. No entanto, em relação à parcela da receita não sujeita a incidência do ISSQN, no Sistema PGDAS deve ser informado este valor no campo “Parcela da receita com isenção” da tela destinada a informação da receita sujeita ao Anexo III.



Prefeitura de  
**Fortaleza**

**Secretaria de Finanças**  
**Coordenadoria de Administração Tributária**  
**Célula de Gestão do ISSQN**

Ressalta-se que as empresas e equiparadas que prestem o serviço de alfaiataria e costura são obrigadas a emitir a NFS-e. E quando houver a emissão de uma nota referente a um serviço, que pelas condições em que ele seja prestado não esteja sujeito a incidência do ISSQN, devendo informado no campo "Natureza da Operação", a opção "Isenção", por não haver uma correspondente a "Não incidência", e ainda, deverá ser observado na Nota que o serviço não incide o imposto municipal, expondo o porquê não incidência, nos termos exposto nesta Consulta no subitem 14.09 da Lista de Serviços.

Por fim, ressalta-se que este presente parecer não vincula este Fisco à Consultante, pelo fato da consulta não ter sido assinado pelo representante legal dela.

É o **parecer** que ora submetemos a apreciação superior.

Fortaleza, 17 de junho de 2010.

**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 Secretario de Finanças para fins de ratificação.

Fortaleza-CE, \_\_/\_\_/\_\_

---

**DESPACHO DO SECRETÁRIO**

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, \_\_/\_\_/\_\_

---