



PARECER SEFIN/SUCON Nº 2012/

PROCESSO Nº: 2012/137024

INTERESSADO: Universos Contabilidade Ltda.

ASSUNTO: Consulta sobre emissão de Nota Fiscal de Serviços por estabelecimentos de ensino

EMENTA: Tributário. Obrigação tributária acessória. Emissão de nota fiscal de serviço. Estabelecimentos de ensino. Não obrigatoriedade de emissão de nota fiscal de serviços.

1. RELATÓRIO

No presente processo, a **Universos Contabilidade Ltda.**, inscrita no CNPJ com o nº 11.259.770/0001-70, representada por sua representante legal, Antonia de Castro Araújo, portadora do CPF nº 073.951.913-15, solicita esclarecimento para as seguintes indagações:

- 1) Empresas de ensino (colégios, faculdades, cursos técnicos), perante a legislação estão obrigadas a emitir nota fiscal de serviços prestados? Manual ou eletrônica?
- 2) Se obrigadas, poderá emitir apenas uma nota fiscal referente o resumo do mês?
- 3) Preciso fazer alguma observação na minha nota fiscal de serviço?

A Consulente nada mais expôs e nem anexou nenhum documento a sua consulta.

Eis o relato do pleito.

2. FUNDAMENTOS JURÍDICOS

2.1. 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.

Sobre este aspecto, destaca-se que a Consulente é uma empresa de serviços contábeis e realiza consulta sobre a emissão de nota fiscal de serviços por estabelecimentos de ensino. Com isso, ela não é contribuinte da atividade consultada, muito menos sindicato ou entidade representativa da atividade econômica mencionada.

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, ressalta-se que já houve resposta idêntica a esta consulta formulada. No entanto, devido as peculiaridades desta, o parecer foi realizado na íntegra.

2.2. Da não obrigatoriedade de emissão de nota fiscal de serviço por estabelecimentos de ensino

Apesar de a matéria consultada ser bastante clara na legislação tributária deste Município, serão feitos os esclarecimentos jurídicos necessários, para em seguida responder objetivamente às questões postas.

Preliminarmente, destaca-se que os estabelecimentos de ensino são prestadores de serviços sujeitos aos ISSQN, em função das atividades por eles realizadas serem previstas nos subitens 8.01 e 8.02 da Lista dos serviços sujeitos ao imposto, anexa à Lei Complementar nº 14/2003 deste Município.

Quanto à obrigação de emissão de documento fiscal para fins de materialização das prestações de serviços de estabelecimentos de ensino, ressalta, preliminarmente, que este procedimento trata-se de uma obrigação tributária acessória (dever instrumental) que é instituída pela legislação tributária das pessoas titulares de competência tributária com o intuito de facilitar a arrecadação dos seus tributos. O fundamento para a instituição dessa obrigação de fazer encontra-se previsto no artigo 113 da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional – CTN).

O Município de Fortaleza, no uso da sua competência tributária para instituir o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), visando criar meios para a identificação dos fatos sujeitos a incidência deste imposto e a sua quantificação, por meio da Lei nº 4144, de 27/12/1972, alterada pelas Leis Complementares nº 14/2003 e nº 32/2006, estabelece em seu art. 147 a obrigatoriedade da emissão de documento fiscal, *in verbis*:

Art. 147. O sujeito passivo, ainda que isento ou imune, fica obrigado a manter e utilizar em cada um dos seus estabelecimentos os livros contábeis: diário e razão, os livros fiscais; bem como a emitir nota fiscal, cupom fiscal emitido por equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), fatura ou bilhete de ingresso, por ocasião da prestação dos serviços. (Grifo nosso)

§ 1º O Regulamento estabelecerá os modelos de livros fiscais, de notas fiscais de serviços, de cupom fiscal de faturas ou de bilhete de ingresso e a forma e prazos para a sua escrituração ou emissão, podendo, ainda, dispor sobre a dispensa ou faculdade do uso dos mesmos em determinados casos, tendo em vista a natureza dos serviços ou o ramo de atividades dos estabelecimentos.

§ 2º A espécie de documento fiscal a ser usado pelo contribuinte será estabelecido em ato do Secretário de Finanças, no interesse da Administração Tributária, observados os requisitos do regulamento.

O Regulamento do ISSQN do Município de Fortaleza, aprovado pelo Decreto nº 11.591/2004 e com suas alterações posteriores – atendendo ao disposto na norma legal citada e transcrita acima – em seu artigo 157, estabelece que as pessoas jurídicas prestadoras de serviços e as pessoas a estas equiparadas são obrigadas a emissão de nota fiscal de serviço, por ocasião da prestação do serviço.

Desta norma prevista no *caput* 157 do Regulamento do ISSQN extraem-se três condições estabelecidas para determinar a obrigação de emitir documento fiscal. Para que alguém seja obrigada à emissão da nota fiscal de serviço é necessário que ela: i) seja pessoa jurídica ou equipada, ii) seja 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.



Prefeitura de
Fortaleza

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

O citado Regulamento, em seu artigo 164, estabelecia na sua redação originária que era proibida a emissão de documentos fiscais quando a prestação de serviço não fosse sujeita a incidência do ISSQN.

No entanto, a norma que proibia a emissão de documento fiscal para serviços não tributados pelo imposto municipal foi revogada pelo art. 11 do Decreto nº 12.704, de 05/10/2010. Com isso, ressalvados os casos expressamente previstos no art. 248 do citado Regulamento e na Lei Complementar nº 20/2004, a obrigação de emitir nota fiscal passou a ser destinada a todos os prestadores de serviços, nos termos disposto no *caput* 157 do Regulamento do ISSQN. Não interessando, portanto, se o serviço é ou não tributado pelo imposto.

Sobre os casos de dispensa de emissão de nota fiscal de serviço, além dos previstos no art. 248 do Regulamento do ISSQN, a Lei Complementar nº 20, de 23 de dezembro de 2004, dispensou os estabelecimentos de ensino da emissão de notas físicas de serviço, nos seguintes termos:

Art. 1º Os estabelecimentos de ensino, desde que emitam carnês ou firmem contrato escrito de prestação de serviços educacionais, ficam dispensados da comissão de notas fiscais de serviços de notas fiscais de serviço.

Diante desta norma, em função de não haver nenhuma norma posterior que a modifique ou a revogue e de sua hierarquia superior às demais normas regulamentares que tratam da obrigação de emitir nota fiscal de serviços, os estabelecimentos de ensino de qualquer natureza ou grau, que emitam carnês ou firmem contrato escrito de prestação de serviços educacionais, são dispensados da emissão da nota fiscal de serviços, em qualquer modalidade adota por este Fisco.

Quanto à norma prevista no art. 173 do Regulamento do ISSQN, que previa a obrigação dos estabelecimentos de ensino emitir cupom fiscal, ressalta-se que ela foi revogada pelo Decreto nº 12.704, de 05 de outubro de 2010.

Diante do exposto, as normas previstas no *caput* 157 do Regulamento do ISSQN e na Instrução Normativa nº 03, de 29/10/2010, relativas à obrigação de os prestadores de serviços emitirem a Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e), não se aplica aos estabelecimentos de ensino que atendam às condições previstas no art. 1º da LC nº 20/2004.

2.3. Da vedação de emissão de nota fiscal de serviço com resumo de serviços prestados por período.

Quanto à indagação acerca da emissão de uma única NFS-e por mês com o resumo dos serviços prestados, ressalta-se que esta prática, como regra é vedada pela legislação tributária. Haja vista a legislação estabelecer que a nota fiscal de serviço deve ser emitida por *ocasião da prestação do serviço*. Isto é, após a prestação de cada serviço pelo prestador, deve ser emitida a nota fiscal correspondente.

No entanto, para permitir a geração do Documento de Arrecadação do ISSQN pelos contribuintes que prestam serviços nas atividades dispensadas da emissão da Nota Fiscal de Serviço Eletrônica (NFS-e), esta Administração Tributária vem admitindo a emissão de uma única nota fiscal de serviço com o total dos serviços prestados no mês e sem identificar o tomador do serviço.

3. CONCLUSÃO

Com base nos fundamentos jurídicos expostos, esclarece-se que:



1. Os estabelecimentos de ensino de qualquer natureza ou grau são dispensados de emitir Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e) por ocasião da prestação de serviços. No entanto, a dispensa da mencionada obrigação é condicionada à emissão de carnês ou de contrato escrito de prestação de serviços educacionais e da manutenção destes documentos à disposição da Administração Tributária Municipal, durante o prazo decadencial.
2. Em função dos estabelecidos de ensino não serem obrigados a emitir NFS-e, para permitir gerar o DAM para o recolhimento do ISSQN de cada mês, é admitida a emissão de uma única NFS-e por competência tributária, com o total dos serviços prestados.
3. Quanto à observação que deve constar na nota fiscal de serviço, deve ser ressaltado que se trata do total dos serviços prestados no mês, especificando qual o tipo de ensino é realizado e com base em que documento foi apurada a receita do mês.

Por oportuno, ressalta-se que as normas tributárias vigentes não vedam a emissão de nota fiscal de serviços por estabelecimentos de ensino. Portanto, caso estes queiram emitir o documento fiscal, não há nenhum impedimento neste sentido.

Por último, destaca-se que, em função do disposto no art. 59 da Lei nº 4.144, de 27/12/1972 e do fato de o requerente não ser contribuinte, sindicato ou entidade representativa da atividade econômica objeto da consulta, este parecer é meramente opinativo, não vinculando este Fisco ao Consultente.

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

Fortaleza, 15 de outubro de 2012.

Francisco José Gomes

Auditor de Tributos Municipais
Mat. nº 45.119

VISTO DO SUPERVISOR DA SUCON

1. De acordo com os termos deste parecer.
2. Comunique-se à Requerente.

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, __/__/__
