



Prefeitura de
Fortaleza

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

PARECER Nº 2011/

PROCESSO Nº: 2011/138737

INTERESSADO: Instale Engenharia Ltda.

ASSUNTO: Consulta sobre a tributação do serviço de conservação e recuperação de rodovia pelo ISSQN

EMENTA: Tributário. Alíquota. Base de Cálculo do ISSQN. Imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISSQN). Serviços de manutenção, conservação e recuperação de rodovia.

1. RELATÓRIO

1.1. Do Pedido e das Razões

No presente processo, a **Instale Engenharia Ltda.**, pessoa jurídica de direito privado, inscrito no CNPJ com o nº 23.742.620/0001-00, requer parecer sobre a tributação do serviço de manutenção (conservação e recuperação) de rodovia pelo Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN).

A Consulente, na sua consulta, fez referência aos serviços previstos no contrato celebrado com o Departamento Nacional de Infra-estrutura de Transporte (DNIT), que serão prestados ao longo da Rodovia Federal BR 116, no trecho que a mesma corta o Município de Fortaleza. Neste contrato, anexo aos autos (fls. 06 a 12), consta que os serviços a serem prestados são de manutenção (conservação/recuperação) de serviços prioritários em rodovia federal.

Com base nestes dados expostos, a Consulente pede que sejam informados: a base de cálculo para a apuração do imposto devido; se existe previsão legal para dedução por estimativa dos valores dos materiais que serão fornecidos pelo prestador de serviços e incorporados diretamente à obra, para determinação da base de cálculo do ISSQN; e qual a alíquota aplicável.

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.

Sobre este aspecto, verifica-se a possibilidade de o Consulente, por ser sindicato, realizar consulta em nome das suas associadas. No entanto, a resposta à consulta formulada somente vincula este Fisco às empresas que forem associadas ao sindicato até a data do protocolo da consulta.

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



Prefeitura de
Fortaleza

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

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 desconhece ter havido consulta nos termos desta formulada.

Eis o **relatório**.

2. PARECER

2.1. Da Incidência do ISSQN sobre os Serviços de Manutenção, Conservação e Recuperação de Rodovia

Ante de responder objetivamente quais os aspectos da tributação do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) relativos à tributação dos serviços de manutenção, conservação e recuperação de rodovia, que foram requeridos pela Consulente, é necessário tecer algumas observações sobre o enquadramento do serviço em questão nas hipóteses de incidência do ISSQN.

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.

Ante o exposto, para fins de determinar os demais aspectos da tributação do ISSQN, é necessário enquadrar os serviços de manutenção, conservação e recuperação de rodovia nas hipóteses de incidência do ISSQN, previstas na legislação deste Município.

Na análise da definição de fato gerador, prevista no art. 1º do Regulamento do ISSQN deste Município, que retrata o disposto no art. 133 da Lei nº 4.144/1972, com a redação dada pela Lei Complementar nº 14/2003, verifica-se que as prestações de serviços sujeitas ao imposto são aquelas previstas na Lista de Serviços. E neste rol de serviço, considerando a natureza do serviço objeto do contrato celebrado pela Consulente com o Denit, verifica-se que o serviço de manutenção, conservação e recuperação de rodovia encontra-se previsto, como sujeito ao ISSQN, no subitem 7.05, nos seguintes termos:

7.5. Reparação, conservação e reforma de edifícios, estradas, pontes, portos e congêneres (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador dos serviços, fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).



Prefeitura de
Fortaleza

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

A par do enquadramento do serviço de manutenção, conservação e recuperação de rodovia no subitem 7.05 da Lista de serviços sujeitos ao ISSQN, serão determinados outros aspectos da tributação do ISSQN, como o local de incidência, a base de cálculo e a alíquota do imposto.

Quanto ao local de incidência do ISSQN para este tipo de serviço, a norma que define este aspecto (art. 134 da Lei nº 4.144/72 e art. 2º do Regulamento do ISSQN), estabelece que o imposto será devido no local das edificações em geral, estradas, pontes, portos e congêneres.

Feitas estas observações sobre a incidência do ISSQN no serviço em questão, serão em seguida esclarecidas as dúvidas da Consultante sobre a base de cálculo e a alíquota do ISSQN, previstas na legislação deste Município.

2.2. Da Base de Cálculo do ISSQN nos Serviços Previstos no subitem 7.05 da Lista de Serviços

Quanto à base de cálculo do ISSQN para os serviços previstos nos subitens 7.05 da Lista de Serviços, o Município de Fortaleza regulou este aspecto no art. 141 da Lei nº 4.144/1972, com redação da Lei Complementar nº 14/2003 alterada pela Lei Complementar nº 32/2006, cujas normas estão disposta no art. 18 do Regulamento do ISSQN deste Município, nos seguintes termos:

Art. 18. O imposto devido por pessoa jurídica ou pessoa a ela equiparada terá por base de cálculo o preço dos serviços.

§ 1º Inclui-se no preço do serviço o valor da mercadoria envolvida na prestação do mesmo, excetuados os casos expressos na lista do Anexo I deste Regulamento.

§ 2º Incorporam-se ao preço dos serviços:

I – os valores acrescidos, a qualquer título, e os encargos de qualquer natureza, inclusive valores porventura cobrados em separado, a título de imposto sobre serviços;

II – os descontos, diferenças ou abatimentos concedidos sob condição;

III – os ônus relativos à concessão de crédito, ainda que cobrados em separado, na hipótese de prestação de serviços a crédito, sob qualquer modalidade.

§ 3º O preço dos serviços, a ser considerado para base de cálculo do imposto, caso não mereçam fé os registros apresentados pelo contribuinte, não poderá ser inferior ao total da soma dos seguintes elementos, apurada mensalmente:

I – folha de salários pagos, adicionada de honorários de diretores, retiradas de proprietários, sócios ou gerentes, e outras formas de remuneração;

II – aluguel do imóvel, de máquinas e equipamentos utilizados na prestação do serviço ou, quando forem próprios, 1% (um por cento) do seu valor;

III – despesas gerais e os demais encargos obrigatórios do contribuinte.

§ 4º Quando os serviços descritos pelos subitens 3.3 e 22.1 da lista do Anexo I deste Regulamento forem prestados no território deste município e em outros municípios, a base de cálculo será proporcional, conforme o caso, à extensão da ferrovia, da rodovia, das pontes, dos túneis, dos dutos e dos condutos de qualquer natureza, dos cabos de qualquer natureza ou ao número de postes, existentes em cada município.

§ 5º Não se inclui na base de cálculo do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza o valor dos materiais fornecidos pelo prestador dos serviços previstos nos subitens 7.2 e 7.5 da lista de serviços do Anexo I deste Regulamento.

§ 6º O valor dos materiais a ser considerado na dedução do preço do serviço é o constante dos documentos fiscais de aquisição ou produção emitidos em nome do prestador do serviço. (Redação adequada à LC 32)

§ 7º A dedução dos materiais mencionada no § 5º deste artigo somente poderá ser feita quando os materiais se incorporarem diretamente e definitivamente à obra, perdendo sua identidade física no ato da incorporação, não sendo passíveis de dedução os gastos com ferramentas,



Prefeitura de
Fortaleza

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

equipamentos, combustíveis, materiais de consumo, materiais de instalação provisória, refeições e similares. (Redação adequada à LC 32)

§ 8º A exclusão dos materiais da base de cálculo prevista no § 5º deste artigo, quando não comprovado o seu valor, ou quando a documentação comprobatória apresentada não mereça fé, poderá ser estimada em até 50% (cinquenta por cento) do valor total do serviço.

Pelas normas expostas, objetivamente, a base de cálculo do ISSQN para os serviços previstos no subitem 7.05 da Lista de Serviço é o preço do serviço, deduzido do valor dos materiais fornecidos pelo prestador dos serviços que se incorporem diretamente e definitivamente à obra, perdendo sua identidade física no ato da incorporação.

Pelo exposto na segunda parte do parágrafo 7º do art. 18 do Regulamento citado, só não podem ser deduzidos da base de cálculo do imposto, os gastos com ferramentas, equipamentos, combustíveis, materiais de consumo, materiais de instalação provisória, refeições e similares.

Ante o exposto, verifica-se não existe limite expresso para a dedução de material da base de cálculo do ISSQN nos serviços de construção civil. Basta para tanto, dentro dos limites da razoabilidade e da proporcionalidade, que o prestador do serviço comprove, por meio dos documentos fiscais de aquisição ou produção, emitidos em nome do prestador do serviço, os materiais fornecidos por ele que foram empregados na obra.

Quanto à dúvida sobre a existência de previsão legal de dedução de materiais da base de cálculo do ISSQN, por estimativa, ressalta-se que inexistente norma tributária neste Município para esta forma de dedução.

Sobre o percentual de dedução de material da base de cálculo do ISSQN, previsto no § 8º do art. 18 do Regulamento do ISSQN, que retrata da redação do § 8º do art. 141 de Lei nº 4.144/72, com redação da LC nº 32/2006, destaca-se que este percentual é destinada à fiscalização tributária do Município, para ser aplicado quando não for comprovado que o valor da dedução de material empregado pelo prestador do serviço não mereça fé.

Além do exposto, o percentual previsto na norma não é de 50% (cinquenta por cento), mas de até 50% (cinquenta por cento). Ou seja, conforme o tipo de obra, o valor dos materiais aplicados pode variar e com isso, o percentual de dedução aplicado pela Administração Tributária também pode variar entre 0 e 50%.

2.3. Da Alíquota do ISSQN para os Serviços Previstos no subitem 7.05 da Lista de Serviços

Sobre a indagação do Consultante, acerca da alíquota do ISSQN aplicável ao serviço objeto do contrato celebrado com o DENIT, esclarece-se que, nos termos das normas que estabelecem as alíquotas do ISSQN, previstas no artigo 146-A da Lei nº 4.144/72, a seguir transcrito, esta alíquota é de **3% (três por cento)**:

Art. 146-A. O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza devido por pessoa jurídica, pessoa ou atividade a ela equiparada, será calculado aplicando sobre o preço do serviço as seguintes alíquotas, de acordo com a natureza do serviço:

(...)

II - 3% (três por cento) sobre os serviços constantes dos subitens 7.2, 7.4, 7.5, 10.7, 10.8 e 13.4 e dos itens 4 e 5, e seus subitens, da lista de serviços constantes do Anexo Único desta Lei;



Prefeitura de
Fortaleza

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

3. CONCLUSÃO

Em função do exposto nos tópicos precedentes, em relação à consulta formulada, esclarece-se o seguinte:

1. O serviço de manutenção, conservação e recuperação de rodovia, prestado pela consultante ao DENIT, é enquadrável no subitem 7.05 da Lista de serviços sujeitos ao ISSQN.
2. O serviço em questão terá o ISSQN devido no local das edificações em geral, estradas, pontes, portos e congêneres.
3. A base de cálculo do ISSQN para os serviços previstos no subitem 7.05 da Lista de Serviços é o preço do serviço, deduzido do valor dos materiais fornecidos pelo prestador dos serviços que se incorporem diretamente e definitivamente à obra, perdendo sua identidade física no ato da incorporação.
4. Não há previsão na legislação tributária de Fortaleza de dedução por estimativa do valor dos materiais da base de cálculo do ISSQN.
5. A alíquota do ISSQN aplicável aos serviços previstos no subitem 7.05 da Lista de Serviços é de 3% (três por cento).

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

Fortaleza, 04 de novembro de 2011.

Francisco José Gomes

Auditor de Tributos Municipais

Mat. nº 45.119

DESPACHO DO SUPERVISOR DA SUCON

1. De acordo com os termos deste parecer;
2. Encaminhe-se ao Secretário 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, __/__/__
