



PARECER SEFIN/SUCON Nº 2011/

PROCESSO Nº: 2011/027262

INTERESSADO: Acustilux – Instalação e Comércio de Material de Construção Ltda. - EPP

ASSUNTO: Parecer sobre tributação do ISSQN

EMENTA: Tributário. Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN). Incidência tributária. Serviço de construção civil. Serviço de colocação e instalação de revestimentos de parede, divisórias, placas de gesso e congêneres. Serviço de construção civil. Base de cálculo do ISSQN. Alíquotas do ISSQN.

## 1 RELATÓRIO

### 1.1. Do Pedido e das Razões

No processo administrativo acima epigrafado, a empresa **Acustilux – Instalação e Comércio de Material de Construção Ltda. - EPP**, inscrita no CNPJ com o nº 07.515.220/0001-05 e no CPBS com o nº 202.371-7, por intermédio do seu procurador, Advogado **Francisco Herbert de Melo Machado**, requer parecer desta Secretaria sobre a correta aplicação da legislação tributária municipal relativa ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) nos serviços de instalação, montagem e demolição de forros e divisórias, a instalação de atenuadores acústicos, revestimentos para tratamento acústicos de ambiente e a instalação de pisos e carpetes.

A Consulente informa que:

- a sua atividade é a de construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de empreitada, a instalação, a montagem e a demolição de forros e divisórias, a instalação de atenuadores acústicos, revestimentos para tratamento acústicos de ambientes e a instalação de pisos e carpetes, o comércio varejista de divisórias, forros, pisos, carpetes, armários, portas, móveis, materiais de isolamento térmico e acústico, inclusive montagem, material elétrico e hidráulico, ambientação, acústica e decoração e material de construção, conforme depreende-se de seu contrato social (fls. 09 a 12);
- a sua atividade preponderante é a instalação, montagem e demolição de forros e divisórias, a instalação de atenuadores acústicos, revestimentos para tratamento acústicos de ambiente e a instalação de pisos e carpetes, enquadradas na CNAE 4330-4/02;
- deseja saber se suas atividades preponderantes são serviços de construção civil e para tanto, cita as disposições do art. 28 do Regulamento do ISSQN, que definem serviços de construção civil;
- os materiais aplicadas na prestação do serviço de instalação e montagem perde sua funcionalidade isolada, se incorporam ao imóvel por serem aplicados sob medida para cada ambiente do imóvel;
- os serviços de instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos fazem parte do subitem 7.02 da Lista de Serviços anexa a Lei Complementar nº 116/2003;
- a alíquota do ISS relativa ao serviço de construção civil no Município de Fortaleza é de 3% (três por cento);
- a base de cálculo do ISS para o serviço de construção civil não inclui os materiais fornecidos pelo prestador dos serviços;



- ao ser contratada para instalar divisórias, forros, carpetes e materiais acústicos em um imóvel, primeiramente emite Nota Fiscal de remessa de mercadoria, para transitar com a mercadoria aplicada;
- a adequação do material é feita no local onde irão ser aplicados;
- emite Nota Fiscal de Serviços para o cliente incluindo e especificando o material aplicado na obra e citando no corpo desta o número da NF de remessa.

Por fim, a Consulente indaga:

- Os serviços de instalação, montagem e demolição de forros e divisórias, a instalação de atenuadores acústicos, revestimentos para tratamento acústicos de ambiente e a instalação de pisos e carpetes enquadram-se como atividade construção civil?
- A alíquota praticada pela Consulente, ou seja, 3% (três por cento) é a correta?
- Na operação descrita acima, a Consulente procede consoante a legislação tributária deste Município?

A Empresa identificada na epígrafe anexou ao seu pedido uma cópia do Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral junto ao CNPJ, cópia do seu Contrato Social, Instrumento Particular de Procuração e cópia da identidade do signatário.

## **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, destaca-se que este parecerista desconhece ter havido consulta formulada nos termos expressos pela Consulente.

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:



Prefeitura de  
**Fortaleza**

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

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 do imposto sobre a espécie de atividade objeto da consulta formulada.

## **2.2. Da Incidência do ISSQN sobre os serviços de prestados pela Consulente**

De acordo com o exposto no relatório, a dúvida da Consulente gravita em torno do enquadramento dos serviços de instalação, montagem e demolição de forros e divisórias, a instalação de atenuadores acústicos, revestimentos para tratamento acústicos de ambiente e a instalação de pisos e carpetes na lista de serviços sujeitos ao ISSQN.

Pelo exposto pela Consulente, ela entende que estes serviços são enquadrados como construção civil, no subitem 7.02 da Lista de Serviços anexa a Lei Complementar nº 116/2003, tributado à alíquota de 3% (três por cento) e que a base de cálculo é o preço do serviço, deduzidos dos materiais fornecidos pelo prestador do serviço.

Para embasar o seu entendimento, a Consulente lança mão do disposto no art. 28 do Regulamento do ISSQN, que define o que são serviços de construção civil. Ela destaca a definição contida na alínea “c” do inciso II desse artigo, que estabelece serem serviços de construção civil “*a instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos que não tenham funcionamento isolado ao do imóvel*”.

O entendimento da Consulente não caberia arremate se não fosse a previsão contida no subitem 7.06 da Lista de Serviços Anexa ao Regulamento do ISSQN que transcreve a Lista de serviços da Lei Complementar municipal nº 14/2003, estabelecida com base na Lei Complementar federal nº 116/2003. Neste subitem ele prevê a incidência do ISSQN nos serviços de colocação e instalação de tapetes, carpetes, assoalhos, cortinas, revestimentos de parede, vidros, divisórias, placas de gesso e congêneres, com material fornecido pelo tomador do serviço.

Os serviços que a consulente afirma prestar de forma preponderante guardam relação mais direta com os serviços previstos no subitem 7.06 da lista de serviços do que com os serviços de construção civil, previstos no subitem 7.02 da referida lista.



A solução hermenêutica para o caso de aparente antinomia entre as normas previstas nos citados subitens é dada pelo critério da especificidade ou da especialidade, pois as normas são do mesmo grau hierárquico e contemporâneas.

Ante o exposto, diante da dúvida sobre qual subitem enquadrar um dado serviço, quando houver mais de uma aparente possibilidade, deve buscar o que é mais específico para o caso concreto, que no caso em questão, o mais específico para o enquadramento dos serviços prestados pela Consulente é o subitem 7.06 e não o subitem 7.02.

O serviço de instalação e montagem, previsto no subitem 7.02 e definido na alínea “c” do inciso II do artigo 28 do Regulamento do ISSQN, é destinado para atividades de instalação e montagem de estrutura ou equipamento essencial à obra de construção civil, como, por exemplo, a instalação e a montagem de uma estrutura metálica ou premoldada para estruturar um galpão, uma quadra coberta, uma ponte ou viaduto; a instalação e montagem de elevadores, de escadas rolantes, de centrais de ar condicionado e similares.

As atividades de instalação, montagem de pisos e carpetes, de forros, divisórias, atenuadores acústicos e revestimentos para tratamento acústicos de ambiente somente podem ser enquadrados quando no subitem 7.02 da Lista de Serviços quando eles fizerem parte da obra de construção de um prédio, integrando o projeto original da obra, passando, neste caso, a ser acessório do principal e por isso acompanhando o enquadramento do principal. Estas atividades, quando feitas à parte são meras benfeitorias úteis ou voluptuárias, que visam embelezar, aumentar ou facilitam o uso do bem, não sendo, portanto, essenciais a funcionalidade do bem e por isso recebem tratamento diferenciado na sua tributação pelo ISSQN.

Considerando que os serviços que a Consulente afirma prestar devem ser enquadrados no subitem 7.06 da Lista de Serviço, devem ser destacadas as peculiaridades previstas para a tributação do ISSQN quando a atividade for enquadrada neste subitem.

A primeira peculiaridade a ser destacada é que os serviços enquadrados no subitem 7.06 da Lista de Serviços somente ficam sujeitos a incidência do ISSQN quando o serviço for aplicado em material fornecido pelo tomador do serviço. Do contrário, será venda de produtos ou mercadorias instaladas. Esta afirmação decorre da condição exposta no final da redação do subitem, que contém a expressão “com material fornecido pelo tomador do serviço”.

Pelo exposto, para haver prestação de serviço tributada pelo ISSQN por enquadramento do subitem 7.06 da Lista de Serviços, a pessoa contratada para realizar o serviço, que também for responsável pelo fornecimento do material a ser instalado ou montado, deverá emitir uma nota fiscal de venda dos produtos ou mercadorias a serem instaladas ou montadas em nome do tomador de serviço e ao concluir a instalação ou a montagem, emitir a nota fiscal referente ao serviço realizado. Ou seja, deverá haver duas operações distintas, uma de venda, sujeita ao ICMS e outra de prestação de serviço, sujeita ao ISSQN.

Os outros aspectos da tributação dos serviços enquadráveis no subitem 7.6 da Lista de Serviços pelo ISSQN são:

- a base de cálculo do imposto ser o preço do serviço sem nenhuma dedução (*caput* do art. 7º da Lei Complementar nº 116/2003 e *caput* do art. 18 do Regulamento do ISSQN); e
- a alíquota para este serviço é de 5% (cinco por cento), nos termos previstos no inciso V do art. 56 do Regulamento do ISSQN.



### 3 CONCLUSÃO

Em função do exposto, a respeito da consulta formulada, conclui-se que:

- a prestação dos serviços de instalação, montagem e demolição de forros e divisórias, a instalação de atenuadores acústicos, revestimentos para tratamento acústicos de ambiente e a instalação de pisos e carpetes, quando feita isoladamente da obra de construção civil, enquadra-se no subitem 7.6 da Lista de Serviços anexa ao Regulamento do ISSQN;
- a alíquota de 3% (três por cento) praticada pela Consulente esta incorreta, pois a alíquota para os serviços em questão é a de 5% (cinco por cento);
- a base de cálculo do ISSQN para os serviços que a Consulente presta é o preço do serviços sem dedução;
- a Consulente não está procedendo de acordo a legislação tributária deste Município, devendo realizar a adequação do *modus operandi* das suas atividades para atender à legislação tributária do ISSQN.

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

Fortaleza-CE, 10 de junho 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 ADMINITRAÇÃO  
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 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, \_\_/\_\_/\_\_

---