



**PARECER SEFIN/SUCON Nº 2011/**

**PROCESSO Nº: 2010/401093**

**INTERESSADO: N. G. B. Alimentação e Serviços Ltda.**

**ASSUNTO: Parecer sobre a incidência do ISSQN**

**EMENTA:** Tributário. Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN). Não incidência tributária. Fornecimento de alimentação. Obrigação de fazer. Prestação de Serviço.

## **1 RELATÓRIO**

### **1.1. Do Pedido e das Razões**

No processo administrativo acima epigrafado, a empresa **N. G. B. Alimentação e Serviços Ltda.**, inscrita no CNPJ com o nº 56.599.749/0001-23 e no CPBS com o nº 209.583-1, por intermédio do seu Sócio-Administrador, Sr. **Nicolas Barreira Gonzalez**, requer parecer desta Secretaria sobre a incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) sobre o fornecimento de alimentação.

A Consulente informa que exerce única e exclusivamente a atividade de fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para empresas; que emite nota fiscal de venda de mercadorias, que é vencedora de pregão eletrônico, cujo objeto principal é a contratação de serviços de fornecimentos refeições, que as refeições objeto da licitação são totalmente preparadas no endereço da consulente e transportadas diariamente, três vezes ao dia, para o Hospital Geral de Fortaleza (HGF); que por exigência do licitante, o pagamento ocorre após o objeto da licitação ter sido entregue e mediante a emissão da Nota Fiscal de Serviço; que o Superior Tribunal de Justiça considerou legítima a exigência do ICMS nas operações de fornecimento de refeições e bebidas; que a Lei Complementar nº 87/1996 cita que a operação de fornecimento de refeições em regime coletivo é sujeita ao ICMS; que no serviço de buffet, previsto subitem 17.11 da lista de serviços da Lei Complementar nº 166/2003, há a previsão de que o fornecimento de alimentação e bebidas fica sujeito ao ICMS.

A Consulente anexou ao seu pedido uma cópia do Edital de Pregão Eletrônico feito pela Secretaria de Saúde do Governo do Estado do Ceará.

### **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:

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

### **2.2. Da Não Incidência do ISSQN sobre o Serviço de Fornecimento de Alimentação**

Como exposto no item anterior, para que haja a incidência do imposto municipal sobre serviços é necessário que haja a efetiva prestação de serviço e que o serviço esteja previsto na norma como hipótese de incidência do imposto.

A consulente informa que exerce, única e exclusivamente, a atividade de fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para empresas. A par desta informação e dos requisitos para a incidência do imposto, para responder a consulta formulada é necessário saber se a atividade da consulente é uma prestação de serviço e se a mesma encontra-se entre as hipóteses de incidência do ISSQN, previstas na Lista de Serviços anexa a Lei Complementar nº 116/2003.



Prefeitura de  
**Fortaleza**

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

Atualmente, a doutrina e jurisprudência entendem que a prestação de serviço consiste em uma obrigação que tem por objeto “um fazer” e a obrigação mercantil se consubstancia em “um dar”. Os partidários do conceito jurídico de serviço para fins de incidência do ISSQN, baseiam-se no fato de o legislador constituinte ter buscado um instituto de direito privado (serviço) para ser a materialidade da tributação do imposto municipal.

Para Maria Helena Diniz, *in* Curso de Direito Civil Brasileiro (Ed. Saraiva, 1995), *a obrigação de fazer é a que vincula o devedor à prestação de um serviço como ato positivo, material ou imaterial, seu o de terceiro, em benefício do credor ou da terceira pessoa.*

Para elucidar os casos em que a obrigação “de dar” e “de fazer” encontram-se entrelaçadas, como é o caso da atividade da Consulente, socorre-se dos ensinamentos do Washington de Barros Monteiro (1979, v. 4, p.87), que afirma:

*Se o devedor tem de dar ou entregar alguma coisa, não tendo, porém, de fazê-lo previamente, a obrigação é de dar; todavia, se, primeiramente, tem ele de confeccionar a coisa para depois entregá-la, tendo de realizar algum ato, do qual será mero corolário o de dar, tecnicamente a obrigação é de fazer.*

Ante o exposto, a atividade realizada pela Consulente é uma atividade de prestação de serviço, pois para que ela entregue a alimentação ao contratante, é necessário que ela a faça nos termos especificados por aquele, havendo preponderantemente uma obrigação “de fazer”. A par desta conclusão, está correto o objeto do pregão anexo, quando estabeleceu que o mesmo seria a contratação de serviços de fornecimento de refeições.

Sendo a atividade uma obrigação de fazer resta saber se ele é ou não prevista como sujeita ao ISSQN.

Os serviços ou as obrigações de fazer que se encontram sujeitas ao ISSQN, atualmente são aquelas previstas expressa ou implicitamente na Lista de Serviços anexa a Lei Complementar nº 116/2003.

Da análise desta lista, verifica-se não haver nenhuma atividade nela que compreenda a de confecção de alimentação sob encomenda. Com isso, mesmo que a atividade mencionada pela consulente seja uma prestação de serviços, por falta da previsão dela entre as hipóteses de incidência do ISSQN, ela não é sujeita ao imposto municipal sobre serviços.

Sobre a questão citada pela Consulente, de que a atividade dela é sujeita ao ICMS, ressalta-se a previsão contida no parágrafo 2º do artigo 1º da Lei Complementar nº 116/2003, que estabelece serem os serviços previstos na lista sujeitos apenas ao ISSQN, mesmo que o resultado final do serviço seja uma mercadoria ou que ele seja fornecido juntamente com mercadorias. Com isso, caso a atividade dela fosse prevista na Lista como hipótese de incidência do ISSQN ela seria tributada apenas pelo imposto municipal. No entanto, por falta de previsão, ela não sofre a incidência do imposto municipal.

Quando à incidência do ICMS sobre os serviços não previstos na lista, para que isso seja possível é necessária a previsão constitucional neste sentido. No inciso II do art. 155 da Constituição Federal, que trata das materialidades sujeitas ao imposto de competência dos Estados e do Distrito Federal, constam os únicos serviços que são sujeitos a este imposto, que são: os serviços de transporte intermunicipal e interestadual e o de comunicação. Fora estes serviços, os Estados somente podem tributar, via ICMS, as operações mercantis de circulação de mercadorias.



Prefeitura de  
**Fortaleza**

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

A par destas observações, ressalta-se que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é uniforme em informar que as operações mistas, assim entendidas as que agregam mercadorias e serviços, incide o ISSQN sempre que o serviço agregado estiver compreendido na lista de que trata a Lei Complementar nº 116/2003 e incide o ICMS sempre que o serviço agregado não estiver previsto na referida lista.

### **3 CONCLUSÃO**

Em função do exposto, a respeito da consulta formulada, conclui-se que, apesar da atividade de fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para empresas ser uma prestação de serviço, por ela não se encontrar prevista na Lista de Serviços anexa a Lei Complementar nº 116/2003 como hipótese de incidência do ISSQN, ela não está sujeita a incidência do imposto municipal sobre serviços. Para este desiderato, não importa se a alimentação a ser fornecida é preparada na sede da contratada ou do contratante.

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

Fortaleza-CE, 30 de março 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 ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

1. De acordo com os termos deste parecer;

2. Encaminhe-se ao Secretário 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, \_\_/\_\_/\_\_

---