



Fortaleza

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

PROCESSO Nº: 2007/253131

INTERESSADO: TIM CAR Locadora de Veículos Ltda.

ASSUNTO: Consulta sobre incidência de ISSQN

EMENTA: ISSQN - Imposto sobre serviços de qualquer natureza. Serviço de transporte. Serviço de locação de veículo. Fornecimento de mão-de-obra (motorista). Incidência tributária.

1 RELATÓRIO

1.1 Do Pedido e das Razões

No presente processo, a empresa **TIM CAR Locadora de Veículos Ltda.**, inscrita no CPBS com o nº 191801-0 e no CNPJ com o nº 06.816.535/0001-11, requer parecer deste Fisco sobre a incidência do **imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISSQN)** na atividade de locação de veículos sem motorista.

A empresa informa que é do ramo de locação de veículos sem motorista e solicita a confirmação por escrito da não incidência do ISSQN sobre a atividade para fins de confirmação junto a Secretaria Estadual de Fazenda 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 ao tratar do citado instituto, estabelece ainda, que a consulta formulada deverá indicar, claramente, se versa sobre hipótese do fato gerador da obrigação tributária ocorrida 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 ao tratar ainda da consulta, 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 não foi encontrado entre as consultas já respondidas, caso análogo ao da Consulente.

Eis o **relatório**.

2 PARECER

2.1 Da Incidência do ISSQN

Para responder as indagações formuladas, preliminarmente, cabem algumas observações sobre a incidência do imposto sobre serviços, que serão feitas a seguir:



- I. 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).
- II. 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.
- III. 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.
- IV. 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 a denominação dada a ele pelo prestador.

Feitas estas observações sobre a incidência do ISSQN, passa-se agora à análise da espécie de serviço que está sendo prestado pela Consulente.

2.2 Distinção entre Locação de Veículo com Motorista e Serviço de Transporte

Considerando que a natureza do serviço prestado é que determina se há ou não a incidência do imposto, preliminarmente, cabe dispor sobre a incidência do ISSQN sobre o serviço de locação de veículo com motorista.

Sobre a distinção entre locação de veículo com motorista e o serviço de transporte, o art. 44 do Regulamento do ISSQN, aprovado pelo Decreto nº 11.591/2004, que estabelece o seguinte:

Art. 44. Não se considera serviço de locação, o fornecimento de veículo, máquina, equipamento ou qualquer bem, em que seja fornecido conjuntamente, motorista ou operador para fins de execução do serviço, mediante quantia certa e previamente estipulada ao usuário, cujo serviço será executado sob a responsabilidade do prestador.

Do dispositivo citado, pode se concluir que o aspecto diferenciador da locação para um determinado serviço é a autonomia na execução dele. É serviço de transporte, quando houver a contratação de veículo e motorista para serem usados para transporte de bens e pessoas, sob a responsabilidade do contratado e principalmente, quando o bem e a pessoa envolvida na prestação do serviço ficar sob o domínio do cedente, sem que haja a interveniência do contratante.

Todavia, trata-se de locação quando houver autonomia do locatário na utilização do objeto locado, ou seja, quando o locador disponibiliza o veículo e o motorista para o locatário e este os usa da forma como bem convier e no horário que lhe for mais adequado, sem nenhuma interveniência e/ou responsabilidade do locador.

A consulente informa que desenvolve a atividade de locação de veículo sem motorista, não estando, portanto, abrangido pelo disposto no citado artigo da norma municipal. Resta saber se há incidência do ISSQN sobre a sua atividade.

2.3 Da Não Incidência do ISSQN sobre a Locação de Veículo sem Motorista

A locação de veículo sem motorista, trata-se pura e simplesmente da atividade de locação ou cessão de direito de uso de bem móvel, que não se confunde com nenhum outro serviço. Esta atividade era prevista pelo item 78 da lista de serviços anexa ao art. 38 da CLTM/2000, que retrata o disposto pela Lei municipal nº 6.252/87, a seguir transcrito:

Art. 38 – O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza tem como fato gerador a prestação de serviços por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço que não configure operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (Art. 133 da Lei nº 4.144 de 27.12.1972, e redação do Art. 156, III, da Constituição Federal).

Parágrafo Único - O imposto incide sobre os serviços constantes da seguinte lista, ainda que a prestação envolva o fornecimento de mercadorias (Lei nº 6.252, de 29.12.87):

(...)

78. Locação de bens móveis, inclusive arrendamento mercantil.

O serviço previsto no item 78, transcrito acima, foi definido pela Lei Complementar nacional nº 56/87, que regulava o ISSQN em âmbito nacional até a entrada em vigor da Lei Complementar nº 116/3003, que se deu em 31 de julho de 2003.

Com a entrada em vigor da Lei Complementar nº 116/2003 foi introduzida no ordenamento jurídico nacional uma nova lista de serviços, que atualmente encontra-se vigente para o imposto sobre serviço. Entretanto, nesta nova relação de serviços tributáveis pelo imposto municipal, deixou de constar o citado serviço, por força de veto presidencial, conforme dispõe a MENSAGEM Nº 362, de 31 de julho de 2003, com a seguinte justificativa:

Itens 3.01 e 13.01 da Lista de serviços

“3.01 - Locação de bens móveis.”

“13.01 - Produção, gravação, edição, legendagem e distribuição de filmes, video-tapes, discos, fitas cassete, compact disc, digital video disc e congêneres.”

Razões do veto

“Verifica-se que alguns itens da relação de serviços sujeitos à incidência do imposto merecem reparo, tendo em vista decisões recentes do Supremo Tribunal Federal. São eles: O STF concluiu julgamento de recurso extraordinário interposto por empresa de locação de guindastes, em que se discutia a constitucionalidade da cobrança do ISS sobre a locação de bens móveis, decidindo que a expressão “locação de bens móveis” constante do item 79 da lista de serviços a que se refere o Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, com a redação da Lei Complementar nº 56, de 15 de dezembro de 1987, é inconstitucional (noticiado no Informativo do STF nº 207). O Recurso Extraordinário 116.121/SP, votado unanimemente pelo Tribunal Pleno, em 11 de outubro de 2000, contém linha interpretativa no mesmo sentido, pois a “terminologia constitucional do imposto sobre serviços revela o objeto da tributação. Conflita com a Lei Maior dispositivo que imponha o tributo a contrato de locação de bem móvel. Em direito, os institutos, as expressões e os vocábulos têm sentido próprios, descabendo confundir a locação de serviços com a de móveis, práticas diversas regidas pelo Código Civil, cujas definições são de observância inafastável.” Em assim sendo, o item 3.01 da Lista de serviços anexa ao projeto de lei complementar ora analisado, fica prejudicado, pois veicula indevida (porque inconstitucional) incidência do imposto sob locação de bens móveis. O item 13.01 da mesma Lista de serviços mencionada no item anterior coloca no campo de incidência do imposto gravação e distribuição de filmes. Ocorre que o STF, no julgamento dos RREE 179.560-SP, 194.705-SP e 196.856-SP, cujo relator foi o Ministro Ilmar Galvão, decidiu que é legítima a incidência do ICMS sobre comercialização de filmes para videocassete, porquanto, nessa hipótese, a operação se qualifica como de circulação de mercadoria. Como consequência dessa decisão foram reformados acórdãos do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo que consideraram a operação de gravação de videotapes como sujeita tão-somente ao ISS. Deve-se esclarecer que, na espécie, tratava-se de empresas que se dedicam à comercialização de fitas por elas próprias gravadas, com a finalidade de entrega ao comércio em geral, operação que se distingue da hipótese de prestação individualizada do serviço de gravação de filmes com o fornecimento de mercadorias, isto é, quando feita por solicitação de outrem ou por encomenda, prevalecendo, nesse caso a incidência do ISS (retirado do Informativo do STF nº 144).



Fortaleza

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

Ante o exposto, a atividade de locação de veículos sem motorista, que era enquadrada como *Locação de Bens Móveis*, antes prevista na legislação municipal até a entrada em vigor da Lei Complementar municipal nº 14/2006, em função de a nova Norma Complementar Nacional (LC 116/2003) não constar expressamente tal serviço, deixou de ser prevista como hipótese de incidência do ISSQN no município.

3 DA CONCLUSÃO

Pelo exposto, considerando as especificidades do serviço consultado e com fundamento da legislação citada, conclui-se que **não há incidência** do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza na atividade de locação de veículo sem motorista, por falta de previsão expressa do mesmo, como hipótese de incidência do ISSQN.

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

Fortaleza, 19 de novembro de 2007.

Francisco José Gomes
Auditor de Tributos Municipais
Mat. nº 45.119

DESPACHO:

1. De acordo com os termos deste parecer;
2. Encaminhe-se ao Secretário de Finanças para fins de ratificação.

Fortaleza-CE, ___/___/___

Jorge Batista Gomes
Supervisor da SUCON

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, ___/___/___

Alexandre Sobreira Cialdini
Secretário de Finanças