



Fortaleza

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

PROCESSO Nº: 2007/155663

INTERESSADO: Cordeiro Remoções Ltda.

ASSUNTO: Consulta sobre incidência de ISSQN

EMENTA: ISSQN - Imposto sobre serviços de qualquer natureza. Serviço de transporte. Serviço de locação de veículo, máquinas e equipamentos de remoções (bens móveis). Fornecimento de mão-de-obra (motorista ou operador). Incidência tributária.

1 RELATÓRIO

1.1 Do Pedido e das Razões

No presente processo, a empresa **Cordeiro Remoções Ltda.**, inscrita no CPBS com o nº 196390-2 e no CNPJ com o nº 07.209.686/0001-74, requer parecer deste Fisco sobre as seguintes indagações:

1. Se há incidência do **imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISSQN)** sobre as atividades de reboque de veículos, serviços de movimentação com uso de guindaste e muncks e de aluguel de equipamentos?
2. Qual é o código das atividades acima citadas na Tabela CNAE 2.0?
3. Quando as máquinas são alugadas, com o uso de operadores cedidos pela fornecedora do equipamento, para clientes estabelecidos em outro município, para prestar serviço nas dependências destes, o ISSQN pode ser retido e recolhido ao município em que o serviço é prestado?
4. Qual a base de cálculo e a alíquota aplicável ao ISSQN para:
 - a. o serviço de reboque na região metropolitana de Fortaleza?
 - b. o serviço de reboque fora da região metropolitana de Fortaleza?
 - c. o aluguel de máquinas e equipamentos sem uso de operador?
 - d. o aluguel de máquinas e equipamentos com uso de operador?
5. Quais os possíveis documentos ou instrumentos de prova que podem ser exigidos pela fiscalização a fim de dirimir dúvidas sobre a distinção entre os atos praticados pela empresa e a determinação da base de cálculo e da alíquota aplicável ao serviço?
6. Empresas cujo objeto social é o aluguel de máquinas, equipamentos e veículos são contribuintes do ISSQN? Caso sejam, em que circunstâncias e qual a base de cálculo, a alíquota aplicável e como a receita proveniente dessas atividades deve ser informada ao fisco municipal por meio da DDS e com que base legal?

A consulente informa ainda que a atividade econômica da empresa é a prestação de serviços de reboque e de aluguel de máquinas e equipamentos de remoções (guindastes e muncks), com ou sem operadores; que são firmados contratos entre a empresa e seus clientes, quando da realização dos alugueis de equipamentos; que estes instrumentos contratuais estabelecem que os referidos equipamentos serão disponibilizados aos contratantes no local da execução dos serviços; e que o aluguel dos equipamentos podem ser feitos com ou sem uso de operadores da empresa, mas com acompanhamento técnico, a fim de se certificar que ao operar a máquina, o cliente respeitará as normas técnicas de uso e de segurança.

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).

Sobre estes dispositivos, foi exposto que se trata de uma situação em que ainda irá ocorrer a prestação de serviço, mas não expôs nenhum entendimento prévio sobre o assunto consultado, o que não prejudica a consulta formulada.

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, senão vejamos:

- 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 das espécies de serviços que são prestados pela Consulente.

2.2 Distinção entre Locação de Veículo/Equipamento com uso de Operador e Serviço de Transporte

Preliminarmente, cabe dispor sobre a principal indagação que a Requerente faz na sua consulta. Ela tenciona saber se há incidência do ISSQN sobre a prestação de serviços de reboque e de remoções com o uso de guindastes e muncks, com ou sem operador.



Fortaleza

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

Sobre a atividade de reboque, cabe ser destacado que a mesma não se confunde com aluguel, locação ou cessão de direito de uso de veículos com motorista, haja vista que o contratante desse serviço objetiva ter o seu bem rebocado e não a posse do bem que irá realizar o reboque. É indiscutível que este serviço, pela sua natureza, trata-se de serviço de transporte.

No tocante ao serviço de remoção, este serviço também tem a natureza de um serviço de transporte, haja vista que o mesmo consiste em movimentar, deslocar um bem de um local para outro, mesmo que o deslocamento seja feito em um pequeno trajeto.

O requerente indaga também sobre a locação de guindastes ou muncks, conjuntamente com a cessão de motorista ou operador para operá-los. Este tipo de operação pode caracterizar uma prestação de serviço distinta da simples locação de um bem e de mão de obra. O que irá distinguir uma operação de locação de bens de uma prestação de um serviço específica é a responsabilidade pela execução do serviço para o qual o equipamento e o operador se destinam. Se a responsabilidade pela execução do serviço específico é do cedente do equipamento e do operador, trata-se de um serviço de transporte. Ao contrário, se o equipamento e o seu operador ficam a disposição do contratante do serviço e subordinado a este e a responsabilidade, a forma e o horário da realização do serviço é de responsabilidade dele, tem-se um caso de locação equipamento e de mão de obra.

A afirmação feita acima, sobre as condições em que a prestação de serviço será de locação ou de transporte, além da sua natureza específica, é fundamentada no disposto art. 44 do citado Regulamento, 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 do serviço. É serviço 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 intervenção e/ou responsabilidade do locador, trata-se de locação.

No caso da contratação de veículo e motorista para serem usados para transporte de bens e pessoas, quando estes ficarem sob o domínio do cedente, executando o serviço e assumindo a responsabilidade por ele, sem que haja a intervenção do tomador, neste caso trata-se de serviço de transporte e não de locação.

Sobre a possibilidade de locar apenas o guindaste ou munck para um determinado tomador realizar a remoção com operador seu, não há que se falar em serviço de transporte, mas apenas serviço de locação de veículo ou equipamento. No entanto, operação como esta é pouco provável, haja vista que guindaste e munck são equipamentos caros e exige mão de obra especializada para operá-los. Por isso, o locador dificilmente os cederá desta maneira. A menção pelo Consulente de que nestes casos sempre há acompanhamento técnico, a fim de se certificar que ao operar a máquina o cliente respeitará as normas técnicas de uso e de segurança, reforça esta afirmativa.

Sobre a indagação se as empresas cujo objeto social é o aluguel de máquinas, equipamentos e veículos são contribuintes do ISSQN? Cabe esclarecer que não é o objeto descrito em um ato constitutivo de uma sociedade ou no contrato de prestação de serviço que determina a incidência de um tributo, mas sim a natureza da atividade desenvolvida. Por isso, mesmo que o objeto social contenha exclusivamente atividade de aluguel, locação ou cessão de direito de uso de bens, a empresa poderá ser contribuinte do ISSQN.

2.3 O Fato Gerador, o Local de Incidência e a Base de Cálculo do ISSQN dos Serviços de Reboque e de Remoção com uso de Guindastes ou Muncks, com ou sem motorista ou operador

Neste tópico serão feitos os esclarecimentos sobre a incidência do ISSQN sobre as formas de prestação de serviços mencionadas.



Sobre o serviço de reboque por o mesmo trata-se de serviço de transporte, se prestado dentro do território de determinado município, há incidência do ISSQN em função do serviço constar no subitem 16.01 da Lista de Serviço sujeito ao ISSQN, anexa ao Regulamento do ISSQN. Entretanto, se o serviço de transporte for realizado entre municípios distintos ou de um estado para outro, ele está sujeito apenas ao ICMS.

No tocante ao serviço de remoção, por este serviço também ter a natureza de serviço de transporte, ele também está sujeito à incidência do ISSQN, quando a remoção for realizada dentro do território de um município.

Sobre a locação de guindaste ou munck com operador, conforme descrito acima ele pode ser tanto uma simples locação como a realização de um serviço de transporte. Na primeira hipótese, onde a atividade exercida é de locação, ter-se-á a incidência do imposto municipal apenas na cessão de mão-de-obra (motorista/operador), por ser esta atividade prevista no subitem 17.5 da Lista de Serviços sujeita a incidência, anexa ao Regulamento do ISSQN. Já no caso da cessão do veículo, por o mesmo tratar-se de um bem imóvel, não há a incidência do ISSQN, por falta de previsão desta atividade na nova lista de serviços, vigente desde 1º de janeiro de 2004.

Relativamente ao **Local de Incidência** do imposto, o serviço de transporte, conforme dispõe o inciso XVII do § 1º do art. 2º do Regulamento do ISSQN, é devido no município onde está sendo executado o transporte.

No caso do serviço de cessão de mão-de-obra o imposto é devido no local do estabelecimento tomador da mão de obra, ou na falta de estabelecimento, onde estiver domiciliado o tomador. Esta é a previsão do inciso XVIII do § 1º do art. 2º do Regulamento do ISSQN

Sobre a **Base de Cálculo** dos serviços em questão, conforme dispõe o art. 18 do Regulamento do ISSQN, ela será sempre o preço cobrado pelo serviço prestado. No caso da locação de mão de obra, a base de cálculo será o valor cobrado pela colocação do motorista ou operador a disposição do tomador, composto do valor do salário, gratificações, adicionais, encargos sociais e trabalhistas, provisões para férias e 13º salário, taxa de administração e outros despesas que compõe o custo da prestação do serviço, inclusive a margem de lucro da empresa incluída no custo do serviço.

3 DA CONCLUSÃO

Pelo exposto, considerando as especificidades dos serviços consultados e com fundamento da legislação citada, seguem, de forma resumida, as respostas aos quesitos formulados:

| INDAGAÇÃO | RESPOSTA |
|---|---|
| <ul style="list-style-type: none">Há incidência do imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISSQN) sobre as atividades de reboque de veículos, serviços de movimentação com uso de guindaste e muncks e de aluguel de equipamentos? | <p>Sim. Há incidência do ISSQN sobre as atividades de reboque de veículos, serviços de movimentação com uso de guindaste e muncks, por os mesmos serem caracterizados como serviço de transporte.</p> <p>No tocante ao aluguel de equipamentos, ver comentários acima.</p> |
| <ul style="list-style-type: none">Qual é o código das atividades acima citadas na Tabela CNAE 2.0? | <p>Na CNAE 2.0 as atividades citadas têm os seguintes códigos:</p> <p>5229-0/02 - serviços de reboque de veículos;</p> <p>4399-1/04 - serviços de operação e fornecimento de equipamentos para transporte e elevação de cargas e pessoas para uso em obras;</p> <p>773 ...* - aluguel de máquinas e equipamentos sem operador.</p> <p><i>*A parte final do código será determinada de acordo com a finalidade da máquina ou equipamento a ser locada.</i></p> |
| <ul style="list-style-type: none">Quando as máquinas são alugadas, com o uso de operadores cedidos pela fornecedora do equipamento, para clientes estabelecidos em outro município, para prestar serviço nas dependências destes, o ISSQN pode ser retido e recolhido ao município em que o serviço é prestado? | <p>Sim. ISS nos serviços citados é devido no local da prestação do serviço, independentemente da sede ou domicílio do prestador.</p> |



| | |
|---|---|
| <ul style="list-style-type: none"> Qual a base de cálculo e a alíquota aplicável ao ISSQN para: <ul style="list-style-type: none"> o serviço de reboque na região metropolitana de Fortaleza? o serviço de reboque fora da região metropolitana de Fortaleza? o aluguel de máquinas e equipamentos sem uso de operador? o aluguel de máquinas e equipamentos com uso de operador? | <p>A base de cálculo do ISSQN nos serviços em questão sempre será o <u>preço do serviço</u>, independentemente, do local da sua prestação.</p> |
| <ul style="list-style-type: none"> Quais os possíveis documentos ou instrumentos de prova que podem ser exigidos pela fiscalização a fim de dirimir dúvidas sobre a distinção entre os atos praticados pela empresa e a determinação da base de cálculo e da alíquota aplicável ao serviço? | <p>Contratos de prestação de serviços, nota fiscal de serviço, faturas, recibos e outros correlatos.</p> |
| <ul style="list-style-type: none"> Empresas cujo objeto social é o aluguel de máquinas, equipamentos e veículos são contribuintes do ISSQN? Caso sejam, em que circunstâncias e qual a base de cálculo, a alíquota aplicável e como a receita proveniente dessas atividades deve ser informada ao fisco municipal por meio da DDS e com que base legal? | <p>Conforme já esclarecido não é objeto social que define a incidência do ISSQN, mas sim a natureza do serviço prestado.</p> <p>A segunda parte da questão foi esclarecida no relatório.</p> <p>Quanto ao modo de informar na DDS, depende da <u>natureza da operação</u> realizada, que deverá ser selecionada no campo específico do sistema, que tem esta denominação.</p> |

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

Fortaleza, 09 de outubro de 2007.

Francisco José Gomes

Auditor de Tributos Municipais
Mat. nº 45.119

DESPACHO:

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

Fortaleza-CE, ___/___/___

Ney Lopes Barbosa Junior

Gerente da Célula de Gestão do ISSQN

DESPACHO DO SECRETÁRIO

- Aprovo o parecer acima nos seus exatos termos e dou ao mesmo o efeito de resposta à consulta formulada;
- Encaminhe-se aos setores correspondentes para adoção das providências cabíveis.

Fortaleza-CE, ___/___/___

Alexandre Sobreira Cialdini

Secretário de Finanças