



**Fortaleza**

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

**PROCESSO Nº: 2008/028400**

**INTERESSADO: SETEMAQ Comercial e Importadora Ltda.**

**ASSUNTO: Consulta sobre Emissão de Nota Fiscal de Serviços para Serviço de Locação de Bens Móveis**

**EMENTA:** ISSQN - Imposto sobre serviços de qualquer natureza. Serviço de locação de bens móveis. Incidência tributária. Emissão de nota fiscal de serviços.

## **1 RELATÓRIO**

### **1.1 Do Pedido e das Razões**

No presente processo, a empresa **SETEMAQ Comercial e Importadora Ltda.**, inscrita no CNPJ nº 05.813.902/0001-06, requer parecer deste Fisco sobre a obrigatoriedade de **emissão de Nota Fiscal de Serviço** para a **atividade de locação de bens móveis**.

### **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 também 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 ainda 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, apesar de existirem vários pareceres emitidos versando sobre a matéria consultada, não foi encontrado entre eles, um caso análogo à consulta formulada pela Consulente.

### **1.3 Da Incidência do Imposto sobre Serviços e a Atividade de Locação de Bens Móveis**

Para responder a indagação formulada, preliminarmente, cabem algumas observações sobre fenômeno jurídico da incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN).

A obrigação de pagar o ISSQN, assim como qualquer outro tributo existente no Sistema Tributário Nacional, nasce com a ocorrência do **fato gerador** da obrigação tributária principal, que é a efetivação da 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 sujeitas à ocorrência do fato gerador são aquelas descritas na Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003 e retratadas na legislação municipal que rege o imposto. No caso do Município de Fortaleza, estas hipóteses de incidência foram recepcionadas pela Lei Complementar municipal nº 14/2003 e estão retratadas no Anexo I do Regulamento do ISSQN, aprovado pelo Decreto nº 11.591, de 01 de março de 2004.

No tocante a incidência do imposto municipal, o art. 1º do Regulamento do ISSQN dispõe que o fato gerador do imposto ocorre pela efetiva prestação dos serviços constantes da sua Lista de Serviços anexa.



**Fortaleza**

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

Em termos práticos, para a identificação da incidência do imposto sobre o determinado fato econômico (prestação de serviço), faz-se necessário, primeiramente, a identificação do subitem da Lista de Serviços que o mesmo se enquadra e para o correto enquadramento da situação fática à norma, deve ser observada a disposição legal contida no § 4º do artigo 1º da LC 116/2003, retratado pelo inciso V do § 3º do artigo 1º do Regulamento do ISSQN, que estabelece que o importante para determinar a hipótese legal de incidência é a **natureza** ou a **essência** do serviço prestado e não denominação dada a ele pelo o prestador do serviço.

Feitas estas observações preliminares sobre a incidência do ISSQN, passa-se agora à análise dos aspectos da incidência do imposto sobre a atividade de locação de bens móveis.

A locação de bens móveis, como veículos, máquinas e equipamentos sem o fornecimento conjunto de mão de obra de motorista ou de operador, 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 constante da Lista de Serviços sujeitos ao imposto.

Esta atividade era prevista anteriormente no 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 como hipótese de incidência do ISSQN 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 videoteipes 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.)”*

Ante o exposto, a atividade de 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.

Alerta-se que, quando a locação de bens móveis é feita com motorista ou com operador, pode ser caracterizado como um outro serviço sujeito à incidência do ISSQN. Neste caso, o que determinará a natureza do serviço prestado será a finalidade para a qual o bem móvel, conjuntamente com o operador, foi cedido ou locado. Como exemplos, citam-se que a locação de veículo com motorista, caracterizará serviço de transporte; a locação de uma máquina motoniveladora com operador, caracterizará serviço de terraplanagem; etc.

Este entendimento é retratado no Regulamento do ISSQN do Município de Fortaleza, em seu art. 44, com a seguinte redação:

*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.*

Deve ser destacado do dispositivo legal transcrito acima, que a locação de bens móveis com motorista ou operador somente caracteriza uma espécie de serviço sujeito à incidência do ISSQN, quando o serviço é prestado sob a responsabilidade do cedente do veículo e da mão de obra.

Merece ser ressaltado ainda, que não é qualquer locação de bens móveis que deixou de sofrer a incidência do ISSQN. Pois ainda constam na Lista de Serviços sujeitos ao imposto, algumas espécies de bens móveis. As atividades constantes dos subitens 1.05, 3.01, 3.02, 3.03, 3.04, 15.03, 15.09 e 17.09 da Lista de Serviços, constante do Anexo I do Regulamento do ISSQN, são espécies de locação ou cessão de direito de uso de bens sujeitas à incidência do imposto municipal.

## **1.4 Da Emissão de Documentos Fiscais**

A emissão de documentos fiscais pelos contribuintes do ISSQN, como nota fiscal, cupom fiscal, bilhetes de ingresso, etc., é uma obrigação acessória imposta pelos Fiscos municipais com o objetivo de controlar a arrecadação do imposto.

Os documentos fiscais também servem para comprovar o faturamento das empresas, mas não esta a sua principal finalidade, pois as empresas podem e devem comprovar o seu faturamento por meio outros documentos como contratos, faturas, notas de débitos, recibos, etc. Elas, além de usar estes documentos, quando obrigadas pelos fiscos, ficam sujeitas também a emitir documento fiscal.

De acordo com os art. 157 do Regulamento do ISSQN, todas as pessoas jurídicas prestadoras de serviços e as pessoas a elas equiparadas, por ocasião da prestação do serviço, ficam obrigadas à emissão de nota fiscal de serviços, previamente autorizadas e autenticadas pela repartição fiscal.

Entretanto, o art. 164 do Regulamento do ISSQN estabelece que é vedada a emissão de nota fiscal quando se tratar da prestação de serviço não sujeita a incidência do imposto. E como exposto acima, a locação de alguns bens



**Fortaleza**

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

móveis não incide o ISSQN, sendo, portanto, vedada à emissão de documento fiscal autorizado pelo Fisco Municipal de Fortaleza para este serviço.

Cabe observar, que caso o prestador de serviços exerça outras atividade de prestação de serviços sujeitas ao imposto municipal, ele deve possuir documento fiscal autorizado pelo Fisco Municipal, para emissão quando da prestação do serviço.

Eis o relatório.

## **2 CONCLUSÃO**

Pelo exposto, em função da disposição contida no art. 164 do Regulamento do ISSQN, este parecer é no sentido de que é **vedada** a emissão de qualquer modelo de documento fiscal autorizado pelo Fisco Municipal, para a atividade de locação de bens móveis que não haja a incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza.

É o parecer que ora submete-se a apreciação superior.

Fortaleza, 14 de fevereiro de 2008.

**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, \_\_\_/\_\_\_/\_\_\_

**Jorge Batista Gomes**

Supervisor da SUCON

### **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, \_\_\_/\_\_\_/\_\_\_

**Maria Ivani Gomes Araújo**

Coordenadora de Administração Tributária

### **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