

PROCESSO Nº: 2008/029083

INTERESSADO: Tribunal de Justiça do Estado do Ceará

ASSUNTO: Consulta sobre Incidência e Base de Cálculo de ISSQN

EMENTA: ISSQN - Imposto sobre serviços de qualquer natureza. Serviço de locação de veículo (bem móvel). Fornecimento de mão-de-obra. Serviço de transporte. Incidência tributária. Base de Cálculo. Substituição Tributária.

1 RELATÓRIO

1.1 Do Pedido e das Razões

No presente processo, o **Tribunal de Justiça do Estado do Ceará**, substituto tributário de acordo com o art. 11 do Regulamento do ISSQN, inscrita no CNPJ com o nº 09.444.530/0001-01, na qualidade de tomador de serviço, solicita esclarecimentos sobre o relatório de consulta de incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) e sobre base de cálculo do imposto, expedido pela Prefeitura em 11/01/2008 para a empresa **Tota Rent a Car**.

O Consulente nada mais informa em seu pedido, apenas anexou a ele, uma cópia de um contrato de prestação de serviços celebrado entre ele e a empresa **Tota Rent a Car**, uma cópia de um ofício expedido em 17 de abril de 2007 pelo Ilmo. Sr. Juiz José Lopes de Araújo Filho e cópia de um parecer emitido pela Secretaria de Finanças no processo nº 2007/302397.

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, ressalta-se que não foi encontrado entre as consultas já respondidas, caso análogo ao do Consulente.

1.3 Dos Dados dos Documentos Apresentados

Na cópia do contrato anexado, consta que o seu objeto é a contratação dos serviços de **locação de veículos** destinados ao juizado móvel, cuja quantidade e características dos veículos são especificadas no seu Anexo I.

O instrumento celebrado entre as parte mencionadas dispõe ainda, que a contratada deverá assumir todos os encargos trabalhistas e previdenciários necessários ao cumprimento do contrato, o que leva a concluir que também está incluída mão-de-obra, conjuntamente com a cessão dos veículos.



O citado contrato dispõe de forma expressa, na cláusula quarta, que o valor mensal pago pela locação dos veículos é de R\$ 24.400,00 (vinte e quatro mil e quatrocentos reais), incluindo neste valor a remuneração de motoristas com os respectivos encargos sociais, a manutenção dos veículos, seguros e tributos.

Apesar de existir menção expressa no contrato, que o seu objeto é a **locação de veículos** destinados ao juizado móvel, ao se analisar a Cláusula Terceira, no tocante as obrigações da contratada, verifica-se que este não é propriamente o objeto do mesmo. Haja vista constarem obrigações típicas de prestação de serviço de transporte, como as contidas nas alíneas *f, g, j, l, m e o* dessa Cláusula.

No Ofício nº 225/07 UJM, de 17 de abril 2006, o Ilmo. Sr. **Juiz José Lopes de Araújo Filho** informa ao Secretário de Administração e Finanças do Tribunal de Justiça do Estado do Ceará que os veículos objetos do contrato foram **apresentados** a ele, em 13/04/2007, prontos para o serviço do Juizado Móvel, estando devidamente identificados e prestando o serviço pertinente, restando a instalação elétrica no interior dos carros para utilização de computadores e impressoras.

No citado parecer emitido no processo nº 2007/302397, consta a empresa Tota Veículos deveria proceder junto ao Tribunal de Justiça, como na forma sugerida na resposta à consulta acerca do contrato de prestação de serviços à CAGECE, devendo destacar os valores relativos aos serviços constantes do contrato, que estão sujeitos a incidência do ISS, para fins de retenção do imposto na fonte.

O parecer acima foi emitido com base nas informações fornecidas pelo representante da empresa, de que os veículos haviam sido entregues ao Tribunal e que os mesmos estavam sob o domínio dele.

Eis o **relatório**.

2 PARECER

2.1 Da Incidência do ISSQN

Para responder a indagação formulada, 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 denominação dada a ele.

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

Conforme relato feito anteriormente, consta que a atividade objeto do contrato que motivou a consulta, é de locação de veículo destinados ao juizado móvel.



Fortaleza

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

De acordo com as disposições legais citadas acima, ressalta-se que não é o nome dado ao serviço que irá definir se o serviço enquadra-se ou não em uma das hipóteses de incidência constantes da Lista de Serviços sujeita ao ISSQN, mas sim a natureza ou essência da atividade exercida.

Na elucidação da natureza do serviço prestado pela Consulente, cabe a aplicação do disposto art. 44 do Regulamento do ISSQN, por ele estabelecer que não se considera locação, o serviço prestado mediante fornecimento conjunto de veículo e motorista, onde o cedente é que se responsabiliza pela execução do serviço resultante da utilização do veículo e do motorista disponibilizado para fins do mesmo, *in verbis*:

“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.”

O dispositivo legal transcrito induz que o serviço prestado nas condições expostas terá a natureza de serviço de transporte e não de locação de veículo, mas para tanto, ele precisa ser prestado sob a responsabilidade exclusiva do prestador ou contratado. Ou seja, o veículo e o motorista devem ficar sobre o domínio e subordinado ao prestador do serviço.

Para fins de determinar se o serviço prestado trata-se de serviço de transporte ou de locação, como já exposto antes, necessita analisar a natureza do serviço prestado.

Pela simples análise do objeto do contrato anexo à consulta, o leitor apressado seria levado a concluir que a atividade contratada seria de locação de veículos. Entretanto, pela análise de outras cláusulas do contrato, verifica-se que a contratação não foi de locação de veículos, mas sim, serviço de transporte do pessoal do juizado móvel para que eles executem os seus serviços.

A afirmação acima decorre do fato de diversas cláusulas do contrato demonstrar que a responsabilidade da Contratada é de transportar o pessoal da Justiça cearense para a execução dos seus serviços. Apesar da descrição do objeto do contrato, de acordo com o item II da Cláusula Terceira, para o Tribunal de Justiça o que interessa é a utilidade resultante do uso dos veículos e dos motoristas disponibilizados para a condução dos veículos. Esta afirmação é comprovada pelo disposto nas alíneas *f, g, j, l, m* e *o* da cláusula citada, que são obrigações típicas de uma prestação de serviço de transporte.

Além das cláusulas citada, o ofício expedido pelo Sr. Juiz **José Lopes de Araújo Filho** reforça a afirmação acima, haja vista que o mesmo informa que os veículos foram apresentados para execução dos serviços e não que os mesmos foram entregues ao Tribunal. Ou seja, os veículos foram apresentados para que fossem averiguadas as suas condições, características e a instalação de acessórios que haviam sido estabelecidas no contrato. Após isto, a Contratada passou a usá-lo para a prestação do serviço de transporte dos servidores daquele Tribunal na execução dos seus serviços.

De acordo com o que foi exposto antes, é o uso dos veículos e motoristas com autonomia que determina que o atividade envolvida é de locação ou de prestação de serviço de transporte. No caso em questão, não há nenhum elemento que indique que os veículos e motoristas estão sob o domínio e subordinação do Tribunal de Justiça. Com vista nesta constatação, tem-se que, na verdade, foi contratado o transporte de pessoal e não pura e simples locação de veículos. Além das cláusulas acima citadas, o fato de também está sendo fornecido pessoal e, principalmente, o fato de ser a Contratada que realiza a escala dos motoristas para a realização do serviço, demonstra que eles estão diretamente subordinados a ela, na forma de organização do serviço, caracteriza que a natureza do objeto do contrato é de prestação de serviço de transporte de pessoal.

Além destes elementos citados, as alíneas “i” e “j” da Cláusula Terceira estabelecem que a Contratada também é responsável pela manutenção dos veículos disponibilizados para a prestação do serviço de transporte. E na alínea “k” está prevista a disponibilização de um veículo reserva, para que o serviço não seja interrompido. Todas estas cláusulas apontam para a prestação de serviço de transporte,



Com vistas no exposto, sendo a atividade exercida pela contratada serviço de transporte, verifica-se que ela está sujeita a incidência do ISSQN, por encontra-se prevista no subitem 16.01 da lista dos serviços sujeitos ao imposto, anexa ao Regulamento do ISSQN do Município do Fortaleza.

2.2 Do Local de Incidência do ISSQN

O local de incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), atualmente é tratado na legislação nacional, nos artigos 3º e 4º da Lei Complementar nº 116/2003, cuja definição foi recepcionada na íntegra pela legislação tributária municipal e está esculpido no artigo 2º do Regulamento do ISSQN, aprovado pelo Decreto nº 11.591, de 01 de março de 2004.

Pela disposição contida no artigo 2º do citado Regulamento, como regra geral, o ISSQN é devido no local do estabelecimento prestador ou na sua falta no domicílio do prestador do serviço. Esta é a regra aplicada a maioria dos serviços da Lista de Serviços. Entretanto, existem exceções a esta regra geral. Nas exceções a regra geral do local de incidência do ISSQN, conforme disposto no § 1º do citado artigo 2º, o imposto pode ser devido, conforme a espécie, no local da prestação do serviço ou no local do estabelecimento tomador do serviço.

De acordo com as disposições legais citadas, o imposto municipal incidente sobre o serviço de transporte é devido na local da prestação dos serviços, que no caso, é o território do Município de Fortaleza. Sendo, por isto, o imposto devido ao Fisco municipal fortalezense.

2.3 Da Base de Cálculo do ISSQN

A Base de Cálculo do ISSQN devido por pessoa jurídica ou pessoa a ela equiparada é tratada no art. 18 do Regulamento do ISSQN, como sendo o preço do serviço prestado.

Como preço do serviço, tem-se que ele é resultante da soma de todos os custos necessários para o seu fornecimento no mercado, inclusive dos tributos incidentes e da margem de lucro estabelecida pelo prestador.

No caso dos serviços prestados ao Consultente, conforme disposto na Cláusula Quarta do citado contrato, a base de cálculo do imposto está determinada no valor de R\$ 24.400,00 (vinte e quatro mil e quatrocentos reais) por cada mês.

2.4 Substituição Tributária do ISSQN

Cabe mencionar ainda, que por força do disposto do inciso I do art. 10 do Regulamento do ISSQN, em função do Contratante fazer parte da administração direta do Estado do Ceará, o mesmo foi eleito como substituto tributário para fins de retenção e recolhimento do imposto municipal incidente sobre os serviços tomados que haja incidência do imposto, sendo, portanto, responsável pela retenção na fonte e pelo o recolhimento do ISSQN incidente sobre todos os serviços tomados, cujos fatos geradores ocorram no território do Município de Fortaleza. O Tribunal é responsável pelo recolhimento inclusive do imposto que deixou de realizar a retenção na fonte.

3 CONCLUSÃO

Em função do exposto, com base na legislação vigente, no contrato de prestação de serviços anexo a consulta formulada, conclui-se o seguinte:

1. O serviço contratado da empresa **Tota Comércio de Veículos Ltda** é de transporte de pessoal;
2. Em função da natureza do serviço prestado, devido ao fato de ele estar previsto na lista dos serviços tributados pelo o ISSQN e ainda, em virtude de o fato gerador do imposto neste caso ocorrer no município de prestação de serviço, o Tribunal de Justiça do Estado do Ceará é responsável pela retenção e pelo recolhimento do imposto, por ocasião do pagamento da parcela mensal do serviço;

Caso o Tribunal não tenha realizado a retenção e o recolhimento do imposto correspondente aos meses que já efetuou o pagamento do serviço contrato e o prestador do serviço não apresente prova de que realizou o pagamento do



Fortaleza
Prefeitura de

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

imposto correspondente, Ele deverá efetuar o recolhimento dos correspondentes valores devidos em cada competência, acompanhado dos acréscimos legais e realizar a compensação dos valores recolhidos diretamente nos pagamentos futuros a serem feitos para a Contratada.

No tocante ao parecer emitido anteriormente, em consulta formulada pela a empresa **Tota Comércio de Veículos Ltda**, o mesmo deve ser desconsiderado, em virtude de ele ter sido emitido equivocadamente, por falta de elementos e informações que dessem a suficiente clareza da natureza do serviço contratado pelo Tribunal de Justiça do Estado do Ceará.

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

Fortaleza, 16 de maio 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 ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

1. De acordo com os termos deste parecer;
2. Encaminhe-se ao Secretário 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