



**Fortaleza**

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

**PROCESSO Nº: 2007/239961**

**INTERESSADO: ABC Excelência Rent a Car Serviços de Locação de Veículos Ltda. - ME**

**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. Local de incidência do ISSQN.

## **1 RELATÓRIO**

### **1.1 Do Pedido e das Razões**

No presente processo, a empresa **ABC Excelência Rent a Car Serviços de Locação de Veículos Ltda - ME**, inscrita no CPBS com o nº 187083-1 e no CNPJ com o nº 06.097.624/0001-55, requer parecer deste Fisco sobre a incidência do **imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISSQN)** na atividade de locação de veículos com motorista, assim como, se houver, onde é devido o imposto.

A consulente informa que possui uma VAN que é locada para uma empresa estabelecida no Município de Caucaia e que presta serviço de locação de veículos com motorista a essa empresa, consistindo em transportar os funcionários da empresa que residem em Fortaleza para o seu local de trabalho no Complexo Industrial de Pecém - CE.

A empresa esclarece que a sua dúvida é em relação ao local de incidência do ISS. Ela deseja saber se o imposto deve ser recolhido para o Município de Fortaleza ou para o Município de Caucaia.

### **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**

Preliminarmente, cabe dispor sobre a incidência do ISSQN sobre o serviço de locação de veículo com motorista. A consulente informa que presta este serviço e pelo o disposto na sua petição, ela entende que há incidência do imposto municipal, residindo a sua dúvida apenas em relação ao qual município o imposto deve ser recolhido.

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.

Sobre a atividade descrita pela Consulente, 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 objeto contratado, conforme exposto pela a Empresa, é o transporte de pessoal do Município de Fortaleza para o Complexo Industrial de Pecém, que segundo ela, fica localizado no Município de Caucaia. Pelo exposto, é indiscutível que a natureza do objeto do contrato é a prestação de serviço de transporte. Resta saber se há incidência do ISSQN e se houver, onde ele será devido.

## **2.3 Do Fato Gerador e do Local de Incidência do ISSQN sobre Serviço de Transporte**

Neste tópico serão feitos os esclarecimentos sobre a incidência do ISSQN sobre a prestação de serviço de transporte.

A Constituição Federal de 1988 ao atribuir a competência para os Municípios cobrarem o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, estabeleceu que o imposto municipal não pode incidir sobre os serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por este serviço estar na abrangido pela competência tributária dos Estados para tributá-lo pelo o ICMS. Essa é à disposição do inciso III do art. 156 da Carta Magna.



Em função da disposição constitucional citada, encontra-se na competência tributária municipal apenas a tributação pelo ISSQN dos serviços de transporte que forem prestados dentro do território municipal. Isto é o que dispõe o art. 1º da Lei Complementar Nacional nº 116/2003, combinado com a previsão contida no subitem 16.01 da Lista de Serviço anexa à citada Lei, que foi recepcionada pela legislação municipal fortalezense e encontra-se anexa ao Regulamento do ISSQN.

Das disposições normativas citadas, deduz-se que o serviço de transporte realizado entre territórios de municípios distintos ou de um estado para outro, está sujeito apenas ao ICMS e não ao ISSQN.

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

### **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 prestação de serviço de transporte entre territórios de municípios distintos, mas sim do Imposto sobre as operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), de competência estadual. Conseqüentemente, não é devido ISSQN nem ao Município de Fortaleza e muito menos ao Município de Caucaia, mas sim, ICMS ao Estado do Ceará.

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

Fortaleza, 16 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