



## TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

GABINETE DO CONSELHEIRO RENATO MARTINS COSTA

---

### TRIBUNAL PLENO - SESSÃO DE 01/07/2009 - ITEM 30

#### CONSULTA

**TC-011322/026/08**

**Consulente:** Ângelo Augusto Perugini - Prefeito do Município de Hortolândia.

**Assunto:** Consulta sobre a legalidade de se exigir das Prefeituras, nos contratos de locação de veículos, que a frota seja formada exclusivamente por veículos registrados e emplacados no Estado de São Paulo.

#### RELATÓRIO

A Prefeitura de Hortolândia, por seu Prefeito Municipal, Ângelo Augusto Perugini, formula em face desta Corte consulta relacionada a contratos de locação de veículos.

Pretende saber deste Tribunal como aplicar a Lei de Licitações diante de orientação a ela encaminhada pela Secretaria de Estado da Fazenda, no sentido de que as Prefeituras, em tais contratos, exijam da locadora a disponibilização de veículos registrados e emplacados no Estado de São Paulo.

Isso porque, consoante trabalhos de fiscalização implementados pela Secretaria, empresas locadoras de veículos estabelecidas no território de São Paulo estariam praticando fraude de domicílio, mantendo filiais de fachada em outras unidades da Federação, com o propósito de recolher o IPVA com alíquotas inferiores às praticadas neste Estado.



## TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

GABINETE DO CONSELHEIRO RENATO MARTINS COSTA

---

Nesses casos, entende a Secretaria que haveria de prevalecer o poder de tributação da Fazenda do Estado de São Paulo, porquanto a propriedade dos veículos locados nessas condições exteriorizar-se-ia, em concreto, no território de São Paulo, onde, portanto, os atos de locação e de gestão e controle de frota estariam concentrados.

Tal orientação, de outro lado, não encontraria amparo nos princípios e preceitos ditados pela Lei de Licitações e Contratos, conforme o figurino do artigo 3º, § 1º, implicando às Prefeituras, além disso, custos consideravelmente mais elevados nessa modalidade de contrato.

A inicial tramitou preliminarmente pelo GTP, que se manifestou pelo deferimento da consulta (fls. 8/11).

Acolhida a proposta, foram os autos distribuídos ao meu Gabinete pela E. Presidência (fls. 12/13).

Determinei, em seguida, as manifestações de ATJ e SDG sobre a matéria consultada (fl. 15).

Acompanhando a manifestação de sua Assessoria Técnica, o Senhor Procurador Chefe da ATJ concluiu que eventual condição incidente nos contratos de locação de veículos firmados pelas Administrações Municipais, consistente na exclusiva utilização



## TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

GABINETE DO CONSELHEIRO RENATO MARTINS COSTA

---

de veículos registrados em São Paulo, não encontraria correspondência no ordenamento.

Consoante disposição da Lei Estadual nº 6.606/89 (art. 2º) e do Código de Trânsito Brasileiro (art. 120), o IPVA é devido no local de registro e licenciamento do veículo, medidas que devem ocorrer perante o órgão executivo de trânsito do Estado, no Município de domicílio ou residência do proprietário, o que, no caso das pessoas jurídicas, significa a respectiva sede ou, conforme o caso, o lugar de cada estabelecimento.

Nessa medida, podendo a empresa adquirir veículos onde tiver domicílio legalmente constituído, como na hipótese de uma filial estrategicamente instalada em determinada localidade, não caberia à Administração discriminá-la por dispor de veículos registrados em Estado que imponha alíquota de IPVA mais baixa, sob pena de assim restringir a competitividade da disputa.

O Senhor Secretário-Diretor Geral opinou pelo não conhecimento da consulta, compreendendo tratar-se o pedido de análise de caso concreto (fls. 42/43).

Nada obstante, instado a dizer sobre o mérito (fl. 44), posicionou-se no sentido da insubsistência da tese defendida pela Secretaria da Fazenda, que iria de encontro com os princípios da



## TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

GABINETE DO CONSELHEIRO RENATO MARTINS COSTA

---

isonomia, da seleção da proposta mais vantajosa mediante julgamento objetivo, dentre outros declarados pela Constituição Federal e reafirmados pela Lei de Licitações e Contratos (fls. 45/46).

Diante do requerido ingresso da Secretaria de Estado da Fazenda no autos (fls. 48/62), retirei os autos da pauta da Sessão de 25/03/09, na forma regimental.

Nesse sentido, o Senhor Secretário de Estado compareceu com subsídios para a análise da consulta (fls. 66/72).

Em síntese, ressaltou o insigne Titular da Pasta que o Código de Trânsito Brasileiro, em seu art. 120, prescreve que o registro do veículo automotor ocorre perante o órgão de trânsito no Município de domicílio ou residência do proprietário, preceito igualmente encontrado na Lei nº 6.606/89, que disciplinou a incidência do IPVA no Estado de São Paulo até 31 de dezembro de 2008.

Nesse sentido, o fato gerador do IPVA materializa-se no local em que a propriedade do veículo se exterioriza, sendo competente para a cobrança do imposto o Estado que jurisdiciona o espaço geográfico onde a propriedade do veículo concretamente se manifesta.



## TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

GABINETE DO CONSELHEIRO RENATO MARTINS COSTA

---

Daí a Secretaria da Fazenda não considerar correto o fato de empresas locadoras de veículos estabelecidas em São Paulo fraudarem seu domicílio comercial, mantendo filiais de fachada em outras Unidades da Federação, para obter ganhos decorrentes da diferença de alíquota.

Daí, também, o teor da correspondência enviada aos Prefeitos de todos os Municípios do Estado de São Paulo e que deu ensejo à presente consulta.

Mencionou, ainda, os esforços do Estado para a disciplinar a matéria, especialmente o novo estatuto do IPVA (Lei Estadual nº 13.296/2008), dispondo sobre novas hipóteses de fatos geradores, sobre o detalhamento do domicílio tributário para a melhor definição do local em que o imposto é devido, bem assim estabelecendo novas hipóteses de atribuição de responsabilidades pelo pagamento do imposto e obrigações acessórias (cf. artigos 3º, 4º, 6º, 9º, 11, 15, 21, 26, 33, 37, 40 e 50).

Concluiu, com isso, que a propriedade de veículos por parte de empresas locadoras, ainda que por força de arrendamento mercantil, passou a sofrer a incidência do IPVA lançado pelo Estado de São Paulo a partir da data em que o veículo vier a ser locado ou colocado à disposição para locação no território deste Estado ou,



## TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

GABINETE DO CONSELHEIRO RENATO MARTINS COSTA

---

ainda, na data de sua aquisição para integrar a frota destinada à locação; que, para fim de definição do local em que o imposto é devido, prevalecerá o domicílio do locatário que, tratando-se de pessoa jurídica de direito público, será considerado quaisquer de suas repartições no território do Estado; e que o agente público que contratar a locação de veículo para uso da pessoa jurídica tornar-se-á responsável solidário pelo pagamento do IPVA, salvo se exigida comprovação da regular e obrigatória inscrição da empresa locadora no Cadastro de Contribuintes do IPVA, bem como o pagamento do imposto devido ao Estado relativamente ao veículos objeto da locação.

Afirmou, igualmente, que os efeitos da aludida norma não representariam, a rigor, requisito a ser atendido em certame licitatório.

Contudo, a contratação firmada no contexto das hipóteses de incidência tributária descritas na nova lei implicará ônus tributário a ser suportado pelo sujeito passivo da obrigação, razão pela qual deve ser reconhecida a legitimidade de se prever nos editais da espécie a exigência de comprovação da aludida inscrição cadastral das empresas, bem como o regular pagamento do IPVA, como condição de assinatura do respectivo contrato e durante sua vigência.



## TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

GABINETE DO CONSELHEIRO RENATO MARTINS COSTA

---

Colhi, nessa conformidade, a opinião de SDG (fls. 75/78).

Sobre o acrescido, o Senhor Secretário Diretor Geral ratificou sua opinião anterior, defendeu que a fiscalização da aplicação da aludida norma tributária não estaria no rol de competências deste Tribunal e que exigir das licitantes seu cumprimento implicaria restrição à competitividade dos certames licitatórios, de tal sorte que caberia vincular o cumprimento da exigência somente à vencedora da disputa.

Aberta vista dos autos à d. PFE, a insigne Procuradoria convergiu no entendimento de que a incidência dos preceitos da Lei nº 13.296/08 na fase de habilitação das licitantes em processo de licitação iria de encontro com a isonomia que deve reger tais procedimentos (fs. 81/84).

Tratando-se a vencedora, porém, de empresa com frota de veículos registrada em outro Estado, caberia, como condição de contratação, comprometer-se a se submeter aos requisitos da norma Paulista.

Ao parecer acrescentou a ilustrada Chefia da d. PFE entendimento específico para a disputa na modalidade Pregão, hipótese em que a inversão de fases, no seu entender, admitiria que



## TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

GABINETE DO CONSELHEIRO RENATO MARTINS COSTA

---

exigências da lei tributária desde logo afetassem as licitantes, posto que o contrato é, ato contínuo, celebrado.

É o relatório.

**JAPN**



## **VOTO PRELIMINAR**

Inicialmente, defiro o ingresso da Secretaria de Estado da Fazenda nos autos como interessada, conforme pedido na fl. 48.

A consulta trata de matéria cujo cerne está estreitamente relacionado à atividade política e institucional daquela Pasta, bem como apresenta potencial para repercutir nas finanças do Estado, caracterizando, nessa medida, o informado interesse jurídico em igualmente subsidiar a compreensão do tema.

O Prefeito do Município de Hortolândia, "ex vi" do preceituado pelo § 2º, do art. 224 do Regimento Interno do Tribunal de Contas, afigura-se como parte legitimada a formular consultas em face desta Corte.

É verdade que o tema por ele apresentado concretiza situação fática, em que a Secretaria de Estado da Fazenda efetivamente encaminhou à Prefeitura diretrizes a serem observadas nas licitações destinadas à contratação de serviços de locação de frota de veículos, cuja aplicação implicaria burla ao Estatuto das Licitações, não admitindo, nessa medida, a manifestação hipotética deste Tribunal.



## TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

GABINETE DO CONSELHEIRO RENATO MARTINS COSTA

---

Inegável, porém, a relevante razão de interesse público que permeia tal objeto, motivo que basta para fazer a matéria subsumir-se ao figurino do § 1º, do mesmo dispositivo regimental acima referido.

Por essa razão, **conheço da presente consulta.**



## **VOTO DE MÉRITO**

Abstraio dos termos da peça vestibular o quesito que deve orientar a presente análise: como tratar o aparente conflito entre os preceitos e princípios da Lei de Licitações e Contratos e a disciplina jurídica do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA, nas hipóteses em que o Município instaura processo de licitação objetivando a contratação de serviço de locação de frota de veículos.

Ainda que, num primeiro lance, a descrição do quesito não revele maiores controvérsias, é fato que contratações da espécie, mesmo formalizadas no âmbito municipal, acabam gerando repercussão na esfera estadual, na medida em que, não raro, empresas locadoras constituem suas frotas com veículos registrados em Unidades da Federação que adotam alíquotas menores do aludido imposto, como são exemplos os Estados do Paraná e Tocantins.

A República Federativa do Brasil é formada pela união indissolúvel de Estados e Municípios e do Distrito Federal (CF, art. 1º, “caput”) que, de forma autônoma, compõem sua organização político-administrativa.

A própria Constituição Federal, entretanto, impõe limites ao exercício de aludida autonomia que, em matéria tributária,



## TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

GABINETE DO CONSELHEIRO RENATO MARTINS COSTA

---

esbarra no rol de competências lá atribuídas a cada espécie de ente federativo.

Do exercício desequilibrado de tais competências podem decorrer distorções ao princípio federativo, implicando tratamento diferenciado de cidadãos conforme seu "status quo", em prejuízo, portanto, à isonomia.

Em matéria tributária, para não me afastar do que interessa a estes autos, o estabelecimento de alíquotas do IPVA diferenciadas por Estado bem exemplifica tal situação, na medida em que, se de um lado desonera contribuintes domiciliados ou propicia vantagem àqueles que busquem domicílio no Estado mais benéfico, de outro suprime da Unidade da Federação que pratica alíquota mais alta a receita até então gerada pelos contribuintes que dela emigraram.

Daí, em tese, louvável a preocupação da Fazenda Estadual em coibir as hipóteses em que o contribuinte, objetivando se desonerar da exação de São Paulo, elege, mediante falsa declaração para fim de registro do veículo, domicílio tributário em outro Estado, conduta, portanto, passível de ser tipificada como crime contra ordem tributária.



## TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

GABINETE DO CONSELHEIRO RENATO MARTINS COSTA

Consigno, aliás, que a hodierna disciplina jurídica do IPVA em São Paulo, Lei Estadual nº 13.296/08<sup>1</sup>, para fim de incidência de aludido imposto, amplia e especifica o conceito de domicílio tributário contido no artigo 127 do Código Tributário

---

<sup>1</sup> "Artigo 4º - O imposto será devido no local do domicílio ou da residência do proprietário do veículo neste Estado.

§ 1º - Para os efeitos desta lei, considerar-se-á domicílio:

1 - se o proprietário for pessoa natural:

a) a sua residência habitual;

b) se a residência habitual for incerta ou desconhecida, o centro habitual de sua atividade onde o veículo esteja sendo utilizado;

**2 - se o proprietário for pessoa jurídica de direito privado:**

**a) o estabelecimento situado no território deste Estado, quanto aos veículos automotores que a ele estejam vinculados na data da ocorrência do fato gerador;**

**b) o estabelecimento onde o veículo estiver disponível para entrega ao locatário na data da ocorrência do fato gerador, na hipótese de contrato de locação avulsa;**

**c) o local do domicílio do locatário ao qual estiver vinculado o veículo na data da ocorrência do fato gerador, na hipótese de locação de veículo para integrar sua frota; (g.n.)**

3 - qualquer de suas repartições no território deste Estado, se o proprietário ou locatário for pessoa jurídica de direito público.

§ 2º - No caso de pessoa natural com múltiplas residências, presume-se como domicílio tributário para fins de pagamento do IPVA:

1 - o local onde, cumulativamente, possua residência e exerça profissão;

2 - caso possua residência e exerça profissão em mais de um local, o endereço constante da Declaração de Imposto de Renda.

§ 3º - Na impossibilidade de se precisar o domicílio tributário da pessoa natural nos termos dos §§ 1º e 2º deste artigo, a autoridade administrativa poderá fixá-lo tomando por base o endereço que vier a ser apurado em órgãos públicos, nos cadastros de domicílio eleitoral e nos cadastros de empresa seguradora e concessionária de serviço público, dentre outros.

**§ 4º - No caso de pessoas jurídicas de direito privado, não sendo possível determinar a vinculação do veículo na data da ocorrência do fato gerador, nos termos do item 2 do § 1º deste artigo, presume-se como domicílio o local do estabelecimento onde haja indícios de utilização do veículo com predominância sobre os demais estabelecimentos da mesma pessoa jurídica. (g.n.)**

§ 5º - Presume-se domiciliado no Estado de São Paulo o proprietário cujo veículo estiver registrado no órgão competente deste Estado.

§ 6º - Em se tratando de veículo de propriedade de empresa de arrendamento mercantil (leasing), o imposto será devido no local do domicílio ou residência do arrendatário, nos termos deste artigo.

§ 7º - Para os efeitos da alínea "b" do item 2 do § 1º deste artigo, equipara-se a estabelecimento da empresa locadora neste Estado, o lugar de situação dos veículos mantidos ou colocados à disposição para locação."



## TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

GABINETE DO CONSELHEIRO RENATO MARTINS COSTA

---

Nacional<sup>2</sup>, fixando à Fazenda Estadual os parâmetros necessários para o exercício de seu poder de fiscalização.

Assim, aliás, bem explanou o insigne Secretário de Estado em sua intervenção nos autos.

Isso, contudo, não faz do processo de licitação mais um instrumento disponível à autoridade fazendária para o exercício de tal prerrogativa, porquanto outros princípios constitucionais de igual relevo ocorrem e devem igualmente ser observados.

Explico.

Se é notório que as compras e as execuções de obras e aquisições de serviços pela Administração Pública pressupõem, de regra, processo de licitação para a seleção do correspondente fornecedor, conforme estatuído pela Constituição Federal (art. 37, inciso XXI), também se deve ter em mente que tal certame se presta à tutela da primazia do interesse público, seja pela

---

<sup>2</sup> “Art. 127. Na falta de eleição, pelo contribuinte ou responsável, de domicílio tributário, na forma da legislação aplicável, considera-se como tal:

I - quanto às pessoas naturais, a sua residência habitual, ou, sendo esta incerta ou desconhecida, o centro habitual de sua atividade;

II - quanto às pessoas jurídicas de direito privado ou às firmas individuais, o lugar da sua sede, ou, em relação aos atos ou fatos que derem origem à obrigação, o de cada estabelecimento;

III - quanto às pessoas jurídicas de direito público, qualquer de suas repartições no território da entidade tributante.

§ 1º Quando não couber a aplicação das regras fixadas em qualquer dos incisos deste artigo, considerar-se-á como domicílio tributário do contribuinte ou responsável o lugar da situação dos bens ou da ocorrência dos atos ou fatos que deram origem à obrigação.



## TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

GABINETE DO CONSELHEIRO RENATO MARTINS COSTA

---

observação da isonomia de tratamento àqueles que pretendem travar ajuste com a Administração, seja pela busca da proposta mais vantajosa (Lei nº 8.666/93, art. 3º), sempre à luz da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, dentre outros princípios que devem reger a atuação do Administrador Público.

Vale dizer, atribuir-se ao órgão licitante a função de combater a evasão fiscal por meio da adoção de critérios de seleção discriminatórios vai de encontro ao propósito fundamental de se obter, com isonomia, a proposta mais vantajosa, subtraindo, ademais, competência que a norma confere a outros agentes políticos e administrativos.

Afinal, a evasão do IPVA não só deve ser perseguida pelo Estado de São Paulo, por suas Secretaria da Fazenda e Procuradoria Fiscal, mas também pelo Ministério Público, porquanto a conduta daquele que declara falsamente domicílio objetivando a menor exação do IPVA materializa crime contra a ordem tributária.

Note-se, mais ainda, que o ilícito aperfeiçoar-se-ia durante a execução do contrato, escapando, por mais essa razão, à esfera de atribuições da autoridade licitante a quem, por ocasião do recebimento e julgamento das propostas, não se pode a rigor atribuir

---

§ 2º A autoridade administrativa pode recusar o domicílio eleito, quando impossibilite ou dificulte a arrecadação ou a fiscalização do tributo, aplicando-se então a regra do parágrafo anterior.”



## TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

GABINETE DO CONSELHEIRO RENATO MARTINS COSTA

---

o potencial de antever a situação concreta que está por vir, inclusive quanto ao que atenta contra o direito.

Disso ainda decorre outra observação sobre o tema, na medida em que a Lei de Licitações igualmente reserva ao contratado a responsabilidade pelos encargos fiscais resultantes da execução do contrato, isentando a Administração contratante, portanto, de quaisquer pagamentos disso decorrentes, bem como desonerando o negócio de valores eventualmente provenientes dos aludidos encargos.<sup>3</sup>

Ou seja, emergindo na execução contratual fraude de natureza fiscal, não poderá a contratada onerar o ajuste com eventual diferença de tributo, no caso o IPVA, que a Fazenda de São Paulo contra ela lance ou lhe promova a competente cobrança ou execução.

Há de se consignar, da mesma forma, que a subsunção da norma Paulista aos fatos impositivos praticados conforme a lei indicam igual tratamento, devendo aqueles que regularmente mantêm suas frotas registradas em outras Unidades da

---

<sup>3</sup> "Art. 71. O contratado é responsável pelos encargos trabalhistas, previdenciários, **fiscais** e comerciais resultantes da execução do contrato.

§ 1º. A inadimplência do contratado com referência aos encargos trabalhistas, **fiscais** e comerciais não transfere à Administração Pública a responsabilidade por seu pagamento, nem poderá onerar o objeto do contrato ou restringir a regularização e o uso das obras e edificações, inclusive perante o Registro de Imóveis." (g.n.).



## TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO

GABINETE DO CONSELHEIRO RENATO MARTINS COSTA

---

Federação, se e quando contratadas, também se subordinar aos parâmetros de incidência tributária lá estabelecidos.

Assim considerado, respondo ao quesito formulado não reconhecendo o conflito de normas, no sentido de que o processo de licitação destinado à locação de frota de veículos não deve, em prol da isonomia das licitantes e da busca da proposta mais vantajosa, submeter-se às limitações decorrentes do local de registro dos correspondentes veículos, matéria que transborda de seu propósito, repercute na fase de execução e se insere na esfera de atribuições tanto da Secretaria da Fazenda do Estado, quanto ao aspecto primariamente tributário, como do Ministério Público Estadual, para fins de persecução penal.

Compreendo, assim como a instrução e conforme a jurisprudência da Corte, que a exigência apenas se justifica quando reservada à licitante vencedora, como condição para o aperfeiçoamento do contrato, portanto.

Vale dizer, é possível impor, nos correspondentes instrumentos convocatórios, sejam os interessados, caso vencedores, alertados sobre sua submissão aos efeitos da aludida Lei Estadual nº 13.296/08.



## **TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO**

GABINETE DO CONSELHEIRO RENATO MARTINS COSTA

---

Este o voto que submeto à consideração e apreciação deste Egrégio Colegiado, com proposta de que, se acolhido, implique a notificação do interessado conforme a praxe, bem como, consideradas as circunstâncias aqui verificadas, igualmente o Senhor Secretário Estadual da Fazenda.

Pelo interesse geral que envolve a matéria, proponho que a digna Presidência dê à resposta ora apresentada a divulgação necessária.

**RENATO MARTINS COSTA**  
**CONSELHEIRO**