



RIO GRANDE DO NORTE
SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO
COORDENADORIA DE FISCALIZAÇÃO

NOTA TÉCNICA - ANEXO AO COMUNICADO COFIS 07/2021 – ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE CONTRATADAS JUNTO A TRANSPORTADORES AUTÔNOMOS OU TRANSPORTADORAS INSCRITAS EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO.

O REMETENTE DE MERCADORIAS E BENS É O RESPONSÁVEL LEGAL PELO PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE PRESTADOS POR TRANSPORTADOR AUTÔNOMO OU POR EMPRESA TRANSPORTADORA INSCRITA EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO.

I - OBJETIVO

Esclarecer e detalhar o conteúdo do Comunicado COFIS 07/2021 quanto ao tratamento dispensado à cobrança e ao recolhimento do ICMS devido por substituição tributária incidente nas prestações de serviço de transportes de carga contratados junto a Transportador Autônomo de Cargas (TAC) ou Empresa Transportadora de Cargas (ETC) inscrita em Unidade da Federação distinta do RN, inclusive pelas empresas prestadoras de serviço de transporte aquaviário de cargas.

II - CONCEITOS OPERACIONAIS

Prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas – o agente econômico que presta serviço de transporte rodoviário de cargas na condição de Transportador Autônomo de Cargas (TAC) ou de Empresa de Transporte Rodoviário de Cargas (ETC), conforme definido pela ANTT.

Remetente da mercadoria – o contribuinte inscrito no Cadastro de Contribuintes do Estado do Rio Grande do Norte (CCE-RN) que remete diretamente, ou através de terceiros, bens e mercadorias vinculadas às operações internas e interestaduais.

III - ABRANGÊNCIA

Prestações de Serviço de Transporte, realizadas nas condições retro mencionadas, não alcançadas pelo instituto da decadência, nos termos do parágrafo 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional (CTN) - Lei nº 5.172/1966. *Verbis*.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º *Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador*; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

IV - BASE LEGAL DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

LEI ESTADUAL Nº 6.968/96 – Dispõe sobre o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), e dá outras providências.

DA INCIDÊNCIA DO IMPOSTO

Art. 1º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) incide sobre:

(..)

II - prestações de serviços de transporte interestadual e Intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;

Art. 2º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

V- do início da prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, de pessoas, passageiros, bens, mercadorias ou valores, executada por pessoas físicas ou jurídicas, por qualquer via ou meio;

DO LOCAL DA PRESTAÇÃO

Art. 25. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

(...)

II - tratando-se de prestação de serviço de transporte:

a) onde tenha início a prestação;

DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE DE CARGA

CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

(...)

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

b) **dispor sobre substituição tributária;**

(...)

LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 - Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR)

Art. 6º *Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.*

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação **ao imposto incidente sobre uma ou mais** operações ou **prestações**, sejam antecedentes, **concomitantes** ou subsequentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

I - em relação às operações ou **prestações** antecedentes ou **concomitantes**, **o valor** da operação ou **prestação praticado pelo contribuinte substituído;**

Art. 11. **O local** da operação ou **da prestação**, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

(...)

II - tratando-se de prestação de **serviço de transporte:**

a) **onde tenha início a prestação;**

CONVÊNIO ICMS 25/90 - Dispõe sobre a cobrança do ICMS nas prestações de serviços de Transporte

Cláusula segunda - Na Prestação de serviço de transporte de carga por transportador autônomo ou por empresa transportadora de outra unidade da Federação não inscrita no cadastro de contribuintes do Estado de início da prestação, a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido poderá ser atribuída:

I - ao alienante ou remetente da mercadoria, exceto se microempreendedor individual ou produtor rural.

(...)

LEI COMPLEMENTAR 123/2006 - Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte.

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

§ 1º **O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos** ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

XIII - ICMS devido:

a) **nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária**, tributação concentrada em uma única etapa (monofásica) e sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto com encerramento de tributação, envolvendo

combustíveis e lubrificantes; energia elétrica; cigarros e outros produtos derivados do fumo; bebidas; óleos e azeites vegetais comestíveis; farinha de trigo e misturas de farinha de trigo; massas alimentícias; açúcares; produtos lácteos; carnes e suas preparações; preparações à base de cereais; chocolates; produtos de padaria e da indústria de bolachas e biscoitos; sorvetes e preparados para fabricação de sorvetes em máquinas; cafés e mates, seus extratos, essências e concentrados; preparações para molhos e molhos preparados; preparações de produtos vegetais; rações para animais domésticos; veículos automotivos e automotores, suas peças, componentes e acessórios; pneumáticos; câmaras de ar e protetores de borracha; medicamentos e outros produtos farmacêuticos para uso humano ou veterinário; cosméticos; produtos de perfumaria e de higiene pessoal; papéis; plásticos; canetas e malas; cimentos; cal e argamassas; produtos cerâmicos; vidros; obras de metal e plástico para construção; telhas e caixas d'água; tintas e vernizes; produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos; fios; cabos e outros condutores; transformadores elétricos e reatores; disjuntores; interruptores e tomadas; isoladores; para-raios e lâmpadas; máquinas e aparelhos de ar-condicionado; centrifugadores de uso doméstico; aparelhos e instrumentos de pesagem de uso doméstico; extintores; aparelhos ou máquinas de barbear; máquinas de cortar o cabelo ou de tosquiar; aparelhos de depilar, com motor elétrico incorporado; aquecedores elétricos de água para uso doméstico e termômetros; ferramentas; álcool etílico; sabões em pó e líquidos para roupas; detergentes; alvejantes; esponjas; palhas de aço e amaciantes de roupas; venda de mercadorias pelo sistema porta a porta; nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária pelas operações anteriores; **e nas prestações de serviços sujeitas aos regimes de substituição tributária** e de antecipação de recolhimento do imposto com encerramento de tributação; **(Grifos nossos)**

LEI ESTADUAL Nº 6.968/96 – Dispõe sobre o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS)

DO CONTRIBUINTE SUBSTITUTO

Art. 20. *Fica atribuída a responsabilidade, na condição de substituto tributário, a:*

(...)

VI - *ao remetente da mercadoria, pelo pagamento do imposto devido na prestação de serviço de transporte contratado junto a transportador autônomo ou inscrito em outra Unidade*

(...)

VIII - *remetente da mercadoria, nas operações em que utilizar transporte aquaviário de carga*, em relação ao recolhimento do ICMS decorrente da prestação desse serviço.

DA BASE DE CÁLCULO

Art. 10 A base de cálculo do imposto é:

(...)

III - na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço;

(...)

§9º O valor mínimo das obrigações tributárias poderá ser fixado em pauta fiscal de valores, expedida pela Secretaria de Tributação, conforme dispuser o regulamento.

REGULAMENTO DO ICMS – Aprovado pelo Decreto nº 13.940/98.

DA BASE DE CÁLCULO

Art. 81. Para fins de substituição tributária, a base de cálculo do imposto é:

I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído;

DA FORMA DE RECOLHIMENTO

Art. 574-A. Fica instituída a Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais On-Line – GNRE On-Line, modelo 28, que será utilizada para recolhimento de tributos devidos a unidade federada diversa da do domicílio do contribuinte, e conterà o seguinte (Ajuste SINIEF 01/10): (AC pelo Decreto 21.644, de 29/04/2010)

I - denominação “Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais – GNRE On-Line”;

II - UF favorecida: sigla da unidade federada favorecida;

III - código da receita: identificação da receita tributária;

IV - nº de controle: número de controle do documento gerado pela UF favorecida;

V – data de vencimento: dia, mês e ano (no formato DD/MM/AAAA) de vencimento da obrigação tributária;

VI – **nº do documento de origem**: número do documento vinculado a origem da obrigação tributária;

VII – período de referência: mês e ano (no formato MM/AAAA) referente à ocorrência do fato gerador do tributo;

VIII – nº parcela: número da parcela, quando se tratar de parcelamento;

IX – Valor principal: valor nominal histórico do tributo;

X - Atualização monetária: valor da atualização monetária incidente sobre o valor principal;

XI - juros: valor dos juros de mora;

XII - multa: valor da multa de mora ou da multa aplicada em decorrência da infração;

XIII - total a recolher: será indicado o valor do somatório dos campos: valor principal, atualização monetária, juros e multa;

XIV - dados do emitente:

a) razão social: razão social ou nome do contribuinte;

b) CNPJ/CPF: número do CNPJ ou CPF, conforme o caso;

c) inscrição estadual: número da inscrição estadual;

d) endereço: logradouro, número e complemento do endereço do contribuinte;

e) município: município do domicílio do contribuinte;

f) UF: sigla da unidade da federação do contribuinte;

g) CEP: código de endereçamento postal do contribuinte;

h) DDD/telefone: código DDD e número do telefone do contribuinte;

XV – dados do destinatário:

a) CNPJ/CPF: número do CNPJ ou CPF, conforme o caso;

b) inscrição estadual: número da inscrição estadual;

c) município: município do contribuinte destinatário;

XVI – informações à fiscalização:

a) convênio / protocolo: número do convênio ou protocolo que criou a obrigação tributária;

b) produto: especificação da mercadoria correspondente ao pagamento do tributo;

- XVII – informações complementares: outras informações exigidas pela legislação tributária ou que se façam necessárias, tais como o detalhamento da receita;
- XVIII – documento válido para pagamento até: data limite para recolhimento da receita pelo agente arrecadador;
- XIX – autenticação: chancela indicativa do recolhimento da receita pelo agente arrecadador quando o pagamento for efetivado na boca do caixa;
- XX– representação numérica do código de barras: espaço reservado para impressão do código de barras;
- XXI – código de barras: espaço reservado para impressão do código de barras.
- § 1º A emissão da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais – GNRE On-Line obedecerá às seguintes tabelas:
- I - especificações/códigos de receita: (...)

(...)	(...)
c) ICMS Transporte	Código 10003-0

DO PRAZO DE RECOLHIMENTO

Art. 130-A. O recolhimento do ICMS deverá ser realizado nos seguintes prazos:

(...)

III - até o dia 15 (quinze) do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, nas seguintes operações ou prestações, salvo disposição específica em contrário:

(...)

c) estabelecimentos localizados neste Estado que retenham o imposto na condição de contribuintes substitutos;

(...)

VII – na ocorrência do fato gerador, na hipótese de contribuinte que esteja inadimplente com suas obrigações, principal ou acessória, nos seguintes casos:

a) prestação de serviço de transporte de carga, por qualquer via;

DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

Art. 850. Fica atribuída a responsabilidade, na condição de substituto tributário, a: (NR dada pelo Decreto 29.238, de 21/10/2019)

(...)

VI - ao remetente da mercadoria, pelo pagamento do imposto devido na prestação de serviço de transporte contratado junto a transportador autônomo ou inscrito em outra Unidade Federada;

(...)

VIII - remetente da mercadoria, nas operações em que utilizar transporte aquaviário de carga, em relação ao recolhimento do ICMS decorrente da prestação desse serviço;

(...)

BENEFÍCIOS FISCAIS

Art. 112. São concedidos créditos presumidos do ICMS, enquanto perdurar esses benefícios, para fins de compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e de apuração do imposto a recolher, nos seguintes casos:

(...)

VII- aos prestadores de serviços de transporte, como opção do contribuinte, em substituição ao aproveitamento de créditos fiscais relativos a operações e prestações tributadas para apuração do imposto pelo sistema de compensação, observado o disposto nos §§ 42, 46, 76 a 80, deste artigo, sendo que: (NR dada pelo Decreto 28.768, de 02.04.19)

(...)

f) nas prestações internas ou interestaduais de serviços de transporte rodoviário, aquaviário ou ferroviário efetuadas por empresas transportadoras ou por transportadores autônomos, no percentual de 20% (vinte por cento) do valor do ICMS devido nas prestações; (Conv. ICMS 106/96)

(...)

X- em 40% (quarenta por cento) nas prestações de serviço de transporte rodoviário interestadual de frutas frescas, vedada a utilização de quaisquer créditos, pelo prestador do serviço, inclusive o crédito presumido de que trata o inciso VII do caput do art. 112 deste Regulamento, observado o disposto no §27 deste artigo; (NR dada pelo Decreto 28.674, de 28/12/2018)

(...)

XX-B - até 31 de março de 2022, nas prestações interestaduais de serviço de transporte de sal marinho, em 50% (cinquenta por cento), vedada a utilização de quaisquer créditos, pelo prestador do serviço, inclusive o crédito presumido, observado o disposto no § 27 deste artigo.

PORTARIA Nº 055/2018-GS/SET - Dispõe sobre os valores mínimos de referência para efeito de cálculo do ICMS e revoga a Portaria nº 12/2018-SA/SET, de 25/01/2018.

ANEXO III DA PORTARIA
TABELA COM VALORES MÍNIMOS DE REFERÊNCIA
SERVIÇO DE TRANSPORTE

V - DO CÓDIGO FISCAL DA OPERAÇÃO E DA PRESTAÇÃO (CFOP) DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE

O documento fiscal (CT-e) que acobertar a prestação de serviço de transporte deverá indicar 6.932, no campo destinado ao Código Fiscal da Operação e da Prestação (CFOP).

6.932	Prestação de serviço de transporte iniciada em unidade da Federação diversa daquela onde inscrito o prestador	Classificam-se neste código as prestações de serviço de transporte que tenham sido iniciadas em unidade da Federação diversa daquela onde o prestador está inscrito como contribuinte.
--------------	---	--

VI - VALIDAÇÃO DOS PARÂMETROS UTILIZADOS NO CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO

Os Conhecimentos de Transporte eletrônico (CT-e) serão submetidos à validação eletrônica com respeito aos parâmetros utilizados para determinação da base de cálculo e do valor do imposto:

- Peso da carga transportada (Quilograma-Kg)
- Distância entre a origem e o destino (Quilômetro-Km)
- Tarifa de frete (Valor da Prestação/Peso)
- Compatibilidade entre o valor da Prestação declarados com os valores mínimos previstos na Pauta fiscal do Frete
- Aplicação da alíquota interestadual de 12% no cálculo do imposto devido.
- Benefício fiscal aplicado à prestação¹

Idêntico procedimento será aplicado nos casos de prestações de transporte contratadas junto a transportador autônomo de cargas.

VII - VALORES RESIDUAIS DO ICMS-FRETE

Os valores residuais, por ventura devidos, serão lançados no Extrato Fiscal do Responsável Tributário designado pela legislação em vigor.

Os valores residuais serão obtidos do confronto entre o imposto efetivamente recolhido mediante GNRE ou GRI e o imposto obtido através da validação dos parâmetros utilizados para emissão do CT-e por Empresa de Transporte Rodoviário de Cargas, ou para o recolhimento do imposto devido na prestação de serviço de transporte realizada por Transportador Autônomo de Cargas.

VIII - DA COMPENSAÇÃO PARCIAL OU INTEGRAL DOS VALORES RESIDUAIS DO ICMS-FRETE

Serão compensados, automaticamente, com o imposto devido os recolhimentos cujas guias de pagamento especifiquem o número do documento de origem do débito, CT-e ou NF-e, conforme o caso.

Adicionalmente, serão compensados mediante formalização de processo específico:

- a) Os valores de ICMS efetivamente recolhidos em favor do RN por optante do Simples Nacional, em decorrência da inclusão equivocada da receita proveniente de prestações de serviço de transporte com início no Estado do RN declarada na condição de receita tributável no PGDAS, desde que devidamente comprovado pelo interessado.
- b) Recolhimentos de ICMS-FRETE realizados via GNRE sem indicação dos documentos de origem do débito.

Por fim, os valores residuais lançados no Extrato fiscal do contribuinte serão baixados após a compensação supramencionada, ou quando da quitação do débito, pelo próprio contribuinte substituto, até o dia 15 do mês subsequente, nos casos de contribuintes credenciados.

O prazo para recolhimento poderá ser alterado por determinação legal, ou se dará de acordo à situação fiscal do contribuinte.

IX - CONCLUSÃO E RECOMENDAÇÕES

Em primeiro lugar, convém ressaltar que a substituição tributária incidente sobre as prestações de serviço de transporte de carga, objeto desta Nota Técnica, abrange as prestações de serviço contratadas junto às empresas transportadoras enquadradas nos **REGIMES DE TRIBUTAÇÃO NORMAL e SIMPLIFICADO**, sendo este último Regime de Tributação mais conhecido como Simples Nacional.

Portanto, as prestações de serviço de transporte com origem em Estado diverso do domicílio fiscal do optante pelo Simples Nacional não estão incluídas no recolhimento deste regime, devendo ser declaradas, no PGDAS, como prestações de serviço praticadas na condição de contribuinte substituído.

Em segundo lugar, o contribuinte substituto tributário deve certificar-se da correta emissão do CT-e, especialmente, quanto ao CFOP e os parâmetros que determinam a base de cálculo e o valor do imposto devido.

Em terceiro lugar, o contribuinte substituto tributário poderá reter o valor do ICMS-ST FRETE devido na prestação e providenciar o recolhimento do imposto, no prazo legal. Para facilitar esta tarefa, a SET está lançando o ICMS-ST FRETE no extrato fiscal.

Por último, caso o recolhimento seja realizado pelo prestador de serviço ou pelo destinatário das mercadorias, o contribuinte substituto deve se certificar do correto preenchimento da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE), com indicação da chave de acesso do CT-e. Neste caso ocorrerá automaticamente a compensação do pagamento, conforme acima referido.

NOTA

¹ No caso de carga geral o benefício consiste de crédito presumido de 20% deduzido diretamente no respectivo recolhimento ou o benefício fiscal específico para a prestação de serviço de transporte previsto no RICMS.