



Cordeiro & Navarro
ADVOCACIA TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA

Curitiba, 13 de agosto de 2018.

Aos Consulentes,

SEGRESP – SINDICATO DAS EMPRESAS E PROPRIETÁRIOS DE SERVIÇOS DE REBOQUE, RESGATE E REMOÇÃO DO ESTADO DE SÃO PAULO.

SEGUIPAR - SINDICATO DAS EMPRESAS E PROPRIET. DE SERVS. DE AUTO SOCORRO, REMOÇÃO E RESGATE DE VEÍC. E DE IÇAMENTO ATRAVÉS DE GUINCHOS E GUINDASTES DO ESTADO DO PARANÁ.

SIGMINAS – SINDICATO DAS EMPRESAS DE GUINCHO DE MINAS GERAIS.

SINDICARGA – SINDICATO DAS EMPRESAS DO TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS E LOGÍSTICA DO RIO DE JANEIRO.

SINDIGUINCHO - SINDICATO DAS EMPRESAS E PROPRIETÁRIOS DE SERVIÇOS DE REBOQUE, RESGATE E REMOÇÃO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO.

1. A Consultante nos honra com solicitação de parecer jurídico acerca do devido enquadramento tributário do serviço de transporte de reboque de veículos, especialmente considerando as operações intermunicipais e interestaduais.
2. Nesse sentido, requer esclarecimentos com relação ao tratamento jurídico tributário dado ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) e ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) no caso ora sob análise, de modo a ressaltar os critérios legais utilizados para determinar a incidência de cada um dos tributos retromencionados, com enfoque na legislação nacional e na do Estado do Paraná.
3. Isto posto, indaga sobre as possíveis consequências penais e fiscais na hipótese de descumprimento da legislação tributária pertinente, mormente considerando o prestador e o tomador do serviço de transporte.



Cordeiro & Navarro
ADVOCACIA TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA

4. Por fim, questiona acerca da abrangência e das penalidades que circundam a Medida Provisória nº 832/2018 e a Resolução nº 5.820/2018 da Agência Nacional de Transporte Terrestres (ANTT) no que toca aos operadores de serviços de transporte de guincho.

5. Firmes nessas premissas e com o objetivo de fundamentar nossa opinião, passamos a expor as nossas razões.

I. DELIMITAÇÃO DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO ICMS E DO ISS SOBRE OS SERVIÇOS DE TRANSPORTE

6. O Sistema Tributário Nacional foi amplamente delineado no texto da Constituição Federal de 1988, a qual impôs limites à tributação e repartiu aos entes estatais o poder de tributar (competência tributária).

7. Essa repartição de competência ocorreu por meio da eleição de hipóteses/fatos econômicos sobre as quais os entes da Federação pudessem extrair parcelas da riqueza que estas representam.

8. Desta feita, foi consignado aos Estados a competência para tributar operações que envolvessem a circulação de mercadorias e a prestação de serviços de comunicação e transporte interestadual (ICMS), e aos Municípios foi atribuída a tributação sobre os serviços de qualquer natureza (ISSQN).

9. Através de um corte sistêmico para analisar os dois impostos que podem ensejar a tributação do serviço de transporte, têm-se as seguintes hipóteses de incidência dispostas no texto constitucional: ✓



Cordeiro & Navarro
ADVOCACIA TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

[...]

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; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

[...]

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

[...]

XII - cabe à lei complementar:

a) definir seus contribuintes;

[...]

d) fixar, para efeito de sua cobrança e definição do estabelecimento responsável, o local das operações relativas à circulação de mercadorias e das prestações de serviços;

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

[...]

III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

10. Conforme depreende-se da leitura dos dispositivos acima, a **Constituição Federal limita expressamente o campo de tributação do ICMS e do ISS no que se refere aos serviços de transporte, na medida em que determina a incidência do tributo estadual para as operações de âmbito intermunicipal e interestadual e a do tributo municipal para os serviços não compreendidos na esfera de competência do ICMS.**

11. Nesse sentido, os serviços de transporte são tributados a depender do trajeto no qual são prestados, sendo certo que **a incidência do ICMS afasta a tributação pelo ISS, em conformidade com o disposto pelo art. 156, III, da CF/88.**

12. Com efeito, **na hipótese de o serviço ser iniciado e finalizado dentro de um mesmo Município, o imposto incidente sobre a operação será o ISS. Caso contrário, acaso o serviço comece em um Município e acabe para além dos limites daquele Município ou Estado, haverá a tributação pelo ICMS.**



Cordeiro & Navarro
ADVOCACIA TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA

13. Frise-se que para fins da delimitação da competência tributária, é irrelevante o fato de o contrato ter se dado em local diverso daquele da prestação do serviço de transporte ou, ainda, o lugar em que as empresas operantes se situam.

14. Em consonância com o asseverado, a Lei Complementar 166/2003, que regulamenta os principais critérios no que tange ao Imposto sobre Serviços, elenca como hipótese de incidência do imposto municipal o serviço de transporte municipal, mesmo quando não constitua atividade preponderante do prestador, *ex vi*:

Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

[...]

Lista de serviços anexa à Lei Complementar nº116, de 31 de julho de 2003

[...]

16 – Serviços de transporte de natureza municipal.

16.01 - Serviços de transporte coletivo municipal rodoviário, metroviário, ferroviário e aquaviário de passageiros. (Redação dada pela Lei Complementar nº 157, de 2016)

16.02 - Outros serviços de transporte de natureza municipal. (Incluído pela Lei Complementar nº 157, de 2016)

15. Para fins de incidência do imposto municipal, o art. 3º da LC 116/2003 define como o local da prestação do serviço de transporte o Município em que é executada a operação:

Art. 3º O serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXII, quando o imposto será devido no local: (Vide Lei Complementar nº 123, de 2006).

[...]

XIX – do Município onde está sendo executado o transporte, no caso dos serviços descritos pelo subitem 16.01 da lista anexa;

16. Há de ser ressaltada, ainda, a previsão disposta na Lei Complementar do ISS quanto a base de cálculo do imposto, qual seja o preço do serviço, como tal considerado



Cordeiro & Navarro
ADVOCACIA TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA

a receita bruta a ele correspondente, sem nenhuma dedução, excetuando os descontos incondicionais, de acordo com o que disciplina o *caput* do art. 7º:

Art. 7º A base de cálculo do imposto é o preço do serviço.

17. Já no que se refere ao ICMS, a Lei Complementar 87/1996, em conformidade com o art. 155, II, da Constituição Federal, determina em seu art. 2º, II, que o imposto estadual deve incidir sobre as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via:

Art. 2º O imposto incide sobre:

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

18. Por esses trilhos, o artigo 11 da LC 87/1996 define que o imposto é devido para o Estado em que tenha se iniciado a prestação do serviço de transporte:

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.

19. Há de se ressaltar que, como na tributação do ISS, o ICMS tem por base de cálculo o preço do serviço prestado, conforme infere-se do art. 13 da LC 87/1996:

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

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

20. Definidos os critérios gerais quanto ao tratamento jurídico tributário dado para as operações de transporte, especialmente as interestaduais ou intermunicipais, convém esclarecer alguns aspectos relevantes a serem observados na tributação do ICMS no Estado do Paraná.



Cordeiro & Navarro
ADVOCACIA TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA

21. Com relação ao sujeito passivo, o Regulamento do ICMS do Paraná (Decreto 7.871/2017) define como **contribuinte a pessoa que realiza com habitualidade serviços de transporte intermunicipais e interestaduais, embora elenque como o responsável tributário o tomador do serviço.**

22. Quer isso significar que, **muito embora o contribuinte seja o prestador do serviço, quem efetivamente é responsabilizado pelo pagamento do ICMS no Estado do Paraná ao final da operação é a pessoa que contrata o transporte,** conforme verifica-se da leitura dos arts. 19, 21, X, e 22, I, do RICMS/PR:

Art. 19. Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior (art. 16 da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996).

Art. 21. São responsáveis pelo pagamento do imposto (art. 18 da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996):

[...]

X - o contratante de serviço ou terceiro que participe de prestação de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal e de comunicação

Art. 22. Na hipótese de responsabilidade tributária em relação às operações ou prestações antecedentes, o imposto devido pelas referidas operações ou prestações será pago pelo responsável, quando (art. 20 da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996):

I - da entrada ou recebimento da mercadoria, do bem ou do serviço;

23. Importante frisar que, no âmbito desse Estado, existe previsão normativa que determina a necessária inscrição dos contribuintes no respectivo cadastro estadual antes do início das atividades, senão veja:

RICMS/PR

CAPÍTULO II DO CADASTRO DE CONTRIBUINTES (artigos 176 a 225) SEÇÃO I DA INSCRIÇÃO (artigos 176 a 178)

Art. 176. Deverão inscrever-se no Cadastro de Contribuintes do ICMS - CAD/ICMS, antes do início de suas atividades, aqueles que pretendam realizar operações relativas



Cordeiro & Navarro
ADVOCACIA TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA

à circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (art. 33 da Lei 11.580, de 14 de novembro de 1996).

24. Outra peculiaridade da incidência do imposto estadual em comento nos serviços de transporte interestaduais e intermunicipais se refere ao documento fiscal exigido.
25. **Diferentemente do ISS, em que é necessária a emissão de Nota Fiscal referente ao serviço prestado, quando há a incidência do ICMS, exige-se a emissão de Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas.**
26. Por esses trilhos, ressalta-se o contido nos arts. 265 e 266 a respeito da exigência, sendo permitida a sua substituição pelo Conhecimento de Transporte Eletrônico, nos termos do art. 51, I, do Anexo III do RICMS/PR:

SUBSEÇÃO II DO CONHECIMENTO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS (artigos 265 a 266)

Art. 265. O Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas - CTCR, modelo 8, será emitido, antes do início da prestação do serviço, pelo transportador rodoviário de carga que executar serviço de transporte rodoviário intermunicipal ou interestadual, e conterá, no mínimo, as seguintes indicações (artigos 16, 17 e 18 do Convênio SINIEF 6/1989):

- I - a denominação "Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas";**
- II - o número de ordem, a série e subsérie e o número da via;**
- III - a natureza da prestação do serviço;**
- IV - o local e a data da emissão;**
- V - o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, do emitente;**
- VI - o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ ou CPF, do remetente e do destinatário;**
- VII - o local de coleta da carga e o de sua entrega;**
- VIII - a quantidade e espécie dos volumes ou das peças;**
- IX - o número da nota fiscal, o valor e a natureza da carga, bem como a quantidade em quilogramas, metros cúbicos ou litros;**
- X - a identificação do veículo transportador: placa, local e Estado;**
- XI - a condição do frete: pago ou a pagar;**
- XII - os valores de composição do frete, inclusive os relativos a pedágio, podendo, no caso de carga fracionada, ser distribuído proporcionalmente nos CTCR correspondentes, até o montante pago a esse título (Convênio SINIEF 6/1989; Ajuste SINIEF 8/1989);**
- XIII - as informações relativas ao redespacho e ao consignatário, se for o caso;**



Cordeiro & Navarro
 ADVOCACIA TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA

XIV - o valor total da prestação;

XV - a base de cálculo do imposto;

XVI - a alíquota e o valor do imposto;

XVII - o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, do impressor do documento, a data e a quantidade de impressão, o número de ordem do 1º (primeiro) e do último documento impressos, a série e subsérie, bem como o número da AIDF.

§ 1.º As indicações dos incisos I, II, V e XVII, todos do "caput", serão impressas tipograficamente.

§ 2.º O CTRC será de tamanho não inferior a 9,9 (nove inteiros e nove décimos) x 21 (vinte e um) cm.

Art. 266. O CTRC será emitido (artigos 19 e 20 do Convênio SINIEF 6/1989; Ajuste SINIEF 14/1989):

I - nas prestações internas, no mínimo, em 4 (quatro) vias, que terão a seguinte destinação:

a) a 1ª (primeira) via será entregue ao tomador do serviço;

b) a 2ª (segunda) via acompanhará o transporte até o destino, podendo servir de comprovante de entrega;

c) a 3ª (terceira) via acompanhará o transporte para fins de fiscalização; d) a 4ª (quarta) via ficará em poder do emitente, para exibição ao fisco.

II - nas prestações interestaduais, no mínimo, em 5 (cinco) vias, obedecida a destinação do inciso I do "caput", devendo a 5ª (quinta) via acompanhar o transporte, para controle do fisco de destino. Parágrafo único. Na prestação de serviço de transporte de mercadoria abrangida por benefício fiscal, com destino à Zona Franca de Manaus ou outras áreas de livre comércio, havendo necessidade de utilização de via adicional do CTRC, esta poderá ser substituída por cópia da 1ª (primeira) via do documento.

ANEXO III DOS DOCUMENTOS FISCAIS ELETRÔNICOS E EQUIPAMENTOS/SISTEMAS DE AUTOMAÇÃO COMERCIAL (Subanexos I e II)

SUBANEXO I DOS DOCUMENTOS FISCAIS ELETRÔNICOS E AUXILIARES (artigos 1º a 131)

CAPÍTULO IV DO CONHECIMENTO DE TRANSPORTE ELETRÔNICO E DO DOCUMENTO AUXILIAR DO CONHECIMENTO DE TRANSPORTE ELETRÔNICO (artigos 51 a 81)

Art. 51. O Conhecimento de Transporte Eletrônico - CT-e, poderá ser utilizado pelos contribuintes do ICMS em substituição aos seguintes documentos (Ajustes SINIEF 9/2007 e 10/2016):

I - Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas - CTRC, modelo 8;

[...]

27. Diante de tudo quanto exposto, resta claro a existência de critérios legais bem definidos acerca da incidência do ISS, devido aos Municípios, quando o serviço de



Cordeiro & Navarro
ADVOCACIA TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA

transporte iniciar e terminar no mesmo Município, e do ICMS, de competência dos Estados em que a operação tiver início, nas hipóteses de serviço de transporte intermunicipal ou interestadual.

28. Ademais, conforme demonstrado, há de ser ressaltado que os documentos fiscais pertinentes para o ISS e o ICMS se diferem, na medida em que a Nota Fiscal de Serviço serve de amparo para a prestação de serviço municipal e o Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas para as operações que abrangem mais de um Município ou mais de um Estado, em acordo com o disposto pelo RICMS/PR.

II. DO ENQUADRAMENTO LEGAL DO SERVIÇO DE REBOQUE DE VEÍCULOS

29. Considerando a correta disposição tributária no que tange aos serviços de transporte, cumpre observar o enquadramento legal dos serviços de remoção de veículos, a fim de cravar o entendimento segundo o qual este deve ser regulado pelas mesmas normas daquele.

30. Conforme evidenciado, o serviço de transporte é tratado pela legislação constitucional e infraconstitucional de forma geral, de modo que a peculiaridade da natureza da operação de transporte se revela irrelevante no que refere à determinação da incidência tributária.

31. Dito isso, impende destacar que o serviço de guincho de veículos automotores está contido dentro da gama de serviços de transporte, uma vez que possui como objetivo precípuo o transporte de determinado bem de um lugar inicial para outro.

32. Em sendo assim, **afirmar-se que a remoção de veículos deve observar o mesmo tratamento jurídico tributário definido para a prestação de serviço de transporte,**



Cordeiro & Navarro
ADVOCACIA TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA

devendo, portanto, se submeter à incidência do ISS ou do ICMS, a depender do âmbito da operação.

33. Não dista desse entendimento, a posição asseverada pelo fisco paranaense, conforme dessume-se das consultas abaixo transcrita:

SETOR CONSULTIVO/ANO: 1998/ CONSULTA Nº: 37, de 13 de fevereiro de 1998./ SÚMULA: ICMS. SERVIÇO DE GUINCHO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERMUNICIPAL E INTERESTADUAL. INCIDÊNCIA.

RELATOR: PAULO CESAR BISSANI

A consulente, empresa operante no ramo de serviço de guincho, com sede na cidade de Laranjeiras do Sul, manifesta dúvidas quanto à incidência do ICMS nas seguintes situações:

- 1) operação de retirada de veículo acidentado do local ou margem da pista até a rodovia, realizada dentro de um mesmo município;
- 2) operação de retirada de veículo acidentado do local ou margem da pista até a rodovia, com posterior transporte de veículo para outro município;
- 3) deslocamento do caminhão-guincho de um município à outro, para o guinchamento e transporte de veículo acidentado, dentro da área de abrangência do município onde ocorreu o acidente.

Pergunta, caso constituam-se em hipóteses de incidência do ICMS, qual o documento a ser emitido para acobertar as operações: nota fiscal ou CTRC.

RESPOSTA

A prestação de serviço de transporte é modalidade de serviço tributado pelo ICMS, desde que prestado no âmbito intermunicipal ou interestadual.

Neste sentido, dentre as situações descritas pela consulente, sujeita-se ao pagamento do imposto estadual aquela em que o veículo é carregado e transportado de um para outro município (item 2).

As demais situações ou têm natureza de transporte intramunicipal (prestação dentro do mesmo município – itens 1 e 3), ou envolvem o mero deslocamento dos meios necessários para a realização da prestação (deslocamento do caminhão guincho para efetuar o reboque), circunstâncias estas fora do campo de incidência do imposto estadual.

Em relação a documentação fiscal, quando tributada a prestação, deverá a consulente emitir o Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas – CTRC, antes do início da prestação do serviço, na forma do disposto pelo art. 157 do RICMS, aprovado pelo Decreto n. 2.376/96.

SETOR CONSULTIVO/ANO: 2000/ CONSULTA NO: 218, de 14 de novembro de 2000./SÚMULA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERMUNICIPAL E INTERESTADUAL. SERVIÇO DE GUINCHO. INCIDÊNCIA.

RELATOR: PAULO CESAR BISSANI



Cordeiro & Navarro
ADVOCACIA TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA

Operando na prestação de serviços de transporte por meio de guincho, indaga a consultante se a remoção de veículos sinistrados ou avariados de uma rodovia para a cidade, ou de uma cidade para outra, é prestação tributada pelo ICMS. Caso seja a prestação não sujeita ao imposto, pergunta como proceder para comprovar tal situação frente à fiscalização estadual (Postos Fiscais).

RESPOSTA

A prestação de serviço de transporte intermunicipal ou interestadual, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores é modalidade de serviço tributado pelo ICMS (art. 2º, inciso II, da Lei n. 11.580/96).

Assim, a remoção de veículos por meio de guincho constitui-se em prestação de serviços de transporte, sujeito ao pagamento do imposto estadual sempre que prestado em âmbito intermunicipal ou interestadual.

Por conseguinte, deverá a consultante requerer inscrição no cadastro nacional, sujeitando-se à emissão de Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas – CTCR e demais obrigações fiscais decorrentes da condição de contribuinte do ICMS.

Em razão do contido no artigo 607 do RICMS/96, tem a consultante o prazo de 15 dias, a partir da ciência da resposta, para adequar-se aos termos da presente consulta.

34. No mesmo sentido, as consultas e decisões apresentadas pelos Estados de Santa Catarina, Minas Gerais e São Paulo:

CONSULTA PÚBLICA/SANTA CATARINA

ICMS. A ATIVIDADE DE GUINCHO DE VEÍCULOS CONSTITUI SERVIÇO DE TRANSPORTE. QUANDO O TÉRMINO DESSE SERVIÇO OCORRER EM MUNICÍPIO DIVERSO DAQUELE EM QUE FOR INICIADO, HAVERÁ INCIDÊNCIA DO ICMS.

CONSULTA Nº: 44/2000 PROCESSO Nº: GR03 19364/997

[...]

03 - FUNDAMENTAÇÃO E RESPOSTA

Efetivamente, o serviço de guincho de veículos é serviço de transporte. É fácil percebermos que é irrelevante se o objeto do transporte é conduzido ao destino sobre o veículo transportador ou a reboque. Em qualquer dos casos haverá uma prestação de serviço de transporte de um bem, a um destino determinado. Pois bem, é sabido que por disposição constitucional (CF, art. 155, II) e instituição do Estado (Lei nº 7.547, de 27 de janeiro de 1989), o ICMS é um tributo que incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e prestações se iniciem no exterior.

[...]

Tecidas essas considerações, responde-se à consultante:

- a) o serviço de guincho constitui prestação de serviço de transporte, e como tal, é tributado pelo ICMS quando iniciado em um município e concluído em outro município do território nacional, neste ou noutro Estado. Quando o serviço de guincho for intramunicipal ou internacional - entende-se: o iniciado em solo brasileiro e com término no exterior, sem a ocorrência de baldeações - não haverá incidência do ICMS.



Cordeiro & Navarro
ADVOCACIA TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA

b) a prestação de serviço de guincho deverá ser acompanhada de Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas (RICMS/97, aprov. pelo Dec. nº 1.790, de 1997, Anexo 5, art. 15, II, "b" e art. 63) ou de Nota Fiscal de Serviço de Transporte (idem, art. 15, II, "a"), quando tratar-se de transporte intermunicipal, interestadual ou internacional. [...]

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 830/99/5ª

Impugnação: 51.641 Impugnante: Socorro Medrado Ltda.

PTA/AI: 01.000108133-98

Origem: AF/Belo Horizonte

Rito: Ordinário

Conflito de Competência - ICMS/ISSQN - Guincho/Reboque - Prestação de Serviço de Transporte Intermunicipal - A prestação de serviço de transporte de bens através de guincho/reboque é fato gerador do ICMS. Apenas o transporte de bens ou valores dentro do município encontra-se relacionado na Lista de Serviços (item 59).

[...]

DECISÃO

A Autuada prestou serviço de transporte rodoviário intermunicipal sem emissão dos competentes Conhecimentos de Transporte e sem o recolhimento do ICMS devido, contrariando o disposto no artigo 2º, inciso X do RICMS/91 que estabelece que ocorre o fato gerador do imposto "na prestação ou execução dos serviços de transporte interestadual ou intermunicipal de pessoas, passageiros, bens, mercadorias e valores, por qualquer meio, por pessoa física ou jurídica, ainda que iniciada no exterior" (grifo nosso). Verifica-se que a Autuada prestou serviço de transporte intermunicipal de bens, ou seja, veículos avariados, por meio de guincho, reboque, guindaste. Logo, prevista a ocorrência do fato gerador do imposto estadual, caberia a Impugnante cumprir todas as exigências previstas na legislação tributária, dentre elas emitir o CTCR antes do início da prestação do serviço (artigos 324 e 330 do RICMS/91)

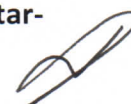
Resposta à Consulta Nº 17167 DE 21/03/2018/ SÃO PAULO

ICMS – Serviço de guincho – Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e).

I. A prestação de serviço de guinchos caracteriza-se como prestação de serviço de transporte sujeita ao ICMS quando for interestadual ou intermunicipal (artigo 2º, X, do RICMS/SP).

II. O documento fiscal que deverá ser emitido é o Conhecimento de Transporte Eletrônico - CT-e antes do início da prestação de serviço de transporte (artigo 152 do RICMS/SP).

35. Perfeitamente caracterizado o serviço de guincho como uma espécie de serviço de transporte, resta demonstrada a sujeição do serviço ao pagamento de ISS quando o transporte tiver natureza municipal, bem como a incidência do ICMS quando tratar-se de transporte intermunicipal e interestadual.





Cordeiro & Navarro
ADVOCACIA TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA

36. Nesse sentido, **ressalta-se, também, a necessária observância à legislação tributária pertinente, sendo inconteste que a Nota Fiscal de Serviços serve de amparo tão somente para o serviço de reboque intramunicipal, não se prestando para suportar os serviços de transporte intermunicipal ou interestadual, os quais são objeto de Conhecimento de Transporte**, em acordo com o já explanado no tópico anterior.

III. DAS SANÇÕES TRIBUTÁRIAS E PENAS IMPOSTAS QUANDO DO DESCUMPRIMENTO DA LEGISLAÇÃO ACERCA DOS SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERMUNICIPAIS E INTERESTADUAIS

37. Expostos os campos de incidência e as peculiaridades atinentes ao ICMS e ao ISS no que tange aos serviços de transporte, especialmente no que se refere aos serviços de guincho de veículos, passaremos a expor as nuances das sanções tributárias previstas pelo Estado do Paraná quando do descumprimento da legislação do ICMS e, posteriormente, as possíveis penalidades na esfera criminal.

38. Conforme anteriormente asseverado, o serviço de reboque intermunicipal e interestadual é operação tributada pelo Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços, devendo, portanto, obedecer a legislação pertinente ao Estado em que o imposto é devido, sob pena de responsabilização.

39. Nas hipóteses em que o imposto seria devido ao Estado do Paraná e há o recolhimento de ISS ao Município, o Regulamento do ICMS do Paraná (Decreto 7.871/2017) prevê a aplicação de algumas sanções àqueles que não cumpram com as normas estaduais referentes à matéria, seja ao contribuinte (prestador do serviço) ou ao responsável tributário (tomador do serviço), conforme disciplina o art. 1º do Anexo I:



Cordeiro & Navarro
 ADVOCACIA TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA

**ANEXO I DAS INFRAÇÕES, DAS PENALIDADES E DA APREENSÃO DE MERCADORIAS
 OU DE BENS (artigos 1º a 6º)**

SEÇÃO I DAS INFRAÇÕES (artigos 1º a 2º)

Art. 1.º Constitui infração, para os efeitos deste Regulamento, toda ação ou omissão que importe em inobservância pelo contribuinte, responsável ou intermediário de negócios, da legislação tributária relativa ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS (art. 54 da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996).

§ 1.º Respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, todos os que de qualquer forma concorram para a sua prática ou dela se beneficiem.

[...]

40. Do que se deduz do §1º do dispositivo acima, **fica claro que o RICMS/PR prevê responsabilização conjunta ou isolada dos infratores, isto é, possibilita que o prestador e o tomador do serviço de transporte respondam de modo individual ou em conjunto pelas infrações cometidas, a depender da hipótese.**

41. No caso de descumprimento da legislação, o RICMS do Estado do Paraná, nos artigos 3º e 4º, prevê a **estipulação de multas e também de penalidades não-pecuniárias a serem aplicadas no âmbito administrativo, tais como a suspensão temporária ou perda definitiva de benefícios fiscais e a apreensão de bens:**

Art. 3.º Os infratores à legislação do ICMS ficam sujeitos às seguintes penalidades (art. 55 da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996):

I - multa;

II - suspensão temporária ou perda definitiva de benefícios fiscais, na forma estabelecida neste Regulamento.

§ 1.º Ficam sujeitos às seguintes multas os que cometerem as infrações descritas nos respectivos incisos:

[...]

II - equivalente a 40% (quarenta por cento) do valor do imposto devido, ao sujeito passivo que, nos casos não previstos no inciso I deste parágrafo, deixar de pagar o imposto, no todo ou em parte, na forma e nos prazos previstos na legislação tributária;

[...]

VI - equivalente a 30% (trinta por cento) do valor do bem, da mercadoria ou do serviço, ao sujeito passivo que:

a) deixar de emitir ou entregar documento fiscal em relação a bem, a mercadoria ou a serviço em operação ou prestação tributada, inclusive sujeitas ao regime de Substituição Tributária - ST concomitante ou subsequente;



Cordeiro & Navarro
ADVOCACIA TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA

b) transportar, estocar ou manter em depósito bem ou mercadoria tributados, inclusive sujeitos ao regime de Substituição Tributária - ST concomitante ou subsequente, desacompanhados da documentação fiscal regulamentar;

c) executar prestação de serviço tributada, inclusive sujeita ao regime de Substituição Tributária - ST concomitante ou subsequente, desacompanhadas de documentação fiscal regulamentar.

[...]

XIV - de 4 (quatro) UPF/PR, ao sujeito passivo que:

a) iniciar suas atividades antes do deferimento do pedido de inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS - CAD/ICMS;

Art. 4.º É admissível a apreensão de mercadorias e de demais bens, como prova material da infração tributária, mediante termo de depósito.

§ 1.º As mercadorias ou demais bens apreendidos ficam sob a custódia oficial do chefe da repartição fazendária por onde se iniciar o respectivo processo, e poderão ser por este liberados, mediante a satisfação, pelo autuado, das exigências determinantes da apreensão ou, se não atendidas, após a identificação exata do infrator, da infração e das quantidades, das espécies e dos valores das mercadorias ou dos bens.

42. Frise-se que o Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais do Estado do Paraná não tem se furtado em reconhecer a aplicabilidade das penalidades retromencionadas, conforme observa-se das ementas abaixo transcritas:

ACÓRDÃO DO CCRF/3ª CÂMARA/ACÓRDÃO 865 PUBLICADO EM 29/09/2003

PAF: 6282165-5

[...]

Multa

Juros

ICMS – FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO.

É DEVIDA A EXIGÊNCIA VEZ QUE DECORRE DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL, CONFORME SE COMPROVA POR MEIO DE CONHECIMENTOS DE TRANSPORTES RODOVIÁRIOS DE CARGA, NOS QUAIS HÁ, INCLUSIVE, DESTAQUE DO IMPOSTO, DOCUMENTO ESTES NÃO ESCRITURADOS NOS LIVROS FISCAIS.

[...]

ACÓRDÃO CCRF/ 3ª CÂMARA/ ACÓRDÃO 0819/2000 DOE(P) 5938 – 05/03/2001

PROCOLO: 02.6176382-1 DT. LVRAT: 12/08/1999 DT. JULG 29/11/2000

[...]

VALORES EXIGIDOS – IMPOSTO:

MULTA:

JUROS:

SÚMULA ICMS – SERVIÇOS DE TRANSPORTE.



Cordeiro & Navarro
ADVOCACIA TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA

COMPROVOU-SE NO PROCESSO QUE A AUTUADA PRESTOU SERVIÇOS ENTRE DOIS MUNICÍPIOS E A PRESTAÇÃO DE TRANSPORTE EFETUADA EM TRAJETO INTERMUNICIPAL CONFIGURA FATO GERADOR DO ICMS. PRELIMINARES REJEITADAS SEM DEVERGÊNCIA. RECURSO ORDINÁRIO NÃO PROVIDO. UNÂNIME.
[...]

43. Deve-se ressaltar, ainda, que, para além das penalidades administrativas previstas pelo Estado do Paraná, **existe previsão de pena de reclusão na esfera criminal para o suprimento de tributo pelo não fornecimento ou pelo fornecimento em desacordo com a legislação tributária de documento fiscal.**

44. Nesse sentido, o art. 1º, inciso V, da Lei 8.137/1990 tipifica como crime contra a ordem tributária negar ou deixar de fornecer documento fiscal obrigatório relativo a prestação de serviço, ou fornecê-lo em desacordo com a legislação:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000)

[...]

V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

Parágrafo único. A falta de atendimento da exigência da autoridade, no prazo de 10 (dez) dias, que poderá ser convertido em horas em razão da maior ou menor complexidade da matéria ou da dificuldade quanto ao atendimento da exigência, caracteriza a infração prevista no inciso V.

45. À semelhança do que ocorre na esfera fiscal, a Lei 8.137/1990 prevê a admissão de concurso de pessoas, isto é, da possibilidade de co-autoria ou de participação no crime quando existe contribuição para a sua prática, conforme a redação dada ao art. 11:

Art. 11. Quem, de qualquer modo, inclusive por meio de pessoa jurídica, concorre para os crimes definidos nesta lei, incide nas penas a estes cominadas, na medida de sua culpabilidade.



Cordeiro & Navarro
ADVOCACIA TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA

[...]

46. Quer isso significar que, sumariamente, **no que tange a aplicação da sanção penal prevista para o caso, tanto o prestador quanto o tomador do serviço transporte podem vir a ser responsabilizados.**

IV. DA NECESSÁRIA OBSERVÂNCIA À MEDIDA PROVISÓRIA 832/2018 E À RESOLUÇÃO 5.820/2018 DA ANTT

47. Esclarecidos os principais delineamentos acerca do correto enquadramento tributário do serviço de remoção de veículos, o qual se insere na categoria de serviços de transporte e as possíveis sanções penais e fiscais atinentes ao descumprimento da legislação pertinente ao tema, resta, por fim, analisar a abrangência da Medida Provisória nº 832/2018 e da Resolução nº 5.820/2018 da ANTT, as quais foram editadas na esteira de promover um acordo para pôr fim à paralisação nacional da categoria dos caminhoneiros iniciada em meados de maio de 2018.

48. Nesse sentido, faz-se necessário, em primeiro plano, deslindar os mais relevantes aspectos da Medida Provisória 832¹, de 27 de maio de 2018, bem como esclarecer as normas dela subsumidas.

49. Lastreada no Projeto de Lei da Câmara 121/2017 (PLC 121/2017) de iniciativa do Deputado Federal Assis do Couto, em tramitação no Senado e já aprovado na Câmara dos Deputados como o Projeto de Lei 528/2015 (PL 528/2015), a MP 832 instituiu a Política de Preços Mínimos do Transporte Rodoviário de Cargas, visando fixar valores mínimos de frete rodoviário, conforme norma dessumida do seu artigo 4º:

Art. 4º O transporte rodoviário de cargas, em âmbito nacional, obedecerá aos preços fixados com base nesta Medida Provisória.

¹ http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2018/Mpv/mpv832.htm



Cordeiro & Navarro
ADVOCACIA TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA

50. Nessas sendas, a MP 832, em seu artigo 5º e parágrafos, estabeleceu a Agência Nacional de Transportes Terrestres (ANTT) como a responsável pela publicação, nos meses de janeiro e julho, de tabela com os valores mínimos para o frete por quilômetro rodado, com validade semestral e aplicação imediata:

Art. 5º Para a execução da Política de Preços Mínimos do Transporte Rodoviário de Cargas, a Agência Nacional de Transportes Terrestres - ANTT publicará tabela com os preços mínimos referentes ao quilômetro rodado na realização de fretes, por eixo carregado, consideradas as especificidades das cargas definidas no art. 3º.

§ 1º A publicação da tabela a que se refere o caput ocorrerá até os dias 20 de janeiro e 20 de julho de cada ano e a tabela será válida para o semestre em que for editada.

§ 2º Na hipótese da tabela a que se refere o caput não ser publicada nos prazos estabelecidos no § 1º, a tabela anterior continuará válida e seus valores serão atualizados pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo - IPCA, ou por outro que o substitua, no período acumulado.

§ 3º A ANTT publicará a primeira tabela a que se refere o caput, a qual vigorará até 20 de janeiro de 2019, no prazo de cinco dias, contado da data de publicação desta Medida Provisória.

§ 4º Os preços fixados na tabela a que se refere o caput têm natureza vinculativa e a sua não observância sujeitará o infrator a indenizar o transportador em valor equivalente ao dobro do que seria devido, descontado o valor já pago.

51. Em decorrência da norma disposta no art. 5º, §3º, acima transcrito, a ANTT publicou, por meio da já vigente Resolução 5.820/2018², tabela de valores de frete, com validade até o dia 20 de janeiro de 2019.

52. Destarte, para além de estabelecer a edição de uma tabela de referência para os preços dos fretes, a MP estipulou uma política vinculativa de preços mínimos, de modo que **a não observância dos parâmetros fixados pela Resolução 5.820 enseja a aplicação de penalidade, qual seja o pagamento de indenização pelo infrator ao transportador em valor equivalente ao dobro da diferença entre o montante discriminado na tabela**

²[http://www.antt.gov.br/cargas/Tabelas de Precos Minimos do Transporte Rodoviario de Cargas.html](http://www.antt.gov.br/cargas/Tabelas%20de%20Precos%20Minimos%20do%20Transporte%20Rodoviario%20de%20Cargas.html)



Cordeiro & Navarro
ADVOCACIA TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA

com o valor efetivamente praticado, nos termos do §4º do art. 5º do instrumento normativo em voga.

53. Insta salientar que, da só leitura dos dispositivos retro transcritos, especialmente considerando a redação do art. 4º da MP 832/2018, **vê-se que a previsão quanto a abrangência das regras ora examinadas é ampla, de modo a cingir todos os operadores de transporte rodoviário remunerado de cargas, dentre os quais incluem-se os prestadores de serviço de transporte de guincho.**

54. Endossa esse ponto de vista, a resposta dada pela Agência Nacional de Transportes Terrestres em seu site³ ao esclarecer as principais dúvidas a respeito da amplitude da Medida Provisória 832 e da Resolução 5.820:

4. Que transportadores estão sujeitos a tabela de frete?

R: Todos os transportadores (autônomos, empresas e cooperativas) que realizam transporte rodoviário remunerado de cargas estão sujeitos a estabelecido na Política de Preços Mínimos do Transporte Rodoviário de Cargas, conforme estabelecido pela Medida Provisória nº 832/2018

55. Por esses trilhos, **aos prestadores de serviço de reboque de veículos, cumpre a observância à tabela de preços mínimos referente à carga neogranel da Resolução 5.820/2018 da ANTT, cujos valores podem ser aferidos na tabela abaixo:**

³<http://www.antt.gov.br/cargas/Tabelas de Precos Minimos do Transporte Rodoviario de Cargas.html>



Cordeiro & Navarro
 ADVOCACIA TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA

**TABELA III - ESTA TABELA É PARA TRANSPORTE DE CARGA NEOGRANEL. TEM
 COMO BASE VEÍCULOS COM 5 EIXOS**

Tabela de Preços Mínimos por KM e por Eixo - Carga Neogranel		
De KM	Até KM	Custo por Km/Eixo
1	100	R\$ 1,87
101	200	R\$ 1,14
201	300	R\$ 1,00
301	400	R\$ 0,93
401	500	R\$ 0,90
501	600	R\$ 0,88
601	700	R\$ 0,86
701	800	R\$ 0,85
801	900	R\$ 0,84
901	1.000	R\$ 0,83
1.001	1.100	R\$ 0,83
1.101	1.200	R\$ 0,82
1.201	1.300	R\$ 0,82
1.301	1.400	R\$ 0,82
1.401	1.500	R\$ 0,81
1.501	1.600	R\$ 0,81
1.601	1.700	R\$ 0,81
1.701	1.800	R\$ 0,81
1.801	1.900	R\$ 0,80
1.901	2.000	R\$ 0,80
2.001	2.100	R\$ 0,80
2.101	2.200	R\$ 0,80
2.201	2.300	R\$ 0,80
2.301	2.400	R\$ 0,80
2.401	2.500	R\$ 0,80
2.501	2.600	R\$ 0,80
2.601	2.700	R\$ 0,80
2.701	2.800	R\$ 0,79
2.801	2.900	R\$ 0,79
2.901	3.000	R\$ 0,79

Obs: Veículo utilizado como base para o cálculo com 5 (cinco) eixos.



Cordeiro & Navarro
ADVOCACIA TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA

56. A despeito do exposto, resta claro o caráter geral da MP 832/2018 e, conseqüentemente, da Resolução 5.820/2018 da ANTT, motivo pelo qual **o serviço de remoção de veículos deve observar a tabela de preços mínimos de frete, sob pena de incidir na penalidade disposta no art. 5º, §4º da Medida Provisória**, a qual institui a obrigação de o infrator indenizar o transportador em valor equivalente ao dobro do montante mínimo que deveria ser cobrado, descontado o valor já pago.

V. CONCLUSÃO

57. Considerando o explanado, conclui-se que o enquadramento jurídico tributário no que tange aos serviços de transporte, em especial o de reboque de veículos, rege-se, sobremaneira, pelas normas encabeçadas pela Constituição Federal de 1988 acerca do tema.

58. Nesse sentido, **a legislação constitucional e infraconstitucional determina a incidência do ICMS, devido ao Estado em que o serviço se inicie, quando a operação tiver natureza intermunicipal ou interestadual e do ISS, imposto municipal, na hipótese de o serviço ser intramunicipal**, sendo irrelevante o local em que o contrato foi pactuado ou, ainda, o lugar em que as empresas operantes se situem.

59. Frise-se que, **diferentemente do ISS, em que é necessária a emissão de Nota Fiscal de Serviço, quando da incidência do imposto estadual sobre o serviço de guincho intermunicipal ou interestadual, exige-se a emissão de Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas para acobertar a operação, sendo imprescindível a prévia inscrição do contribuinte no respectivo cadastro estadual**, mormente considerando o disposto nos RICMS do Estado do Paraná.



Cordeiro & Navarro
ADVOCACIA TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA

60. Outrossim, cabe destaque a necessária observância ao tratamento fiscal definido pela legislação para a prestação de serviços de transporte, dentre os quais inclui-se o reboque de veículos, uma vez demonstradas as consequências tributárias e criminais impostas tanto ao prestador, como ao tomador dos serviços.
61. Dentre as **consequências administrativo fiscais e penais, convém mencionar a previsão de sanções pecuniárias e não pecuniárias, tais quais a estipulação de multas, suspensão temporária ou perda de benefícios fiscais e a apreensão de bens, bem como a prática de crime contra a ordem tributária, com pena de reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos e multa.**
62. Por fim, é de se reportar **que o serviço de remoção de veículos se submete às previsões contidas na Medida Provisória 832/2018 e, conseqüentemente, à tabela de preço mínimo de frete de carga geral estipulada pela Resolução 5.820/2018 da ANTT,** dado o evidente caráter geral da medida, ressaltando-se a previsão de penalidade indenizatória na hipótese de seu descumprimento.
63. Sendo esses nossos comentários para o momento, permanecemos à disposição para quaisquer esclarecimentos adicionais que julgarem necessários.

É o nosso parecer.

Curitiba, 13 de agosto de 2018

ANDRÉ ALQUIMIM CORDEIRO
OAB/PR 34.651



EDUARDO S. NAVARRO BEZERRA
OAB/PR 50.764