

Governo do Estado do Rio de Janeiro  
Secretaria de Estado de Fazenda  
Subsecretaria de Estado de Receita  
Superintendência de Tributação  
Coordenadoria de Consultas Jurídico-Tributárias

**Assunto: : Convênio ICMS 106/96 – Crédito Presumido- Subcontratação do Serviço de transporte  
Consulta nº 080/2019**

**Senhora Coordenadora:**

A empresa, com atividade principal o transporte de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional, vem solicitar o entendimento desta Coordenadoria sobre o aproveitamento do crédito presumido concedido pelo Convênio ICMS 106/96 nas subcontratações dos serviços de transporte

A consulente expõe na sua inicial (1175686), em síntese, o que segue:

A empresa é optante pelo crédito presumido outorgado previsto no Convênio ICMS 106/96, que concede o aproveitamento da importância correspondente a 20% (vinte por cento) do valor devido na prestação de serviço de transporte, sendo vedado a aproveitamento de quaisquer outros créditos.

Em razão do volume ou do trecho a ser percorrido a consulente pode subcontratar o serviço com outras transportadoras para realiza-lo em seu nome.

*“Entende a consulente que, na subcontratação, ainda que haja relações jurídicas distintas (tomador do serviço de transporte e transportadora subcontratante + transportadora subcontratante e transportadora subcontratada), há apenas um prestação de serviço de transporte, que é a contratada pelo tomador de serviço e cuja execução é de responsabilidade do prestador de serviço (contratado pelo tomador, ainda que a execução efetiva seja terceirizada). Ou seja, no entendimento da consulente, a pluralidade das relações jurídicas não afasta o fato de que apenas um serviço de transporte foi contratado pelo tomador e, portanto, não descaracteriza a condição de transportadora subcontratante de empresa prestadora de serviço de transporte, para fins de legislação do ICMS.”*

O processo encontra-se instruído com cópias digitalizadas que comprovam a habilitação do signatário da inicial para peticionar em nome da empresa, tais como, Ato Constitutivo (1171588), CPF/RG do mandatário (1493037), CNPJ. Foi ainda anexada cópia comprovante do pagamento da taxa de serviços estaduais – TSE (1171591).

Encontra-se, ainda, no processo, despacho de encaminhamento SEFAZ/AFR 33.01 (1496653) relatando o que segue, parcialmente, transcrito:

*“Portanto, observa-se que a solicitação foi formulada em conformidade com os requisitos estabelecidos nas normas regulamentadoras do processo de consulta tributária.*

*Em cumprimento ao disposto no art. 3º da Resolução nº 109/76, mediante consultas aos sistemas corporativos da Secretaria de Estado de Fazenda, não foram constatadas quaisquer fiscalizações iniciadas e ainda não concluídas junto à consulente bem como quaisquer autuações pendentes de decisão final contra a contribuinte. Ademais, verificou-se a regularidade cadastral do estabelecimento e sua vinculação a esta Auditoria Fiscal de Petrópolis (AFR 39.01).”*

### **Isto posto, Consulta:**

*“ Deste modo, considerando que o Convênio ICMS 106/96 determina que o crédito outorgado de 20% (vinte por cento) é destinado ao prestador de serviço de transporte, no entendimento da consulente é evidente que o crédito em questão deve ser aproveitado pela empresa subcontratante (no caso pela consulente), ainda que o transporte tenha sido fisicamente executado pela transportadora subcontratada, pois apenas um serviço de transporte foi contratado pelo tomador.”*

### **Análise e Resposta:**

Preliminarmente, cumpre ressaltar que, conforme disposto no artigo 36 do Regimento Interno da Secretaria de Estado da Fazenda, aprovado pela Resolução SEFAZ 48/19, a competência da Superintendência de Tributação, bem como da Coordenação de Consultas Jurídico-Tributárias, abrange instruir e decidir processo referente à consulta sobre questão decorrente de interpretação da legislação tributária.

Ainda de forma preliminar, é importante destacar que o benefício fiscal previsto no Convênio ICMS nº 106/96[1] é **opcional** sendo concedido aos estabelecimentos prestadores de serviço de transporte o crédito de 20% (vinte por cento) do valor do ICMS devido na prestação, sendo que o contribuinte que optar pelo benefício não poderá aproveitar de quaisquer créditos. A interpretação do dispositivo deve ser literal e restritiva.

As normas para subcontratação de serviços de transporte estão expressas nos artigos 16 e 17 do Livro IX do RICMS-RJ, aprovado pelo Decreto 27.427/00, conforme segue:

**Art. 16.** *O transportador que subcontratar outro transportador para dar início à execução do serviço emitirá CT-e, fazendo constar no campo Observações deste ou, se for o caso, do Manifesto de Carga, a expressão: "Transporte subcontratado com ....., proprietário do veículo marca ....., placa n.º ....., UF ....."*

**Art. 17.** *A empresa subcontratada deverá emitir o CT-e indicando, no campo "Observações", a informação de que se trata de serviço de subcontratação, bem como a razão social e os números de inscrição na unidade federada e no CNPJ do transportador contratante.*

Da leitura dos dispositivos acima, observa-se que tanto a empresa contratante como a contratada estão obrigadas a emitir o CT-e com destaque do respectivo ICMS devido.

A subcontratação do serviço de transporte caracteriza uma nova prestação de serviço, em que ocorre o fato gerador do imposto, devendo o imposto ser normalmente destacado no documento fiscal. A transportadora contratada e a subcontratada farão o pagamento do imposto relativo à parcela do transporte por elas executados. Ainda, deve ser emitido também o MDF-e (§ 1º, artigo 1º, Anexo IV, Parte II, da Resolução SEFAZ nº 720/14).

O ICMS é um imposto não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado. Dessa forma, o contratante do serviço, quando no sistema normal de tributação previsto na legislação tributária (débito x crédito), terá direito ao crédito do imposto destacado no CT-e relativo ao serviço subcontratado para abater de sua própria operação.

No entanto, o § 1.º da Cláusula primeira do Convênio ICMS 106/96 determina **que o contribuinte que optar pelo benefício previsto no caput não poderá aproveitar quaisquer outros créditos.**

Pelo exposto, tanto a empresa contratada como a subcontratada, são contribuintes do ICMS para todos os efeitos (direitos e obrigações). Assim, é entendimento consolidado desta Coordenadoria que ambas as empresas, **quando optantes pelo benefício**, poderão utilizar o crédito de 20% (vinte por cento), previsto no Convênio ICMS 106/96, observado o disposto nos §§ 1º e 2º da sua Cláusula primeira.

Por fim, fique a consultante ciente de que esta consulta perderá automaticamente a sua eficácia normativa em caso de mudança de entendimento por parte da Administração Tributária ou seja editada norma superveniente dispendo de forma contrária.

**CCJT, em 17 de outubro de 2019.**

---

[1] **Cláusula primeira** Fica concedido aos estabelecimentos prestadores de serviço de transporte um crédito de 20% (vinte por cento) do valor do ICMS devido na prestação, que será adotado, opcionalmente, pelo contribuinte, em substituição ao sistema de tributação previsto na legislação estadual.

§ 1º O contribuinte que optar pelo benefício previsto no *caput* não poderá aproveitar quaisquer outros créditos

§ 2º A opção pelo crédito presumido deverá alcançar todos os estabelecimentos do contribuintes localizados no território nacional e será consignada no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências de cada estabelecimento

---