

O TRANSPORTE RODOVIÁRIO INTERNACIONAL DE CARGAS E O APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE ICMS DESTA ATIVIDADE POR SE TRATAR DE EXPORTAÇÃO DE SERVIÇOS

INTRODUÇÃO

O conhecimento e a correta utilização das regras tributárias inerentes a sua atividade é fator determinante para a sobrevivência de qualquer empresa.

No tocante ao ICMS, a gestão tributária deve atentar não apenas para ordenamento Constitucional, mas também para as regras estabelecidas no Regulamento Estadual do ICMS de sua unidade da Federação.

Neste trabalho vamos verificar o tratamento conferido pela Constituição Federal e pelos regulamentos do ICMS dos Estados de São Paulo e do Rio Grande do Sul, quanto ao aproveitamento de créditos deste imposto, relativos a atividade de transporte rodoviário internacional de cargas.

ICMS – BREVE HISTÓRICO

O ICMS – Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação está previsto no Artigo 155, II da Constituição Federal de 1988.

A Carta Magna de 1988 acrescentou a letra “S” de serviços ao antigo ICM, ampliando seu leque para Transportes, e Comunicação.

Em 1968, mediante a edição do Decreto-Lei no 406, o governo determinou a não incidência do ICM na exportação de produtos industrializados, embora tenha ao mesmo tempo aumentado as alíquotas internas para compensar a arrecadação, criou-se aí a ideia de que para ser competitivo o país não deve exportar impostos.

A DESONERAÇÃO DO ICMS NAS EXPORTAÇÕES

Com a implantação do Plano Real a balança comercial passou a ser momentaneamente deficitária, entre os anos de 1994 a 1996. Diante destas circunstâncias, o Deputado Antonio Kandir propôs o PLP 95/1996 que foi aprovado pelo Congresso Nacional, já durante a sua gestão como Ministro do Planejamento do Governo Fernando Henrique Cardoso, e transformou-se desde então na chamada “Lei Kandir”, A Lei Complementar 87 de 1996, substituindo o Decreto Lei 406 de 1968.

Dentre as alterações trazidas na legislação do ICMS, a mais significativa em nosso entender foi a completa desoneração das importações que destinassem mercadorias ao exterior, alcançando inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados.

Ademais a Lei Complementar 87/96 garantiu aos exportadores o aproveitamento integral do crédito de imposto relativo aos insumos utilizados nas mercadorias exportadas. (Art. 21 § 2º).

Note-se que até então, mesmo com o advento da Lei Kandir, a Constituição Federal não contemplava em sua redação a desoneração da exportação de serviços, sendo que redação do Art. 155, II, § 2º assim previa:

X – Não incidirá:

- a) Sobre operações que destinem ao exterior, produtos industrializados, excluídos os semi-elaborados definidos em lei complementar.

A DESONERAÇÃO DO ICMS NAS EXPORTAÇÕES DE SERVIÇOS

A desoneração do ICMS nas exportações de serviços, incluindo-se o serviço de transporte rodoviário internacional de cargas, somente ocorreu com o advento da Emenda Constitucional 42 de 19 de Dezembro de 2003, que alterou o acima referido Art. 155, § 2º, X, a da Constituição Federal para conceder imunidade do ICMS para toda e qualquer operação de exportação e garantir ao exportador o aproveitamento do respectivo crédito, ficando assim a redação atual do referido dispositivo constitucional:

X – Não incidirá:

- a) Sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, **nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores;**

O INGRESSO DE DIVISAS

Configura-se como ingresso de divisas, a entrada de recursos no país, originado de empresas estrangeiras proveniente do pagamento da contraprestação de serviços prestados. Ou seja, o recebimento de numerário, diretamente de fonte situadas no exterior, em outra moeda, a qual será convertida para o real.

Supondo que, um determinado serviço de transporte de cargas, originado em São Paulo com destino a Buenos Aires, foi prestado a destinatário no exterior por empresa nacional.

No entanto a contratante e tomadora deste serviço também se tratou de uma empresa estabelecida no Brasil. Neste caso, apesar de ter sido executado um transporte internacional de cargas, não houve o efetivo ingresso de divisas em nosso país. Não se configurou, neste caso, portanto, uma exportação de serviços.

O TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGAS E A INCIDÊNCIA DE ICMS

Com o advento da Carta Magna de 1988, o antigo ICM – Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, passou a se denominar ICMS – Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, incluindo serviços de transporte e comunicação. Ampliando-se o âmbito de incidência deste imposto até então centrado nas operações mercantis, para compreender também a prestação de serviços.

Como vimos acima, a Constituição Federal, no Inciso X, do § 2º do Art. 155, veda a incidência do ICMS sobre operações que destinem mercadorias ao exterior, e sobre serviços prestados a destinatários no exterior.

No entanto, neste mesmo Inciso X, assegura a manutenção e aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores.

O REGULAMENTO DO ICMS DO ESTADO DE SÃO PAULO E A ATIVIDADE DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO INTERNACIONAL DE CARGAS

O Regulamento do ICMS do Estado de São Paulo, segue fielmente os dispositivos constitucionais anteriormente mencionados, no que concerne a não incidência de ICMS sobre o transporte internacional de cargas iniciado no Brasil, com destino ao exterior. Assim como também, apesar desta não incidência o direito ao aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações anteriores.

O Decreto 45.490/2000, expedido pela Secretaria da Fazenda Estadual de São Paulo, determina a não incidência do ICMS sobre esta atividade, no inciso V do Art. 7º da Seção II, Cap. I, Título I, Livro I:

“Art. 7º O Imposto não incide sobre:

V – A saída de mercadoria com destino ao exterior e a prestação que destine serviço ao exterior.”

Este mesmo decreto da Fazenda Paulista, admite a manutenção destes créditos de ICMS, consoante o Art. 68, Livro I, Inciso I, Subseção IV, que por sua vez nos remete ao Artigo 7º acima referido:

“Subseção IV – Da Manutenção do Crédito:

Art. 68 – Não se exigirá o estorno do crédito do Imposto:

I – Em relação as operações não tributadas previstas no Inciso V e no Parágrafo 1º do Art. 7º”

Entende também o fisco paulista que é legítimo o aproveitamento pelas transportadoras, como crédito de ICMS relativo às entradas ou aquisições de combustíveis (óleo diesel, gasolina e álcool), quando consumidos na execução da prestação de serviço de transporte, desde que referidos serviços sejam regularmente onerados pelo imposto, ou, não o sendo, haja expressa determinação para a manutenção do crédito. (Solução de Consulta 38/1997 – Sefaz SP.)

O REGULAMENTO DO ICMS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL E A ATIVIDADE DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO INTERNACIONAL DE CARGAS

Tal entendimento não é diferente do adotado pela Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul, ao determinar no Artigo 35 do Decreto 37.699/97 que :

“Art. 35 – Não se estornam os créditos fiscais relativos:

I – As mercadorias e serviços que venham a ser objeto de operações ou prestações destinadas ao exterior.”

O direito ao aproveitamento de créditos de ICMS relativos as aquisições do combustíveis e lubrificantes as transportadoras, está previsto no Regulamento do ICMS do Rio Grande do Sul, através da Instrução Normativa 45/1998, Título I, Capítulo V, na seção 2, que trata das mercadorias destinadas ao uso ou consumo, em seu item 2.1.2:

“2.1.1 – Não se incluem entre mercadorias usadas ou consumidas no estabelecimento:

A mercadoria consumida como insumo na prestação de serviços, tal como combustível e lubrificante utilizado na prestação de serviço de transporte.”

Note-se, que tanto o Regulamento do ICMS paulista, quanto o gaúcho, ambos aqui em análise entendem que para as demais mercadorias adquiridas pelas transportadoras, (peças, para manutenção, pneus e lonas,) é vedado o crédito fiscal nas suas entradas ou aquisições por não serem destinadas a consumo na execução de prestação de serviço de transporte. Admitindo tão somente os créditos relativos as aquisições de combustíveis e lubrificantes, bem como relativos as aquisições do ativo imobilizado, como as aquisições de caminhões novos.

TRANSPORTE RODOVIÁRIO INTERNACIONAL DE CARGAS FRACIONADO

Também não incide ICMS, sendo permitida as aquisições dos créditos de ICMS aqui referidos, quando o serviço de transporte internacional é efetuado por uma ou mais empresas, com transbordo.

Não raro, a empresa contratada realiza o serviço de transporte internacional por etapas. Do local de origem até a divisa com o país vizinho o transporte é realizado com o mesmo veículo. Na fronteira a mercadoria é trasladada para um veículo apropriado e levada até o local de destino, no exterior.

Isto se dá, por exemplo, quando a mercadoria vai para um dos países que integram o chamado Cone Sul. Por razões de segurança, foi firmado um acordo pelo qual só alguns tipos de veículos e de cargas ficam autorizados a transpor a fronteira. Assim a empresa de transporte vê-se compelida, por força de um tratado internacional, a fragmentar o referido serviço.

Portanto, um serviço de transporte iniciado em São Paulo (capital) destinado ao Porto de Santos para ser despachado ao Exterior, o crédito de ICMS referente a esta operação poderá ser aproveitado pois a mercadoria amparada pela não incidência do ICMS, como vimos tem a manutenção do crédito.

Neste caso, apesar desta prestação isoladamente ter ocorrido somente em território nacional, há, na espécie um único serviço de transporte, sendo que apenas sua execução ocorre em etapas, dada a necessidade de troca de modal.

SÍNTESE CONCLUSIVA:

Verificamos a atividade de transporte internacional de cargas, iniciada em território brasileiro, com destino ao exterior, mesmo que de forma fracionada até o porto, ou local de fronteira, não tem a incidência de ICMS. Também verificamos, que apesar desta não incidência do imposto, a legislação, a exemplo das exportações faculta a estas transportadoras manterem os créditos de ICMS relativos as aquisições de combustíveis e do ativo imobilizado, desde que o pagamento destes fretes seja efetuado por empresa estrangeira, representando ingresso de divisas no Brasil.