



PROCESSO Nº : 20202800600001 (20202900600003 - aditado)
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 0954/2021
RECORRENTE : RODOMILHA TRANSPORTE DE CARGAS LTDA
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
JULGADOR : REINALDO DO NASCIMENTO SILVA
RELATÓRIO Nº : 278/2021/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

Voto.

1. Fundamentos de fato e de direito.

1.1. Da autuação.

O sujeito passivo, que, na época da infração, conforme documento de fl. 06 (REDESIM de Rondônia, emitida em 09/01/2020), era optante pelo Simples Nacional, possuía com atividade principal o transporte rodoviário de carga e estava inscrito no CAD/ICMS-RO, foi autuado, na mesma data, por agentes do Posto Fiscal de Vilhena, por ter promovido a prestação de serviço de transporte a que se refere o CT-e nº 209 (DACTE à fl. 09), sujeito ao recolhimento do ICMS frete antecipadamente, sem apresentar o comprovante de pagamento.

O auto de infração que deu origem ao processo foi o de nº 20202900600003 (fl. 03), que, após cerca de 1 (uma) hora, foi substituído, através de aditamento, pelo de número 20202800600001 (fl. 02), que passou a ser a peça básica deste processo. As razões que levaram ao aditamento não foram reveladas; mas, pela observação deste julgador, a alteração visou informar, de forma completa, quais AFTEs executaram a ação fiscal e a autuação (verso da fl. 02).

Em razão da omissão verificada (falta de comprovação do pagamento do imposto), o autuado, segundo o fisco estadual, infringiu o art. 57, II, "b" e o art. 58, ambos do RICMS-RO (Decreto nº 22.721/18), que estabelecem:

"RICMS-RO

Art. 57. O imposto deverá ser pago através de DARE, conforme disposto no artigo 58: (Lei 688/96, art. 45 e art. 58, § 1º):

(...)

II - antes da operação ou do início da prestação do serviço, nos seguintes casos:

(...)

b) execução de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, observado o § 5º;



(...)

Art. 58. O DARE será utilizado para recolhimento do imposto devido ao Estado de Rondônia, conforme manual de arrecadação aprovado em ato do Coordenador Geral da Receita Estadual.

§ 1º. É vedada a utilização de DARE para pagamento de débitos fiscais de valor inferior a R\$ 3,00 (três reais) para cada código de receita. (Lei 688/96, art. 176-A)

§ 2º. O valor devido que resultar inferior ao definido no § 1º deverá ser diferido para os períodos subsequentes, até que o total seja igual ou superior a esse limite.

§ 3º. Sobre o valor do imposto diferido em razão do impedimento constante no §1º:

I - não incidirão os acréscimos constantes nos artigos 61, 62 e 63;

II - não implicará inadimplência para fins de impedir a condição de emitir Certidão Negativa prevista no artigo 215, quando se referir exclusivamente ao imposto diferido em razão deste artigo; (NR dada pelo Dec. 22883, de 28.05.18 – efeitos a partir de 01.05.18)

III - o imposto devido em razão da vedação prevista no § 1º, será automaticamente baixado após decorrido o prazo de 05 (cinco) anos sem que a soma dos débitos, por código de receita, não atinja o citado valor mínimo.

§ 4º. Caso o imposto seja devido por pessoa física não inscrita no CAD/ICMS-RO, esse valor será lançado em conta corrente, aplicando o disposto nos §§ 2º e 3º.

§ 5º. Quando o lançamento realizado em posto fiscal resultar em valor inferior ao previsto no § 1º, será incluído em extrato futuro cuja soma seja igual ou superior a esse valor.

§ 6º. Quando na conta corrente do mesmo sujeito passivo constar mais de um lançamento em valor inferior ao definido no § 1º, estes deverão ser conciliados em um único lançamento para efeitos de pagamento, depois de regularmente notificado."

Em virtude da irregularidade verificada, exigiu-se imposto e multa, que, na época da autuação (09/01/2020), apresentavam os seguintes valores:

Crédito Tributário		
Tributo: 12%	R\$	2.265,00
Multa: 90%	R\$	2.038,50
Juros:	R\$	-
A. Monetária:	R\$	-
Total:	R\$	4.303,50

O cálculo realizado para demonstrar o valor do imposto foi realizado no auto de infração, campo descrição da infração, e toma por base, o valor da prestação declarado no CT-e nº 209. A multa, por seu turno, foi calculada em conformidade com o disposto no art. 77, VII, "b", 5, da Lei nº 688/96, que estabelece:

"Lei nº 688/96



Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

(...)

VII - infrações relacionadas às operações com mercadorias ou bens ou, ainda, aos casos de prestações de serviços: (NR dada pela Lei nº 3756, de 30.12.15)

(...)

b) multa de 90% (noventa por cento):

(...)

5. do valor do imposto, na execução de serviços de transporte interestadual e intermunicipal sujeitos ao pagamento do imposto antecipadamente à prestação, sem a comprovação do pagamento na forma da legislação tributária”

Para dar sustentação à acusação, os AFTes autuantes juntaram ao processo, dentre outros documentos, à fl. 09, o DACTE do CT-e aludido (nº 209), que foi emitido pela recorrente e ratifica, consoante informações constantes do campo observações, que Lazzari Transportes Ltda foi subcontratado para realizar a prestação de serviço de transporte relacionada a esse documento fiscal.

Nos aspectos abordados por ora, registro, por oportuno, não evidenciei erros, omissões ou incongruências.

Em outras autuações, contudo, há de se registrar, sobre o mesmo fato e empresa, os autuantes costumam elencar um número maior de fundamentos, indicando, por exemplo, a questão da responsabilidade tributária pelo pagamento do imposto e o fato desse tributo ter que ser recolhido de forma desvinculada do regime simplificado (Simples Nacional). Embora esses fundamentos sejam esclarecedores e bem-vindos, não constituem requisitos do auto de infração, por isso, a ausência dos mesmos não acarreta a nulidade da autuação.

Em verdade, desde a Lei nº 2.376/10, que alterou a Lei nº 688/96, os autuantes só têm a obrigação, no que tange à fundamentação do lançamento, de efetuar o relato objetivo da infração e de citar o dispositivo legal que define a infração cometida e lhe comina penalidade. E isso, com efeito, foi devidamente observado, conforme se verifica nos campos próprios do auto (vide descrição da infração e capitulação legal da multa).

Acresça-se, ainda, que o autuado, pelo que alegou na defesa e no recurso, demonstra ter pleno conhecimento da legislação sobre o tema e das razões e fundamentos que levaram autuação; denotando que a peça básica continha informações suficientes.

1.2. Da tempestividade e da admissibilidade do recurso interposto.



O sujeito passivo foi cientificado da decisão de 1ª instância em 20/04/2021, pela via postal (fl. 38), e possuía um prazo de 30 dias, de acordo com o artigo 134 da Lei nº 688/96, para interpor recurso voluntário.

Como o seu recurso foi impetrado em 18/05/2021 (fl. 39), ou seja, antes de decorrido o referido prazo legal, há de se reconhecer que essa manifestação é tempestiva.

Deve-se reconhecer, outrossim, que o sujeito passivo, em sua peça, ao postular a improcedência da autuação (fl. 43), contesta integralmente a decisão singular. Em virtude disso, o recorrente não está obrigado, para efeitos de admissão do recurso, a efetuar o pagamento de que trata o § 2º do art. 134 da Lei nº 688/96, a saber:

"Lei nº 688/96

Art. 134. Proferida a decisão de primeira instância administrativa, terá o sujeito passivo prazo de 30 (trinta) dias para, sob pena de inscrição de Dívida Ativa, liquidar o crédito tributário ou interpor Recurso Voluntário perante o Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais – TATE. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

(...)

§ 1º O recurso poderá versar sobre parte da decisão recorrida, desde que o recorrente assim o declare ou reconheça expressamente a procedência das exigências que não forem objeto do recurso.

§ 2º. Na hipótese do § 1º o recorrente, sob pena de não admissão do recurso, deverá pagar, no prazo deste artigo, o crédito tributário na parte por ele reconhecida como procedente. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)"

Diante dos aspectos evidenciados, o recurso interposto pelo sujeito passivo deve ser conhecido.

1.3. Análise das razões recursais.

1.3.1. Operação não sujeita à substituição tributária.

Em relação a este subitem, o autuado alega que as operações sujeitas a substituição tributária estão elencadas no Anexo VI do Decreto nº 22.721/2018; que a "operação" de serviço de transporte não se sujeita à substituição tributária, pois não está elencada em tal anexo; que o convênio 25/90 não regula as operações sujeitas à substituição tributária, apenas define o responsável tributário.

Embora os argumentos do autuado mereçam o maior respeito, suas teses, na concepção deste julgador, não procedem.

O disposto no § 2º do art. 40 do Anexo XIII do RICMS-RO (Decreto nº 22.721/18), que deriva do convênio ICMS 25/90, torna o autuado, desde o nascimento da



obrigação tributária, responsável pelo recolhimento do imposto incidente sobre a prestação de serviço de transporte:

“RICMS-RO (Decreto nº 22.721/18)

ANEXO XIII

Art. 40. O transportador que subcontratar outro transportador para dar início à execução do serviço emitirá Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas, 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....., UF..... (Convênio SINIEF 06/89, art. 17, § 3º)

(...)

§ 2º. Na hipótese de subcontratação de prestação de serviço de transporte de carga, na forma descrita no caput, fica atribuída a responsabilidade pelo pagamento do ICMS devido ao Estado de Rondônia e pela emissão do MDF-e à empresa transportadora contratante. (Convênio ICMS 25/90, Cláusula primeira)”

Essa aludida norma, por transferir a incumbência de pagar o imposto de um contribuinte (subcontratado) para um terceiro (o autuado), desde o nascimento da obrigação tributária, ainda que não tenha sido citada expressamente no anexo VI do RICMS-RO, revela, sim, um evidente caso de responsabilidade por substituição (substituição tributária).

Hipótese que, como melhor tratado adiante, não se confunde com a responsabilidade por transferência.

No caso de responsabilidade por transferência, a alteração do polo passivo da obrigação tributária (do contribuinte para o responsável) se dá após o nascimento da obrigação tributária, em razão de algum acontecimento posterior, como, por exemplo, no caso de sucessão empresarial, incorporação e outros. Na responsabilidade por substituição, a aludida alteração do polo passivo ocorre, como no presente caso, desde o surgimento da obrigação tributária.

Como o autuado é responsável pelo pagamento do tributo desde a ocorrência do fato gerador, ele ocupa o polo passivo da obrigação tributária na condição de responsável por substituição (substituto tributário).

Resta claro, pelos aspectos analisados, que a prestação de serviço de transporte alcançada pela autuação, embora não conste no anexo VI do RICMS-RO, se sujeita ao instituto da substituição tributária.

1.3.2. Não aplicabilidade do Convênio 25/90.



Quanto a este subitem, o autuado assevera que está na qualidade de contratado, ou seja, foi contratado pelo remetente da mercadoria até o destino final; que se encontra, assim, na posição de contribuinte e responsável tributário, não se sujeitando ao convênio 25/90; que o subcontratado não é contribuinte do ICMS, tanto é que está dispensado de emitir CT-e; que, no caso de transporte "fracionado", não haverá incidência tributária sobre a parte fracionada, uma vez que o contratado é responsável tributário da totalidade do transporte; que o fiscal colocou o subcontratado na qualidade de contribuinte e o contratado na qualidade de responsável tributário, distorcendo a realidade; que o contratado é pessoa jurídica inscrita no estado, estando portanto na qualidade de contribuinte e responsável tributário ao mesmo tempo; que o convênio 25/90 teria aplicabilidade caso o transportador contratado fosse o autônomo e este viesse a subcontratar o transportador pessoa jurídica inscrito no Estado, pois o autônomo estaria na qualidade de contribuinte e o subcontratado na qualidade de responsável tributário.

Tais argumentos, do mesmo modo, colegas, a meu ver, também não procedem.

Vejamos.

1.3.2.1. Contribuinte do imposto.

Contribuinte, vale frisar, de acordo com a lei, independentemente de estar ou não obrigado à emissão do CT-e, de estar ou não inscrito no CAD/ICMS-RO, de efetuar redespacho ou não (chamado de fracionado pelo autuado), é aquele que realiza a prestação de serviço de transporte, *verbis*:

"Lei nº 688/96

Art. 8º Contribuinte 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."

E, no caso em exame, quem agiu como contribuinte do ICMS, realizando a prestação de serviço de transporte (fato sobre o qual incide o tributo estadual), foi o subcontratado indicado no CT-e nº 209 (vide campo "observações" dos DACTE de fl. 09), e não o autuado (subcontratante).

1.3.2.2. Convênio ICMS 25/90.



O autuado, que detém como atividade principal o transporte rodoviário de cargas (conforme REDESIM de Rondônia) e é inscrito no CAD/ICMS-RO, em relação às mercadorias atinentes ao DANFE de fl. 08, optou por subcontratar um terceiro (Lazzari Transportes) para realizar a prestação de serviço de transporte.

A despeito da tese recursal, tal situação, sem sombra de dúvida, se amolda perfeitamente ao que dispõe o *caput* da cláusula primeira do convênio ICMS 25/90, que deu origem ao § 2º do art. 40 do Anexo XIII do RICMS-RO, *verbis*:

"CONVÊNIO ICMS 25/90

Cláusula primeira Na hipótese de subcontratação de prestação de serviço de transporte de carga, fica atribuída a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido à empresa transportadora contratante, desde que inscrita no cadastro de contribuintes do Estado de início da prestação."

Em razão disso, o autuado, na qualidade de empresa transportadora contratante, é responsável pelo pagamento do imposto incidente sobre a prestação de que trata o DACTE de fl. 09.

1.4. Conclusão.

Em suma, diante dos fatos e da legislação colacionada, o autuado, em virtude da subcontratação de que trata o CT-e citado na peça básica (DACTE à fl. 09 – campo observações), estava obrigado, na condição de responsável por substituição (art. 40, § 2º, do Anexo XIII do RICMS-RO e Convênio ICMS 25/90) a recolher o imposto devido (ICMS) antes do início da prestação de serviço (art. 57, II, "b", do RICMS-RO).

Como, apesar da defesa e recurso apresentados, o impugnante não comprovou que efetuou o pagamento de imposto que lhe incumbia recolher, resta concluir que a infração descrita na peça básica de fato ocorreu e que a autuação é, em verdade, procedente.

2. Voto.



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS

Fis. 558
Ass. _____
TATE-SEFIN/RO

Pelo exposto, conheço do recurso voluntário interposto para negar-lhe provimento, mantendo a decisão proferida em 1ª Instância, que declarou procedente a autuação.

É como voto.

TATE, Sala de Sessões, 23/02/2022

Julgador Relator

**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE**

PROCESSO : Nº 20202800600001
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 0954/2021
RECORRENTE : RODOMILHA TRANSPORTE DE CARGAS LTDA
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RELATOR : REINALDO DO NASCIMENTO SILVA

RELATÓRIO : Nº 278/2021/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

ACÓRDÃO Nº 022/2022/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA : IMPOSTO E MULTA – SIMPLES NACIONAL – SUBCONTRATAÇÃO - DEIXAR DE RECOLHER ANTECIPADAMENTE O IMPOSTO INCIDENTE SOBRE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO – OCORRÊNCIA – Em decorrência do disposto nos artigos 57, II, “b”, e 40, § 2º (Convênio ICMS 25/90) do Anexo XIII, ambos do RICMS-RO, aprovado pelo Decreto nº 22.721/18, o sujeito passivo estava obrigado a pagar, antes do início da prestação de serviço de transporte por ele subcontratada, o imposto sobre ela incidente, na condição de substituto tributário, porém, conforme restou provado nos autos, ele não cumpriu essa obrigação tributária. Manutenção da decisão *a quo*, que julgou procedente o auto de infração. Recurso de Voluntário Desprovido. Decisão Unânime.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, **ACORDAM** os membros do **EGRÉGIO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS – TATE**, à unanimidade, em conhecer do recurso de voluntário interposto para no final negar-lhe provimento, mantendo a decisão de primeira instância, que julgou **PROCEDENTE** auto de infração, conforme voto do julgador relator, constante dos autos, que faz parte integrante da presente decisão. Participaram do julgamento os Julgadores: Reinaldo do Nascimento Silva, Roberto Valladão Almeida de Carvalho, Leonardo Martins Gorayeb e Dyego Alves de Melo.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL PROCEDENTE

R\$ 4.303,50

***CRÉDITO TRIBUTÁRIO PROCEDENTE DEVE SER ATUALIZADO NA DATA DO SEU EFETIVO PAGAMENTO**

TATE, Sala de Sessões, 23 de fevereiro de 2021.

Anderson Aparecido Arnaut
Presidente

Reinaldo do Nascimento Silva
Julgador/Relator