



**PROCESSO Nº** : 20202900600024  
**RECURSO VOLUNTÁRIO Nº** : 952/2021  
**RECORRENTE** : RODOMILHA TRANSPORTE DE CARGAS LTDA  
**RECORRIDA** : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**JULGADOR** : REINALDO DO NASCIMENTO SILVA  
**RELATÓRIO Nº** : 273/2021/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

Voto.

1. Fundamentos de fato e de direito.

1.1. Da autuação.

O sujeito passivo foi autuado em 13 de fevereiro de 2020, por não efetuar o recolhimento antecipado do ICMS frete, referente ao CT-e nº 233, como substituto tributário.

Em razão de tal omissão (falta de pagamento do imposto), o autuado, segundo o fisco estadual, infringiu o art. 57, II, "b", o art. 40, § 2º, da Parte 1 do Anexo XIII e o art. 9º, I, do Anexo VIII, todos 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;*

*(...)*

*ANEXO VIII*

*SIMPLES NACIONAL*

*Art. 9º. O pagamento do ICMS no regime do Simples Nacional não exclui a incidência do imposto devido na qualidade de contribuinte ou responsável, nas seguintes operações ou prestações, hipótese em que será aplicada a legislação tributária estadual aplicável às demais pessoas jurídicas: (LC 123/06, art. 13, § 1º, inciso XIII)*

*I - sujeitas ao regime de substituição tributária ou antecipação com encerramento de fase de tributação, observadas as disposições do Anexo VI deste Regulamento;*

*(...)*

*ANEXO XIII*

*LIVRO E DOCUMENTO FISCAIS*

*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)"

Pela irregularidade verificada, exigiu-se imposto e multa, que, na época da autuação (13/02/2020), apresentavam os seguintes valores:

Crédito Tributário	
Tributo: 12%	R\$ 1.990,00
Multa: 90%	R\$ 1.791,00
Juros:	R\$ -
A. Monetária:	R\$ -
Total:	R\$ 3.781,00

O cálculo realizado para demonstrar o valor do imposto e da multa lançados foi realizado na peça básica, campo descrição da infração, e toma por base, no caso do imposto, o valor da prestação declarado no CT-e e, em relação à multa, o percentual 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, além de outros documentos, à fl. 03, o DACTE do CT-e aludido (nº 233), emitido pela recorrente,



que informa, no campo observações, que Evandro Batista de Siqueira, foi subcontratado para realizar a prestação de serviço de transporte relacionada a esse documento fiscal.

### 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. 36), 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. 37), ou seja, antes de decorrido o referido prazo legal, há de se reconhecer que essa manifestação é tempestiva.

Deve-se reconhecer, outrossim, que o recorrente, em sua peça, ao postular a improcedência da autuação, 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 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.



Da análise.

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. E, 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.



Destarte, resta claro, por todo o exposto, 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 se 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.

Da análise.

Tais argumentos, colegas, do mesmo modo, 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 transporte 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 233 (vide campo "observações" do DACTE de fls. 03), e não o atuado (subcontratante).

#### 1.3.2.2. Convênio ICMS 25/90.

O atuado, que promove prestações de serviço de transporte de cargas (como seu nome denuncia) e é inscrito no CAD/ICMS-RO, em relação às mercadorias atinentes ao DANFE de fl. 07, optou por subcontratar um terceiro (Evaristo Batista de Souza) para realizar o serviço.

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 atuado, na qualidade de empresa transportadora contratante, é responsável, consoante norma citada, pelo pagamento do imposto incidente sobre a prestação de que trata o DACTE de fl. 03.

#### 1.4. Conclusão.

Em suma, diante dos fatos e da legislação colacionada, o atuado, em virtude da subcontratação de que trata o CT-e citado na peça básica (DACTE à fl. 03 – 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), conforme art. 57, II, "b", do RICMS-RO, antes do início da prestação.

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

Fls. 53

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, 14/03/2022

**Reinaldo do Nascimento Silva**  
AFTE Cad. :  
**Julgador Relator**

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

PROCESSO : Nº 20202900600024  
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 952/2021  
RECORRENTE : RODOMILHA TRANSPORTE DE CARGAS LTDA  
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RELATOR : REINALDO DO NASCIMENTO SILVA

RELATÓRIO : Nº 273/2021/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

ACÓRDÃO Nº 045/2022/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

**EMENTA** : ICMS E MULTA – DEIXAR DE RECOLHER ANTECIPADAMENTE O IMPOSTO INCIDENTE SOBRE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE – SUBCONTRATAÇÃO - OCORRÊNCIA. O sujeito passivo foi autuado por não ter efetuado, na condição de substituto tributário, o recolhimento antecipado do ICMS frete. Em decorrência do disposto nos artigos 57, II, “b”, 40, § 2º, do Anexo XIII e 9º, I, do Anexo VIII, todos do RICMS-RO, aprovado pelo Decreto nº 22.721/18, o sujeito passivo, embora optante pelo Simples Nacional, 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. Infração não ilidida. 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** o 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\$ 3.781,00.

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

TATE, Sala de Sessões, 14 de março de 2022.

~~Anderson~~ Aparecido Arnaut  
Presidente

Reinaldo do Nascimento Silva  
Julgador/Relator