

**PROCESSO** - A. I. Nº 207103.0011/22-1  
**RECORRENTE** - SIEMENS GAMESA ENERGIA RENOVÁVEL LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0045-03/23-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 18/09/2023

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0282-12/23-VD**

**EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a)** SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERESTADUAL. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. São sujeitas à substituição tributária por retenção as prestações de serviços de transporte contratadas por contribuinte inscrito neste Estado na condição de normal, realizadas por autônomo ou por empresa transportadora não inscrita neste Estado. Razões recursais incapazes à reforma da Decisão recorrida. Mantida a exigência fiscal; **b)** PRESTAÇÕES SUCESSIVAS DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERMUNICIPAL DE FUNCIONÁRIOS. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Cabe ao tomador do serviço, quando inscrito na condição de normal, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS referente às prestações sucessivas de transporte intermunicipal de seus funcionários. Razões recursais incapazes à reforma da Decisão recorrida. **2. MULTA. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS.** Excluídas as operações, devidamente anuladas pelos emitentes. Acolhidas em parte as razões recursais. Modificada a Decisão recorrida. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, impetrado pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada pela 3ª JF, através do Acórdão nº 0045-03/23-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 24/03/2022 para exigir do estabelecimento autuado, sob Inscrição Estadual nº 080.180.959, o valor histórico de R\$ 621.383,17, inerente a quatro acusações, a saber:

**Infração 01 – 007.009.003.** Falta de retenção do ICMS por retenção, no valor de R\$ 20.738,51, acrescida da multa de 60%, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais, sob clausula CIF, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado, nos meses de março, maio, julho, agosto, novembro e dezembro de 2017; abril, julho, agosto, outubro e novembro de 2019.

**Infração 02 – 007.014.003.** Falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, no valor de R\$ 297.792,35, acrescida da multa de 60%, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte intermunicipal de funcionários, nos meses de janeiro, março, abril, a outubro e dezembro de 2017; janeiro de 2018 a dezembro de 2019.

**Infração 03 – 016.001.002.** Multa no valor de R\$ 119.368,38, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias não tributáveis entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a novembro de 2017.

**Infração 04 – 016.001.006.** Multa no valor de R\$ 183.483,92, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias/serviços entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de dezembro/2017; janeiro a maio, julho a dezembro de 2018; janeiro a dezembro de 2019.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$ 589.270,57, diante das seguintes razões de méritos:

### **VOTO**

[...]

*Quanto ao mérito, as infrações 01 e 02 tratam da falta de retenção do ICMS:*

[...]

*Entendo que assiste razão ao Autuante, considerando que a redação do art. 298 do RICMS-BA (abaixo reproduzida), vigente à época dos fatos já previa a responsabilidade do contratante na condição de contribuinte inscrito, nas prestações de serviços de transporte realizadas por autônomos ou empresa transportadora não inscrita neste Estado. Mantida a exigência fiscal referente à Infração 01.*

[...]

*De acordo com o levantamento fiscal às fls. 24 a 26 dos autos, consta que foi efetuada a apuração do imposto exigido no presente lançamento em relação às operações de transporte intermunicipais de funcionários (Salvador – Camaçari – Salvador; Salvador – Camaçari – Salvador/Lauro de Freitas; Camaçari – Salvador – Lauro de Freitas – Simões Filho), encontrando-se uma coluna indicando “exclusão transporte intramunicipal”, o que confirma o esclarecimento prestado pelo Autuante.*

*Nos mencionados demonstrativos consta a informação de que “a Siemens contratou transportadora para efetuar prestações de serviços de transporte intermunicipais de funcionários das suas residências em SSA/DIAS D’ÁVILA/SIMÕES FILHO/LAURO DE FREITAS.*

*Também foi alegado que a Autoridade Fiscal desprezou que a transportadora IBS TRANSPORTES EIRELI, CNPJ Nº 17.023.713/0001-72 era, no interim de 18/10/2012 a 31/12/2019, optante do regime do Simples Nacional, tornando inaplicável a responsabilidade por substituição prevista no art. 298, II do RICMS-BA.*

*Caso os julgadores entendam pela manutenção da cobrança da Infração 02, a despeito dos fundamentos desenvolvidos na Impugnação, requereu quando menos afastamento das cobranças concernentes a operações realizadas pela transportadora IBS TRANSPORTES, tendo em vista que, à época dos fatos geradores, era optante do regime do Simples Nacional, o que torna inaplicável a responsabilidade prevista no art. 298, II do RICMS-BA.*

*O Autuante informou que ao analisar as prestações de serviços de transporte realizadas pela referida empresa para o impugnante, constatou que no período fiscalizado houve apenas duas NFs emitidas: 54 e 68.*

*Disse que, anteriormente vigorava o contrato da empresa Andrea Andrade Brito Souza, CNPJ nº 18.940.944/0001-04 que deveria constar na coluna (7) CNPJ do DD, fls. 24 a 26 e que, por equívoco, constou o CNPJ 17.023.713/0001-73.*

*Informou que o Autuado firmou um Termo de Cessão Instrumento Particular de Contrato de Transportes, a empresa Andrea Andrade Brito Sousa, figura como Cedente e a IBS TRANSPORTES figura como Cessionário (fls. 370/371).*

*Disse que juntou aos autos print screen do referido Termo, que também consta na mídia eletrônica à fl. 53 do PAF, para fazer prova em favor da cobrança do imposto até a data do contrato, ou seja, até 08 de setembro de 2019 a empresa contratada era Andrea Andrade Brito Souza, e a partir dessa data, a empresa contratada passou a ser IBS TRANSPORTES LTDA., CNPJ nº 17.023.713/0001-72, optante do regime Simples Nacional.*

*Também informou a exclusão no Demonstrativo de Débito as NFPS correspondentes aos transportes prestados a partir de 09/09/2019, logo, o valor recolhido em setembro de 2019 é referente a agosto de 2019 permanecerá. Os valores excluídos correspondem às prestações de serviços de transporte executadas em setembro recolhido em outubro; outubro recolhido em novembro e novembro recolhido em dezembro de 2019, que totalizam R\$ 22.422,83.*

*Disse, ainda, que elaborou novo Demonstrativo de Débito referente à Infração 02, apurando o débito total remanescente de R\$ 275.369,52.*

*Na manifestação apresentada após a informação fiscal, o Defendente afirmou que Andrea Andrade Brito Souza, CNPJ 18.940.944/0001-04 sequer consta como uma das prestadoras no demonstrativo elaborado pela própria Fiscalização, não há fundamento que ampare a conclusão de que os serviços teriam sido parcialmente desempenhados por essa empresa.*

*O Defendente apresentou o entendimento de que, levando-se em consideração que o fato gerador do ICMS não decorre da mera assinatura de um contrato, tal como quer induzir a Fiscalização ao admitir o contrato de cessão do serviço como elemento absoluto da prova da autuação, deve-se afastar a exigência relativa também aos períodos anteriores a 09/09/2019 em que os serviços foram efetivamente prestados pela IBS TRANSPORTES LTDA. CNPJ Nº 17.023.713/0001-72, optante do Simples Nacional, tal como aponta a própria*

*Fiscalização no Demonstrativo de Débito.*

*Constato que as informações do Autuante esclarecem a dúvida levantada pelo Autuado, de forma que o número do CNPJ 18.940.944/0001-04 deveria constar na coluna (7) do Demonstrativo de Débito, fls. 24 a 26 e que, por equívoco, constou o CNPJ 17.023.713/0001-73.*

*Observo que o Estado da Bahia, através da Lei nº 7.014/96, na Subseção IV, “Da Substituição Tributária por Antecipação e das Demais Hipóteses de Pagamento por Antecipação”, no art. 8º, inciso V, atribuiu ao contratante de serviço ou terceiro que participe da prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal, a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados.*

*O defendente alegou que para a ocorrência da substituição tributária, seria necessária a existência de um contrato entre o tomador e o prestador do serviço de transporte, ou seja, se depreende pelo argumento defensivo que o defendente entende que não há prestações sucessivas por inexistir contrato de prestação de serviço com as transportadoras.*

*Como já mencionado neste voto, não é acatado o argumento defensivo, considerando que embora o contrato formal, de operações sucessivas, não tenha sido juntado aos autos, ou até mesmo não tenha sido formalizado pelo contribuinte tal fato não desnaturaliza a responsabilidade do tomador, haja vista que se trata de exigência formal, irrelevante para a caracterização do fato gerador do imposto.*

*Vale salientar que conforme dispõe o art. 2º, § 1º, IV da Lei nº 7.014/96: “É irrelevante para a caracterização do fato gerador, o cumprimento de exigências legais, regulamentares ou administrativas, referentes às operações ou prestações”. Neste caso, o autuado, na qualidade de responsável por substituição, está sujeito às penalidades por infração à legislação tributária.*

*A responsabilização imposta pela substituição tributária tem exatamente o objetivo de concentrar a arrecadação e a fiscalização, de forma que o foco de atuação do fisco se restrinja a um número pequeno de contribuintes, proporcionando fiscalizações e controle mais efetivos. Atender ao pedido do defendente é atentar contra a própria essência legislativa, que tem por fim, evitar que o fisco busque documentos nas empresas que prestaram serviço ao defendente, dificultando ou até mesmo impossibilitando a apuração do imposto devido.*

*Acato os demonstrativos elaborados pelo Autuante às fls. 310 a 315, haja vista que ficou configurada a responsabilidade do defendente pelo lançamento e recolhimento do ICMS nas prestações sucessivas de serviço de transporte, e não foram apresentados documentos que comprovassem o recolhimento do imposto para o Estado da Bahia. Dessa forma, fica mantida parcialmente a exigência fiscal, no valor total de R\$ 275.369,52 (fls. 310/315 do PAF).*

*[...]*

*Quanto às Infrações 03 e 04, o Defendente alegou que a acusação fiscal não procede, afirmando que providenciou o devido registro de parcela majoritária das operações de entrada que foram objeto da autuação, o que pode ser devidamente comprovado mediante a análise da anexa relação descritiva em que foram registradas, dentre outras informações, o número do documento fiscal escriturado, a chave de acesso e a respectiva data de escrituração.*

*Citou como exemplo a Nota Fiscal nº 409, afirmando que foi registrada na escrita fiscal em 16/07/2021. Disse que há um conjunto significativo de documentos fiscais que, de fato, deixaram de ser registrados, ora porque foram emitidos por equívoco, ora em razão do superveniente desfazimento do negócio jurídico com o fornecedor das respectivas mercadorias, razão pela qual, de um modo ou de outro, estava o defendente desonerado de providenciar o registro de tais entradas.*

*O Autuante informou que ao analisar a NF 409, constatou que o referido documento fiscal foi emitido em 26/04/2017 pela empresa do Grupo SIEMENS/GAMESA, CNPJ 69.119.386/0017-19, de Santana do Mato – RN e escriturada pelo Impugnante em 16/07/2021.*

*Observou que o Defendente e outros estabelecimentos do Grupo SIEMENS são contumazes na prática de postergar, quando mesmo não lança notas fiscais de entradas em sua escrita fiscal. Cita como exemplo a NF 322, emitida em 08/03/2017 pela empresa do Grupo SIEMENS GAMESA, CNPJ 69.119.386/0031-77 de Jandaíra – RN, e só foi escriturada em 01/12/2020 pela SIEMENS Camaçari, operação constante do CNPJ 207.103.0009/22-7.*

*Também informou que constatou que o Autuado, após quatro anos e meio decorridos da emissão da NF 409, lançou os créditos fiscais no RE/EFD e não há nenhum lançamento ou nota explicativa nos campos outros débitos/outros créditos; e estorno de débitos/estorno de créditos do mês de julho/2021, no livro RE/EFD que descreva o lançamento de crédito extemporâneo.*

*Citou os arts. 314 e 315 do RICMS-BA e informou que a legislação ampara no que tange ao lançamento da NF 409, concedendo o direito de escritura-la dentro de cinco anos, conforme dispõe o § 1º do art. 215 do RICMS-*



BA.

*Tomou como exemplo a NF 1020, de 13/01/2017, com o valor de R\$ 2.000,00, CFOP 6949, oriunda de SP. Esta NF foi lançada no livro RE/EFD e o impugnante não apresenta explicações, ou outra NF que lhe faça referência, assim acontece com todas as demais relacionadas neste documento.*

*Disse que excluiu do Demonstrativo de Débito original as multas referentes à NF 409, elaborando novo demonstrativo.*

*Referente à Infração 03, o novo Demonstrativo de Débito apurou o valor de R\$ 111.951,39, e a Infração 04 o novo Demonstrativo de Débito no valor total de R\$ 181.211,15.*

*Na manifestação após a informação fiscal, o Defendente alegou que a NF 591 foi anulada pela NF 597, e a fiscalização mantém a exigência da penalidade unicamente porque a nota fiscal de anulação não trouxe a chave de acesso do documento original a que se reporta, em que pese haver de fato o referenciamento entre os documentos.*

*Afirmou que todas as demais informações na NF 597, a exemplo da descrição da mercadoria, destaque do ICMS, valores etc., permitem concluir que se trata de reentrada da NF 591 emitida por equívoco.*

*Alegou que a ausência de indicação da chave de acesso na NF originária da NF de anulação apresenta algum relevo, o que se suscita apenas por hipótese. Isso poderia repercutir unicamente na emitente desses documentos.*

*Também comentou sobre a NF 444733, anulada pela NF 452169 e diz que ambos os casos, não poderia a Fiscalização atribuir eventuais prejuízos aos procedimentos de anulação adotado pelos emitentes desses documentos fiscais com repercussão no Impugnante.*

*A legislação prevê a aplicação de multa de 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenha sido utilizado sem o devido registro na escrita fiscal (art. 42, inciso IX, da Lei 7.014/96).*

*Constato que embora o defendente tenha alegado que se trata de notas fiscais que foram anuladas com a emissão de outra nota fiscal, a sua escrituração é obrigatória, para efeito dos controles fiscais, por isso, não é acatada a alegação defensiva.*

*Ao determinar a necessidade de registro na escrita fiscal de toda e qualquer nota fiscal, a pretensão da legislação é de se manter os controles fiscais e do fluxo de mercadorias. Neste caso, mesmo em relação a mercadorias não destinadas à comercialização ou não tributáveis, não se pode garantir um controle efetivo sem o necessário registro das entradas e saídas de mercadorias. Portanto, a falta de escrituração de notas fiscais causa dificuldades para a fiscalização desenvolver procedimentos fiscais, e a falta de escrituração dos documentos fiscais impede o mencionado controle. A multa é estabelecida em dispositivo de lei, que não condiciona sua aplicação à ocorrência de prejuízo ao erário estadual.*

*Concluo pela subsistência parcial das infrações 03 e 04, relativamente às notas fiscais não lançadas na escrita fiscal, conforme demonstrativos do Autuante às fls. 316/338v, indicando as notas fiscais não lançadas, operação não realizada e notas fiscais excluídas. Assim, o débito originalmente apurado ficou reduzido para R\$ 111.951,39 (INFRAÇÃO 03) e R\$ 181.211,15 (INFRAÇÃO 04).*

[...]

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo (...).*

Inconformado com a Decisão proferida, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, às fls. 422 a 470 dos autos, pelo qual, após breve sinopse dos atos processuais, aduz que o Acórdão recorrido está parcialmente eivado de nulidade, seja por pressupor que o universo das provas produzidas estaria limitado apenas ao exemplo destacado no corpo da petição da impugnação, seja por validar as equivocadas premissas já sustentadas pelo autuante, não podendo concordar com a parcela mantida pela JJF que deixou de apreciar o conjunto probatório apresentado, seja em relação ao próprio mérito, uma vez que a JJF enquadrou, indevidamente, as operações autuadas como sucessivas para justificar a aplicação do regime de substituição tributária, além de desconsiderar a isenção relativa ao ICMS sobre o transporte de passageiros na região metropolitana de Salvador e sujeição exclusiva das operações intramunicipais ao ISS, tendo em seguida:

1. preliminarmente, o recorrente arguiu nulidade parcial do Acórdão recorrido pela falta de análise das provas apresentadas no processo para demonstrar a improcedência do lançamento **especialmente quanto às exações 3 e 4**, as quais não foram analisadas pela JJF em sua totalidade, pois, contrariamente ao que restou decidido, providenciou o devido registro de

parcela majoritária das operações de entrada que foram objeto da autuação e, para tanto, instruiu a sua impugnação com a relação descritiva em que registrou, dentre outras informações, o número do documento fiscal escriturado, a chave de acesso e a respectiva data de escrituração (doc. 5 da impugnação).

O apelante destaca que, além do caso relativo à Nota Fiscal nº 409, que retrata um mero exemplo, as demais demonstrações feitas no “doc. 05 da impugnação” também evidenciam a escrituração de outras operações que constituíram indevidamente objeto do Auto de Infração, cuja relação não é uma mera reprodução do Demonstrativo de Débito, em que pese ter se baseado neste demonstrativo, mas sim um novo documento com a inclusão da coluna “Observações” na qual consta informação da data em que o documento fiscal foi escriturado, tendo a JJF se esquivado de promover a análise, considerando que o Fisco detém amplo acesso às informações registradas na EFD pelo contribuinte, podendo facilmente confirmar a veracidade de tais registros, do que diz que, dada ao volume de operações autuadas, não seria crível exigir que o recorrente discorresse individualmente sobre todas elas, motivo pelo qual a petição traz apenas alguns exemplos para fins de evidenciar a escrituração da parcela majoritária das operações autuadas, em contraposição à conclusão do Fisco, sinalizando que a mesma posição se aplica às demais operações autuadas, conforme relação constante no doc. 05 da impugnação.

O apelante diz ainda que a nulidade parcial da Decisão recorrida também se justifica pela ausência de análise de demais pontos, quanto ao fato de a **infração 2** nunca ter se pautado na ausência de inscrição estadual dos prestadores, mas sim que tratar-se-ia supostamente de prestações sucessivas, motivo pelo qual caberia ao julgamento administrativo ao menos ponderar as circunstâncias que denotam tal relação jurídica entre o prestador e o tomador dos serviços de transporte.

Salienta, também, que a JJF não analisou a questão relativa à isenção do ICMS sobre as prestações de transporte intermunicipal de passageiros ocorridas no território baiano, assim como as operações de transporte intramunicipais sujeitas ao ISSQN, tendo o julgador de piso basicamente reproduzido as considerações do autuante, sem maiores reflexões.

Assim, o recorrente sustenta que se revela parcialmente nulo o Acórdão recorrido, na medida em que não analisou todo o conjunto probatório produzido em sede de impugnação administrativa, razão de requerer a nulidade da Decisão recorrida.

2. Arguiu também a nulidade do Auto de Infração ou a Reforma da Decisão recorrida:

2.1 Por preterição do direito de defesa em razão da multiplicidade de autuações concomitantes, eis que teve lavrados 13 diferentes Autos de Infração de ICMS pela SEFAZ, envolvendo 21 diferentes acusações, cada qual com sua especificidade, período de referência e tipo de acusação fiscal, conforme relaciona (fls. 433 a 435).

2.2 Pela impropriedade do procedimento adotado para apuração da suposta ausência de escrituração das entradas do período autuado, inerente às infrações 3 e 4, pois são informações geradas por terceiros, particulares, que não podem ser tomadas como parâmetro absoluto para a autuação que se pretendeu impor ao recorrente, não podendo ser admitidas como elementos inconteste de que houve o efetivo descumprimento da legislação tributária, considerando que parcela majoritária das entradas foi objeto de escrituração ou, quando não registradas, decorre do ulterior desfazimento do negócio jurídico subjacente das operações ou, ainda, a emissão em duplicidade de documentos fiscais realizada indevidamente pelos fornecedores, do que sustenta carecer de reforma a Decisão recorrida, devendo o presente lançamento ser anulado.

2.3 Do indevido enquadramento das operações autuadas como sucessivas para atrair o regime de substituição tributária do ICMS, referentes às infrações 1 e 2, sem analisar os contornos próprios da prestação entabulada entre as partes, mantendo-se o entendimento de que o mero fato de o autuado ter tomado mais de uma vez os serviços de um mesmo transportador já seria

critério suficiente para exigir-lhe o ICMS nos moldes do referido art. 298, II do RICMS/BA, do que defende o recorrente ser sem qualquer fundamento, tendo em vista que o correto significado da expressão “prestações sucessivas” ou, conforme prevê o art. 298, II, do RICMS/BA, “repetidas prestações”, é a situação em que o prestador do serviço de transporte fica, ininterruptamente, à disposição do tomador do serviço, dispensando inclusive a emissão de conhecimento de transporte para acobertar cada viagem, o que não é o caso.

Cita precedentes do CONSEF (Acórdãos JJF nºs: 0169-03/12 e 0263/12-04), como também Instrução Normativa DAT nº 67/1997, no sentido de que: para fins da configuração da responsabilidade do tomador no caso dos serviços de transporte vinculados a prestações sucessivas, exige-se a existência de um contrato formal entre as partes, assim como destaca que o art. 298, II do RICMS/BA, à época dos fatos, exigia a configuração de “*repetidas prestações de serviço vinculadas a contrato*”, cenário normativo este alterado apenas superveniente pelo Decreto nº 19.384/2019, que passou a atribuir a responsabilidade ao tomador que o serviço for prestado por empresa transportadora não inscrita no Estado da Bahia. Já a responsabilidade atribuída ao tomador nas situações em que a empresa transportadora não possui inscrição no Estado da Bahia, somente passou a estar prevista no RICMS/12 após as alterações promovidas pelo Decreto nº 19.384/2019, com efeitos a partir de 01/01/2020, que, evidentemente, não poderá retroagir para alcançar operações anteriores à sua vigência. Contudo, este fato foi totalmente desconsiderado pela JJF, sob o argumento de que a existência de um contrato relevaria apenas um aspecto formal da exigência.

Por esta razão, para se cogitar de substituição tributária, a autuação deveria demonstrar a existência de contrato para prestações sucessivas de serviços de transportes, o que não aconteceu.

O recorrente destaca que, em relação à infração 1, inerente ao transporte de mercadorias sob cláusula CIF de equipamentos eólicos, diz que tais prestações de serviços exigem certas complexidades que simplesmente impedem a adoção de um modelo de prestações repetitivas, pois são equipamentos pesados, que demandam planejamento e preparo prévio em cada prestação, de acordo com o peso e o trajeto, impossibilitando a simples repetição da prestação, sendo cada prestação fruto de uma solicitação isolada e desvinculada de contratações anteriores do mesmo prestador.

E, quanto à infração 2, diz que apesar da tentativa da JJF relativizar a existência de um contrato formal entre as partes que demonstre a configuração de prestações sucessivas, sob o fundamento de que a redação originária do art. 298, I do RICMS/BA atribuía a condição de responsável ao tomador no caso de prestador sem inscrição estadual, verifica-se, do teor da fundamentação fiscal, que este não foi o critério adotado pelo autuante “... RELATIVO AS SUCESSIVAS PRESTAÇÕES DE TRANSPORTES INTERMUNICIPAIS DE PESSOAS CONTRATADAS”. Portanto, ainda que se entenda que a ausência de inscrição estadual do prestador sempre constitui critério normativo de atribuição da responsabilidade ao tomador do serviço de transporte de acordo com as sucessivas alterações da redação do art. 298 do RICMS/BA, nota-se que esse nunca foi o fundamento adotado pela fiscalização em relação à infração 2.

Assim, segundo o recorrente, facilmente se confirma que essas prestações, por mais que possam ter sido desempenhadas com certa habitualidade, não podem ser enquadradas como sucessivas de acordo com a correta aceção do termo, devendo a Decisão recorrida ser reformada nesse ponto.

**2.4** Da isenção do ICMS sobre o transporte de passageiros na região metropolitana de Salvador, pois o art. 1º da LC 24/75, bem como as disposições do Convênio ICMS 37/89, prorrogado pelo Convênio ICMS 151/94, e art. 265, XVI do Decreto nº 13.780/12, estabelecem a isenção do ICMS sobre as prestações de transporte intermunicipal de passageiros ocorridas no território baiano, desde que com características de transporte urbano ou metropolitano, conforme estabelecido na legislação estadual.



Contudo, na parte final do inciso XVI do art. 265 do RICMS/BA, a regulamentação da indigitada isenção ficou condicionada à edição de ulterior “*ato do Secretário da Fazenda*”, o qual não poderia, evidentemente, limitar ou contrariar os termos previstos no Convênio ICMS 37/89.

O recorrente salienta que o Secretário da Fazenda, através da Portaria nº 999 de 06/10/1989, não se limitou em regulamentar a isenção autorizada pelo Convênio ICMS 37/89 e prevista no RICMS/BA, mas inová-la para, na verdade, restringir o seu alcance tão somente quando comprovado que o transporte de passageiros é efetuado mediante a venda de “*Bilhete de Passagem Rodoviário ou mediante a cobrança por meio de contadores (catraca, borboleta etc.)*”.

Assim, sustenta que a Decisão relativiza a aplicabilidade da isenção ao presente caso ao se pautar na disposição da Portaria nº 999/1989, que não poderia restringir o alcance da norma de desoneração em homenagem ao primado da legalidade em matéria tributária (art. 150, I da CF e art. 97, II do CTN), do que defende que, ultrapassada a inaplicabilidade da Portaria nº 999/89, todas as operações da infração 2 atendem aos requisitos estabelecidos no art. 265, XVI do RICMS/BA, bem como aqueles previstos no Convênio ICMS 37/89, para o reconhecimento da isenção.

**2.5** Das operações intramunicipais sujeitas exclusivamente à incidência do ISSQN, pois se tratando de transporte iniciado e concluído no mesmo município, a operação não estará sujeita à incidência do ICMS, como estabelece o art. 155, II da CF, mas do ISSQN de competência dos municípios. Em consequência, a responsabilidade por substituição tributária jamais deveria ser aplicável nos casos em que haja um conflito quanto à titularidade do crédito tributário, relativamente ao contratante do serviço, cujas prestações foram submetidas à incidência do ISSQN pelas transportadoras, conforme se depreende as Notas Fiscais de prestação de serviço anexadas em impugnação, devendo ser reformada a Decisão recorrida para efeito de cancelar a infração 2.

**2.6** Da questão relativa às operações de transporte efetivadas por empresa submetida ao Simples Nacional, o apelante alega que, conforme consta do Demonstrativo de Débito elaborado pelo Fisco, o referido transportador IBS TRANSPORTES LTDA., inscrito no CNPJ nº 17.023.713/0001-73, já consta indicado como responsável pelo NFST a partir de janeiro/2018. Assim, se a Andrea Andrade Brito Souza, CNPJ nº 18.940.944/0001-04, sequer consta como uma das prestadoras no demonstrativo fiscal, não há fundamento que ampare a conclusão de que os serviços teriam sido desempenhados em parte por essa empresa, pois, com efeito, levando-se em consideração que o fato gerador do ICMS não decorre da mera assinatura de um contrato, tal como quer induzir a fiscalização ao admitir o contrato de cessão do serviço como elemento absoluto da prova da autuação, deve-se afastar a exigência relativa também aos períodos anteriores a 09/09/2019 em que os serviços foram de fato prestados pela IBS TRANSPORTES LTDA., optante do regime do Simples Nacional, tal como acusa.

**2.7** Da improcedência das infrações 3 e 4 pela devida escrituração sobre as operações efetivamente válidas, descabendo a aplicação da multa prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96, motivo pelo qual Decisão recorrida deverá ser revista também sobre este aspecto de “*Providências de anulação das saídas pelos emitentes dos documentos fiscais*”, eis que:

- Indevida a desconsideração da prova relativa às Notas Fiscais nºs 275 e 97861, as quais também foram anuladas por meio da emissão de notas fiscais de entrada dos respectivos emitentes, como indicado no “Doc. 05” da impugnação.
- Relativamente à Nota Fiscal nº 591, anulada pela Nota Fiscal nº 597, mantida a penalidade unicamente porque a nota fiscal de anulação não trouxe a chave de acesso do documento original a que se reporta, em que pese haver de fato o referenciamento entre os documentos, como também todas as demais informações, a exemplo da descrição da mercadoria, destaque do ICMS, valores, etc., que permitem concluir que se trata da reentrada da Nota Fiscal nº 591 emitida por equívoco.

- Em relação à Nota Fiscal nº 444733, anulada pela Nota Fiscal nº 452169, a fiscalização mantém a cobrança da penalidade pelo fato de a mercadoria ter circulado fisicamente. Nesse sentido, cumpre evidenciar que o emitente desses documentos se encontra estabelecido no Estado do Rio de Janeiro.
- Por fim, em relação à Nota Fiscal nº 650, anulada pela Nota Fiscal nº 684, a fiscalização mantém a penalidade pelo fato de anulação ter se dado fora do prazo legal definido no artigo 92, §§ 1º e 2º do RICMS/BA. Nesse sentido, cumpre evidenciar que o emitente desses documentos se encontra estabelecido no Estado do Rio Grande do Sul.

Aduz o recorrente o que importa é que as mercadorias sequer chegaram a entrar no estabelecimento, afastando-se o dever de escrituração e, por conseguinte, a aplicação das respectivas penalidades, devendo ser igualmente afastadas as penalidades relativas às Notas Fiscais nºs: 275, 591, 650, 97861 e 444733.

3. Subsidiariamente, apesar de acreditar que de tudo quanto exposto ser mais do que suficiente para impor o cancelamento das penalidades das infrações 3 e 4, por hipótese remota, acaso se entenda pela caracterização das infrações, reitera a necessidade de relevação ou minoração das penalidades com fundamento no § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, considerando que os períodos autuados são anteriores à revogação do indigitado dispositivo legal, diante do previsto no art. 144 do CTN.

É o relatório.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1ª Instância, exarada pela 3ª JJF através do Acórdão JJF nº 0045-03/23-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado para exigir do estabelecimento autuado, Inscrição Estadual nº 80.180.959, o valor nominal de R\$ 621.383,17, em decorrência da constatação de quatro irregularidades, todas objeto da peça recursal e de nossa análise, doravante.

Inicialmente, quanto a preliminar de nulidade da Decisão recorrida, eis que não analisou todo o conjunto probatório produzido em sede de impugnação administrativa, vislumbro que o Acórdão da JJF examinou cuidadosamente todas as alegações de defesa e que inexistem omissões a serem supridas, conforme se constatará das análises das razões de mérito. Preliminar rejeitada.

Igualmente, rejeito a preliminar de nulidade do Auto de Infração por preterição do direito de defesa em razão da multiplicidade de autuações concomitantes, pois, em que pese efetivamente dificultar a defesa tal demanda, no caso concreto vislumbra-se que o sujeito passivo superou tal percalço ao apresentar sua peça de impugnação ao Auto de Infração, às fls. 58 a 259 dos autos, com extensos detalhes de argumentos meritórios e provas documentais, citando e colacionando aos autos inúmeros documentos fiscais como provas de suas alegações, numa clara e evidente constatação de que não ocorreu qualquer prejuízo ao pleno exercício ao direito de defesa.

Diante destas considerações, não há de ser reconhecida a pretensão recursal de nulidade da Decisão recorrida, até porque não há nulidade sem prejuízo (*princípio pas de nullité sans grief*), pois, para que o ato seja declarado nulo é preciso que haja, entre a sua imperfeição ou atipicidade e o prejuízo às partes, um nexo efetivo e concreto, o que não ocorreu. Logo, se, a despeito de imperfeito, o ato atingiu o seu fim, sem acarretar-lhes prejuízo, não há cuidar-se de nulidade, cujo princípio os tribunais superiores brasileiros entendem pertinente.

Ademais, o art. 40 do RPAF/BA, estabelece a possibilidade de se lavrar mais de um auto de infração relativo ao mesmo período fiscalizado, de modo a facilitar o exercício da ampla defesa e o deslinde da questão, uma vez que assim distribuído em vários lançamentos de ofício, o Auto de Infração ficará mais inteligível, o que certamente facilitará o exercício da ampla defesa e do contraditório.



Da mesma forma rejeito a preliminar de nulidade do Auto de Infração por impropriedade da apuração de ausência de escrituração das entradas (infrações 3 e 4), sob justificativa recursal de que são informações geradas por terceiros, que não podem ser tomadas como parâmetro absoluto para a autuação. Há de registrar que a autuação se fundamenta em notas fiscais eletrônicas e que, de acordo o art. 89, § 12, I do Decreto nº 13.780/12, desde a implantação do sistema de emissão de notas fiscais eletrônicas, *obrigatoriamente*, era encaminhado ou disponibilizado download do arquivo da NF-e e seu respectivo Protocolo de Autorização de Uso ao destinatário da mercadoria, pelo emitente da NF-e imediatamente após o recebimento da autorização de uso da NF-e, como também que, nos termos do § 16 do aludido dispositivo legal, no caso de uso indevido dos dados cadastrais, caberia ao recorrente apresentar boletim de ocorrência referente à queixa prestada na Delegacia de Crimes Econômicos e Contra a Administração Pública, não sendo crível a alegação de “informações geradas por terceiros”, sendo as demais alegações atinentes objeto de análise de mérito.

Quanto à alegação de ser indevido o enquadramento das prestações de serviços de transportes como sucessivas para atrair o regime de substituição tributária do ICMS, referentes às infrações 1 e 2, para qual exigia-se a existência de um contrato formal entre as partes, conforme art. 298, II do RICMS/BA, à época dos fatos, *temos as seguintes análises*:

O núcleo da acusação da infração 1 diz respeito ao fato de que a responsabilidade do sujeito passivo por substituição decorre em razão das prestações de serviços interestaduais de transportes terem sido realizadas por “AUTÔNOMOS OU TRANSPORTADORAS NÃO INSCRITAS NO ESTADO DA BAHIA”.

Da análise do demonstrativo da infração (fls. 17/18) verifica-se que se tratam dos seguintes prestadores de serviço: RDA TRANSPORTES ESP. LTDA, CNPJ nº 14.908.639/0001-84 e TRANSAMÉRICA TRANSPORTES LTDA – ME, CNPJ nº 24.498.816/0001-55, ambas sem inscrição estadual (fls. 19/23).

O art. 298 do Decreto nº 13.780/12, vigente à época dos fatos geradores, ou seja, até 31/12/19, previa:

*“Art. 298. Somente são sujeitas à substituição tributária por retenção as prestações de serviços de transporte contratadas por contribuinte inscrito neste estado na condição de normal:*

*I - realizadas por autônomo ou por empresa transportadora não inscrita neste estado;*

*II - que envolva repetidas prestações de serviço vinculadas a contrato.”*

Portanto, claro e evidente a responsabilidade pelo recorrente na condição de substituto tributário pelo ICMS nas prestações de serviços interestaduais, tomadas pelo autuado (cláusula CIF), realizadas pelas ditas empresas, não inscritas no Estado da Bahia, sendo nestas prestações desnecessária a constatação de sucessivas prestações ou de contratos entre as partes, como alega o apelante por constar da acusação, razão para manter a Decisão recorrida e considerar a infração 1 subsistente.

Já a exação 2, que exige do recorrente, na condição de substituto tributário, o ICMS nas prestações sucessivas de serviços de transportes intermunicipais de seus funcionários das residências em: Salvador, Dias D’Ávila, Simões Filho, Lauro de Freitas para a fábrica em Camaçari e os respectivos retornos, da análise do demonstrativo da infração (fls. 24/26) verifica-se que se tratam dos seguintes prestadores de serviço:

MACEDO JR TRANSPORTES E TURISMO LTDA, CNPJ: 11.737.515/0001-95, Inscrição Estadual: 105.466.198 ME, com regime de apuração por “C/CORRENTE FISCAL”, inerente ao período de janeiro a dezembro de 2017 e IBS TRANSPORTES LTDA, CNPJ: 17.023.713/0001-73, Inscrição Estadual: 104.625.525 ME, com regime de apuração por “C/CORRENTE FISCAL”, inerente ao período de janeiro de 2018 a dezembro de 2019 (fls. 24/26), tendo, no que se refere a existência de contrato, o próprio recorrente anexado, às fls. 157 a 192 dos autos, notas fiscais de prestação de serviço de transporte, emitidas pelas próprias prestadoras de serviços, sendo:

- Referentes à empresa MACEDO JR TRANSPORTES E TURISMO LTDA, notas fiscais com a

seguinte Discriminação dos serviços:

*“Serviços de transporte intermunicipal de pessoas sob o regime de fretamento no período de (...), conforme faturas nº ...”* (Notas Fiscais nºs: 189, 190, 192, às fls. 160/162) ou

*“Serviços de transporte intermunicipal de pessoas sob o regime de fretamento conforme contrato firmado, conforme faturas nº ...”* (Notas Fiscais nºs: 193 a 236, às fls. 163/191) ou

*“REFERENTE DESPESAS DE NOTIFICAÇÃO PRÉVIA MÊS 12/2017”* (Notas Fiscais nºs: 239, às fls. 192).

- Referentes à empresa IBS TRANSPORTES LTDA, notas fiscais com a seguinte Discriminação dos serviços:

*“TRANSPORTE DE FUNCIONÁRIOS COM ITINERÁRIO FIXO MUNICIPAL REFERENTE AOS SERVIÇOS PRESTADOS CONFORME SEGUE ABAIXO (...) EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL (...)”* (Notas Fiscais nºs: 36, 54 e 68 às fls. 157/159)

A JJF julgou a exação subsistente em parte, no valor total de R\$ 275.369,52, em razão da exclusão do valor de R\$ 22.422,78 relativo às Notas Fiscais de nºs 36, 54 e 68 emitidas pela IBS TRANSPORTES LTDA (fl. 26), optante pelo Simples Nacional, de cujo juízo de valor não nos cabe, por inexistir Recurso de Ofício.

Já as razões recursais restringem-se a alegar:

- Que a JJF relativiza a existência de um contrato formal entre as partes que demonstre a configuração de prestações sucessivas.
- Isenção do ICMS sobre transporte de passageiro na região metropolitana de Salvador, insurgindo-se contra a regulamentação indigitada na parte final do inciso XVI do art. 265 do RICMS/BA, condicionando à isenção a ulterior *“ato do Secretário da Fazenda”*, por entender que não poderia limitar ou contrariar os termos previstos no Convênio ICMS 37/89, conforme ocorreu através da Portaria nº 999 de 06/10/1989, ao restringir o seu alcance tão somente quando comprovado que o transporte de passageiros é efetuado mediante a venda de *“Bilhete de Passagem Rodoviário ou mediante a cobrança por meio de contadores (catraca, borboleta etc.)”*.
- Das prestações intramunicipais sujeitas exclusivamente à incidência do ISSQN, por se tratar de transporte iniciado e concluído no mesmo município.
- Da questão relativa às operações de transporte efetivadas por empresa submetida ao Simples Nacional, pois, conforme consta do Demonstrativo de Débito, o referido transportador IBS TRANSPORTES LTDA., inscrito no CNPJ nº 17.023.713/0001-73, já consta como emitente pela NFST a partir de janeiro/2018, logo, Andrea Andrade Brito Souza, CNPJ nº 18.940.944/0001-04, sequer consta como uma das prestadoras no demonstrativo fiscal, não amparando a conclusão de que os serviços teriam sido desempenhados em parte por essa empresa, considerando-se que o fato gerador do ICMS não decorre da mera assinatura de um contrato, tal como quer induzir a fiscalização ao admitir o contrato de cessão do serviço como elemento absoluto da prova da autuação, devendo-se afastar a exigência relativa também aos períodos anteriores a 09/09/2019 em que os serviços foram de fato prestados pela IBS TRANSPORTES LTDA., optante do regime do Simples Nacional, tal como acusa.

Da análise de tais alegações recursais verifica-se que todas as Notas Fiscais de Prestação de Serviços de Transportes (595, 612, 635, 649, 667, 679, 698, 699, 707, 708, 727, 734, 741, 755, 765, 776, 785, 796, 810, 816, 828, 829, 835 e 837), arroladas no demonstrativo fiscal e relativas ao período de janeiro de 2018 a agosto de 2019, constam da mídia eletrônica (CD) de fl. 53 dos autos e foram emitidas pela empresa ANDREA ANDRADE BRITO SOUZA – ME, CNPJ nº 18.940.944/0001-04, como também consta CONTRATO DE TRANSPORTES firmado entre o recorrente e a dita empresa, cujo objeto é *“... o transporte rodoviário de colaboradores da(s) CONTRATANTE(S), sob regime de fretamento, em veículos próprios da CONTRATADA, obedecendo os itinerários e horários*

*acordados com a(s) CONTRATANTE(s).* Verifica-se, ainda, a existência de “BOLETIM DE MEDIÇÃO” mensal, com logotipo da prestadora de serviço, no qual discrimina todas as prestações realizadas, por roteiros, veículos, valores, etc., pelo qual se segregou as prestações de transportes intramunicipal das intermunicipais, apurando-se a base de cálculo do ICMS exigido, conforme demonstrativo de fls. 25 e 26 dos autos.

Assim, diante de tais considerações inegável a impertinência das razões recursais, eis que:

- i)* A JJF não tentou relativizar a existência de contrato formal, pois, efetivamente, o contrato existe;
- ii)* As prestações de transportes, objeto da exigência fiscal, dizem respeito às intermunicipais, de cuja negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior não compete a este Colegiado, conforme previsto no art. 125, III do COTEB (Lei nº 3.956/81);
- iii)* A efetiva prestação de serviço de transporte foi realizada pela empresa Andrea Andrade Brito Souza, CNPJ nº 18.940.944/0001-04, como provam os documentos fiscais por ela emitidos e o próprio contrato firmado entre as partes, em que pese o equívoco do CNPJ consignado no demonstrativo fiscal, às fls. 25 e 26 dos autos, que deveria ser o de nº 18.940.944/0001-04.

Portanto, nos termos do art. 298, II do RICMS, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS é do recorrente, na condição de substituto tributário nas repetidas prestações de serviços intermunicipais de transportes de seus funcionários, vinculadas a contrato, razão para manter a Decisão recorrida e considerar a infração 2 subsistente em parte, no valor de R\$ 275.369,52.

Inerente às infrações 3 e 4, relativas às multas de R\$ 119.368,38 e R\$ 183.483,92, respectivamente, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias ou serviços tomados sem o devido registro na escrita fiscal, tendo na Decisão recorrida sido julgadas nos valores de: R\$ 111.951,39 e R\$ 181.211,15 em razão das exclusões das penalidades relativas às Notas Fiscais de nºs: 909, 409, 5158, 4565042, 4596437, 1280, 1007, estas referentes à exação 3, e nºs: 243, 22217, 5408858, 13662, 54722, 19020, 138521, 162931, 1448552, 6402 e 27, referentes à infração 4, conforme demonstrado às fls. 316 a 338 v dos autos.

Já as alegações recursais restringem-se a reiterar a improcedência das infrações 3 e 4, em razão da escrituração das operações efetivamente válidas, descabendo a aplicação da multa, visto que:

- Indevida a desconsideração da prova relativa às Notas Fiscais nºs 275 e 97861, as quais também foram anuladas por meio da emissão de notas fiscais de entrada dos respectivos emitentes, como indicado no “Doc. 05” da impugnação.
- Relativamente à Nota Fiscal nº 591, anulada pela Nota Fiscal nº 597, mantida a penalidade unicamente porque a nota fiscal de anulação não trouxe a chave de acesso do documento original a que se reporta, em que pese haver de fato o referenciamento entre os documentos, como também todas as demais informações, a exemplo da descrição da mercadoria, destaque do ICMS, valores, etc., que permitem concluir que se trata da reentrada da Nota Fiscal nº 591 emitida por equívoco.
- Em relação à Nota Fiscal nº 444733, anulada pela Nota Fiscal nº 452169, a fiscalização mantém a cobrança da penalidade pelo fato de a mercadoria ter circulado fisicamente, do que alega que o emitente desses documentos se encontra estabelecido no Estado do Rio de Janeiro.
- Inerente à Nota Fiscal nº 650, anulada pela Nota Fiscal nº 684, a fiscalização mantém a penalidade pelo fato de anulação ter se dado fora do prazo legal definido no artigo 92, §§ 1º e 2º do RICMS/BA, do que alega que o emitente desses documentos se encontra estabelecido no Estado do Rio Grande do Sul.

Da análise de tais alegações recursais verifica-se que, em relação às **Notas Fiscais nºs 275 e 97861** (fls. 242/243), efetivamente foram anuladas pelos emitentes por meio da emissão de notas fiscais de entrada, sendo a de nº 275 através da Nota Fiscal nº 285 e a de nº 97861 por meio das Notas



Fiscais nºs: 5870 e 5874, conforme se pode comprovar através das chaves de acesso informadas pelo recorrente, às fls. 463 dos autos.

Diante de tais constatações, **deve-se deduzir o valor da penalidade de R\$ 198,86 no mês de julho de 2019**, referente à Nota Fiscal nº 275, e **a penalidade de R\$ 7,99 da Nota Fiscal nº 97861, no mês de novembro de 2019**, constantes às fls. 329 (v) e 335 (v) dos autos.

Quanto à **Nota Fiscal nº 591** (fl. 236), a qual o recorrente alega que foi anulada pela Nota Fiscal nº 597 (fl. 213), verifica-se que se tratam das mesmas mercadorias, valores (R\$ 1.573.973,77), cuja operação original é de: “*Remessa de mercadoria por conta e ordem de terceiros, em ven*” e com intervalo entre as emissões de três dias (20/09/2019 e 23/09/2019), sendo consignado na Nota Fiscal nº 597 a informação de “*entrada por emissão para o CNPJ errado ref. nota fiscal 591*”, tendo o autuante, quando da sua informação fiscal (fl. 374-A), com anuência da JJF, dito que o autuado tomou ciência da operação em 24/10/2019, que a Nota Fiscal nº 597 não informou a chave de acesso da NF cancelada e nem o motivo da incorreção.

Diante de tais constatações, concluo caber razão ao recorrente, pois, efetivamente, o emitente do documento fiscal realizou a operação de entrada, anulando a operação relativa à Nota Fiscal nº 591, tendo inclusive consignado o motivo de tal procedimento, **devendo-se deduzir o valor da penalidade no total de R\$ 15.739,73 no mês de setembro de 2019**, referente à Nota Fiscal nº 591, constante às fls. 333 dos autos.

Inerente à **Nota Fiscal nº 444733** (fl. 249), a qual o recorrente alega ter sido anulada pela Nota Fiscal nº 452169 (fl. 224), concordo com a posição adotada pela fiscalização, quando da informação fiscal, com anuência da JJF, de que “*houve circulação de mercadoria conforme eventos – Ctes e MDFs – registrados na nf 44473 de saída;*”, sendo descabido procedimento de anulação da operação através de emissão de entrada, ocorrida através da Nota Fiscal nº 452169, datada de 05/10/2017, após decorrer 48 dias da data de saída das mercadorias de 18/08/2017, conforme consignado na Nota Fiscal nº 444733, sendo impertinente a alegação recursal de que o emitente desses documentos se encontra estabelecido no Estado do Rio de Janeiro, sem contudo, ter apresentado qualquer objeção à operação original e, em consequência, assumindo a responsabilidade pela obrigatoriedade do registro da operação para, se fosse o caso, realizado a operação de devolução, cujo procedimento seria o correto. Mantida a multa de R\$ 116,36 (fl. 321 v).

Quanto à **Nota Fiscal nº 650** (fl. 258), anulada pela Nota Fiscal nº 684 (fl. 234), a situação é idêntica à anterior, eis que a saída das mercadorias ocorreu em 13/09/2017 e a anulação da operação em 27/02/2018. Mantida a multa de R\$ 5.636,81 (fl. 325 v).

Em consequência de tais considerações, mantém-se incólume a Decisão recorrida em relação à infração 3, no valor de R\$ 111.951,39, e modifica-se quanto à **infração 4**, a qual passa a ser de **R\$ 165.264,57**, após as exclusões dos valores das multas de **R\$ 198,86 no mês de julho de 2019**, referente à Nota Fiscal nº 275; de **R\$ 15.739,73 no mês de setembro de 2019**, referente à Nota Fiscal nº 591, e de **R\$ 7,99 no mês de novembro de 2019**, referente à Nota Fiscal nº 97861, conforme errata a seguir:

ERRATA INFRAÇÃO 4				
DATA	VLR. JJF	VLR. A EXCLUIR	VLR. CJF	NF nº
31/07/2019	26.770,03	198,86	26.571,17	275
30/09/2019	48.502,93	15.739,73	32.763,20	591
30/11/2019	18.033,85	7,99	18.025,86	97861
<b>TOTAIS:</b>	<b>181.211,15</b>	<b>15.946,58</b>	<b>165.264,57</b>	

Por fim, quanto ao pedido subsidiário, relativo às infrações 3 e 4, da necessidade de relevação ou minoração das penalidades com fundamento no § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, considerando que os períodos autuados são anteriores à revogação do indigitado dispositivo legal, diante do previsto no art. 144 do CTN, há de ressaltar que, por se tratar o citado dispositivo legal de uma norma procedimental e o lançamento de ofício ter ocorrido quando o mesmo já tinha sido revogado, já que o § 7º, do art. 42 foi revogado pela Lei nº 14.183 de 12/12/19, com efeitos a partir

de 13/12/19, não havia previsão legal, à época da impugnação ao Auto de Infração, ocorrida em 06/06/2022, oportunidade em que o contribuinte efetivou tal pedido, razão de não o acolher.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para modificar a Decisão recorrida e julgar o Auto de Infração parcialmente subsistente, no valor de R\$ 573.323,39, apenas em razão da redução da infração 4 de R\$ 181.211,15 para R\$ 165.264,57.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207103.0011/22-1**, lavrado contra **SIEMENS GAMESA ENERGIA RENOVÁVEL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 296.108,03**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 277.215,36**, prevista no incisos IX da mesma Lei e Artigo, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de agosto de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS