

A. I. N° - 232884.0012/17-9  
AUTUADO - SIEMENS GAMESA ENERGIA RENOVÁVEL LTDA.  
AUTUANTES - AGILBERTO MARVILLA FERREIRA e EDUARDO TADEU SANTANA  
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 21/12/2023

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0238-03/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO. SERVIÇOS DE TRANSPORTES INTERESTADUAIS E INTERMUNICIPAIS. **a)** PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR AUTÔNOMO OU EMPRESA NÃO INSCRITA NO CAD-ICMS-BA. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. Lançamento de ofício sem elementos suficientes para se determinar com segurança a infração. cerceamento de defesa, inobservância do devido processo legal. Infração nula; **b)** PRESTAÇÕES SUCESSIVAS. Infração 02 subsistente e Infração 03 o Autuado logra êxito em elidir a acusação fiscal. Infração insubstancial. Rejeitada parcialmente a preliminar de nulidade suscitada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 29/09/2017, para exigir o crédito tributário no valor de R\$ 852.549,48, através das seguintes infrações:

Infração 01 - **07.09.03.** Falta de retenção do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado, nos meses de janeiro a abril, agosto a dezembro de 2014. Exigido o valor de R\$ 83.488,94, acrescido da multa de 60%.

Consta como complemento: “Referente aos serviços de transportes de cargas interestaduais contratados junto às transportadoras Logística e Transportes Brasil Ltda, Braspress Transportes Urgentes Ltda, Multi Log Transporte, Logística e Servicos Ltda, Tupy Transportes de Cargas e Locação Ltda, MR Cunha Transportes Ltda, Transversatil Sul Assessoria e Transportes Ltda, conforme demonstrativo Anexo H, parte integrante do Auto de Infração, cópia e mídia entregues ao Contribuinte”;

Infração 02 - **07.14.03.** Falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, nos meses de janeiro a dezembro de 2013. Exigido o valor de R\$ 7.959,46, acrescido da multa de 60%.

Consta como complemento: “Referente aos serviços de transportes de pessoas contratados a Macedo Jr Transportes e Turismo Ltda., CNPJ: 11.737.515/0001-95 e I.E.: 105.466.198, conforme demonstrativo Anexo E, parte integrante do Auto de Infração, cópia e mídia entregues ao Contribuinte”;

Infração 03 - **07.14.03.** Falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, nos meses de março, abril, julho e setembro de 2013. Exigido o valor de R\$ 761.101,08, acrescido da multa de 60%.

Consta como complemento: “Referente aos serviços de transportes de cargas interestaduais prestados por Megabiaba do Brasil-transporte Logística S/A, conforme Anexo H-1, parte integrante do Auto de Infração, cópia e mídia entregues ao Contribuinte”.

O Autuado apresenta peça defensiva através de seu representante, fls. 25 a 41, assinalando que promove assessoria técnica na área de energia elétrica (geração, distribuição e instalação industrial), execução e prestação de serviços de engenharia civil, projetos, construção, instalação e montagens de redes de transmissão de energia elétrica, bem como comercialização, importação, exportação e representação de máquinas, peças e equipamentos para geração e cogeração de energia elétrica, telecomunicações, componentes elétricos e eletrônicos.

Informa que o estabelecimento baiano autuado é uma unidade fabril, com ênfase na fabricação de equipamento para a geração de energia eólica, notadamente a fabricação de pás, torres metálicas e montagem das naceles de aerogeradores.

Salienta que em suas atividades de comercialização, o estabelecimento teve constituída a cobrança de débitos relativos ao ICMS em razão de ter deixado de proceder à retenção e ao recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, sobre a aquisição de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, apontando a ausência de recolhimento do ICMS em razão dos respectivos transportadores não possuírem inscrição no Estado da Bahia.

Destaca que consta como enquadramento legal da suposta infração o art. 8º, §6º, da Lei nº 7.014/96, que impõe ao contratante o dever de recolher o ICMS, sob a modalidade de substituição, nas situações em que “*a retenção do imposto for feita sem a inclusão, na base de cálculo, dos valores referentes a frete e seguro, por não serem esses valores conhecidos pelo sujeito passivo por substituição no momento da emissão do documento fiscal*”.

Observa que, nos termos da autuação fiscal não resta claro se o objeto da cobrança se refere ao fato de os prestadores de transporte não possuírem inscrição neste Estado da Bahia ou se houve alguma espécie de ausência de retenção do ICMS sobre o valor do frete e do seguro vinculados ao fornecimento de mercadoria.

Destaca que, uma vez desconsiderada a menção ao art. 8º, §6º, da Lei nº 7.014/96, irá produzir a prova necessária a demonstrar que os prestadores de serviço efetivamente possuem inscrições neste Estado da Bahia (docs. 04).

Registra que as acusações descritas nas “Infrações 02 e 03” tratam de situações em que a fiscalização atribuiu a característica de “prestações sucessivas” aos serviços de transporte tomados pela Autuada que, nos termos do art. 298, do RICMS-BA/12, deflagraria o dever de retenção e recolhimento do ICMS por substituição. Registra que demonstrará que as contratações efetuadas não se enquadram no conceito autuado, eis que tratam de serviços pontuais de transporte em que os respectivos transportadores não ficavam à sua disposição de forma ininterrupta durante a vigência do contrato (docs. 05).

Argui que os respectivos Conhecimentos de Transporte (“CTs”) indicam o Código de Situação Tributária (“CST”) “00”, indicando que as operações foram regularmente tributadas (docs. 03), como revela o Anexo ao Auto de Infração elaborado pelo próprio Fisco.

Suscita preliminar de nulidade do Auto de Infração devido a ausência de motivação para validar o ato administrativo, mais precisamente à exposição dos fatos e fundamentos jurídicos geradores da vontade administrativa que se exterioriza no ato. Cita em auxílio ao seu argumento ensinamentos da administrativista pátria, Maria Sylvia Zanella Di Pietro.

Frisa que a observância do pressuposto da motivação é algo inerente à atividade administrativa, que, ressalvadas as exceções, não admite qualquer discricionariedade por parte do agente, o qual deve estrita submissão ao quanto a norma prescreve. Reproduz palavras do professor Celso Antônio Bandeira de Mello Transcreve o art. 2º e o art. 50, da Lei nº. 9.784/99.

Ressalta que, em se tratando de atos administrativos que resultem na negativa e/ou limitação de direitos ou, ainda, na imposição de sanções, exatamente como ocorre no presente caso, a sua motivação deverá ser “explícita, clara e congruente”, atributos estes que não se fazem presentes no auto em referência, notadamente em relação à “Infração 01”. Traz a colação trechos de ensinamentos sobre o tema da lavra do professor Celso Antônio Bandeira de Melo.

Esclarece que, por meio da verificação do Auto de Infração ora impugnado, não é possível depreender quais foram os critérios admitidos pela fiscalização para apontar o suposto inadimplemento do ICMS sobre os serviços de transporte tomados, sendo que a principal mácula se dá em relação à “Infração 01” em que os Autuantes apontam dois fundamentos diferentes para promover a cobrança do imposto.

Registra que, ao expor o enquadramento legal da exigência, aponta infração ao art. 8º, §6º, da Lei 7.014/96, cuja norma impõe ao contratante o dever de recolher o ICMS, sob a modalidade de substituição. Indaga que se o motivo da exigência residiria no fato de os prestadores não possuírem inscrição neste Estado da Bahia. Ou, alternativamente, se o motivo da exigência se justificaria no fato de ter havido a retenção do ICMS sobre o fornecimento de determinada mercadoria, conforme hipóteses tratadas no art. 8º, da Lei 7.014/96, mas não sobre o frete e transporte considerados acessórios à prestação.

Declara que os termos da autuação não deixam claro qual seria a resposta aos questionamentos, pois, o mesmo se dá em relação às demais infrações constantes do auto ora questionado, cujos relatos não possibilitam aferir quais teriam sido os critérios adotados pela fiscalização para fins de considerar que se estaria diante de “*prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal*”.

Aduz que os questionamentos são simplesmente carentes de qualquer elucidação, o que permite concluir que a fiscalização promove a exigência do ICMS por substituição, sem, por outro lado, explicar o motivo de assim fazê-lo. Destaca que a necessidade de que a motivação dos atos administrativos seja contemporânea à sua produção, até para que seja oportunizada ao administrado/contribuinte a chance de contestá-lo sob a égide dos primados do contraditório e da ampla defesa, corolários do devido processo legal, não sendo admitido que eventuais esclarecimentos se deem apenas *a posteriori*.

Vislumbra que os termos DA autuação (docs. 03), por estarem carentes de qualquer fundamentação, revelam-se nulos de pleno direito, ferindo não só o primado da motivação dos atos administrativos, como também a ampla defesa e o contraditório.

Alega nulidade sob a motivação de vício material da exigência. Aduz que considerando a carente fundamentação acerca do motivo da exigência, fica impedida de saber quais os verdadeiros motivos que levaram a fiscalização em considerá-la sujeito passivo do ICMS sobre determinados serviços de transporte, o que, por óbvio, não pode ser admitido. Cita sobre o tema entendimento da jurista Maria Sylvia Zanella Di Pietro.

Destaca que esses elementos, afasta o Auto de Infração, ora impugnado, pois é carente de qualquer fundamentação, no qual sequer possibilita a identificação clara e precisa dos reais fundamentos da exigência, prejudicando sobremaneira seu exercício da defesa, reproduzindo a alínea “a”, do inciso IV, do art. 18, do RPAF-BA/99.

Arremata frisando que a nulidade está apoiada na própria qualificação do vício de motivação como material, e não meramente formal, uma vez que atinge elemento essencial de validade do ato administrativo. Sustenta que a motivação do ato clarifica, de forma explícita, os fatos e fundamentos jurídicos que o levaram a ser emitido.

Afirma não bastar a menção isolada do dispositivo supostamente infringido (o que, aliás, consta de forma contraditória em relação à “Infração 01”), mas sim a clara e congruente subsunção do fato à norma supostamente descumprida, com a indicação do consequente normativo aplicável à situação.

Sustenta que não subsistem dúvidas de que a ausência de motivação constitui vício material do ato, uma vez que a exposição de seus fundamentos está intrinsecamente vinculada à sua própria validade. Ressalva que as deficiências na fundamentação incidem, tanto na descrição do fato, quanto dos aspectos jurídicos que envolvem o suposto descumprimento da norma e de suas consequências.

Ressalta que, de acordo com os termos da autuação fiscal (docs. 03), não é possível vislumbrar, sob o aspecto fático ou jurídico, quais teriam sido as normas supostamente descumpridas pelo Autuado.

Afirma está ciente do entendimento de que as eventuais deficiências na fundamentação de direito podem ser supridas pela fundamentação de fato, inferindo-se, dessa forma, que não haveria nulidade se o contribuinte demonstra que extraiu, por meio da descrição dos fatos, as infrações que lhe foram imputadas. Esclarece que, nem mesmo por meio da descrição dos fatos indicados no auto é possível verificar quais seriam os reais motivos da exigência promovida pela fiscalização. Ou seja, nem mesmo a descrição dos fatos permite que a Autuada tenha a ciência, com segurança, da infração que lhe é imputada.

Diz que, carente de qualquer motivação, o Auto de Infração, ora impugnado, deverá ser considerado nulo.

No mérito, alega que há existência de inscrição estadual dos prestadores de serviços, no qual afirma que junta a prova documental referente aos prestadores Logística e Transporte Brasil Ltda. - EPP, Braspress Transportes Urgentes Ltda. e Tupy Transporte de Carga e Locação de Equipamentos Ltda. ME (docs. 04) que fazem parte da acusação da Infração 01. Pede afastamento da retenção e recolhimento do ICMS, na forma do art. 298, inciso I, do RICMS-BA/12.

Informa que identificou determinadas operações cujos CTs foram cancelados pelos respectivos prestadores de transporte (docs. 06), o que deveria ter sido necessariamente considerado pelos Autuantes.

Pede pela exclusão da exigência em relação aos referidos CTs efetivamente cancelados, tendo em vista que tais documentos não materializam qualquer prestação de serviço de transporte eventualmente sujeita à retenção do ICMS.

Aduz pelo cancelamento da exigência referente à Infração 01 devido à relação dos CTs das operações descritas no Anexo H do auto em discussão, emitidos pela Logística e Transporte Brasil Ltda. - EPP (CTs 418, 420, 421 e 422) e Transversatil Sul Assessoria e Transporte Sociedade Ltda. (CT 830) com a indicação do CST “040” - Operações Isentas.

Esclarece que tais operações refletem efetivas subcontratações em que o dever de recolher o ICMS recai na figura da transportadora contratante, conforme prevê o Convênio SINIEF 06/89. Afirma haver expressa referência nesses conhecimentos de subcontratação do correspondente CT emitido pela transportadora que delegou a execução do serviço, tal como se vê no campo “Informações Complementares” dos respectivos documentos (doc. 07).

Ressalta que se os CTs 418, 420, 421 e 422, emitidos pela Logística e Transporte Brasil Ltda. - EPP, assim como o CT 830, emitido pela Transversatil Sul Assessoria e Transporte Sociedade Ltda., documentam subcontratações de serviços de transporte, não há como lhe atribuir qualquer espécie de responsabilidade.

Acrescenta que tais conhecimentos não exprimirem uma incidência do ICMS, cuja exigência estará refletida no CT emitido pelo transportador que efetua a contratação.

Defende nas Infrações 02 e 03, ausência de configuração das prestações sucessivas de transporte interestaduais e intermunicipal, conforme os Anexos “E” e “H-1” do auto ora vergastado, nos termos do art. 298, inciso II, do RICMS-BA99, cujo teor reproduz, referente às operações de transporte realizadas pela Macedo Jr. Transportes e Turismo Ltda. (“Infração 02”) e Megabiaba do Brasil-transporte Logística S/A (“Infração 03”).

Ressalta que as “prestações sucessivas” já foram julgadas pelo CONSEF por ocasião da prolação ao Acórdão nº 0214-01/15, cuja ementa transcreve.

Solicita parecer que a inferência adotada pela fiscalização teria se pautado na existência de diversas contratações do mesmo transportador, o que presumidamente foi interpretado como “prestações sucessivas” sob o prisma do inciso II, do art. 298 do RICMS-BA/12. Disse que sem analisar os contornos próprios da relação entabulada entre as partes, o Autuante considera que o mero fato de a Autuada ter contratado mais de uma vez o mesmo transportador já seria critério suficiente para exigir-lhe o ICMS nos moldes do referido art. 298, do RICMS-BA/12.

Assinala que a expressão “prestações sucessivas” ou, conforme prevê o inciso II, do art. 298 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. Reproduz voto do Relator José Bizerra Lima Irmão no Acórdão nº 0169-03/12 e trecho do Acórdão da CJF nº 0263-12/04.

Aduz que nos Acórdão citados mostra justamente a indevida equiparação promovida pela fiscalização, mediante a equivocada interpretação de que “prestações habituais” ostentariam o mesmo significado de “prestações sucessivas” para fins da exigência da retenção do ICMS.

Disse que instrui os pedidos de compra relativos à contratação da transportadora Megabiaba do Brasil-transporte Logística S/A (docs. 05), evidencia os contornos da atividade. Esclarece que, a cada prestação, é fruto de uma solicitação isolada e desvinculada de contratações anteriores ou posteriores do mesmo prestador. Ou seja: tanto não se tratou de uma prestação sucessiva que a Autuada, a cada necessidade, via-se compelida a formalizar pedidos de compra específicos para a realização de cada serviço de transporte individualmente considerado. Ou seja, claramente, não se tratou de situação em que o transportador ficava ininterruptamente à disposição da Autuada, circunstância que atrairia o dever de recolher o ICMS por substituição.

Assevera que essas prestações, por mais que possam ter sido desempenhadas com certa habitualidade, não podem ser enquadradas como sucessivas de acordo com a correta acepção do termo, no qual procede que foram emitidos diversos CTs pelos referidos transportadores, e não apenas um documento, tal como seria o caso de prestações sucessivas.

Destaca ainda, que todos os CTs emitidos pela Macedo Jr. Transportes e Turismo Ltda. e Megabiaba do Brasil-transporte Logística S/A indicaram o CST “00” - Operação Tributada Integralmente, o que permite concluir que o ICMS foi regularmente recolhido nestes casos. Pede que se considere os recolhimentos efetuados pelas transportadoras sob a égide da sistemática regular de recolhimento (docs. 08).

Ao final, solicita e requer que:

- Seja reconhecida a nulidade e a insubsistência do Auto de Infração, consoante fundamentos articulados no tópico “II”, subtópicos “II.1” e “II.2”, da presente peça; e
- A procedência da presente Defesa ou a improcedência do Auto de Infração em questão, tendo em vista a matéria apresentada no tópico “III” da presente peça. Notadamente em razão da improcedência da Infração “01” demonstrada nos fundamentos dos tópicos “III.1”, “III.2” e “III.3” acima, bem como da improcedência das Infrações “03” e “04” como bem sublinhado no tópico “III.4” da presente peça.

Na Informação fiscal, fls. 364 a 369, os Autuantes reproduzem as infrações imputadas e analisa as alegações defensivas nos termos se seguem.

Quanto à preliminar de nulidade suscitada informam que não vislumbram fato concreto algum que se enquadre nos pressupostos do art. 18, do RPAF-BA/99.

Nas razões de mérito, quanto à alegação de existência de inscrição estadual dos prestadores de serviço – Infração 01, confirmaram que as empresas Braspress Transportes Urgentes Ltda. e Tupy Transportes de Carga e Locação de Equipamentos Ltda. possuem inscrição no Estado da Bahia.

Todavia. Asseveram que tal fato não exime o Autuado da obrigação da retenção e recolhimento do ICMS Substituição Tributária, à luz do art. 8º, inciso V, da Lei nº 7.014/96.

Sob a alegação de necessidade da exclusão da exigência relativa aos conhecimentos de transportes cancelados, ainda, na Infração 01, afirmam que verificaram que o Autuado comprovou através do demonstrativo CT-e emitidos e posteriormente cancelados pelas transportadoras. Assim, informam que excluíram os documentos fiscais relacionados da exigência fiscal, conforme quadro acostado à fl. 366.

Ainda, na Infração 01, no que diz respeito alegação da defesa de que deveriam ser cancelada a exigência formulada sobre conhecimentos de transporte que sinalizam subcontratações, afirmam o não acolhimento da pretensão do Impugnante e reproduzem o inciso V, do art. 8º, da Lei nº 7.014/96.

Registraram que anexaram cópia dos CT-e (nº 418, 420, 421 e 422) onde resta expressamente claro as seguintes informações no documento fiscal: “- Tomador do Serviço: Remetente - Início da Prestação: Camaçari-BA - Término da Prestação: Parnaíba-PI - Tomador do Serviço: Gamesa Eólica Brasil Ltda, I.E: 80.180.959”. Transcrevem o Convênio SINIEF nº 06/1989 institui documentos fiscais.

Observam que os artigos 16 a 21, apontados pelo Autuado identificam dispositivos que tratam da responsabilidade “em que o dever de recolher o ICMS recai na figura da transportadora contratante, conforme prevê o Convênio SINIEF nº 06/1989”, o que não ocorre no presente caso.

Quanto às alegações das Infrações 02 e 03, de que há ausência de configuração das prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal. Reproduzem o art. 8º, inciso V, da Lei nº 7.014/96, no qual dizem restar clara e precisa quanto à exigência do ICMS Substituto sobre Transportes.

No tocante a alegação do Impugnante de que não há que se falar em prestações sucessivas, assinalam que, no caso da Infração 02, todas as operações de transporte de pessoas foram realizadas por MACEDO JR TRANSPORTES E TURISMO LTDA, em todos os meses do ano de 2013, conforme demonstra o quadro de fl. 368. Já o caso da Infração 03, salientam que todas as operações foram realizadas por MEGABIABA DO BRASIL-TRANSP LOGISTICA S/A, no período de março a setembro de 2013, num total de 120 (cento e vinte) operações realizadas, conforme demonstrativo às fls. 17 a 20.

Concluíram que pela Procedência em Parte do Auto de Infração, reduzindo a Infração 01 e mantendo integralmente as Infrações 02 e 03.

Em nova manifestação, fls. 373 a 381, o Impugnante repete os mesmos argumentos repisando as razões já expostas em sua impugnação. Frisam que os Autuantes acolheram as razões sobre os Conhecimentos de Transportes - CTs cancelados, que sinalizaram as subcontratações realizadas pelos prestadores contratados.

Destaca novamente, quanto às nulidades suscitadas, onde consta comprovação das IEs das empresas de transportes. Disse que no confronto dos elementos expostos na informação fiscal, não levou em conta que o Auto de Infração foi confeccionado com base nas hipóteses restritas do RICMS/BA, de modo que redonda ainda em uma clara e indevida alteração da própria motivação do ato administrativo que sustenta a Infração, maculando-o, tendo em vista que a motivação constitui um dos pressupostos de sua validade.

Volta a reproduzir o Acórdão nº 0169-03/12 e cita o Acórdão nº 0263-12/04. Ao final pede pela improcedência do Auto de Infração.

Nas fls. 383/388, os Autuantes anexam cópia da informação fiscal já prestada anteriormente às fls. 364 a 369.

Em diligência solicitada por esta 3ª JJF, fl. 406, foi solicitado para que o Autuante examinasse a documentação apresentada pelo Autuado, fls. 149 a 361, cópias dos DACT-es com a finalidade de

verificar a efetiva configuração do fato gerador e, caso necessário proceder às exclusões cabíveis e elaborar novo demonstrativo de débito, relativo às Infrações 02 e 03.

Um dos Autuantes apresenta o resultado da diligência, fls. 410 a 412, inicialmente destaca que intimou o Autuado a apresentar a documentação de fls. 288 a 390. Informa que realizou diligências nos estabelecimentos cujas operações/prestações estão vinculadas com o Autuado na busca da verdade material.

Destaca que o Autuado não trouxe aos autos a comprovação dos recolhimentos do ICMS exigido na Infração 02. Registra que exames dos relatórios fiscais do prestador de serviços, Macedo JR. Transporte e Turismo, comprovam que este também não recolheu.

Em relação à Infração 03, registra que realizou ação fiscal no contribuinte MEGABIAGA DO BRASIL - Transporte e Logística do Brasil LTDA, através da OS nº 500417/22. Informa que do exame realizado constatou que no exercício de 2013 o ICMS objeto da autuação foi apurado em sua escrita fiscal - EFD. Destaca ainda que o contribuinte foi intimado para declarar sobre a forma que apurou o ICMS nas prestações de serviços de transporte de carga e confirmou as verificações realizadas, cujas cópias anexas à fls. 413 a 415.

Conclui asseverando que restou comprovado o recolhimento do ICMS lançado na Infração 03 pela transportadora prestadora dos serviços de transporte.

Apresenta à fl. 412, tabela discriminando os valores apurados na informação fiscal/diligência que resulta no débito remanescente.

Intimado a tomar ciência do resultado da diligência o Autuado se manifesta às fls. 420 a 423, acatando o resultado da Diligência, aduzindo que não obstante a parte mantida em cobrança na autuação, especialmente em relação à Infração 01(caso em que o transportador possui IE e, nos casos de subcontratação) e Infração 02 (transporte efetuado pela Macedo Jr Transporte e Turismo Ltda). Reitera os elementos já apresentados nos autos para fins de que haja o cancelamento integral dos débitos objeto do Auto de Infração.

Na assentada do julgamento a Patrona do Autuado Dra. Beatriz Regina Machado - OAB/SP - 400.393, reiterou e enfatizou todos os argumentos e suas razões de Defesa já alinhados em sede de Impugnação e manifestações.

## VOTO

Inicialmente cabe enfrentar a preliminar de nulidade suscitada pelo Impugnante, sob o fundamento de que, em relação à Infração 01, ocorreria falta de motivação, pressuposto imprescindível para validade do ato administrativo, pelo fato de não lhe possibilitar a identificação clara e precisa dos reais fundamentos da exigência fiscal prejudicando seu exercício de defesa.

Assinalou que consta como enquadramento legal da infração o art. 8º, §6º, da Lei nº 7.014/96, que impõe ao contratante o dever de recolher o ICMS, sob a modalidade de substituição, nas situações em que “*a retenção do imposto for feita sem a inclusão, na base de cálculo, dos valores referentes a frete e seguro, por não serem esses valores conhecidos pelo sujeito passivo por substituição no momento da emissão do documento fiscal*”.

Sustentou que, nos termos da autuação fiscal não resta claro se o objeto da cobrança se refere ao fato de os prestadores de transporte não possuírem inscrição neste Estado da Bahia ou se houve alguma espécie de ausência de retenção do ICMS sobre o valor do frete e do seguro vinculados ao fornecimento de mercadoria.

Apresentou o entendimento de que, em se tratando de atos administrativos que resultem na negativa e/ou limitação de direitos ou, ainda, na imposição de sanções, exatamente como ocorre no presente caso, a sua motivação deverá ser “*explícita, clara e congruente*”, atributos estes que não se fazem presentes nos autos em referência, notadamente em relação à “Infração 01”.

Depois de compulsar os elementos que compõem o Auto de Infração verifico que, de fato, a acusação fiscal veiculada na Infração 01 é de: “Falta de retenção do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado.” e o correspondente enquadramento legal da infração no §6º, art. 8º, da Lei nº 7.014/96, que é aplicável quando “*a retenção do imposto for feita sem a inclusão, na base de cálculo, dos valores referentes a frete e seguro, por não serem esses valores conhecidos pelo sujeito passivo por substituição no momento da emissão do documento fiscal.*” Ou seja, o enquadramento legal não reflete a irregularidade imputada, eis que nada tem a ver com “prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado”, e mais ainda, as prestações arroladas no levantamento fiscal foram realizadas por empresas que estão inscritas no CAD-ICMS-BA.

Ademais, ao prestar informação fiscal o Autuante reconheceu que as transportadoras efetivamente se encontram inscritas no CAD-ICMS-BA e entendeu que a ação fiscal deve ser mantida sob o fundamento em face da previsão legal prevista no inciso V, do art. 8º, da Lei 7.014/96. Por isso, entendo que não há como prosperar o acréscimo de um novo enquadramento legal para sustentar a acusação, se configurando, assim uma transmutação no fulcro da autuação, fragilizando assim a segurança imprescindível do lançamento.

Logo, se constata a total incongruência com a efetiva acusação fiscal.

Vale salientar, que a clareza da acusação fiscal representa um requisito essencial, e o seu descumprimento resulta em invalidade do procedimento, por inobservância do devido processo legal. Neste caso, constato que a autuação contém vício que afeta a sua eficácia, haja vista que dos fatos expostos no processo, no procedimento e que fundamentam o Auto de infração, encontram-se claramente contaminados por vícios insanáveis no âmbito deste processo, decorrentes da inconsistência ou imprecisão, que não refletem a realidade da acusação fiscal.

Assim, resta evidenciado nos autos que o impugnante não tem condição de se defender utilizando informações viciadas por erros e inconsistências, contrariando o objetivo final do processo administrativo fiscal, qual seja, um instrumento de garantias à efetivação de direitos e garantias do contribuinte, na solução de conflitos entre este e a Administração Pública.

Observo que o §1º, do art. 18, do RPAF-BA/99, somente admite o saneamento do Auto de Infração no caso de eventuais incorreções ou omissões e a não observância de exigências meramente formais. No caso em análise, não se constatou incorreção eventual, pois a irregularidade apontada impede a clara compreensão da acusação, implicando cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Diante do expedito, acolho o pedido de nulidade da Infração 01, considerando que os equívocos constatados na lavratura do Auto de Infração, em face da inobservância do devido processo legal, ocasionaram prejuízo insanável ao contraditório e ampla defesa a ser exercida pelo sujeito passivo.

Nos termos expeditos, concluo pela nulidade da Infração 01 e, não sendo possível adentrar-se no mérito da lide, represento à autoridade fazendária, para verificar a possibilidade de renovação do procedimento fiscal no estabelecimento do autuado, salvo dos equívocos apontados, visando cobrar o crédito tributário porventura devido, nos termos do art. 21, do RPAF-BA/99, considerando-se na nova ação fiscal, eventuais valores pagos espontaneamente pelo Autuado.

No que concerne alegação da Defesa em relação à Infração 02, de que os relatos e descrição dos fatos não possibilitam aferir quais teriam sido os critérios adotados pela fiscalização para fins de considerar que se estaria diante de “*prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal*”, verifico, ao compulsar as peças que compõem a acusação fiscal constato que, ao contrário do que aduziu a Defesa, observo que resta configurado e explicitado nos autos que se trata de operações de transporte de funcionários do estabelecimento autuado ocorridas ao longo

dos doze meses do exercício fiscalizado. Assim, não há que se falar em operações esporádicas como quer fazer crer o Autuado.

Verifico a inexistência de qualquer vício que acarrete a sua nulidade. A infração está claramente consignada em relação ao fato tributário, os dispositivos legais dados como infringidos estão corretos, a apuração das irregularidades e a quantificação dos valores devidos estão demonstradas nos anexos do Auto de Infração.

Constatou também que o direito à ampla defesa e ao contraditório foi exercido em sua plenitude pelo Autuado. Não vislumbro erro ou vício elencado no art. 18, do RPAF-BA/99, como sendo capaz de macular de nulidade o Auto de Infração e o correspondente processo administrativo fiscal.

Ademais, resta evidenciado nos autos que o Autuado exerceu plenamente seu direito de defesa, eis que apresentou suas razões de defesa de forma minudente demonstrando claramente que compreendeu todos os aspectos da acusação fiscal contestando todos os pontos de sua discordância. Tendo sido instado a apresentar a comprovação do recolhimento do imposto pelo prestador dos serviços de transporte o Defendente não comprovou nos autos.

Dessa forma, afasto qualquer hipótese de nulidade em relação à Infração 02.

No mérito as Infrações 02 e 03 cuidam da falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal.

Em sede de defesa o impugnante contestou a autuação aduzindo que os Autuantes inferiram equivocadamente que as diversas contratações do mesmo transportador arroladas no levantamento fiscal dessas duas infrações se configuraram como prestações sucessivas.

Asseverou também o Defendente que, por mais que possam ter sido desempenhadas com certa habitualidade, as prestações arroladas na autuação não podem ser enquadradas como sucessivas de acordo com a correta acepção do termo.

Convém aviventar o enquadramento jurídico, na legislação do ICMS, no tocante à responsabilidade tributária pelo lançamento e recolhimento do ICMS transporte.

O instituto da substituição tributária no ICMS-Transporte afigura-se originariamente estatuído no já citado inciso V, do art. 8º, da Lei nº 7.014/97

A responsabilidade por substituição do sujeito passivo no serviço de transporte é estatuída pelo comando do art. 298, do RICMS-BA/12, vigente, à época dos fatos geradores do Auto de Infração.

Este dispositivo regulamentar estatui expressamente que a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS-Transporte recai sobre o contratante/tomador de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal e, estabelece ainda que, para a configuração da substituição da condição do sujeito passivo, a observação de duas condições, quais sejam:

- “i) que o tomador fosse inscrito na condição de contribuinte normal;*
- ii) que as prestações de serviços de transporte sejam sucessivas ou repetidas.”*

Resta claro que o texto legal é extremamente incisivo em responsabilizar pelo lançamento e recolhimento do ICMS-Transporte o contratante/tomador de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal.

De forma bastante clara, entendo que tal posição espanca qualquer dúvida que haveria acerca da formam correta pela qual o imposto foi lançado na presente autuação, ou seja, os aspectos semânticos atribuídos aos termos “operações de sucessivas”, “operações repetidas” ou “operações habituais” não têm relevância capaz de elidir a acusação fiscal, eis que restou patente nos autos que no período autuado o Impugnante contratou serviços de transporte inúmeras e reiteradas vezes do mesmo prestador.

Com o objetivo de alcançar a verdade material essa 3ª JJF, converteu os autos em diligência para que o Autuante examinasse a documentação apresentada pelo Autuado, fls. 149 a 361, cópias dos

DACT-es com a finalidade de verificar a efetiva configuração do fato gerador e, caso necessário procedesse às exclusões cabíveis e elaborar novo demonstrativo de débito, relativo às Infrações 02 e 03.

No resultado da diligência realizada pelo Autuante concluiu que em relação à Infração 02 o Autuado não trouxe aos autos a comprovação dos recolhimentos do ICMS exigido na Infração 02. Registrhou também que exames dos relatórios fiscais do prestador de serviços, Macedo JR. Transporte e Turismo, comprovam que este também não recolheu.

Já no tocante à Infração 03, declarou que realizou ação fiscal no contribuinte MEGABIABA DO BRASIL - Transporte e Logística do Brasil LTDA, através da OS nº 500417/22 e constatou que no exercício de 2013 o ICMS objeto da autuação foi apurado em sua escrita fiscal - EFD. Destaca ainda que o contribuinte foi intimado para declarar sobre a forma que apurou o ICMS nas prestações de serviços de transporte de carga e confirmou as verificações realizadas, cujas cópias anexas à fls. 413 a 415, concluindo que restou comprovado o recolhimento do ICMS lançado na Infração 03 pela transportadora prestadora dos serviços de transporte.

Intimado a tomar ciência do resultado da diligência, o autuado acolheu o resultado da diligência em relação à Infração 03 e reiterou seus argumentos defensivos em relação às demais infrações.

Assim, acolho o resultado da diligência e conluso pela caracterização da Infração 02 e pela insubsistência da Infração 03.

Pelo expedito, conluso pela subsistência parcial do Auto de Infração nos termos discriminados no demonstrativo a seguir.

#### **DEMONSTRATIVO COMPARATIVO AUTO DE INFRAÇÃO x JULGAMENTO**

<b>Infrações</b>	<b>AUTO DE INFRAÇÃO</b>	<b>INFORMAÇÃO FISCAL DILIGÊNCIAS</b>	<b>JULGA-MENTO</b>	<b>MULTA</b>	<b>DECISÃO</b>
01	83.488,94	67.376,48	0,00	60%	NULA
02	7.959,46	7.959,46	7.959,46	60%	PROCEDENTE
03	761.101,08	0,00	0,00	60%	IMPROCEDENTE
<b>TOTAIS</b>	<b>852.549,48</b>	<b>75.335,94</b>	<b>7.959,46</b>		

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232884.0012/17-9, lavrado contra SIEMENS GAMESA ENERGIA RENOVÁVEL LTDA., devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 7.959,46, acrescido da multa 60%, prevista na alínea “e”, do inciso II, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos da alínea “a”, do inciso I, do art. 169, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, alterado pelo Dec. nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 01 de dezembro de 2023.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ZILRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO - JULGADORA