

**A. I. Nº** - 232195.0483/19-5  
**AUTUADO** - VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES LTDA.  
**AUTUANTE** - WELLINGTON SANTOS LIMA  
**ORIGEM** - IFMT METRO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 28/09/2020

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0122-04/20-VD

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO PROCEDIMENTO LEGAL. VÍCIOS FORMAIS. Não foram observados os aspectos formais que devem revestir qualquer ato administrativo. Auto de Infração, específico para fiscalização do Trânsito de Mercadorias, lavrado para alcançar operações de comércio. Representação à autoridade competente para refazimento da ação fiscal a salvo das falhas apontadas. Auto de Infração NULO, conforme dispõe o Art. 18, IV “a” do RPAF/BA. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata o presente de “Auto de Infração – Trânsito de Mercadorias”, lavrado pela IFMT Metro em 03/10/2019 para exigir crédito tributário no montante de R\$26.149,25 em decorrência da seguinte acusação: *“Proceder à retenção a menor do ICMS e o conseqüente recolhimento, no sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuinte localizado no Estado da Bahia (Protocolo 49/2008)”* (sic). Consta como enquadramento legal o Art. 10 da Lei nº 7.014/96 c/c as Cláusulas segunda e terceira do Protocolo ICMS 41/08.

A título de Descrição dos Fatos está posto: *“Substituição Tributária. Mercadoria: autopeças. Falta de observância ao estabelecido no artigo 289, § 21, do Decreto Estadual de nº 13.780/12, no que concerne a AUTORIZAÇÃO a ser dada pelo titular da Inspeção Fazendária do domicílio fiscal do contribuinte para a adoção da MVA-ST original na definição da base de cálculo da substituição tributária. Destinatários das mercadorias: Bremen Veículos S/A, inscrição estadual nº 62.676.269. SA Nacional de Veículos Ltda., inscrição estadual 00.106.733 e SA Nacional de Veículos Ltda., inscrição estadual nº 68.063.235. Levantamento realizado com base nos DANFES indicados para fiscalização pelo COE, que integram este processo e estão relacionados em formulário anexo, através do “Regime Sumário de Apuração”.*

*Enquadramento: artigo 322, inciso III, alínea “g”, item 01, combinado com o artigo 289, § 21, do Decreto Estadual de nº 13.780/12.*

*DANFE(S) nº 72, 87, 912, 913, 942696, 943264, 943265, 943266, 043271, 943275, 943859, 943860, 943861, 943917, 945390, 945391, 945392, 945393, 945631, 945656 e 945994, emitidos por Volkswagen do Brasil Indústria de Veículos Automotores Ltda., CNPJ 59.104.422.0018.06.*

*Lançamento referente ao TFD nº 1906001461 lavrado para a Transportadora PATRUS TRANSPORTES LTDA., inscrição estadual 063.235.120”.*

O autuado ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 133 a 139, onde após efetuar uma síntese dos fatos, em preliminar arguiu pedido de devolução de prazo e cerceamento ao direito de defesa, destacando que jamais foi cientificada formalmente da Notificação Fiscal lavrada e que só tomou conhecimento da mesma através de telefonema da destinatária das peças, isto porque as mesmas ficaram retidas no Posto Fiscal e havia o interesse em liberá-las o mais rápido possível, acrescentando que a referida Notificação não lhe foi disponibilizada fato este que cerceia seu direito de defesa. Neste sentido requereu que lhe seja devolvido o prazo de 60 (sessenta) dias para que tenha o direito de apresentar suas razões de Impugnação devidamente.

Alegou, também, que a peça acusatória também não pode prevalecer tendo em vista que a Notificação não apresenta elementos essenciais de sua constituição, tal como memória de cálculo

do ICMS exigido, se limitando a exigir o ICMS aplicando o percentual de 18% sobre o montante de R\$176.772,21, acrescido de multa de 60%.

Cita que o autuante deveria ter apresentado um demonstrativo que comprovasse as diferenças alegadas, esclarecido a metodologia de cálculo e os motivos da lavratura, ao tempo em que os fatos narrados não são do seu conhecimento, não podendo, portanto, se pronunciar nesta fase processual sobre os mesmos, vez que não lhe foram disponibilizados quaisquer documentos que comprovem as alegações descritas na peça acusatória.

Concluiu este tópico asseverando que jamais uma acusação fiscal dessa envergadura pode basear-se em critérios de apuração obscuros e imprecisos, sem qualquer indicação precisa de seu montante, prejudicando assim a liquidez e certeza do crédito tributário apurado em tais circunstâncias, razão pela qual, em face de tais vícios que resultam na evidente falta de liquidez e certeza do crédito tributário lançado, pugna que a peça acusatória seja declarada insubsistente.

Ao ingressar no mérito da autuação, esclareceu que suas operações de vendas de autopeças a concessionários/adquirentes localizados neste Estado estão em consonância com o previsto pela legislação, isto porque, para o cálculo da MVA ajustada foi observado o disposto pela Cláusula segunda, parágrafo 1º, do Protocolo ICMS nº 41/08, a qual transcreveu.

Observou que apesar da peça acusatória não permitir concluir qual é, efetivamente, a base de cálculo utilizada para a exigência fiscal ora combatida, é certo que o imposto recolhido foi o efetivamente destacado nos DANFES.

Ponderou, em seguida, que as operações praticadas, objeto da autuação, são as saídas de autopeças de seu estabelecimento localizado na cidade de Vinhedo/SP, para atender índice de fidelidade de compra de seus concessionários baianos, de que trata o art. 8º da Lei nº 6.729/1979 (Lei Ferrari).

Em conclusão destacou que as operações interestaduais que praticou, objeto da autuação, destinaram autopeças a concessionárias de seus veículos localizados neste Estado, com o fim de que fosse atendido o índice de fidelidade de compra de componentes, conforme dispõe o aludido artigo acima citado e que utilizou as MVA corretas em tais operações.

Ao final requereu (i) preliminarmente a devolução do prazo de 60 (sessenta) dias para apresentação de nova Impugnação a contar da intimação para tanto, vez que não foi formalmente cientificado, e (ii) que a Notificação Fiscal seja julgada improcedente já que utilizou as MVA ajustadas corretas, tendo em vista que as operações são de remessas de autopeças para atendimento de índice de fidelidade de compra de componentes por parte dos distribuidores baianos, tal como previsto pelo Protocolo ICMS 41/08 e no art. 8º da Lei Ferrari.

O autuante apresentou a Informação Fiscal de fls. 183 e 184, onde após efetuar uma breve síntese dos argumentos defensivos, disse que a exigência fiscal se relaciona a cobrança de ICMS sobre mercadorias inclusas no regime da ST, cujo imposto foi recolhido a menos em função da utilização da MVA prescrita para empresas revendedoras com Contrato de Fidelidade, em discordância com o que estabelece o Art. 289, § 21 do RICMS/BA.

No tocante ao argumento defensivo de falta de ciência do Auto de Infração salientou que o autuado **tomou ciência do mesmo antes da emissão do “AR”**, fato este que não lhe trouxe qualquer prejuízo. Em conclusão pugnou pela Procedência do Auto de Infração, visto que os fatos apresentados pelo autuado não modificam a essência da autuação.

## VOTO

A acusação se relaciona à retenção a menos do ICMS e o seu consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, decorrente de vendas de mercadorias para contribuinte localizado neste Estado, abarcadas pelo Protocolo ICMS 41/08.

O autuado suscitou a nulidade do lançamento sob a alegação de ausência de intimação/notificação do referido lançamento, do qual, afirma, só tomou conhecimento após

emissão de Certidão de Tributos Estaduais e, também, ante a ausência de memória de cálculo e dos documentos fiscais que motivaram a autuação.

Analisando as peças integrantes destes autos, vejo que assiste razão ao autuado em seus argumentos, aos quais, acrescento outras questões de natureza formal que inquinam, sem dúvida, o lançamento de nulidade.

No tocante a ausência de notificação ao autuado acerca do lançamento, de fato esta não existiu, conforme reconhecido pelo próprio autuante. Esta seria uma questão que, em princípio, poderia resultar em remessa dos autos em diligência no sentido de que o autuado fosse efetivamente cientificado do lançamento, com reabertura do prazo de defesa, entretanto, ante aos demais vícios presentes, e que serão a seguir indicados e analisados, deixo de adotar esse procedimento e, em consequência, supero este argumento defensivo.

A questão da memória de cálculo também não foi efetuada pelo autuante, o qual se valeu apenas de uma lista de DANFES encaminhadas pelo COE – Central de Operações Estaduais, datada de 03/09/2019, mesma data utilizada pelo autuante para efeito de expedição do Auto de Infração. Portanto o autuante não procedeu qualquer análise ou levantamento fiscal, simplesmente se louvou de uma lista encaminhada pelo COE para efeito de fiscalização, não efetuando qualquer tipo de exame, cálculo ou demonstrativo para embasar o levantamento fiscal.

Este fato, por si só, já comprova que a autuação não ocorreu na IFMT Metro consoante consta no Auto de Infração. Aliás, a este respeito, temos que o Auto de Infração foi lavrado em total desconhecimento com o ordenamento estabelecido pelo Art. 28, incisos IV e IV-A do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, na medida em que, sendo um procedimento dito verificado no trânsito de mercadoria, não possui Termo de Apreensão e nem Termo de Depósito, enquanto que o Termo de Fiel Depositário – TFD, fl. 04, se reveste em uma peça ineficaz já que não contém assinatura do depositário, e nem poderia conter já que não houve apreensão alguma, inclusive o documento intitulado Emissão de Termo de Fiel Depositário, fls. 14 a 16, emitido eletronicamente, não contém data de ciência e de leitura pelo “depositário” no caso a Patrus Transportes Urgentes Ltda., a qual não poderia sequer ser indicada como depositária já que não houve apreensão das mercadorias e as mesmas não se encontravam em trânsito pelo posto fiscal.

Dito isto vejo que, consoante já acima citado, o modelo de Auto de Infração utilizado na autuação se refere a “AUTO DE INFRAÇÃO – TRÂNSITO DE MERCADORIAS”, portanto, aplicável apenas às ocorrências no trânsito de mercadorias, diferentemente do ocorrido nestes autos.

Está posto na descrição dos fatos que o lançamento teve como base os DANFES indicados para fiscalização pelo COE, indicados em formulário juntados aos autos, através de Regime Sumário de fiscalização.

Ora, Regime Sumário de Fiscalização não é executado no trânsito de mercadorias, e está previsto pelo Art. 318 do RICMS/BA, que assim está expresso:

*Art. 318. No regime sumário de apuração, o imposto a recolher resultará da diferença a mais entre o valor do ICMS relativo à operação ou prestação a tributar e o relativo a operação ou prestação anterior, efetuada com as mesmas mercadorias ou seus insumos ou com o mesmo serviço, e se aplicará nas seguintes hipóteses:*

*I - operações e prestações sujeitas à antecipação tributária;*

*II - (...)*

*III - operações ou prestações realizadas por contribuintes não inscritos ou em situação irregular no cadastro estadual.*

Por sua vez o COE encaminhou uma listagem para efeito de fiscalização, contendo a indicação de diversas ocorrências, o que significa dizer, que não se trata de operações verificadas no trânsito de mercadorias, mas, detectadas em momento posterior ao ingresso das mesmas no território deste Estado, portanto, já internalizadas.

Assim é que, diante dos fatos acima delineados, dúvidas não restam que as ocorrências indicadas na autuação não se deram através de fiscalização no trânsito de mercadorias, mas, com base em documentos arrecadados pelo COE e encaminhados para verificação fiscal no sentido de que fosse verificado se o imposto decorrente dessas aquisições foi adimplido pelo sujeito passivo.

Assim é que, diante das questões acima delineadas, dúvidas não restam que os fatos apurados pela presente autuação não se deram através de fiscalização no trânsito de mercadorias, mas, com base em documentos arrecadados pelo COE e encaminhados para verificação fiscal no sentido de que fosse observado se o imposto decorrente dessas aquisições foi adimplido pelo sujeito passivo.

É sabido que para as ocorrências detectadas no trânsito de mercadorias, sua apuração compete aos agentes de tributos, com previsão expressa e delimitada em Lei Estadual e no Art. 42, II do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (RPAF/BA), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, para a constituição de créditos tributários decorrentes da fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos de microempresas e empresas de pequeno porte, que sejam optantes pelo Simples Nacional, valendo consignar que o que caracteriza a situação de *mercadorias em trânsito*, não é o fato de a autoridade fiscal se encontrar lotada na fiscalização de trânsito, ou a utilização de modelo de Auto de Infração próprio para as ações do trânsito, mas sim o fato de as mercadorias se encontrarem efetivamente em trânsito, quando da ocorrência da situação sob investigação, o que efetivamente não ocorreu no presente caso.

Por oportuno, destaco que o novo modelo de fiscalização no trânsito de mercadorias, de que trata o Decreto nº 14.208/12, consiste em um processo de monitoramento eletrônico centralizado, executado através de análises e cruzamentos prévios das informações, mediante critérios de relevância e risco da mercadoria, do contribuinte e do transportador, sendo que, tal monitoramento visa acelerar o processo de fiscalização no trânsito de mercadorias, transmitindo diagnósticos acerca de operações consideradas como risco de sonegação, ou seja, em momento algum o referido Decreto nº 14.208/12, buscou extrapolar a definição do que seria trânsito de mercadoria, para autorizar que ações pudessem ser executadas após as mercadorias serem entregues ao destinatário, e ainda assim continuarem a ser consideradas como ação vinculada ao trânsito de mercadoria.

Neste contexto, restou claro que, no caso sob análise, não se trata de conduta infracional ocorrida no trânsito de mercadorias e sendo o autuado inscrito no Cadastro de Contribuinte na condição “normal”, não poderia o Auto de Infração ser lavrado por Agente de Tributos Estaduais, consoante a Lei nº 11.470/09 e o próprio RPAF-BA/99.

Assim é que, nesse sentido, a competência legal do Estado da Bahia para que agentes de tributos pudessem fazer lançamento tributário, decorreu da aprovação e promulgação da Lei nº 11.470/09, com vigência a partir de 1º de julho de 2009, que transferiu parcela da atribuição de lavrar Auto de Infração, antes privativa dos auditores fiscais, àquela categoria integrante do grupo fisco, conforme a seguir transcrito:

*Art. 1º - Os parágrafos 1º, 2º e 3º do art. 107 da Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981, que institui o Código Tributário do Estado da Bahia, passam a vigorar com a seguinte redação:*

*§ 1º - A função fiscalizadora será exercida pelos Auditores Fiscais e pelos Agentes de Tributos Estaduais. § 2º - Compete aos Auditores Fiscais a constituição de créditos tributários, salvo na fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos de microempresas e de empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional.*

*§ 3º - Compete aos Agentes de Tributos Estaduais a constituição de créditos tributários decorrentes da fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos de microempresas e empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional.*

Portanto, como já dito linhas acima, ao agente de tributos foi atribuída a prerrogativa de lavrar Auto de Infração, constituindo crédito tributário somente quando na fiscalização de mercadorias em trânsito ou quando em estabelecimentos de microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional, o que não é o caso do contribuinte autuado, enquanto que a

competência da função fiscalizadora nos estabelecimentos, excetuados aqueles designados aos Agentes de Tributos, deve ser exercida exclusivamente por auditores fiscais (Art. 1º, § 2º da Lei nº 11.470/09).

Assim, o presente Auto de Infração, não poderia ser lavrado por Agente de Tributos, por carência de competência, pois a auditoria que se destina à verificação do valor de ICMS após a entrada da mercadoria no estabelecimento autuado, é atividade típica concernente aos auditores fiscais, agentes públicos estritamente vinculados ao Princípio da Legalidade.

Desta maneira, e por restar caracterizado que este Auto de Infração foi lavrado por autoridade fiscal incompetente, pois em desacordo com as disposições da Lei nº 11.470/09, entendo que deve ser decretada a nulidade do mesmo.

Por oportuno, destaco que ocorrências idênticas à presente, já foram objeto de julgamento por este CONSEF, conforme Acórdãos 0006-01/19 e 0172-01/18, tendo, ambos, também decidido pela nulidade dos respectivos autos de infração, situação esta que se repetiu em outros julgados consoante se pode constatar, por exemplo, através dos Acórdãos nºs JJF 0093-06/16, 0223-03/16, 0125-03/17, 0044-05/19, 0047-05/19, 0030-02/20, 0024-03/20 e CJF 0037-12/17.

Por oportuno e de suma importância, registro que a matéria acima posta já foi objeto de pronunciamento pela PGE/PROFIS, emitido em processo distinto, porém com a mesma identidade, consoante se pode extrair do Processo nº 2019.340022-D de 27/02/2019, relacionado ao Auto de Infração nº 2130800038/19-2, que trata de situação absolutamente idêntica à qual ora se enfrenta, e que resultou em Representação a este CONSEF mediante Parecer PROFIS/NCA-ACM nº 086/2019, de 10/02/2020, de onde se extrai em sua conclusão: ***“Destarte, diante da demonstração da ilegalidade veiculada no presente auto de infração, é que, som supedâneo no art. 119, II, c/c art. 136, § 2º, da Lei nº 3.956 de 11 de dezembro de 1981 (COTEB), representa esta Procuradoria Fiscal ao Egrégio CONSEF para que seja anulado o presente lançamento, recomendando a autoridade administrativa que analise a possibilidade de renovação do procedimento pela fiscalização de estabelecimento”***, (grifo acrescido).

Isto posto e ante aos vícios insanáveis acima delineados é que, com base no Art. 18, inciso IV “a” do RPAF/BA, voto pela NULIDADE do presente Auto de Infração e, nos termos do Art. 21 do mesmo Regulamento, recomendo à autoridade competente que determine a realização de novo procedimento fiscal, desta vez a ser realizado em fiscalização de estabelecimento, a salvo de falhas, para fim de verificação se o imposto atinente ao presente Auto de Infração foi regularmente adimplido.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO o Auto de Infração nº **232195.0483/19-5**, lavrado contra **VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES LTDA**. Recomenda-se à autoridade competente que determine a instauração de novo procedimento fiscal, em fiscalização em estabelecimento, a salvo de falhas, na forma acima delineada.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 07 de julho de 2020.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR

ARIVALDO LEMSO DE SANTANA - JULGADOR