

**N. F. Nº** - 232195.0259/20-1  
**NOTIFICADO** - VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES LTDA.  
**NOTIFICANTE** - WELLINGTON SANTOS LIMA  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFMT METRO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 18/03/2025

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0047-02/25NF-VD**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. Notificação Fiscal lavrada no padrão do Trânsito de Mercadorias, sem observância dos procedimentos regulamentares. Constatada a ilegitimidade do agente autuante (art. 42 do RPAF-BA/99). Vícios insanáveis identificados. Representação a autoridade competente para refazimento da ação fiscal. Instância única. Notificação Fiscal **NULA**. Decisão Unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Notificação Fiscal lavrada em 17/08/2020, na IFMT Metro, para exigir um crédito tributário no valor histórico de R\$ 6.634,55, acrescido de multa de 60% e demais acréscimos legais, perfazendo um total de R\$ 10.615,28, em decorrência da constatação da infração **55.28.01** *“procedeu a retenção a menor do ICMS e o consequente recolhimento, no sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuinte localizado no Estado da Bahia (Protocolo 49/2008)”*.

Enquadramento Legal – art. 10 da Lei 7.014/96 c/c Cláusulas Segunda e Terceira do Protocolo ICMS 41/08. Tipificação da Multa - Art. 42, inciso II, “a” da Lei nº 7.014/96.

Consta na Descrição dos Fatos *“Substituição Tributária. Mercadoria: autopeças. Falta de observância do estabelecido no art. 289, § 21, do Decreto Estadual nº 13.780/12, no que concerne a AUTORIZAÇÃO a ser dada pelo titular da Inspetoria Fazendária do domicílio fiscal do contribuinte para a adoção da MVA-ST original na definição da base de cálculo da substituição tributária. Destinatário da mercadoria: Orletti Veículos e Peças LTDA, inscrição estadual nº 107.372.541. 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: art. 332, inciso III, alínea “g”, item 01 c/c art. 289, §21, do Decreto Estadual nº 13.780/12 (...)”*.

Foram juntados aos autos, dentre outros documentos, demonstrativo de débito, termo de fiel depositário, relação de notas fiscais para constituição do crédito tributário, dados cadastrais do contribuinte, consulta de processos tributários, relação de pagamentos realizados, DANFES indicados para fiscalização (fls. 19/33), requerimento e termo de liberação da mercadoria, intimação do contribuinte.

O sujeito passivo ingressou com defesa e anexos (fls. 47/97), através de representante legal, na qual se qualificou, passando a discorrer sobre as razões da improcedência da Notificação Fiscal.

**Dos Fatos**

Inicialmente destacou que a Recorrente, na consecução de seu objeto social, dedicava-se, dentre outras atividades, à fabricação e comercialização de veículos automotores e peças, sendo, portanto, contribuinte do ICMS.

Em procedimento fiscal de verificação do cumprimento de obrigações tributárias estaduais relacionadas ao ICMS/ST, o Agente Fiscal teria entendido que a Impugnante praticou infração consubstanciada na retenção a menor do ICMS devido no regime de substituição tributária (ICMS-

ST) ao Estado da Bahia, em operações de remessa interestadual de mercadorias, razão pela qual, na lavratura da autuação fiscal em epígrafe, reclamava o pagamento da quantia de R\$ 10.615,28.

O enquadramento legal da autuação seria o artigo 10 da Lei nº 7.014/96 c/c cláusulas segunda e terceira do Protocolo ICMS 41/08. A multa foi tipificada com base no artigo 42, inciso II, alínea "a" da Lei 7.014/96, do Estado da Bahia.

Informou que apesar do zelo e do empenho da fiscalização em defender os interesses da Fazenda Estadual, a Notificação Fiscal deveria ser cancelada, pois, indiscutivelmente, mostrava-se improcedente, uma vez que a Impugnante utilizou corretamente a MVA na operação sujeita ao regime de substituição tributária, conforme restaria demonstrado.

#### **Preliminarmente: Do Pedido de Devolução de Prazo e Do Cerceamento do Direito de Defesa**

Destacou que a Impugnante jamais foi formalmente cientificada da lavratura da Notificação Fiscal, tendo tomado conhecimento da mesma através de contato telefônico da destinatária das mercadorias, as quais foram retidas no Posto Fiscal e havia interesse em liberá-las o mais breve possível, sob pena de perecimento.

Apesar disso, a Notificação Fiscal combatida não foi disponibilizada à Impugnante, o que, como é sabido, cerceava o seu direito de defesa e ofendia o devido processo legal.

Diante disso, e considerando que, nos termos do inciso LV, do artigo 5º da Constituição da República (reproduzido), a Impugnante, com fulcro no mencionado dispositivo legal, requeria que lhe fosse devolvido o prazo recursal de 60 (sessenta) dias, a contar da data do seu deferimento, para que tivesse tempo hábil para apresentar suas razões de Impugnação.

Ressaltou, que a devolução do prazo de 60 dias para apresentação da Impugnação, não resultava em prejuízo à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, garantindo, apenas, o exercício do contraditório e da ampla defesa no processo administrativo tributário.

Não obstante, importava destacar que a peça acusatória também não poderia prevalecer, tendo em vista que a Notificação Fiscal **não apresentava elementos essenciais a constituição, tal como a memória de cálculo do ICMS exigido**, se limitando a exigir o ICMS devido ao Estado da Bahia aplicando o percentual de 18% sobre o montante (R\$ 78.870,80), acrescido da multa de 60%.

Desse modo, não só pelas improcedências das acusações fiscais que originaram a autuação em combate, como seria demonstrado nos tópicos de mérito a seguir, o trabalho fiscal que originou a Notificação Fiscal merecia ser anulado, também, pelo tamanho das insubsistências na apuração do cálculo considerado como devido, o qual deveria, no mínimo, apresentar um Demonstrativo para comprovar as diferenças alegadas, esclarecer a metodologia utilizada e os motivos da lavratura.

Asseverou, que os fatos narrados pela fiscalização não eram de conhecimento da Impugnante, impedindo seu pronunciamento sobre os mesmos, vez que a autoridade autuante não lhe disponibilizou quaisquer documentos que comprovassem as alegações descritas na peça acusatória.

Ou seja, além de errar o cálculo das diferenças de imposto supostamente devido, a autoridade autuante lavrou a peça acusatória referentes a diversas Notas Fiscais sem apresentar, em relação a qualquer uma delas, a documentação que supostamente demonstraria equívocos nas vendas realizadas pela Impugnante

Dessa forma, era indubitosa a carência de liquidez e certeza do crédito tributário exigido, apurado a partir de um trabalho fiscal extremamente carente.

Após repisar os argumentos já expostos, observou que jamais uma acusação fiscal dessa envergadura poderia basear-se em critérios de apuração obscuros e imprecisos, sem qualquer indicação precisa de seu montante, prejudicando a liquidez e certeza do crédito tributário apurado.

Assim, pelo exposto, em face dos vícios de que padecia a Notificação Fiscal e que resultavam na evidente falta de liquidez e certeza do crédito tributário lançado, tal peça acusatória deveria ser julgada insubsistente.

### **Do Mérito**

Esclareceu, que a Impugnante reforçava, desde logo, que suas operações de venda de autopeças a estabelecimentos concessionários/adquirentes localizados no Estado da Bahia estaria em consonância com o previsto na legislação.

Isso porque, para o cálculo da MVA ajustada, teria sido observado o disposto na cláusula segunda, parágrafo 1º, do Protocolo ICMS nº 41/08, ou seja:

$$MVA \text{ ajustada} = [(1 + MVA-ST \text{ original}) \times (1 - ALQ \text{ Inter}) / (1 - ALQ \text{ intra})] - 1$$

"onde:

- I - "MVA-ST original" é a margem de valor agregado prevista no § 2º;
- II - "ALQ inter" é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação;
- III - "ALQ intra" é o coeficiente correspondente à alíquota interna ou percentual de carga tributária efetiva, quando este for inferior à alíquota interna, praticada pelo contribuinte substituto da unidade federada de destino, nas operações com as mesmas mercadorias.

Dessa maneira, embora a peça acusatória não permitisse concluir qual seria a base de cálculo utilizada para a exigência fiscal ora combatida, era certo que o imposto recolhido pela Impugnante teria sido, efetivamente, destacado nos DANFES autuados.

Não obstante, era importante salientar que os destinatários das mercadorias foram concessionárias devidamente autorizadas pela Impugnante para atuar perante o Estado da Bahia.

Por fim, chamou atenção para o fato de que as operações praticadas pela Impugnante, as quais figuravam como objeto da autuação, eram autopeças de seu estabelecimento localizado em Vinhedo, ora autuado, para atender índice de fidelidade de compra de seus concessionários baianos, de que tratava o artigo 8º da Lei Ferrari.

### **Das Operações Praticadas pela Impugnante e do Índice de Fidelidade de Compra Previsto na Lei Ferrari**

Alertou que, como sabido, a relação de concessão comercial entre fabricantes (montadoras) e distribuidores (concessionários) de veículos automotores terrestres era regulamentada pela Lei nº 6.729/1979 (Lei Ferrari). Dentre os aspectos objeto de tal lei, a Impugnante destacava o Índice de fidelidade de compra de componentes de veículos automotores, conforme previsto no artigo 8º, reproduzido:

*Art. 8º Integra a concessão o índice de fidelidade de compra de componentes de veículos automotores que dela faz parte, podendo a convenção da marca estabelecer percentuais de aquisição obrigatória pelos concessionários.*

*Parágrafo único. Não estão sujeitas ao índice de fidelidade de compra aos concedente as aquisições que o concessionário fizer:*

- a) *de acessórios para veículos automotores;*
- b) *de implementos de qualquer natureza e máquinas agrícolas.*

Dessa forma, verificava-se que a Lei Ferrari previa que os concessionários deveriam atender ao índice de fidelidade de compra de componentes dos veículos automotores junto às montadoras, sendo certo que poderia a convenção de cada marca estabelecer percentuais de aquisição.

Nesse mesmo sentido é o que dispunha o artigo 1º, do Capítulo XI, denominado 'DO ÍNDICE DE FIDELIDADE DOS COMPONENTES', da "Primeira Convenção da Categoria Econômica dos Produtores e da Categoria Econômica dos Distribuidores de Veículos Automotores", em anexo (doc. 3).



Logo, as operações praticadas pelo estabelecimento autuado da Impugnante, objeto do “Auto de Infração” combatido, destinaram autopeças a concessionários de seus veículos, no âmbito da Lei Ferrari, localizados no Estado da Bahia.

Destacou ainda, que os adquirentes das peças remetidas pelo estabelecimento autuado da Impugnante, constantes das Notas Fiscais autuadas, estavam listados como distribuidores dos veículos produzidos pela Impugnante, no “site” da Associação Brasileira de Distribuidores Volkswagen - ASSOBRAVE, conforme se poderia conferir no endereço eletrônico “<http://www.assobrav.com.br/index1.asp>”.

### **Da Conclusão – Utilização Correta da MVA Ajustada Pela Impugnante**

Reiterou, que de acordo com o exposto nos itens anteriores, verificava-se que: (I) as operações interestaduais praticadas pelo estabelecimento autuado, que seria objeto da Notificação Fiscal, destinavam autopeças a concessionários de seus veículos, localizados no Estado da Bahia, com o fim de que fosse atendido o índice de fidelidade de compra de componentes, conforme dispunha o artigo 8º da Lei Ferrari, assim como o artigo 1º, do Capítulo XI, da “Primeira Convenção da Categoria Econômica dos Produtores e da Categoria Econômica dos Distribuidores de Veículos Automotores”; (II) o estabelecimento autuado utilizou, nas operações interestaduais objeto da peça acusatória, as MVAs corretas.

Portanto, constatava-se que o estabelecimento autuado utilizou corretamente as MVAs ajustadas nas operações objeto do “Auto de Infração” ora impugnado, por se destinarem ao atendimento do índice de fidelidade de compra de componentes por parte dos adquirentes/distribuidores de veículos da marca da Impugnante, razão pela qual nenhum valor de ICMS/ST era devido ao Estado da Bahia.

### **Dos Pedidos**

Requeru, preliminarmente, (I) a devolução do prazo de 60 dias para apresentação de nova Impugnação e, de todo o exposto e comprovado, (II) que a Notificação Fiscal fosse julgada inteiramente improcedente, para que nada lhe fosse exigido a título de imposto, multa e acréscimos legais.

Não consta informação fiscal no processo.

É o relatório.

### **VOTO**

A Notificação Fiscal combatida, lavrada em 17/08/2020, na IFMT Metro, exige um crédito tributário com valor histórico de R\$ 6.634,55, acrescido de multa e demais acréscimos legais, referente a operações de comercialização de autopeças, ocorridas no período de 10/08/2020 a 12/08/2020, cujo o sujeito passivo por substituição recolheu a menor o ICMS ST relativo às operações subsequentes.

Trata-se de lavratura registrada como Notificação Fiscal modelo Trânsito de Mercadorias, resultante de Mandado de Fiscalização originário da Central de Operações Estaduais - COE, para a cobrança do ICMS destacado nos DANFES localizados nas folhas 19 a 33, emitidos no mês de agosto/2020, para comercialização de mercadoria originária do Estado de São Paulo, destinada a contribuinte localizado no Estado da Bahia.

Analisando a situação posta, preliminarmente, é pertinente registrar que o art. 2º do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99) prevê que a instauração, o preparo, a instrução, a tramitação e a decisão do processo administrativo são regidos, dentre outros princípios, pelo da verdade material, da legalidade, da garantia de ampla defesa e do devido processo legal:

“RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99

(...)

*Art. 2º Na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito.*

*(...)*”.

Por sua vez, o art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172/1966), vincula a atividade fiscal às normas estabelecidas pela legislação tributária vigente, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação ao efetuar o lançamento do crédito tributário:

*“CTN - LEI Nº 5.172/1966*

*(...)*

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

*(...)*”.

Observe também, que o art. 20 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), determina que a nulidade seja decretada de ofício ou a requerimento do interessado, pela autoridade competente que apreciar o ato:

*“RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99*

*(...)*

*Art. 20. A nulidade será decretada, de ofício ou a requerimento do interessado, pela autoridade competente para apreciar o ato.*

*(...)*”.

Avaliando as peças processuais formadoras deste Processo Administrativo Fiscal - PAF, constato a existência de vícios jurídicos intransponíveis, referentes à legalidade do lançamento, o qual, como já dito, é ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação, observando o devido processo legal.

Antes de iniciar o exame das questões fáticas que envolvem a presente lavratura, transcrevo a parte do voto exarado no ACÓRDÃO JJF Nº 0406-06/20NF-VD, o qual descreve com precisão as duas linhas procedimentais da fiscalização do ICMS no Estado da Bahia:

*“Há de se sublinhar que a fiscalização do ICMS compreende duas linhas claramente definidas com base na sincronicidade da temporaneidade da ocorrência dos fatos a serem apurados. Uma dessas vertentes, contempla a verificação e exame de fatos que ocorrem **instantaneamente**, exercendo suas atividades no trânsito de mercadorias, inclusive, a constatação imediata de uma irregularidade, pode ensejar a lavratura de um Auto de Infração, “Modelo 4”; ou de uma “Notificação Fiscal – Trânsito de Mercadorias”, que a administração tributária instituiu para diferenciá-lo daquele lavrado nos estabelecimentos dos contribuintes, com toda a sua documentação exigível, às quais ressalto, conforme interpretação dos arts. 28, incisos IV e IV-A, e 29, a lavratura de Termo de Apreensão ou Termo de Ocorrência Fiscal do RPAF/BA.*

*A outra vertente é quando a equipe se dedica a análise e **exame de fatos pretéritos**, portanto não mais no trânsito de mercadorias e sim no estabelecimento do contribuinte, ou mesmo, monitorando, via sistemas informatizados com a análise e batimentos de dados existentes, as suas operações mercantis já realizadas. Neste contexto, constatando irregularidade, pode ensejar a lavratura, também, tanto de um Auto de Infração, quanto de uma Notificação Fiscal, sendo o que vai diferenciá-lo é o valor da exigência fiscal na forma do art. 48 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, também, com as devidas documentações, amparadas pela legislação, dando início ao procedimento de fiscalização e o chamamento do contribuinte para apresentação de livros e documentos”.*

Examinando os elementos processuais que lastrearam o lançamento, se verificam as seguintes características:

1. A Notificação Fiscal foi lavrada no formato de ação fiscal realizada no trânsito de mercadorias, fato que, em princípio, lhe caracterizaria pela instantaneidade;
2. Na descrição dos fatos e em seus anexos constata-se uma relação de DANFes, impressos do site da SEFAZ, indicados para fiscalização pela Central de Operações Estaduais – COE, através do “Regime Sumário de Apuração”;
3. Não são encontrados os documentos “Termo de Apreensão” ou “Termo de Ocorrência Fiscal”, nem cópias dos DANFes impressos pelos emitentes das notas fiscais, ou das versões físicas do CT-e e MDF-e, o DACTE e o DAMDFE, apresentadas pelo transportador, juntamente com a cópia da sua identificação, documentos estes que caracterizariam uma ação fiscal de Trânsito de Mercadorias;
4. Ainda que tenha sido apresentada documentação probatória do cometimento da infração, não existem indícios de intimação prévia do contribuinte sobre o início do procedimento fiscal, ação caracterizadora da fiscalização de estabelecimento (relativa a fatos pretéritos), a qual possibilitaria ao sujeito passivo o pagamento do imposto eventualmente devido na denúncia espontânea, como prevê o art. 138 do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172/1966);
5. O procedimento de fiscalização, realizado à revelia do sujeito passivo, foi concluído com a lavratura de uma Notificação Fiscal modelo Trânsito, registrada nos sistemas da Sefaz, e posterior intimação do contribuinte acompanhada das orientações procedimentais.

De todo o exposto, se constata a realização de ação fiscal originada de procedimento de Monitoramento, caracterizado pela realização de auditoria sumária do imposto devido pelo contribuinte nas operações de entrada de mercadorias oriundas de outro Estado da Federação, não se enquadrando em nenhuma das duas linhas procedimentais de fiscalização anteriormente descritas, reguladas pelos artigos 28 e 29 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99).

Ademais, consta no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia, que o sujeito passivo é inscrito na condição de “normal”, no regime de apuração do “conta corrente fiscal”, situação em que a competência para lavratura de Notificação Fiscal/Auto de Infração é privativa do servidor ocupante do cargo de Auditor Fiscal (art. 42 do RPAF-BA/99), situação não observada na presente lavratura, a qual foi realizada por servidor ocupante do cargo de Agente de Tributos Estaduais.

Nesse cenário, observo estar diante de uma lavratura maculada por vícios insanáveis, a qual não pode prosperar, haja vista a inobservância dos procedimentos de fiscalização legalmente previstos, assim como a constatação da ilegitimidade do agente fiscal, restando caracterizada a sua Nulidade.

Posto isso, considero NULA de ofício a Notificação Fiscal, com fundamento no art. 18, inc. II, do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99).

Nos termos do art. 21 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), recomendo à autoridade administrativa a avaliação de renovação da ação fiscal, observando o regramento previsto para o procedimento de fiscalização de estabelecimento.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, em instância ÚNICA, julgar NULA a Notificação Fiscal nº 232195.0259/20-1, lavrado contra VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES LTDA.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de fevereiro de 2025.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

ZILRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO - RELATORA

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR

