



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0446/2022
Página 1

PROCESSO Nº 1568212017-5

ACÓRDÃO Nº 0446/2022

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: JAGUAR E LAND ROVER BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE VEICULOS LTDA

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CID. DA GR1 DA SEFAZ – JOÃO PESSOA.

Autuante: JOSE DE MIRANDA E SILVA FILHO

Relator: CONSº. PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON

ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - IMPOSTO RETIDO A MENOR - INFRAÇÃO CONFIGURADA - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- O Memorando de Entendimento possui natureza jurídica distinta do Contrato de Fidelidade, não sendo viável juridicamente supor que tal instrumento é apto à produzir efeitos retroativos, com base em cláusulas estipuladas inter partes.

- A inobservância das normas de regência das operações com autopeças valida a exigência pela Fazenda Estadual da diferença tributária resultante da utilização pelo sujeito passivo da MVA original de 36,56%, quando o correto era a MVA de 71,78%, no período anterior à vigência do novo contrato de concessão.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, mantendo a sentença prolatada na instância singular para julgar procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002477/2017-13, lavrado em 16 de outubro de 2017, contra a empresa JAGUAR E LAND ROVER BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE VEICULOS LTDA, inscrição estadual nº 16.900.879-7, já qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário total no valor de R\$ 143.060,60 (cento e quarenta e três mil, sessenta reais e sessenta centavos), sendo R\$ 71.530,30 (setenta e um mil, quinhentos e trinta reais e trinta centavos) de ICMS por infringência aos art. 395, c/c o art. 397, II, e art. 399, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 71.530,30 (setenta e um mil, quinhentos e trinta reais e trinta centavos) de multa por infração, com fundamento no art. 82, V, "g" da Lei n. 6.379/96. .



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0446/2022
Página 2

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferencia, em 25 de agosto de 2022.

PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, HEITOR COLLETT E JOSÉ VALDEMIR DA SILVA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor

03 de Fevereiro de 1832



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0446/2022
Página 3

PROCESSO Nº 1568212017-5
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: JAGUAR E LAND ROVER BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE VEICULOS LTDA
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CID. DA GR1 DA SEFAZ – JOÃO PESSOA.
Autuante: JOSE DE MIRANDA E SILVA FILHO
Relator: CONSº. PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON

ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - IMPOSTO RETIDO A MENOR - INFRAÇÃO CONFIGURADA - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- O Memorando de Entendimento possui natureza jurídica distinta do Contrato de Fidelidade, não sendo viável juridicamente supor que tal instrumento é apto à produzir efeitos retroativos, com base em cláusulas estipuladas inter partes.
- A inobservância das normas de regência das operações com autopeças valida a exigência pela Fazenda Estadual da diferença tributária resultante da utilização pelo sujeito passivo da MVA original de 36,56%, quando o correto era a MVA de 71,78%, no período anterior à vigência do novo contrato de concessão.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, o recurso voluntário interposto contra decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.0002477/2017-13 (fls. 3/4), lavrado em 16 de outubro de 2017, contra a empresa JAGUAR E LAND ROVER BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE VEICULOS LTDA, inscrição estadual nº 16.900.879-7.

Na referida peça acusatória, consta a seguinte denúncia, *ipsis litteris*:

ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR (OPERAÇÕES INTERESTADUAIS) (PERÍODO A PARTIR DE 28.12.00)
>> Falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária, tendo em vista o sujeito passivo por substituição, contrariando dispositivos legais, vendeu mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária com o imposto retido a menor.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0446/2022
Página 4

NOTA EXPLICATIVA: CONTRARIANDO OS DISPOSITIVOS LEGAIS, O CONTRIBUINTE ACIMA QUALIFICADO VENDEU MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA COM O IMPOSTO RETIDO A MENOR, PARA O ESTADO DA PARAÍBA, EM VIRTUDE DA UTILIZAÇÃO DE MVA-ST INCORRETA PARA A FORMAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS ST. UTILIZOU, A PARTIR DE 01 DE JANEIRO DE 2017, A MVA-ST PARA QUEM TEM CONTRATO DE FIDELIDADE, MAS O CONTRATO SÓ FOI CELEBRADO NO DIA 04 DE MAIO DE 2017. INFRAÇÕES: CLÁUSULA SEGUNDA, § 2º, INCISO II DO PROTOCOLO ICMS 41/08 C/C OS ARTIGOS 390 E 391 DO RICMS-PB.

O Representante Fazendário constituiu o crédito tributário no valor total de R\$ 143.060,60 (cento e quarenta e três mil, sessenta reais e sessenta centavos), sendo R\$ 71.530,30 (setenta e um mil, quinhentos e trinta reais e trinta centavos) de ICMS por infringência aos art. 395, c/c o art. 397, II, e art. 399, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 71.530,30 (setenta e um mil, quinhentos e trinta reais e trinta centavos) de multa por infração, com fundamento no art. 82, V, "g" da Lei n. 6.379/96.

Documentos instrutórios às fls. 05 a 33.

Após cientificada por via postal, em 01 de novembro de 2017, a autuada, por intermédio de seu procurador, apresentou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 35 a 50), por meio da qual afirma, em síntese que:

- a) Nulidade da autuação, por inexistência de adequada fundamentação, em violação aos princípios da ampla defesa e do contraditório;
- b) As operações de circulação de mercadorias objeto da ação fiscal originária foram, sim, submetidas pela Impugnante a correta e integral tributação pelo ICMS-ST, nos termos do Protocolo ICMS nº 41/08 e no Decreto Estadual nº 34.335/13;
- c) Até o mês de dezembro de 2016 a Impugnante detinha uma relação contínua de concessão relacionada à operação de distribuição de produtos Jaguar Land Rover no Estado da Paraíba com a sociedade empresária Rota Premium Veículos Ltda, pessoa jurídica que se apresentava como concessionária da Impugnante;
- d) O direito de concessão das operações de distribuição de produtos Jaguar Land Rover foi transmitido da Rota Premium a Box Comércio de Veículos Ltda, pessoa jurídica que passou a atuar como concessionária da Impugnante na região metropolitana de João Pessoa/PB;



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0446/2022
Página 5

- e) Esse fato pode ser constatado facilmente no Memorando de Entendimento celebrado entre a Impugnante, a Rota Premium e a Box Comércio, cujo instrumento foi formalizado em 15 de dezembro de 2016 (Doc. 05);
- f) O contrato de concessão só veio a formalizar, com efeitos retroativos, algo que já existia em momento anterior à sua celebração, inclusive respaldado por documento negocial hábil, idôneo e celebrado em dezembro de 2016 (Memorando de Entendimentos), no qual consta a observação de que a Box Comércio assumiu a partir de 15 de dezembro de 2016 todos os direitos e obrigações anteriormente cedidos à Rota Premium;
- g) Da necessária aplicação do princípio da verdade material, uma vez que o auto de infração não fez uma descrição clara e precisa dos fatos que ensejaram o lançamento e presumiu equivocadamente que a Impugnante teria cometido infrações.

Ato contínuo, os autos foram conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, oportunidade na qual foram distribuídos ao julgador fiscal Lindemberg Roberto de Lima, que decidiu pela procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO A MENOR. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. AUTOPEÇAS. PROTOCOLO ICMS 41/08. DECRETO ESTADUAL Nº 34.335/13. CONTRATO DE FIDELIDADE. RESOLUÇÃO. MVA INCORRETA. DIFERENÇAS TRIBUTÁVEIS. DENÚNCIA COMPROVADA.

- A formação da base de cálculo do ICMS substituição tributária com a utilização da MVA original no percentual de 36,56%, prevista na Cláusula Segunda, §2º, Inciso I, do Protocolo ICMS 41/08, pressupõe a saída de estabelecimento de fabricante de veículos automotores, para atender índice de fidelidade de compra de que trata o art. 8º da Lei federal nº 6.729, de 28 de novembro de 1979. In casu, a resolução do contrato em face do distribuidor, não permite, ipso facto, a passagem das regras da concessão para o novo distribuidor, em função das formalidades especialmente exigidas por lei ao contrato de concessão. Correta, dessa forma, a exigência pela Fazenda Estadual da diferença tributária resultante da utilização pelo sujeito passivo da MVA original de 36,56%, quando o correto era a MVA de 71,78%, no período anterior à vigência do novo contrato de concessão.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Após tomar ciência da decisão singular por via postal, em 17/02/2021, e insatisfeito com a o resultado do julgamento, o contribuinte apresentou recurso voluntário por meio do qual reitera os argumentos apresentados na impugnação e acrescenta que:

- a) A Portaria nº 247/2017/GSR, ao contrário do que consignou o julgador singular, não representa mero precedente exemplificativo, trantando-se,



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0446/2022
Página 6

na verdade, de norma que disciplinou a apresentação de Contrato de Fidelidade, cuja norma gozava de eficácia contida, não podendo ser exigida anteriormente à sua regulamentação;

- b) O Conselho de Recursos Fiscais, em caso similar, no bojo do Processo nº 0523102017-6, por ocasião do julgamento do Recurso Voluntário interposto por contribuinte fabricante de veículos, decidiu pela inaplicabilidade da exigência do Contrato de Fidelidade para os fatos geradores ocorridos antes da publicação da aludida Portaria, por se tratar de norma que trouxe a regulamentação faltante à alteração promovida pelo Decreto nº 36.825/2016, desconstituindo o auto de infração lavrado sobre essas bases;

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Considerando que o sujeito passivo apresentou requerimento para realização de sustentação oral, os autos foram remetidos à Assessoria Jurídica, com arrimo no art. 20, X, da Portaria SEFAZ nº 80/2021, a qual se manifestou por meio de Parecer.

Eis o relatório.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração que visa a exigir, da empresa JAGUAR E LAND ROVER BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE VEICULOS LTDA, crédito tributário decorrente de falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária em virtude de o contribuinte substituto tributário, nas operações acobertadas pelas notas fiscais relacionadas às fls. 09 a 32, haver retido a menor o ICMS – ST em favor do Estado da Paraíba.

O recorrente aduz em preliminar que deve ser reconhecida a nulidade do auto de infração em razão da inexistência de fundamentação adequada, situação que ensejaria o reconhecimento da violação aos princípios da ampla defesa e do contraditório.

No seu entender, a descrição da infração não esclarece as razões que dão sustentáculo à infração supostamente identificada.

Tal argumento não merece prosperar, uma vez que o auto de infração apresentou perfeito delineamento quanto à pessoa do infrator e a natureza da infração, conferindo grau de certeza e liquidez da ação fiscal, afastando, dessa forma, qualquer vício de forma que implique nulidade.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0446/2022
Página 7

Ademais, a autoridade fiscal além de ter preenchido os campos “Descrição da Infração” e “Nota Explicativa” do auto de infração, anexou às fls. 05 o Memorial Descritivo, no qual complementa as informações necessárias para a compreensão do motivo pelo qual foi considerado que o Contrato de Fidelidade só poderia produzir efeitos a partir de 04 de maio de 2017.

O diligente julgador singular afastou a preliminar com os seguintes fundamentos:

Com todas as vênias, discordo da Defendente, porque existe fundamentação para a lavratura do auto de infração, mormente que a utilização da Margem de Valor Agregado (MVA) consoante a Cláusula Segunda, §2º, Inciso I, do Protocolo ICMS 41/08, somente se aplica nas vendas acobertadas por contrato de fidelidade. Inexistindo tal contrato, exsurge para o Fisco o direito de exigir o ICMS resultante da diferença a maior quando aplicada a MVA adequada aos fatos, aquela da Cláusula Segunda, §2º, Inciso II do Protocolo ICMS 41/08. Por isso, não há nulidade na técnica empregada, pois é apta a levantar o crédito tributário devido. Ademais, foram acostadas aos autos todas as explicações necessárias ao entendimento da denúncia: nota explicativa, memorial descritivo e planilhas do cálculo das citadas diferenças do imposto retido a menor. Acresça-se que a Defendente mostrou compreender totalmente o mérito da denúncia e promoveu defesa efetiva nesses autos. Por isso, não há falar em violação aos princípios da ampla defesa e do contraditório, motivo pelo qual rejeito a preliminar

De fato, não há o que se falar em cerceamento ao direito de defesa, pois todos os elementos necessários para a compreensão da relação obrigacional tributária estão postos nos autos.

Pois bem, no libelo acusatório, constam como infringidos os artigos 395 c/c art. 397, II e art. 399, todos do RICMS/PB e Cláusula Segunda, § 2º, Inciso II do Protocolo ICMS 41/08, *in verbis*:

RICMS/PB

Art. 395. A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído;

II - em relação às operações subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) valor da operação ou prestação própria realizada pelo sujeito passivo por substituição ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de frete, impostos e outros encargos cobrados ou transferidos aos adquirentes ou tomadores de serviço não sendo admitidos descontos condicionado ou não;

c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.

(...)



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0446/2022
Página 8

Art. 397. O recolhimento do imposto devido por contribuintes que realizem operações sujeitas à substituição tributária far-se-á nas seguintes formas:

(...)

II - nas operações interestaduais, o imposto retido será recolhido em qualquer banco oficial signatário do Convênio patrocinado pela Associação Brasileira de Bancos Comerciais Estaduais - ASBACE, ou, na falta deste, em qualquer banco localizado na praça do remetente, a crédito da conta nº 201.329-0, do Banco do Brasil, Agência 1618-7, João Pessoa, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE, observado o seguinte:

(...)

Art. 399. O recolhimento do imposto nas operações com produtos submetidos ao regime de substituição tributária será efetuado:

I - no momento da entrada do produto no território deste Estado, nos casos de operações efetuadas sem a retenção antecipada;

PROTOCOLO ICMS 41/08

Cláusula segunda A base de cálculo do imposto, para os fins de substituição tributária, será o valor correspondente ao preço máximo de venda a varejo fixado por autoridade competente, ou na falta deste, o preço sugerido ao público pelo fabricante ou importador, acrescido, em ambos os casos, do valor do frete quando não incluído no preço.

(...)

§ 2º A MVA-ST original é:

I - 36,56% (trinta e seis inteiros e cinquenta e seis centésimos por cento), tratando-se de:

a) saída de estabelecimento de fabricante de veículos automotores, para atender índice de fidelidade de compra de que trata o art. 8º da Lei federal nº 6.729, de 28 de novembro de 1979;

(...)

II - 71,78% (setenta e um inteiros e setenta e oito centésimos por cento): nos demais casos.

Como forma de garantir efetividade aos comandos insculpidos nos dispositivos acima reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “g” estabeleceu a aplicação da seguinte penalidade:

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

g) aos que deixarem de reter, na qualidade de sujeito passivo por substituição, e/ou de recolher, nesta condição, o imposto retido na fonte;

O ponto controvertido do presente processo reside na existência ou não de Contrato de Fidelização válido, entre o período de 1º de janeiro de 2017 a 03 de maio de 2017, bem como, se a Portaria nº 00274/2017/GSER possui natureza jurídica de precedente



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0446/2022
Página 9

exemplificativo ou de norma que estabeleceu o procedimento regulamentador do cálculo da MVA.

Pois bem, o contribuinte inaugura seu recurso voluntário apresentando a preliminar relativa à superveniência da Portaria nº 274/2017/GSER e a interpretação dada por esta casa na ocasião do julgamento do Processo Administrativo nº 0523102017-6, cuja ementa apresenta ao seguinte enunciado:

Acórdão nº 454/2020

Relator: Cons. Sidney Watson Fagundes da Silva

FALTA DE RECOLHIMENTO - ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RETENÇÃO A MENOR – UTILIZAÇÃO DE MVA ORIGINAL EM SUBSTITUIÇÃO À MARGEM DE VALOR AGREGADO AJUSTADA – DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA – AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA – RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

A alteração promovida no Decreto nº 31.578/2010 por meio do Decreto nº 36.852/2016 - que passou a exigir prévia autorização do Fisco para utilização de MVA original para efeito da formação da base de cálculo do ICMS – ST nas operações interestaduais com autopeças - é de eficácia contida, vez que lhe faltava o disciplinamento acerca do rito procedimental. Tal lacuna somente foi suprida com a publicação, em 28 de outubro de 2017, da Portaria nº 274/2017/GSER. Neste diapasão, não havia como se exigir do contribuinte o cumprimento dos requisitos quanto aos fatos geradores ocorridos antes da entrada em vigência da referida Portaria.

Para uma correta interpretação do enunciado, convém transcrever a seguinte passagem do Voto do ilustre Relator, que assim apresentou o tema:

Com efeito, a simples apresentação de uma declaração não atende ao que dispõe o artigo 1º do Decreto nº 36.852/2016.

Art. 1º A alínea “b” do inciso I do § 2º do art. 2º do Decreto nº 31.578, de 01 de setembro de 2010, passa a vigorar com a seguinte redação:

“b) saída de estabelecimento de fabricante de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, cuja distribuição seja efetuada de forma exclusiva, mediante contrato de fidelidade, desde que seja autorizado previamente pelo fisco do Estado da Paraíba (Protocolos ICMS 71/15 e 35/16);”. (g. n.)

Do dispositivo acima reproduzido, **inferese que apenas o contrato de fidelidade tem o condão de produzir os efeitos de garantir a utilização da MVA original**, nos termos do que estabelece o artigo 2º, § 2º, I, “b”, do Decreto nº 31.578/10, com a alteração promovida pelo Decreto nº 36.852/2016. (grifos acrescentados)

(...)



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0446/2022
Página 10

Além disso, também se faz necessária a autorização prévia do Fisco do Estado Paraibano.

A questão, portanto, se resume em se verificar se, à época dos fatos geradores, a recorrente estava ou não autorizada a proceder nos moldes do art. 2º, § 2º, I, do Decreto nº 31.578/10.

Considerando a necessidade de disciplinar **a apresentação do Contrato de Fidelidade** prevista nos incisos I e II do § 4º do art. 1º do Decreto nº 31.578, de 1º de setembro de 2010 e nos incisos I e II do § 4º do art. 1º do Decreto nº 34.335, de 20 de setembro de 2013, para utilização da Margem de Valor Agregado original (MVA-ST original), com fidelidade, foi publicada, no DOe-SER, em 28.10.2017, a Portaria nº 274/2017/GSER. (grifos acrescidos)

(...)

Resta evidente que, apesar de haver disposição no Decreto nº 31.578/10 acerca da autorização prévia por parte do Fisco para que os contribuintes pudessem se valer da MVA original, havia uma lacuna na legislação de cunho procedimental.

Exatamente por este motivo foi publicada a Portaria nº 274/2017/GSER.

Ocorre que os fatos geradores descritos na peça acusatória, conforme já mencionado, abrangem períodos anteriores, a saber: setembro a dezembro de 2016.

Diante deste cenário, havemos de concluir que, no período da autuação, o disciplinamento acerca do tema ainda estava ausente, motivo pelo qual não se poderia exigir da autuada que houvesse cumprido as formalidades impostas na Portaria que regulamentou a matéria ora em exame.

Noutras palavras: à época em que fora lavrado o Auto de Infração, a análise quanto ao contrato de concessão, bem como dos demais documentos relacionados no artigo 2º da Portaria nº 274/2017/GSER, não foi feita pela Gerência Operacional de Fiscalização da Substituição Tributária e Comércio Exterior, a quem compete decidir a respeito do pleito, conforme comando do artigo 3º do referido normativo.

Em tempo: em consulta ao Sistema ATF da SEFAZ/PB, identificamos que os contratos de fidelidade celebrados entre a recorrente e a Autoclub – Veículos e Peças Ltda (Inscrições estaduais nº 16.121.603-0, 16.252.647-4 e 16.229.917-0) foram homologados por esta Secretaria, com vigência inicial datada de 13 de abril de 1998, conforme atesta o extrato da referida consulta abaixo reproduzido:

Da análise do supracitado trecho, percebe-se que a interpretação dada pela Segunda Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Fiscais foi a de que a exigência de **apresentação** do contrato de fidelidade, para fins de autorização prévia pela Gerência Operacional de Fiscalização da Substituição Tributária e Comércio Exterior, estaria condicionada à regulamentação procedimental, ou seja, não seria possível desconsiderar os contratos de fidelidade que, em época anterior à produção dos efeitos da Portaria nº 247/2017/GSER, não tivessem sido apresentados à Secretaria da Fazenda.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0446/2022
Página 11

Entretanto, conforme registrado no Acórdão “apenas o contrato de fidelidade tem o condão de produzir os efeitos de garantir a utilização da MVA original”, ou seja, o precedente indicado pelo recorrente não possui similaridade com o caso em análise.

Em suma, no precedente não houve debate sobre a existência do contrato, a matéria ficou restrita à produção de efeitos do mesmo pela falta de autorização prévia da Secretaria da Fazenda, enquanto no caso atual, o ponto controvertido reside no plano de existência do contrato.

Para compreensão do negócio jurídico realizado entre a recorrente e a empresa BOX COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA, convém recordar a Teoria da Escada Ponteano, que apresenta de forma tripartida os planos que formam um negócio jurídico, a saber, os elementos denominados de existência, de validade e de eficácia.

Nesse passo, considera-se existente o negócio jurídico que atenda aos quatro substantivos denominados de agente, vontade, objeto e forma.

No caso em análise, não houve obediência ao elemento forma, dado que o “Memorando de Entendimento e Outras Avenças”, conhecido como MoU (Memorandum of Understanding), possui natureza jurídica de contrato preliminar, sem previsão legal específica, que visa proteger os integrantes da relação jurídica que está germinando até a efetiva formalização do negócio jurídico.

Dessa forma, um acordo preliminar não possui equivalência com um contrato de concessão, que, no caso, deve respeito a um elenco de cláusulas dispostas na Lei nº 6.729/79, denominada de Lei Ferrari.

E esta foi a postura adotada pela instância prima, que assim se manifestou:

O caso em deslinde não demanda complexidade exegética. O sujeito passivo não infirma o fato indiciário apontado pela fiscalização estadual de que o contrato de fidelidade foi constituído em 4 de maio de 2017 (fls. 7).

Contudo, ao apresentar o instrumento contratual denominado Memorando de Entendimento, procura argumentar que a relação de fidelização não teve descontinuidade, porque, no entendimento da Impugnante, desde dezembro de 2016, passou a ser de titularidade da empresa BOX COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.

Ao analisar minuciosamente o Memorando de Entendimento, fácil notar que esse instrumento tem a natureza de compromissos transitórios, prévios, na qual foram estabelecidas condições para as partes envolvidas, durante a transição das operações relacionadas às concessões comerciais, conforme trecho a seguir (fls. 135):

“ESTABELECEM AS PARTES neste instrumento, os termos e condições inerentes à cessão e de responsabilidade das **PARTES durante a transição das operações** relacionadas às concessões comerciais nos municípios de



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0446/2022
Página 12

Barreiras e Salvador – BA, Recife – PE e no Região Metropolitana de João Pessoa – PB.”

Não é, portanto, o contrato de concessão comercial propriamente dito, nem tem a abrangência do mesmo.

(...)

Como se percebe, a conhecida Lei Ferrari possui caráter de lei especial, e traz o disciplinamento acerca das formalidades e obrigações necessárias para que se estabeleça, de forma válida, uma relação de concessão comercial entre produtores e distribuidores de veículos automotores.

Impende ressaltar algumas características destes contratos:

- a) Uso gratuito pelo distribuidor da marca de produtor;
- b) Não subordinação do distribuidor em sua administração dos negócios ao produtor;
- c) A não interferência dos produtos nos negócios do distribuidor;
- d) A proibição de vendas diretas pela produtora, salvo exceções expressas;
- e) A fixação do preço do veículo à rede de distribuição;
- f) Fidelidade e exclusividade recíproca concernente aos produtos e à marca;
- g) Prazo de vigência do contrato de concessão comercial por prazo indeterminado, ou pelo prazo mínimo e inicial de 5 (cinco) anos.

Assim, a constituição da relação de concessão comercial só será válida e regular caso seja formalizada por contrato escrito, contendo os requisitos do art. 20, da citada Lei.

Art. 20. A concessão comercial entre produtores e distribuidores de veículos automotores será ajustada em contrato que obedecerá forma escrita padronizada para cada marca e especificará produtos, área demarcada, distância mínima e quota de veículos automotores, bem como as condições relativas a requisitos financeiros, organização administrativa e contábil, capacidade técnica, instalações, equipamento e mão de obra especializada do concessionário.

Por sua vez, determina o art. 8º da multicitada Lei especial que a convenção da marca poderá estabelecer percentuais de aquisição obrigatória de componentes de veículos automotores (o denominado Índice de Fidelidade). A Primeira Convenção da Categoria Econômica dos Produtores e a Categoria Econômica dos Distribuidores de Veículos Automotores estabeleceu que os concessionários deverão adquirir pelo menos 75% (setenta e cinco por cento) das compras anuais de componentes diretamente de seu concedente (fábrica/montadora de veículos automotores).

Lei federal nº 6.729, de 1979

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

Por tais motivos, o contrato de fidelidade celebrado entre a recorrente e a BOX COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA foi homologado pela Sefaz/PB, com vigência inicial datada de 04/05/2017, conforme atesta o extrato da consulta ao Sistema ATF, abaixo reproduzido:



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0446/2022
Página 13

Resultado da Consulta												
Emitente	I.E Emitente	CPF/CNPJ Emitente	Destinatário	I.E Destinatário	CPF/CNPJ Destinatário	Produto Original	Produto a ser cobrado	Motivo	Observação	Data Vigência Inicial	Data Vigência Final	Última Atualização
<input type="checkbox"/> JAGUAR E LAND ROVER BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE VEICULOS LTDA	16.900.879-7	10.313.717/0005-70	BOX COMERCIO DE VEICULOS LTDA	16.284.776-9	09.326.514/0060-66	AUTOPEÇAS	AUTOPEÇAS FIDELIDADE		HOMOLOGADO acordo com a portaria 00274/2017 GSER. (Processo 0002412018-9)	04/05/2017		06/07/2018 09:39:48
<input type="checkbox"/> JAGUAR E LAND ROVER BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE VEICULOS LTDA	16.900.879-7	10.313.717/0005-70	BOX COMERCIO DE VEICULOS LTDA	16.284.776-9	09.326.514/0060-66	ANEXO 13	AUTOPEÇAS FIDELIDADE			04/05/2017		10/08/2017 14:04:55
<input type="checkbox"/> JAGUAR E LAND ROVER BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE VEICULOS LTDA	16.900.879-7	10.313.717/0005-70	BOX COMERCIO DE VEICULOS LTDA	16.284.776-9	09.326.514/0060-66	LÂMPADA DE LED	AUTOPEÇAS FIDELIDADE		Só revende autopeças.	01/05/2018		01/06/2018 10:58:57
<input type="checkbox"/> JAGUAR E LAND ROVER BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE VEICULOS LTDA	16.900.879-7	10.313.717/0005-70	BOX COMERCIO DE VEICULOS LTDA	16.284.776-9	09.326.514/0060-66	LÂMPADAS ELÉTRICAS	AUTOPEÇAS FIDELIDADE		Só revende autopeças.	01/05/2018		01/06/2018 10:59:26
<input type="checkbox"/> JAGUAR E LAND ROVER BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE VEICULOS LTDA	16.900.879-7	10.313.717/0005-70	BOX COMERCIO DE VEICULOS LTDA	16.284.776-9	09.326.514/0060-66	LÂMPADAS ELETRÔNICAS E STARTER	AUTOPEÇAS FIDELIDADE		Só revende autopeças.	01/05/2018		01/06/2018 10:59:51
<input type="checkbox"/> JAGUAR E LAND ROVER BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE VEICULOS LTDA	16.900.879-7	10.313.717/0005-70	BOX COMERCIO DE VEICULOS LTDA	16.284.776-9	09.326.514/0060-66	ANEXO 10	AUTOPEÇAS FIDELIDADE		HOMOLOGADO acordo com a portaria 00274/2017 GSER. (Processo 0002412018-9)	04/05/2017		27/01/2020 09:41:29

Selecionar todas
6 Registro(s) encontrado(s)

Desta feita, não merece reparos a decisão monocrática, pois adotou a solução jurídica adequada ao caso, uma vez que a busca pela verdade material demonstra que o recorrente busca atribuir efeitos jurídicos não previstos ao denominado “Memorando de Entendimento”, não sendo juridicamente válido supor que uma cláusula *inter partes* possa definir os efeitos tributários dispostos nas normas de regência do ICMS.

Sobre a questão da busca pela verdade material, o julgador singular assim pontuou:

Ademais, é inadequado no caso em deslinde se valer do princípio da verdade material para o fim almejado pela Impugnante, porque o usufruto da MVA original prevista na Cláusula Segunda, §2º, Inciso I, do Protocolo ICMS 41/08, pressupõe a fidelização por contrato de concessão escrito, na forma da lei especial, não podendo esse contrato depois de formalizado ser aplicado retroativamente, como deseja a Autuada, para atender uma alegada situação de fato.

Dessa forma, salvo melhor juízo, mesmo que o sujeito passivo integre uma relação comercial com um distribuidor, de fato, verbal, ou regulada por instrumento próprio, na forma do código civil, essa relação não pode ser oposta ao Fisco com o fim de auferir a MVA original com fidelidade no fornecimento de autopeças, uma vez que o protocolo ICMS 41/08 exigiu o índice de fidelidade de compra, na forma da Lei federal nº 6.729, de 1979.

No direito tributário vige a máxima *tempus regit actum*, assim, o crédito tributário em face da autuada deve ser constituído com o MVA original sem a aplicação de índice de fidelidade, como entendeu a Fiscalização estadual, porque no interregno de 1º de janeiro de 2017 a 3 de maio de 2017 não existia contrato de fidelidade formal e válido para permitir a subsunção do fato à norma mais benéfica ao sujeito passivo.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0446/2022
Página 14

Como a fiscalização demonstrou a inexistência de Contrato de Fidelidade entre o período de 1º de janeiro a 03 de maio de 2017, dado que no período fiscalizado existia apenas pré-contrato, não há como acatar o argumento recursal que busca subjugar as normas tributárias a um instrumento particular desprovido da formalidade necessária para a suposta produção dos efeitos retroativos, conforme sustenta o contribuinte.

Diante do exposto, corroboro com a instância prima, e considero acertado o procedimento fiscal, que lavrou o Auto de Infração, haja vista a recorrente, na posição de substituto tributário, haver retido e recolhido a menor o imposto devido a título de ICMS Substituição Tributária sobre autopeças, descumprindo as normas dos artigos 395, 397, II, e art. 399, todos do RICMS/PB, bem como regras do Protocolo ICMS 41/08 e do Decreto Estadual nº 34.335/13.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, mantendo a sentença prolatada na instância singular para julgar procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002477/2017-13, lavrado em 16 de outubro de 2017, contra a empresa JAGUAR E LAND ROVER BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE VEICULOS LTDA, inscrição estadual nº 16.900.879-7, já qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário total no valor de R\$ 143.060,60 (cento e quarenta e três mil, sessenta reais e sessenta centavos), sendo R\$ 71.530,30 (setenta e um mil, quinhentos e trinta reais e trinta centavos) de ICMS por infringência aos art. 395, c/c o art. 397, II, e art. 399, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 71.530,30 (setenta e um mil, quinhentos e trinta reais e trinta centavos) de multa por infração, com fundamento no art. 82, V, "g" da Lei n. 6.379/96. .

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 25 de Agosto de 2022.

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon
Conselheiro Relator



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0446/2022
Página 15

