

**PROCESSO** - A. I. Nº 020983.0008/05-1  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - DIAGNOSON ULTRASONOGRAFIA E DENSITOMETRIA ÓSSEA SOCIEDADE SIMPLES LTDA.  
**RECURSO** - REPRESENTAÇÃO DA PGE/PROFIS  
**ORIGEM** - INFAS ILHÉUS  
**INTERNET** - 14/06/2007

## 2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0204-12/07

**EMENTA:** ICMS. IMPUGNAÇÃO JUDICIAL DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. DECLARAÇÃO NA DECISÃO ADMINISTRATIVA QUE A MULTA E OS ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS SÓ SERÃO EXIGIDOS DEPOIS DE DECORRIDOS TRINTA DIAS DA REVOGAÇÃO/CASSAÇÃO DA LIMINAR OU JULGAMENTO DA IMPROCEDÊNCIA DA AÇÃO. Representação proposta com base no art. 119, II, § 1º da Lei nº 3.956/81, COTEB. A ida ao judiciário representa uma renúncia “*ispso iure*” do processo administrativo fiscal nos limites do objeto impugnado judicialmente. O PAF deve prosseguir concomitantemente no que respeita a outros aspectos do lançamento. Representação NÃO ACOLHIDA. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

A PGE/PROFIS através da Sra. procuradora representa a este CONSEF “*para que expressamente se garanta ao contribuinte que a multa somente lhe será exigida e aplicados os acréscimos moratórios, até trinta dias contados da revogação/cassação da liminar ou do julgamento da improcedência da ação*”.

Para que tomemos conhecimento dos fatos e de como ocorreram as diversas fases deste processo, torna-se necessário um breve resumo dos mesmos: trata-se de uma autuação decorrente do não pagamento do ICMS na importação de um bem destinado a uma empresa de prestação de serviços médicos na área de ultrasonografia e densitometria óssea. O eventual contribuinte impetrou um Mandado de Segurança e obteve uma liminar para não efetuar o pagamento quando do desembarque aduaneiro. O Auditor fiscal efetuou a lavratura do Auto de Infração e como posto no próprio termo, com o objetivo de “*resguardar a Fazenda Pública Estadual da exigibilidade futura do ICMS devido*”.

O autuado apresenta sua impugnação, e o Auditor a Informação Fiscal, estranhamente surge uma manifestação do autuado e logo em seguida o julgamento. A 2<sup>a</sup> JJF concluiu a sua apreciação afirmando que “*a defesa fica prejudicada quanto ao exame de seu mérito, e o Auto de Infração é procedente, ficando, contudo suspensa a exigibilidade do crédito até a Decisão final da lide pelo Poder Judiciário, cabendo à PGE/PROFIS tomar as medidas cabíveis. Face ao exposto resta prejudicada a defesa referente ao presente Auto de Infração e extinto o Processo Administrativo Fiscal de lê decorrente*”.

Indo à PGE/PROFIS, inicialmente, e dado um Despacho pela Sra. Procuradora Assistente enviando o PAF à DARC/GECOB para inscrição na Dívida Ativa, na forma prevista no art. 113 do mesmo Regulamento, devendo retornar a esta Procuradoria após as providências de praxe. Em seguida surge um documento intitulado “*Relatório de Espelho da Inscrição do PAF na Dívida Ativa*” onde consta um demonstrativo onde identificamos o valor do imposto, os acréscimos moratórios, multas e honorários.

Em seguida consta uma Representação na qual relata-se o até aqui ocorrido, porém, diz não poder “*concluir pelo acerto da autuação, no que toca à aplicação da multa por descumprimento da obrigação tributária principal e cobrança de acréscimos moratórios em relação ao valor devido. Isto porque como já explicitado, o desembarque aduaneiro foi concluído em razão de Decisão liminar proferida pelo juiz da Vara da Fazenda Pública, que*

*suspendeu a exigibilidade do crédito relativo a tais operações de importação*”. E continua: “*de logo impende deixar assentado que ao nosso sentir, e a despeito da existência de algumas opiniões doutrinárias em sentido contrário, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário somente logra sobrestrar a possibilidade de sua cobrança, não impedindo, portanto, o fisco de proceder à sua constituição, mediante lançamento de ofício veiculado em Auto de Infração.*” Cita ementa de Decisão do STJ a respeito da matéria e acrescenta: “*Assim, no curso da suspensão, a Fazenda Estadual não pode exigir o débito por meio de execução fiscal, mas não está impedida de lançá-lo por intermédio da autuação*”. Entende que a concessão da medida liminar “*isenta o contribuinte da aplicação de qualquer penalidade. Com efeito, em casos que tais, a falta de pagamento do imposto que o Fisco reputa devido encontra-se chancelada por provimento judicial, daí porque não se poderá falar em prática de qualquer ilicitude passível de punição.*” Afirma que o entendimento da Coordenação Extrajudicial da PGE/PROFIS é que “*este ato fica desprovido de caráter infracional que autorizaria a incidência de multa e acréscimos moratórios*” e conclui: “*assim é que a multa deve constar da autuação, para evitar a decadência, mas deve se facultar ao contribuinte pagar apenas o principal, devidamente atualizado, até trinta dias contados da revogação/cassação da liminar ou do julgamento de improcedência da ação, somente após é que se tornará exigível a multa aplicáveis e os acréscimos moratórios*” e como vimos acima representa a este Egrégio Conselho de Fazenda “*para que expressamente se garanta ao contribuinte que a multa somente lhe será exigida e aplicados os acréscimos moratórios, até trinta dias contados da revogação/cassação da liminar ou do julgamento da improcedência da ação*”.

Em novo despacho, um outro procurador assim se manifesta “*entendo que não se verificam as hipóteses que ensejam a Representação ao CONSEF, a saber: vício insanável e /ou ilegalidade flagrante. Ressalto que inexiste qualquer mácula no lançamento e que a garantia do prazo indicado para o pagamento de crédito tributário, sem multa e acréscimos moratórios, deve ser concedida pela autoridade competente quando da eventual exigibilidade do crédito, independente de tal fato constar na Decisão do Egrégio Conselho*”. E conclui grifando “*desse modo, opino pela autorização da inscrição do Auto de Infração em dívida ativa, com a observância e o registro de eventual suspensão de exigibilidade do crédito, por força de Decisão judicial.*”

Em um terceiro despacho, o Sr. Procurador Chefe encaminha o PAF a Sra. Procuradora Assessora Especial para “*análise e manifestação*”. Em seu despacho esta Sra. entende ser “*imprescindível que a Decisão administrativa declare o direito do contribuinte de recolher apenas o principal dentro do prazo estabelecido e consoante o disposto no art. 119, Inciso II, §1º da Lei nº 3.596/81 pede que seja apreciada a representação inicial (fls. 105/108) para que reste consignado que a multa e acréscimos moratórios só serão exigidos depois de decorridos trinta dias da revogação/cassação da liminar ou do julgamento de improcedência da ação*”.

## VOTO

Creio que devemos cingir a nossa apreciação ao quanto solicitado na Representação que, segundo palavras da Sra. procuradora deseja ver incluída na Decisão a garantia expressa “*ao contribuinte que a multa somente lhe será exigida e aplicados os acréscimos moratórios, até trinta dias contados da revogação/cassação da liminar ou do julgamento da improcedência da ação*”.

Como sabemos, não se exige do sujeito passivo que previamente esgote as vias administrativas como condição de acesso ao Poder Judiciário, vigorando, como afirma o Prof. Alberto Xavier, o princípio optativo “*segundo o qual o particular pode livremente escolher entre a impugnação administrativa e impugnação judicial do lançamento tributário. Esta opção pode ser originária ou superveniente, em consequência de desistência da via originalmente escolhida. Todavia, em caso de opção pela impugnação judicial, na pendência de um impugnação administrativa, esta se considera extinta ipso iure*” (Cfr. ALBERTO XAVIER, *Princípios do Processo Administrativo e Judicial Tributário*, Rio de Janeiro, 2005, p. 27). Ora a escolha da via judicial, através de um Mandado de Segurança que antecedeu a ocorrência do fato gerador, relaciona-se exclusivamente com este próprio fato e que diz respeito, como

sabemos, ao objeto principal do Auto de Infração: lançamento de um tributo que a Fazenda Pública entende devido.

A coexistência num mesmo documento do lançamento do imposto e da imposição de penalidade pode levar, e isto ocorre, inclusive, no modelo adotado pela legislação processual administrativa da Bahia, a confundirmos realidades jurídicas distintas. O Auto de Infração lavrado contra o contribuinte é um Auto de Infração procedural como diria o Prof. José Souto Maior Borges “que se formaliza mediante um só documento relacionando com uma realidade jurídica complexa que lhe é subjacente. Mas sob essa unidade formal, se esconde a sua diversidade de funções técnicas. Trata-se de ato procedural cuja complexidade é revelada pela circunstância de que, no Auto de Infração, como nota comum à multiforme legislação pertinente a matéria. Vêm normalmente mescladas: (a) aplicação das normas que disciplinam a cobrança do tributo, inconfundível com (b) aplicação das normas que prescrevem a sanção de ato ilícito, a combinação de penalidades tributárias e, finalmente (c) a aplicação da norma processual tributária, pela intimação ao autuado, para cumprir a exigência fiscal ou impugna-la no prazo que lhe for assinado” ( Cfr. JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES, “Lançamento Tributário” 2<sup>a</sup> Ed, São Paulo, 1991, p. 157). Quando o contribuinte optou pela via judicial pretendeu num primeiro momento discutir a legalidade ou não do lançamento do tributo, e não da multa decorrente da possível infração que poderia cometer ao recusar-se ao pagamento do imposto. Lógico que a procedência da ação judicial desconstituirá o ato praticado pela Fazenda Pública Estadual.

A impugnação apresentada refere-se ao mérito da autuação, sem relacionar-se diretamente com a multa aplicada. Resta-nos uma posição sobre a necessidade ou não de que na Decisão deva constar expressamente que o contribuinte sendo derrotado na esfera judicial tem trinta dias para pagar o valor exigido sem imposição de penalidade ou acréscimos moratórios.

Entendo que não há dúvidas quanto à exigibilidade do crédito tributário decorrente do fato gerador do imposto e que este não pode e não poderá ser exigido enquanto perdurar a lide. Acredito, porém, que a multa deve ser lançada como decorrência de um possível descumprimento da obrigação principal que ocorrerá, repito, se o contribuinte não quitar o seu débito trinta dias após a possível cassação, revogação ou mesmo improcedência do seu pedido. Não é possível que o contribuinte vá ao Judiciário como forma de procrastinar o pagamento do imposto. O Estado deve prevenir-se e lançar a penalidade decorrente de uma possível infração. Agora incluir esta observação de forma expressa nos parece ser uma questão de posicionamento, diria interpretativo, e que não se refletirá, data vénia, na conclusão do PAF. Ou seja, estar ou não expresso na Decisão não levará o Estado, a retirar do contribuinte o direito de quitar sua dívida sem imposição de penalidade ou acréscimos moratórios. Fico com aqueles que acham que este comportamento do Estado necessariamente será observado, independente de estar ou não dito expressamente na Decisão, e voto no sentido do NÃO ACOLHIMENTO desta Representação.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO ACOLHER** a Representação proposta, devendo o PAF ser mantido no setor competente, aguardando a decisão judicial que, sendo favorável ao Estado deverá possibilitar ao contribuinte o pagamento do imposto cuja exigibilidade estava suspensa sem imposição de penalidade. Em caso de não pagamento no referido prazo deverão ser exigidos todos os valores objetos do presente lançamento de ofício.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de maio de 2007.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

HELCÔNIO DE SOUZA ALMEIDA – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS