

PROCESSO - A. I. Nº 0913630403/04
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - LUPER INDÚSTRIA FARMACÊUTICA LTDA.
RECURSO - REPRESENTAÇÃO DA PGE/PROFIS
ORIGEM - IFMT – DAT/SUL
INTERNET - 24/03/2009

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJE Nº 0034-11/09

EMENTA: ICMS. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. ILEGITIMIDADE PASSIVA. Representação proposta com fulcro no art. 119, II, § 1º, da Lei nº 3.956/81 (COTEB), para que seja declarada a nulidade do presente lançamento, em face de evidente ilegitimidade do autuado na relação jurídico-tributária. Representação **NÃO ACOLHIDA**. Decretada, de ofício, a **EXTINÇÃO** do processo administrativo fiscal. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A ilustre procuradora Dra. Maria Olívia Teixeira de Almeida, da PGE/PROFIS, exara em seu Parecer às fls. 67/69 a cronologia dos feitos no presente processo, tendo iniciado pela apreensão de mercadorias desacompanhadas de nota fiscal, substituição efetuada pelo autuado de alguns itens próximos ao vencimento de suas validades, por outros com mais 2 anos, perfazendo a quantidade inicial dos mesmos produtos em mãos do fiel depositário.

E que ditas mercadorias ofertadas pelo autuado, conforme requerimento para quitação de seu débito, foram ofertadas em leilão de 02/12/2004, sem terem sido arrematadas.

E que expirando o prazo de validade das mesmas em março de 2006 e o próximo Leilão fora programado para fevereiro de 2006, o Sr. Inspetor houve por bem, em data de 03/11/2005, fossem as mercadorias encaminhadas à doação, o que não se concretizou, restando assim autorizar a incineração das mesmas por estarem muito próximas do esgotamento do seu prazo de validade.

Aduz a procuradora que o PAF estava para ser arquivado quando o autuado ingressou com pedido de Controle da Legalidade à PGE/PROFIS, pugnando pela anulação de qualquer exigência fiscal em relação ao presente Auto de Infração, alegando ilegalidade do lançamento e entendendo do pagamento do mesmo quando da entrega das mercadorias.

Informa que os autos retornam de diligência na PGE/PROFIS, e registra ter causado estranheza o fisco ter aceitado de volta as mercadorias depositadas junto ao próprio autuado.

Cita o art. 109, § 6º do COTEB o qual autoriza que, se no prazo legal não houve pagamento ou impugnação do lançamento, proceder-se-á ao seu leilão, ou doação, conforme disposto no Regulamento; e o texto do art. 950 do RICMS/BA; *“...Serão levadas a leilão público, para quitação do imposto devido, multa e acréscimos tributários correspondentes, tidas como abandonadas e com manifestação tácita de renúncia à sua propriedade, se o contribuinte ou responsável não providenciar o recolhimento do débito correspondente, salvo se a matéria estiver sob apreciação judicial...I - no prazo estipulado na intimação ao sujeito passivo relativa ao Auto de Infração, em caso de revelia; II - depois de esgotado o prazo para pagamento, uma vez transitada em julgado a Decisão final na esfera administrativa, no caso de ser apresentada defesa ou recurso pelo sujeito passivo.”*

Do texto acima, conclui a ilustre procuradora que o abandono, renúncia aos bens, não pagamento do débito ou não apresentação de defesa, são requisitos para a realização de leilão. Entretanto, complementa, os autos levam à conclusão inicial de que o autuado não tinha a intenção de

abandonar as mercadorias, pois as recebeu em depósito; posteriormente resolveu ofertá-las como pagamento do débito, o que constitui dação em pagamento.

Comenta que a figura de dação em pagamento, na lei tributária estadual, somente acontece com relação a bens móveis, diferente do ocorrido.

De concreto, segue narrando a i. procuradora, as mercadorias que serviram para garantia do débito fiscal foram descartadas em virtude de ultrapassarem o período de validade, não sendo lícito propor anulação dos atos praticados e cobrar do autuado o débito em questão, pois ocorreria o “*bis-in-idem*”, já que as mercadorias não mais podem reverter ao seu domínio.

Emite seu Parecer, submetendo-o à revisão, dentro da solução que parece mais razoável vislumbrar, que será a de desobrigar o autuado em face do quanto previsto no art. 109, § 7º do COTEB, pois que o abandono das mercadorias ficou caracterizado, assim que a Administração Tributária as aceitou.

Em sede de revisão dos processos decorrentes do Controle da Legalidade, a ilustre procuradora Dra. Paula Gonçalves Morris Matos, acompanha o Parecer às fls. 67/9, corroborando com o entendimento exposto no citado Parecer, no sentido que a solução mais razoável ao caso é a que consiste em desobrigar o autuado, considerando que o abandono das mercadorias se caracterizou, quando a Administração Tributária as aceitou de volta.

Submetido a superior exame, o Dr. José Augusto Martins Júnior, procurador assistente da PGE/PROFIS, CONCORDA com todos os termos do Parecer da lavra da ilustre dra. Maria Olívia Teixeira de Almeida, o qual concluiu pela interposição de Representação junto a este CONSEF, para que seja declarada a nulidade do presente lançamento, frente à evidente ilegitimidade passiva do autuado, de conformidade ao novo posicionamento firmado por grupo de trabalho específico da PGE/PROFIS.

VOTO

Ao início deste PAF, vejo que, após a apreensão de mercadorias, por desacompanhadas de nota fiscal, houve requerimento do autuado (fl. 12) para a retirada das mercadorias de sua filial, as quais ofereceu em pagamento/dação do Auto de Infração em comento.

A informação fiscal à fl. 15, revelou que a SEFAZ admitiu uma permuta parcial, eis que a Administração liberou para venda parte dos medicamentos originalmente apreendidos, por causa de sua validade estar próxima do término, tendo em substituição recebido outros iguais, fabricados em 03/04/2004 e com validade de 02 anos, restaurando-se, assim, o quantitativo de itens apreendidos.

A fl. 30, é informado ao autuado, através de sua filial em Feira de Santana, Bahia, da realização em 02/12/2004 de Leilão Fiscal das mercadorias apreendidas, conforme Termo de Apreensão 23228451604, e do Auto de Infração nº 913630-4, e em havendo arrematante, as ditas mercadorias deveriam estar disponíveis para entrega ao mesmo, conforme art. 950, §3º, V do RICMS/BA, e demais cominações previstas no CTN e no Código Civil.

Edital de Intimação nº 002/2005 de 11 de fevereiro de 2005, notifica o autuado informando a concessão do prazo de 13 dias (03 mais 10), após os quais em não tendo conhecimento de defesa ou do pagamento do débito, ficaria implícita a desistência do processo liberatório e o reconhecimento do abandono das mercadorias.

Muitos meses após, em data de 25 de abril de 2007, dentre diversos outros produtos, a totalidade dessas mercadorias apreendidas foi removida para a Caraíba Metais, no Pólo Petroquímico de Camaçari, Bahia, onde foram incineradas, conforme dá conta o Despacho da agente da Sefaz, Maria da Purificação Coelho Magalhães, que à fl. 44 o encaminha à Coordenação Técnica para homologação/arquivamento dos autos em referência.

Restando comprovada a quitação da cominação fiscal, sob a forma de entrega das mercadorias apreendidas, e que após haver sido, incineradas por determinação da Administração Tributária, o meu voto é por NÃO ACOLHER a Representação da PGE/PROFIS, e, de ofício, decretar a EXTINÇÃO do processo administrativo fiscal.

VOTO EM SEPARADO

Em que pese concordarmos com a extinção do presente PAF, o fazemos com outros fundamentos, que abaixo passamos a expor:

Inicialmente devemos consignar que a nossa legislação, como bem pontuou a própria PGE/PROFIS, às fls. 69 dos autos, não prevê a figura da dação em pagamento de bens móveis – vide art. 121 da Lei nº 3.956/81 – COTEB – muito embora, devamos ressaltar, o permissivo trazido pela Lei nº 9.207/2004 abranja tal hipótese, condicionado, no entanto, à regulamentação do Poder Executivo para a extinção do crédito tributário mediante o recebimento de bens móveis, até hoje não editada, valendo, assim, as normas regulamentares trazidas pelo RPAF/BA, que somente trata da dação em pagamento de bens imóveis, como se extrai dos dispositivos respectivos abaixo transcritos, *in verbis*:

“Lei nº 3.956/81 - COTEB:

“Art. 121. O Secretário da Fazenda poderá autorizar o recebimento **de bem imóvel em pagamento de dívida ativa tributária**, nas condições e forma regulamentares.” Grifos nossos.”

“Lei nº 9.207/04:

“Art. 1º **O Poder Executivo poderá autorizar a extinção de crédito tributário, inscrito em dívida ativa, ou não tributário, mediante dação em pagamento ao Estado de bens móveis ou imóveis.**

Art. 2º **O Poder Executivo estabelecerá a forma, o prazo e as condições em que se efetivará a extinção do crédito de que trata o artigo anterior, desde que, sem prejuízo de outros requisitos estabelecidos em lei, seja observado o seguinte:**” Grifos nossos.

“Decreto nº 7.629/99 – RPAF:

“Art. 100. Poderá ser proposto ao Secretário da Fazenda o pagamento total ou parcial de Dívida Ativa Tributária **através de dação de bem imóvel**, na conformidade do art. 121 da Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981.”. Grifos nossos.

Assim, de logo podemos afirmar que incorreu em grave equívoco a autoridade fiscal que, à míngua da edição de decreto regulamentador da hipótese de extinção de crédito mediante dação de bens móveis, efetuou o recebimento dos bens arrolados na autuação (medicamentos) – vide fls. 12, 15 e 18 a 20 dos autos - *à título de pagamento do crédito tributário lançado através do presente Auto de Infração*; bens estes, frise-se, que estavam devidamente sob a posse do próprio sujeito passivo. Tal procedimento da autoridade fiscal, inclusive, a nosso ver, por ter importado em prejuízos ao Erário, deverá ser objeto de averiguação junto aos órgãos competentes desta Secretaria da Fazenda.

Por outro lado, também se constata que a partir do indevido recebimento das mercadorias apreendidas como pagamento do crédito tributário, ocorreu um grande lapso temporal – inclusive entre os períodos em que foram efetivadas tentativas frustradas de leilão das referidas mercadorias - e como se tratam de mercadorias cuja especificidade exige obediência a prazos de validade, estes expiraram sem que tivesse sido possível a satisfação do crédito tributário mediante o leilão, ou até mesmo pela doação dos referidos bens a entidades de assistência social, únicas hipóteses em que nos termos da nossa legislação, restaria desobrigado o devedor do crédito tributário que lhe era exigido.

Tais extrapolações injustificáveis de prazos, e ainda a não efetivação no tempo hábil da entrega das mercadorias para doação, muito embora esta última providência tenha sido solicitada pela Comissão de Leilões Fiscais – fls. 39 dos autos - ainda restando prazo de 04 meses para expirar a

sua validade, também devem ser devidamente averiguadas pelo órgão competente desta SEFAZ, pois caracterizam, no mínimo, desídia com a coisa pública.

Em consonância com nosso posicionamento em outras representações apreciadas por este Conselho de Fazenda, envolvendo a possibilidade de extinção de crédito na hipótese de mercadorias tidas como abandonadas - sendo que na hipótese dos autos a PGE/PROFS entendeu que tal teria ocorrido “quando a Administração Tributária as aceitou de volta” - que não encontra amparo legal tal extinção.

Ora, primeiramente não cabe ao sujeito ativo da relação jurídica tributária renunciar ao crédito tributário, como poderia fazer um credor de uma relação jurídica de natureza privada. E isto pelo simples fato de que a relação tributária é de natureza diversa, especial, e que tem base na supremacia do interesse público sobre o privado, ressaltando, obviamente, a estrita obediência aos ditames legais.

Bem explica Marçal Justem Filho esta idéia, quando coloca que “Quando se alude à supremacia do interesse público sobre o privado não se está pleiteando existir uma relação de “poder”. Ou seja, não se trata de relações acima ou fora do direito. ...No campo tributário, essa superioridade de interesse público externa se no conteúdo da relação jurídica, que é orientada a favorecer e a beneficiar o sujeito ativo, não por especial consideração a ele, mas por ser ele o veículo de potencialização do interesse público. Evidentemente, o poder jurídico e a superioridade do sujeito ativo são definidos nos estritos termos da lei, à qual incumbe definir tipificadamente tanto a hipótese de incidir como o mandamento. Essa superioridade jurídica do sujeito ativo decorre da necessidade de consecução do interesse público. É o meio pelo qual o Direito vislumbra realizável o interesse público. É que o regime de direito público, como visto, importa não apenas a superioridade do interesse público mas sua indisponibilidade. Logo, acarreta uma gama maior de poderes jurídicos, acompanhados de uma sujeição à realização do interesse público. Torna se, assim, distinta e inconfundível a situação ativa.”

Por outro lado, registre-se que não há na situação sob análise, a ocorrência de qualquer das modalidades de extinção do crédito tributário, a que se reporta o art. 156 do Código Tributário Nacional, o que torna ainda mais clara a falta de lastro legal para a referida Representação.

Assim, ao contrário do entendimento da PGE/PROFIS, o sujeito passivo somente encontrar-se-á desobrigado se presente qualquer das hipóteses previstas no CTN de modalidades de extinção do crédito tributário. Ausentes tais hipóteses, remanesce a relação jurídica tributária e em consequência o crédito tributário, posto que não satisfeito.

Por último, é necessário consignar que o intuito de se levar a leilão a mercadoria apreendida, nada mais é do que a busca da satisfação do crédito tributário através da sua quitação, não satisfeito pelas vias normais, o que extinguiria o referido crédito pelo pagamento. Não satisfeito o crédito pela via alternativa do leilão, remanesce a relação jurídica tributária, cabendo a cobrança do crédito tributário não satisfeito ao sujeito passivo desta relação.

E de fato, caso não ocorra o pagamento do débito pelo sujeito passivo e nem seja entregue pelo depositário, ao fisco, as mercadorias em seu poder, o lançamento de ofício deve ser encaminhado à Procuradoria da Fazenda para cobrança do débito tributário e demais providências. É o que estabelece expressamente o inciso II, §4º do art. 950 do RICMS, abaixo transcrito:

*Art. 950. As mercadorias apreendidas serão levadas a leilão público, **para quitação do imposto devido**, multa e acréscimos tributários correspondentes, tidas como abandonadas e com manifestação tácita de renúncia à sua propriedade, se o contribuinte ou o responsável não providenciarem o recolhimento do débito correspondente, salvo se a matéria estiver sob apreciação judicial:*

V - intimação no sentido de, no prazo de 10 dias, serem postas à disposição do fisco ou serem entregues na repartição fiscal, no endereço indicado na própria intimação, as mercadorias depositadas em poder do depositário, para serem levadas a leilão público, sob pena da configuração de sua condição como depositário infiel.

§ 4º Se, no prazo estipulado no inciso V do parágrafo anterior:

II - não for efetuado o pagamento do débito nem entregues pelo depositário, ao fisco, as mercadorias em seu poder, o funcionário competente lavrará termo acerca desse fato no processo, devendo este ser enviado à Procuradoria da Fazenda para cobrança do débito tributário e demais providências. Grifos nosso.

Inobstante a regra acima, que está em estrita consonância com os ensinamentos que expusemos neste voto, constatamos que o Estado da Bahia optou por inserir norma na sua legislação – art. 957 do RICMS - desobrigando o devedor quando não possível a satisfação do crédito tributário, unicamente nas seguintes hipóteses: a) distribuição das mercadorias a instituição de assistência social e de educação e b) se o valor apurado não for suficiente para quitar o débito tributário. Abaixo transcrevemos o referido dispositivo:

Art. 957. Considera-se desobrigado o devedor:

I - no caso de distribuição das mercadorias a instituições de educação ou de assistência social, nas hipóteses e circunstâncias previstas neste capítulo;

II - na hipótese de o valor apurado em leilão ser insuficiente para quitar o débito tributário, relativamente ao saldo remanescente.

Desta forma, apenas na ocorrência destas hipóteses, considerar-se-á extinto o crédito tributário.

No entanto, no caso presente, as especificidades que envolveram o presente lançamento de ofício, apontadas logo no início do nosso voto, como o indevido recebimento pela SEFAZ das mercadorias objeto da autuação como pagamento do crédito tributário, o que induziu o sujeito passivo a crer que seu débito junto à Fazenda estaria satisfeito com este ato, e o lapso temporal injustificado para que providências efetivas fossem tomadas para a venda das mercadorias mediante leilão ou sua doação a entidades de assistência social (hipóteses que, repetimos, permitiria considerá-lo desobrigado na forma do dispositivo acima transcrito) devem ser consideradas, sob pena de estarmos aplicando no sentido literal a lei, mas contrariando princípios ínsitos à Administração Pública, todos de origem constitucional, e que foram conspurcados neste processo, o que tornaria a decisão legal, mas inteiramente amoral.

E de fato ninguém olvida que os princípios informadores do processo administrativo expressam o objetivo da realização da justiça, e devem ser obedecidos sob pena de inviabilizá-lo. Ora, pelo Princípio da Eficiência do Serviço Público, cabe à Administração Pública o exercício da sua atividade de maneira efetiva, rápida, ágil, de forma a objetivar os fins visados pela sociedade, de uma efetiva prestação jurisdicional – aqui no sentido de “dizer o direito” – alcançando a justiça pretendida.

Como assevera Hely Lopes Meirelles, a eficiência é dever “...*que se impõe a todo agente público de realizar suas atribuições com presteza, perfeição e rendimento funcional. É o mais moderno princípio da função administrativa, que já não se contenta em ser desempenhada apenas com legalidade, exigindo resultados positivos para o serviço público e satisfatório atendimento das necessidades da comunidade e de seus membros*”.

Tal, como cristalino, não foi atendido neste processo.

Ainda, ao “aceitar” as mercadorias objeto da autuação, entregues pelo sujeito passivo a título de pagamento do crédito tributário, a Administração Tributária não só praticou um ato sem respaldo legal, mas induziu o contribuinte a crer que seu débito estava quitado junto com a SEFAZ, fazendo nascer neste a convicção de que não mais sofreria nenhuma exigência fiscal relacionada à autuação, tendo sido surpreendido com a inscrição do crédito tributário em dívida ativa 3 anos após esta “aceitação”. Ora, tais fatos levam indubitavelmente ao ferimento aos princípios da Segurança Jurídica, da Boa-fé e da Moralidade Administrativa.

Podemos perquirir então, qual a consequência do ferimento destes princípios. Para alguns seria tão-somente a responsabilização funcional do agente da Administração. Para outros, a inação da Administração implicaria na prescrição intercorrente. E, ainda para outros, as duas situações poderiam ser aplicadas.

Independentemente destas posições, entendemos que o ferimento a tais princípios, no caso em espécie, deve levar inexoravelmente à extinção do presente processo, valendo-nos, aqui, da transcrição dos ensinamentos de José Afonso da Silva, para quem muito embora possa ser considerada lícita posição contrária à presente extinção, a lei pode ser cumprida de forma moral ou imoral, e não extinguir o presente PAF seria um ato legal, mas imoral.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO ACOLHER** a Representação proposta e, de ofício, decretar a **EXTINÇÃO** do processo administrativo fiscal.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de março de 2009.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA-PRESIDENTE

OSWALDO IGNÁCIO AMADOR-RELATOR

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – VOTO EM SEPARADO

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS