

**PROCESSO** - A. I. N° 299689.0053/08-4  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - LUCIANO SILVA  
**RECURSO** - REPRESENTAÇÃO DA PGE/PROFIS  
**ORIGEM** - IFMT – DAT/SUL  
**INTERNET** - 24/08/2009

**1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0217-11/09**

**EMENTA: ICMS. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.**  
Representação proposta com fulcro no art. 119, § 1º, da Lei nº 3.956/81 (COTEB). Tendo em vista que não se pode exigir do autuado o valor do tributo quando as mercadorias apreendidas foram depositadas em mãos de terceiro infiel por Decisão da Administração Fazendária. A relação jurídica existente entre o Estado (sujeito ativo) e o depositário infiel tem natureza civil e não tributária, cabendo a propositura da competente Ação de Depósito. Representação ACOLHIDA. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Representação a este CONSEF encaminhada pela Procuradoria Geral do Estado, através de despacho da lavra do procurador assistente Dr. José Augusto Martins Junior, acolhendo o Parecer exarado pela Procuradora Dr.<sup>a</sup> Maria Helena Cruz Bulcão (fls. 19 a 27), no exercício do controle da legalidade, com arrimo no artigo 119, II e § 1º, da Lei nº 3.956/81 (COTEB), propondo que seja declarada a extinção do presente Auto de Infração, o qual exige imposto no valor de R\$775,20, acrescido da multa de 100%.

O Auto infracional foi lavrado no modelo 4 – Trânsito, em razão do transporte de mercadorias sem documentação fiscal.

As mercadorias, objeto da autuação, foram apreendidas e depositadas sob a responsabilidade da firma LA SANTE AGRO ALIMENTOS LTDA., segundo consigna o Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos nº 138005 (fl. 04).

Como o autuado não pagou o débito nem impugnou o lançamento, foi lavrado o competente Termo de Revelia e, em seguida, expedida a Intimação nº 9.012 (fls. 13), dirigida ao depositário, tendente a apresentação da mercadoria para leilão, incoando o atendimento.

Em Face de tal procedimento, foi lavrado o Termo respectivo, em conformidade com o art. 950, § 4º, II, do RICMS, sendo os autos encaminhados à PGE/PROFIS, para exercício do controle da legalidade e autorização da inscrição na dívida ativa, na forma do art. 113, §§ 1º e 2º, do RPAF/BA.

Na Representação proposta, a ilustre procuradora da PGE/PROFIS, inicialmente, examinou a hipótese dos autos, onde as mercadorias apreendidas foram depositadas em poder de terceiro, o qual, após intimado para entregá-las, objetivando a realização do respectivo leilão fiscal, não as apresentou, situação que conduz à indagação se permanece aberta, para o Estado, a via executória em relação ao autuado ou apenas resta demandar contra o depositário infiel pelas mercadorias não entregues.

Após análise do art. 950, do RICMS, asseverou a procuradora que a previsão do texto legal, no caso de mercadorias apreendidas e abandonadas, encaminha no sentido de serem elas levadas a leilão público, para quitação do imposto devido, confirmando a vinculação existente entre o débito tributário e as mercadorias tidas como abandonadas, aduzindo, ainda, que o regramento do art. 109, § 7º, do COTEB, com autoridade de lei, não deixa dúvidas ao afirmar que se considera desobrigado o devedor no caso de abandono das mercadorias apreendidas.

Frisou, também, que a opção pela apreensão das mercadorias incumbe ao Fisco Estadual, não cabendo ao contribuinte decidir se serão elas depositadas em seu próprio poder, em repartição

fazendária ou em mãos de terceiro, e, por se tratar de escolha do Estado, o qual, assim procedendo por conveniência própria, assume os riscos daí decorrentes.

Desse modo, ao decidir pela via da apreensão e depósito em mãos de terceiro, a Administração Fazendária renunciou, automaticamente, à cobrança judicial do próprio autuado, visto como as condutas apontadas (apreensão e depósito em mão de terceiro e cobrança judicial do próprio autuado) são inconciliáveis e reciprocamente excludentes.

De outra parte, aduziu que o crédito tributário sob comento não apenas é insuscetível de execução, como também deve ser extinto, pois dele se encontra, sem margem à tergiversação, desobrigado o autuado, sendo iníquo sujeitá-lo, indevidamente, às restrições negociais e cadastrais decorrentes da existência de créditos tributários não pagos.

Salientou, outrossim, que a inércia do depositário em apresentar as mercadorias postas sob a sua guarda caracterizou infidelidade, autorizando seja contra ele promovida a competente Ação de Depósito, averbando, ademais, que a relação jurídica travada entre o Estado e o depositário infiel não tem natureza tributária, constituindo-se em liame de índole civil e, sendo assim, a extinção do crédito tributário em nada prejudicaria a aludida demanda, pois o que nela se exige do depositário não é o tributo, mas a entrega das mercadorias apreendidas ou a indenização, em valor a elas equivalente, pelo seu extravio.

Pelas razões expostas, fundamentadas no art. 119, II e § 1º da Lei nº 3.956 (COTEB), propôs a presente Representação, objetivando a declaração da extinção do Auto de Infração, ressaltado o aspecto pelo qual, vindo esta a ser acolhida, o processo não deverá ser arquivado, porém remetido ao Setor Judicial da PGE/PROFIS, visto que valerá de prova contra o depositário, na Ação de Depósito a ser contra ele promovida.

No despacho de fls. 28/32 do PAF, o procurador assistente, Dr. José Augusto Martins Junior, acolheu, sem reservas, o Parecer da douta Procuradora, na vertente da inarredável necessidade de formalização de Representação ao egrégio CONSEF, propugnando pela declaração de nulidade do lançamento de ofício, com arrimo nas conclusões delineadas pelo Grupo de Trabalho constituído pela Portaria PGE nº 051/08, o que foi devidamente homologado pelo Procurador Geral do Estado, nesse passo, submetendo a REPRESENTAÇÃO ao CONSEF para a apreciação da pretensão de nulidade veiculada pela PGE/PROFIS, com esteio na fundamentação anteriormente desenvolvida.

## VOTO

A matéria objeto da presente Representação cinge-se às hipóteses previstas no Capítulo I, Título III, do RICMS/97, notadamente os arts. 940 e 950, os quais regulam os procedimentos do Fisco quando da apreensão de mercadorias em situação irregular.

Com efeito, a autorização legal que confere poderes à Administração Fazendária para apreender mercadorias em situação irregular tem por objetivo assegurar a satisfação do crédito reclamado na Ação Fiscal numa eventual sucumbência do sujeito passivo na esfera administrativa ou em caso de revelia, quando, então, se configuraria a desistência tácita, com o consequente abandono das mesmas.

Logo, esgotadas as medidas regulares de cobrança do crédito lançado mediante Auto de Infração, o Estado providencia o leilão público das mercadorias para fazer face à quitação do débito.

Assim é que o art. 950 do RICMS/97 dispõe expressamente:

*“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:*

- I – no prazo estipulado na intimação do sujeito passivo relativa ao Auto de Infração, em caso de revelia;*  
*II – depois de esgotado o prazo legal para pagamento, uma vez transitado em julgado a Decisão final na esfera administrativa, no caso de ser apresentada defesa ou Recurso pelo sujeito passivo.”*

De tal sorte, quando o Fisco transfere a guarda das mercadorias apreendidas para uma terceira pessoa, na qualidade de fiel depositário, desloca para ela, igualmente, os riscos e as responsabilidades da sua atuação, já que inegavelmente existe a vinculação entre o débito

tributário e as mercadorias confiscadas, sendo certo que, com esse ato, provoca uma significativa alteração na relação jurídico-tributária.

Ressalte-se que, através da Alteração nº 119 ao RICMS/BA – Decreto nº 11.523, de 06/05/09 – foi modificado o teor do art. 949, determinando que as mercadorias apreendidas serão consideradas abandonadas, ficando desobrigado o devedor e **extinto o crédito tributário (sic)** quando não ocorrer o pagamento do débito até 120 dias após a apreensão, salvo se houver a sua impugnação, *verbis*:

*“Art. 949. As mercadorias apreendidas serão consideradas abandonadas, ficando desobrigado o devedor e extinto o crédito tributário, quando:*

*I - não for solicitada a liberação ou depósito de mercadoria de rápida deterioração ou perecimento no prazo previsto no § 2º do art. 947;*

*II - não ocorrer o pagamento do débito até 120 dias após a apreensão, salvo se houver impugnação do débito.”* (grifos do Relator).

Relevante, também, para apreciação da matéria, destacar o que preconiza o art. 109, § 7º, do COTEB – Código Tributário do Estado da Bahia, que prevalece como Lei sobre quaisquer disposições regulamentares:

*“Art. 109. As mercadorias em situação irregular e os documentos fiscais inidôneos serão apreendidos pela Fiscalização, com o fim precípua de documentar a infração cometida.*

*(.....)*

*§ 7º Do produto do leilão, a Fazenda Estadual reterá apenas o valor suficiente para cobrir as despesas e o débito tributário, considerando-se desobrigado o devedor em caso de doação, se o valor arrecadado não foi suficiente ou se abandonou as mercadorias.”* (destaques do Relator).

Destarte, do fiel depositário deve ser exigida a devolução das mercadorias, para os fins a que se refere à normatividade antes transcrita, e a ele, por via de consequência, imputadas as responsabilidades pertinentes, em caso de descumprimento da exigência.

Concludentemente, não pode o autuado continuar figurando no polo passivo da relação jurídico-tributária instaurada com a lavratura do Auto de Infração, sob pena de se configurar *bis in idem*, vedado legalmente, impondo a sua desobrigação, através da extinção do crédito tributário correspondente.

Ante o exposto, por considerar o entendimento da dnota PGE/PROFIS em plena consonância com os ditames legais vigentes, voto pelo ACOLHIMENTO da Representação proposta, visando a extinção do crédito tributário lançado através do Auto de Infração multicitado, devendo a proceduralidade retornar àquela Especializada para proposição da competente Ação de Depósito contra o depositário das mercadorias apreendidas.

## VOTO EM SEPARADO

Em que pese termos votado com o relator pelo acolhimento da Representação em epígrafe, entendemos necessário pontuarmos que nossa posição sempre foi contrária ao acatamento das representações interpostas pela PGE/PROFIS na hipótese dos autos, pois como ressaltamos nos votos que proferimos pelo não acolhimento da tese defendida pela procuradoria, “que impossibilitado o leilão pela não entrega das mercadorias pelo depositário ou por não ter sido o débito tributário pago pelo sujeito passivo, o processo deverá ser inscrito em dívida ativa, pois não satisfeito o crédito tributário. Apenas estará desobrigado o sujeito passivo, por força de norma da legislação baiana, se, ocorrido o leilão (ou seja, tenha havido a entrega da mercadoria pelo depositário), o valor apurado seja insuficiente, ou caso não tenha havido a arrematação, seja a mercadoria distribuída a entidades de assistência social e de educação”. Nos referidos votos também ressaltamos que “não satisfeito o crédito tributário exigido no presente lançamento de ofício, e nem presentes às hipóteses previstas no art. 957 e 956 do RICMS, que desobrigariam o sujeito passivo, devendo o Auto de Infração ser inscrito em dívida ativa e ajuizada a competente ação de execução, sem prejuízo da ação cível contra o depositário infiel que, como bem frisou a PGE/PROFIS, tem natureza diversa da relação tributária entre o Fisco e o sujeito passivo, e onde se busca tão somente indenização pelo descumprimento do dever de bem guardar o que lhe foi confiado”.

Também frisamos que, diante da norma expressa no inciso II, §4º do art. 950, “...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”.

Ocorre que através da Alteração nº 119 ao RICMS/BA – processada através do Decreto nº 11.523, de 06/05/09, DOE de 07/05/09 – inseriu-se regra no seu art. 949, abaixo transcrito, determinando que as mercadorias apreendidas serão consideradas abandonadas, ficando desobrigado o devedor e **extinto o crédito tributário (sic)**, quando não for solicitada a liberação ou depósito de mercadoria de rápida deterioração ou perecimento no prazo previsto no § 2º do art. 947 (48 horas), regra que já existia anteriormente, ou, **esta regra nova**, quando não ocorrer o pagamento do débito até 120 dias após a apreensão, salvo se houver impugnação do débito.

*“Art. 949. As mercadorias apreendidas serão consideradas abandonadas, ficando desobrigado o devedor e extinto o crédito tributário, quando:*

*I - não for solicitada a liberação ou depósito de mercadoria de rápida deterioração ou perecimento no prazo previsto no § 2º do art. 947;*

*II - não ocorrer o pagamento do débito até 120 dias após a apreensão, salvo se houver impugnação do débito.”* Grifos nossos.

Registre-se que foram ainda revogados os artigos 957 e 956 do mesmo diploma regulamentar e os demais dispositivos que tratavam do leilão efetuado pela SEFAZ, inclusive o inciso II, §4º do art. 950.

Assim, muito embora o regramento acima transcrito inexoravelmente não se coadune com o ordenamento jurídico ao criar hipótese de extinção de crédito tributário não prevista no Código Tributário Nacional - ao qual compete, como lei complementar que é, disciplinar as normas gerais de direito tributário, nos termos do art. 146, III da Constituição Federal - encontramo-nos impedidos, por força da determinação contida no art. 167, III do RPAF/BA, abaixo transcrito, a negar vigência a tal ato normativo, o que nos levou a votar pelo acolhimento da Representação proposta nos seus termos, embora, frise-se, discordemos frontalmente da mesma.

*Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:*

*III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.*

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **ACOLHER** a Representação proposta. Encaminhem-se os autos à PGE/PROFIS para a adoção dos procedimentos que o caso requer.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de agosto de 2009.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE - RELATOR

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – VOTO EM SEPARADO

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS