

**PROCESSO** - A. I. Nº 0888290810/08  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - COOPERATIVA MISTA DOS AVICULTORES DO PIAUÍ LTDA.  
**RECURSO** - REPRESENTAÇÃO PGE/PROFIS  
**ORIGEM** - IFMT – DAT/SUL  
**INTERNET** - 14/05/2010

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

### ACÓRDÃO CJF Nº 0079-11/10

**EMENTA:** ICMS. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. Representação proposta com base no art. 119, II e § 1º, da Lei nº 3.956/81 (COTEB), tendo em vista que não se pode exigir novamente do autuado o valor do tributo, considerando que as mercadorias apreendidas foram por ele abandonadas em favor da Fazenda Estadual. 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

Cuidam os presentes autos de PAF com lavratura do Auto de Infração de fl. 02, sob o fundamento de que se tratou de operação com documento fiscal inidôneo, sucedendo-se a lavratura do Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos ( fl. 04), no bojo do qual consta como depositária a empresa TRANSPORTADORA GRÃO DE OURO LTDA.

Seguidamente, como a autuada não efetuou o pagamento e nem apresentou defesa, foi declarada revel ( fl. 17), com remessa dos autos à GECOB/DÍVIDA ATIVA, para inscrição do débito na Dívida Ativa ( fl. 19), de onde foi encaminhado o PAF à IFMT SUL, para intimação da depositária ( fls. 20 /28). Como esta não devolveu as mercadorias, no prazo regulamentar, foi o PAF remetido à GECOB.DÍVIDA ATIVA, para dita inscrição, seguindo à PGE/PROFIS, com vistas ao exercício do controle da legalidade e autorização da inscrição, na forma do art. 113, §§ 1.<sup>º</sup> e 2.<sup>º</sup>, do RICMS.

Com efeito, instada a d. PGE/PROFIS, esta submeteu à apreciação desta 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal a representação proposta às fls. 35/42, com supedâneo no art. 119, II, da Lei nº 3.956, de 11/12/81 – COTEB-, pela extinção da autuação.

E assim se posiciona lastreada no fato nuclear de que, quando da apreensão de mercadorias em circulação irregular, foram entregues à depositária que é pessoa estranha à autuação, sem relação com a autuada, razão pela qual, intimada para entregá-las à repartição fiscal (fls. 22/33), desatendeu ao requerido, não as devolvendo.

Dessa situação fático-jurídica, a d. procuradora subscritora desta representação, Dra. Maria Olívia T. de Almeida, se reportou à polêmica em derredor do assunto, indagando se permanece aberta para o Estado a via da execução fiscal contra a autuada, ou apenas se lhe resta demandar da depositária infiel as mercadorias não entregues, do que concluiu que tal situação, por ter sido repetitiva no âmbito desta SEFAZ, com geração de “um sem –número “ de posições defendidas, resultou na mais recente, qual seja, da cobrança executiva do crédito tributário ser promovida contra o autuado cumulada com a ação de depósito contra o depositário infiel.

Nesta altura, fez alusão ao posicionamento contido no Parecer inaugural exarado no PAF nº 884441103040 e às suas linhas mestras, nestes termos:

*“(a)-longe de estarem vinculadas ao poder de tributar, como ferramentas p instrumentalização, as apreensões efetivadas pela Fiscalização de Trânsi*

Created with

nitroPDF professional  
download the free trial online at [nitropdf.com/professional](http://nitropdf.com/professional)

amplo Poder de Polícia de que munido o Fisco, “ tanto do ponto de vista tributário como penal”, o que legitimaria, e tornaria até imperiosa, a retenção e mesmo “ expropriação” de mercadorias, sempre que perceptível a configuração de “ situações atentatórias ao interesse da coletividade”, para “ à semelhança da medida acautelatória existente no Código Penal”, viabilizar a “ verificação da materialidade de conduta criminal”; (b) apresentando-se a retenção/depósito de mercadorias, como visto acima, não como um poder instrumental acessório ao próprio Poder de Tributar, mas sim o interesse geral de toda a coletividade, patenteada estaria a inexistência de qualquer vinculação ou mesmo comunicação entre a relação obrigatorial tributária e os direitos e deveres oriundos da prática dos atos de retenção/depósito/leilão, considerada, inclusive, a relação estabelecida entre o Estado e o depositário fiel; (c) partindo-se, portanto, da premissa retro, seria possível afirmar que, acaso abandonadas as mercadorias apreendidas, estas incorporar-se-iam, na qualidade de coisas vagas, ao patrimônio do Estado, que delas poderia livremente dispor, dando-as em depósito a terceiros, doando-as, levando-as à alienação administrativa, etc., sem que tal fato – apropriação ao patrimônio estatal – lograsse ter qualquer influência sobre a relação tributária adjacente; (d) daí porque se revelaria absolutamente descabida qualquer pretensão de, em consequência dos aludidos atos de retenção/expropriação, ver extinto o crédito tributário, cuja cobrança, via ajuizamento de execução fiscal contra o autuado, seria não apenas possível, mas efetivamente devida, concomitantemente com o manejo da ação de depósito contra o depositário infiel, com vistas à restituição das mercadorias não apresentadas.

E prosseguiu :

“ Cumpre pontificar, todavia, que não obstante toda a deferência a que fazem jus- dado brilho e competência há muito reconhecidos nesta Casa -, os adeptos da posição cujas principais balizas restaram acima delineadas, esta se me afigura equivocada.

É que ao contrário do que se pretende, não me parece que aquela parcela do Poder de Polícia outorgada à Fiscalização de trânsito da Secretaria da Fazenda se revista da amplitude que se lhe quer atribuir, como um poder autônomo, amplo, assim do ponto de vista tributário como do penal, voltado genericamente à salvaguarda dos interesses da coletividade. Antes, me parece tratar-se de um poder acessório, instrumental ao Poder de Tributar e a ele inexoravelmente vinculado.

E não é senão do próprio RICMS/BA que se pode colher tal conclusão, na medida em que este, em seu art. 945, trata de demarcar os lindes do poder de polícia atribuído à fiscalização, explicitando que “ a apreensão de mercadoria ou documentos constitui **procedimento fiscal** destinado a documentar a infração cometida, para efeito de prova material do fato ( grifos adicionados). E só.

Vê-se, pois, que a apreensão de mercadorias é ato de natureza eminentemente fiscal, inserido, portanto, dentre os procedimentos voltados a viabilizar a apuração e cobrança tributária, e cuja única razão de ser reside na necessidade de documentação de infração à legislação tributária.

Assim, sob as luzes da letra legal, somente pode ser admitida tal intervenção estatal no patrimônio e na atividade do particular se e quando necessária para formalizar a ocorrência de descumprimento de obrigação tributária principal ou acessória, na medida em que a norma não cogita de tal possibilidade para, por exemplo, resguardar genericamente o interesse da coletividade ou apurar a ocorrência de ilícito penal.”

Nesta esteira, feita essa percuciente digressão, concluiu por afirmar que, não tendo sido constatada a presença de ilegalidade tributária, a retenção deixa de ter lugar, e isto, segundo ali afirma, independentemente de quaisquer outros fatores, induzindo à ilação de que o procedimento em comento, que tem finalidade exclusivamente fiscal, dela não pode ser autônoma, a evidenciar que é incorreto afirmar que o encadeamento/apreensão/depósito/leilão não se vincula com essa relação obrigatorial tributária, já que somente foi efetivada por causa dela e para fins de instruí-la.

Arrematou, ainda, aduzindo que, é também inconsistente o argumento de que a incorporação ao patrimônio estatal, de tais mercadorias apreendidas e daquelas tidas como abandonadas seria indiferente para fins fiscais, por não alcançar, sob nenhum modo, o crédito tributário, e quiçá a sua extinção, como se extraí da própria legislação, no art. 950, do RICMS que preceitua sobre a matéria, no sentido de que, apreendidas as mercadorias, uma vez abandonadas, serão levadas à leilão público objetivando a quitação do tributo, daí que demonstrada está a vinculação que há entre o débito tributário e as mercadorias tidas como abandonadas, a serem destinadas à satisfação daquele.

Outrossim, invocou ainda os arts. 949,956 e 957, do Regulamento, posto que qualquer que seja o resultado do leilão fiscal, o Auto de Infração correspondente será homologado e arquivado, e o contribuinte considerado como desobrigado do débito.

E, para finalizar, trouxe à tona o regramento do art. 109, § 7º, do COTEB, por força do qual considera, com o produto do leilão, desobrigado o devedor em caso de doação, se o valor arrecadado não for suficiente ou se abandonar a mercadoria, pois já tem o efeito de desobrigá-lo, sendo irrelevante o que posteriormente venha a se suceder ao abandono, face à renúncia tácita do direito de propriedade das mercadorias.

Nessa linha intelectiva, concluiu que independentemente do resultado do leilão ou se até esse sequer chegar a ocorrer, ou que o terceiro depositário não entregue as mercadorias, estará o contribuinte, à luz dessa legislação, desonerado de qualquer dívida, vindo a concluir que se trata de ônus do Estado suportar por si as consequências do depositário devolver ou não, não sendo legítimo transferi-lo para o contribuinte.

A par disso, asseverou que, tendo o Fisco abandonado as mercadorias apreendidas, equivaleria, consoante a regra do art. 109, § 7º do COTEB, cobrar o imposto duplamente, penalizando o contribuinte, quando este renunciou os bens que faria jus.

Ao cabo dessa precisa e cuidadosa fundamentação, veio a posicionar-se contrariamente ao referido parecer inaugural residente no PAF de nº 884441103040, afirmando estar o contribuinte desobrigado, com o esvaziamento da legitimidade para ajuizar execução fiscal, mesmo que as mercadorias não sejam devolvidas pelo terceiro depositário.

Proferido o elucidativo parecer, foi o processo encaminhado ao d. procurador-assistente, que às fl. 42, acolheu, sem reservas, a Representação interposta, para que seja extinta a autuação versada, e posterior ajuizamento de ação de depósito contra o depositário infiel.

## VOTO

Merce acolhida a Representação interposta pela d. PGE/PROFIS, vez que, como evidenciado está, restou comprovado que o abandono das mercadorias apreendidas pela fiscalização do trânsito, ocorreu seguindo-se ao silêncio do contribuinte autuado, intimado que foi regularmente do Auto de Infração para efetuar o pagamento ou apresentar defesa, do que não se manifestou, incidindo nos efeitos da revelia, situação esta que fez o Estado optar em manter os bens apreendidos sob a guarda da empresa transportadora, como fiel depositária.

Logo, ao ter a Fazenda Estadual optado por deixar as mercadorias apreendidas depositadas em poder de terceiro, “in casu”, a transportadora, não lhe é legítimo demandar do sujeito passivo obrigação tributária, eis que exaurida no momento do abandono das mercadorias, com renúncia ao respectivo direito de propriedade, e consequente apropriação, pelo Estado, desses bens objeto da ação fiscal.

Com acerto, pois, o entendimento esposado pela d. PGE/PROFIS, ao reconhecer a flagrante ilegalidade na pretensão do Estado em executar judicialmente o crédito apurado no Auto de Infração correspondente, e propor a este CONSEF a declaração de extinção de lide tributária perante o contribuinte autuado, mas assegurando o direito de promover contra a depositária, a ação de depósito, para reaver a mercadoria, com subsequente satisfação do crédito tributário.

Do exposto, outro não pode ser o voto, senão pelo ACOLHIMENTO da presente representação, para que seja EXTINTO o crédito tributário contra o autuado, em face da manifesta impossibilidade desta ser executada judicialmente, com remessa dos autos à d. PGE/PROFIS para adoção das diligências judiciais pertinentes contra o infiel depositário, inclusive, adentrando-se à esfera penal, se cabível for, pela sua deslealdade com o Estado da E

## 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 as 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 transcrita, 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 transcrita 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 RPA

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 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **ACOLHER** a Representação proposta, devendo os autos ser encaminhados ao setor judicial competente da PGE/PROFIS, residindo neste PAF o conjunto probatório a servir para instrução da ação de depósito a ser ajuizada contra o infiel depositário.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de abril de 2010.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA – RELATORA

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – VOTO EM SEPARADO

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PGE/PROFIS