

**PROCESSO** - A. I. Nº 0937314420/08  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - VALNY E LACERDA COMÉRCIO SEMI JÓIAS LTDA.  
**RECURSO** - REPRESENTAÇÃO DA PGE/PROFIS  
**ORIGEM** - IFMT - DAT/METRO  
**INTERNET** - 19/11/2010

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0398-11/10

**EMENTA:** ICMS. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. Representação proposta com fulcro no art. 119, § 1º, da Lei nº 3.956/81 (COTEB). A apreensão das mercadorias no trânsito e a sua entrega a terceiro, em depósito, são escolhas feitas pela Fazenda Estadual, sem participação ou consulta prévia do sujeito passivo da relação jurídica tributária. Assim, quando o depositário deixa de atender à intimação para entrega dos bens apreendidos, fica caracterizado o abandono e, por via de consequência, opera-se a extinção do crédito tributário, impedindo o prosseguimento da cobrança. Representação **ACOLHIDA**, para declarar a extinção do crédito tributário. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Representação proposta pela PGE/PROFIS, com fundamento no artigo 119, inciso II, da Lei nº 3.956/81 (COTEB), propondo que seja declarada a extinção do crédito tributário do presente Auto de Infração, tendo em vista a desobrigação do contribuinte com relação ao pagamento do tributo nele consignado.

O Auto de Infração em comento tem por objeto a cobrança do imposto devido em razão do *“transporte de mercadoria sem documentação fiscal”*.

A mercadoria objeto da transação comercial foi apreendida pelo agente competente, tendo o Fisco eleito como depositária fiel a empresa “MR PASSOS COMERCIAL LTDA.” (fl. 05).

Devidamente intimado para apresentar impugnação ao Auto de Infração, o autuado deixou transcorrer *in albis* seu prazo de defesa, correndo, à sua revelia, o presente processo administrativo fiscal, consoante termo de fls. 25/25v.

A fim de dar cumprimento ao art. 950, do RICMS, intimou-se o depositário da mercadoria, para proceder à sua entrega, no prazo de 10 (dias), após o que seria realizado o leilão para adimplemento da obrigação tributária.

Transcorrido o prazo de lei, o Depositário não procedeu à entrega dos bens apreendidos pelo Fisco, muito menos apresentou qualquer manifestação à determinação contida na intimação de fls. 10/11.

Enviados os autos à PGE/PROFIS, a nobre procuradora Ana Carolina Moreira representou a este Conselho para que fosse extinto o presente processo administrativo fiscal. A ilustre Procuradora Assistente, Aline Solano Souza Casali Bahia anuiu com o mencionado opinativo, com arrimo nas conclusões tracejadas pelo Grupo de Trabalho constituído pela Portaria PGE nº 051/08, cujas conclusões foram homologadas pelo Procurador Geral do Estado, *in verbis*:

*“Diante das observações anotadas ao longo deste trabalho, podemos extrair as seguintes conclusões, perfilhando a ordem de análise dos diversos aspectos do problema relatado, matéria fiscal, à sua natureza jurídica, aos seus efeitos sobre o crédito tributário e o procedimento:”*

- a) é constitucional e lícita a apreensão (retenção temporária) de mercadorias de particular pela fiscalização tributária, nos limites do art. 109 do COTEB e regulamentado pelo art. 940 do RICMS/BA, na esteira do art. 84, IV, da CF;
- b) a apreensão de mercadoria, nos termos do art. 109 do COTEB, decorre do regular exercício do poder de polícia da fiscalização tributária, não se confundindo com as hipóteses das súmulas 323 e 547 do eg. STF, conforme asseverado pelo eg. STF no julgamento da ADI-395-DF;
- c) cabe ao Ente Federativo legislar sobre as relações jurídicas decorrentes da apreensão de mercadoria de sujeito passivo de obrigação tributária, através de lei ou, havendo autorização deste veículo normativo, por meio de decreto regular, que é a hipótese do Estado da Bahia, sem, contudo, alterar princípios e institutos de direito privado (CTN, arts. 109 e 110);
- d) a constituição do depósito de mercadorias apreendidas nas mãos do autuado não gera polêmica jurídica, pois se este, uma vez intimado, voluntariamente as apresenta, proceder-se-á, dada a inequívoca manifestação de renúncia que tal ato encerra, ao leilão fiscal dos bens, presumindo-se haver o contribuinte aderido à possibilidade de desobrigar-se do débito tributário pelo valor das mercadorias, independentemente do resultado pecuniário da sua alienação em leilão, conforme a regra estatuída nos arts. 109, §7º, do COTEB, e 957, II, do RICMS;
- e) a renúncia das mercadorias apreendidas e objeto de depósito ensejam a extinção do crédito tributário, de acordo com os arts. 109, §7º, do COTEB, e 957, II, do RICMS, devendo a PROFIS/PGE representar ao CONSEF em tal sentido;
- f) a representação pela extinção do crédito tributário deve, todavia, ser precedida de criteriosa análise, verificando-se a presença das seguintes condições, devidamente documentadas (i) conforme dicção do §6º, do mesmo art. 109 do COTEB, não foi “solicitada a liberação das mercadorias” e não houver “o pagamento ou impugnação do débito no prazo legal”, ainda que parcial ou parcelado; (ii) o devedor, efetivamente, não promoveu a impugnação administrativa ou judicial do Auto de Infração; (iii) não se identificam, nos autos, outros aspectos fáticos que contrariam a hipótese de abandono, como, pro exemplo, quando o depositário e o autuado têm os mesmo sócios, é o depositário sócio do autuado, ou é o depositário expressamente indicado pelo próprio autuado (situações, enfim, que evidenciem a existência de relação de proximidade íntima entre o autuado e o depositário, induzindo à conclusão de que as mercadorias encontrar-se-iam, na verdade, em poder da próprio autuado).
- g) nos casos em que, sendo depositário terceiro, não são devolvidos os bens ao fisco, é cabível a ação de depósito, de que cuida o CPC (art. 901 a 906), para garantir a tutela jurisdicional em favor do Ente Público, sujeito ativo da relação jurídico-tributária originária, da qual resultou a apreensão e o depósito administrativo;
- h) não há que se falar em cumulação de ação de depósito e execução fiscal, inteligência dos arts. 109, § 7º, do COTEB, e 957, II, do RICMS;
- i) é do juízo privativo da fazenda pública tributária, onde houver, a competência para processar e julgar a ação de depósito oriundo do art. 109 do COTEB, regulamentado pelo art. 940 do RICMS/BA;
- j) a ação de depósito deve ser acompanhada de prova literal da instituição do depósito, o que equivale à cópia do próprio PAF, especialmente do termo de apreensão e depósito, da nota fiscal ou relação dos bens apreendidos, da intimação administrativa para devolução dos bens pelo depositário e do termo que atesta o seu insucesso;
- k) deverão constar como pedidos da petição inicial da ação de depósito, nos termos do procedimento especial disciplinado pelos arts. 901 a 906 do CPC, os seguintes pedidos: citação do réu para, em cinco dias, (i) entregar a coisa, depositá-la em juízo ou consignar-lhe o equivalente em dinheiro; (ii) contestar ação e (iii), sendo julgada procedente a demanda, consignar a sentença a condenação do Réu a pagar ao autor soma em dinheiro, equivalente ao valor do objeto do depósito, acrescido de correção monetária e juros legais; (iv) a prisão civil do depositário – art. 902, § 2º; (v) a expedição de mandado de busca e apreensão da coisa depositada – art. 905, e, (vi) a conversão da ação em execução por quantia certa – art. 906;
- l) o principal da dívida na ação de depósito é o valor dos bens depositados, acrescido de correção monetária e juros legais, hoje representados exclusivamente pela taxa SELIC, nos termos do art. 406 do Código Civil, secundado por jurisprudência dominante do eg. STJ, a contar da configuração da infidelidade do depositário (i.e., escoamento do prazo de dez dias estabelecido para a devolução dos bens, após a respectiva intimação no âmbito do processo administrativo fiscal);
- m) é cabível, a princípio, a decretação da prisão civil do depositário infiel, na hipótese de não haver a devolução da coisa, objeto do depósito, ou a consignação do seu equivalente em dinheiro, acrescido de correção monetária e juros legais (STF, súmula 619);

n) sugere-se, **de lege ferenda**, a previsão legislativa de:

n.1), intimação do autuado para receber as mercadorias apreendidas, e manifestar, se for o caso, sua intenção expressa de renunciar à propriedade dos bens, beneficiando-se da regra do art. 109, § 7º do COTEB;

n.2) prazo certo para manifestação do contribuinte, em decorrência da acima referida intimação, sendo tal prazo compreensivelmente mais curto nos casos de mercadorias perecíveis;

n.3) advertência legal de que a falta de comparecimento/manifestação do autuado no prazo assinalado conduz à presunção de abandono dos bens apreendidos, e consequente início do procedimento do leilão administrativo.”

## VOTO

Inicialmente, urge salientar que o art. 950, §4º, II, do RICMS, é claro ao dispor que, se, no prazo estipulado, “*não for efetuado o pagamento do débito e nem entregue 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*”.

A única exegese possível do dispositivo legal acima invocado é no sentido de que a obrigação do contribuinte que tivera suas mercadorias apreendidas só persistirá se o próprio contribuinte/autuado for eleito pelo Fisco, depositário fiel das mercadorias apreendidas. Isto porque, acaso não promova a entrega dos bens objeto do termo de apreensão, em verdade, não terá, a Fazenda, conseguido invadir a esfera patrimonial do contribuinte para satisfazer a obrigação tributária objeto da lide administrativa.

É fato que a obrigação tributária e os deveres decorrentes do depósito não se comunicam, de forma alguma. Assim sendo, não se poderia entender pela ocorrência de *bis in idem*, caso o Fisco viesse a promover a cobrança do débito oriundo do presente Auto de Infração, se as mercadorias apreendidas tivessem ficado em poder do próprio autuado. Por um simples motivo: a dívida não foi quitada, seja diretamente pelo devedor, seja pelo praxeamento das mercadorias apreendidas e confiadas ao próprio sujeito passivo da obrigação tributária.

No caso em análise, entretanto, as mercadorias foram apreendidas pelo Fisco, que, por ato discricionário seu, entendeu pela conveniência de confiá-las a terceiro, eleito depositária fiel dos bens que serviriam de garantia à satisfação do crédito tributário.

Emerge a efetiva invasão, pela Fazenda Pública, do patrimônio do contribuinte, desobrigando-o quanto ao imposto e à multa que lhe são cobrados, donde se concluiu pelo efetivo acerto da representação da PGE/PROFIS, pois não seria razoável, nem encontra amparo legal qualquer outra medida de cobrança porventura adotada pela Fazenda Estadual, no intuito de, mais uma vez, satisfazer a obrigação tributária em razão da qual o contribuinte já tivera bens seus apreendidos.

Por derradeiro, registre-se que o art. 949, do RICMS, com a redação dada pelo Decreto nº 11.523, de 06/05/2009, confere respaldo normativo à extinção do crédito tributário discutido nesse PAF, *in verbis*:

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

(...)

II – não ocorrer o pagamento do débito até 120 dias após a apreensão, salvo se houve impugnação do débito”.

Diante do exposto, voto pelo ACOLHIMENTO da Representação proposta pela PGE/PROFIS, para concluir pela desobrigação do contribuinte quanto ao débito consignado no Auto de Infração em exame, com a extinção do processo fiscal, cabendo à Fazenda Estadual promover as medidas judiciais pertinentes, previstas em Lei, frente ao Depositário Infiel.

## 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 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 - encontramos impedidos, por força da determinação contida no art. 167, III do

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, para extinguir o crédito tributário e, conseqüentemente, o presente procedimento administrativo fiscal. Encaminhem-se os autos à PGE/PROFIS para a adoção dos procedimentos que o caso requer.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de novembro de 2010.

DENISE MARA ANDRADE MARBOSA – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – RELATOR

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – VOTO EM SEPARADO

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS