

**PROCESSO** - A. I. N° 232608.0101/11-2  
**RECORRENTE** - DELL COMPUTADORES DO BRASIL LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO –Acórdão 3ª JJF nº 0186-03/11  
**ORIGEM** - IFMT - DAT/SUL  
**INTERNET** - 08/08/2012

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0227-11/12

**EMENTA:** ICMS. EXTINÇÃO DO PROCESSO. ESCOLHA DA VIA JUDICIAL E PAGAMENTO INTEGRAL DO DÉBITO. ESGOTADA A INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. A escolha da via judicial pelo sujeito passivo importa a renúncia à faculdade de discutir a lide na esfera administrativa ou a desistência da impugnação, nos termos do art. 117 do RPAF/99. Tendo sido efetuado o pagamento integral do débito, extingue-se o crédito tributário. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **PREJUDICADO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Versam os autos de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão em referência que julgou pelo não conhecimento da defesa (fls. 272/285) apresentada pelo contribuinte, considerando-a prejudicada que pretendeu impugnar o Auto de Infração lavrado em 24.3.11 por imputar a falta de recolhimento de ICMS antes da entrada no território deste Estado [de mercadorias] provenientes de outra unidade da Federação, relativamente a aquisições efetuadas através da internet ou por serviço de “telemarketing”. Imposto lançado: R\$ 15.601,29. Multa: 60%.

A JJF, nos termos do voto condutor, proferiu julgamento fundamentado com este teor, *verbis*:

*“O lançamento em discussão refere-se à falta de recolhimento de ICMS antes da entrada no território deste Estado de mercadorias provenientes de outra unidade da Federação, relativamente a aquisições efetuadas através da internet.*

*A defesa requer em preliminar que o curso deste processo administrativo seja sobrestado até o julgamento definitivo de Mandado de Segurança que teria sido impetrado perante a 2ª Vara da Fazenda Pública de Salvador anteriormente a este Auto de Infração.*

*A Liminar concedida foi no sentido de que a autoridade apontada como coatora promovesse a imediata liberação da carga que foi apreendida em outra ação fiscal e não exigisse da impetrante o pagamento do ICMS antecipado do ICMS na situação que indica, com a conseqüente suspensão da exigibilidade da exação então contestada, bem como determinar a impossibilidade de eventual retenção de mercadorias pela fiscalização, em razão de não pagamento do tributo, assegurando-se a expedição de certidões CPDEN e a não inclusão em cadastros de proteção ao crédito, até julgamento final do processo.*

*Embora, ao contrário do que afirma a defesa, a ação judicial seja posterior a este Auto, haja vista que ela foi ajuizada em 30.3.11 e este Auto de Infração é de 24.3.11, a matéria de direito é a mesma, e portanto a questão está “sub judice”.*

*O fiscal que prestou a informação levantou duas questões. Uma é de que o autuado pagou este Auto no dia 25.3.11, e como não se paga aquilo que se desconhece, a data do pagamento deveria ser considerada como “data da ciência”, de modo que, tendo a defesa sido apresentada no dia 27.6.11, ela seria intempestiva, e por isso deveria ser arquivada.*

*Embora não concorde com essa tese, devo observar que a defesa não foi apresentada no dia 27.6.11, conforme diz o nobre autuante, mas sim no dia 4.5.11, de acordo com o protocolo à fl. 271.*

*A outra questão levantada pelo informante é de que a defesa deveria ser arquivada porque o Auto de Infração foi quitado no dia 25.3.11, e de acordo com o art. 156, I, do CTN, a primeira forma de extinção do crédito*

*tributário é com o pagamento, e no art. 122, I, do RPAF é previsto que se extingue o processo administrativo fiscal com a extinção do crédito tributário lançado.*

*Discordo do entendimento de que o processo estivesse extinto por essa razão, haja vista que há uma defesa e o autuado não manifestou sua desistência dela. O pagamento somente extingue o crédito tributário cujo lançamento esteja sendo discutido caso haja desistência de defesa ou Recurso, e a desistência tem de ser expressa, não se presume. A fiscalização do trânsito apreendeu as mercadorias em 22.3.11 e lavrou o Auto de Infração em 24.3.11. As mercadorias ficaram apreendidas, em poder da transportadora, conforme recibo datado de 24.3.11. Um dia depois da lavratura do Auto, este foi pago, em 25.3.11. O autuado efetuou o pagamento antes mesmo de tomar ciência formalmente do lançamento – a ciência foi efetuada a 13.4.11 (fl. 267). A defesa é de 4.5.11. O que teria levado o autuado a efetuar o pagamento do Auto assim tão rápido, um dia após a lavratura do Auto, antes mesmo da ciência formal? Teria pago por concordar com o lançamento? Claro que não, tanto assim que se defendeu em tempo hábil. Ele pagou porque queria a liberação das mercadorias apreendidas. Como a defesa é posterior ao pagamento, não se pode dizer que o autuado “desistiu” da defesa. Ele apresentou defesa dentro do prazo legal porque não se conformava com a exigência fiscal. O autuado não declarou que tivesse desistido da defesa. Se não declarou isso, concluo que ele pagou porque precisava das mercadorias, e não havia como dispor delas, a não ser que o depositário, por confiança, as entregasse, correndo o risco de vir a ser considerado depositário infiel. Quem vende ou compra mercadorias precisa delas para girar seus negócios. Tendo os seus bens apreendidos, sem saber quando a lide será decidida, é natural que efetue o pagamento do crédito tributário em discussão para reaver os seus bens, e não porque desista da defesa. Em tal situação – estou falando em termos hipotéticos –, o que posso supor não é que a pessoa desistiu da defesa, mas sim que ela foi constrangida a efetuar o pagamento, pois do contrário seus bens continuariam retidos. Reitero que não concordo com o entendimento de que, ao pagar o débito, o autuado teria desistido da defesa. E digo por que não concordo: é que desistência de defesa constitui renúncia a um direito – e renúncia a um direito não se presume. Ou o autuado declara expressamente sua desistência, ou não há desistência. Não existe renúncia tácita a direito. Também se poderia argumentar que, nos termos do inciso I do art. 122 do RPAF, o processo administrativo se extingue com a extinção do crédito tributário, e, como o crédito tributário se extingue com o pagamento, como prevê o inciso I do art. 156 do CTN, uma vez extinto o crédito, não há mais o que julgar, por falta de objeto. No entanto, não se pode interpretar a legislação lendo apenas um dispositivo de lei ou decreto, no caso, o inciso I do art. 122 do RPAF. A interpretação normativa tem de levar em conta o ordenamento jurídico como um todo. No caso destes autos, nem é preciso esforço hercúleo para abarcar a visão de todo o ordenamento – basta concentrar a atenção no art. 122 do RPAF, pois, se é verdade que o inciso I indica como uma das causas da extinção do processo a extinção do crédito, o inciso IV do mesmo art. 122 prevê que a extinção se dá com a desistência da defesa e o inciso V se reporta à Decisão administrativa irrecorrível. Desse modo, o art. 122 do RPAF deve ser interpretado conjugando-se os três incisos destacados. Um artigo é dividido em incisos apenas para efeitos “didáticos”, para maior clareza do enunciado geral. Fazendo a interpretação sistemática das regras dos dispositivos assinalados, concluo que, de fato, o processo administrativo fiscal se extingue com a extinção do crédito tributário exigido (inciso I), desde que haja desistência da defesa ou Recurso (inciso IV), pois, do contrário, tendo havido impugnação e dela não tendo o interessado desistido, o processo somente se extingue com a Decisão administrativa irrecorrível (inciso V). Como não consta nos autos que o sujeito passivo desistiu da defesa, o processo subsiste sob o aspecto analisado.*

*Porém o processo está extinto por outra razão – a questão se encontra “sub judice”.*

*Os fatos não foram negados.*

*Não foram alegados vícios formais do procedimento.*

*Quanto aos aspectos jurídicos, estes se encontram sob apreciação do Poder Judiciário, nos autos do Mandado de Segurança nº 0028669-65.2011.805.0001, perante a 2ª Vara da Fazenda Pública de Salvador, de modo que este Conselho deve abster-se de apreciar a matéria de direito, haja vista que, nos termos do art. 117 do RPAF/99, com a redação dada pelo Decreto nº 8.001/01, a propositura de medida judicial pelo sujeito passivo importa a renúncia ao direito de defender-se na esfera administrativa ou a desistência da impugnação ou Recurso interposto. Assim sendo, em face do art. 122, IV, do RPAF/99, está extinto o presente processo administrativo, e os autos devem ser encaminhados à PGE/PROFIS para aguardar o desfecho final da lide no âmbito do Poder Judiciário, lembrando que o débito correspondente foi pago.*

*Recomendo que as intimações relativas a este processo sejam efetuadas em nome dos advogados e nos endereços indicados ao final da impugnação.*

*Voto pelo NÃO CONHECIMENTO da defesa, por se encontrar prejudicada, ficando extinto o presente processo administrativo.”*

Às fls. 372/388 reside a súplica recursal na qual, inicialmente, ressalta a respectiva tempestividade, seguindo-se a uma breve síntese dos autos processuais.

Passa a ressaltar que em sua impugnação explicitou que, antes da ciência da lavratura do Auto de Infração, que havia impetrado mandado de segurança de nº 0028669-65.2011.805.001, em curso na 2ª Vara da Fazenda Pública desta Comarca, a fim de que lhe fosse assegurado o direito de não se submeter a ilegal e inconstitucional exigência do adicional do ICMS disposto no Decreto Estadual nº 12.534, e que o pedido liminar nesse writ foi concedido tendo suspenso a exigibilidade do crédito tributário, pelo que requereu o sobrestamento do PAF até o julgamento definitivo da referida ação judicial.

Afirma que no mérito, defendeu a ilegalidade e inconstitucionalidade do Decreto Estadual nº 12.534, pontuando que:

- a- Criou propositadamente uma situação para tornar sujeito passivo do ICMS na Bahia remetente localizado fora do seu território ou até mesmo destinatário dos bens em operações nas quais, segundo a distribuição constitucional de competência tributária (e determinações da LC 87/96), o imposto é devido exclusivamente ao Estado de origem das mercadorias, nada sendo devido ao Estado da Bahia;
- b- Extrapolou a sua competência tributária ao instituir as pretendidas obrigações novo fato gerador e novos sujeitos passivos do ICMS) sem amparo em lei e contrariando os artigos 12, XIII e 13, § 3º, da LC 87/96;
- c- Estabeleceu discriminação em razão da procedência das mercadorias, em ofensa ao artigo 152 da CF;
- d- Contrariou recente Decisão proferida pelo plenário do STF (ADI 4565).

Prossegue ressaltando que o autuante na informação fiscal pontuou duas razões que ensejariam o arquivamento do PAF, quais sejam, a intempestividade da impugnação, já que a data da ciência do Auto de Infração deveria ser a data do pagamento do débito, e a quitação deste com consequente extinção do feito com lastro no art. 156, I, do CTN.

Faz alusão à Decisão de primeiro grau, transcrevendo-a, parcialmente, nestes termos:

*“Embora não concorde com essa tese, devo observar que a defesa não foi apresentada no dia 27.6.11, conforme diz o nobre autuante, mas sim no dia 4.5.11, de acordo com o protocolo à fl. 271.*

*(...)*

*Discordo do entendimento de que o processo estivesse extinto por essa razão, haja vista que há uma defesa e o autuado não manifestou sua desistência dela. O pagamento somente extingue o crédito tributário cujo lançamento esteja sendo discutido caso haja desistência de defesa ou Recurso, e a desistência tem de ser expressa, não se presume. A fiscalização do trânsito apreendeu as mercadorias em 22.3.11 e lavrou o Auto de Infração em 24.3.11. As mercadorias ficaram apreendidas, em poder da transportadora, conforme recibo datado de 24.3.11. Um dia depois da lavratura do Auto, este foi pago, em 25.3.11. O autuado efetuou o pagamento antes mesmo de tomar ciência formalmente do lançamento – a ciência foi efetuada a 13.4.11 (fl. 267). A defesa é de 4.5.11. O que teria levado o autuado a efetuar o pagamento do Auto assim tão rápido, um dia após a lavratura do Auto, antes mesmo da ciência formal? Teria pago por concordar com o lançamento? Claro que não, tanto assim que se defendeu em tempo hábil. Ele pagou porque queria a liberação das mercadorias apreendidas. Como a defesa é posterior ao pagamento, não se pode dizer que o autuado “desistiu” da defesa. Ele apresentou defesa dentro do prazo legal porque não se conformava com a exigência fiscal”*

Neste contexto, destacou ainda a posição da JJF, *verbis*:

*“Quanto aos aspectos jurídicos, estes se encontram sob apreciação do Poder Judiciário, nos autos do Mandado de Segurança nº 0028669-65.2011.805.0001, perante a 2ª Vara da Fazenda Pública de Salvador, de modo que este Conselho deve abster-se de apreciar a matéria de direito, haja vista que, nos termos do art. 117 do RPAF/99, com a redação dada pelo Decreto nº 8.001/01, a propositura de medida judicial pelo sujeito passivo importa a renúncia ao direito de defender-se na esfera administrativa ou a desistência da impugnação ou Recurso interposto. Assim sendo, em face do art. 122, IV, do RPAF/99, está extinto o presente processo administrativo, e os autos devem ser encaminhados à PGE/PROFIS para aguardar o desfecho final da lide no âmbito do Poder Judiciário, lembrando que o débito correspondente foi pago.( grifos nossos).*

Adentrando no mérito recursal, tece comentários preliminares acerca da comprovação do pagamento do débito, aclarando que ao ter ciência do Auto de Infração em 25/03/11, efetuou o

pagamento do débito visando à liberação das mercadorias destinadas à comercialização, apreendidas pela fiscalização de trânsito e, em 22.2.11 realizou esse pagamento antes mesmo de ficar formalmente ciente desta autuação, o que disse ter sido admitido pelo autuante ante os comprovantes de fls. 265 e 268, homologados por termo à fl. 270, o que resulta na assertiva de que o Auto de Infração foi lavrado sem consistência fática pela ausência de crédito tributário já extinto em decorrência do pagamento, o que disse ter sido o entendimento da autoridade fazendária, a conduzir, pois, a nulidade da autuação.

No item 2, invoca a ausência de concomitância entre o presente PAF e a ação mandamental. Nesse passo, afirma que a JJF ao não conhecer a impugnação por si apresentada, extinguindo o feito, o fez com lastro no art. 117 do Decreto nº 7.629/99, que transcreveu, e que a despeito do decisório ter sido no sentido de que a impetração do *mandamus* importou na sua renúncia em se defender administrativamente, cumpria que fosse suspenso o PAF face às duas situações excepcionais: depósito do débito no montante integral- inciso I; concessão de medida liminar em mandado de segurança que suspendeu a exigibilidade do crédito tributário, tendo em seguida transcrito o art. 122, IV.

Nessa toada, destaca que em primeiro lugar, embora a colenda JJF tenha proferido Decisão nesse sentido, aplicando-se o art. 117, ao caso concreto, que este não está resguardado pelo caput, mas sim pelo § 2º desse dispositivo, que dispõe sobre a necessidade de suspensão da exigibilidade do crédito tributário atinente na qualquer cobrança de adicional do ICMS, tendo transcrito a conclusão da Decisão liminar, que afastou a aplicação do art. 352-B do RICMS-BA acrescentando pelo Decreto Estadual nº 12.534/10, com consequente suspensão da exigibilidade da exação.

Salienta, em seguida, que a norma contida no caput do referido dispositivo indica que a propositura de medida judicial pelo sujeito passivo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa para assim evitar decisões inconciliáveis sobre o mesmo objeto – crédito tributário -, e que assim o legislador optou por manter apenas um dos processos e evitar a litispendência.

Destaca que, entretanto, a hipótese legal é apenas a de concomitância em situações em que haja identidade total entre as partes, causa de pedir e pedidos na demanda judicial e na administrativa, e assim sendo, no caso sob foco, o PAF tem como objeto a cobrança de ICMS e respectiva multa de 60% pela falta de recolhimento do imposto referente à ocorrência do fato gerador em 22/03/11, no valor histórico de R\$ 24.962,06. Já o mandado de segurança objetiva afastar a exigência do recolhimento do adicional do ICMS em todas as operações travadas pelo recorrente cuja mercadoria seja destinada a consumidor final não contribuinte do ICMS, o que resulta na afirmativa de ausência de total identidade entre os ditos processos.

Destaca, ainda, que a ação mandamental não tem o escopo específico de anular o imposto e a multa relativa a esse fato gerador, mas sim em relação à lavratura de qualquer Auto de Infração, para afastar a exigência desse adicional de ICMS.

E, conquanto os processos tenham objetos diversos, e que o tema abordado em ambas cinge-se à discussão sobre a legitimidade ou não da cobrança do adicional com amparo no art. 352-B do citado decreto estadual, cujo teor confronta a LC 87/96 e a CF, e que por tal razão, o PAF deve ser suspenso até o julgamento definitivo na esfera judicial, sendo de rigor legal o sobrestamento, insistindo, novamente, na ausência de identidade total dos dois processos e que o art. 117, mencionado pela JJF, determina a necessidade de suspensão nas hipóteses de concessão de medida liminar em ação mandamental, como se sucedeu no caso vertente.

No item 3, invoca a nulidade do Auto de Infração, isto porque, como afirma, a JJF não conheceu a defesa administrativa fundamentada exclusivamente na extinção do feito pelo fato da matéria em discussão estar *sob judice*, e que não obstante a Decisão versar sobre questão eminentemente processual, que se mostra necessário arguir as questões meritórias que enquadram a cobrança do adicional do ICMS como ilegal e inconstitucional, frisando que a criação de novo fato gerador e novo sujeito passivo resulta na violação da estrutura do ICMS prevista na CF relativa a operações

interessaduais de venda a consumidor final, cuja cobrança pretendida pelo Estado da Bahia diz ser ilegítima.

Tece comentários em derredor da competência atribuída aos Estados pela CF, concluindo que envolve operação interestadual que destine mercadoria a contribuinte do imposto, o que não é a hipótese em tela; que o Estado onde se iniciou a operação tem o direito de exigir o imposto à alíquota interestadual, a depender do Estado de origem; e o Estado de destino tem o direito de exigir o ICMS incidente na operação subsequente por meio da diferença resultante entre a alíquota interna e a interestadual aplicada.

Menciona que a LC Nº 87/96 estabelece explicitamente que apenas ocorre o fato gerador do diferencial de alíquota do ICMS – hipótese em que é devido algum valor de ICMS ao estado de destino- nas hipóteses de operações interestaduais destinadas a contribuintes do imposto como dispõe os artigos 12 e 13 que transcreveu e que na hipótese de venda interestadual para consumidor final – consoante fixa a CF -, o ICMS será devido à alíquota interna exclusivamente ao Estado de origem onde se iniciou a operação (estabelecimento do remetente). E que foi nessa situação que foi editado ilegitimamente o referido decreto estadual, a descaracterizar nitidamente o arquétipo tributário descrito no texto constitucional – art. 155, VII, “b” e também o fato gerador do diferencial de alíquota previsto nos artigos 12, XIII e 13, § 3º da LC 87/96.

Acrescenta que a cobrança em tela não se trata de antecipação tributária de ICMS, porquanto nestas operações não há ICMS algum devido em etapa posterior que possa ser antecipado pelo remetente, no caso o recorrente, ante a não incidência posterior em se tratando de consumidor final não contribuinte que adquirem a mercadoria para uso e consumo. E que, em suma, tais dispositivos acima citados conduzem à exegese de que os Estados de destino não possuem competência para arrecadar o ICMS nesse tipo de operação, afirmando que o aludido decreto estadual ignorou toda a sistemática de tributação delimitada pela CF e pela LC 87/96, na medida em que criou novo fato gerador e novos sujeitos passivos com consumidores finais nessas operações.

Em seguida, defende a impossibilidade do multicitado decreto estabelecer obrigações sem fundamento legal e constitucional, tendo afrontado o princípio da legalidade.

Passa a invocar ter havido violação ao princípio da não-discriminação previsto no art. 152 da CF que veda a tributação decorrente da procedência ou destinação dos bens e serviços, cuja regra foi incorporada pelos artigos 10 e 11 do CTN, destacando ser pacífica a jurisprudência do STF nesse sentido conforme Decisão proferida na AD 4565 da relatoria do Ministro Joaquim Barbosa que determinou a suspensão da eficácia da Lei nº 6.041/10 do Estado do Piauí que previa essa incidência, transcrevendo a respectiva ementa.

Conclui, por derradeiro, que seja conhecido e provido o Recurso Voluntário para declarar a nulidade do Auto de Infração ante o pagamento do crédito tributário precedentemente à ciência por si da lavratura da autuação a teor do art. 156, I, do CTN; subsidiariamente, que seja reformada a Decisão de piso para sobrestar o PAF no curso da ação mandamental, e por fim, para declarar a improcedência do Auto de Infração pelas razões de mérito expendidas, destacando os advogados que devem ser intimados do julgado a ser proferido por esta CJF.

A PGE/PROFIS proferiu Parecer às fls. 396/397 no sentido de que o pagamento é uma das hipóteses de extinção do crédito tributário nos termos do art. 156 do CTN, razão pela qual considerou Prejudicado o Recurso Voluntário.

## **VOTO**

Versa o Recurso Voluntário em apreciação sobre as razões da irresignação do autuado com o julgamento de Primeira Instância, que deliberou pelo não conhecimento do apelo do contribuinte por considerá-lo prejudicado nos termos do voto supra transcrito.

Compulsando os autos, constata-se documentos do SIGAT de fls. 392/393 contendo esclarecimento de que não há saldo devedor, tendo havido o pagamento integral da dívida tributária.

Ocorre que o pagamento do débito, como cediço, é ato incompatível com o instituto de Impugnação contra exigência fiscal na autuação a ele correlata, ensejando, a extinção do crédito tributário, por força do disposto no art. 156, I, do Código Tributário Nacional c/c art. 122, I e parágrafo único do RPAF.

Nesse contexto, comprovado o pagamento integral, nada mais há para se discutir nesta instância administrativa, devendo ser confirmado o lançamento e, conseqüentemente, declarada a EXTINÇÃO da lide, pelo que julgo PREJUDICADA a análise das razões recursais.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **PREJUDICADO** o Recurso Voluntário apresentado e declarar **EXTINTO** o Processo Administrativo Fiscal relativo ao Auto de Infração nº **232608.0101/11-2**, lavrado contra **DELL COMPUTADORES DO BRASIL LTDA.**, devendo o mesmo ser encaminhado à PGE/PROFIS para adoção das medidas cabíveis, haja vista que a matéria se encontra “*sub judice*”.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de julho de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA – RELATORA

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