



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10120.007007/2006-43
Recurso nº 883.300 Voluntário
Acórdão nº **3802-00.623 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 10 de agosto de 2011
Matéria IPI - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA
Recorrente JOSÉ MANOEL CAIXETA HAUN
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 10/11/2002

IPI. ISENÇÃO. VEÍCULO. LEI 8.989/1995. TRANSFERÊNCIA DECORRENTE DA MORTE DO BENEFICIÁRIO. INEXIGÊNCIA DO TRIBUTO DISPENSADO.

A transmissão *causa mortis* do bem não se confunde com a alienação, que constitui modalidade de transferência voluntária da propriedade, decorrente da celebração de um negócio jurídico. Não cabe, portanto, a exigência do pagamento do tributo dispensado e seus acréscimos legais.

A exigência do crédito tributário do herdeiro, com fundamento nos arts. 129 e 131 do CTN, somente é possível quando o falecido, antes do evento morte, pratica a infração, alienando o bem fora das hipóteses legalmente autorizadas.

Recurso Voluntário Provido.

Crédito Tributário Exonerado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

REGIS XAVIER HOLANDA - Presidente.

(assinado digitalmente)

SOLON SEHN - Relator.

EDITADO EM: 13/09/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Regis Xavier Holanda (presidente da turma), José Fernandes do Nascimento, Tatiana Midori Migiyama, Francisco José Barroso Rios, Solon Sehn e Bruno Maurício Macedo Curi.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de acórdão da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora (MG), assim ementado (fls. 64):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Data do fato gerador: 10/11/2002

RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO.

Dada a transferência de propriedade de veículo adquirido pela sucedida com isenção do IPI, transferido ao contribuinte em face da sucessão causa mortis antes do decurso do prazo legal e sem o seu recolhimento residual, a ele é sub-rogada a responsabilidade tributária de sucessor, sobre quem há que recair o respectivo lançamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Fiscalização, após constatar a transferência da titularidade – antes do prazo legal – de veículo adquirido com isenção do IPI (art. 6º da Lei nº 8.989/1995), encaminhou intimação ao endereço do beneficiário, solicitando os esclarecimentos pertinentes (fls. 12).

A resposta foi prestada pelos filhos do contribuinte, que informaram o seu falecimento (certidão de óbito de fls. 17). Na mesma oportunidade, foi destacado que a transferência do automóvel ocorreu em favor dos respectivos herdeiros, consoante o processo de inventário (Autos nº 200400005167) que tramitou perante a 2ª Vara de Família da Comarca de Goiânia-GO, fls. 18-19. Em razão disso, sustentando que tal fato não configura alienação, mas sucessão hereditária, requereram a dispensa do pagamento do IPI.

A autoridade lançadora, no entanto, entendeu que o crédito tributário deveria ser constituído pelas seguintes razões:

[...]

Ocorre que, existe uma consulta feita pela DISIT/DRF/Brasília-DF (fls. 47 a 51), cuja solução, é dada pelo Parecer SRRF/1º RF/DISIT Nº 18, de 20/05/99, que em seu item 5., faz menção ao Parecer Cosit/DITIP/Nº 855, de 28/07/1993, cujo teor, estabelece que o falecimento do deficiente físico titular da isenção prevista no art. 1º, inciso IV, da Lei 8.199/91, com a transmissão "mortis causa" da propriedade do veículo adquirido com o benefício, dentro de três anos contados de sua aquisição, a herdeiro não detentor das condições exigidas ao gozo da isenção, acarreta a perda desta, com base no art. 1º, inciso IV, pré-referido, e nos arts. 40 e 42 do RIPI/82, e a conseqüente obrigação de recolhimento do imposto dispensado, atualizado monetariamente."

A decisão recorrida manteve essa interpretação, aduzindo que (fls. 68):

“Cotejado o artigo 129 com o inciso II do artigo 131, ambos do CTN, resta clara a tipicidade da responsabilidade tributária, sub-rogada ao contribuinte. A ele foi transferido o ônus da obrigação tributária principal, na qualidade do sucessor causa mortis, ante o evento sucessório, que, a seu turno, impossibilitou alcançar a sucedida.

Nessas circunstâncias, não é o fato de o contribuinte ter sido instado à fl. 11 a comprovar a venda do veículo, que viciaria de morte o lançamento, até porque a respectiva intimação foi fundamentada no artigo 6º da Lei nº 8.989/1995 e nos artigos 9º e 10 da IN/SRF nº 442/2004.

No mesmo sentido, também não é a falta de tangência com a figura do alienante, a quem o supracitado artigo de lei vislumbrou como contribuinte, que merece ser anulado o lançamento por erro de identificação do sujeito passivo. Isso porque, o verbete "transferência" tem também o significado lexical de alienação, consoante De Plácido e Silva (Vocabulário Jurídico, Rio de Janeiro, Forense, 1995), por excertos: [...]

O sujeito passivo, em suas razões recursais, pleiteia a declaração de nulidade do auto de infração, alegando que, de acordo com o art. 6º, parágrafo único, da Lei nº 8.989/1995, o IPI e a multa somente poderiam ser exigidos do alienante do veículo, e não do adquirente. Assim, o auto de infração teria sido lavrado em face de pessoa diversa da prevista na legislação, o que viola o artigo 10, do Decreto nº 70.235/1972. Aduz que a transferência *causa mortis* não caracteriza *alienação*, e que esta somente se configura nas hipóteses de venda, troca ou doação. Sustenta a ausência de previsão legal para se exigir do herdeiro o pagamento do imposto na hipótese de falecimento do beneficiário. Requer a reforma da decisão recorrida ou, a menos, a exclusão da multa (fls. 76-86).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Solon Sehn

A ciência da decisão se deu no dia 30/12/2009 (fls. 75) e o protocolo do recurso, em 29/01/2010 (fls. 76). Trata-se, portanto, de recurso tempestivo que pode ser conhecido, uma vez que versa sobre matéria da competência da Terceira Seção e reúne os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/1972.

O inciso IV do art. 1º e art. 6º da Lei nº 8.989/1995, na redação da Lei nº 10.690/2003, estabelece a seguinte hipótese de isenção de IPI:

Art. 1º Ficam isentos do Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI os automóveis de passageiros de fabricação nacional, equipados com motor de cilindrada não superior a dois mil centímetros cúbicos, de no mínimo quatro portas inclusive a de acesso ao bagageiro, movidos a combustíveis de origem renovável ou sistema reversível de combustão, quando adquiridos por: (Redação dada pela Lei nº 10.690, de 16.6.2003)

[...]

IV - pessoas portadoras de deficiência física, visual, mental severa ou profunda, ou autistas, diretamente ou por intermédio de seu representante legal; (Redação dada pela Lei nº 10.690, de 16.6.2003)

Art. 6º A alienação do veículo adquirido nos termos desta Lei e da Lei nº 8.199, de 28 de junho de 1991, e da Lei nº 8.843, de 10 de janeiro de 1994, antes de 2 (dois) anos contados da data da sua aquisição, a pessoas que não satisfaçam às condições e aos requisitos estabelecidos nos referidos diplomas legais acarretará o pagamento pelo alienante do tributo dispensado, atualizado na forma da legislação tributária. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

Parágrafo único. A inobservância do disposto neste artigo sujeita ainda o alienante ao pagamento de multa e juros moratórios previstos na legislação em vigor para a hipótese de fraude ou falta de pagamento do imposto devido.

No caso em exame, o veículo foi adquirido pela genitora do Recorrente em 08/11/2002 (fls. 07). Todavia, em decorrência do falecimento desta (o que ocorreu pouco mais de um ano após a compra, dia 05/12/2003, conforme certidão de óbito de fls. 17), a propriedade do automóvel foi transmitida ao Recorrente, filho e herdeiro da beneficiária da isenção.

Em situações dessa natureza, não há respaldo legal para a exigência do crédito tributário. A Lei nº 8.989/1995 é bastante precisa: o imposto deve ser recolhido apenas se o adquirente promover a alienação do veículo fora das hipóteses legalmente autorizadas. A transmissão *mortis causa*, por sua vez, não constitui alienação.

A alienação, com efeito, constitui modalidade de transferência voluntária da propriedade, que decorre da celebração de um negócio jurídico bilateral. Não se confunde com a transmissão *causa mortis*, porque esta tem origem em fato jurídico no sentido estrito (a morte do titular), do qual decorre, como efeito jurídico direto e imediato, a abertura da sucessão e a transmissão dos bens aos herdeiros.

A sucessão implica a transmissão *ipso iure* da propriedade, inconfundível com a alienação, que, segundo ensina Silvio Venosa, decorre da manifestação de vontade do titular do bem:

A sucessão hereditária depende do fato morte. A morte de um titular de um patrimônio determina a sucessão. O fato da morte, fato jurídico, indica o momento em que “o domínio e a posse da herança transmitem-se desde logo aos herdeiros legítimos e testamentários” (art. 1.572 do Código de 1916). O presente Código aduz que “a herança transmite-se, desde logo, aos herdeiros legítimos e testamentários” (art. 1.784). Nesse caso, herança guarda a noção de patrimônio que se transmite aos herdeiros com a morte do autor da herança.

Por nosso Direito, portanto, com a morte dá-se a abertura da sucessão, com a transmissão imediata, ipso iure, dos bens do morto aos herdeiros legítimos e testamentários.

[...]

A esta altura de nosso discurso, dúvidas não devem existir sobre a alienação. O proprietário, por vontade própria, transfere a coisa ou direito a outrem por compra e venda, doação, dação em pagamento, permuta etc. Para este último é forma de aquisição. Existe negócio bilateral, pois o adquirente deve aceitá-lo. O negócio pode ser gratuito ou oneroso, puro ou condicional.¹

A natureza voluntária da alienação também é ressaltada por Maria Helena Diniz, que, após discorrer sobre as características do instituto, faz referência a estudo específico de Aldo Bozzi:

A alienação (CC, art. 589, I) é o modo mais expressivo do proprietário usar do jus abutendi, ou melhor, da livre disponibilidade de seus bens.

É uma forma de extinção subjetiva do domínio, em que o titular desse direito, por vontade própria, transmite a outrem seu direito sobre a coisa. É a transmissão de um direito de um patrimônio a outro.

[...]

Aldo Bozzi apresenta-nos os seguintes elementos componentes da alienação:

- a) o destaque voluntário de um direito da posse do titular;*
- b) a manifestação da vontade desse titular, com o objetivo de transferir seu direito a outrem;*
- c) uma correspondente aceitação por parte desse outro sujeito;*
- d) nexos de causalidade entre perda e aquisição do direito; e*
- e) a contemporaneidade entre perda e aquisição e a dependência de um e outro fato da mesma causa jurídica.²*

A Lei nº 8.989/1995 não estabeleceu qualquer exceção ao alcance do instituto no direito privado, o que, de resto, seria juridicamente inviável em face do disposto no art. 110 do Código Tributário Nacional³. Portanto, não cabe ao intérprete ampliar o conteúdo do conceito jurídico de alienação, distorcendo o objetivo do legislador, que, a rigor, foi a punição daquele que, voluntariamente, viola o comando legal.

Em casos semelhantes, a jurisprudência dos Tribunais Regionais Federais tem afastado a exigência do tributo nas transferências decorrentes de caso fortuito ou de força maior, por entender não caracterizada hipótese de alienação. Nesse mesmo sentido, cumpre destacar o seguinte julgado da 2ª Turma do Egrégio TRF da 5ª Região:

¹ VENOSA, Sílvio de Salvo. Direito civil: direitos reais. 5. ed. São Paulo: Atlas, v. 5, 2005, p. 239-273.

² DINIZ, Maria Helena. Curso de direito civil brasileiro: direito das coisas. 13. ed. São Paulo: Saraiva, v. 4, 1997, p. 161 e 162.

³ "Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias."

[...] o beneficiário da isenção prevista no art. 1º, I, da Lei nº 8.989/95, estará obrigado a pagar o Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI, dispensado por ocasião da compra do veículo para utilização como táxi, caso o aliene a outra pessoas que não satisfaçam os requisitos para a referida isenção, antes de decorridos 03 (três) anos da aquisição do bem. Contudo, no caso dos autos, observo que o apelado não alienou o veículo em questão, e sim o transferiu a empresa Real Seguros após o recebimento de indenização decorrente do sinistro ocorrido em 1º/12/1999, que resultou na perda total do bem, consoante se infere dos documentos juntados às fls. 20 e 68. Nesse caso, entendo que não restou configurada a hipótese de incidência da norma prevista no art. 6º, da Lei nº 8.989/95, sendo incabível, pois, a cobrança do IPI. Conforme apontado pelo MM. Juiz a quo, não existe previsão legal que autorize a cobrança de tal imposto nos casos de transferência do bem por motivo de força maior, não merecendo acolhida a alegação da Fazenda Nacional, ora apelante, de que o termo “alienação”, constante no art. 6º da supramencionada lei, também abrange esse tipo de transferência. Diante do exposto, nego provimento à apelação. É como voto. (AC 200282000052754. Desembargador Federal Francisco Wildo. Tribunal Regional Federal da Quinta Região. Segunda Turma. 02/09/2010. Grifamos).

Não cabe, ademais, fundamentar a exigência do tributo nos arts. 129 e 131 do Código Tributário Nacional:

Art. 129. O disposto nesta Seção aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.

Art. 131. São pessoalmente responsáveis: [...]

II - o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão do legado ou da meação;

Tais dispositivos somente seriam aplicáveis caso tivesse ocorrido uma alienação anterior ao evento morte. Não foi, contudo, o que ocorreu no caso em exame, porque, consoante destacado, o *de cujus* não alienou bem algum, ou seja, não transmitiu a propriedade voluntariamente, em decorrência da celebração de um negócio jurídico com terceiros. Apenas faleceu e, em função deste fato, seus bens foram transmitidos *ipso iure* a seus herdeiros, o que não se subsume à hipótese do art. 6º, *caput* e parágrafo único, da Lei nº 8.989/1995.

Ante o exposto, vota-se pelo conhecimento e integral provimento do recurso.

(assinado digitalmente)

Solon Sehn - Relator

Processo nº 10120.007007/2006-43
Acórdão n.º **3802-00.623**

S3-TE02
Fl. 93
