



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

**Processo n°** 10640.003662/2010-30  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 3301-003.198 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de fevereiro de 2017  
**Matéria** CONTRADIÇÃO/OMISSÃO - IPI NÃO DECLARADO/NÃO PAGO  
**Embargante** BEBIDA GOSTOSA MG IND. COM. DE ALIMENTOS E EXP. EIRELI - EPP  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

EMBARGOS. OMISSÃO/CONTRADIÇÃO.

Identificada a existência de contradição/omissão da decisão embargada quanto à fundamentação que levou ao afastamento da responsabilidade tributária neste caso concreto, tal vício há de ser sanado.

Acórdão que passa a ter validade com o seguinte teor:

**"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

*IPI NÃO DECLARADO/NÃO PAGO*

*Correto o lançamento de ofício do IPI não declarado e não recolhido embasado em apuração realizada pelo próprio contribuinte com base em RAIFI apresentado pelo mesmo. Caberia à autuada comprovar que a apuração por ela apresentada ao Fisco possui impropriedades, o que não ocorreu no caso concreto.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

*CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA*

*Não há que se falar em cerceamento de defesa quando o contribuinte tem acesso a todas as informações necessárias à compreensão das razões que levaram à autuação, tendo apresentado impugnação e recurso voluntário em que combate todos os fundamentos do auto de infração.*

*DECADÊNCIA.*

*Na ausência de antecipação de pagamento do imposto, não há que se falar em aplicação do parágrafo 4º do art. 150 do CTN, devendo ser aplicada a regra geral disposta no art. 173, inciso I, do CTN.*

*MULTA DE OFÍCIO. CIRCUNSTÂNCIA QUALIFICADORA.*

*Nos termos da legislação em vigor, a infração enquadrada na definição legal de sonegação, em que a recorrente fora devidamente enquadrada, impõe a aplicação de multa de ofício no percentual de 150%, pelo que deverá ser mantida a multa qualificada neste caso concreto..*

*MULTA DE OFÍCIO E JUROS. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.*

*Nos termos da súmula 2 do CARF, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

*RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA*

*Neste caso particular em análise, deverá ser afastada a responsabilização do sócio-gerente da pessoa jurídica contribuinte, tendo em vista a impossibilidade de substituição do sujeito passivo por eventual espólio, considerando que consta dos autos certidão de óbito do mesmo, com a informação de que o falecido era solteiro, não tinha filhos, sendo ignorada a existência de bens em seu nome.*

Recurso Voluntário Provido em Parte".

Embargos acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração opostos, sem efeitos infringentes, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Henrique Mauri, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Liziane Angelotti Meira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Relatora), Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Luiz Augusto do Couto Chagas (Presidente).

## Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado em 29/11/2010 em face da empresa BEBIDA GOSTOSA MG INDÚSTRIA COMÉRCIO DE ALIMENTOS E EXPORTAÇÃO LTDA. (denominação social da empresa à época), por meio do qual foi lançada de ofício a cobrança da diferença apurada de IPI entre o valor escriturado nos livros RAIPI do sujeito passivo e o valor declarado em DCTF (período de 10/01/2005 a 31/12/2005), no valor total de R\$ 23.154.634,66 (vinte e três milhões, cento e cinquenta e quatro mil, seiscentos e trinta e quatro reais e sessenta e seis centavos). O fiscal autuante enquadrou a hipótese nos arts. 24, inc. II, 34, inc. II, 122, 123, 127, 139, 200, inc. IV, 202, inc. II e 204 do Decreto nº 4.544/02.

Foi aplicada ainda multa de 150%, com fundamento no art. 80, inciso II, da Lei nº 4.502/64, com redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430/96, tendo constado do Relatório do Trabalho Fiscal que estaria caracterizado, em tese, o dolo do agente (Sr. Isaac Vianna) e a consequente sonegação. Ao Sr. Isaac Vianna foi dada ciência da lavratura do auto de infração, na qualidade de responsável solidário.

Em 30/12/2010, foram apresentadas impugnações administrativas em nome de ambos os sujeitos passivos solidários (BEBIDA GOSTOSA MG INDÚSTRIA COMÉRCIO DE ALIMENTOS E EXPORTAÇÃO LTDA. e ISAAC VIANNA).

Ato contínuo, em sessão realizada em 29 de abril de 2011, os membros da 3ª Turma da DRJ em Juiz de Fora (MG) entenderam por julgar a impugnação improcedente, mantendo integralmente o crédito tributário exigido, conforme ementa a seguir transcrita:

***ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI***

*Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005*

***IPI NÃO DECLARADO/NÃO PAGO.***

*Deve ser exigido, de ofício, o IPI apurado pela própria contribuinte e que não foi declarado nem recolhido, cabendo à autuada comprovar, e não apenas alegar, que a apuração por ela apresentada ao Fisco possui impropriedades, notadamente quanto a créditos do imposto que, supostamente, não teriam sido considerados.*

***ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO***

*Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005*

***CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA***

*Não há que se falar em cerceamento de defesa quando é facultado ao contribuinte pleno acesso à documentação que instruiu o procedimento de fiscalização, inclusive com a possibilidade de extração de cópias.*

***DECADÊNCIA.***

*Na ausência de qualquer antecipação de pagamento do imposto, o prazo decadencial aplicável é o art. 173, I, do CTN.*

*MULTA DE OFÍCIO. CIRCUNSTÂNCIA QUALIFICADORA.*

*A infração à legislação tributária enquadrada na definição legal de sonegação impõe a aplicação de multa de ofício no percentual de 150%.*

*MULTA DE OFÍCIO E JUROS. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.*

*Descabe a apreciação, no julgamento administrativo, de aspectos relacionados à inconstitucionalidade ou à ilegalidade de multa de ofício e juros exigidas com amparo em lei vigente.*

*RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA*

*Cabível a responsabilização do sócio-gerente da pessoa jurídica contribuinte quanto aos atos praticados com infração à lei.*

*Impugnação Improcedente.*

*Crédito Tributário Mantido.*

Intimada quanto ao teor da referida decisão em 13/03/2012, a BEBIDA GOSTOSA MG INDÚSTRIA COMÉRCIO DE ALIMENTOS E EXPORTAÇÃO LTDA. apresentou em 22/03/2012, tempestivamente, recurso voluntário, por meio do qual pleiteou o cancelamento das exigências objeto deste processo administrativo, alegando, resumidamente, que:

(1) teria havido cerceamento do seu direito de defesa - parte dos livros teriam ficado retidos e apenas teriam sido apresentados à empresa em 15/12/2010, quando já havia decorrido metade do prazo para impugnação;

(2) os valores lançados no livro de registro de apuração do IPI não poderiam ser considerados para fins de apuração da base de cálculo do imposto, visto que o livro não atende aos requisitos formais impostos pela legislação, uma vez que não possui assinatura do contador responsável, bem como em razão da discrepância entre o valor do imposto debitado lançado no livro e o valor dos créditos a que o contribuinte tem direito - diversos documentos da recorrente teriam sido roubados, o que suscitou a lavratura do Registro de Ocorrências nº 016/05400/2005, tendo o livro em questão sido preenchido para atender exigência formulada verbalmente pelo agente fiscal, que teria ameaçado impor à recorrente "multa impagável";

(3) a sistemática de tributação adotada pelo fiscal fora equivocada, uma vez que a base imponible deveria ter sido apurada pelo arbitramento do resultado, tal como prevê o art. 530 do Regulamento do Imposto de Renda;

(4) o crédito tributário relativo ao período de janeiro a novembro de 2005 teria sido fulminado pelo instituto da decadência, uma vez que seria aplicável ao caso vertente a regra disposta no parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional;

(5) não se justificaria a aplicação da multa qualificada de 150%, seja porque o dolo não se presume e não haveria nos autos qualquer espécie de

comprovação de intuito doloso da contribuinte, seja porque a aplicação de penalidade em tal percentual violaria o princípio constitucional do não confisco;

(6) seria inaplicável a taxa Selic, face ao seu caráter "remuneratório" e não "moratório";

(7) não teria sido demonstrado pelo fiscal autuante o ilícito praticado pelo sócio administrador Isaac Vianna, apto a justificar a responsabilização com base no art. 135, III, do Código Tributário Nacional.

Na sessão de julgamento realizada em 14/10/2014, foi determinada a conversão do julgamento em diligência, para que fossem adotadas as medidas necessárias para que o responsável tributário, Sr. Isaac Vianna, também fosse intimado quanto ao teor da decisão da DRJ, para que pudesse interpor recurso voluntário, caso tivesse interesse. Em atendimento à tal determinação, foi constatado que o Sr. Issac Vianna havia falecido em 25/11/2011, conforme atesta a certidão de óbito constante de fls. 354 destes autos, que informa que o mesmo era solteiro, não tinha filhos, sendo ignorada a existência de bens em seu nome.

O processo, então, foi encaminhado a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para fins de análise do Recurso Voluntário interposto em nome da BEBIDA GOSTOSA MG INDÚSTRIA COMÉRCIO DE ALIMENTOS E EXPORTAÇÃO LTDA., tendo sido proferido o seguinte acórdão:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

*IPI NÃO DECLARADO/NÃO PAGO*

*Correto o lançamento de ofício do IPI não declarado e não recolhido embasado em apuração realizada pelo próprio contribuinte com base em RAIPI apresentado pelo mesmo. Caberia à autuada comprovar que a apuração por ela apresentada ao Fisco possui impropriedades, o que não ocorreu no caso concreto.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

*CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA*

*Não há que se falar em cerceamento de defesa quando o contribuinte tem acesso a todas as informações necessárias à compreensão das razões que levaram à autuação, tendo apresentado impugnação e recurso voluntário em que combate todos os fundamentos do auto de infração.*

*DECADÊNCIA.*

*Na ausência de antecipação de pagamento do imposto, não há que se falar em aplicação do parágrafo 4º do art. 150 do CTN, devendo ser aplicada a regra geral disposta no art. 173, inciso I, do CTN.*

*MULTA DE OFÍCIO. CIRCUNSTÂNCIA QUALIFICADORA.*

*Nos termos da legislação em vigor, a infração enquadrada na definição legal de sonegação, em que a recorrente fora devidamente enquadrada, impõe a aplicação de multa de ofício no percentual de 150%, pelo que deverá ser mantida a multa qualificada neste caso concreto..*

*MULTA DE OFÍCIO E JUROS. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.*

*Nos termos da súmula 2 do CARF, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

*RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA*

*Deverá ser afastada a responsabilização do sócio-gerente da pessoa jurídica contribuinte no presente caso, em razão do seu falecimento durante o trâmite do processo administrativo (recurso repetitivo do STJ - AGARESP 201300992802).*

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Face à tal decisão, a Fazenda Nacional interpôs embargos declaratórios através dos quais alegou que haveria contradição no julgado, já que o aresto emanado pelo STJ e que foi utilizado como paradigma para o provimento parcial do recurso trataria de caso diverso do analisado nesta contenda. Apontou ainda suposta omissão do julgado, uma vez que a responsabilidade teria sido afastada com fundamento tão somente no falecimento do sócio-gerente, sem que tratasse expressamente sobre a ausência de herdeiros ou bens a partilhar.

Verificada a tempestividade dos embargos opostos, estes foram admitidos e encaminhados a esta Relatora, para fins de julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões:

Consoante acima narrado, a Fazenda Nacional opôs embargos declaratórios com supedâneo em dois fundamentos:

(i) contradição, já que o aresto emanado pelo STJ e que foi utilizado como paradigma para o provimento parcial do recurso trataria de caso diverso do analisado nesta contenda;

(ii) omissão, uma vez que a responsabilidade teria sido afastada com fundamento tão somente no falecimento do sócio-gerente, sem que tratasse expressamente sobre a ausência de herdeiros ou bens a partilhar.

Para que melhor se compreenda o cerne dos embargos declaratórios opostos, transcreve-se a seguir passagem da decisão recorrida que tratou sobre este tema específico (afastamento da responsabilização do sócio-gerente em razão do seu falecimento):

### VII. DA RESPONSABILIDADE DO SÓCIO/ADMINISTRADOR.

Por derradeiro, alega o contribuinte em seu recurso administrativo que não teria sido demonstrado pelo fiscal autuante o ilícito praticado pelo sócio administrador Isaac Vianna, apto a justificar a responsabilidade tributária deste com base no art. 135, III, do Código Tributário Nacional.

Quanto a este último argumento, importante mencionar que, após diligência solicitada nos presentes autos, no sentido de determinar a intimação pessoal do Sr. Isaac Vianna quanto ao teor da decisão de primeira instância administrativa, restou constatado que o mesmo falecera em 25/11/2011, conforme atesta a certidão de óbito constante de fls. 354 destes autos, a qual registra que o mesmo era solteiro, não tinha filhos, sendo ignorada a existência de bens em seu nome.

Como é cediço, a jurisprudência pátria não admite a substituição tributária do responsável tributário quando este falece antes da inscrição em dívida ativa, face à nulidade da CDA, visto que ainda não houve a constituição definitiva do crédito tributário. É o que se extrai da decisão do Superior Tribunal de Justiça abaixo transcrita, em matéria submetida ao rito do art. 543-C do Código de Processo Civil:

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRADO REGIMENTAL EM AGRADO EM RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. IPTU. CDA EXPEDIDA CONTRA PESSOA FALECIDA ANTERIORMENTE À CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. NULIDADE. REDIRECIONAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 392/STJ. MATÉRIA SUBMETIDA AO RITO DO ART. 543-C DO CPC. OBRIGAÇÃO DOS SUCESSORES DE INFORMAR SOBRE O ÓBITO DO PROPRIETÁRIO DO IMÓVEL E DE REGISTRAR A PARTILHA. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. 1. O redirecionamento contra o espólio só é admitido quando o falecimento do contribuinte ocorrer depois de ele ter sido devidamente citado nos autos da execução fiscal, o que não é o caso dos autos, já que o devedor apontado pela Fazenda municipal faleceu antes mesmo da*

*constituição do crédito tributário. Precedentes: REsp 1.222.561/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 25/05/2011; AgRg no REsp 1.218.068/RS, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 08/04/2011; REsp 1.073.494/RJ, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 29/09/2010. 2. Não se pode fazer mera emenda do título executivo, a teor da Súmula 392/STJ, que dita: "A Fazenda Pública pode substituir a certidão de dívida ativa (CDA) até a prolação da sentença de embargos, quando se tratar de correção de erro material ou formal, vedada a modificação do sujeito passivo da execução". Matéria já analisada inclusive sob a sistemática do art. 543-C do CPC (REsp 1.045.472/BA, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, DJe de 18/12/2009). 3. O argumento sobre a obrigação dos sucessores de informar o Fisco acerca do falecimento do proprietário do imóvel, bem como de registrar a partilha, configura indevida inovação recursal, porquanto trazido a lume somente nas razões do presente recurso. 4. Agravo regimental parcialmente conhecido e, nesta parte, não provido. ..EMEN: (AGARESP 201300992802, BENEDITO GONÇALVES, STJ - PRIMEIRA TURMA, DJE DATA:10/09/2013 ..DTPB:.)*

Sendo assim, diante deste fato novo e superveniente, que inviabiliza o exercício do direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa para fins de constituição definitiva do crédito tributário em baila, bem como torna inócua qualquer manifestação sobre o tema, e com fundamento em decisão proferida pelo C. STJ em recurso repetitivo, afasto a responsabilidade pessoal do Sr. Isaac Vianna.

Inicialmente, aponta a Fazenda Nacional que haveria contradição no julgado acima, pois o aresto emanado do STJ e que foi utilizado como paradigma para o provimento parcial do recurso atesta que no caso de execução fiscal, o redirecionamento somente seria possível quando o falecimento ocorre após a citação, pois nesse caso o espólio assumiria a lide, como de praxe. Ou seja, no caso analisado pelo STJ, tratava-se de CDA expedida contra pessoa falecida antes da constituição do crédito, ocasião na qual não se permitiria a emenda do título executivo para alterar o sujeito passivo da execução.

Defende, então, que o caso dos presentes autos seria diverso, pois ainda não teria sido emitido o título executivo, dada a ausência de definitividade do lançamento. Em tal caso, portanto, entende que, não tendo sido finalizada a fase de constituição do crédito, seria possível a baixa dos autos em diligência para que se intime o espólio para que exerça o contraditório e a ampla defesa.

Ao analisar o tema de forma mais detida, concordo com o entendimento trazido pela Procuradoria em seu recurso. Embora o fundamento constante do AGARESP 201300992802, à primeira vista, pudesse ser extensivo à situação aqui analisada, concordo que não corresponde exatamente ao caso aqui analisado, pois versa sobre a inépcia da petição inicial em execução fiscal.

Sendo assim, reconheço que não é o mero falecimento do sócio-gerente da empresa que enseja o afastamento da responsabilidade pessoal do Sr. Isaac Vianna.

Ocorre que, no caso ora analisado, consta da certidão de óbito constante de fls. 354 destes autos, a informação de que o falecido era solteiro, não tinha filhos, sendo ignorada a existência de bens em seu nome. Considerando que as informações constantes da certidão em questão gozam de fé pública, e que não há qualquer elemento nos autos que questionem essa informação (a Procuradoria, inclusive, em nenhum momento colocou em dúvida essa informação), há que se reconhecer que, neste caso concreto, não haveria a possibilidade de substituição do sujeito passivo por eventual espólio.

---

Entendo, pois, que o afastamento da responsabilidade pessoal do Sr. Isaac Vianna deva ser mantida, não apenas em razão do seu falecimento, como também pela particularidade deste caso concreto, em que foi certificada a inexistência de herdeiros ou informações acerca de bens em seu nome.

### **Da conclusão**

Por todo o exposto, voto no sentido de acolher os embargos declaratórios opostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional, sem efeitos infringentes, para fins de esclarecer que a responsabilidade pessoal do Sr. Isaac Vianna deverá ser mantida, face à particularidade do caso concreto aqui analisado, em que se verifica a impossibilidade de substituição do sujeito passivo por eventual espólio.

É como voto.

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora