



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

**Processo n°** 16095.000614/2010-08  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-004.635 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de abril de 2018  
**Matéria** IPI - qualificação de multa - nulidades  
**Recorrente** Probel S/A  
**Recorrida** Fazenda Nacional

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

Período de apuração: 31/01/2005 a 31/01/2006

IPI. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA QUALIFICADA.

Constatado que o estabelecimento sistematicamente escriturava a maior os créditos do imposto, assim resultando na ocultação do imposto devido, é de se efetuar o lançamento de ofício com a aplicação da multa qualificada.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 31/01/2005 a 31/01/2006

Ementa:

PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Rejeita-se a preliminar de nulidade do lançamento, quando este obedeceu a todos os requisitos formais e materiais necessários para a sua validade, em especial no que tange a garantia do contraditório e da ampla defesa, não estando caracterizado o cerceamento do direito de defesa.

PEDIDO DE PERÍCIA

A perícia não se presta a suprir omissão do sujeito passivo na produção de provas que tinha obrigação de trazer aos autos.

SUJEIÇÃO PASSIVA. SUCESSÃO. CONTRIBUINTE E RESPONSÁVEL SUBSIDIÁRIO.

Provado que o contribuinte alienou, a qualquer título, o estabelecimento onde se deu a infração e que continuou suas atividades, este responde pela obrigação tributária, cabendo ao sucessor a responsabilidade subsidiária.

RESPONSABILIDADE DO SUCESSOR. MULTA DE OFÍCIO.

As multas estão abrangidas pelo conceito de crédito tributário. Assim, por força do art. 129 do CTN, a sucessora responde pelas multas devidas pela

---

sucedida, independentemente da data do lançamento, desde que relativas a obrigações tributárias surgidas até a data da sucessão.

#### MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

Pela conduta do sujeito passivo em retardar total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, conduta essa prevista expressamente no artigo 71, inciso I, da Lei nº 4.502/1964, como espécie de sonegação.

#### DECADÊNCIA.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, no caso de ausência de pagamentos, assim como na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o termo para contagem de prazo decadencial é aquele previsto no item I do artigo 173 do CTN.

#### **ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 31/01/2005 a 31/01/2006

#### PRELIMINAR DE NULIDADE POR VICIO FORMAL - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

E de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª **Câmara / 1ª Turma Ordinária** da **TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**, Por unanimidade de votos, Negar Provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

José Henrique Mauri - Presidente Substituto e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Henrique Mauri (Presidente Substituto e Relator), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Marcos Roberto da Silva (Suplente convocado), Rodolfo Tsuboi (Suplente convocado), Ari Vendramini, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

## Relatório

Transcrevo relatório constante da Resolução nº 3301-000.159, dessa 1ª Turma Ordinária, fls. 805/809, até aquele ponto:

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão da DRJ em Ribeirão Preto que julgou procedente o lançamento, mantendo na íntegra a exigência fiscal.

O presente lançamento decorreu dos Ofícios nº 2326/2009 e 97/2010 enviados à Secretaria da Receita Federal do Brasil pelo 7º Distrito Policial Lapa/SP juntamente com o laudo pericial elaborado pelo Instituto de Criminalística extraído dos autos do Inquérito Policial nº 044/2009 Estelionato e Outros e do termo de Constatação do interesse da empresa Probel S/A (CNPJ: 61.079.380/000196), localizada no município de Suzano.

Tais documentos informavam que nos estabelecimentos da Probel em Suzano e da Probel situada na Avenida Imperatriz Leopoldina, em São Paulo, teriam ocorrido irregularidades fiscais, sendo que, especificamente no caso do IPI, os créditos lançados no Livro de Entradas eram totalizados em valores superiores aos que efetivamente estavam registrados, transportando-se tais valores para o Livro de Apuração e Registro do IPI, reduzindo, assim, o imposto devido, no período de janeiro de 2005 a janeiro de 2006.

Constatado pela fiscalização que tal ação seria sistemática, o lançamento do tributo se deu com o regular acréscimo de juros de mora, além da imputação da multa qualificada no percentual de 150% do valor do imposto devido.

A fiscalização teria constatado, ainda, que durante o período em que se deu a infração o estabelecimento pertencia à Probel S/A, sendo que o mesmo foi alienado à empresa NO-SAG Molas e Fixadores Ltda. (CNPJ: 07.483.511/000150).

Por conta disso, entendeu a fiscalização que a Probel S/A (CNPJ: 61.079.380/000196) deveria ser identificada como contribuinte e a NO-SAG como responsável subsidiário pelo crédito tributário lançado, conforme Termo de fl. 350.

Tanto o sujeito passivo identificado como contribuinte, como o identificado como responsável subsidiário impugnaram o lançamento, sendo suas impugnações apresentadas e apreciadas conforme na ordem em que foram juntadas ao processo.

A NO-SAGMOLAS E FIXADORES, identificada nos autos como responsável subsidiária, alegou, em estreita síntese, que o Termo de Responsabilidade Subsidiária seria nulo de pleno direito, por jamais ter ocorrido sucessão tributária, pois, o nascimento da empresa teria surgido de cisão parcial (com limitação de responsabilidades), com as empresas tomando rumos completamente distintos e que a NO-SAG seria apenas uma nova empresa que se estabeleceu no mesmo endereço, jamais tendo sucedido qualquer fundo de comércio.

Alternativamente, sustentou que jamais poderia constar no lançamento antes de esgotadas todas as possibilidades de cobrança do contribuinte e responder subsidiariamente pela multa, conforme legislação e julgados dos Tribunais Superiores, sendo que, além disso, a multa seria inconstitucional, por ser confiscatória.

Alegou, ainda, que o período lançado já estaria decaído, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN e que o crédito tributário teria sido apurado por simples amostragem, que teria desconsiderado documentos fiscais e a possibilidade de simples erro nos lançamentos contábeis, que partiu de laudo do Instituto de Criminalística de São Paulo, o qual não seria o órgão competente para calcular o valor de tributos, resultando num Auto de Infração lavrado com base em mera e inaceitável presunção.

Já a PROBEL S/A, identificada nos autos como contribuinte, sustentou, em resumo, a nulidade do lançamento, tanto porque não lhe teria sido franqueada vistas ao processo, como por irregularidades no MPF, particularmente na sua prorrogação.

Alega que deveria ser excluída da sujeição passiva, seja porque a empresa NO-SAGa teria sucedido integralmente, seja porque a responsabilidade pela infração seria pessoal desta empresa ou dos ex acionistas da Probel S/A (Srs. Gonzales Urbano e José Ramos Vieira) ou seja por sua denúncia à autoridades policiais, que equivaleria à denúncia espontânea do CTN, o que se comprovaria pela diligência, que requer, nos processos judiciais (criminal e cível).

Quanto ao mérito, afirma que foi irregular e errônea a apuração do crédito tributário, inclusive já decaído, pelo disposto no § 4º do artigo 150 do CTN, pois a fiscalização teria simplesmente transposto os valores do laudo fornecido pela própria Probel, ou daquele expedido pelo Instituto de Criminalística da Polícia do Estado de São Paulo, não tendo sido comprovado qualquer dolo ou intenção dolosa.

A DRJ em Ribeirão Preto julgou procedente o lançamento, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 31/01/2005 a 31/01/2006

PRELIMINAR DE NULIDADE POR VICIO FORMAL - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

E de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário.

PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Rejeita-se a preliminar de nulidade do lançamento, quando este obedeceu a todos os requisitos formais e materiais necessários para a sua validade, em especial no que tange a garantia do contraditório e da ampla defesa, não estando caracterizado o cerceamento do direito de defesa.

PEDIDO DE PERÍCIA

A perícia não se presta a suprir omissão do sujeito passivo na produção de provas que tinha obrigação de trazer aos autos.

IPI. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA QUALIFICADA.

Constatado que o estabelecimento sistematicamente escriturava a maior os créditos do imposto, assim resultando na ocultação do imposto devido, é de se efetuar o lançamento de ofício com a aplicação da multa qualificada.

SUJEIÇÃO PASSIVA. SUCESSÃO. CONTRIBUINTE E RESPONSÁVEL SUBSIDIÁRIO.

Provado que o contribuinte alienou, a qualquer título, o estabelecimento onde se deu a infração e que continuou suas atividades, este responde pela obrigação tributária, cabendo ao sucessor a responsabilidade subsidiária.

RESPONSABILIDADE DO SUCESSOR. MULTA DE OFÍCIO.

As multas estão abrangidas pelo conceito de crédito tributário. Assim, por força do art. 129 do CTN, a sucessora responde pelas multas devidas pela sucedida, independentemente da data do lançamento, desde que relativas a obrigações tributárias surgidas até a data da sucessão.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

Pela conduta do sujeito passivo em retardar total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, conduta essa prevista expressamente no artigo 71, inciso I, da Lei nº 4.502/1964, como espécie de sonegação.

DECADÊNCIA.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, no caso de ausência de pagamentos, assim como na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o termo para contagem de prazo decadencial é aquele previsto no item I do artigo 173 do CTN.

Irresignado, o contribuinte recorre a este Conselho, repetindo as razões apresentadas na sua impugnação. Verificou-se, todavia, que o responsável tributário não foi intimado da referida decisão.

Em primeira assentada em 23 de outubro de 2012, o colegiado deliberou por converter o julgamento em diligência à repartição de origem, para que, confirmando que o responsável solidário NO-SAG Molas e Fixadores Ltda. (CNPJ: 07.483.511/000150) não foi intimado do Acórdão 1434.230 da 2ª Turma da DRJ/POR, promova a sua intimação, dando-lhe oportunidade para pagar o débito voluntariamente ou apresentar Recurso Voluntário no prazo de 30 (trinta) dias.

A Unidade de Origem formalizou a intimação do responsável solidário por meio de Edital (Intimação encaminhada por AR foi devolvida), cuja ciência deu-se em 31/01/2014. Expirado o prazo regulamentar sem manifestação, os autos retornaram ao Carf para prosseguimento.

Na forma regimental, foi-me distribuído o presente feito para relatar e pautar.

É o relatório, em sua essência.

## Voto

Conselheiro José Henrique Mauri

O Recurso Voluntário preenche os requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Trata-se do Lançamento de Ofício referente a IPI não recolhido, nem declarado em DCTF como devido, pela redução do valor do imposto, pela utilização de créditos fictícios.

Além da Sujeição Passiva atribuída à Probel S/A A (CNPJ: 61.079.380/000196), foi lavrado Termo de responsável subsidiário contra a empresa NO-SAG Molas e Fixadores Ltda. (CNPJ: 07.483.511/000150), conforme Termo de fl. 350.

A empresa NO-SAC Molas e Fixadores Ltda, responsável tributária, regularmente intimada da decisão de primeira instância, não compareceu aos autos para apresentar seu Recurso Voluntário.

### 1.1 LIMITES DA CONTROVÉRSIA

Conforme relatado, o procedimento fiscal originou-se de denúncia advinda do Inquérito Policial nº 044/2009 Estelionato e Outros, formalizado pelo 7º Distrito Policial Lapa/SP, dando contas de que a recorrente estaria utilizando-se de crédito fictício de IPI

A fiscalização, ao término do procedimento fiscal, constatou que os créditos de IPI, lançados do Livro de Entradas, eram totalizados em valores superiores aos valores reais, transportando-se tais valores para o Livro de Apuração e Registro do IPI, reduzindo, assim, o imposto devido, no período de janeiro de 2005 a janeiro de 2006.

Constatou ainda a fiscalização que tal ação seria sistemática e ardilosa, razão pela qual o lançamento do tributo deu-se com imputação da multa qualificada no percentual de 150% do valor do imposto devido, além do regular acréscimo de juros de mora.

Quanto ao montante de IPI exigido não há controvérsia. A lide restringe-se a questões de direito que podem ser sintetizados nos tópicos a seguir, seguindo segregação feita pela Recorrente:

1. DOS PRINCÍPIOS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO
  - Princípio da não submissão ao poder hierárquico
  - Princípio da legalidade - devido processo legal

- Princípio da segurança jurídica - e outros princípios

## 2. DAS PRELIMINARES

- Da tempestividade do recurso
- Da nulidade - cerceamento de defesa
- Da nulidade - cerceamento de defesa do prazo para o recurso
- Prazo subtraído pela RFB - carta de serviços ao cidadão
- Devolução do prazo - respeito ao contribuinte
- Irregularidade do mandado de procedimento fiscal
- Autoridade incompetente do auto de infração
- Do vínculo de responsabilidade

## 3. DO MÉRITO

- Da fiscalização - iniciativa do contribuinte
- Da sonegação - inoccorrência
- Do dolo - inexistência
- Da indispensável diligência
- Da extinção do direito de lançamento - contagem do prazo
- Da inépcia de formalidade do auto de infração
- Da baixa da inscrição filial
- Da Segurança Jurídica
- Da multa de ofício - afastamento

## 4. DO PEDIDO

- Dos Requerimentos

### 1.2 DA NULIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA DO PRAZO PARA O RECURSO

Alega a recorrente cerceamento de defesa em face da redução do prazo para Recurso Voluntário. Aduz que, tendo tomado ciência da decisão de primeira instância em 26/7/2011, requereu vista e cópia do processo no dia 28 seguinte, contudo, não lhe teria sido fornecida cópia da íntegra do processo, nessa data.

Dos autos consta que, na mesma data do pedido, 28/7/2011, foi concedida vista dos autos à representante da Recorrente, Sra. Vilma Pereira Cosiello, conforme Termo à fl. 748 (e-processo). À princípio, a respectiva cópia é fornecida concomitantemente com a vista aos autos, isso é 28/7/2011, ainda que tal fato não conste, especificadamente, no termo de registro da concessão da vista requerida. Essa é a lógica procedimental.

Todavia, na peça recursal, a Recorrente alega que o fornecimento da cópia solicitada deu-se em data posterior ao seu pedido, sem precisar em que data e, mais relevante, não aponta em que, ou como, tal atraso, se de fato tenha ocorrido, prejudicou a apresentação de sua defesa.

Ademais, os únicos documentos inseridos nos autos após a Impugnação (pela lógica processual a Recorrente já tinha, ou deveria ter, todas os elementos dos autos até essa fase) foram o Acórdão da DRJ e demonstrativo de débitos, documentos esses entregues no momento da intimação para ciência da decisão daquele colegiado, o que, embora por si só não supere a necessidade de fornecimento de cópia de inteiro teor dos autos, demonstra que a presente argumentação tem o condão de mera postergação de julgamento.

Portanto, não há elementos que ampare eventual guarida à alegação da Recorrente, razão pela qual, nesse pormenor nego provimento.

### 1.3 DEMAIS CONSIDERAÇÕES

No mais, relativamente ao Sujeito Passivo Principal, Probel S/A, única recorrente, em sede de Recurso Voluntário, 770/801, limitou-se a replicar os argumentos da Impugnação, razão pela qual, considerando os bons fundamentos lançados no voto condutor do Acórdão recorrido, com os quais concordo, faço deles os meus fundamentos, transcrevendo-os a seguir:

#### **IMPUGNAÇÃO DE PROBEL S/A - IDENTIFICADA NOS AUTOS COMO CONTRIBUINTE.**

Início apreciando a alegação de cerceamento ao direito de defesa, por ter sido consumido "*metade do prazo*" para vista e impugnação pelo trânsito do processo e porque a Agência da SRB não teria aceitado a procuração, nem sua identificação, portanto, requerendo a devolução integral do prazo para defesa.

Conforme consta nos autos, o autuado foi cientificado em 01/12/2010 e o processo estava disponível para vista na ARF/Suzano em 15/12/2010, conforme o documento de fl. 593, juntado pela impugnante, e capa do processo, sendo que, conforme consta na declaração do advogado à fl. 602, a petição para vista foi protocolizada em 20/12/2010, com data de 17/12/2010.

Ora, ainda que a data da petição pudesse, sem qualquer lógica jurídica ou pelo simples senso comum, retroceder à data que nela consta, ao buscar a vista em 20/12/2010, está provado nos autos que o processo já se encontrava na Agência, antes do dia 17/12/2010 portanto, se só no dia

20 o representante da Probel buscou vista, não há fundamento para devolução de prazo.

Por outro lado, o advogado (Dr. Gilberto Cardoso Lins) primeiro alega, na petição do dia 29/12/2010 (fl.602) que vista foi negada simplesmente porque o processo não se encontrava na Agência para, no dia 30/12/2010 (fl. 601), declarar que a petição para vista foi negada pelo Agente da SRB por portar apenas cópia da procuração e se recusar a fornecer cópia da identidade, por entender que bastaria apresentar a carteira da OAB.

Seja como for, a base para a nulidade seria o cerceamento à defesa, contudo, ainda que se creditasse o tumulto acima descrito apenas aos servidores fazendários, o que não parece corresponder à verdade dos fatos, é inconteste que em nada a vista acrescentaria à defesa por estar a impugnante de posse da cópia e originais (Livros Fiscais) de todas as peças juntadas aos autos até a apresentação das impugnações, conforme a própria peça impugnatória reconhece.

Aliás, se a vista do que era sabido e conhecido fosse tão fundamental para defesa é de se perguntar o porquê, faltando ainda dez ou nove dias para apresentar a impugnação, dela se desistiu, sem nova tentativa de apresentar no decorrer desse tempo a documentação exigida pelo Agente, para só retornar com os protestos de fls. 601 e 602 nos dias 29 e 30 de dezembro de 2010.

Diante disso, tanto porque ainda havia tempo útil para vista, como por ter em seu poder todas as peças formadora do processo em mãos, até a apresentação da impugnação, entendo que não houve qualquer cerceamento à defesa por parte da SRB.

Também quer a impugnante que se declare a nulidade do lançamento por supostas irregularidades no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), quanto à sua prorrogação.

Esclareça-se que em matéria de processo administrativo fiscal não há que se falar em nulidade caso não se encontrem presentes as circunstâncias previstas pelo art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972:

*"Art. 59. São nulos;*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa."*

Dessa forma, no caso em análise, sendo os atos e termos lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade, e garantido o mais absoluto direito de defesa, a preliminar de nulidade não merece ser acolhida.

Resta evidente que o auto de infração deve ser instruído com todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito, com a descrição dos fatos apurados pelo fisco e sua correspondente subsunção à norma jurídica tributária veiculada no enquadramento legal. O relato pelo representante do fisco deve ser completo de modo a não restringir o pleno conhecimento, pelo autuado, dos fatos que motivaram a ação fiscal, para

que este, tomando ciência do que lhe está sendo exigido, possa se defender adequadamente.

Entendo que referida determinação foi respeitada na elaboração do presente auto de infração, haja vista que as irregularidades apuradas são provenientes dos documentos apresentados pela contribuinte em respostas às diversas intimações efetuadas pela fiscalização. Nos demonstrativos elaborados e anexados ao auto de infração, constam os elementos que foram considerados para a lavratura do auto de infração, bem como a respectiva norma jurídica aplicável, inclusive dos acréscimos legais. Ou seja, todos os elementos necessários para eventual contestação quanto ao mérito da autuação.

Constam, ainda, os demonstrativos da penalidade aplicada e dos juros de mora, o montante do tributo devido, a identificação do sujeito passivo, o termo de intimação para o seu cumprimento ou oferecimento de impugnação, conforme exigido por lei, a identificação da autoridade fiscal, incluindo sua matrícula funcional. Portanto, o auto de infração contém as condições necessárias para produzir o efeito que lhe compete, qual seja, formalizar o crédito tributário, individualizando-o e dando-lhe a condição de exigibilidade, conforme determina o Código Tributário Nacional (CTN), art. 142.

Inclusive, cabe assinalar que a competência conferida ao Auditor-Fiscal para realizar os lançamentos tributários decorre de expressa previsão legal, nos termos do artigo 7º da Lei nº 2.354/1954, do Decreto-lei nº 2.225/1985, do artigo 926 do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda) e da Lei nº 10.593/2002, alterada pela Lei nº 11.457/2007.

Assim, é o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil o agente do Fisco competente para exercer a atividade de lançamento de tributos federais, não podendo dela se eximir, a menos que decorrido o prazo decadencial.

Por sua vez, o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é um instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

O eventual descumprimento das normas que estabelecem as regras de emissão do MPF não retira quaisquer atributos do ato administrativo do lançamento, que são definidos pela lei, mas apenas pode ensejar a aplicação de penalidades disciplinares, se for o caso.

Sobre a matéria, mencione-se os seguintes julgados do E. Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

"PRELIMINAR - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - COMPETÊNCIA DO AFRF.

A competência para constituição do crédito tributário é do Auditor Fiscal da Receita Federal, não podendo ser restringida por ato administrativo de menor hierarquia que a lei que lhe atribuiu tal competência" (Acórdão nº 101-96616, de 06/03/2008).

"MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF.

O Mandado de Procedimento Fiscal instituído pela Port. SRF nº 1.265, de 22/11/99, é um instrumento de planejamento e controle das atividades de fiscalização, dispondo sobre a alocação da mão-de-obra fiscal, segundo prioridades estabelecidas pelo órgão central. Não constitui ato essencial à validade do procedimento fiscal de sorte que a sua ausência ou falta da prorrogação do prazo nele fixado não retira a competência do auditor fiscal que é estabelecida em lei (art. 7º da Lei nº 2.354/54 c/c o Dec.lei nº 2.225, de 10/01/85) para fiscalizar e lavrar os competentes termos. A inobservância da mencionada portaria pode acarretar sanções disciplinares, mas não a nulidade dos atos por ele praticados em cumprimento ao disposto nos arts 950, 951 e 960 do RIR/94. 142 do Código Tributário Nacional (...) " (Acórdão CSRF/01-05.330, de 05/12/2005).

Posto isto, ainda não logrou a defesa invalidar o regular lançamento de ofício.

Também entende a impugnante que deveria ser excluída da sujeição passiva, seja porque a empresa NO-SAG a teria sucedido integralmente, seja porque a responsabilidade pela infração seria pessoal desta empresa ou dos ex-acionistas da Probel S/A (Srs. Gonzales Urbano e José Ramos Vieira) ou seja por sua denúncia à autoridades policiais, que equivaleria à denúncia espontânea do CTN, o que se comprovaria por diligência nos processos judiciais (criminal e cível).

Dispõe o CTN:

*Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.*

*Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:*

*I - integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;*

*II - subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão.*

A redação desse dispositivo legal reza claramente que o adquirente, a qualquer título, de fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, sem dúvida é sucessor por atos intervivos e responde pelos tributos devidos pelo sucedido.

Por outro lado, sua responsabilidade será exclusiva ou integral se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade, e

subsidiária ou supletiva, se o alienante prosseguir na exploração ou até mesmo iniciar, dentro de seis meses, a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou noutro ramo de comércio, indústria ou profissão.

Pois bem, não resta qualquer dúvida nos autos que a infração foi cometida no período em que o estabelecimento localizado na Av Imperatriz Leopoldina era filial da Probel S/A (janeiro de 2005 a janeiro de 2006), não há qualquer dúvida que a empresa NO-SAG sucedeu a Probel no referido estabelecimento e a partir de fevereiro de 2006, portanto, a única exclusão possível da Probel S/A como contribuinte seria que ela provesse que havia cessado definitivamente suas atividades, nos termos do inciso I do artigo 133 retrocitado.

Com efeito, é cabal, seja pelos contratos sociais, seja pela verificação fiscal no estabelecimento da Probel S/A em Suzano, que esta prosseguiu suas atividades, portanto, respondendo pelos tributos devidos, sendo que alegada a baixa do CNPJ desta filial, simplesmente prova que houve a sucessão e que a Probel continuou ativa com o CNPJ do estabelecimento em Suzano.

Quanto ao argumento relativo à responsabilidade pessoal pela infração, na medida que os processos judiciais (criminal e cível) não foram definitivamente julgados e não cabe ao julgador administrativo julgá-los ou antecipar, a diligência requerida em tais autos jamais se prestaria como prova da responsabilidade pessoal dos ex-acionistas da Probel S/A (Srs. Gonzales Urbano e José Ramos Vieira), ou seja, que foram estas pessoas que adulteraram os livros fiscais e se apossaram do imposto que deixou de ser recolhido (dolo específico e/ou elementar do agente).

Destarte, há que se observar o princípio da unicidade de jurisdição, de acordo com o qual não cabe à autoridade administrativa pronunciar-se sobre o mérito de questão pendente de apreciação definitiva pelo Poder Judiciário, pois, ao final, prevalecerá a decisão da Justiça.

Em razão desse princípio constitucional, consagrado no art. 5.º, XXXV da CF/1988, a decisão judicial sempre prevalece sobre a decisão administrativa. Desse modo, a **ação judicial** tratando de determinada matéria infirma a competência administrativa para decidir de modo diverso, vez que, se todas as questões podem ser levadas ao Poder Judiciário, a ele é conferida a capacidade de examiná-las de forma definitiva e com o efeito de coisa julgada.

Com efeito, a propositura de ação judicial pelo contribuinte, nos pontos em que haja idêntico questionamento, torna ineficaz o processo administrativo. De fato, havendo o deslocamento da lide para o Poder Judiciário, perde o sentido a apreciação da mesma matéria na via administrativa, do contrário, ter-se-ia a absurda hipótese de modificação, pela autoridade administrativa, de decisão judicial transitada em julgado e, portanto, definitiva.

Por outro lado, se no período em que se deu a infração, quando o estabelecimento pertencia à Probel S/A, esta se deu por conta de uma, ou mais, determinada(s) pessoa(s), caberia a quem alega provar tal declaração.

Vale observar que o processo administrativo-fiscal é informado pelo princípio da concentração das provas na contestação, com o condão de mitigar a aplicação do princípio da verdade material. Ou seja, uma vez que não há a previsão para a realização de uma audiência de instrução, como ocorre no âmbito do processo civil, as provas de fato modificativo, impeditivo ou extintivo da pretensão fazendária, no caso de exigência tributária, e as alegações pertinentes à defesa devem ser oferecidas pelo sujeito passivo na impugnação.

Ora, na esfera cível, no que tange ao autor da ação, as provas devem ser indicadas na exordial e apresentadas na audiência de instrução, sendo que o réu também deve indicar as suas provas na contestação para produção na audiência; na seara tributária, conquanto, todas as contraprovas devem ser carreadas aos autos no bojo da peça impugnatória.

Da seguinte maneira discorre o Decreto nº 70.235 (PAF), de 1972, art. 16, acerca dos requisitos da impugnação, *verbis*:

*"Art. 16. A impugnação mencionará:*

*I - omissis;*

*II - omissis;*

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;*

*IV— omissis ". (grifei)*

Em relação ao ônus da prova, assim dispõe o Código de Processo Civil, art. 333:

*"Art. 333. O ônus da prova incumbe:*

*I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;*

*II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor ".*

Destarte, o momento processual propício para a defesa cabal da contribuinte é o da apresentação da peça impugnatória, sendo que meras alegações não se contrapõem ao provado pela fiscalização na própria escrituração do contribuinte, nem pedidos de diligência, que se configuram como óbvia inversão do ônus da prova, podem ser admitidos.

Portanto, tanto porque o pedido de diligência é óbvia tentativa de inversão do ônus da prova, como por deixar de cumprir os requisitos determinados no inciso III, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72, impõe-se seu indeferimento.

Tampouco apenas a denúncia da infração às autoridades policiais equivale à denúncia espontânea prevista no CTN, pois, jamais o legislador visaria permitir que, por ato unilateral, o mau contribuinte pudesse fugir ao pagamento da obrigação tributária principal dos juros e das penalidades integrantes da obrigação tributária principal, sob pena de fraudar-se o direito do Fisco à percepção de seus créditos legítimos em face da lei.

Sem embargo, a Secretaria da Receita Federal tomou conhecimento dos fatos que levaram ao lançamento pelas autoridades policiais do Estado de São Paulo e não pela Probel, outrossim, a inexistência de qualquer recolhimento do IPI sonegado, de plano, descaracteriza o instituto da denúncia espontânea tributária, portanto, sem qualquer possibilidade de se afastar a sanção aplicada, muito menos de excluir o autuado da condição de contribuinte do imposto.

No que tange ao mérito, não merece prosperar a alegação de que o lançamento seria um simples transposição do laudo fornecido pela própria Probel, ou daquele expedido pelo Instituto de Criminalística da Polícia do Estado de São Paulo.

A contribuinte teve ciência do início dos procedimentos fiscais e estes se lastrearam na escrituração do estabelecimento e não em informações de terceiros, embora estas é que tenham desencadeado a fiscalização.

De fato, a fiscalização da SRB totalizou os lançamentos contábeis do Livro de Entradas, demonstrou que foram à maior e comprovou que essa diferença foi transportada para o Livro de Registro e Apuração do IPI e disso resultou a artificial redução dos débitos declarados e recolhidos.

Com efeito, a fiscalização comprovou que houve a sistemática escrituração de inexistentes créditos do IPI com o óbvio objetivo de reduzir o imposto devido e é exatamente essa sistemática que convence o julgador do intuito doloso, tendo como enquadramento legal da multa o artigo 80, caput e § 6., inciso II da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430/96:

*"Art.80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançado sujeitará o contribuinte à multa de ofício de setenta e cinco por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido.*

*§ 1º No mesmo percentual de multa incorrem:*

*§ 6º 0 percentual de multa a que se refere o caput, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, será:*

*I- aumentado de metade, ocorrendo apenas uma circunstância agravante, exceto a reincidência específica;*

*II- duplicado, ocorrendo reincidência específica ou mais de uma circunstância agravante, e nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 desta Lei.*

As disposições legais referidas no inciso acima para definição de intuito de fraude têm a seguinte redação:

*Lei nº 4.502 de 1964:*

*Art. 71 - Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

*I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;*

*II - das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação principal ou o crédito tributário correspondente.*

*Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão, dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou deferir o seu pagamento.*

*Art. 73 — Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72.*

Depreende-se dos dispositivos acima transcritos que para aplicar a multa qualificada/agravada é necessário o elemento fundamental de caracterização que é o **evidente intuito de fraudar ou de sonegar**.

Segundo Luiz Alberto Ferracini - Do Crime de Sonegação Fiscal - Ed. de Direito, 1996, pág. 65, *Os elementos do dolo para o estudo do crime de sonegação fiscal são os seguintes: consciência da ação e do evento e do nexó causal entre eles - é vontade de praticar o fato típico; consciência da ilicitude da conduta e do resultado; vontade de ação e do resultado*. Ou seja, há que ficar provada a intenção do agente em praticar os atos culpáveis.

De acordo com De Plácido e Silva, em "Vocabulário Jurídico", Editora Forense, o vocábulo "fraudar", derivado do latim *fraudare* (fazer agravo, prejudicar com fraude), além de significar usar de fraude, o que é genérico, e exprime toda a ação de falsear ou ocultar a verdade com a intenção de prejudicar ou de enganar, possui, na técnica fiscal, o sentido de falsificar ou adulterar, como o de usar de ardil para fugir ao pagamento de uma tributação: fraudar o fisco. E, assim, quer dizer sonegar.

Ressalte-se que qualquer conduta fraudulenta do sujeito passivo, com vistas a reduzir ou suprimir tributo, estará sempre enquadrada em uma das hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Portanto, é irrelevante distinguir se a conduta fraudulenta se configurou em sonegação, fraude ou conluio, bastando apenas que a conduta fraudulenta se enquadre em qualquer um dos tipos infracionais definidos na citada lei.

Sobre dolo, De Plácido e Silva, *in* Vocabulário Jurídico, 12.ª Edição, Vol. II, Forense, 1993, pág. 120, dá a seguinte definição:

*DOLO. Do latim dolus (artifício, manha, esperteza,) na terminologia jurídica, é empregado para indicar toda espécie de artifício, engano, ou manejo astucioso promovido por uma pessoa, com a intenção de induzir outrem à prática de um ato jurídico, em prejuízo deste e proveito próprio ou de outrem.*

(...)

*Na acepção civil, o dolo é vício do consentimento, sendo seu elemento dominante a intenção de prejudicar (animus dolandi).*

*É um ato de má-fé, razão por que se diz fraudulento, sendo, como é, o intuito da própria fraude, defraudar, pois sem fraude ou prejuízo preconcebido não se terá dolo em seu exato sentido.*

Como se verifica, o dolo é "animus", vontade de querer o resultado, ou assumir o risco de produzi-lo. É elemento subjetivo.

Entendo que esse "animus" ficou mais que evidenciado e provado nos autos pela sistemática ocultação e redução do imposto devido, alas, diga-se que o acórdão citado às fls. 587/588 nenhuma relação guarda com a presente lide.

Com relação a decadência arguida, esta não merece prosperar porque a regra do § 4º do artigo 150 do CTN é excepcionada nos casos em que ocorra a fraude, o dolo ou a simulação e, no presente caso, a multa qualificada foi aplicada corretamente, diante da cabal prova do intuito doloso.

Por outro lado, claro está nos autos que não se trata de lançamento por homologação, nem de lançamento por declaração com confissão de dívida.

Trata-se do IPI não recolhido, nem declarado em DCTF como devido, pela redução do valor do imposto por créditos indevidos, ou seja, é óbvio caso de lançamento de ofício, cujo prazo decadencial é regido pelo disposto no artigo 173-1 do CTN que, aplicado ao presente caso, impõe como termo inicial da contagem decadencial o primeiro dia do exercício seguinte.

Tal entendimento é pacífico no Superior Tribunal de Justiça entendendo segundo o qual o lançamento por homologação somente se aperfeiçoa com a realização do pagamento antecipado por parte do sujeito passivo, nos termos do art. 150 do CTN.

Inexistindo a antecipação do pagamento, nos termos determinados pela lei complementar, não há que se falar em lançamento por homologação.

A jurisprudência pretoriana foi absorvida pelos artigos 124, 125, 127 e 128 - II do RIPI/2002.

A luz de tais dispositivos, diante da inexistência de pagamento tal como definido nos parágrafos únicos dos dispositivos regulamentares citados, há que se considerar não aperfeiçoado o lançamento por homologação, fato que rende ensejo ao lançamento de ofício, cujo prazo de decadência é regido pelo art. 173,1 do CTN.

Outro não é o entendimento do Egrégio Conselho de Contribuintes, como se constata nos seguintes acórdãos:

Câmara: SEGUNDA CÂMARA

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Data da Sessão: 15/03/2000 09:00:00

Decisão: ACÓRDÃO 202-11938

Ementa: IPI - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO - Infração comprovada, à vista dos livros e documentos da fiscalizada. Falta de contestação hábil da autuada, quanto ao fato e aos valores apurados. Contestações generalizadas, com fundamento em alegadas inconstitucionalidades, quanto aos consectários (acréscimos legais) .

DECADÊNCIA - Aplicável ao caso a norma do art. 173, I, visto que não houve pagamento, hipótese em que o período abrangido é o período anterior a maio de 1998, sendo o lançamento é de 24.05.97. Recurso a que se nega provimento.

Câmara: PRIMEIRA CÂMARA

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Data da Sessão: 21/08/2001 09:00:00

Decisão: Acórdão 301-29903

Ementa: IPI. DECADÊNCIA.

O prazo decadencial, no caso de IPI não recolhido antecipadamente pelo contribuinte, se inicia a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme dispõe o artigo 61, II, do RIPI/82e 173 do CTN.

Por conseguinte, entendo que não ocorreu a decadência arguida, tanto pela ocorrência da fraude, como em razão de que Fisco teria até 31/12/2010 para efetuar o lançamento do IPI não declarado, nem recolhido relativo ao ano de 2005.

No que diz respeito às futuras intimações, estas devem ser dirigidas ao domicílio fiscal do sujeito passivo. A Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), art. 127, dispõe sobre a existência do domicílio tributário, havendo, portanto, previsão legal sobre o local para onde devem ser dirigidas as intimações e notificações previstas no Decreto nº 70.235/72, logo, feita a eleição pelo sujeito passivo, não é possível a admissão de domicílio especial para o processo administrativo fiscal, como quer o advogado da parte.

Assim, diante do exposto e constatado que o lançamento se deu regularmente, sem macular a legislação e os princípios constitucionais ou que, especificamente, regem o processo administrativo, voto por se julgar a impugnação do contribuinte como improcedente.

Assim, adoto como meus os fundamentos constantes da decisão recorrida, suso transcritos, nos termos do art. 50, §1º, da Lei nº 9.784, de 29/01/1999, c/c art. 57, § 3º, da Portaria MF nº 343, de 2015 (Ricarf), com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017.

Processo nº 16095.000614/2010-08  
Acórdão n.º **3301-004.635**

**S3-C3T1**  
Fl. 846

---

## **2 Dispositivo**

Ante o exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

É como voto.

José Henrique Mauri - Relator