



**ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA**

Processo nº 064.867.2012-3

Recursos HIE/VOL/CRF-704/2014

1º Recorrente: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.

1º Recorrida: EDIJALMA BARBOSA.

2º Recorrente: EDIJALMA BARBOSA.

2º Recorrida: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.

Preparadora: RECEBEDORIA DE RENDAS DE CAMPINA GRANDE.

Autuante: FLÁVIO MARTINS DA SILVA.

Relator: CONS. JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES.#EMENTA TÍTULO

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. CITAÇÃO DE PESSOA JURÍDICA INDIVIDUAL CUJO TITULAR É FALECIDO. VÍCIO FORMAL A SER SANADO. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Constatada nos autos a ocorrência de erro na eleição do sujeito passivo com citação de lançamento tributário complementar em nome da empresa individual, com titular único já falecido em data anterior a constituição do crédito tributário, mediante Termo Complementar de Infração. Na verdade, quando ocorre o falecimento do responsável titular de empresa individual, antes da notificação de lançamento, e sendo feito a citação em nome da pessoa jurídica, a consequência é a nulidade do mesmo por erro na identificação do sujeito passivo, cabendo seu refazimento em nome do espólio que figurará no polo passivo, uma vez que lhe cabe a representação do patrimônio.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M os membros deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do Recurso Hierárquico, por regular, e do **recurso voluntário** por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo **DESPROVIMENTO do primeiro e PROVIMENTO PARCIAL do segundo**, para declarar a **ANULAÇÃO DO TERMO COMPLEMENTAR DE INFRAÇÃO, por VÍCIO FORMAL, e NULIDADE da DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.000001048/2012-14, lavrado em 29/5/2012, contra **EDIJALMA BARBOSA.**, inscrita no CCICMS sob o nº 16.139.788-3, **devolvendo-se os autos à Repartição Preparadora para nova lavratura e devida citação do Termo Complementar de Infração em nome do espólio EDIJALMA BARBOSA representado pela inventariante LENILDA CORDEIRO DE MACEDO**, no endereço **constante às fls. 138** dos autos e, após, dar seguimento ao trâmite processual previsto na **Lei nº 10.094/2013**, a fim de ser proferido novo julgamento na Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais.

Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei nº 10.094/13.

P.R.I.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 12 de agosto de 2016.

João Lincoln Diniz Borges
Cons. Relator

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, PEDRO HENRIQUE BARBOSA DE AGUIAR, GLAUCO CAVALCANTE MONTENEGRO, NAYLA COELI DA COSTA BRITO CARVALHO, DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO e FRANCISCO LIMA CAVALCANTE .

Assessora Jurídica

RELATÓRIO

Examinam-se neste Colegiado os Recursos Hierárquico e Voluntário, nos moldes dos artigos 77 e 80 da Lei nº 10.094/13, diante da sentença prolatada na instância prima que considerou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.000001048/2012-14, lavrado em 29/5/2012 contra a empresa, acima qualificada, em função das seguintes denúncias:

CRÉDITO INDEVIDO (ICMS GARANTIDO SEM O SEU DEVIDO RECOLHIMENTO) >> Falta de recolhimento do imposto estadual, tendo em vista o contribuinte, contrariando dispositivos legais, ter utilizado o crédito atinente ao ICMS Garantido sem que houvesse o seu devido recolhimento.

NOTA EXPLICATIVA:

FOI FEITA A RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CORRENTE DO ICMS ONDE FORAM ESTORNADOS CRÉDITOS INDEVIDOS NO VALOR DE R\$ 39.851,36, NO QUAL GEROU ICMS A

RECOLHER NO VALOR DE R\$ 39.415,79.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS >>

Contrariando dispositivos legais, o contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis, resultando na falta de recolhimento do ICMS. Irregularidade esta detectada através do levantamento Conta Mercadorias.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO >>

O contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, tendo em vista a constatação de que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas. Irregularidade esta detectada através de Levantamento Financeiro.

Por infringência aos artigos 106, II, “a” c/c art. 158, I e art. 160, I, com fulcro no art. 643, § 4º, II e art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, foi exigido ICMS no valor de **R\$ 91.804,57**, e proposta aplicação de multa por infração no importe de **R\$ 183.609,14**, com fundamento no artigo 82, V, alínea “a” da Lei nº 6.379/96, perfazendo o crédito tributário o montante de **R\$ 275.413,71**.

Cientificada em 6/6/2012, por Aviso de Recebimento – AR, a empresa compareceu aos autos com sua peça de reclamação, vindo a discorrer os seguintes argumentos:

- que a fiscalização tinha apurado uma indisponibilidade financeira de R\$ 104.384,28 no exercício de 2010, e que neste período o seu Caixa teria sido suprido financeiramente com a importância de R\$ 80.000,00, proveniente de empréstimos bancários, pelos Bancos Bradesco S/A e Tribanco;
- que em 31/12/2010 a mesma restou devedora em cartório, mediante protestos de títulos, anexados aos autos, e que não sofre diferença tributável pela evidência da Conta Levantamento Financeiro;
- que em relação à falta de recolhimento do ICMS Garantido, a empresa teria parcelado o débito, em atenção a Representação Fiscal nº 00085882/2012, anexando documentação probante;
- requer, ao final, modificação do crédito tributário veiculado, pelos elementos probantes juntados aos autos, e que seja reaberto prazo para quitação do montante líquido que a fiscalização apurar.

Contestando, o autor da ação fiscal rebate as alegações de defesa, na forma a seguir:

- a empresa autuada deixou de apresentar, no decorrer dos trabalhos de fiscalização, os comprovantes dos empréstimos auferidos junto aos Bancos, só apresentando-os em sede de defesa. Contudo, tais receitas foram creditadas no ano anterior (2009), e que em 2010 houve despesas referentes aos pagamentos de tais empréstimos, conforme se verifica na documentação apresentada;
- no que tange aos títulos protestados em 2010, os recibos de baixa apresentados não comprovam

que os respectivos pagamentos foram feitos em 2011;

- que notificou o contribuinte para apresentar os comprovantes dos citados pagamentos, mas não foram apresentados;

- em relação dos créditos fiscais indevidos referentes ao ICMS antecipado e garantido, os mesmos foram utilizados antes do devido recolhimento, não procedendo às alegações defensuais.

Por fim, demonstra os valores para o crédito tributário devido, rogando pela procedência do feito fiscal.

Sem informação de antecedentes fiscais e encerrada a fase de preparação, os autos foram conclusos e encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, sendo distribuídos ao julgador, Petrônio Rodrigues Lima, que, ao analisar a matéria processual determinou medida de diligência, diante da constatação de necessidade de correção do crédito tributário devido pela existência de despesas relativa ao pagamento de empréstimo não incluído no Levantamento Financeiro original do exercício de 2009, vindo a fiscalização a lavrar o Termo Complementar de Infração, fls. 117, majorando o crédito tributário em relação à acusação inicial, em R\$ 21.023,42, sendo R\$ 10.511,71 de ICMS e R\$ 10.511,71 de multa por infração, notificando o contribuinte autuado por via postal, por meio do Aviso de Recebimento – AR nº JG 89394186 7 BR, fls. 122, recepcionado em 12/05/14.

Decorrido o prazo regulamentar, a empresa autuada não apresentou impugnação ao Termo Complementar de Infração, retornando os autos para apreciação e julgamento monocrático.

Em 8/7/2014, foi proferida decisão do julgador singular pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do auto de infração, conforme ementa abaixo transcrita, às fl. 125/133 dos autos:

USO DE CRÉDITO INDEVIDO. ICMS GARANTIDO SEM RECOLHIMENTO. ACATAMENTO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE VENDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. INFRAÇÕES CARACTERIZADAS. TERMO COMPLEMENTAR DE INFRAÇÃO. CORREÇÃO DAS PENALIDADES.

- O direito à utilização do crédito fiscal está condicionado às exigências estabelecidas na legislação tributária. In casu, o sujeito passivo se locupletou de créditos fiscais provenientes de lançamentos de ICMS-Garantido, sem o seu devido recolhimento.

- A falta de apresentação de provas materiais por parte do contribuinte, capazes de elidir a acusação imposta na inicial, caracterizou a presunção legal de que houve omissões de saídas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido, apuradas por meio da Conta Mercadorias e do Levantamento Financeiro em exercícios distintos.

- Provas carreadas nos autos da existência de pagamentos de empréstimos bancários no exercício fiscalizado ensejou a lavratura de Termo Complementar de Infração, inerente ao Levantamento Financeiro.
- Correção das multas decorrente da legislação em vigor fez sucumbir parte do crédito tributário exigido na inicial.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Em face do veredito o crédito tributário original passou a ser constituído do valor de R\$ 204.632,56, sendo R\$ 102.316,28 de ICMS e R\$ 102.316,28 de multa infracional, reduzida nos termos da Lei nº 10.008/2013.

Cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário perante este Colegiado em 4/8/2014, através da inventariante do espólio de EDIJALMA BARBOSA, na pessoa de LENILDA CORDEIRO DE MACEDO, responsável tributário na forma definida em lei, reiterando a necessidade de redirecionamento da exação fiscal para que seja oportunizada cientificação do espólio, no sentido de retornar os autos à fase administrativa de 1º grau, fazendo, desta feita, na figura jurídica de seu espólio, junto à Vara de Sucessões de Campina Grande, nos autos tombados sob nº 0030002-72.2013.815.001, sem supressão de 1º Instância, em face do espólio deixado por EDIJALMA BARBOSA.

Por fim, requer que o sistema de controle da SER/PB seja dirigido ao espólio, a quem compete receber intimação e tolerar condenação ou absolvição, como medida de conveniência administrativa.

Seguindo os trâmites processuais, os autos foram remetidos a esta Casa, e a mim, distribuídos, segundo critério regimentalmente previsto, para o fim de apreciação e julgamento.

É o relatório.

VOTO

Antes de discorrer sobre a questão “**sub-examine**”, cumpre registrar que o Recurso Voluntário foi

interposto no prazo recursal previsto no art. 80 da Lei nº 10.094/2013, restando, assim, comprovada a sua tempestividade.

Em *prima facie*, verifica-se que a recorrente encontra-se representada pelo espólio de EDIJALMA BARBOSA na pessoa de LENILDA CORDEIRO DE MACEDO, na condição de inventariante dos Autos Judiciais de nº 0030002-72.2013.815.0011, vindo a requerer, de forma direta, pelas circunstâncias fáticas narradas, a decretação de nulidade da decisão de 1º grau com consequente abertura de cientificação regular do lançamento na pessoa de seu espólio, para que este possa oferecer impugnação ou não ao lançamento oficial.

De início, necessário declarar que o auto de infração encontra-se regular e com devida cientificação, a época de sua lavratura no domicílio tributário da empresa, quando ainda era vivo o titular único da empresa individual, que inclusive compareceu de forma pessoal, tempestiva e regular com a reclamação fiscal em data de 9/7/2012, inexistindo razões de nulidade processual do ato administrativo.

Outrossim, vejo que a matéria processual, ora em discussão, é disciplinada no ordenamento tributário pátrio acerca da responsabilidade dos sucessores e de terceiros no Capítulo V, Seção II do CTN, pertinente a matéria trazida no recurso, senão vejamos:

SEÇÃO II

Responsabilidade dos Sucessores

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:

I - o adquirente ou remitente, pelos tributos relativos aos bens adquiridos ou remidos;

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;

III - o espólio, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da abertura da sucessão.

(...)

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;

II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;

III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

Neste Contexto, temos uma situação excepcional que não teve conhecimento do julgador singular, muito menos da fiscalização, quando da propositura do Termo Complementar de Infração, constante às fs. 117 e que será crucial para deslinde da questão aqui analisada, tendo em vista o fato de a empresa ser constituída em nome de titular único ou empresa individual, vindo a ocorrer o falecimento da pessoa do sócio titular único, em 30/11/2013, comprovada pela Certidão de Óbito, inserida às fls. 142 dos autos, data esta anterior à citação ocorrida da peça acusatória complementar, que foi realizada por AR, em 6/5/2014, em nome da empresa individual, fato que compromete a ampla defesa e o contraditório no curso regular do processo administrativo, diante de erro de citação.

Na verdade, quando ocorre o falecimento do responsável titular de empresa individual, antes da notificação de lançamento, e sendo feito a citação em nome da pessoa jurídica, a consequência é a nulidade do mesmo por erro na identificação do sujeito passivo.

A exigência de correta identificação do sujeito passivo, sob pena de nulidade, em se tratando de processo administrativo tributário, se encontra disciplinado no artigo 14, III c/c art. 41, III da Lei nº 10.094/2013 que enuncia “o auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente a qualificação do autuado”.

Assim, o lançamento contra contribuinte já falecido, com a posterior intimação contra o mesmo, caracteriza erro na identificação do sujeito passivo, o que acarreta a nulidade do lançamento.

Nesse sentido é o entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, como se extrai da ementa a seguir transcrita:

“Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF. NULIDADE DO LANÇAMENTO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. O auto de infração lavrado contra contribuinte já falecido caracteriza erro na identificação do sujeito passivo, o que acarreta a nulidade do lançamento e a extinção do processo em qualquer instância em que venha a ser arguida. Exercício 01/01/1998 a 31/12/1998”. (ACÓRDÃO Nº 13-2667 de 23 de Maio de 2003)

Tendo ocorrido erro na identificação do sujeito passivo e iniciada a execução, também é vedada a alteração do polo passivo por implicar em alteração do lançamento. Referido entendimento se encontra consolidado na Súmula 392 do Superior Tribunal de Justiça, *in verbis*:

*“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**. (Súmula 392, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 23/09/2009, DJe 07/10/2009).*

E quando se trata de falecimento de contribuinte antes de ajuizada a execução fiscal, o Superior Tribunal de Justiça tem jurisprudência consolidada quanto à impossibilidade de redirecionamento do processo:

*“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL PROPOSTA CONTRA DEVEDOR JÁ FALECIDO. CARÊNCIA DE AÇÃO. ILEGITIMIDADE PASSIVA. ALTERAÇÃO DO PÓLO PASSIVO DA EXECUÇÃO PARA CONSTAR O ESPÓLIO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 392/STJ. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. 1. “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” (Súmula 392/STJ). 2. O redirecionamento da execução contra o espólio só é admitido **quando o falecimento do contribuinte ocorrer depois de ele ter sido devidamente citado nos autos da execução fiscal**. Assim, se ajuizada execução fiscal contra devedor já falecido, mostra-se ausente uma das condições da ação, qual seja, a legitimidade passiva. Precedentes do STJ. 3. Agravo regimental não provido”. (AgRg no AREsp 555.204/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/10/2014, DJe 05/11/2014)*

A propósito, dos fundamentos de decidir, temos que é assente na doutrina e na jurisprudência o entendimento de que a firma individual não é dotada de personalidade jurídica distinta do seu titular. Ocorrendo o óbito do empresário, a firma individual deixa de existir e o espólio passa a figurar no polo passivo, uma vez que lhe cabe a representação do patrimônio do falecido. No caso, isso não se verificou validamente, para fins de defesa dos interesses da inventariante e/ou herdeiros do reclamante, devendo a citação recair sobre o espólio quando do lançamento realizado pela fiscalização no Termo Complementar de Infração.

Neste contexto, ocorrendo à constituição de crédito tributário, após o falecimento do contribuinte, a responsabilidade pelo pagamento deverá recair sobre o espólio, representado pelo inventariante, que no caso presente já foi nomeado pelo juízo da Vara de Sucessões da Comarca de Campina Grande na pessoa de LENILDA CORDEIRO DE MACEDO, hipótese em que a citação do espólio deveria ter sido efetivada no endereço em que residia o *de cujus* e em nome de sua inventariante retro citada, situação não ocorrida ao caso presente quando da lavratura do Termo Complementar de Infração, o que acarreta a nulidade do ato citatório. Necessidade de regularização da representação processual do espólio.

Assim, para o regular prosseguimento do processo presente, incumbe ao ente fazendário regularizar a representação processual do Espólio acerca do Termo Complementar de Infração e providenciar a renovação do ato citatório no endereço adequado à Rua João Silveira Guimarães, 105, Itararé, Campina Grande – PB, CEP 58.411-065, tal como consta no AR endereçado, às fls. 138 dos autos.

Diante do exposto, acolho parcialmente as razões suscitadas pela recorrente e, no intuito de sanar o vício processual ora detectado, declaro a anulação da sentença de primeiro grau, fazendo retornar os autos à repartição preparadora para tomar as devidas providências, no sentido de nova lavratura de Termo Complementar de Infração, dessa vez em nome do espólio de EDIJALMA BARBOSA, representado por sua inventariante, LENILDA CORDEIRO DE MACEDO, com regular citação e, então, dar seguimento ao trâmite processual previsto no Artigo 73 da Lei nº 10.094/2013, a fim de ser proferido novo julgamento na Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, com base na apreciação das razões de defesa a ser apresentada.

Acerca da ocorrência de vícios processuais que acarretaram a anulação da sentença singular, este órgão colegiado já manifestou entendimento semelhante, como se observa a seguir:

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO. VÍCIO DE CITAÇÃO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. ANULAÇÃO DA SENTENÇA DE PRIMEIRO GRAU.

A ciência ao sujeito passivo quanto a peça basilar não se efetivou em conformidade com o estabelecido pelo art. 698 do RICMS/PB, razão pela qual se impõe a anulação de todos os atos processuais ocorridos após a lavratura do mesmo, para se proceder à citação válida, por força do princípio do contraditório e ampla defesa, base do processo administrativo. Vale reconhecer que a decisão proferida pelo órgão julgador de primeira instância é um ato processual nulo, haja vista que o direito de defesa e contraditório do sujeito passivo, constitucionalmente assegurado em todas as esferas processuais, restou comprometido pela não ocorrência da citação válida ao autuado.

Acórdão 132/2013 – Recurso VOL/CRF- nº 058/2012

Cons. FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO. MERCADORIAS EM TRÂNSITO. NOTA FISCAL INIDÔNEA. VÍCIO DE FORMALIZAÇÃO NO AUTO DE INFRAÇÃO. SANEAMENTO. ANULAÇÃO DA SENTENÇA DE PRIMEIRO GRAU.

Constatada nos autos a falta de assinatura dos autores do auto de infração, em desconformidade com os requisitos estabelecidos pelo art. 692 do RICMS/PB, impõe-se a necessidade de se proceder ao saneamento do vício ora detectado, por força do princípio da legalidade, base do processo administrativo. Destarte, importa reconhecer que a decisão proferida pelo órgão de primeira instância é um ato processual nulo, em razão do vício na formalização da peça acusatória, em face da ausência de identificação dos agentes competentes para proceder à lavratura do mesmo.

Acórdão 156/2013 – Recurso VOL/CRF- nº 120/2012

Cons. FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO

Pelo exposto,

V O T O - pelo recebimento do Recurso Hierárquico, por regular, e do **recurso voluntário** por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo **DESPROVIMENTO do primeiro e PROVIMENTO PARCIAL do segundo**, para declarar a **ANULAÇÃO DO TERMO COMPLEMENTAR DE INFRAÇÃO, por VÍCIO FORMAL, e NULIDADE da DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.000001048/2012-14**, lavrado em 29/5/2012, contra **EDIJALMA BARBOSA.**, inscrita no CCICMS sob o nº 16.139.788-3, **devolvendo-se os autos à Repartição Preparadora para nova lavratura e devida citação do Termo Complementar de Infração em nome do espólio EDIJALMA BARBOSA representado pela inventariante LENILDA CORDEIRO DE MACEDO**, no endereço constante às fls. 138 dos autos e, após, dar seguimento ao trâmite processual previsto na Lei nº 10.094/2013, a fim de ser proferido novo julgamento na Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais.

Sala de Sessões Pres. Gildemar Pereira Macedo, em 12 de agosto de 2016.

BORGES

JOÃO LINCOLN DINIZ

Conselheiro Relator