



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

**Processo n°** 10665.720877/2015-45  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-005.056 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de agosto de 2018  
**Matéria** IPI  
**Recorrente** SIDERURGICA GAFANHOTO EIRELI  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

PRELIMINAR. DECADÊNCIA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DCTF. APLICAÇÃO DO INCISO I DO ART. 173 DO CTN

O contribuinte não efetuou o lançamento, por meio da DCTF. Desta forma, deve ser aplicado o inciso I do art. 173 do CTN.

Para os períodos de apuração do ano-calendário de 2010, o termo inicial para contagem do prazo decadencial é 01/01/11. Como a ciência do lançamento ocorreu em 25/05/15, não há que se falar em decadência.

**RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA**

Há de se atribuir ao sócio a responsabilidade tributária solidária, com fulcro no inciso III do art. 135 do CTN, uma vez que restou comprovado cometimento de infração a lei.

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

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

ANOS DE 2010 A 2013. FORMALIZAÇÃO DO LANÇAMENTO. DCTF

Nos anos de 2010 a 2013, a DIPJ já não mais se prestava para a formalização do lançamento tributário. Necessária a apresentação da DCTF, instituída pela IN SRF n° 126/98, sob o amparo do DL n° 2.124/84.

**MULTA DE OFÍCIO. OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS**

Por força do art. 60 do RICARF e Súmula CARF n° 2, as turmas de julgamento não podem afastar a aplicação de lei - no caso, inciso I do art. 80 da Lei n° 4.502/64 - com fundamento em inconstitucionalidade.

**JUROS SELIC, INCIDÊNCIA SOBRE TRIBUTOS E MULTA DE OFÍCIO**

É lícita a incidência de juros Selic sobre tributos e multa de ofício - Súmula CARF n° 4.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Votou pelas conclusões o Conselheiro Salvador Candido Brandão Junior. Apresentou declaração de voto o Conselheiro Salvador Candido Brandão Junior.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Carlos Alberto da Silva Esteves (suplente convocado), Salvador Candido Brandão Junior, Ari Vendramini, Semiramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Moraes Pereira (Presidente).

## **Relatório**

Adoto o relatório da decisão de primeira instância.

"Contra a empresa em epígrafe foi lavrado auto de infração relativo a divergências entre os valores declarados ao Fisco e os valores escriturados em documentos contábeis e fiscais, no montante de R\$ 21.908.693,98, inclusos juros de mora e multa de ofício.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, a Fiscalização verificou que o sujeito passivo apurou saldos mensais devedores de IPI (portanto valores que deveriam ser recolhidos aos cofres públicos) para o período de janeiro/2010 a dezembro/2013, mas não recolheu e não declarou em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF ou Declaração de Compensação - DCOMP quaisquer valores de IPI devidos referentes aos períodos de apuração fiscalizados.

O Fisco também elaborou termo de responsabilização ao sócio administrador, alegando que este responde solidariamente em decorrência do artigo 8º do Decreto-Lei 1.736/79 combinado com o artigo 124, inciso II do CTN.

A fundamentação legal para o lançamento consta dos autos à fl. 6 , 7 e 13 do auto de infração.

Cientificado da autuação, o contribuinte ingressou com impugnação, alegando, em preliminar, ocorrência da decadência de parte do período autuado - Fatos geradores anteriores à 15/12/2009 – pela aplicação do art. 150, § 4o, do CTN, sendo que o direito de a Fazenda Pública Federal constituir o crédito tributário relativo ao Imposto sobre Produtos Industrializados, pretensamente não recolhido, antes de 24/05/2010, já havia decaído, em virtude do Fisco ter conhecimento da data da ocorrência do respectivo fato.

No mérito, fez, em síntese, as seguintes considerações:

1. Ao contrário do que consta no termo de verificação fiscal, em nenhum momento a Contribuinte, ora Impugnante, deixou de declarar o IPI devido referente ao período de apuração dos anos de 2010 a 2013. Todo o IPI foi devidamente declarado em DIPJ que é meio idôneo para que o Contribuinte declare o imposto devido. Trata-se, portanto, de nítido caso de denúncia espontânea, que foi totalmente desconsiderado pelo agente da fiscalização. Desta forma, resta cristalino que é incabível a aplicação da multa de ofício, uma vez totalmente contrário ao disposto no art. 138 do CTN, ao excluir a responsabilidade por infrações que sejam objeto da denúncia espontânea.

2. Cinge-se a matéria litigiosa à exigência da multa de ofício incidente sobre pretenso débito decorrente de compensações não homologadas, equivocadamente, pela fiscalização. Sem querer trespassar pela seara da discussão se tal princípio se estende às multas, é forçoso reconhecer que as excessivamente onerosas devem ser retiradas de nosso ordenamento jurídico, em virtude de, a despeito de não estarem incluídas na norma constitucional supramencionada, não só ferirem o direito de propriedade (art. 5º, XXII, CF), mas sobretudo os princípios da proporcionalidade e equidade. A desproporção, in casu, é evidente, visto que o valor da multa aplicada atinge quase a totalidade do valor do imposto levantado. É importante aduzir que, o Colendo Supremo Tribunal Federal estende a aplicação do princípio da vedação ao confisco, de modo a abranger, também, as multas confiscatórias. É flagrante a infração ao princípio da vedação ao confisco, já que a multa, no caso em tela, impõe ao Contribuinte, contraditoriamente, valores que podem, inclusive, inviabilizar a sua atividade.

3. A exigência da multa em questão, portanto, foge aos preceitos constitucionais, devendo se pautar no princípio da equidade, limitando-a para evitar-se o confisco, devendo a multa valer-se da inovação do art. 61 da Lei 9.340/96, que, ao fixar a multa diária, limitou-a em seu § 2º, a 20% (vinte por cento). Deste modo, a Impugnante requer seja aplicado o Princípio da Equidade e da Razoabilidade no valor da multa cominada, a fim de reduzir o ônus excessivo em face à situação de dificuldades da empresa.

4. É cediço que não é cabível a aplicação da taxa SELIC para atualização de tributos, ante a própria natureza da referida taxa e a ausência de Lei que fixe sua utilização. No STJ, vem se formando uma forte jurisprudência contra a aplicação da taxa SELIC. Assim, requer seja afastada a incidência da taxa SELIC sobre os tributos lançados em detrimento à ora Impugnante.

O Sr. Antônio Kleber Alvares de Abreu Machado, também ingressou com impugnação, alegando, em suma que:

1. A responsabilidade tributária do administrador somente é direta e pessoal em face da conduta DOLOSA do mesmo. Isso porque o simples não recolhimento do tributo constituiria, em tese, uma ilicitude. Exatamente por isso que a infração a que se refere o art. 135 do CTN evidentemente não é objetiva, e sim subjetiva, ou seja, dolosa. Tanto o é que para os casos de descumprimento de obrigações fiscais por mera culpa dos administradores, nos atos em que intervierem e pelas omissões de que forem responsáveis, como pretensamente entendeu o Sr. Auditor Fiscal in casu, não recai a responsabilidade tributária aos mesmos.

2. O atraso ou o não pagamento do tributo não pode ser considerado como infração à lei ou ao contrato social praticada pelo sócio, sob o simples, mas invencível argumento de que, se assim não o fosse, não haveria hipótese de exceção,

ou seja, sempre o sócio seria responsável pelo débito tributário. Desta forma, ainda que haja infração à lei pelo não pagamento do tributo, para que haja a correta aplicação do art. 135, é necessário perscrutar quem infringiu a lei, se foi a pessoa jurídica ou se foram os sócios, o que não restou caracterizado pelo r. auditor.

3. Os sócios apenas praticam ilícitos ao atuarem além de suas competências, ou seja, se sua atuação for própria / pessoal, não se caracterizando como um ato da empresa. Assim, os sócios somente podem ser responsabilizados quando ultrapassarem os limites de seus atos normais como gerentes, infringindo as normas societárias e as do contrato social que regulam a abrangência de sua atuação.

4. Portanto, o sócio, administrador ou titular somente será responsabilizado, neste quesito, na hipótese de praticar atos ilícitos além de suas funções, contrariando a lei societária e as suas atribuições estabelecidas no contrato social, ou seja, quando age por si mesmo, e não em nome da sociedade. Nesse lume, por mais que se leia e releia o 'Relatório de Procedimento Fiscal' emitido pelo Sr. Auditor Fiscal, não há descrição de ato algum que tenha sido praticado pelo ora Impugnante que poderia caracterizar excesso de poderes e infração de lei ou contrato social da sociedade.

5. O CARF já julgou situações como a presente, afastando devidamente a responsabilização tributária solidária quando não comprovadas as situações legais que autorizam tal imposição.

6. Ressalte-se, ainda, que a empresa declarou os impostos em DIPJ devidamente entregues ao r. auditor fiscal quando do início da fiscalização, demonstrando, inequivocamente, que não houve dolo do Impugnante. Todos os valores referentes ao IPI foram devidamente escriturados nos registros contábeis e enviados a Receita Federal do Brasil através do ECD - Escrituração Contábil Digital, denominado também SPED CONTÁBIL, nas formas e datas determinadas pelo Órgão.

7. O não recolhimento deu-se, tão somente, em virtude da crise financeira que atingiu o mercado de gusa e, conseqüentemente, a empresa de propriedade do Impugnante.

Por fim, requereu que seja afastada sua responsabilidade tributária, bem como eventual Representação Fiscal, para Fins Penais, julgada insubsistente, com a anulação do ato de abertura da referida Representação.

É o essencial."

Em 21 de dezembro de 2015, a DRJ em Ribeirão Preto (SP) julgou a impugnação improcedente e o Acórdão nº 14-59.562 foi assim ementado:

*"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013*

*LANÇAMENTO. DECADÊNCIA.*

*A modalidade de lançamento por homologação se dá quando o contribuinte destaca o IPI na nota fiscal de saída, apura o montante tributável e efetua o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa. Na ausência pagamento de IPI não há que se falar em lançamento por homologação, regendo-se o instituto da decadência pelos ditames do artigo 173 do Código Tributário Nacional -CTN.*

*CONFISSÃO DE DÍVIDA. DIPJ, EXERCÍCIOS 2000 EM DIANTE. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.*

*Os saldos a pagar de impostos e contribuições informados na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), a partir do exercício 2000, ano-calendário 1999, não mais se constituem em confissão de dívida, carecendo de lançamento de ofício, com aplicação da multa própria, exceto se os valores estiverem confessados em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF).*

*Somente até o exercício 1999, ano-calendário 1998, é que as declarações de rendimentos da pessoa jurídica se constituem em meio de confissão de dívida, ao lado da DCTF.*

*DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. VINCULAÇÃO DEPENDENTE DE DISPOSIÇÃO LEGAL EXPRESSA.*

*Os julgados, mesmo quando administrativos, e a doutrina somente vinculam os julgadores administrativos de 1ª instância nas situações expressamente previstas nas normas legais.*

*INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. VEDAÇÃO.*

*Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.*

*DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO.*

*A denúncia espontânea somente ocorre com a confissão do débito e o pagamento deste juntamente com o recolhimento da multa de mora.*

*MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO.*

*A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la, nos moldes da legislação que a instituiu.*

*JUROS DE MORA. APLICAÇÃO DA TAXA SELIC.*

*A cobrança de juros de mora está em conformidade com a legislação vigente, não sendo da competência desta instância administrativa a apreciação da constitucionalidade de atos legais.*

*Inexistência de ilegalidade na aplicação da taxa Selic, porquanto o Código Tributário Nacional (art. 161, § 1º) outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento e autoriza a utilização de percentual diverso de 1%, desde que previsto em lei. Não é da competência desta instância administrativa a apreciação da constitucionalidade de atos legais.*

*SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA. ARTIGO 8º DO DECRETO-LEI Nº*

*1.736, DE 20 DE DEZEMBRO DE 1979 (ARTIGO 28 DO DECRETO*

*7.212/2010).*

*São solidariamente responsáveis com o sujeito passivo, no período de sua administração, gestão ou representação, os acionistas controladores e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, pelos créditos tributários decorrentes do não recolhimento do imposto no prazo legal.*

*SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS. ARTIGO 135, III, DO CTN. RESPONSABILIDADE PESSOAL E SOLIDÁRIA.*

*No artigo 135, II e III, além da norma que incide na situação que constitua o fato gerador, há outra norma, de natureza sancionatória, que incide sobre a conduta de terceiro que, não participando na situação que constitua o fato gerador, se torna responsável por praticar ato ou conjunto de atos que extrapolam seus poderes de comando frente à empresa ou resultam, por ação própria, em violação de normas legais vinculadas à obrigação de pagar tributos devidos pela empresa.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido"*

O sujeito passivo e o responsável solidário, Sr. Antônio Kleber Alvares de Abreu Machado, administrador da empresa, interpuseram recurso voluntário. Repetiram os argumentos contidos nas impugnações, sendo que o sujeito passivo trouxe os seguintes novos argumentos para contestar a aplicação da multa de ofício:

- a IN SRF nº 14/00, citada no acórdão recorrido, não se aplica ao caso, pois dispõe sobre a inscrição de débitos na dívida ativa; e

- "(. . .) constata-se que a Instrução Normativa nº. 126/98 não é veículo próprio a criar, alterar ou extinguir direitos, seja porque não encontra em lei seu fundamento de validade material, seja porque a delegação pela qual se origina é malversação da competência que pertine ao Decreto-lei (Decreto-lei 2.124/84) ou seja porque inova o ordenamento extrapolando sua própria competência."

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Relator Marcelo Costa Marques d'Oliveira

Os recursos voluntários apresentados pelo sujeito passivo, SIDERÚRGICA GAFANHOTO EIRELI, e pelo responsável solidário, ANTONIO KLEBER ALVARES DE ABREU MACHADO, preenchem os requisitos legais de admissibilidade, pelo que deles tomo conhecimento.

Foi lavrado auto de infração de IPI, no montante de R\$ 21.908.693,98, inclusos juros de mora e multa de ofício de 75%.

A Fiscalização verificou que o contribuinte apurara saldos mensais devedores de IPI para o período de janeiro/2010 a dezembro/2013, mas não os recolheu e tampouco declarou em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais.

Foi atribuída responsabilidade solidária ao sócio administrador, alegando que este responde solidariamente em decorrência do artigo 8º do Decreto-Lei 1.736/79 combinado com o artigo 124, inciso II do CTN.

Conforme consta no relatório anteriormente apresentado, o auto de infração foi contestado, porém a impugnação foi julgada integralmente improcedente.

Examinarei cada um dos recursos, separadamente.

### **RECORRENTE: SIDERÚRGICA GAFANHOTO EIRELI**

#### **Preliminar**

A autuação abrangeu os períodos de apuração (PA) compreendidos entre os dias 01/01/10 e 31/12/13, da qual o contribuinte tomou ciência no dia 25/05/15 (fl. 10.782).

A recorrente alega que decaiu o direito de o Fisco lançar o IPI relativo aos fatos geradores ocorridos antes de 25/05/10, com base no § 4º do art. 150 do CTN - cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador.

A DRJ ratificou o procedimento fiscal, sob o argumento de que deve ser aplicado o inciso I do art. 173 do CTN - cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado -, em razão de o contribuinte não ter efetuado pagamento algum. Mencionou ainda os art. 181 a 184 do RIPI/10.

Dirirjo da recorrente.

Em tributos lançados por homologação, tal qual o IPI, adota-se o § 4º do art. 150 do CTN, quando o contribuinte dá conhecimento à autoridade tributária da ocorrência do fato gerador, por meio realização do lançamento e do correspondente pagamento, ainda que parcial.

No caso do IPI, entendo que aplica-se o § 4º do art. 150 do CTN inclusive quando não houver pagamento, porém tiver ocorrido compensação de créditos, ainda que não suficiente para zerar o saldo devedor. Esta é minha interpretação do art. 124 do RIPI/02, ainda vigente nos meses de janeiro a maio de 2010:

*"Art. 124. Os atos de iniciativa do sujeito passivo, no lançamento por homologação, aperfeiçoam-se com o pagamento do imposto ou com a compensação do mesmo, nos termos dos arts. 207 e*

*208 e efetuados antes de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa (Lei nº 5.172, de 1966, art. 150 e § 1º, Lei nº 9.430, de 1996, arts. 73 e 74, e Medida Provisória nº 66, de 2002, art. 49).*

*Parágrafo único. Considera-se pagamento:*

*I - o recolhimento do saldo devedor, após serem deduzidos os créditos admitidos dos débitos, no período de apuração do imposto;*

*II - o recolhimento do imposto não sujeito a apuração por períodos, haja ou não créditos a deduzir; ou*

***III - a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher.*** "(g.n.)

Na situação em comento, houve compensação de créditos e os saldos devedores mensais de IPI foram escriturados no Livro de Apuração do IPI e informados na DIPJ. Entretanto, não foram incluídos nas DCTF dos respectivos meses. E a DCTF era a declaração por meio da qual era formalizado o lançamento do IPI - no tópico seguinte, trato da necessidade de incluir os débitos do IPI na DCTF, para fins de formalização e concretização do lançamento do IPI.

Desta forma, como o lançamento não foi efetuado, não foi dado à autoridade fiscal o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores. Portanto, deve ser aplicada a regra de decadência do inciso I do art. 173 do CTN:

*"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

***I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;***

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."*

Uma vez adotado o dispositivo legal acima mencionado, em relação aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a maio de 2010, tem-se que o termo inicial do prazo decadencial é no dia 01/01/11. Como a recorrente tomou ciência do lançamento no dia 25/05/15, não se verificou a decadência.

Com base no acima exposto, nego provimento aos argumentos da recorrente contidos no presente tópico.

### **Mérito**

***Lançamento por meio da DIPJ e ilegalidade da IN nº 126/98 que instituiu a DCTF***



A fiscalização identificou saldos devedores de IPI escriturados nos livros fiscais, porém não declarados em DCTF e tampouco pagos. Como a DCTF é o instrumento por meio do qual é formalizado o lançamento do tributo, efetuou-o de ofício, com multa de 75%.

Na impugnação, a recorrente alega que o IPI foi declarado, por meio das DIPJ dos respectivos anos-calendário, "*(. . .) que é meio idôneo para que o Contribuinte declare o imposto devido. Trata-se, portanto, de nítido caso de denúncia espontânea, que foi totalmente desconsiderado pelo agente da fiscalização.*"

A impugnação foi plenamente rechaçada pela DRJ.

Robusteceu então seus argumentos de defesa no recurso voluntário, aduzindo, em síntese, que:

- A IN SRF nº 14/00, citada pela decisão recorrida como prova de que a DIPJ não mais se prestava para efetuar lançamento tributário, não se aplica ao caso em tela, uma vez dispõe sobre comunicação de débitos à PFN para inscrição na dívida ativa e o débito em discussão foi informado diretamente para a RFB, via DIPJ.

- Os débitos foram informados por meio de DIPJ, o que "*(. . .) torna despicendo a lançamento de ofício (. . .)*".

- A fonte formal da IN SRF nº 126/98 é uma portaria do Ministério da Fazenda, que delegou ao Secretário da RFB competência para eliminar ou instituir obrigações acessórias. O Decreto-lei nº 2.124/84 deu poderes ao Ministro da Fazenda para a instituição de obrigações acessórias. Ocorre que foi editado sob a égide da Constituição Federal de 1967, que, em seu art. 55, teria concedido tal prerrogativa ao Presidente da República. Portanto, o Ministro da Fazenda não poderia ter criado a DCTF e, tampouco, como o fez, ter delegado tal função ao Secretário da Receita Federal.

- Aduz que art. 113 do CTN dispõe que a obrigação pode ser principal ou acessória. Que o art. 97 do CTN estabelece que somente lei pode cominar penalidade para infrações aos dispositivos do CTN ou para infrações previstas em outras leis. Nestes termos, a entrega da DCTF, cujo inadimplemento ocasiona a aplicação de multa, deveria ter sido instituída por lei e não pela IN SRF nº 126/98. E não se pode dar como fundamento legal o art. 100 do CTN, que considera os atos normativos como normas complementares das leis, pois o art. 97 dispõe sobre aplicação de sanções a "dispositivos do CTN" e não a normas complementares, como a IN SRF nº 126/98.

- Não obstante o disposto no item anterior, o Decreto-lei nº 2.124/84 foi editado sob o amparo da Constituição Federal de 1967. Como tal figura deixou de existir, com a promulgação da Constituição Federal de 1988, à luz do art. 25 dos ADCT, já estaria revogado, desde abril de 1999. Portanto, também sob este prisma, a IN SRF nº 125/98 não teria fundamento de validade.

- Caso nenhum dos argumentos seja acatado, que, pelos princípios da Boa-fé e razoabilidade, seja o IPI considerado como lançado, em razão de ter sido regularmente confessado por meio das DIPJ.

Com a devida vênia, não concordo com o entendimento da recorrente.

Entendo que o Decreto-lei nº 2.128/84 foi recepcionado pela nova ordem constitucional, pois com ela é plenamente compatível. Com efeito, esta é a leitura da jurisprudência dominante sobre a matéria.

Também não vejo qualquer exarcebação de poderes, quando o Ministro da Fazenda delega ao Secretário da RFB, órgão sob seu comando, a função de baixar norma, instituindo obrigações acessórias.

Assim, não vejo vícios formais ou materiais na IN SRF nº 126/98, que instituiu a DCTF e dela fez o instrumento de confissão de dívida e, por conseguinte, de formalização do lançamento tributário.

Para enfrentamento do argumento que tinha como objetivo contestar a necessidade da apresentação da DCTF, uma vez que os débitos foram informados nas DIPJ, e também robustecer o entendimento acerca do fundamento de validade da norma que instituiu a DCTF, reproduzo trecho do voto condutor da decisão de primeira instância e dele faço uso como parte de minhas razões de decidir (§ 1º do art. 50 da Lei nº 9.784/98):

"O contribuinte alegou que, ao contrário do que consta no termo de verificação fiscal, em nenhum momento deixou de declarar o IPI devido referente ao período de apuração dos anos de 2010 a 2013. Todo o IPI foi devidamente declarado em DIPJ que é meio idôneo para que o Contribuinte declare o imposto devido. Finalizou dizendo que se trata de nítido caso de denúncia espontânea, que foi totalmente desconsiderado pelo agente da fiscalização, sendo incabível a aplicação da multa de ofício, uma vez totalmente contrário ao disposto no art. 138 do CTN.

O Sr. Antônio Kleber Alvares de Abreu Machado, acrescentou que o não recolhimento deu-se, tão somente, em virtude da crise financeira que atingiu o mercado de gusa.

Por sua vez, o Fisco constatou que o estabelecimento industrial não efetuou o recolhimento dos valores devidos de IPI no período de jan/2010 a dez/2013 nos prazos estabelecidos pela legislação, nem tampouco os declarou nas DCTF - Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais vinculadas ao mesmo período e nem os compensou mediante entrega de DCOMP (declarações de dívidas).

Primeiramente há que se observar que o fato de o contribuinte ter informado valores de IPI apurados na DIPJ não impede o lançamento da multa de ofício, nem a cobrança do imposto por meio de auto de infração.

Isto porque o instrumento hábil para a confissão de dívida e para a vinculação de pagamentos/compensações (créditos) aos débitos dos contribuintes é a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF. A DIPJ – Declaração de Informações Econômico-Fiscais da PJ - tem natureza meramente declaratória, não sendo instrumento de confissão de dívida tributária. Portanto, os valores não informados como saldos a pagar em DCTF devem ser lançados de ofício, mesmo que constem de DIPJ.

Explico: somente até o exercício 1999, ano-calendário 1998, é que as declarações de rendimentos da pessoa jurídica se constituem em meio de confissão de dívida, ao lado da DCTF.

A base legal para tal entendimento se dá pelo artigo 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 1984 e pela legislação infralegal que lhe tem como supedâneo.

**'Decreto-Lei nº 2.124/84**

*Art. 5º. O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.*

*§1º. O documento que formaliza o cumprimento da obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para exigência do referido crédito.'*

**'Instrução Normativa SRF nº 14, de 14 de fevereiro de 2000**

*Art. 1º. Os saldos a pagar, relativos a tributos e contribuições, constantes da declaração de rendimentos das pessoas físicas e da declaração do ITR, quando não quitados nos prazos estabelecidos na legislação, e da DCTF, serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União.'*

Na redação acima transcrita, observe-se a retirada da expressão “e jurídicas”, referindo-se à declaração de rendimentos das pessoas jurídicas – DIPJ, contida no artigo 1º da IN SRF nº 77, de 24 de julho de 1998, que dispunha:

*'Art 1º. Os saldos a pagar, relativos a tributos e contribuições, constantes das declarações de rendimentos das pessoas físicas e jurídicas e da declaração do ITR, quando não quitados nos prazos estabelecidos na legislação, e da DCTF, serão comunicados à Procuradoria da Fazenda nacional para fins de inscrição como dívida Ativa da União. (negrito ausente do original).'*

Assim, nos termos da IN SRF nº 14/2000, apenas a declaração de rendimentos da pessoa física e a declaração do ITR é que continuaram como confissão de dívida, sendo que as pessoas jurídicas passaram a confessar os tributos devidos apenas na DCTF.

Em consonância com as duas Instruções Normativas citadas acima, até o ano-calendário de 1998 os valores informados como devidos nas declarações de rendimentos das pessoas jurídicas - DIPJ podiam ser cobrados independentemente de lançamento, já que confessados. Neste sentido é que o manual de instrução para preenchimento que a acompanhava continha referências expressas acerca da confissão de dívida.

Diferentemente, a partir do ano-calendário de 1999, exercício 2000, o recibo da DIPJ, bem assim o seu manual de instrução para preenchimento, não contém a informação que a DIPJ constitui confissão de dívida .

Portanto, os valores declarados apenas em DIPJ a partir do ano-calendário 1999 não podem mais ser cobrados sem que haja o lançamento próprio. A partir daquele ano, somente os valores constantes de DCTF é que podem ser inscritos na Dívida Ativa e cobrados por meio da execução fiscal própria.

Ou seja, a partir do ano-calendário 1999 os valores não confessados em DCTF, mesmo quando informados em DIPJ, somente podem ser cobrados após o lançamento de ofício, com aplicação da multa própria, determinada pelo art. 44, da Lei nº 9.430/96. Daí a necessidade de lançamento, que deve ser mantido.

Como o impugnante não informou os valores lançados nem nas DCTF dos anos-calendários de 2010, 2011, 2012 e 2013, nem em Dcomp - os dois meios de confissão de dívidas administrativas, cabe manter o lançamento para esses períodos.

Com respeito à denúncia espontânea, cabe fazer as seguintes considerações:

O comando normativo em comento (CTN, art. 138) está assim disposto, *ipsis literis*:

*'Art. 138 A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo depende de apuração.'*

*Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.'*

É de clareza hialina que a responsabilidade do sujeito passivo pela infração é excluída pela denúncia espontânea desta, acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora.

Ora, conforme já citado várias vezes nos autos, apensar de a obrigação tributária ter sido informada em DIPJ, o contribuinte não efetuou pagamento nem compensação dos débitos de IPI, ou seja, não cumpriu a condição para se considerar denúncia espontânea.

Logo, a defesa não tem razão."

Com base no acima exposto, nego provimento aos argumentos contidos no presente tópico.

### ***Da multa de ofício***

A recorrente alegou que a multa de ofício de 75% viola o direito de propriedade (inciso XXII do art. 5º da CF), o princípio do não confisco (inciso IV do art. 150 da CF) e, sobretudo, os princípios da proporcionalidade e da equidade.

Cita decisão do STF (ADI 551/RJ), que dispõe que a desproporção entre a norma descumprida e a multa aplicada configuram confisco. No caso em tela, a multa foi aplicada tão somente por pretensa omissão da recorrente.

E, por fim, com base em tais argumentos, requer a redução da multa para o patamar de 20%, previsto no art. 61 da Lei nº 9.430/96.

A multa de ofício foi aplicada com base no inciso I do art. 80 da Lei nº 4.502/64, a saber:

*"Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal, a falta de recolhimento do imposto lançado ou o recolhimento após vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, sujeitará o contribuinte às seguintes multas de ofício:*

*I- setenta e cinco por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido ou que houver sido recolhido após o vencimento do prazo sem o acréscimo de multa moratória;*

*II -cento e cinquenta por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido, quando se tratar de infração qualificada."*

O art. 60 da Portaria MF nº 343/15 (RICARF) dispõe que *"Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade"*. Este dispositivo regimental deu origem à Súmula CARF nº 2:

*"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."*

Assim, nego provimento aos argumentos.

### ***Inaplicabilidade dos juros Selic em matéria tributária***

Alega que não podem ser aplicados juros Selic sobre tributos, em razão de sua natureza e a ausência de lei que fixe sua utilização. Cita decisão do STJ, em sede do REsp nº 215.881/PR, que dispõe ser ilegal e inconstitucional a aplicação da taxa Selic para fins tributários.

Tenho outra interpretação da legislação aplicável.

Dispõe o art. 113 do CTN:

*" Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*

*§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*

*(. . .)" (grifo nosso)*

A redação do art. 113 do CTN já foi objeto de inúmeras críticas por parte de conceituados tributaristas, que repudiam o fato de o conceito de obrigação tributária compreender tributo e penalidade. Contudo, não podemos nos furtar a aplicá-lo. Assim, no caso em tela, a obrigação tributária abrange o IPI e a multa de ofício.

Sobre a incidência dos juros, temos o art. 161 do CTN:

*"Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.*

*(. . .)" (grifo nosso)*

Portanto, é lícita a incidência de juros sobre a obrigação tributária, consistente em tributo e/ou penalidade pecuniária. Neste sentido, apresentou-se o entendimento do STJ no AgRg no REsp nº 1335688/PR (DJ de 10/12/2012):

*"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA.*

*INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.*

*1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: "É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário." (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010.*

*2. Agravo regimental não provido." (grifo nosso)*

Sobre a taxa de juros a ser aplicada, reporto-me à Súmula CARF nº 4, à qual está vinculado este colegiado:

*"A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais."*

Com base no acima exposto, nego provimento às alegações concernentes à ausência de base legal para a cobrança de juros Selic sobre o principal do IPI e a multa de ofício não recolhida no prazo.

### **Conclusão**

Nego provimento ao recurso voluntário apresentado pela SIDERÚRGICA GAFANHOTO EIRELI.

**RECORRENTE: ANTONIO KLEBER ALVARES DE ABREU MACHADO**

Na impugnação, julgada improcedente pela DRJ, e no recurso voluntário, o recorrente alega ser descabida a responsabilização tributária solidária com base no inciso III do art. 135 do CTN, pois esta não é objetiva e sim subjetiva, podendo tão somente ser atribuída se restasse comprovado que agiu com dolo, o que não ocorreu. Houve apenas inadimplemento de obrigação tributária.

Colaciona decisão do CARF (Ac. nº 1402001.951, de 24/03/15), que dispõe que, em caso de inadimplemento de tributos, a responsabilidade solidária não pode ser atribuída pelo simples fato de serem sócios e com poder de gerência. No mesmo sentido, menciona a Súmula STJ nº 430.

Para afastar qualquer possibilidade de ser apontado dolo na sua conduta, menciona que os débitos de IPI foram regularmente contabilizados, cuja escrituração foi

transmitida para a RFB por meio da Escrituração Contábil Digital - ECD. Adicionalmente, também foram informados na DIPJ.

A meu ver, é correta a atribuição da responsabilidade tributária solidária prevista no inciso III do art. 135 do CTN, o que foi adequadamente fundamentado no "Termo de Sujeição Passiva Tributária" (fls. 28 a 31), do qual extraio os trechos que julgo necessários para prover a turma dos devidos esclarecimentos e dos quais faço uma de minhas razões de decidir (§ 1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99):

"( . . )

O IPI é um imposto não cumulativo, ou seja, o valor a recolher pelo contribuinte decorre da diferença entre o IPI pago na aquisição de insumos utilizados na fabricação de seus produtos (crédito) e aquele cobrado na saída destes produtos (débito). Esta sistemática permite o repasse do ônus do imposto que é recolhido pelas empresas (contribuinte de direito) aos seus consumidores (contribuinte de fato). Tanto é assim, que a legislação obriga a empresa a, no caso de solicitação de restituição de IPI, conseguir autorização junto ao adquirente do produto fabricado por ela para requerer a mesma.

O estabelecimento vendeu produto de sua fabricação e destacou o valor do IPI devido nas notas fiscais de venda (saída). O valor total da venda, que é o valor dos produtos mais o IPI, foi cobrado e recebido do comprador, e não repassado aos cofres públicos.

Assim sendo, a empresa não recolheu os valores devidos de IPI, que foram lançados em auto de infração, caracterizando, em tese, crime contra a ordem tributária especificado no Inciso II, do Art. 2º da Lei 8.137/90:

*'Dos crimes praticados por particulares*

*Art. 1º - Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório mediante as seguintes condutas:*

*(...)*

*Art. 2º - Constitui crime da mesma natureza:*

*II – deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos'*

Verificou-se que, à época dos fatos, o Sr. ANTONIO KLEBER ALVARES DE ABREU MACHADO, CPF 515.395.436-68 era o único sócio administrador do sujeito passivo, com 99% de seu capital social, até sua transformação em empresa individual de responsabilidade limitada, da qual se tornou titular administrador.

É de se acrescentar que, no presente caso, não se trata de mero inadimplemento.

O não pagamento aqui revela o descumprimento do dever jurídico de repassar aos cofres públicos o valor cobrado e efetivamente recebido de terceiros, situação tipificada como crime contra a ordem tributária estabelecido no inciso II, do art. 2º, da Lei 8.137/1990.

Ante o exposto, restou caracterizada a sujeição passiva solidária do sócio administrador em relação ao tributo IPI cobrado do comprador dos produtos e que deixou de ser recolhido aos cofres públicos no período de 01/01/2010 a 31/12/2013, em virtude de prática de infração à lei, nos termos do art. 135, inciso III, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN):

*'Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:*

*III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.'*

E por se tratar do IPI, a sujeição passiva solidária, no caso, ocorreu também em virtude de expressa previsão legal inserida no art. 8º do Decreto-Lei 1.736/1979 (art. 28 do Regulamento do IPI/2010), combinado com art. 124, inciso II, do CTN.

*Decreto-Lei 1.736/79:*

*'Art 8º - São solidariamente responsáveis com o sujeito passivo os acionistas controladores, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, pelos créditos decorrentes do não recolhimento do imposto sobre produtos industrializados e do imposto sobre a renda descontado na fonte.*

*Parágrafo único. A responsabilidade das pessoas referidas neste artigo restringe-se ao período da respectiva administração, gestão ou representação.' Código Tributário Nacional – CTN: 'Art. 124. São solidariamente obrigadas: II - as pessoas expressamente designadas por lei.' (. . .)''*

Como muito bem explanado pela fiscalização, o contribuinte do IPI é mero depositário do montante do imposto, que é por ele adicionado ao preço e cobrado do adquirente, para então recolhê-lo aos cofres públicos.

Assim, os valores do IPI foram recebidos pela SIDERÚRGICA GAFANHOTO EIRELI, porém não foram repassados para o Fisco.

No Termo de Sujeição Passiva (fls. 22 a 25), também constam como motivos para atribuir-se aos sócios responsabilidade tributária solidária os fatos de os saldos devedores do extenso período fiscalizado (janeiro de 2010 a dezembro de 2013) terem sido contabilizados e escriturados no Livro de Apuração do IPI, porém não lançados, por meio de DCTF, e tampouco pagos.

Resta, assim, comprovada a infração à lei a que se refere o inciso III do art. 135 do CTN, anteriormente transcrito.

Portanto, agiu corretamente o agente fiscal, cujo procedimento ratifico, negando provimento aos argumentos do recorrente.

## CONCLUSÃO



Nego provimento aos recursos voluntários apresentados pela SIDERÚRGICA GAFANHOTO EIRELI e pelo Sr. ANTONIO KLEBER ALVARES DE ABREU MACHADO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira

## Declaração de Voto

Conselheiro Salvador Cândido Brandão Júnior

A declaração de voto cinge-se apenas para trazer uma observação acerca do quanto decidido no presente caso concreto em relação à responsabilidade tributária do sócio administrador, Sr. Antônio Kleber Alvares de Abreu Machado.

Quanto à este ponto, conforme termo de sujeição passiva de fls. 22-25, a atribuição de responsabilidade decorre da aplicação do art. 135, III do CTN, conjugado com o art. 124, II do CTN e art. 8º do Decreto-Lei 1.736/1979. Neste ponto, não há discordância em relação ao muito bem elaborado e fundamentado voto do ilustre Conselheiro Relator, tanto que a votação da turma foi unânime.

Isso porque a responsabilidade tributária atribuída ao referido sócio foi levada a efeito não por mero inadimplemento, mas sim porque a pessoa jurídica, em que pese a escrituração do saldo devedor do IPI na contabilidade, livro de apuração do IPI, EFD e SPED por todo o período autuado, não realizou a constituição do crédito tributário por meio da DCTF, muito menos o recolhimento do imposto devido.

Em vista disso, a autoridade administrativa entendeu, também, pela aplicação do art. 2º, II da Lei 8.137/1990. Não há dúvidas de que a atribuição da responsabilidade tributária não decorre de mero inadimplemento, mas sim porque não foi elaborada a declaração do tributo devido (DCTF).

No entanto, o que se quer destacar, apenas, é uma observação sobre o seguinte ponto do termo de sujeição passiva solidária (fl. 24)

*Ante o exposto, restou caracterizada a sujeição passiva solidária do sócio administrador em relação ao tributo IPI cobrado do comprador dos produtos e que deixou de ser recolhido aos cofres públicos no período de 01/01/2010 a 31/12/2013, em virtude de prática de infração à lei, nos termos do art. 135, inciso III, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN).*

O ponto de discordância que se busca esclarecer aqui pode ser também encontrado no termo de verificação fiscal (fl. 19):

*18) O estabelecimento vendeu produtos de sua fabricação e destacou o valor do IPI devido nas notas fiscais de vendas (saídas). Os valores totais das vendas, que são compostos pelo valor dos produtos mais o valor do IPI incidente, foram cobrados e recebidos dos compradores, e os saldos devedores mensais do IPI (depois de deduzidos os créditos do imposto) não foram repassados aos cofres públicos. (grifo não consta do original)*

Esclareça-se que a responsabilidade tributária não deriva do fato de que nas operações de saída o imposto foi destacado na nota fiscal e cobrado do adquirente, mas sim porque não houve declaração do saldo devedor de IPI no período de apuração em DCTF e repassado este montante destacado na nota fiscal aos cofres públicos.

Isso porque o IPI é um imposto não cumulativo em que se apura o montante devido de imposto ao final de um período de apuração após o confronto de todos os débitos e créditos: se houver saldo devedor, recolhe-se o tributo; se houver saldo credor, transfere-se para o próximo período de apuração.

Assim, o montante de IPI destacado na nota fiscal, em síntese, não é o montante de imposto que se deve recolher ao Fisco. Muito ao contrário, este montante destacado em nota fiscal, embora seja um elemento de débito que comporá a apuração mensal do imposto, não corresponde ao montante devido aos cofres públicos. Pode ser que no final do período de apuração não exista saldo devedor e nem seja necessária a DCTF.

Assim, a infração é detectada quando há saldo devedor e não se recolhe o imposto. Daí que se destacou o trecho acima, acertadamente mencionado pela autuação fiscal, "*os saldos devedores mensais do IPI (depois de deduzidos os créditos do imposto) não foram repassados aos cofres públicos*", pois foi esta falta de declaração diante da existência do saldo devedor que gerou a responsabilidade tributária do sócio administrador.

Tornar a responsabilidade cabível em razão do destaque na nota fiscal é tornar o IPI um imposto de retenção, o que não se cogita, na medida em que o contribuinte é o próprio industrial ou equiparado que realiza a saída do produto industrializado e, ainda, o montante verdadeiramente devido só será encontrado após o período de apuração.

(assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Júnior