



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

**Processo n°** 10746.720637/2011-17  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3102-002.108 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de novembro de 2013  
**Matéria** IPI - AUTO DE INFRAÇÃO  
**Recorrente** COLORIN INDUSTRIAL S/A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

MASSA FALIDA. EXIGÊNCIA NO ÂMBITO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. EXCLUSÃO DA MULTA *EX OFFICIO* E JUROS DE MORA. IMPOSSIBILIDADE.

No o âmbito do processo administrativo fiscal, em que se examina a legalidade do lançamento tributário, é descabido cogitar-se de exclusão da multa de ofício aplicada e dos juros moratórios exigidos.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ADMINISTRADORES JUDICIAIS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IPI DEVIDO NO PERÍODO DA GESTÃO. LEGITIMIDADE PASSIVA SOLIDÁRIA. POSSIBILIDADE.

Em relação ao período da gestão, os administradores judiciais são solidariamente responsáveis com a pessoa jurídica autuada pelos créditos tributários decorrentes do não recolhimento do IPI no prazo legal.

DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. LANÇAMENTO DO IPI. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. EXISTÊNCIA DE DOLO. TERMO INICIAL. PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE. INOCORRÊNCIA.

O prazo decadencial quinquenal para a fiscalização constituir o crédito tributário conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que não houve pagamento antecipado do tributo sujeito a lançamento por homologação, a exemplo do IPI, e em que constatado dolo, fraude ou simulação do contribuinte.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

NULIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL. CIÊNCIA E INTIMAÇÃO DA MASSA FALIDA NA FASE PREPARATÓRIA. INTIMAÇÃO DOS RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS APÓS A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. OFENSA AO CONTRADITÓRIO E AO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

1. Não é passível de nulidade o procedimento fiscal realizado perante a massa falida representante da autuada com a ciência e intimação daquela efetivada com estrita obediência aos requisitos previsto na legislação que disciplina o processo administrativo fiscal.

2. Na fase preparatória do lançamento é dispensável a ciência dos responsáveis solidários, que passa ser obrigatória somente após a conclusão do procedimento fiscal, mediante a lavratura e ciência do auto de infração ao autuado e responsáveis solidários, com vista ao exercício do contraditório e do direito de defesa, que nos presentes autos foram exercidos plena e adequadamente, por meio das robustas peças defensivas coligidas aos autos nos dois momentos em que foi oportunizado o exercício de tais direitos.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Terceira Seção de Julgamento, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Nanci Gama, Andréa Medrado Darzé e Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, que desagravavam a multa de ofício.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, José Fernandes do Nascimento, Andréa Medrado Darzé e Nanci Gama.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração (fls. 374/387), em que formalizada a exigência de crédito tributário no valor total de R\$ 2.256.004,95, sendo R\$ 748.220,78 de IPI, R\$ 1.122.331,11 de multa de ofício agravada, R\$ 385.453,06 de juros moratórios.

De acordo com o Relatório Fiscal que integra o auto de infração (fls. 1.094/1.101), o valor do IPI lançado decorreu da falta de declaração e recolhimento dos valores do Imposto do período de janeiro de 2006 a setembro de 2007, registrados no livro de Apuração do IPI (RAIPI), mas não declarados na DCTF nem recolhidos; a multa qualificada foi motivada pela evidente intenção da autuada em ocultar os valores dos débitos do IPI, caracterizada pela falta de elaboração e entrega das DCTF e DIPJ relativas ao período

fiscalizado, conduta que se caracterizava como prática de sonegação fiscal, definida no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502, de 1964.

Além disso, na ação fiscal em questão, os administradores judiciais da época do período fiscalizado foram arrolados como responsáveis solidários, mediante lavratura dos Termos de Sujeição Passiva Solidária (fls. 1.077/1.080) em nome dos Srs. Cleidson Alves Franco, portador do CPF 360.614.251-04, e Edmundo Brandão Calil, portador do CPF 132.348.541-49, por prática de sonegação fiscal, disposta no art. 71, I, da Lei nº 4.502, de 1964, caracterizada pela reiterada falta de declaração e recolhimento dos tributos federais referentes ao período fiscalizado. com base no art. 135, III, do CTN,

Cientificados do procedimento fiscal em tela, a massa falida da Encol S/A. e os responsáveis solidários apresentaram impugnações, que foram assim resumidas no relatório encartado no acórdão recorrido:

*A massa falida da Encol S/A apresentou impugnação ao feito fiscal. Segue o resumo:*

*A Massa Falida da ENCOL S/A, através do seu Síndico, não foi gestora da Colorin, mas já adotou providências para a localização e intimação dos antigos gestores.*

*A Massa Falida da ENCOL S/A não obsta ao pagamento do crédito tributário; pelo contrário, o seu intuito é a satisfação dos credores, desde que o Juízo universal autorize o seu pagamento, não obstante, cabe-lhe prestar os seguintes esclarecimentos importantes.*

*A antiga Lei de Falências (Decreto-Lei nº 7.661, de 1945) aplica-se ao caso da ENCOL, tendo em vista que o processo de falência foi ajuizado antes do início da vigência da Lei nº 11.101, de 2005 (atual Lei de Falência e Recuperação de empresas).*

*O art. 23, parágrafo único, inciso III, do Decreto-Lei nº 7.661, de 1945, é taxativo quando se refere à exclusão de multas do principal lançado.*

*Já o art. 26 do mesmo diploma legal, ao dispor de juros e encargos, condiciona a sua exigibilidade ao fato de a empresa ter ativo suficiente para o pagamento.*

*Cita precedentes judiciais, súmulas do STF e súmula administrativa da AGU.*

*Outrossim, os juros e multas somente são devidos até o momento da quebra e são, inclusive, objeto de habilitação juntamente com o principal, conforme art. 25 do mencionado diploma legal.*

*Os créditos na falência precisam seguir a ordem estabelecida no art. 102 e seguintes do Decreto-Lei nº 7.661, de 1945, além de leis esparsas de natureza trabalhista e tributária.*

*Conforme decisão do STJ, é uma prerrogativa da União optar entre o ajuizamento de execução fiscal ou a habilitação de crédito na falência, para a cobrança em juízo dos créditos tributários. Assim, escolhida uma via judicial, ocorre a renúncia com relação a outra, pois não se admite a garantia dúplice.*

*Requer, ao final, que a União solicite formalmente a reserva de crédito ou a habilitação no Juízo universal, excluindo os juros e multas do valor do crédito tributário.*

*Os responsáveis solidários também apresentaram impugnação:*

*No entendimento da fiscalização a guarda dos livros contábeis e fiscais seria de responsabilidade do Síndico da Massa Falida da ENCOL S/A. Por diversas vezes solicitamos ao Síndico extensão do prazo para a entrega dos documentos, pois "ocorreram casos fortuitos, tais como extravios de alguns documentos na época da nossa gestão e mudança de funcionários responsáveis por tais tarefas."*

*"(...) quando assumimos a gestão da Colorin a situação era caótica. Tivemos que administrar uma extensão do Passivo da Encol (...)"*

*"(...) Tivemos pessoas aptas que eram responsáveis por lançamentos tributários e que por alguma razão, pode ser, cometeu (sic) erros."*

*Os impugnantes nunca foram intimados pela fiscalização para a apresentação de livros e documentos, razão pela qual não é lícito serem responsabilizados, sem lhes ser assegurado o direito de se defenderem ou retificarem eventuais erros.*

*Todas as prestações de contas dos ex-administradores judiciais, ora impugnantes, foram aprovadas pelo Ministério Público.*

*A Receita Federal deve cobrar o crédito tributário da Massa Falida da ENCOL S/A, que, inclusive está disposta a pagar e é a devedora.*

*Somente após a cobrança da devedora é que poderá o Fisco cobrar dos ora impugnantes, na condição de subsidiários, pois não agiram com excesso de poderes nem infringiram a lei.*

Sobreveio a decisão de primeira instância (fls. 1.149/1.165), em que, pelo voto de qualidade, foram julgadas improcedentes as impugnações e mantido o crédito tributário exigido, com base nos fundamentos resumido no enunciado da ementa que segue transcrito:

*IPI. ASSA FALIDA. DEVERES DO SÍNDICO.*

*De acordo com o art. 70 do Decreto-Lei nº 7.661, de 1945 (antiga Lei de Falências), o síndico da massa falida promoverá, imediatamente após o seu compromisso, a arrecadação dos livros, documentos e bens do falido, onde quer que estejam –*

*inclusive aqueles pertencentes a pessoas jurídicas controladas, requerendo para esse fim as providências judiciais necessárias.*

*MASSA FALIDA. MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA.*

*Mesmo contra a massa falida, é obrigatório e vinculante o lançamento, com a imposição de multa de ofício e a previsão de juros de mora.*

*RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS.*

*Os administradores da pessoa jurídica respondem solidariamente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei.*

Em 12/4/2013, a autuada (fls. 1.181/1.182) foi cientificado da decisão de primeira instância, e em 9/4/2013 foram cientificadas a Massa Falida da Encol S/A. (fls. 1.185/1.186) e os responsáveis solidários Edmundo Brandão Calil e Cleidson Alves Franco (fls. 1.183/1.184).

Em 2/5/2013, a Massa Falida da Encol S/A. apresentou o recurso voluntário de fls. 1.188/1.195, em que reafirmou os argumentos aduzidos na impugnação de que: a) os ex-administradores judiciais eram quem possuía os documentos e livros fiscais da autuada, logo a recorrente não era responsável pela apresentação de tal documentação; b) era indevida a cobrança da multa e dos juros moratórios, nos termos do artigo 156 do CTN e arts. 23 e 26 da Lei nº 7661, de 1945; e c) estava de acordo com as razões de decidir consignadas na declaração de voto vencida encartada no acórdão recorrido, em que propugnada a decadência de parte do débito.

Por sua vez, em 2/5/2013, os responsáveis solidários Edmundo Brandão Calil e Cleidson Alves Franco protocolaram o recurso voluntário de fls. 1.216/1.228, em que reafirmaram as razões de defesa suscitadas na peça impugnatória no sentido de que: a) os recorrentes não poderiam ser responsabilizados pelos créditos advindos de obrigação tributária ocorrida fora do período de sua gestão, que se deu no período de 23/4/2003 (quando, por alvará judicial, assumiram a direção da empresa) a 28/9/2007 (quando do despacho judicial desconstituindo-os do cargo diretivo); b) o simples não recolhimento do tributo na época devido não constituía qualquer infração de lei, ou estatuto da empresa, nem significava má gestão, o que desqualificava responsabilidade estatuída no art. 135, III, do CTN; c) a não notificação dos recorrentes para apresentar os documentos exigidos pela fiscalização, por si só, já era suficiente para escusá-los do dever de apresentá-los; d) a fiscalização ao atribuir-lhes corresponsabilidade pelo crédito tributário, nos termos do art. 333, I, do CPC, tinha o ônus de provar que, na época do fato gerador, eles eram administradores da autuada, bem como que eles agiram com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos; f) a falta de ciência e intimação dos recorrentes na fase preparatória da autuação era medida ilegal e inconstitucional, que provocara, de imediato, a nulidade absoluta do processo administrativo; g) se a aprovação das contas dos recorrentes não fosse suficiente para desincumbi-los de suas obrigações tributárias, tal fato era mais do que suficiente para comprovar a boa gestão deles frente a empresa ora autuada; e h) concordavam com as razões de decidir consignadas na declaração de voto vencida encartada no acórdão recorrido, em que propugnada a decadência de parte do débito.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator.

Os recursos interpostos são tempestivos, apresentados por parte legítimas e preenchem os demais requisitos de admissibilidade, portanto, devem ser conhecidos.

Conforme delineado no relatório precedente, foram colacionados aos autos dois recursos voluntários, sendo um apresentado pela massa falida da Encol S/A. e outro, em peça única, apresentado pelos responsáveis solidários, os Senhores Cleidson Alves Franco e Edmundo Brandão Calil, que durante o período da autuação ocupavam, respectivamente, os cargos de diretor-geral e diretor administrativo-financeiro da autuada Colorin Industrial S/A.

Nos referidos recursos, há alegações de defesa que são comuns e outras distintas. Assim, para evitar repetições, as mesmas alegações serão analisadas em conjunto.

## I DAS PRELIMINARES

Em preliminar, os recorrentes alegaram: a) nulidade do procedimento fiscal; b) ilegitimidade passiva; e c) decadência parcial do crédito lançado.

### **Da nulidade do procedimento fiscal.**

Os responsáveis solidários alegaram a nulidade absoluta da autuação, sob o argumento de que não foram cientificados do início do procedimento fiscal nem intimados, na fase preparatória do lançamento, a apresentar quaisquer documentos ou para se defenderem, o que afrontara os princípios constitucionais do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.

É oportuno esclarecer que, em 3/3/2010, data do início procedimento fiscal em apreço, a autuada já tinha sido vendida em leilão, realizado em 27/09/2007, e os responsáveis solidários, desde 28/9/2007, destituídos da função de administradores judiciais, conseqüentemente, por força do disposto no art. 70 do Decreto-lei nº 7.661, de 1945, era o síndico da massa falida da Encol S/A. quem tinha incumbência de responder pelas obrigações tributárias da autuada até a data da sua alienação, incluindo a responsabilidade pela manutenção e guarda dos livros e documentos fiscais. Portanto, agiu com acerto a fiscalização ao cientificar apenas o síndico da massa falida da Encol S/A. do início procedimento fiscal.

Pela mesma razão, também não tem subsistência a alegação suscitada pelo representante da massa falida, sem a devida prova, de que a documentação que lhe fora solicitada pela fiscalização encontrava-se em poder dos citados administradores.

Além disso, na fase de execução do procedimento fiscal, não havia necessidade de intimação dos responsáveis solidários. Somente após a conclusão desse procedimento e a inclusão dos recorrentes no polo passivo da autuação foi que exsurgiu a obrigatoriedade de intimá-los a se manifestarem sobre as imputações que lhes foram atribuídas, o que foi feito em consonância com a legislação vigente.

Não se pode olvidar que, no âmbito do processo administrativo fiscal, o contraditório e o exercício do direito de defesa é facultado ao autuado e responsáveis solidários somente após a conclusão do procedimento fiscal, que se materializa com a ciência do auto de infração por parte das pessoas arroladas no polo passivo do procedimento fiscal.

No caso, com a ciência dos responsáveis solidários, ora recorrentes, foram lhes oportunizado o contraditório e o pleno exercício do direito de defesa, com todas as garantias asseguradas na legislação vigente, o que foi exercido de forma adequada e oportuna, conforme se infere das robustas peças defensivas coligidas aos autos nas duas oportunidades em que se defenderam.

Aliás, com respaldo no art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), aos recorrentes foi facultado ainda apresentação de quaisquer elementos de prova que estivesse no poder deles, inclusive os documentos que alegaram não terem sido intimados a apresentar na fase de fiscalização.

Com base nessa consideração, fica demonstrada a improcedência da alegada nulidade do procedimento fiscal em apreço.

### **Da ilegitimidade passiva dos responsáveis solidários.**

Inicialmente, os recorrentes alegaram que não poderiam ser responsabilizados pelos créditos advindos de obrigação tributária ocorrida fora do período da gestão deles a frente da autuada, que se deu no período de 23/4/2003 (quando, por alvará judicial, assumiram a direção da empresa) a 28/9/2007 (quando por despacho judicial foram destituídos dos respectivos cargos diretivos).

No caso, como a autuação em questão refere-se ao IPI apurado no período de janeiro de 2006 a setembro de 2007, período em que os recorrentes exerciam os cargos de administradores da autuada, por conseguinte, essa alegação não se aplica à autuação em apreço.

Os recorrentes também alegaram que o simples não recolhimento do tributo não constituía qualquer infração de lei, ou estatuto da empresa, nem significava má gestão, o que desqualificava responsabilidade estatuída no art. 135, III, do CTN.

Previamente, é oportuno esclarecer que não foi o simples recolhimento do IPI lançado que motivou a inclusão dos recorrentes no polo passivo da autuação em referência, mas a prática de sonegação fiscal, definida no art. 71, I, da Lei nº 4.502, de 1964, caracterizada pela reiterada falta de declaração e recolhimento do IPI devido no período fiscalizado, situação que, de acordo com os Termos de Sujeição Passiva Solidária de fls. 1.077/1.080, foi enquadrada no art. 135<sup>1</sup>, III, do CTN, combinado com o art. 28 do Decreto nº 4.544, de 2002 - Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI/2002) -, na época dos fatos vigente, a seguir transcrito:

*Art. 28. 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 (Decreto-lei nº 1.736, de 20 de dezembro de 1979, art. 8º).*

<sup>1</sup> "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:

Da leitura do preceito regulamentar transcrito, infere-se que, ao contrário do que alegaram os recorrentes, o não recolhimento do IPI devido no prazo legal é suficiente para configurar a responsabilidade solidária dos administradores, o que torna evidente a insubsistência da alegação em comento.

Também não procede a alegação de que a fiscalização não havia comprovado a corresponsabilidade pelo crédito tributário, pois, ao contrário do alegado, é incontroverso que, nas datas do fato gerador do IPI cobrado, os recorrentes eram os administradores da autuada, pois ocupavam, respectivamente, os cargos de diretor-geral e diretor administrativo-financeiro, e que no correspondente período, reiterada e intencionalmente, a autuada não apresentou a DIPJ e a DCTF a que estava obrigada, omitindo do conhecimento das autoridades tributárias os valores dos tributos devidos no período, incluindo os valores do IPI objeto da autuação em questão. Dessa forma, diante do descumprimento de tais obrigações acessórias, na condição de administradores, os recorrentes contribuíram, de forma comissiva ou omissiva, para o cometimento da infração da legislação tributária que disciplina tal matéria, situação que se subsume ao disposto no art. 135, III, do CTN.

Da mesma forma, a ausência do recolhimento dos valores do IPI devidos no período, indubitavelmente, também implicou infração a comando legal expresso, o que enquadra os recorrentes adequadamente no regime de responsabilidade solidária tributária de determinado no art. 28 do RIPI/2002.

Além disso, diante das relevantes e reiteradas infrações à legislação tributária relatadas nos autos, o fato da alegada prestação de contas dos citados administradores ter sido aprovada não implica qualquer efeito excludente sobre a responsabilidade tributária que lhe fora imposta, que têm natureza objetiva e que, portanto, independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato praticado, segundo estatuído no art. 136 do CTN.

Por todas essas razões, rejeita-se todas as alegações de ilegitimidade passiva suscitadas pelos responsáveis solidários.

#### **Da alegada decadência parcial dos créditos lançados.**

Todos os recorrentes alegaram concordância com as razões de decidir consignadas na declaração de voto vencida encartada no acórdão recorrido, em que propugnada a decadência de parte do débito.

Porém, da mesma forma que a maioria qualificada que decidiu pela rejeição da decadência parcial dos créditos lançados, também entende-se que, no caso em tela, não se consumou a alegada decadência dos valores do IPI lançados relativos aos fatos geradores ocorridos até o mês de agosto de 2006.

É incontroverso que o IPI é tributo submetido a lançamento por homologação e que, em regra, o termo inicial do prazo de decadência tem início na data da ocorrência do fato gerador, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, que segue transcrito:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Porém, essa regra geral só é aplicada se houver o pagamento antecipado do tributo. Logo, sem a existência do pagamento prévio do tributo, o termo *a quo* do prazo decadencial do lançamento passa a ser regido pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Esse entendimento foi pacificada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, sob regime do recurso repetitivo, disciplinado no art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC), conforme exposto no enunciado da ementa que segue transcrito:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.*

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

*2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou **nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado** (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

3. *O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberio Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

[...]

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)*

Desse modo, em cumprimento ao disposto no art. 62-A<sup>2</sup> do Regimento Interno deste Conselho, aplica-se o entendimento explicitado no âmbito do referido julgado, de que sem a realização do pagamento antecipado, o *dies a quo* do prazo quinquenal de decadência, rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, e passa a ser o primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador.

No caso, em tela, evidentemente, não houve o dito pagamento antecipado. Aliás, não houve pagamento de espécie alguma, conforme noticiam os autos. Logo, o argumento suscitado na declaração de voto vencida não se aplica ao caso em tela, haja vista que as hipóteses de equiparação a pagamento previstas nos incisos I e III do parágrafo único do art. 124 do RIPI/2002, ao contrário do que alegou o redator da citada declaração, não se consumou na autuação em apreço, conforme se extrai da simples leitura dos referidos incisos que seguem transcritos:

*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;*

<sup>2</sup> "Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF."

*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.*

De fato, de acordo com Anexo III (fl. 1104), em todos os meses em que houve lançamento do IPI (janeiro de 2006 a setembro de 2007), verifica-se que foram apurados saldos devedores, sem recolhimento dos respectivos valores, o que contraria as duas condições previstas nos incisos I e III, que exigem, respectivamente, que se apurado saldo devedor, o recolhimento deste deve ser efetuado, e que não tenha havido saldo devedor apurado, o que, efetivamente, não ocorreu no caso em tela, haja vista que, em todos os períodos houve apuração de saldo devedor do IPI sem que tenha havido recolhimento do valor devido.

Portanto, demonstrado que não houve pagamento antecipado, no caso em questão, aplica-se a regra de contagem do prazo decadencial estabelecida no art. 173, I, do CTN, logo, como o lançamento mais antigo refere-se a fato gerador ocorrido no mês de janeiro de 2006, conseqüentemente, o termo inicial do prazo decadencial teve início em 1/1/2007, consumando-se a decadência em 31/12/2011, portanto, após a conclusão do lançamento, que se deu em 27/09/2011, 28/09/2011 e 30/09/2011, datas em que a massa falida da Encol S/A. e os responsáveis solidários foram cientificados da autuação.

Ainda que assim não fosse, melhor sorte não teria os recorrente, haja vista que restou comprovado nos autos a ocorrência de dolo por parte da autuada e dos responsáveis solidários, que de modo reiterado e intencional omitiram das autoridades fiscais o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, o que caracteriza o ilícito de sonegação fiscal, previsto no art. 71, I, da Lei nº 4.502, de 1964. E tal circunstância, por si só, remete a contagem do prazo decadencial para regramento estatuído no art. 173, I, do CTN, conforme consignado no citado julgado paradigma do STJ.

Com essas considerações, resta cabalmente demonstrado que, na autuação em apreço, não houve lançamento de tributo alçando pela decadência, o que impossibilita o acatamento da pretensão dos recorrentes.

## II DO MÉRITO

Em relação ao mérito, houve contestação apenas da substituta da autuada, a massa falida da Encol S/A., e se limitou a alegação de que era indevida a cobrança da multa aplicada e dos juros moratórios cobrados, nos termos do artigo 156 do CTN e dos arts. 23 e 26 da Lei nº 7.661, de 1945.

O art. 156 trata das modalidades de extinção do crédito tributário, matéria estranha aos autos, portanto, não merece qualquer consideração a respeito.

Por sua vez, os arts. 23 e 26 do Decreto-lei nº 7.661, de 26 de junho de 1945 (antiga Lei de Falências), aplicável ao caso em tela por força do disposto no art. 192 da Lei nº 11.101, de 2005 (atual Lei de Falência e Recuperação), tem o seguinte teor, *in verbis*:

*Art. 23. Ao juízo da falência devem concorrer todos os credores do devedor comum, comerciais ou civis, alegando e provando os seus direitos.*

*Parágrafo único. Não podem ser reclamados na falência:*

*I - as obrigações a título gratuito e as prestações alimentícias;*

*II - as despesas que os credores individualmente fizerem para tomar parte na falência, salvo custas judiciais em litígio com a massa;*

*III - as penas pecuniárias por infração das leis penais e administrativas.*

[...]

**Art. 26. Contra a massa não correm juros, ainda que estipulados forem, se o ativo apurado não bastar para o pagamento do principal.**

*Parágrafo único. Excetuam-se desta disposição os juros das debêntures e dos créditos com garantia real, mas por eles responde, exclusivamente, o produto dos bens que constituem a garantia. (grifos não originais)*

Os preceitos legais em destaque, regem os procedimentos de habilitação dos credores no âmbito do processo judicial falimentar. Tal regramento não se aplica ao processo administrativo fiscal, que trata do exame da legalidade do lançamento do tributo e da aplicação da penalidade pecuniária de natureza tributária, submetido rito próprio e independente do processo judicial.

A penalidade tributária objeto da autuação em apreço foi devidamente aplicada, haja vista que restou comprovado nos autos que autuada, reiterada e dolosamente, não declarou os tributos devidos no período da autuação e, desse modo, omitiu das autoridades fiscais o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária dos tributos devidos, o que configurou o ilícito de sonegação fiscal, definido no art. 71, I, da Lei nº 4.502, de 1964, corretamente sancionado com a multa de ofício agravada, instituída no art. 80, § 6º, II, da mesma Lei, a seguir transcritos:

*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;*

[...]

*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 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

[...]

*§ 6º O percentual de multa a que se refere o caput deste artigo, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, será: (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)*

[...]

*II - duplicado, ocorrendo reincidência específica ou mais de uma circunstância agravante e nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)*

[...]. (grifos não originais)

Além disso, a exclusão da multa de ofício agravada resultava na extensão dos efeitos do procedimento falimentar aos administradores, o que tornaria inviável a exigibilidade da multa aplicada dos responsáveis solidários, bem como obstaría o prosseguimento de eventual representação criminal para fins penais formulada contra os representantes da autuada.

Pela mesma razão, também é devida a cobrança dos juros moratórios, calculado com base na variação da taxa Selic, nos termos do § 3º do art. 61, combinado com o disposto no § 3º do art. 5º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e está de acordo com o estabelecido no § 1º do artigo 161 do CTN. Aliás, a matéria encontra-se sumulada no âmbito do deste Conselho, nos termos do enunciado da Súmula CARF nº 4, a seguir reproduzido:

*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.*

Além disso, é pertinente ainda destacar que a jurisprudência dos extintos Conselhos de Contribuintes e atualmente deste Conselho firmou-se no mesmo sentido, conforme se verifica dos enunciados das ementas dos julgados que seguem reproduzidos:

*MULTA DE OFÍCIO - FALÊNCIA - A multa de lançamento de ofício deve ser aplicada às empresas falidas sobre o imposto apurado em procedimento de ofício, podendo ser excluída, apenas, em juízo, nos termos do art. 23 do Decreto-lei nº 7.661/45 (Lei de Falências). JUROS DE MORA - FALÊNCIA - Os juros de mora são devidos pela massa falida, pelo não cumprimento a tempo da obrigação de recolher o crédito tributário. Preliminar rejeitada. Negar provimento ao recurso. (1º Conselho de Contribuintes. 8ª Câmara, Ac. 108-06212, de 17/8/2000, rel. Marcia Maria Loria Meira)*

*MASSA FALIDA. MULTA EX OFFICIO E JUROS DE MORA. No o âmbito do processo administrativo fiscal, em que se examina a legalidade do lançamento tributário, é descabido cogitar-se de exclusão de multa e juros. Só no processo falimentar, quando da habilitação dos créditos reclamados contra a massa falida, é possível afastar tais parcelas. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. O crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora em percentual equivalente à taxa SELIC. (1º Conselho de Contribuintes. 3ª Câmara, Ac. 103-22399, de 6/7/2006, rel. Aloysio José Percínio da Silva)*

*PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. MASSA FALIDA. EXCLUSÃO DA*

*MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. IMPOSSIBILIDADE. No âmbito do processo administrativo fiscal, em que se examina a legalidade do lançamento tributário, é descabido cogitar-se de exclusão de multa e juros. (CARF, 2ª Seção, 3ª Câmara, 3ª Turma Especial, Ac. 2803-001.389, de 14/3/2012, rel. Amílcar Barca Teixeira Junior)*

É oportuno ainda ressaltar que, independentemente de as multas administrativas e os juros de mora serem ou não exigíveis no âmbito do processo falimentar que tramita em Juízo, no âmbito do processo administrativo fiscal é devida a multa de ofício e os juros de mora, que foram exigidos em conformidade com o disposto nos citados preceitos legais válidos e vigentes, circunstância que, por expressa determinação do art. 26-A do PAF, veda à esta instância administrativa de julgamento afastar a aplicação dos correspondentes comandos legais.

Com base nessas considerações, fica demonstrado a legalidade da cobrança da multa agravada e dos juros moratórios objeto da presente autuação, portanto, deve ser mantida a autuação em tela.

### **III DA CONCLUSÃO**

Por todo o exposto, NEGA-SE PROVIMENTO ao recurso, para manter na íntegra o acórdão recorrido.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento