



## MINISTÉRIO DA FAZENDA

YSC

Sessão de 07 de junho de 19 82

ACORDÃO Nº 101-73.373

Recurso nº 84.537 - IRPJ - EXS: DE 1973 a 1977

Recorrente CONTAL - PROJETOS, ENGENHARIA, CONSTRUÇÕES S.A.  
(EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL)

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL NO RIO DE JANEIRO - (RJ)

PRECLUSÃO PROCESSUAL - PEDIDO INAUGURAL DE DILIGÊNCIA NA FASE RECURSAL PARA APU RAÇÃO DE FATO QUE FUNDAMENTOU ARBITRAMENTO DE LUCRO - Ultrapassada a fase própria para a prática do ato, não mais será possível supri-lo. Atendidos os pressupostos objetivos e subjetivos na prática do ato administrativo de lançamento, sua modificação ou extinção somente se dará nos casos previstos em lei (C.T.N., art. 141).

DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - PRELIMINAR DE DISPENSA DE SUA APRESENTAÇÃO DURANTE A FASE DE LIQUIDAÇÃO - Empresa em regime de liquidação, enquanto esta não se ultima, tem por princípio o dever legal de apresentar a declaração anual de rendimentos e somente se exime dessa obrigação, se durante o período integral, que serve de base ao balanço do exercício, não tenha praticado operação da qual houvesse obtido rendimentos sujeito a ônus tributário.

CORREÇÃO MONETÁRIA - LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL. A correção monetária dos débitos de entidades cuja liquidação extrajudicial haja sido decretada na vigência da Lei nº 6.024/74, terá como termo inicial a data de 27/08/76, quando entrou em vigor o Decreto-lei nº 1.477/76.

MULTA - LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL - A decretação da liquidação não impede que se aplique a multa cominada para a infração praticada. A parcela do crédito fiscal correspondente não será, porém, reclamada da massa, devendo ser exigida

da pessoa jurídica no caso de cessação da liquidação extrajudicial ou se a realização do ativo superar o passivo da entidade infratora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CONTAL - PROJETOS, ENGENHARIA, CONSTRUÇÕES S.A. (EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL):

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator

Sala das Sessões (DF), em 07 de junho de 1982.

AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM

SESSÃO DE: 11 JUN 1982

AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, RAUL PIMENTEL, AGOSTINHO SERRANO FILHO, LUIZ ANDRÉ NETO (Suplente), FERNANDO CÍCERO VELLOSO e MANOEL ALVES ARRUDA FILHO (Suplente). Ausente o Cons. CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



## SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0768/038.952/77

RECURSO N.º: 84.537

ACÓRDÃO N.º: 101-73.373

RECORRENTE: CONTAL - PROJETOS, ENGENHARIA, CONSTRUÇÕES S.A.  
(EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL)

### R E L A T Ó R I O

Verifica-se do exame dos autos que a recorrente teve seus lucros arbitrados nos exercícios sociais de 1972 a 1977, em face de sua contabilidade não merecer confiabilidade, "quer quanto à escrituração, quer quanto à documentação instrutória dos lançamentos de Diário e Razão", tendo sido adotado como base de cálculo para o arbitramento do lucro o ATIVO REAL (fls. 6 a 13).

Após impugnada a exigência (fls. 15/20), oferecidas as contra-razões (fls. 60/63), a autoridade julgadora monocrática determinou que o Supervisor do Grupo de Fiscalização prestasse os esclarecimentos que então solicitava (fls. 64). Prestados os esclarecimentos, através da informação de fls. 72/82, a autoridade julgadora, entendendo que não fora dado cabal cumprimento ao despacho proferido às fls. 64, determinou a realização de diligência in loco (fls. 83).

Em razão dessa diligência em 21/7/78 a atuada foi intimada a apresentar os documentos comprobatórios dos registros contábeis relativos às operações realizadas pela empresa nos anos-base de 1971 a 1976 (fls. 84), seguindo-se, em 10/8/78,

Acórdão nº 101-73.373

nova intimação com o prazo de vinte (20) dias para: 1 - discriminar e comprovar por documentação hábil os valores debitados à conta de lucros e perdas, em 31/12/72 (fls. 428 do Diário nº 7), a saber ... (seguem-se as rubricas e os valores cuja discriminação e comprovação era exigida); 2 - Idem, idem, em 31/12/73 (fls. 177 do Diário nº 10); 3 - extrato da conta Receita de Títulos e Valores Mobiliários dos anos de 1972 e 1973; 4 - demonstrar o valor da receita bruta nos anos de 1972 e 1973; ..." (fls. 87 e 87-v).

Quase dois meses depois, isto é, em 02/10/78, o liquidante dirigiu-se à autoridade julgadora singular e reportando-se àquela intimação de 10/8/78, feita pela equipe fiscal diligenciante, esclareceu que:

"Quanto à documentação solicitada na intimação supra não nos foi possível exibi-la totalmente, tendo em vista o complicado sistema de arquivamento, a grande quantidade de lançamentos e o prazo que nos foi dado" (fls. 92).

Aos autos foram, nessa fase, juntados os documentos de fls. 178 a 183, dirigidos pelos ex-diretores da autuada ao liquidante, devidamente registrados no 1º Ofício de Registro de Títulos e Documentos do Rio de Janeiro, onde aqueles diretores, por razões financeiras, confessam o total descontrole contábil, a desordem criada pela redução de funcionários, a desarrumação, subtração e até destruição de documentos e papéis da liquidanda, efetuados por funcionários insatisfeitos com os atrasos no pagamento de seus salários (fls. 178) e, em resposta a um expediente que o primeiro liquidante lhes dirigiu, os ex-diretores declaravam (fls. 182):

"Vimos, pela presente, esclarecer a V.Sa. que, em cumprimento à sua solicitação no sentido de ser entregue todos os livros e documentos contábeis da empresa liquidanda sob sua responsabilidade, já efetuamos a entrega dos referidos documentos que conseguimos obter.

Esclarecemos, outrossim, que os demais do-

Acórdão nº 101-73.373

cumentos porventura ainda por serem entregues, poderão ser encontrados ou na sede da respectiva empresa liquidanda, ou em suas filiais, em S. Paulo, Salvador, Recife e Brasília, ou obras, em andamento, posto que, a distribuição e guarda de tais documentos nesses lugares, deveu-se ao fato da ausência absoluta de espaço físico para serem arquivados nas suas respectivas sedes, com as necessárias condições de segurança e/ou ao fato de que a CONLUME-Adm. Serviços e Processamento de Dados S/A. ao ficar impossibilitada de continuar prestando seus serviços por falta de pagamento da liquidanda das faturas mensais correspondentes aos serviços que a ela prestou, teve sérias dificuldades, inclusive iminentes decretação de despejo do local aonde funcionava, mandando para obras em andamento grande quantidade de documentos os mais diversos, inclusive e principalmente de contabilidade.

Ressalva-se pela presente a entrega com indicação de local onde se encontrem outros documentos, papéis, arquivos ou depósitos que, relativamente a assuntos que digam respeito à liquidanda, eventualmente possam estar, em poder delas ou de terceiros que com as mesmas no decorrer de suas existências, se relacionaram."

Ao encerrar a diligência a equipe fiscal, especialmente designada para esse fim pelo despacho de fls. 83 (a exemplo do que ocorrera com a equipe que procedera à fiscalização inicial e que, em razão de considerar a escrita em desacordo com a legislação fiscal e comercial, procedera ao arbitramento dos lucros): concluiu pela procedência da desclassificação da escrita e arbitramento do lucro, impondo-se o abandono dos registros contábeis nos anos de 1972 e 1973, em razão da imprestabilidade da escrituração nesses anos pelos motivos de convicção trazidos aos autos e pela inexistência de escrita nos anos de 1974, 1975 e 1976 (fls. 218/219).

Quanto à exigência de correção monetária ~~escreveu a equipe fiscal ser "dispensável qualquer manifestação de~~ nossa parte, eis que a matéria já se acha convenientemente apre

Acórdão nº 101-73.373

ciada pela C.S.T., através do Parecer Normativo nº 9/78" (fls. 221).

Novamente submetidos os autos à apreciação da autoridade julgadora de primeiro grau, esta prolatou a decisão consubstanciada às fls. 222/228, onde se lê: (o inteiro teor foi lido em sessão).

Em vista do recurso de ofício, a matéria subiu para decisão do Senhor Superintendente da Receita Federal da 7a. Região que dela conheceu para restabelecer a exigência da multa, conforme decisório de fls. 239/240, em cujos consideranda específicos se lê:

"CONSIDERANDO não ser aplicável ao presente caso o disposto no art. 18, alínea "f" da Lei nº 6.024/74, tendo em vista o decidido pelo Sr. Secretário Geral relativamente ao Acórdão nº 103P-01.661/77 da 3a. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes;

CONSIDERANDO que tal decisão foi no sentido de que "a inexigibilidade das penas administrativas, no processo de falência, não autoriza a exclusão de multa fiscal aplicável à infração";

DOU PROVIMENTO parcial ao recurso de ofício para restabelecer a aplicação da multa "ex officio" no valor de 50% sobre o imposto corrigido."

Parcialmente inconformada com a decisão prolatada pelo Delegado da Receita Federal (RJ), dado que a autuada somente se insurgiu contra a exigência de correção monetária (fls. 232/234) e com o restabelecimento da multa pela autoridade revisora (fls. 245/250), lê-se nas razões tempestivamente apresentadas contra a exigência da correção monetária e a da multa, respectivamente, in verbis: (lido em sessão).

Em 20/04/82, a recorrente fez protocolar neste Conselho (Proc. nº 4.065.0/057/82) a petição de fls. 260, onde textualmente declara vir "dizer e requerer o seguinte:

Acórdão nº 101-73.373

- "1 - A recorrente foi tributada com base no lucro arbitrado, nos exercícios de 1973 e 1974, pela inexistência da escrita contábil.
- 2 - Somente agora, nas dependências de prédios da massa falida, foram encontrados todos os livros fiscais e documentos contábeis pertencentes aos exercícios mencionados, cuja falta deram origem ao arbitramento mencionado.
- 3 - Tais documentos encontram-se à disposição da fiscalização à Rua 2 de Setembro, nº 88, conjunto 905 à 911 - RJ.

Assim sendo, vem requerer a V.Excia., se digne baixar o processo em diligência para que a fiscalização examine os documentos mencionados e efetue os reajustes cabíveis nos lançamentos efetuados."

 É o relatório. 

Acórdão nº 101-73.373

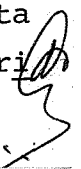
V O T O

Conselheiro AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, Relator:

Apreciemos, preliminarmente, a petição onde se re quer a baixa do processo em diligência para que a Fiscalização exa mine os documentos dos anos de 1972 e 1973 (exercícios de 1973 e 1974).

O exame da petição em si revela que, embora dela conste o nome da recorrente: a) não se declina qual a qualidade de quem a subscreve; b) também pela assinatura do subscrevente não é possível deduzir o seu nome; c) não se fez acompanhar de qualquer instrumento de mandato outorgado pelo liquidante; d) não foi assinada pelo liquidante, como se pode ver do confronto da assinatura do subscrevente da petição (fls. 260) e liquidante (fls. 20, 92 e 257), nem pelo advogado a quem o liquidante outorgou poderes para a defesa dos interesses sociais, como se observa das assinaturas de fls. 231, 234, 244 e 256. Portanto, revela-se totalmente apócrifa.

O mérito da petição melhor sorte não merece, pois 1º) Além de não traduzir com fidelidade a razão do arbitramento do lucro nos anos-base de 1972 e 1973 (ex. de 1973 e 1974), visto que, enquanto na aludida petição se alega estar fundamentado na "inexistência da escrita contábil"; como vimos do Relatório, o motivo real, nesses exercícios, foi a desclassificação da escrita por desobediência à legislação comercial e fiscal, isto é, por seus assentos não merecerem fé (fls. 11), por faltar a discriminação dos custos e despesas lançados às fls. 428 do Livro Diário nº 7 e fls. 177, do Livro Diário nº 10, no montante superior a Cr\$127.600.000,00 e Cr\$137.000.000,00, respectivamente, e também não haverem sido comprovadas com documentos hábeis tais operações (fls. 87). Daí a imprestabilidade da escrituração desses exercícios, abandonando-se esses registros contábeis, dado não dispor a empresa de escrita fiscal aceitável (fls. 218/219). O arbitramento por falta de escri





Acórdão nº 101-73.373

ta se deu em relação aos anos de 1974, 1975 e 1976. Estes fatos, que, não só deixaram de ser contestados pela empresa, mas também foram objeto de confissão do liquidante dois meses após ter sido intimado a discriminar os custos e despesas imputados aos resultados no dia 31/12/72 e 31/12/73 (fls. 87 e 91/92); 2º) Também não poderia tal pretensão ser acolhida, por duas razões fundamentais.

A primeira dessas razões diz respeito à preclusão processual. Segundo esse impostergável princípio: ultrapassada a fase própria para a prática do ato, não mais será possível supri-la, com isso se impede que, em matéria processual, se volte atrás, reabrindo-se etapas já encerradas. Somente, assim, será possível lograr-se que o procedimento, que teve um princípio, com o início do exame de escrita, também tenha um fim, seja com a inalterabilidade do ato administrativo de lançamento, seja com a declaração de sua insubsistência.

Ora, se a escrita não atendia às exigências da lei comercial e fiscal e, portanto, não habilitava o seu titular a ser tributado com base no lucro real, só restava ao Fisco o arbitramento do lucro; arbitramento este que, após todas as retificações pleiteadas pelo liquidante, foi apreciado pela autoridade julgadora singular e com ele manifestamente se conformou a recorrente, tanto que, no prazo legal de recurso, limitou-se a contestar a exigência da correção monetária e, posteriormente, quando cientificada da decisão da Superintendência da Receita Federal, embora o prazo para manifestar-se sobre a multa, atacou a exigência da multa e voltou a lembrar o seu desacordo com a correção monetária.

A segunda daquelas razões é que, sendo o ato administrativo de lançamento um ato vinculado: por um lado, exige-se para a sua validade o atendimento de certos pressupostos objetivos (hipóteses previstas na lei para o arbitramento do lucro) e subjetivos (competência do agente, não ocorrência de cerceamento do direito de defesa etc.); por outro, ~~uma vez atendidos esses pressu-~~ postos objetivos e subjetivos, isto é, regularmente constituído

Acórdão nº 101-73.373

crédito somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos em lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional, na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias, se gundo o art. 141 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25.10.66, e Ato Complementar nº 36, de 13.03.67, art. 7º).

Portanto, estando a matéria irremediavelmente pre clusa, rejeitamos a preliminar de diligência.

Antes de entrar na apreciação do mérito, julga - mos ser oportuno, transcrever algumas das considerações expendi- das pelo Relator do Acórdão nº - 101-73.309, de 11/05/82, ilustre Conselheiro Sylvio Rodrigues, ao apreciar litígio de empresa em situação igual à recorrente, isto é, em liquidação extrajudicial.

Disse aquele eminente Conselheiro:

"Não é correta a interpretação que a defe- sa dá ao Parecer Normativo CST nº 49/77 , sem se cogitar de outras considerações , para entender que uma empresa em fase de liquidação não se sujeita às obrigações decorrentes da legislação do imposto de renda. Esse entendimento, da maneira como diz a defesa, contraria o que dispõe o art. 129 do RIR/75, ao determinar que as firmas e sociedades em liquidação serão tributadas até o momento em que elas se extinguem definitivamente.

A liquidação não implica na imediata ex- tinção da empresa para que esta não se su- jeite às obrigações fiscais tão logo seja decretada a liquidação.

Interrompida a normalidade da vida empre- sarial pela paralisação de suas ativida- des, o item 4 do Parecer Normativo CST nº 191, de 28/06/1972, esclarece que o liqui- dante deve manter a escrituração de suas operações, levantar balanços periódicos, apresentar declaração de rendimentos, pa- gar os tributos e cumprir todas as demais obrigações previstas na legislação tribu- tária.



A tese da defesa é a de que sendo a liquidação extrajudicial igual à falência, a massa falida está destituída de personalidade jurídica e, destarte, desobrigada de prestar declaração e pagar os créditos tributários apurados após a decretação da liquidação extrajudicial declarada pelo Banco Central do Brasil. Com isto está ela fazendo confusão entre liquidação e extinção.

A liquidação e a extinção de firma ou sociedade são fases distintas de um processo de dissolução da pessoa jurídica, tanto que o art. 130 do RIR/75 ordena que "no exercício em que se verificar a extinção, a firma ou sociedade, além da declaração correspondente aos resultados do ano-base, deverá apresentar a relativa aos resultados do período imediato até a data da extinção".

O fato é que a personalidade jurídica não se extingue no exato momento em que se decreta a liquidação extrajudicial, porquanto, o que se verifica das disposições tributárias é o seu prolongamento até o final da liquidação, em consonância com o que dispõe a Lei de Falências (Decreto-lei nº 7.661, de 21/06/1945, art. 114 e seguintes). Enquanto perdura a realização do ativo e se apuram as responsabilidades passivas, as obrigações fiscais da firma ou sociedade em liquidação não sofrem solução de continuidade alguma para que deixem de ser cumpridas as obrigações tributárias, só ocorrendo a dispensa da apresentação da declaração de rendimentos se entre o momento da decretação da liquidação e o instante da ultimação desta, não houver ocorrência de fato gerador de imposto.

.....

Compreende-se, assim que a dispensa da prestação de declaração de rendimentos por empresa em liquidação só abrange o período em que está sendo ultimada a sua dissolução e ainda sob a condição de que não tenha exercido atividade, da qual resulte fato gerador de imposto, porquanto tal dispensa não implica em exoneração de pagamento de tributo, mas apenas como decorrência de circunstância de subentender-se que, em não havendo prática de atividade alguma, inócorra a apuração de rendi

Acórdão nº 101-73.373

mentos sujeitos à incidência tributária. Em suma: a dispensa da prestação da declaração de rendimentos não redonda em isenção do imposto, por isso se na fase de liquidação a empresa auferir valores tributáveis, semelhante dispensa, não expressamente determinada em lei, deixa de ser permitida, devendo a empresa proceder normalmente à entrega da declaração de rendimentos.

Todavia, seja qual for a circunstância, no exercício em que a empresa se liquidar definitivamente, extinguindo-se, a declaração de rendimentos, que comporte a parte final da liquidação, há de ser imediatamente apresentada."

Como na atividade comercial dificilmente se compra ou vende um bem pelo mesmo valor da aquisição ou pelo qual ele consta da escrita da empresa, entendemos que, embora a dispensa da apresentação da declaração de rendimentos nas condições especiais delineadas pelo Conselheiro Sylvio Rodrigues não acarretasse qualquer prejuízo à Fazenda Nacional e, na prática, dificilmente se concretize, o declarado nos Pareceres Normativos - CST - nºs 49/77 e 56/79, está a exigir imediata revisão, pois além de a sua fundamentação e conclusão, S.M.J., estarem divorciados do disposto em normas do vigente RIR em pleno vigor, v.g.: o disposto nos arts. 151 e 152 (onde não se faz qualquer distinção entre as diversas espécies de liquidação: em razão de dissolução voluntária, judicial, ou extrajudicial) e parágrafo único do art. 756 (onde se dispõe que os síndicos, liquidatários e demais representantes de pessoas jurídicas cumprirão as obrigações que incumbirem aos representados), e de levar um grande número de contribuintes a pensarem que a simples dispensa de apresentação da declaração de rendimentos (obrigação acessória que também somente a lei pode dispensar, a teor do art. 111 do CTN), ipso facto, implicasse na desoneração da tributação do lucro apurado na fase de liquidação: ainda se observa que acaba conduzindo as entidades em liquidação ao total descontrole contábil, gerando inúmeras consequências prejudiciais aos interesses do Fisco e dos próprios sócios, notadamente os minoritários. O declarado nesses atos está em desacordo com a sistemática da legislação tributária, como um todo, inclusive com os Pareceres Normati

Acórdão nº 101-73.373

vos 191/72 e 254/72.

Quanto à exigência da correção monetária, verifica-se, prima facie, que nem a equipe fiscal que procedeu à revisão da escrita e opinou pelo seu cálculo, nos termos do entendimento manifestado no Parecer Normativo 9/78, nem a autoridade recorrida determinou a realização de qualquer cálculo para o devido exame das eventuais impropriedades na sua aplicação. É certo, todavia, que temos assistido a duas posições totalmente antagônicas.

A primeira destas posições, defendida por alguns agentes do Fisco, conclui que se não liquidada a dívida no prazo de treze (13) meses a contar da decretação da liquidação extrajudicial o débito seria atualizado desde o primeiro dia do exercício seguinte àquele que poderia ter sido lançado, nos termos do art. 15, § 3º, da Lei nº 4.862/65, em razão da falta de pagamento no período de suspensão da correção do débito, sem atentar, desta maneira, para o consignado na Lei nº 6.024/76.

A outra posição, defendida pela ora recorrente, cai no campo oposto, ou seja, entende que não se lhe aplicariam as normas do Decreto-lei nº 1.477, de 26/08/76, vez que a sua liquidação fora decretada em 23/04/76, quando vigia o art. 18, alínea "f", da Lei nº 6.024, de 13/03/74, sob alegação de que teria direito adquirido à liquidação do débito, em qualquer época, sem levar em conta os efeitos corrosivos da inflação, ou seja, sem se considerar a perda do poder aquisitivo da moeda.

Embora, por princípio, sejamos contrários a qualquer dispensa de parte do débito fiscal, pois a correção monetária, nada mais é que uma parte do próprio imposto devido, isto baseado nos ensinamentos hauridos nas transcrições que fizemos em artigo publicado na Resenha Tributária, Seção 1.3, nº 6, página 43/63, quando citamos entre muitos cultores do direito tributário, o declarado por:

ção Monetária

AMÍLCAR DE ARAÚJO FALCÃO, segundo o qual a Corre

Acórdão nº 101-73.373

"É uma técnica pelo direito consagrada de traduzirem-se em termos de idêntico poder aquisitivo quantias e valores que fixados "pro tempore", se apresentam expressos em moeda sujeita a depreciação".

.....

É uma técnica de auto-defesa da ordem jurídica, que veria periclitar valores essenciais, se não fosse possível socorrê-los com essa forma de ventilação monetária."

BERNARDO RIBEIRO DE MORAES, para quem

"... a correção monetária de débitos fiscais não se destina a punir o contribuinte faltoso (para tanto há a multa fiscal) mas apenas compensar o Fisco pelo prejuízo sofrido com a desvalorização da moeda. Não se leva em conta o elemento subjetivo (dolo ou culpa do contribuinte) e nem o elemento objetivo (o não pagamento do tributo no prazo devido) isolado. Há a necessidade de uma situação superveniente: a desvalorização da moeda nacional."

EGBERTO DE FARIA MELO, que conclui que

"A parcela relativa à correção monetária, por significar a revalorização do débito fiscal, não pode ser considerada como parcela autônoma. Ela se torna integrante do tributo e como tributo deve ser vista. É o que se deduz, sem dificuldade, do texto da Lei 4.357/64. A correção monetária é, pois, o próprio imposto que sem ela estaria sendo reduzido no tempo" (grifos da transcrição).

RUBENS GOMES DE SOUSA, que declara

"A correção monetária nada acrescenta às situações jurídicas definitivamente constituídas: apenas repõe em sua condição original um dado financeiro variável em função das flutuações do valor real da moeda como instrumento legal de pagamento."

disse:

JAIME ALÍPIO DE BARROS, que em magnífico parecer

"Poder-se-ia afirmar que a correção monetária garante verdadeiramente a aplicação prática do princípio da isonomia, elevada no direito pátrio à categoria de imperativo constitucional; a igualdade de sacrifício de todos os cidadãos sujeitos à lei tributária não estaria realmente assegurada se qualquer contribuinte por força de simples atraso ocasional ou deliberado no recolhimento de seus débitos fiscais, pudesse se beneficiar particularmente da desvalorização da moeda. Aos fatos anteriores à Lei nº 4.357, de 16 de julho de 1964 - quando era permitido a quem pagasse mais tarde pagar menos - se contrapõem os fatos de hoje quando não se exige mais de quem deixou de pagar antes, porém simplesmente se pede o mesmo. Mantida a integridade da obrigação fiscal, com a correção monetária nem lucra o Tesouro com a aplicação dos índices, nem perde com ela o contribuinte."

forçoso é reconhecer que, quando a lei expressamente dispõe em contrário, embora a lógica pudesse conduzir a outro entendimento, ao aplicador da norma não resta outra alternativa senão a obediência ao nela declarado, evidentemente no período em que a sua vigência não possa ser colocada em dúvida.

No caso presente, deparamo-nos com a seguinte situação: 1º) O débito refere-se aos exercícios de 1973 a 1977; 2º) Nesse período tiveram vigência três diplomas legais, a saber: a) A Lei nº 4.357, de 1964, alterada pela Lei nº 4.862, de 1965, que estabelecia a atualização dos débitos fiscais, desde o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderiam ser lançados ex officio até a data da liquidação; b) A Lei nº 6.024, de 13/03/74, que no seu artigo 18, dispôs in verbis:

"Art. 18 - A decretação da liquidação extrajudicial produzirá de imediato, os seguintes efeitos:

.....

f) não reclamação da correção monetária de quaisquer dívidas passivas, nem de penas pecuniárias por infração de leis penais ou administrativas."

c) O Decreto-lei nº 1.477, de 26/08/76, com vigência a partir de

Acórdão nº 101-73.373

sua publicação, no qual se declarou:

"Art. 1º - A correção monetária a que estejam sujeitas as dívidas passivas das entidades a que se aplica a Lei nº 6.024, de 13 de março de 1974, decorrentes da aplicação de recursos efetuada pelo Banco Central do Brasil ou pelo Banco Nacional da Habitação, é exigível até o efetivo pagamento dessas dívidas, sem interrupção ou suspensão, mesmo quando decretada liquidação extrajudicial ou falência.

Art. 2º - Em relação às dívidas passivas de natureza fiscal, a correção monetária incide até a data em que for decretada a liquidação extrajudicial, suspendendo-se pelo prazo de um ano a partir dessa data.

Parágrafo único - Se as dívidas não forem liquidadas até trinta dias após o término do prazo previsto neste artigo, a correção monetária será calculada até a data do pagamento, computado o período em que esteve suspensa."

3º) A liquidação extrajudicial da recorrente foi decretada em 23/04/76.

Por sua vez, interpretando esses dispositivos lê-se na ementa, no inciso II do subitem 3.4 e no subitem 4.2 do Parecer Normativo - CST - nº 09/78, literalmente:

"Em consonância com o artigo 2º do DL nº 1.477/76, que derogou a letra "f" do artigo 18 da Lei nº 6.024/74, a correção monetária de débitos fiscais de que trata o artigo 7º da Lei nº 4.357/64 pode ser reclamada nos processos de liquidação extrajudicial das entidades financeiras. Tratando-se de processos instaurados antes da vigência do DL nº 1.477, excluir-se-á do cálculo o período anterior a 27.8.76, devendo-se reconhecer a extinção dessa obrigação se houver sido efetuado o pagamento da dívida, no máximo, dentro dos trinta dias subsequentes ao período de um ano contado da decretação pelo Banco Central do Brasil.

.....  
3. 4 - (omissis) .....  
.....



II - aplicação imediata do DL nº 1.477/76, no sentido de ser considerada exigível a correção a partir da data em que entrou ele em vigor, mas colocando-se fora do alcance de incidência desta o lapso compreendido entre o vencimento do débito em 27.08.76, e reconhecendo-se, por outro lado, a extinção dessa obrigação se tiver havido pagamento da dívida antes de esgotado o prazo de trinta dias do término do ano civil iniciado na data da decretação, nos termos do parágrafo único do artigo 2º daquele diploma.

.....

4.2 - Em suma, concluimos como legítima e certa a alternativa nº II do subitem 3.4, no sentido de que a incidência da correção monetária determinada pelo artigo 7º da Lei nº 4.357/64 se fará com exclusão do período anterior a 27 de agosto de 1976 - data em que se restabeleceu a exigibilidade - em relação aos processos nessa data em andamento, observada, no entanto, a suspensão, pelo lapso posterior que complete um ano civil contado da data da decretação da liquidação pelo Banco Central do Brasil. Considerar-se-á extinta a obrigação de pagar correção monetária, inclusive do período anterior ao início da liquidação, se a massa houver efetuado o pagamento da dívida dentro dos trinta dias subseqüentes ao período anual acima referido."

Sem dúvida, entendemos que a norma complementar acima mencionada deu adequada interpretação aos textos legais, vez que, sem negar a vigência imediata ao disposto no Decreto-lei nº 1.477/76, manteve sem correção o período anterior a 27/08/76, resguardando, assim, o direito de o contribuinte, que teve a liquidação decretada na vigência da Lei nº 6.024/74, pagar, a qualquer tempo, o tributo sem a atualização referente ao período que media entre o vencimento da dívida e a data de vigência do Decreto-lei nº 1.477/76, isto é, estabeleceu para estes casos como termo inicial da correção a data da vigência do referido decreto-lei, sem prejuízo do pagamento sem qualquer correção, quando a decretação da liquidação se haja dado antes da vigência do Decreto-lei nº 1.477/76 e a liquidação do débito tenha ocorrido até um ano após a decretação da liquidação.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL  
Acórdão nº 101-73.373

Não teria sentido falar-se em direito adquirido com o sentido de alcançar-se aquilo que sequer existia, como pretende a recorrente ao pleitear a exclusão da correção monetária correspondente ao período posterior à vigência do Decreto-lei nº 1.477/76. Isto somente seria possível se a Lei nº 6.024/74 pudesse afastar as regras revogatórias de diplomas posteriormente editados, o que, por ser vedado ao legislador, obviamente não foi dito. Somente nos casos de isenção condicionada e por prazo certo é que se excluem certos efeitos de normas posteriormente baixadas.

Foram inteiramente respeitados os efeitos-direitos outorgados pela Lei nº 6.024/74. Nesse sentido também concluiu o Consultor-Geral da República no Parecer nº - N - 44, de 09/09/80, invocado pela apelante, quando consignou que o efeito geral e imediato das normas do Decreto-lei nº 1.477/76 incide sobre os créditos, na data de entrada em vigência da norma, tornando-os corrigíveis.

Fosse sua conclusão idêntica à manifestada pela autuada, teria de dizer que a correção somente se aplicaria aos débitos cujo fato gerador viesse a ocorrer após a vigência da nova norma e não aos créditos já existentes quando entrou em vigor.

Portanto, se não merece acolhida o entendimento de alguns representantes do Fisco, também carece de qualquer amparo a interpretação que a recorrente pleiteia. Acertada, neste aspecto, sem dúvida a interpretação consubstanciada no Parecer Normativo - CST - nº 09/78.

Quanto à dispensa da multa nas liquidações extrajudiciais e nas falências, observamos que, sendo certo que o objetivo da norma inserta no art. 18, alínea "f", da Lei nº 6.024, de 13/03/74, assim como a constante do art. 23, parágrafo único, do Decreto-lei nº 7.661, de 21/06/45 (Lei de Falências) é, em virtude do privilégio de que gozam os créditos tributários, não preju  
dicar os demais credores da sociedade; por quê atribuir-lhe outros  
efeitos, como os que certamente seriam alcançados caso fosse vedado



Acórdão nº 101-73.373

constituir os créditos fiscais desfalcados da parcela referente à multa?

Com efeito, a falta do lançamento da multa, isto é, da formalização da sua exigência, colocaria em desigualdade os infratores do mesmo dispositivo legal, pelo simples fato de uns terem sido autuados antes da decretação da falência e outros terem sido autuados durante a fase de liquidação, embora a infração houvesse sido praticada em ambos os casos antes ou durante a fase de liquidação.

Torna-se evidente que tal interpretação terá de ser afastada.

Atentos ao objetivo da norma inserta no art. 18, alínea "f", da Lei nº 6.024/74, ao princípio da isonomia, ao fato de que a decretação da liquidação extrajudicial não pode tornar-se um meio de ilidir os efeitos da infração às normas legais: forçoso se torna delinear o seu alcance sem que, frustrando-se o seu objetivo, se caia no campo oposto da atribuição de imunidade aos sócios que em nome da sociedade transgrediram as normas legais e também a arrastaram à liquidação extrajudicial.

Ora, em primeiro lugar, cabe lembrar que segundo o disposto nas letras "a" e "b" do art. 19, parágrafo único do art. 21 e art. 31 da Lei nº 6.024/74, a liquidação extrajudicial cessará: a) se os interessados, apresentando as necessárias condições de garantia, julgadas a critério do Banco Central do Brasil, tomarem a si o prosseguimento das atividades econômicas da empresa; b) se a liquidação extrajudicial se transformar "em liquidação ordinária"; c) se os dirigentes da sociedade liquidanda, em qualquer tempo, solicitarem a cessação da liquidação extrajudicial e o Banco Central do Brasil atento às garantias oferecidas e às conveniências de ordem geral, conceder a medida pleiteada; d) o Banco Central do Brasil, no resguardo da economia pública, da poupança privada e da segurança nacional, organizar ou reorganizar a sociedade para continuação geral ou parcial do negócio ou atividade liquidanda. ~~Se for afastada a formalização da exigência da multa, a simples decretação da liquidação extrajudicial transformar-se-ia em passaporte para a impunidade.~~



Em segundo lugar, o art. 34 da Lei nº 6.024/74 expressamente determina que se aplicarão à liquidação extrajudicial no que couberem e não colidirem com os preceitos específicos da Lei nº 6.024/74, as disposições da Lei de Falências (Decreto-lei nº 7.661, de 21.6.45), equiparando-se ao síndico, o liquidante, ao juiz da falência, o Banco Central do Brasil; conseqüentemente mister se faz recordar o que tem sido assentado nas decisões mais recentes deste Conselho, inclusive naquelas que, tendo sido prolatadas por maioria foram objeto de reexame pela antiga instância especial (Ministro da Fazenda ou Secretário-Geral do mesmo Ministério, por delegação de competência).

Pois bem, esta Câmara, em reiteradas decisões, tem declarado que, apesar de a Fazenda Nacional não se habilitar no Juízo da Falência pela parte dos créditos referentes às multas, elas devem ser aplicadas e mantida a sua exigibilidade, para sua eventual cobrança nas hipóteses em que a falência não chegue ao seu fim, ou mesmo chegando o apurado na liquidação do ativo supere as dívidas da sociedade para com terceiros. Vejam-se, entre muitos outros, o declarado na ementa e fundamentação da decisão unânime corporificada no Acórdão nº 101-71.826, de 15.9.80,

a) ementa:

"FALÊNCIA — MULTA FISCAL — A decretação da falência não impede a aplicação da multa cominada para a infração praticada. Inexiste disposição legal que outorgue competência aos órgãos julgadores administrativos para sua dispensa, visto que mesmo para aqueles que admitem a vigência do disposto no art. 23, parágrafo único, do Decreto-lei nº 7.661/45 (Lei de Falências) e na Súmula nº 192, do Supremo Tribunal Federal, como elas apenas estabelecem que a multa fiscal não será objeto da habilitação em falência: reportam-se, portanto, à fase de cobrança e não à do exame de legitimidade do lançamento fiscal, que é objeto das atribuições dos órgãos julgadores administrativos.

.....

~~Ratificando o que reiteradamente temos afirmado, podemos acrescentar que mesmo para aqueles que sustentam a vigência do art. 23, parágrafo único, do Decreto-lei nº 7.661/45 (Lei de Fa-~~

Acórdão nº 101-73.373

lências), a multa não pode ser excluída na fase administrativa, pois tal disposição apenas estabelece que a multa fiscal não concorrerá com os demais créditos ao monte na falência. Sabemos, todavia, que a habilitação na falência é, na realidade, uma fase muito posterior ao exame da legitimidade do lançamento, dado situar-se na fase de cobrança.

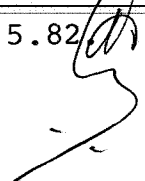
O provimento do recurso para excluir a multa corretamente aplicada, poderia, como argutamente lembrou o ex-Vice-Presidente deste Conselho, Dr. HARRY CONRADO SCHÜLLER, desfigurar a infração praticada, de que é consequente, pois sua eventual dispensa tornaria inviável sua exigibilidade dos administradores, nos casos de responsabilidade solidária (art. 134 do CTN) ou responsabilidade pessoal (art. 135 e 137 do CTN), inclusive obstaría eventual ação criminal contra os mesmos.

É de observar-se ainda que, dado o colegiado não decidir condicionalmente, se a multa for dispensada, mesmo na hipótese de reversão do estado falimentar, a Administração Fiscal jamais poderia vir a exigir o seu montante.

A tese da minoria, levada a extremos (pois nem sequer admite a sua aplicação), como muito bem salientou o Douto Procurador da Fazenda Nacional, junto à 3a. Câmara deste Conselho, Dr. HÉLIO DE FARIAS, ao pronunciar-se nos autos do Processo nº 811-51.760/1976, implicaria em tornar o contribuinte imune à multa, o que seria legislar contra legem, eis que a imunidade decorre da Constituição, que, em dispositivo algum prevê a nova hipótese.

Finalmente, a jurisprudência deste Conselho, como tal entendida o conjunto de decisões reiteradas e uniformes, é pela manutenção da multa aplicada, pois as duas únicas decisões discrepantes (Acórdãos nº 103.P-01.661 e 103.02.126, ambos da 3a. Câmara, sendo este último citado no voto vencido) foram reformados pela Instância Especial, não chegando a produzir qualquer efeito."

Apreciando casos em tudo idênticos ao do presente litígio vez que se tratava da liquidação extrajudicial decretada pelo Banco Central do Brasil, sob fundamentos diversos, foi mantida a multa, por unanimidade de votos (Acórdãos nº 103P-01.211, de 16.11.76, e nº 101-73.309, de 11.5.82).

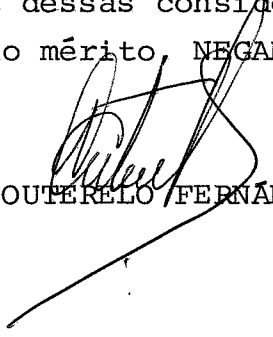


O entendimento da antiga Instância Especial também já foi reportado no fundamento do Acórdão nº 101-71.826, vez que o Acórdão nº 103-02.126, de 27.2.78, apreciou litígio em que era parte uma financeira e a Câmara excluía a multa, sendo restabelecida pela Instância Superior.

Pessoalmente, entendemos que essa jurisprudência não merece ser alterada, pois quer no art. 23, parágrafo único, da Lei de Falências (Decreto-lei nº 7.661/45), quer no art. 18, alínea "f" da Lei nº 6.024/74, se revela outro objetivo que não seja o impedir sejam os demais credores da massa, em face do privilégio de que gozam os créditos fiscais, prejudicados em seus quinhões.

Por outro lado, seja a possibilidade de reversão da liquidação extrajudicial, seja a possibilidade de a realização do ativo superar o resgate, seja ainda a isonomia que deve prevalecer entre os infratores da legislação administrativa e fiscal, estão a recomendar que não se considere a termo "reclamar" como sinônimo de "exclusão definitiva" ou anistia, inclusive preventiva, como bem figurou o Procurador da Fazenda Nacional junto à colenda 3a. Câmara deste Conselho, quando nas razões de recurso para a Instância Especial da decisão objeto do Acórdão nº 103-02.126, de 27.2.78 (a final reformado), escreveu que a prevalecer entendimento contrário, se um motorista desobedecesse sinal fechado (avanço de sinal) não poderia ser multado (aplicação de multa) por qualquer autoridade administrativa (do trânsito) só pelo fato de o veículo pertencer a uma financeira em liquidação extrajudicial.

Em face dessas considerações, rejeitamos a preliminar de diligência e, no mérito, NEGAMOS provimento ao recurso.

  
AMADOR OUTEREIRO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE E RELATOR