



MINISTÉRIO DA FAZENDA

ZSS

Sessão de 07 de junho de 19 83

ACORDÃO Nº 105-0.195

Recurso nº 86.584 - IRPJ - EXS: DE 1976 e 1977

Recorrente MATEREVOS-MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.

Recorrido DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM VARGINHA (MG)

NULIDADE - Notificação - É nula a notificação de auto de infração feita a comissário de empresa que está em concordata, por não ser este contribuinte ou preposto, nem ser responsável tributário pelos débitos da concordatária.

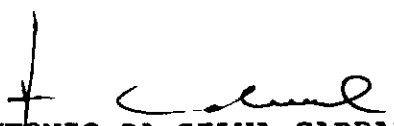
PRAZOS - Decadência - A notificação, posterior, a diretor da interessada, mas efetuada após o decurso do prazo de cinco anos, de que trata o art. 173, inciso I, do C.T. N., acarreta a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MATEREVOS-MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.,

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em DAR provimento parcial ao recurso, para declarar a nulidade da notificação efetuada na pessoa do comissário da concordata e ocorrida a decadência relativamente ao exercício de 1976, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. *PM*

Sala das Sessões, em 07 de junho de 1983


PEDRO MARTINS FERNANDES - PRESIDENTE


ANTONIO DA SILVA CABRAL

- RELATOR

VISTO EM


LAURO DOEHLER

SESSÃO DE: 09 JUN 1983

- PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL: Não há

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Ursulino Santos Filho, Digésio Gurgel Fernandes, Carlos Roberto Monteiro Bertazi, Richard Ulrich Kreutzer e Paulo Leite de Lacerda. Ausente o Conselheiro Marinho Mendes Domenici. 



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0660/007.008/81-80

RECURSO Nº: 86.584

ACÓRDÃO Nº: 105-0.195

RECORRENTE Nº: MATEREVOS-MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.

R E L A T Ó R I O

MATEREVOS - MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA., empresa com sede à Rua Presidente Vargas, nº 240, em Itamonte, Minas Gerais, inscrita no C.G.C. do Ministério da Fazenda sob o nº 18.666.909/0001-49, não se conformando com a decisão do Delegado da Receita Federal em Varginha, recorre a este Conselho.

Contra a empresa foi lavrado auto de infração, de fls. 03/04, para exigência do crédito tributário nele expresso, no valor de Cr\$ 221.925,00, a título de imposto de renda, multa e correção monetária, em virtude das seguintes infrações:

EXERCÍCIO DE 1976, ano-base de 1975

- Custos indevidos Cr\$ 23.886,00

EXERCÍCIO DE 1977, ano-base de 1976

- Lucro arbitrado por falta de escrituração..... Cr\$ 170.695,00

O auto foi assinado por Francisco José Costa, que, segundo o fiscal autuante, era o comissário da concordata impenetrada pela empresa. *JM*

O processo correu à revelia, visto que o débito não foi recolhido e nem apresentada impugnação, e, finalmente, houve inscrição da dívida para sua cobrança executiva.

A empresa impetrou mandado de segurança, por só ter tomado conhecimento da existência do auto de infração, quando a dívida já estava em fase de cobrança judicial, alegando que tinha direito de ser notificada para apresentar a competente defesa.

O Delegado da Receita Federal determinou, posteriormente, que se notificasse a empresa, na pessoa de seu representante legal, pelas razões que alega, às fls. 29:

"2. Veja-se o disposto no art. 59, do Decreto 70.235/72, principalmente, o inciso II.

3. O artigo 23 do referido Decreto 70.235/72, à primeira vista, não foi cumprido e, em decorrência, os atos seguintes foram alcançados pela disposição do § 1º do supramencionado art. 59.

4. O remédio é voltar e corrigir o erro anterior, como preconiza no item 2 da proposição da Chefia da Divisão de Arrecadação, às fls. 26, que mereceu plena acolhida por esta Chefia.

5. Da análise, fria, da Sentença do MM. Juiz Federal no processo 554/82-A, xerocópias às fls. 23/24, infere-se que a segurança foi denegada por que:

a) o Impetrado, Agente da Receita Federal, não praticou qualquer "ato ilegal ou abusivo, vulnerando direito da Impetrante" (inc. III); e

b) a ação levada a efeito é imprópria ao caso (inc. II).

6. Ora, prosseguir na cobrança, neste ponto, só se a Agência da Receita Federal dispuser de prova irrefutável de que a autuada tomou ciência em tempo hábil para defender-se administrativamente! Do contrário, seria a condenação antecipada da União a arcar com custas e honorários!

7. Isto posto, considerando inclusive o despacho do Sr. Procurador da Fazenda Nacional às fls. 91m

Acórdão nº 105-0.195

43 do Processo 0660/007.007/82-07 e que, até mesmo, as inscrições de dívida ativa já estão canceladas, INTIME-SE a autuada, sem mais tardar."

A empresa tomou conhecimento dessa intimação, no dia 10 de agosto de 1982, e, em 09.09.82, apresentou a impugnação de fls. 32, alegando, em síntese, que, segundo o art. 173, I, do C.T.N., o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Acrescenta: "Os lançamentos referem-se aos anos de 1975 e 1976 e pela lei tais lançamentos estão prescritos desde o dia 02.01.82 e 02/01/82 respectivamente".

O Delegado da Receita Federal não acolheu a impugnação pelos motivos que se passa a transcrever:

"1) data da lavratura do auto, portanto do lançamento: 25.02.81;

2) o lançamento do exercício de 1976/75 poderia, observadas as regras dos dispositivos supra, ser efetuado até 31.12.81 (prazo de 05 anos contados desde 01.01.77) no caso de não ter havido entrega de declaração de rendimentos (lançamento primitivo) no prazo legal; e, no caso de ter havido entrega da declaração no prazo legal (abril de 1976 para as sociedades limitadas), o prazo termina em abril de 1981.

Vê-se que a declaração entregue no prazo, autonotificação, no caso, de pessoa jurídica, tem o condão de antecipar o início de contagem do prazo decadencial para antes do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o imposto for devido. Mas mesmo assim o prazo de decadência terminaria após a lavratura do auto.

Seguindo as mesmas regras, a decadência relativamente ao exercício de 1977/76 ocorreria respectivamente em 31.12.82 ou em abril de 1982.

Ora, como o lançamento, pelo auto de infração, foi efetuado em 25.02.81, não há dúvida de que não ocorreu a invocada decadência." 



Acórdão nº 105-0.195

A empresa tomou ciência da decisão, em 13.10.82 e a apresentou recurso voluntário, em 12.11.82, alegando, como na impugnação, a decadência do direito de a Fazenda constituir o crédito tributário. Em sua opinião: "Por dedução elementar os lançamentos de 1975 poderão ser lançados até 10.01.76 e em 01.01.81 está decadente o prazo além de estar prescrito. Concomitantemente o ano de 1976 teria seus lançamentos efetuados até 01.01.77 e a extinção se daria em 01.01.82". Mais adiante, acrescenta: "In casu" fala-se em Auto de Infração efetuado em 25.02.81 e somente a sociedade foi tomar conhecimento através de seus representantes em 10.08.82, através do AR 1027". Finalmente, alega o seguinte: "Como claramente se nota do pseudo Auto de Infração que o mesmo foi assinado em 25.02.82 por pessoa estranha ao quadro social da empresa indo totalmente de encontro ao art. 756, parágrafo único do RIR. Inexiste lavratura de auto em 25.02.82".

É o relatório. *dmr*

Acórdão nº 105-0.195

V O T O

Conselheiro ANTONIO DA SILVA CABRAL, Relator

Trata o presente processo apenas de preliminar de decadência, não tendo a recorrente em qualquer momento atacado o mérito.

A notificação realizada em 25 de fevereiro de 1981 foi nula de pleno direito, uma vez que foi levada a conhecimento do comissário da concordata, que não era representante da autua da.

O Decreto-lei nº 7.661, de 21.06.45, que rege as concordatas, determina em seu art. 167: "Durante o processo da concordata preventiva, o devedor conservará a administração dos seus bens e continuará com seu negócio, sob fiscalização do comissário". Aí está definido claramente o papel do comissário: ser fiscal da empresa, que continua com suas atividades em pleno funcionamento.

De resto, o art. 169 desse mesmo decreto-lei especifica o que cabe ao comissário durante o processo de concordata, não sendo este considerado como preposto ou representante da empresa.

A lei fiscal também é clara. O art. 756, parágrafo único, do RIR/80, enumera os vários tipos de responsáveis, aí incluído o síndico, mas não menciona o comissário.

A Doutrina também não encara o comissário como representante do concordatário. Cito, por todos, o Mestre WALDEMAR FERREIRA, no seu "Tratado de Direito Comercial", vol. 15, ed. Saraiva, SP, 1966, nos seguintes passos:

"4.024 - A REPRESENTAÇÃO DO CONCORDATÁRIO NO PROCESSO. - *gm*

Acórdão nº 105-0.195

- Representar-se-á o devedor, que propuser concordata preventiva, desde o início, por seu procurador; e este será, necessariamente, advogado matriculado na seção estadual, em que o feito se processar, da Ordem dos Advogados do Brasil.

Se se tratar de espólio, ou de pessoa jurídica, observar-se-á o disposto no art. 157, segundo o qual serão representados no processo de concordata preventiva:

I, o espólio do devedor, pelo inventariante, devidamente autorizado pelos herdeiros;

.....

II, o devedor interdito, pelo curador;

.....

III, a sociedade anônima, pelos seus diretores, de acordo com a deliberação da assembléia geral dos acionistas;

.....

IV, as demais sociedades, pelo sócio que tiver qualidade para obrigar a sociedade;

.....

V, as sociedades em liquidação, pelo liquidante, devidamente autorizado."

A respeito, especificamente, da figura do Comissário, WALDEMAR FERREIRA, um pouco mais adiante, na obra acima citada, trata de sua caracterização, nestes termos:

"4.038 - A CONFIGURAÇÃO - O fato do prosseguimento do negócio do comerciante em estado de insolvência, durante o processo de sua concordata preventiva, diferencia sobretudo a função do comissário da que tem o síndico na falência.

Se este, pela cessação da atividade mercantil do falido, lhe toma o lugar, na posse e administração de seus bens, que arrecada e administra, tal se não dá com o comissário. Não tem este poder de interferência na vida do concordatário, nem na orientação de seus negócios. Mais não lhe caberá do que fiscalizá-los, pelo dito texto legal *ch*



Não podendo, nem devendo acompanhar o concordatário e seus prepostos, como se fosse sombra deles, não exerce o comissário, de resto, o papel de sentinela à porta do estabelecimento comercial por aquele gerido e orientado.

Fiscal é ele. Pelo consenso geral dos tratadistas, se caracteriza como auxiliar do magistrado. Houve-o J.X. CARVALHO DE MENDONÇA como tal. Sua missão é a de examinar e informar o Juiz sobre o pedido do devedor, de molde a evitar que se frustrem os fins da lei e que consiga o benefício por ela outorgado o que dele for indigno. Razão é essa, concluiu, pela qual deverá o comissário desempenhar pessoalmente as funções que a lei lhe atribui.

Decidiu-se, em caso concreto, não exercitar ele função pública, senão apenas múnus público.

Múnus não é expressão de significado preciso na terminologia jurídica. Mesmo em Roma, de onde proveio, tanto por ela se designava o cargo, ofício ou emprego público, quanto os deveres de ordem social, como revelam os léxicos. Se Cícero referindo-se ao magistrado, que presidia a demanda, aludiu ao Judex huic proedest, também mencionou os deveres impostos por Deus, Munus a Des assignatum.

Como auxiliar do Juiz, o comissário exercia, mercê de sua investidura, função que não é de natureza privada, mas de natureza pública."

Caracterizada, assim, a figura do comissário, conclui-se que o mesmo não é pessoa indicada para receber notificação de lançamento de imposto e, portanto, a notificação a ele feita foi nula. O próprio Delelegado da Receita Federal, que admitiu como válido o lançamento notificado ao comissário, antes tinha invocado argumento em sentido contrário, quando mandou que se intimasse a empresa na pessoa de um dos seus representantes, como se viu no Relatório, ao invocar o art. 23 do Decreto nº 70.235/72, que assim dispõe:

"Art. 23 - Far-se-á a intimação:

- I - Pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar."

Ora, não sendo o comissário nem sujeito passivo, como é óbvio, nem mandatário, nem preposto da empresa, a notificação realizada em 25.02.81 e subscrita pelo comissário não teve nenhum efeito.

Poder-se-ia, quem sabe, invocar o disposto no art. 134, inciso V, do C.T.N., que assim dispõe:

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

.....

V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário."

A pergunta que surge, portanto, é a seguinte: se o comissário é apontado pelo C.T.N. como responsável solidário, não é pessoa legalmente capaz de receber notificação?

Para responder à pergunta, é necessário lembrar, inicialmente, que Código não poderia ser incoerente consigo mesmo e, portanto, se o art. 110 determina que a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, não haveria ele mesmo de querer alterar o conceito de comissário, na concordata. Aliás, o próprio texto soluciona a pergunta, ao dizer que a responsabilidade solidária só terá lugar nos atos em que as pessoas aí mencionadas intervierem, ou pelas omissões de que forem responsáveis. Essa, parece-me a doutrina de ALIOMAR BALEEIRO, que afirmou:

"Essa solidariedade se estabelece só nos casos de impossibilidade de exigência de cumprimento da obrigação principal por parte do contribuinte, se tais pessoas responsabilizadas intervierem nos atos tributados ou cometeram omissões de deveres que lhes incumbiam, segundo a lei fiscal." *AM*

.....

"Note-se que o concordatário, diversamente do falido, não perde a administração do negócio cuja frente permanece. Destarte, não é completo, nem muito menos perfeito, o paralelismo que o C.T.N. estabelece entre o comissário da concordata e o síndico da falência. Raramente, o comissário terá de intervir no pagamento dos tributos devidos pelo concordatário." (Direito Tributário Brasileiro, 3a. ed., 1971, Forense, Rio, pág. 433).

Está correta a recorrente ao qualificar de nulo o ato praticado em 25.02.81, uma vez que a notificação de lançamento foi feita a quem não era representante da empresa, nem tinha poderes para assinar o auto. A notificação foi realizada em 10.08.82, conforme lembrou a recorrente.

Um equívoco do Delegado da Receita Federal consistiu em, de um lado, ter afirmado que a empresa foi notificada em 25.02.81 e, de outro aceitar como tempestiva uma impugnação apresentada em 09.09.82. Se aceitou a impugnação, implicitamente aceitara, também, que a notificação se dera no dia 10 de agosto.

Se a tese do Delegado, que pretende retroagir a data do lançamento a 25.02.81, não pode ser aceita, também não está correta a maneira de interpretar o art. 173 do CTN apresentada pela recorrente.

De acordo com o inciso I do art. 173, decai o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Ora, tendo-se em conta que os fatos ocorridos no ano-base só serão objeto de lançamento no exercício correspondente, conforme art. 43 do Decreto-lei nº 5.844/43, consolidado no art. 145 do RIR/80, chega-se à seguinte conclusão:

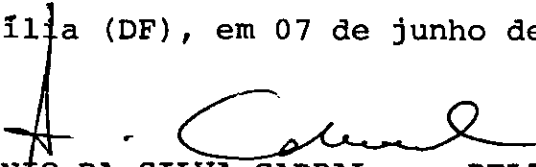
- a) os fatos tributáveis ocorridos em 1975 comporiam *ch*
- ✓

o período-base de incidência do imposto devido no exercício financeiro de 1976. Por conseguinte, 1976 é o ano em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Não o sendo, o prazo decadencial começa a correr a partir de 1º de janeiro de 1977, podendo o imposto ter sido lançado até 31.12.1981;

b) o mesmo raciocínio se faça com relação aos fatos ocorridos no ano-base de 1976, cujo exercício financeiro será o de 1977, e que, pelo mesmo raciocínio, serão encarados dentro do prazo decadencial iniciado em 1º de janeiro de 1978 e cujo término se daria em 31.12.1982;

À vista do exposto, sou pela nulidade da notificação feita ao comissário da concordata e pelo reconhecimento da ocorrência da decadência com relação apenas ao crédito tributário referente ao exercício de 1976, ano-base de 1975, no valor de Cr\$ 23.886,00, já que o contribuinte só foi regularmente notificado em 10.08.82, mas será exigida a tributação com base no lucro arbitrado, referente ao exercício de 1977, ano-base de 1976, no valor de Cr\$ 170.695,00, pois, como ficou comprovado, a empresa tomou ciência do auto de infração, tendo sido notificada na pessoa de representante, antes do término do ano de 1982.

Brasília (DF), em 07 de junho de 1983.


ANTONIO DA SILVA CABRAL - RELATOR.