



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.003559/2002-82
Recurso nº : 125.478
Acórdão nº : 201-78.139

Recorrente : SADIA S/A
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora – MG

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 31 / 08 / 06
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

NORMAS PROCESSUAIS. INCONSTITUCIONALIDADES.

O Conselho de Contribuintes não tem competência para decidir sobre a inconstitucionalidade de norma legal ou de ato praticado em afronta à lei como tal acusada.

PIS. DECADÊNCIA. Por ter natureza tributária, aplicam-se ao PIS as regras do CTN relativas à decadência (artigos 150, § 4º, e 173).

MULTA NA SUCESSORA.

A exegese do art. 132 do CTN deve ser alcançada em interpretação sistemática com o art. 129 do mesmo diploma legal, de forma que se aplica à sucessora a multa de ofício ainda que o lançamento tenha sido constituído posteriormente ao evento sucessório.

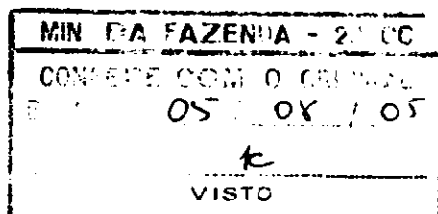
SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE PESSOAL.

A responsabilidade pessoal atribuída aos relacionados no inciso III do artigo 135 não representa a sua inserção obrigatória como sujeitos passivos do auto lavrado, se tal responsabilidade, quando da prática do referido ato, não se mostrar necessariamente aplicável.

TAXA SELIC.

A taxa Selic, por conformada com os termos do artigo 161 do CTN, é adequadamente aplicável.

Recurso provido em parte.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SADIA S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator, para: I) reconhecer a decadência no período até novembro de 1997. Vencidos os Conselheiros Adriana Gomes Rêgo Galvão, Antonio Carlos Atulim e José Antonio Francisco (Suplente); e II) negar provimento quanto à exclusão da multa, em relação à sucessora. Vencidos os Conselheiros Rogério Gustavo Dreyer (Relator), Antonio Mario de Abreu



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC		
CC	05	08
	05	

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10675.003559/2002-82
Recurso nº : 125.478
Acórdão nº : 201-78.139

Pinto e Gustavo Vieira de Melo Monteiro. Designada a Conselheira Adriana Gomes Rêgo Galvão para redigir o voto vencedor nesta parte.

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2004.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

Adriana Gomes Rêgo Galvão
Adriana Gomes Rêgo Galvão
Relatora-Designada

Participou, ainda, do presente julgamento o Conselheiro Sérgio Gomes Velloso.



Processo nº : 10675.003559/2002-82
Recurso nº : 125.478
Acórdão nº : 201-78.139

Recorrente : SADIA S/A

MIN. DA FAZENDA		2.ª CC
CONF. 1	CONF. 2	CONF. 3
05	08	05
K		
10/10		

RELATÓRIO

Contra a contribuinte em epígrafe foi lançada a contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, relativa a diversos períodos de apuração de janeiro de 1997 a outubro de 2000, com os acréscimos de multa de ofício e juros de mora.

Segundo o relatório fiscal, as imputações no presente processo giradas contra o contribuinte referem-se a insuficiência de recolhimento em face da divergência entre os valores apurados e os declarados por REZENDE ALIMENTOS S/A, incorporada pela autuada em 30 de agosto de 2002. A ciência do auto de infração ocorreu em 26 de dezembro de 2002.

Impugna a exigência a sociedade incorporadora, aludindo, em preliminar ao mérito, a decadência do direito de lançar com base no artigo 150, § 4º, do CTN, atingindo os períodos de apuração até novembro de 1997, inclusive.

Repele a multa de ofício e os juros de mora sob os auspícios da aplicação do artigo 132 do CTN, que exige da sociedade incorporadora somente a responsabilidade sobre os tributos devidos até a data do ato.

Propugna ainda pela inclusão dos administradores no ato fiscal, pela aplicabilidade do artigo 135 e seu inciso III do CTN.

Quanto aos valores, alega inexistirem as diferenças apregoadas, bastando atentar para as demonstrações contábeis. Alega que a regularidade dos recolhimentos fundam-se nas ilegalidades e inconstitucionalidades perpetradas pelas Leis nºs 9.715 e 9.718, ambas de 1998, com destaque à afronta ao artigo 195, I, da CF/88. Invoca ainda afronta ao princípio da anterioridade nonagesimal. Diz ainda que o alargamento da base de cálculo do PIS afronta o artigo 110 do CTN, ao alargar o conceito de faturamento.

Repele a taxa Selic e pede perícia, com indicação dos quesitos e do perito.

A decisão recorrida mantém o lançamento à unanimidade. Com relação à perícia, rejeita-a, por pedir o esclarecimento da alíquota, que está definida em lei, bem como em relação ao valor da contribuição, que decorre da aplicação da alíquota sobre a base de cálculo. Quanto à base de cálculo, alega que esta é encontrada com a apresentação de prova documental, não sendo necessária perícia para tal objetivo.

Quanto à decadência, aplica os termos do artigo 45 da Lei nº 8.212/1991.

Quanto à exclusão da multa e dos juros por conta da aplicação do artigo 132 do CTN, repele o argumento. Com relação aos juros, por terem direta vinculação com o tributo vencido e impago. Com relação à multa, argumenta que a sua aplicação resulta da interpretação extensiva, que permite a inclusão da penalidade como integrante do crédito tributário como um todo. Alega que tal interpretação vai ao encontro da intenção da regra, que procura impedir procedimentos tendentes à fuga da responsabilidade sobre a penalidade, informando que a empresa lançada faz parte do mesmo grupo econômico da infratora e incorporada.

Sou



05	05	05
K		

Processo nº : 10675.003559/2002-82
Recurso nº : 125.478
Acórdão nº : 201-78.139

Quanto à responsabilidade dos gestores da incorporada, apresenta largo arrazoadado para afastar o argumento da autuada, propugnando pela absoluta desnecessidade da providência. Quanto à inconstitucionalidade das Leis nºs 9.715/88 e 9.718/98, alega a incompetência para sua apreciação. Mantém a taxa Selic, por adequada a sua aplicabilidade.

Com relação ao recurso voluntário interposto, incumbe relatar inicialmente a existência de duas peças idênticas no processo. Uma protocolada junto à Agência da Receita Federal em Concórdia - SC, no dia 28 de outubro de 2003. A outra, junto à Delegacia da Receita Federal em Uberlândia - MG, no dia 24 de outubro de 2003. No recurso, a contribuinte repele os argumentos da decisão recorrida, principalmente repulsando a negativa de inserção dos gestores da incorporada, sob o argumento de que não se sustenta a assertiva da decisão da inexistência de prova da ocorrência de representação ilegítima por parte dos mesmos, protestando pela condição de vítima de diversas irregularidades perpetradas por aquela administração e que redundaram em diversas autuações fiscais, caracterizando inversão de valores. Reitera o pedido de perícia.

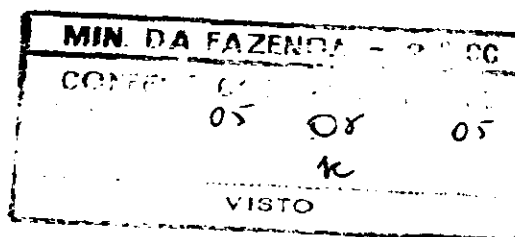
Amparados por arrolamento de bens, subiram os autos para julgamento.

É o relatório.

[Assinatura] *san*



Processo nº : 10675.003559/2002-82
Recurso nº : 125.478
Acórdão nº : 201-78.139



**VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ROGÉRIO GUSTAVO DREYER
(VENCIDO QUANTO À MULTA)**

Antes de adentrar às preliminares, esclareço que conheço do recurso interposto, apesar da existência de duas peças recursais acostadas, de mesmo teor, uma perempta e a outra tempestiva, apresentadas em repartições diferentes, porque não encontro óbices a tal comportamento no Procedimento Administrativo Fiscal. Por esta razão, não vejo motivos para o esclarecimento de tal circunstância.

Ultrapassada esta questão, passo às preliminares.

Relativamente à negativa da diligência proposta, estou com a decisão recorrida. Efetivamente, os quesitos formulados em nada auxiliariam ou nada esclareceriam relativamente à matéria fática, que não pudesse ser contornado com a escrituração da contribuinte ou com a documentação probante adequada, principalmente porque, pelos quesitos, o objetivo da contribuinte era dar suporte aos argumentos de ilegalidade e inconstitucionalidade apregoados. E isto é matéria de direito, diretamente vinculada ao mérito. Se acatados tais argumentos, basta a aplicação dos seus efeitos sobre os números escriturados na contabilidade da empresa incorporada.

Quanto à preliminar de decadência, minha posição é conhecida quanto à aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, independentemente da existência anterior de recolhimento dos tributos que vínculo à referida, em face de sua natureza. No presente caso, no entanto, a questão é estéril, tendo em vista que a acusação aponta para a insuficiência de pagamento, tendo em vista que houve discrepância entre os valores informados e pagos e os efetivamente devidos. Por tal, considerando-se que a contribuinte teve ciência do auto de infração em 26 de dezembro de 2002, através de AR, os períodos de apuração exigidos até novembro de 1997.

Quanto à questão da inclusão como sujeitos passivos do auto de infração dos gestores da incorporada, novamente concordo com a decisão recorrida. Não há o menor sentido na inclusão pretendida, exatamente pelo entendimento defendido pelo Acórdão atacado. Não existe fundamento para exercitar a responsabilidade apregoadada no inciso III do artigo 135 do CTN, ainda que a recorrente tenha argumentado em favor da responsabilização dos administradores em face da multiplicidade de autos de infração lavrados contra a sucedida. Ainda que existam meios de comprovar os fatos pela Receita Federal, deveria, pelo menos, a contribuinte ter sido mais específica quanto aos indigitados comportamentos comprometedores dos dirigentes da incorporada, ainda porque me parece que a simples lavratura de autos de infração, por si só, não é motriz para acionar a responsabilidade almejada. Não posso deixar de referir ter constatado, pelo menos no presente processo, que a recorrente (incorporadora) não justificou a acusação de gestão temerária dos dirigentes da incorporada, vez que, no mérito, defende o adequado comportamento fiscal desta.

Devo ressaltar ainda que aos fatos que envolvem o presente processo, adequadamente aplicados os termos do artigo 132 do CTN, que transferem à incorporadora a



MIN	05	08	05
K			

Processo nº : 10675.003559/2002-82
Recurso nº : 125.478
Acórdão nº : 201-78.139

responsabilidade sobre os tributos. Tendo a recorrente efetivado a incorporação, principalmente com o conhecimento da fiscalização em curso, perfeitamente conhecedora das responsabilidades a ela atribuídas pela lei. Por tais argumentos, nada a sustentar a pretensão da recorrente neste aspecto, estando perfeitamente ajustada a sua condição de sujeito passivo do lançamento efetuado.

No entanto, labora a contribuinte com razão relativamente à questão da inaplicabilidade da multa, com fulcro no conteúdo do *caput* do artigo 132 do CTN, cuja redação reproduzo:

"Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas."

A jurisprudência tem pendido para o entendimento de que a multa não é devida, visto que de tributo não se trata, vez que tal conceito vincula-se aos termos da Constituição Federal que, *numerus clausus*, estabelece como tributos os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria, nos termos de seu artigo 145.

Bem assim, o CTN, em seu artigo 3º, deixa bem claro que tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, **que não constitua sanção de ato ilícito**.

Ora, a multa não somente refoge do conceito de tributo, bem como se constitui em sanção pela prática de ato ilícito. Por tal não pode ter a responsabilidade sobre ela estendida.

No entanto, a jurisprudência tem se inclinado para tal entendimento quando o crédito tributário não estiver devidamente constituído no momento do ato sucessório.

Este é o entendimento que igualmente defendo. Enquanto não constituído o crédito tributário mediante o lançamento, ou seja, enquanto devido o tributo pela simples ocorrência do fato gerador, fenômeno que faz nascer a obrigação tributária (artigo 113, § 1º, do CTN), não pode o sucessor ser responsabilizado por nada além do tributo devido.

No entanto, se no momento da sucessão o tributo tiver sido objeto de lançamento (art. 142 do CTN) e nele estiver proposta penalidade, não se estará falando simplesmente em tributo devido, mas em crédito tributário regularmente constituído.

No meu entendimento, diversas as situações. O crédito regularmente constituído é dívida constatada pelo credor, ainda que potencialmente com exigibilidade suspensa, e faz parte das avenças entre o sucessor e o sucedido de caráter compulsório que, como tal, não podem prejudicar os interesses da Fazenda Pública.

No presente caso, evidente que a constituição do crédito tributário deu-se em momento posterior ao do ato sucessório.

Como o auto não somente foi lavrado após esta data, bem como dele intimada foi a contribuinte em data ainda posterior, não há que se falar em crédito constituído com penalidade pecuniária. Por tal, dentro do raciocínio que manifestei, deve ser afastada a multa imposta, por não lhe caber sobre esta a responsabilidade, limitada expressamente ao tributo reclamado.

Quanto aos juros de mora, indubitavelmente cabíveis, visto a sua submissão, por vinculação ao valor do crédito tributário, não se constituindo em penalidade ou sanção e sim



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.003559/2002-82
Recurso nº : 125.478
Acórdão nº : 201-78.139

MIN. DA FAZENDA
CONSELHO DE CONTRIBUINTES
05 0Y 105
VISTO

2º CC-MF
Fl.

somente a remuneração pela mora. E perfeitamente aplicados com base na taxa Selic tendo em vista a sua legalidade, por afeiçoada aos termos do artigo 161 e seu parágrafo 1º do CTN.

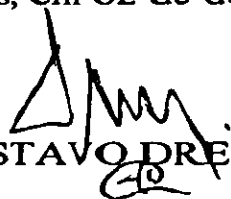
Quanto à inconstitucionalidade reclamada, incompetente o Conselho de Contribuintes para decidir sobre a questão.

Relativamente à questão posta quanto à transgressão do artigo 110 do CTN pretendendo ver eivado de ilegalidade o lançamento, persisto entendendo no sentido da vinculação à questão constitucional, porque é a Lei Maior que estabelece o faturamento como um dos fatos geradores das contribuições sociais. Caso o STF venha a afastar a pretendida inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo, dando-lhe a devida guarida, não há como sustentar a afronta da lei ordinária ao indigitado artigo do CTN.

Frente ao exposto, voto pelo provimento parcial do recurso para reconhecer a decadência do direito de lançar relativamente aos períodos apontados no presente voto e para afastar a multa imposta.

É como voto.

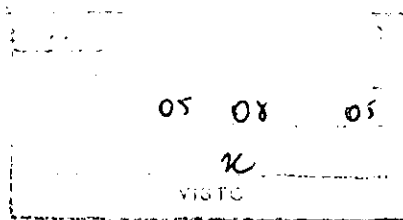
Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2004.


ROGÉRIO GUSTAVO DREYER





Processo nº : 10675.003559/2002-82
Recurso nº : 125.478
Acórdão nº : 201-78.139



VOTO DA CONSELHEIRA
ADRIANA GOMES RÊGO GALVÃO
(DESIGNADA QUANTO À MULTA)

Ouso divergir do eminente Relator quanto à decadência, porém sou vencida, e quanto à multa aplicada na sucessora.

No que diz respeito à penalidade imposta, entendo que a exegese do art. 132 do CTN deve ser alcançada por meio de uma interpretação sistemática com o estabelecido no art. 129 do mesmo diploma legal, que assim dispõe:

"SEÇÃO II

Responsabilidade dos Sucessores

Art. 129. O disposto nesta Seção aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data. "(negritei)

Neste sentido, deve-se observar que o art. 132 está inserido na Seção II – Responsabilidade dos Sucessores, cujo artigo introdutório, artigo 129, dispõe que o tratamento a ser conferido ali diz respeito aos “créditos tributários” e não apenas aos tributos e contribuições, e ainda que deve ser adotado o mesmo procedimento, ou seja, “aplica-se por igual”, no que diz respeito aos créditos constituídos antes ou após os atos ou eventos que ensejaram a sucessão, desde que se refiram a obrigações tributárias surgidas até a data deste.

Logo, é de se concluir que, mesmo que o crédito tributário ainda não esteja constituído ao tempo do evento que acarretou a sucessão tributária, deverá seu sucessor responder por sua totalidade, ou seja, por todo o crédito tributário, incluindo-se as multas de ofício ou moratória.

Por oportuno, transcrevo jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

a) incluindo as multas no contexto do art. 132 do CTN (RE nº 32.967/RS, Rel. Min. Eliana Calmon):

"(..)

Após a observação, temos que o artigo 132 do CTN fala em responsabilidade pelos tributos, sem mencionar os consectários, o que deu margem a, na doutrina, surgir a tese de que haveria, dentro de uma literal interpretação, a elisão das penalidades, conforme entendem Ives Gandra da Silva Martins e Pedro Martins Fernandes.

Contudo, mesmo doutrinariamente, na atualidade, sinaliza-se para prevalência da tese de que a responsabilidade dos sucessores estende-se às multas, sejam elas moratórias ou punitivas, pelo fato de integrarem elas o passivo da empresa sucedida, conforme entendimento do Dr. Luiz Alberto Gurgel de Faria, em 'Código Tributário Nacional Comentado', Editora Revista dos Tribunais:

'A não ser assim, muitas fraudes poderiam existir simplesmente para alterar a estrutura jurídica das empresas, fundindo-as, transformando-as ou realizando incorporações para afastar aplicação

for



Processo nº : 10675.003559/2002-82
Recurso nº : 125.478
Acórdão nº : 201-78.139

MIN. DA FAZENDA - C. C. MF
CON. 1997-003559-82
05.10.08 / 05
K
VISTO

de penalidades (...) a posição mais moderna se inclina pela continuidade das multas (já aplicadas) por ocasião da sucessão de empresas. " (Obra citada, pág. 527)

A excepcionalidade, como tese, entretanto, restringe-se à multa punitiva, porque, em relação à multa moratória, seria uma demasia a tese da exclusão de responsabilidade. ", e

b) reconhecendo que a multa punitiva e moratória aplicada antes da sucessão integram o patrimônio do sucessor (REsp nº 432.049/SC, DJ de 23/09/2002, p. 279, Rel. Min. José Delgado):

"TRIBUTÁRIO. EMPRESA INCORPORADORA. SUCESSÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR. MULTA FISCAL (MORATÓRIA). APLICAÇÃO. ARTS. 132 E 133, DO CTN. PRECEDENTES.

1. Recurso Especial interposto contra v. Acórdão segundo o qual não se aplicam os arts. 132 e 133, do CTN, tendo em vista que multa não é tributo, e, mesmo que se admita que multa moratória seja ressalvada desta inteligência, o que vem sendo admitido pelo STJ, in casu trata-se de multa exclusivamente punitiva, uma vez que constitui sanção pela não apresentação do livro diário geral.

2. Os arts. 132 e 133, do CTN, impõem ao sucessor a responsabilidade integral tanto pelos eventuais tributos devidos quanto pela multa decorrente, seja ela de caráter moratório ou punitivo. A multa aplicada antes da sucessão se incorpora ao patrimônio do contribuinte, podendo ser exigida do sucessor, sendo que, em qualquer hipótese, o sucedido permanece como responsável. Portanto, é devida a multa, sem se fazer distinção se é de caráter moratório ou punitivo, visto ser ela imposição decorrente do não pagamento do tributo na época do vencimento.

3. Na expressão 'créditos tributários' estão incluídas as multas moratórias.

4. A empresa, quando chamada na qualidade de sucessora tributária, é responsável pelo tributo declarado pela sucedida e não pago no vencimento, incluindo-se o valor da multa moratória.

5. Precedentes das 1ª e 2ª Turmas desta Corte Superior e do colendo STF.

6. Recurso provido. "(negritei)"

É bem verdade que a jurisprudência acima transcrita diz respeito a multas já aplicadas ao tempo do evento sucessório, porém, pensar diferente nos casos de multa aplicada após a sucessão, mas relativa a fatos geradores ocorridos antes, é permitir que alguém possa ser penalizado com uma multa de acordo com sua manifestação de vontade, pois, se condicionarmos a responsabilidade pela multa de ofício aos lançamentos constituídos anteriormente aos eventos sucessórios, estaríamos admitindo que, após o início do procedimento fiscal, porém, antes da constituição do crédito tributário, o sujeito passivo, vislumbrando as consequências da ação fiscal, pudesse promover qualquer evento sucessório de forma a evadir-se do pagamento da multa que certamente seria lançada de ofício sobre o tributo ou contribuição exigidos. Seria, ainda, conceber uma natureza subjetiva às multas a que se refere o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, o que, ao meu sentir, consiste em um grande equívoco, vez que o aspecto subjetivo, qual seja, a intenção dolosa, é causa tão-somente de qualificação da multa, nos termos do inciso II do art. 44 retromencionado.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.003559/2002-82
Recurso nº : 125.478
Acórdão nº : 201-78.139

MIN. DA FAZENDA - 2º CD		
COM. 1	05	08
VISTO		

2º CC-MF
Fl.

Neste sentido, deve-se dar provimento parcial ao recurso, tão-somente para reconhecer a decadência nos termos do voto do Relator original, mantendo-se o crédito tributário relativo aos demais períodos, inclusive com a multa aplicada.

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2004.

Adriana Gomes Rego Galvão
ADRIANA GOMES REGO GALVÃO

gal