

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10830.005670/98-53
Recurso nº : 120.912
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - EX.: 1993
Recorrente : MINASA TRADING INTERNATIONAL S/A
Recorrida : DRJ em CAMPINAS/SP
Sessão de : 07 DE JUNHO DE 2000.
Acórdão nº : 105-13.216

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - O direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário pelo lançamento extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos a contar da data da entrega da declaração de rendimentos.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. Sendo a atividade administrativa de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (Art. 142, caput, e parágrafo único, do CTN).

MEDIDA JUDICIAL - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - LANÇAMENTO - NULIDADE - O lançamento, por ter o condão de constituir o crédito tributário, efetuado em consonância com o art. 142, do CTN, e com art. 10 do Decreto nº 70.235/72 não está inquinado de nulidade quando vise prevenir a decadência. Eis que, ainda que estivesse suspensa a sua exigibilidade por medida judicial, não estaria vedada a sua formalização.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NORMAS PROCESSUAIS - AÇÃO JUDICIAL E ADMINISTRATIVA CONCOMITANTES - A submissão de matéria à tutela autônoma e superior do Poder Judiciário, prévia ou posterior ao lançamento, inibe o pronunciamento da autoridade administrativa sobre o mérito de incidência tributária em litígio, cuja exigibilidade fica adstrita à decisão definitiva do processo judicial.

RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA - A multa penal em lançamento de ofício contra responsável solidário, afastadas as hipóteses previstas no art. 134 da Lei nº 5.172/66, CTN, e no art. 63 da Lei 9.430/96, não encontra óbice à sua imposição.

Recurso não provido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2

Processo nº : 10830.005670/98-53

Acórdão nº : 105-13.216

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MINASA TRADING INTERNATIONAL S/A

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte, por maioria de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito: 1 - na parte questionada judicialmente, NÃO CONHECER do recurso; 2 - na parte discutida exclusivamente na esfera administrativa, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos, quanto à preliminar de decadência, os Conselheiros Ivo de Lima Barboza, Maria Amélia Fraga Ferreira e José Carlos Passuello. Quanto ao mérito, vencidos os mesmos Conselheiros, que conheciam integralmente do recurso e, na parte discutida exclusivamente na esfera administrativa, davam provimento ao recurso.


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE


ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA - RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 AGO 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA e NILTON PÊSS. Ausente, a Conselheira ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

3

Processo nº : 10830.005670/98-53

Acórdão nº : 105-13.216

Recurso : 120.912

Recorrente : MINASA TRADING INTERNATIONAL S/A

RELATÓRIO

MINASA TRADING INTERNATIONAL S/A, já qualificada nos autos, discordando do teor da Decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campinas – SP, que manteve a exigência formalizada por meio do auto de infração de fls. 01 a 06 e 123 a 126, recorre a este Conselho de Contribuintes pretendendo a reforma da referida decisão com o reconhecimento da improcedência total da exigência.

A peça descritiva da irregularidade encontra-se às fls. 02 e 123 a 126, comportando:

“Valor apurado correspondente a compensação indevida de Base de cálculo da Contribuição Social sobre os Lucros de 1990 a 1991 efetuada pela Lanificio Amparo S/A – CGC 43.460.401/0001-37 em maio, junho, julho, setembro e outubro/93.

A Minasa Trading International S/A foi autuada como responsável solidária por sucessão, face a incorporação de parte do Patrimônio da Lanificio Amparo, decorrente da cisão ocorrida em 30/11/93, nos termos dos Artigos 124 e 132 do Código Tributário Nacional, cc Alínea b do Paragrafo Único do Artigo 169 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 1041/96, correspondente a Alínea b do Paragrafo 1º do Artigo 5º do Decreto Lei 1598/77 e Artigo 233 da Lei 6404/76, não comportando benefício de ordem.

A SINASA S/A Administração, Participação e comercio, CGC 49.319.528/0001-17, esta sendo cientificada do presente auto, por ser também responsável solidária por sucessão em vista da incorporação da parte remanescente do patrimônio da Lanificio Amparo ocorrida em 30/01/96.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

4

Processo nº : 10830.005670/98-53

Acórdão nº : 105-13.216

A autuação e devida a compensação procedida sem o amparo judicial, pois na Ação Cautelar nº 94.0600375-9 não foi concedida medida liminar e esta aguardando julgamento de 1ª Instância, enquanto que a Ação Declaratória nº 94.0603778-5 encontra-se ainda sem julgamento de 1ª Instância."

A decisão combatida, fls. 185 a 197, está assim ementada:

***NORMAS PROCESSUAIS -** A busca da tutela jurisdicional do Poder Judiciário, antes ou após o procedimento fiscal de lançamento de ofício, com o mesmo objeto, acarreta a renúncia ao litígio administrativo e impede a apreciação das razões de mérito por parte da autoridade administrativa a quem caberia o julgamento.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - A Fazenda Nacional decai do direito de proceder a constituição do crédito tributário após 5 (cinco) anos, contados da notificação de qualquer medida necessária ao lançamento ou do 1º dia do exercício seguinte àquela em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MULTA DE OFÍCIO - É legítimo o lançamento da multa de ofício na constituição, destinada a prevenir a decadência, de crédito tributário cuja exigibilidade não esteja suspensa por força de Medida Liminar em Mandado de Segurança.

RESPONSABILIDADE DA SUCESSORA - A relação jurídica tributária é única, desde o momento do seu surgimento até a sua extinção com a satisfação da dívida. Surgida a obrigação tributária, nela incluída penalidade, por ela responde, no seu todo, a sucessora/incorporadora, independentemente do momento de sua formalização. A troca de titularidade, neste caso, não altera a obrigação tributária, que muda de credor apenas quanto ao nome, à pessoa individualizada. Interpretação sistemática dos artigos 97, 128, 129 132 e 134 do CTN.

EXIGÊNCIA FISCAL PROCEDENTE."

Cientificada da decisão em 05/08/99, AR de fls. 199, a empresa apresentou recurso para este Colegiado, fls. 201 a 215, protocolizado em 02/09/99, acompanhado de cópia dos autos do Processo nº 1999.61.05.010817-4 em que lhe foi concedida Liminar em Mandado de Segurança para recebimento e seguimento do recurso sem recolhimento de qualquer quantia, conforme cópia de documentos acostados às fls. 216 a 218.



Processo nº : 10830.005670/98-53

Acórdão nº : 105-13.216

O arrazoadado está centrado nos seguintes tópicos, os quais, em síntese, estão assim dispostos:

Da inexistência da renúncia à esfera administrativa

A discussão sobre a decadência impede a caracterização da identidade entre os objetos entre a ação judicial e o litígio administrativo, o que é suficiente para atestar a inexistência da renúncia à esfera administrativa, eis que a decadência, que impede a formalização do crédito tributário, representa um fato novo em relação à aludida ação declaratória. O simples fato de a questionada decisão haver apreciado essa matéria é o atestado cabal da inexistência de identidade de objetos.

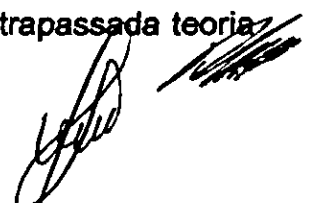
A impugnante figura no auto de infração como “responsável solidário”, visto a titular da ação judicial ser a empresa cindida. Há manifesto impedimento da caracterização da renúncia, posto que cabe aos Órgãos Administrativos decidir se a multa aplicada pode ser imputada ao responsável. Além disso, é preciso avaliar se os efeitos da sentença alcançam automaticamente a sucessora.

Por ter alertado que o levantamento fiscal continha erros e por ter a decisão se esforçado em mostrar a correção do trabalho fiscal, também neste ponto há litígio, findado demonstrada a impertinência da alegada renúncia à esfera administrativa.

Lançamento sobre períodos já atingidos pela decadência

Não percebeu o nobre Julgador Singular que se tratava de uma declaração vinculada à cisão realizada em 30/11/93. Por isso a declaração foi entregue em dezembro de 1993 – trinta dias após o evento. O certo é que os fatos pertencem ao ano-calendário de 1.993, com a compulsória apuração mensal definitiva dos resultados tributados, significando que em cada mês materializou-se a ocorrência do fato gerador do IR e da CSSL, por força da vinculação temporal existente entre os dois tributos.

Sem justificar a posição tomada o Julgador Singular ignorou a jurisprudência do Egrégio Conselho sobre essa matéria e filiou-se à ultrapassada teoria

A handwritten signature in black ink is located at the bottom right of the page. To its right is a rectangular stamp, partially visible, which appears to contain text and possibly a date, though it is mostly obscured by the signature and the edge of the page.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

6

Processo nº : 10830.005670/98-53

Acórdão nº : 105-13.216

do lançamento por declaração, timbrada pela eleição da data da entrega da declaração de rendimentos como termo inicial da decadência.

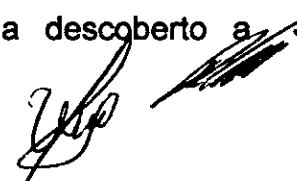
Os tributos Federais – IRPJ e CSSL e demais contribuições – são lícitos exemplos de impostos e contribuições sujeitos ao lançamento por homologação. Assim, o regime jurídico a ser aplicado à decadência é aquele definido pelo artigo 150 do CTN, ou seja, considera-se homologado o lançamento decorridos cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Vale dizer que, decorridos cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, há o impedimento legal do Fisco expedir lançamento de ofício sobre operações realizadas nesse período, circunstância essa que representa a ocorrência da decadência.

Após citar dispositivos legais que versam sobre o pagamento da CSSL e Acórdãos deste Colegiado, alega que a decadência atingiu os meses de maio a julho de 1.993, pois, nesse exercício, a empresa adotou a periodicidade mensal, a teor do art. 3º, da Lei 8.541/92. Logo, ocorreu a preclusão administrativa que obsta o lançamento aos fatos ocorridos no período de janeiro a agosto de 1.993, lavrado que foi o auto de infração em 28/09/98. E isso contamina todo o auto de infração, justificando o requerimento da nulidade de todo o lançamento.

A autuação alcançou bases negativas apuradas a partir de 1992

Na impugnação afirmou que o levantamento fiscal não era preciso, tributando em 1993, como base negativa de 1990 e 1991, valores que na realidade nasceram em 1992 e anos seguintes e que a decisão questionada, em vão, se esforça para afastar essa verdade.

Apresentando valores que diz ser de controle da compensação da base negativa de 1990 e 1991, apregoa que a decisão, num forçado raciocínio, afirma que o autuante refez os cálculos da empresa para admitir, nos primeiros meses de 1993, a compensação da base negativa de 1992 e 1993, fazendo incidir a glosa "à medida que as bases de cálculo negativas haviam se esgotado, deixando a descoberto a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

7

Processo nº : 10830.005670/98-53

Acórdão nº : 105-13.216

compensação nos meses de maio (parcial), junho, julho, setembro (parcial) e outubro de 1993.

Diz ser impossível checar os cálculos apresentados na decisão, uma vez que não estão comprovados. Todavia, ainda que fossem exatos, não cabia ao autuante se imiscuir e alterar os registros da empresa autuada, deslocando arbitrariamente valores entre os diversos meses auditados. Deveria, isto sim, imputar as consequências jurídicas aos fatos detectados, na forma tratada pela empresa.

É legítima a dedutibilidade das bases negativas de 90 e 91

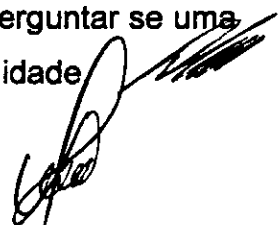
A declarante tem direito adquirido nessa compensação por ter a Contribuição Social como base de cálculo o lucro líquido ajustado, o que pressupõe a compensação dessa base negativa – economicamente semelhante ao prejuízo contábil – devido à continuidade presente na vida da empresa.

Essa compensação é ínsita ao conceito de lucro, não podendo ser vedada sob pena de se atingir o patrimônio da empresa e não o seu resultado.

Argüi, ainda, que restrição para a compensação das bases negativas anteriores traduz uma criação autônoma do artigo 9º da IN SRF nº 90/92, uma vez que não está previsto no artigo 44 da Lei 8383/91 e arremata destacando o AC un da 2ª . S do TRF da 3ª . R – Ag Rg em MS 163.151 – SP.

Impossibilidade da aplicação da multa de ofício

Duas são as razões que afastam a aplicação da multa de ofício. A primeira, como enfatizado na impugnação, reside no fato de haver uma ação judicial preventiva sobre a matéria autuada. Se até uma consulta impede a aplicação da multa de ofício, em face do disposto no art. 48 do Dec. nº 70.235/72, é de se perguntar se uma ação judicial, seja de que tipo for, não deve obstar a cominação de penalidade



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

8

Processo nº : 10830.005670/98-53

Acórdão nº : 105-13.216

A questão de liminar em mandado de segurança tem a ver com suspensão da exigibilidade do crédito. Uma ação ordinária, por não ter esse efeito suspensivo, não impede a cobrança do débito, mas coloca a questão sob apreciação do Poder Judiciário, o que impede a aplicação da multa.

Citando o Acórdão nº 101-91.915 – DOU de 19.05.98, destaca que não violou a norma pois a existência da obrigação estaria condicionada à manifestação do Poder Judiciário, não cabendo falar em multa de ofício.

O segundo impedimento seria o fato de a autuada estar arrolada como responsável, pois a impugnante figura na relação jurídica como sucessora de Lanifício Amparo S/A, sendo esta última a verdadeira agente da conduta questionada e que este é o entendimento deste Conselho, como decidido no acórdão nº 101-81.716, DOU de 29.10.91.

É o relatório



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

9

Processo nº : 10830.005670/98-53

Acórdão nº : 105-13.216

VOTO

Conselheiro **ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA**, Relator

Os elementos processuais, dadas as características e peculiaridades de cada tema, demonstram a existência de duas vertentes: a primeira, a depender diretamente da solução da pendenga judicial que por sua vez envolve a matéria tributável propriamente dita, incluindo-se aí a questão da legalidade de dispositivos infralegais e, a segunda, seria aquela a abracar a questão de nulidade, decadência e a aplicação da multa de ofício.

Da análise dos mesmos elementos, verifica-se que a inconformidade da recorrente em relação à não apreciação do mérito pelo julgador *a quo*, quando na decisão reportou-se aquela autoridade sobre a discussão concomitante da mesma matéria no âmbito administrativo e judicial. A irresignação está centrada na impossibilidade de atuação do Fisco em constituir o crédito tributário sob a arguição de nulidade do auto de infração motivada pela decadência e pela inconsistência dos valores tributados, significando a não renúncia à esfera administrativa.

Com efeito, sobre essa questão, muito bem fundamentada na decisão combatida, não há qualquer retoque que lhe caiba, porquanto no Brasil prevalece o princípio da unicidade de jurisdição e somente o Poder Judiciário tem competência para julgar em definitivo os litígios, se o sujeito passivo decide ir em busca da via judicial para discutir o que entende ser direito seu, quando se tratar especificamente da mesma matéria e objeto do processo que se encontra na esfera julgadora administrativa. Tal atitude implica, automaticamente, em revelar a desistência ou renúncia do contribuinte à via administrativa, pois não se pode admitir que a autoridade administrativa possa ainda se manifestar sobre questão que se encontre *sub judice* no âmbito judicial, sendo este, inclusive, o comando contido na Lei nº 6.830/80, art. 38, e no ADN nº 03/96. Razão por que o mérito da querela não pode ser apreciado administrativamente, eis que submetido foi à instância superior e autônoma do Poder Judiciário, conforme esclarecido ficou pela autoridade singular.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

10

Processo nº : 10830.005670/98-53

Acórdão nº : 105-13.216

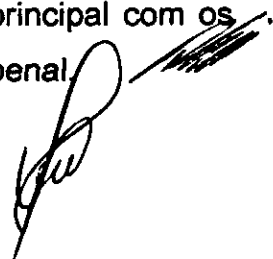
A pretendida nulidade não encontra eco nos diplomas reguladores do instituto, eis que o procedimento fiscal atendeu norma de ordem pública contida no art. 142 da Lei nº 5.172/66, CTN, contem os elementos exigidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72, PAF, e não comporta qualquer das hipótese do art. 59 do mesmo Diploma Legal.

De pronto, deve-se ressaltar que jamais poderá subsistir qualquer decisão judicial, despacho, liminar ou antecipação de tutela, no sentido de impedir que a autoridade fiscal possa executar o ato de lançamento, com vistas a prevenir a decadência e resguardar o crédito tributário, haja vista a qualidade de indisponibilidade do direito de crédito da Fazenda Pública e o interesse público relevante de que ele se reveste, uma vez que o ato de lançamento é vinculado e obrigatório, à luz do que dispõe o art. 142 do CTN.

Desse modo, concluído que não só é possível porém, muito mais, é obrigatório que a autoridade administrativa exerça a sua atividade, deverá ela, sempre, proceder ao lançamento do crédito tributário quando constate a ocorrência do fato jurídico tributário ou de infração à lei, independentemente de já se achar o sujeito passivo sob o abrigo de medida judicial anterior ao procedimento fiscal.

Nesse sentido são as lições de James Marins, para o qual "não só a Administração Fazendária pode como deve formalizar o crédito em discussão sob pena de decadência do direito de fazê-lo, mesmo estando em curso a ação judicial de natureza preventiva" (Princípios Fundamentais do Direito Processual Tributário, p. 90)

A própria Lei nº 9.430/96, em seu artigo 63, expressamente admitiu a possibilidade de que pudesse ser executado lançamento de crédito tributário mesmo na existência de ação ou medida judicial, destinado a prevenir a decadência. Na hipótese de estar o sujeito passivo sob a proteção de liminar em mandado de segurança, deverá a autoridade fiscal proceder ao lançamento com relação à obrigação principal com os acréscimos dos juros de mora, não sendo cabível a imposição da multa penal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

11

Processo nº : 10830.005670/98-53

Acórdão nº : 105-13.216

Diante da interpretação que a norma proporciona, é de se considerar que as disposições contidas no art. 62 do Decreto nº 70.235/72 e alterações posteriores encontram-se revogadas não podendo mais produzir quaisquer efeitos.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade por falta de amparo legal, ao mesmo tempo em que deixo de analisar o mérito e a questão infralegal por já se achar a questão submissa à superior e autônoma tutela do Poder Judiciário.

Especificamente sobre a questão dos valores objeto de autuação, a sua apreciação pelo Julgador Singular não descaracteriza a questão levantada na esfera judicial. Lá a querela não se reporta à erros de cálculo do montante exigido mas à matéria de direito que fundamenta o lançamento, não se confundindo uma com a outra.

Sobre este particular, a recorrente diz haver erros nos valores determinados pela fiscalização e acolhidos pela decisão recorrida. Entretanto, o levantamento fiscal lhe foi apresentado juntamente com o Termo de Verificação Fiscal e anexos, onde consta toda a movimentação, saldos desde 31/12/90 e os procedimentos que redundaram na quantificação alvo de lançamento. Ao passo que os valores que diz ser corretos não estão a merecer a aceitação pretendida, porquanto, ao contrário do que fez a fiscalização, demonstram a utilização dos saldos que motivaram a autuação, quando deveria provar o cometimento dos erros que diz existir naquele cálculo. Ademais, a clara e didática abordagem feita pela autoridade *a quo*, em consonância com a sistemática de apropriação dos valores em cada mês, nos moldes efetuados pela fiscalização, não merece qualquer reproche. Razão por que não pode ser acolhida a sua pretensão.

Também, se ao seu dizer, o Agente do Fisco Federal ao verificar o correto cumprimento da legislação tributária estaria a imiscuir-se (o mesmo que intrometer-se) e alterar registros da empresa, há de se cogitar, no mínimo, de desconhecimento da competência legal de que se reveste aquela autoridade, para não dizer a utilização de dois pesos e duas medidas. Ou seja, socorre-se da lei para tentar



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

12

Processo nº : 10830.005670/98-53

Acórdão nº : 105-13.216

fazer valer o que lhe entende legítimo, mas quer negar a própria lei quando esta lhe contraria. Não se prestando, pois, o argumento a desqualificar qualquer dos itens apontados em sua peça vestibular.

A arguição de **decadência** falece ante os dispositivos legais que disciplinam a matéria, especialmente quando se observa os Arts. 150 e 173, da Lei 5.172/66. Muito embora tenha se reportado especificamente ao artigo 150, do CTN, ainda assim a sua argumentação carece de respaldo. Eis que, análise mais acurada do Art. 173, Parágrafo único, do CTN, e a jurisprudência dominante nos Tribunais Administrativos nos levam a concluir que a contagem do prazo decadencial se inicia a partir da notificação do lançamento primitivo, que coincide com a data da entrega da respectiva declaração de rendimentos, quando e só então poderá o Fisco conhecer as bases de cálculo e os ajustes nela introduzidos, como destacado foi na decisão combatida. Logo, o pagamento de valores ao longo do ano tem a pura característica de antecipação. Se assim não fosse não se cogitaria de ajustes no final do ano-calendário e tampouco se observaria a figura da restituição.

Pela observação dos elementos constantes dos autos, foi a declaração original relativa ao período de 1993 entregue na data de 30/12/93, e o lançamento ora atacado foi concretizado em 28/09/98. Portanto, antes do decurso do prazo que acarretaria a perda do direito da Fazenda Pública constituir o referido crédito. Motivos por que não se acolhe a preliminar.

No que diz respeito à inclusão da **multa de ofício** no *quantum* expresso no lançamento, inicialmente há de ser observado como foi executado aquele ato, se anterior ou posteriormente à medida judicial juntamente com o tipo da medida interposta, à luz do que dispõe o art. 151, VI, do CTN.

Sobre esta específica questão, tenho entendimento igual àquele esposado pelo Julgador Monocrático, pelo que valho-me da sua brilhante interpretação que a seguir transcrevo:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

13

Processo nº : 10830.005670/98-53

Acórdão nº : 105-13.216

"No que se refere a aplicação da multa de ofício, a Lei nº 9.430/96, em seu art. 63, determina que não seja aplicada aquela penalidade nos casos em que, no momento da formalização do crédito pelo lançamento, a contribuinte se encontre amparada por liminar em Mandado de Segurança pertinente à matéria.

No presente caso, em momento algum a impugnante esteve sob resguardo de tal instituto jurídico, sendo, portanto, cabível a aplicação da penalidade de ofício.

Quanto ao fato de estar a norma jurídica em discussão judicial, isto não exime a contribuinte de seu cumprimento sem o amparo de manifestação do Poder Judiciário neste sentido. No caso, a existência de tal manifestação vem acompanhada da negação da medida liminar solicitada, o que deixa patente a orientação judiciária de que a contribuinte se sujeitasse ao mandamento legal até que houvesse uma decisão final de sua reclamação. Não tendo assim procedido, cometeu a infração que lhe é imputada.

Definido, pois, que a penalidade de ofício é aplicável ao caso em tela, surge a necessidade de se examinar a questão de sua exigência ao responsável por sucessão.

Equivoca-se a autuada ao afirmar ser responsável apenas pelos tributos devidos pela sucedida, e não pelo crédito tributário, com a inclusão de penalidade, amparando-se numa interpretação literal do art. 132, caput, do CTN, assim redigido:

"Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar da 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" [Grifos não do original].

O artigo acima encontra-se inserido na seção II, capítulo V do CTN que rege a responsabilidade dos sucessores, cuja regra geral está determinada no seu art. 129, nestes termos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

14

Processo nº : 10830.005670/98-53

Acórdão nº : 105-13.216

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”(Grifo acrescido).

Tanto a disposição deste artigo, como a sua localização, deixa incontestado que ele norteia todas as hipóteses de responsabilidade dos sucessores, restando apenas definir a sua amplitude, tendo-se em conta que se refere a crédito tributário.

O crédito tributário é composto pelo tributo e acréscimos legais, neles incluída a penalidade.

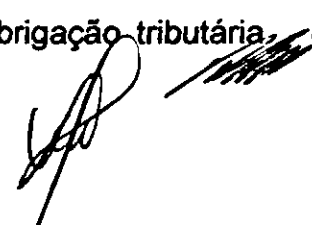
Conclui-se, portanto, numa interpretação sistemática dos artigos do CTN sobre responsabilidade, que os sucessores são responsáveis pelo crédito tributário e não apenas pelo tributo. Isto porque a relação jurídica tributária é de cunho patrimonial, mantendo sua unicidade desde o seu surgimento até a sua extinção.

Veja-se a respeito a lição do insigne Dr. Bernardo Ribeiro de Moraes, em trabalho publicado no Caderno de pesquisas Tributárias, Resenha Tributária, ao descrever sobre o fenômeno unitário: Obrigação – Responsabilidade Tributária:

“Conforme se depreende dessas diversas etapas integradoras da obrigação tributária, a relação jurídica tributária é uma única, a mesma, desde o momento em que ela nasce, com a ocorrência do respectivo fato gerador, até o momento em que ela se extingue, com a satisfação da dívida.”

O descumprimento da norma jurídica quanto ao recolhimento de uma contribuição, aos auspícios do previsto no art. 113 do CTN, onera a obrigação tributária principal pelo valor da penalidade. Surgida, dessa forma, independente do momento de sua formalização, deverá a relação jurídico tributária ser extinta no seu todo.

Explicando melhor, ao deixar de recolher um tributo no prazo previsto na legislação, nasce, imediatamente após o prazo de vencimento, a obrigação tributária,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

15

Processo nº : 10830.005670/98-53

Acórdão nº : 105-13.216

principal, incluindo-se nesta a penalidade aplicável. Conforme previsto no art. 128 do CTN, o fato do crédito tributário não ser devidamente formalizado, à época, pelo lançamento, não elide, de forma alguma, a sua cobrança integral em momento futuro, inclusive após a incorporação da responsável inicial pela responsável sucessora.

A troca de titularidade passiva, no dizer do ilustre Dr. Bernardo Ribeiro de Moraes, *"não altera a obrigação tributária, que muda de credor apenas quanto ao nome, à pessoa individualizada.*

Sobre os casos em que o responsável assume as penalidades tributárias, o ilustre tributarista Sacha Calmon Navarro Coêlho, no mesmo Caderno de Pesquisas Tributárias, assim se pronuncia:

"Entendemos que o responsável assumirá ou não as penalidades tributárias, quaisquer que sejam, na conformidade do esquema anexo:

1- Na sujeição passiva indireta por substituição dado que o substituto é um sujeito passivo autêntico, no sentido jurídico, dele mesmo será a responsabilidade por inadimplência de obrigação tributária principal ou acessória. Por elas então responderá plenamente.

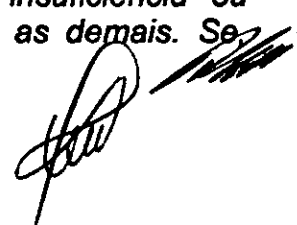
2- Nos casos de sujeição passiva indireta por transferência há de se distinguir:

2.1 Sujeição passiva indireta por transferência na modalidade de sucessão.

.....
2.1.3 – Sucessão por alteração do tipo societário – O sucessor deve responder pelos tributos e pelas multas. A linha negocial continua intacta assim também o conta-corrente fiscal.

.....
2.1.5 – Sucessão negocial – O Sucessor ao suceder assume o ativo e o passivo do estabelecimento. No passivo estão as dívidas para com os credores, inclusive estatais. As multas a seu turno são obrigações pecuniárias. O sucessor por ambas responde (pelo tributo e pelas multas).

2.2 – Nos casos de sujeição passiva indireta por transferência na modalidade "responsabilidade por terceiros" importa ressaltar o preceito do art. 134, parágrafo único, que restringe a responsabilidade do sujeito passivo indireto por infrações a somente as de caráter moratório. Vale dizer o responsável só responde pelo pagamento de multas decorrentes de descumprimento de obrigação principal (falta, insuficiência ou intempestividade no pagamento do tributo), excluídas as demais. Se



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

16

Processo nº : 10830.005670/98-53

Acórdão nº : 105-13.216

todavia, as infrações decorrerem não de ato do sujeito passivo direto mas de desídia do responsável (art. 135 do CTN) a responsabilidade será "pessoal". Não podendo ser partilhada (solidariedade) nem tampouco recuperado o dispêndio feito para pagar a multa."

Fechando este tópico, vale citar mais uma vez o mestre Bernardo Ribeiro de Moraes (da mesma obra anteriormente mencionada)):

"Em princípio, diante da exceção contida no parágrafo único do artigo 134 do Código Tributário Nacional, vedando que terceiros propriamente ditos respondam por penalidades tributárias de caráter não moratório, admite-se que o responsável por sucessão o seja também de penalidade, v.g., no caso da responsabilidade dos sucessores diante de multas punitivas impostas e inscritas antes da transferência (tal penalidade faz parte do patrimônio passivo do sucedido)".

Ora, se o legislador quisesse eximir os responsáveis por sucessão das penalidades devidas pelos seus sucedidos, o teria feito da mesma forma que o fez para os responsáveis por terceiros, ao consignar no parágrafo único do art. 134 do CTN a exigência apenas de penalidades moratórias, descartando as demais.

Silente sobre o assunto no artigo 132 do CTN, aplica-se o disposto no art. 129 do mesmo Código, que prevê a responsabilidade dos sucessores pelo crédito tributário devido pelos sucedidos (tributo e penalidades), mesmo que constituídos posteriormente à data da sucessão, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.

No que respeita à responsabilidade solidária, o Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, estabelece a responsabilidade solidária "as sociedades que receberem parcelas do patrimônio da pessoa jurídica extinta por cisão" e/ou "a sociedade cindida e a sociedade que absorver parcela do seu patrimônio, no caso de cisão parcial." Não dispõe de outra forma a Lei 6.404/76, ao tratar da cisão das companhias em seu art. 233.

O Código Civil Brasileiro, no Capítulo VI – Das Obrigações Solidárias, Art. 896, Parágrafo Único, estabelece



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

17

Processo nº : 10830.005670/98-53

Acórdão nº : 105-13.216

"Há solidariedade, quando na mesma obrigação concorre mais de um credor, ou mais de um devedor, cada um com direito, ou obrigação à dívida toda." (grifei)

Na Seção III, do mesmo capítulo, que trata da **solidariedade passiva**, encontramos claramente definida a posição adotada pela fiscalização e pela decisão recorrida, notadamente o disposto na primeira parte do art. 904, do C. C., assim definida:

"Art. 904. O credor tem direito a exigir e receber de um ou alguns dos devedores, parcial, ou totalmente, a dívida comum."

Sendo assim, está configurada a responsabilidade solidária da impugnante e da SINASA S/A ADMINISTRAÇÃO, PARTICIPAÇÃO E COMÉRCIO quanto aos créditos tributários de LANIFÍCIO AMPARO S/A, justificando a notificação conjunta.

Assim, por todo o exposto e tudo mais que do processo consta, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas, de nulidade e decadência, deixo de apreciar o mérito por ter sido a matéria tributável submetida à superior e autônoma tutela do Poder Judiciário e negar provimento ao recurso no que se refere aos cálculos e à multa de ofício.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 07 de junho de 2000.


ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA 