



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

Sessão de 09 de outubro de 1991

ACORDÃO Nº 101-82.130

Recurso nº: 98.542 - IRPJ Exs.: de 1984 e 1985

Recorrente: TRÊS COROAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. (SUC. DE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS TRÊS COROAS S.A.)

Recorrida: DRF em Osasco (SP)

PRELIMINAR - Nulidade do Procedimento Fiscal e da Decisão de Primeira Instância -
Só se pode cogitar da declaração de nulidade desses atos, quando o auto de infração for lavrado por pessoa incompetente e quando a decisão for proferida por autoridade incompetente com preterição do direito de defesa.

RESPONSABILIDADE NA SUCESSÃO - Alienação de Estabelecimento - A aquisição de estabelecimento comercial e a continuação da exploração do negócio, mesmo que sob razão social diversa, acarreta responsabilidade integral da adquirente pelos tributos devidos pela alienante. Contudo, não responde o sucessor pela multa de natureza fiscal que deva ser aplicada em razão de infração cometida pela pessoa jurídica sucedida. Inteligência do artigo 133 da Lei nº 5.172, de 1966.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TRÊS COROAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. (SUC. DE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS TRÊS COROAS S.A.)

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência a multa "ex officio", rejeitando as preliminares, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 09 de outubro de 1991

V.V.

MARIAM SEIF

- PRESIDENTE

JOSE EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN

- RELATOR

AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE:

17 JUN 1993

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL e CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10882/000.482/89-97

RECURSO Nº: 98.542

ACORDÃO Nº: 101-82.130

RECORRENTE: TRÊS COROAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA (SUC. DE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS PROLAT IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO S/A)

R E L A T Ó R I O

A Contribuinte TRÊS COROAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA (SUC. DE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS PROLAT IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO S/A) recorre a este Conselho da decisão da autoridade julgadora de primeiro grau, que julgou procedente a exigência fiscal formalizada no auto de infração de fls.

O crédito tributário em litígio refere-se ao Imposto de Renda-Pessoa Jurídica devido nos exercícios de 1984 e 1985, períodos-base de 1983 e 1984, e resultou do arbitramento de lucros da empresa, tendo em vista a ausência de documentação com probatória da escrituração contábil e fiscal correspondente aos aludidos períodos-base.

Contestando a exigência, a contribuinte ingressou, tempestivamente, com a impugnação de fls. 156/162, alegando, em preliminar ao mérito, nulidade da ação fiscal, pelos seguintes motivos:

- o Auto de infração e o Termo Final de Fiscalização foram lavrados em seu nome, enquanto que o Termo de Início foi lavrado em nome da sucedida;

- a fiscalização iniciou-se em 26.07.88, mas o Ter

Acórdão nº 101-82.130

mo de Início data de 22.07.88;

- os Fiscais obtiveram a assinatura do sócio da sucedida, já no Termo Final e no Auto de Infração foi obtida a assinatura, de forma subreptícia e fora do alinhamento do papel, do sócio-gerente da sucessora;

- o Termo de Encerramento Parcial foi lavrado apenas contra a sucessora;

- o crédito tributário formalizado no Auto de Infração foi expresso em OTN, sendo que na data da lavratura já havia sido extinto tal padrão monetário.

No tocante ao mérito, alega a impugnante, em síntese, que:

- consoante estabelecido no CTN, a sucessora só respode pelo imposto devido pela sucedida, estando desobrigada, pois, da resposabilidade das multas por infrações praticadas pela sucedida;

- não há subterfúgios no "Contrato" de fls. 07;

- inexistente a continuação de exploração da mesma atividade no mesmo local, em razão do que não há que se falar em sucessão;

- apesar de haverem contratualmente se obrigado a promover o distrato social até o final do ano de 1984, nenhuma das duas empresas deixou de existir até a presente data;

- assim, de acordo com o CTN, deve ser constituído novo crédito tributário observando-se a responsabilidade prevista no citado diploma legal;

- de qualquer modo, é totalmente absurdo prevalecer o entendimento de que a sucedida foi liquidada em 30/05/84 e que

Acórdão nº 101-82.130

por isso o imposto de renda eventualmente devido em razão dessa venda seria de responsabilidade da recorrente.

Em informação fiscal às fls. / , o autor do feito refuta os argumentos de defesa oferecidos e propugna pela ma nutenção integral da exigência.

A autoridade julgadora monocrática acatou a proposta fiscal e julgou procedente a exigência nos termos da decisão de fls. / , com fundamento nos seguintes consideranda:

Considerando que o Auto de Infração de fls.170, foi lavrando em nome da impugnante como sucessora de Ind. e Com. Prod. Químicos Três coroas C.G.C. 53.509.980/0001-19 e que lhe foi dada ciência através do Sr. Marco Antonio de Miranda seu contador;

Considerando a falta de Termo de Encerramento em seu nome não prejudica o processo, pois as irregularidades apuradas dizem respeito a antecessora que foi efetivamente fiscalizada;

Considerando que a Declaração Cadastral da Três Coroas S.A. de 04.06.84 comunica o cancelamento das atividades do estabelecimento em 30/05/84 e o seu C.G.C. foi baixado aos 10/09/85 por extinção sem transferência da Rua Primavera 58, Carapicuíba;

Considerando que no processo foram apresentados provas de que a impugnante é sucessora de Ind. Com. Prod. Químicos Três Coroas S/A nos termos do art. 140 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 85.450/80; respondendo o adquirente integralmente pelo imposto se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade (art. 133 item I Lei 5172/66);

Considerando que o lançamento efetuado refere-se a fatos ocorridos até 30/05/84 data da transferência dos bens;

Considerando que a proporcionalidade adota com base nas informações dos sócios de 5/6 e 1/6 na distribuição da receita de transferência do fundo de comércio não altera os resultados uma

Acórdão nº 101-82.130

vez que a impugnante é sucessora de ambas empresas alienantes;

Considerando que o critério adotado pelo autuante para efeito de tributar a impugnante pelo lucro arbitrado, guarda harmonia com os artigos 399 inc. I e III; 400 § 1º e 6º; 676, inciso II e III; 726; 728 inciso II do RIR aprovado pelo Decreto nº 85.450/80;

Considerando que o processo tramitou regularmente;

Considerando tudo o mais que do processo consta,

Dessa decisão a contribuinte foi cientificada em 20/09/90, e, inconformada, ingressou em 22/10/90, com o recurso voluntário de fls. 210/218.

Como razões do recurso, a contribuinte se reporta aos fundamentos apresentados na sua impugnação.

É o relatório.



Acórdão nº 101-82.130

V O T O

Conselheiro JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, Relator.

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

É pretensão da recorrente, em preliminar, que este Colegiado declare nulo o feito ora sob exame. "

Bem reparadas as razões colacionadas objetivando a pretensão, chega-se à ilação de que não se tratam das hipóteses de nulidades absolutas e insanáveis que figuram nos incisos I e II do Art. 59 do Decreto nr. 70.235, de 06.03.72, posto que todos os feitos foram lavrados por pessoa competente, no exercício de suas funções, bem como, a decisão foi proferida por autoridade competente.

Por outro lado, não houve cerceamento do direito de defesa da recorrente, que se revelou plena conhecedora dos fatos articulados nos autos, face à desenvoltura com que se defendeu, na exordial, bem como na apelação sob enfoque.

De registrar, embora a questão seja objeto de análise quanto ao mérito, que inexistente a "confusão" alegada pela parte quanto à sucessão, posto que evidente sua concretização, razão pela qual não merece a questão melhores esclarecimentos por parte da autoridade "a quo".

Relativamente à quantificação do crédito em Obrigações do Tesouro Nacional, que segundo a recorrente é causa de nulidade, em que pese a extinção desse indexador através da Medida Provisória nr. 32/89, trata-se de incorreção facilmente sanável da qual não resulta prejuízo algum para o contribuinte. A conversão das OTN em cruzados novos foi determinada, e orientada, pela mesma MP, em seu Art. 24 combinado com o Art. 22.

Finalmente, ainda por destaque, atente-se para o fato de que o procedimento fiscal estaria eivado de nulidade, em se tratando de identificação de sujeito passivo, caso este fosse diverso do que foi identificado no lançamento, o que não é o caso dos autos; o sujeito passivo está corretamente identificado.



Acórdão nº 101-82.130

Portanto, nesta ordem de juízos, não há como acatar as preliminares, as quais, de agora rejeito.

Quanto ao mérito, segue-se a apreciação de suas razões.

O Art. 133 do Código Tributário Nacional, que se ocupa da sucessão comercial/industrial, trata da responsabilidade do sucessor, em face da aquisição de fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, pelos tributos devidos até a data da aquisição, quando se reportem a fatos geradores acontecidos até a mesma data, ainda que haja mudança de razão social, firma ou nome individual, relativamente ao alienante sucedido.

Estabelece ainda o mesmo artigo de lei, como condição para a sub-rogação da responsabilidade tributária ao sucessor, que este dê continuidade à exploração da respectiva atividade, dispondo em seu inciso I que a responsabilidade é integral (total) se o alienante cessar a exploração da atividade.

A questão ora enfocada se subsume exatamente à norma precitada, que serviu de matriz legal ao Art. 140 do RIR/80 vigente, e no qual se apoiou o procedimento administrativo de lançamento, como fundamento de direito, posto que caracterizada a sucessão por parte da recorrente, segundo as peças do presente feito.

Contra o fato a recorrente se insurge alegando que não houve sucessão porque inexistiu a continuação da mesma atividade no mesmo local, e a empresa alienante continuou existindo, pois não foi liquidada, nem distratada, tendo permanecido registrada com o mesmo CGC.

Todavia, não é bem assim. Não há como negar a concretização do ato sucessório, porquanto os fatos e as provas trazidos ao processo militam nesse mister, contrastando com as alegações de apelo.

Assim é que, à guisa de exemplo, a recorrente adquiriu toda a universalidade dos bens da empresa INDUSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS PROLAT-IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO S.A. (bens móveis, imóveis - o estabelecimento - matérias primas, produtos acabados, embalagens, etc.), através do Contrato de fls. 07/11, onde a alienante expressamente declara seu afastamento dos negócios (cláusula sexta), portanto tendo cessado a exploração do ramo com o qual operava, tendo a adquirente, ora recorrente, apresentado a Declaração Cadastral de fls. 134, onde consta que a mesma instalou uma filial no mesmo endereço industrial da alienante-sucedida e permaneceu com a atividade in-

Acórdão nº 101-82.130

dustrial, em que pese a mudança de código, a qual não foi interrompida, haja vista que a sucessão se efetivou no mês de maio de 1984, enquanto que a filial foi instalada em junho do mesmo ano.

A caracterizar, também a continuidade da exploração da respectiva atividade está o fato de que o Ato Constitutivo da recorrente, datado de 17.05.84, já previa a criação da precitada filial no km 554 da Rodovia Raposo Tavares, em Regente Feijó, coincidentemente o mesmo endereço de desempenho das atividades produtivas da pessoa jurídica alienante.

O fato de a alienante não ter sido liquidada, nem dissolvida e, ainda que permanecesse com seu CGC, não descaracteriza a sucessão, bastando, para tanto, que a vendedora cesse a exploração da atividade, condição da qual se ocupa o inciso I do Art. 133 do CTN, e que restou materializada no caso vertente, à vista do conteúdo dos autos.

Caracterizada está, portanto, a sucessão, sublinhando-se que a sucedida, além da transferência de todo o acervo da companhia, sub-rogou à adquirente suas responsabilidades fiscais, trabalhistas, comerciais, financeiras e outras tais, para tanto oferecendo em garantia parcela do valor da receita de venda (cláusula nona, c do Contrato Particular de Cessão de Fundo de Comércio, Venda e Compra e Outras Avenças - fls. 07/11).

Ocorrida a sucessão, como de fato ocorreu, dela deriva a responsabilidade da sucessora pelos tributos devidos pela sucedida, cujos fatos geradores tenham ocorridos até a data do ato sucessório.

Estamos em que o marco da sucessão situa-se no dia 30.05.84, data em que se efetivou a desvinculação dos elementos materiais da alienante a favor da adquirente, via notas fiscais às fls. 30/68, além do que a sucedida apresentou a Guia de Informação e Apuração do ICM de fls. 135 e 136, na qual consta o movimento de janeiro a maio de 1984, o que caracteriza o início dos efeitos da sucessão a partir de junho de 1984.

Neste passo a recorrente procura eximir-se de se sua responsabilidade fiscal sucessória, sob a alegação de que só é responsável por eventuais impostos devidos pela alienante até a data da aquisição, mas que, para tanto, o crédito tributário deve, primeiramente, ser formalizado contra aquela e não contra ela.

Acórdão nº 101-82.130

Diz também a recorrente que, ainda que a exigência recaísse sobre a alienante, mesmo assim, ela (recorrente) nada estaria a dever, por se tratar de impostos devidos após a aquisição.

Pois bem.

A regra básica referente à responsabilidade dos sucessores está no artigo 129 do CTN, verbis:

" 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 tributária surgidas até a referida data."

Do disposto conclui-se que o sucessor responde pelos tributos devidos pelo sucedido, seja o lançamento efetuado antes ou depois da sucessão, relativamente às obrigações fiscais surgidas at a data do ato, o que vem corroborar o que dispõe o artigo 144 do CTN, pelo qual o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Dai ser incabível a alegação da recorrente quanto a tratar-se, o imposto nascido do lançamento em debate, de tributo devido após a data da aquisição, mesmo porque o tributo já era devido àquela data. O fato imponível da obrigação lançada já havia se completado e se materializado, quando do ato da sucessão, dando nascimento à dívida para com as arcas do Erário Nacional, sendo que a mesma só foi exigida, porque descoberta sua existência pelo Fisco, a partir do momento em que o procedimento administrativo de lançamento foi concluído com o Auto de Infração lavrado contra o responsável.

Quanto ao sujeito passivo sobre o qual recaiu o lançamento de ofício, está correta a formalização do Auto, posto que ao mesmo atribuiu a lei (artigo 129 e 133 do CTN) a condição de responsável tributário, de acordo com o disposto no Art. 121 do mesmo Diploma, estando, pois, referido procedimento, de conformidade com o Art. 142 do referido Código Tributário.

E não poderia ter o Fisco atuado de forma diversa, pois o erro na identificação do sujeito passivo, este sim, implica em tornar nulo o lançamento fiscal.

Acórdão nº 101-82.130

De fato assiste razão à recorrente quanto à multa de ofício que dela está sendo exigida.

Como visto, o Art. 133 do CTN atribui ao sucessor a responsabilidade pelos tributos devidos pelo sucedido.

Por seu turno, o Art. terceiro do mesmo CTN conceitua:

" Art. 3º. - Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída por lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada."

Sublinhe-se que o artigo se expressa "que não constitua sanção de ato ilícito", desde já separando o tributo das multas, evitando, assim, a abrangência destas no conceito geral.

Segundo leciona o Professor Geraldo Ataliba, em sua obra "Hipótese de Incidência Tributária", terceira ed. Revista dos Tribunais, pág. 35, em sua abordagem acerca do Reconhecimento do Tributo,

" A multa se reconhece por caracterizar-se como sanção por ato ilícito. Para que alguém seja devedor de multa, é necessário que algum comportamento anterior seu tenha sido qualificado como ato ilícito ao qual a lei atribui a consequência de dar nascimento à obrigação de pagamento de dinheiro ao Estado, como punição, ou consequência desfavorável daquele comportamento."

E finaliza:

" Considerando-se que toda norma jurídica tem três partes: 1) hipótese; 2) mandamento e 3) sanção, será tributo a obrigação de pagar dinheiro ao estado prevista no (2) mandamento. Não será tributo obrigação prevista na (3) sanção."

De outra, Zelmo Denari, por sua obra " Curso de Direito Tributário", segunda ed. Forense, pág. 291, analisando a responsabilidade (na sucessão tributária) pelas multas, nos ensina que, verbis:

" a multa fiscal diferencia-se do tributo, porque se preordena a infligir um sofrimento ao transgressor da lei, ou seja, ao contribuinte que praticou o ilícito fiscal. No mesmo sentido, Federico Maffezzoni, ao assinalar que a sanção tem por fim exclusivo a repressão de um ilícito, embora resulte uma prestação patrimonial."



Acórdão nº 101-82.130

E prossegue afirmando que, "... a sanção deve golpear o autor do ilícito administrativo. Ora, se em razão da sucessão o contribuinte originário saiu de cena, transferindo seus direitos e obrigações a terceiros, a multa - eminentemente pessoal e subjetiva nesta fase de apuração (do lançamento) - não pode ser aplicada ao sucessor, porque não se concebe a aplicação de um castigo a quem não lhe deu causa."

Ressalta Zelmo Denari que tais considerações são aplicáveis às multas punitivas, impostas aos contribuintes em face de infrações regulamentares.

Por todo o exposto e conspirando a favor do que antes se lecionou, deduz-se que o sucessor não responde pelas penalidades impostas ao sucedido, em razão das infrações praticadas por este, sendo, pois, as multas, intransferíveis deste para o sucessor.

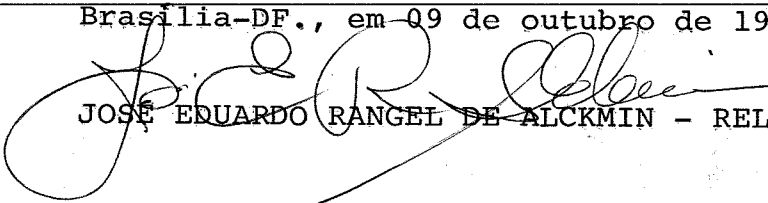
Ainda relativamente à questão da multa, pretende a recorrente estender ao procedimento de arbitramento de lucro a característica de penalidade.

Entretanto, é incabível tal pretensão, por se tratar, o arbitramento do lucro, de modalidade de apuração de base de cálculo do IRPJ, como é o caso do lucro real e do lucro presumido, tanto que, observadas as normas regulamentadoras, o arbitramento pode ser voluntário, considerado o período a que se reporta o procedimento fiscal.

Quanto ao rateio da receita de venda do ativo fixo, fundo de comércio, etc., entre a pessoa jurídica sucedida e a empresa Industria e Comércio de Produtos Químicos TRES COROAS S.A., esta última também alienante de seus bens a favor da recorrente e de que tratou o processo nr. 10882.000485/89-85, há de prevalecer o que foi informado pelos sócios das mencionadas empresas, à razão de 1/6 e 5/6, respectivamente (doc. fls. 20 e 21), visto que o Contrato firmado entre as empresas envolvidas no ato negocial nada esclarece e que a recorrente não apresentou provas capazes de atribuir outra proporção.

Por todo o exposto, rejeitadas as preliminares, dou provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência a multa de ofício lançada.

Brasília-DF., em 09 de outubro de 1991


JOSE EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN - RELATOR

