



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000412/00-68
Recurso nº. : 125.559
Matéria: : IRPJ- anos-calendário 1995, 1996 e 1997
Recorrente : TIGRE S/A- TUBOS E CONEXÕES
Recorrida : DRJ em Florianópolis – SC.
Sessão de : 21 de agosto de 2001
Acórdão nº. : 101- 93.572

NORMAS PROCESSUAIS- DISCUSSÃO JUDICIAL CONCOMITANTE COM O PROCESSO ADMINISTRATIVO.
Tendo o contribuinte optado pela discussão da matéria perante o Poder Judiciário, tem a autoridade administrativa o direito/dever de constituir o lançamento, para prevenir a decadência, ficando o crédito assim constituído sujeito ao que ali vier a ser decidido. A submissão da matéria à tutela autônoma e superior do Poder Judiciário, prévia ou posteriormente ao lançamento, inibe o pronunciamento da autoridade administrativa sobre o mérito da incidência tributária em litígio, cuja exigibilidade fica adstrita à decisão definitiva do processo judicial.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS- A competência julgadora dos Conselhos de Contribuintes deve ser exercida com cautela, pois a constitucionalidade das leis sempre deve ser presumida. Portanto, apenas quando pacificada, acima de toda dúvida, a jurisprudência, pelo STF, é que haverá ela de merecer a consideração da instância administrativa”.

SUCESSÃO POR INCORPORAÇÃO – MULTA -Inexigível da empresa sucessora a multa por infrações tributárias se o lançamento foi formalizado após a incorporação. Recurso provido em parte.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso para cancelar a multa por lançamento de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Processo nº. : 10920.000412/00-68
Acórdão nº. : 101-93.572

2


SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: **24 SET 2001**

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA DA PFN Nº RD/101-1.650

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, LINA MARIA VIEIRA, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

Processo nº. : 10920.000412/00-68
Acórdão nº. : 101-93.572

3

Recurso nº. : 125.559
Recorrente : TIGRE S/A- TUBOS E CONEXÕES.

RELATÓRIO

Contra Tigre S/A- Tubos e Conexões foi lavrado os auto de infração de fls. 289/290, por meio do qual está sendo exigido crédito tributário referente a Imposto de Renda -Pessoa jurídica correspondente aos anos-calendário de 1995, 1996 e 1997, acrescida da multa de ofício de 75% e juros de mora.

As irregularidades que deram causa à exigência, segundo descrito no auto de infração e no Termo de Verificação Fiscal de fls 267/281, consistiram em : a) redução indevida do lucro real em virtude de exclusão de valores não computados no lucro líquido, referentes à diferença IPC/OTN/89, efetuada em 31/12/95, 31/12/96 e 31/07/97; c) exclusão indevida do lucro real de valores não computados no lucro líquido relativos ao Plano Real (diferença URF/UFIR), efetuada em 31/12/96;

Informam os autuantes a existência de ações judiciais propostas anteriormente à autuação objetivando : (a) correção extemporânea das demonstrações financeiras relativamente à defasagem de índices (IPC/OTN) que teria ocorrido em janeiro de 1989; (b) correção monetária extemporânea das demonstrações financeiras relativamente à defasagem de índices que teria ocorrido em junho de 1994; . Registram, por isso, a impossibilidade de litígio na fase administrativa com base no ADN 03/96, e mencionam a inexistência de qualquer das causas suspensivas da exigibilidade do crédito tributário previstas no CTN.

A empresa apresentou impugnação na qual contesta, preliminarmente, a validade do ADN 03/96, alegando-o inconstitucional por extrapolar sua função de mero ato explicitador e por obstar a ampla defesa e o contraditório. Pleiteia a nulidade do lançamento, por estar fundado em enquadramentos legais incompatíveis entre si (entende a empresa que os autuantes fundamentaram o auto de infração não apenas na impossibilidade de compensação das bases negativas geradas em 1991, mas também, e *alternativamente*, no desrespeito ao limite de 30%). Diz não



poder o AFRF, na falta de certeza de determinada matéria tributável, valer-se de institutos alternativos.

Passando ao mérito, alega não haver incompatibilidade entre o procedimento por ela adotado em sua escrituração e o formulado nos autos da medida judicial em que discute o direito à apropriação do diferencial da correção monetária de balanço /89, pois junto ao Poder Judiciário pleiteou que a contabilização dos efeitos gerados pelo expurgo inflacionário fosse efetuada após o trânsito em julgado da decisão judicial. Diz que não poderia ter contabilizado parcelas referentes ao expurgo cuja existência é negada pelo governo, tendo seguido orientação constante do Ofício Circular CVM/ SNC/SEP nº 002/94, que recomendava o registro contábil do expurgo trazido pelo Plano Verão apenas após o trânsito em julgado da decisão judicial que o viesse a reconhecer. Defende que seu direito à apropriação do expurgo decorre da necessidade da correção integral do balanço em razão do fenômeno inflacionário, e a base de cálculo do IRPJ, sendo o lucro auferido, somente pode ser constituída do que representa acréscimo patrimonial, representando, o expurgo, ofensa ao art. 23, inciso II, da Lei 8.212/91. Acrescenta que a sucessora não responde por multas devidas pela sucedida, que não cabe a cobrança de multas e juros de mora uma vez que a impugnante havia pleiteado judicialmente o reconhecimento de seu direito, não devendo ser ignorado o disposto no art. 63 da Lei 9.430/96

O Delegado de Julgamento da DRJ em Florianópolis não tomou conhecimento da impugnação quanto às matérias submetidas à instância judicial. Apreciou, porém, as questões levantadas quanto ao pedido de suspensão do processo até decisão judicial e a incompatibilidade dos fundamentos legais do lançamento. Afinal, julgou procedente o auto de infração em decisão assim ementada:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal.
Ano calendário: 1995, 1996, 1997

Ementa : AÇÃO JUDICIAL PRÉVIA AO LANÇAMENTO FISCAL. EFEITOS SOBRE A COMPETÊNCIA DO JULGADOR ADMINISTRATIVO- Proposta ação judicial previamente ao lançamento fiscal, afastada fica a competência da autoridade administrativa para manifestar-se quanto às matérias submetidas ao crivo judicial, restando definitivas nesta instância as exigências fiscais que lhes forem respectivas. A competência do julgador administrativo quanto a estas mesmas exigências



subsiste, entretanto, naqueles casos em que na esfera administrativa há inovação nos argumentos postos.

PROCEDIMENTO DE OFÍCIO EFETUADO NA PENDÊNCIA DE AÇÃO JUDICIAL. POSSIBILIDADE- A impetração de medida judicial por parte do contribuinte não inviabiliza a efetivação do lançamento fiscal, independentemente da matéria discutida naquela via. Apenas ordem judicial expressa pode obstar a ação do fisco, promovida esta no exercício de sua atuação vinculada.

ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APERCIAÇÃO- As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes [ara apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

SUSPENSÃO DE PROCESSO ADMINISTRATIVO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL- Na falta de previsão legal que a discipline, a suspensão do curso do processo administrativo só é possível por meio de ordem judicial específica que assim o determine.

Assunto : Normas Gerais de Direito tributário
Ano-calendário: 1996, 1997

Ementa: MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. EVENTO SUCESSÓRIO. RESPONSABILIDADE- Constatando-se que o evento sucessório restringe-se à hipótese de reorganização societária, continuando o infrator na condição de proprietário do empreendimento assim reordenado, exigível torna-se, da empresa sucessora, a multa por infrações fiscais praticadas pela sucedida.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. EXIGÊNCIA NO LANÇAMENTO DESTINADO À PREVENÇÃO DA DECADÊNCIA – Nos lançamentos destinados à prevenção da decadência são regularmente exigíveis a multa de ofício e s juros de mora. Apenas no caso de créditos tributários cuja exigibilidade esteja suspensa por medida liminar em mandado de segurança é que o lançamento deve ser feito sem a imposição da multa de ofício.

LANÇAMENTO PROCEDENTE .”



Inconformada, a empresa recorre a este Conselho conforme peça de fls. 374/4222, na qual, praticamente, repete as argumentações trazidas com a impugnação, concluindo, afinal, sinteticamente que :

- a) não há fundamento que justifique o ato abusivo da D. Autoridade Julgadora em não apreciar todos os fundamentos aduzidos na IMPUGNAÇÃO de fls. pela RECORRENTE, em face da manifesta inconstitucionalidade do citado ADN CGST nº 03/96.
- b) ainda que se admita, *ad argumentandum*, ser constitucional o ADN em questão, ainda assim restará inaplicável à RECORRETE, visto que o objeto das medidas judiciais diverge do objeto do presente processo administrativo;
- c) é patente o cerceamento do direito à ampla defesa, no presente caso, tendo em vista que o D. Delegado de Julgamento, em total prejuízo ao direito da RECORRENTE, não apreciou todos os fundamentos aduzidos na impugnação de fls, sob a alegação de que não cabe arguição de inconstitucionalidade de lei por autoridade administrativa;
- d) quanto ao mérito, a presente exigência também não pode prosperar, tendo em vista que, tal como demonstrado, o direito da RECORRENTE à dedução extemporânea do saldo devedor da CMB-IPC/89 é inconteste, inclusive já reconhecido pelo TRF-1ª Região/DF;
- e) a não contabilização dos efeitos do diferencial CMB-IPC/89 decorreu do próprio pedido da medida judicial proposta pela RECORRENTE. Deveras, consoante amplamente abordado, o pedido nela contido é claríssimo no sentido de desvincular o reconhecimento contábil do reconhecimento fiscal dos efeitos de tal expurgo. Em outras palavras, a RECORRENTE agiu exatamente de acordo com a medida judicial que, repita-se, possui acórdão favorável a seus interesses;
- f) a argumentação do AFRF, quanto à suposta necessidade de contabilização é totalmente incompatível com a postura do Governo em negar a existência do mesmo.
- g) ainda na hipótese de ser correto o entendimento quanto à suposta necessidade de a RECORRENTE reconhecer os efeitos contábeis e fiscais do expurgo em comento a partir do ano de 1989, ainda nesta absurda hipótese, o AI em tela deveria ser



cancelado. Com efeito, admitindo-se que a dedução do expurgo tenha sido efetuada fora do período-base de sua competência, tal fato obrigaria o Fisco a recompor toda a apuração da base de cálculo da CSLL, da forma estabelecida pelo PN COSIT nº 02/96, e não simplesmente glosar o montante objeto da exclusão;

- h) considerando que a RECORRENTE é sucessora por incorporação, não é cabível a aplicação de multa, tendo em vista que está mais que sedimentado, tanto na doutrina quanto na jurisprudência, o princípio de que as multas relativas a infrações cometidas por empresas que tenham sido adquiridas por terceiros não podem ser transferidas via sucessão; e
- i) também não é cabível a aplicação de multa e juros, em face da RECORRENTE ter proposto a competente medida judicial (com acórdão favorável aos seus interesses) anteriormente à lavratura do AI, tal como disposto na Lei 9.430/96.

É o relatório.



V O T O

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O recurso é tempestivo e se encontra acompanhado de medida judicial determinando seu seguimento independentemente do depósito prévio de 30% ou do arrolamento de bens no valor da dívida. Dele conheço.

Preliminarmente, insurge-se a Recorrente quanto ao fato de a autoridade não ter conhecido a matéria submetida à apreciação do Poder Judiciário com base no ADN 03/96, e não ter enfrentado as arguições de inconstitucionalidade. Tal, todavia, não eiva de nulidade a decisão, tendo em vista o princípio hierárquico a que se submete a administração pública, e que vincula os atos dos seus agentes aos atos de autoridades superiores. Pode, sim, a validade do referido Ato Declaratório Normativo ser apreciada por este Conselho, que não integra a estrutura da Receita Federal e, como tal, não tem subordinação hierárquica aos atos dela emanados. Entretanto, irrelevante discutir a validade do ADN 03/96, visto que a impossibilidade de discutir nessa instância matéria submetida à tutela do Poder Judiciário independe da orientação do ADN 03/96, mas decorre do sistema jurídico pátrio.

Efetivamente, nosso sistema jurídico não comporta que uma mesma questão seja discutida, **simultaneamente**, na via administrativa e na via judicial. Porque, uma vez que o monopólio da função jurisdicional do Estado é exercido através do Poder Judiciário, o processo administrativo, nesses casos, perde sua função.

Bernardo Ribeiro Moraes, em seu Compêndio de Direito Tributário (Forense, 1987). leciona que :

“ d) escolhida a via judicial, para a obtenção da decisão jurisdicional do Estado, o contribuinte fica sem direito à via administrativa. A propositura da ação judicial implica na renúncia da instância administrativa por parte do contribuinte litigante. Não tem sentido procurar-se decidir algo que já está sob tutela do Poder Judiciário (imperaa, aqui, o princípio da economia conjugado com a idéia da absoluta ineficácia da decisão). Por outro lado, diante do ingresso do contribuinte em Juízo, para discutir seu débito, a administração,



sem apreciar as razões do contribuinte, *deverá concluir o processo, indo até a inscrição da dívida e sua cobrança*”.

Alega a Recorrente que os objetos são diversos, o que, contudo, não corresponde à realidade. O objeto da ação judicial é exatamente o que deu causa à exigência fiscal, qual seja, dedução extemporânea, da base de cálculo do IRPJ, do saldo devedor da Correção Monetária de Balanço, correspondentes ao IPC/89, IPC/94,. A circunstância de o auditor fiscal, em seu Termo de Verificação, ter consignado, quanto ao diferencial CMB IPC/89, ser *“necessária e indispensável a contabilização dos valores, o que a autuada não executou em momento algum”* em nada altera o fato de que há total identidade entre o pleito judicial e o motivo do auto de infração.

Correta, pois, a decisão singular ao não conhecer da matéria cujo objeto fora submetido à tutela do Poder Judiciário. As matérias que não foram submetidas ao poder Judiciário foram apreciadas pela autoridade singular, não padecendo de nulidade a decisão recorrida.

Como matéria de recurso remanescem, pois, a decadência, os juros e a multa.

Quanto à incidência de juros de mora em caso de crédito tributário relacionado a matéria *sub judice*, os mesmos só não incidem se houver depósito do montante integral. Portanto, denegada a segurança, são devidos os juros que, na realidade, não têm a natureza de sanção, mas incidem sobre capital que, pertencendo ao fisco, estava em poder do contribuinte. Por outro lado, sua cobrança atende a determinação do art. 5º do Decreto-lei 1.736/79, não cabendo a este Órgão integrante do Poder Executivo negar aplicação a lei em vigor.

No que diz respeito à multa de ofício, é preciso considerar que a parcela da exigência mantida corresponde a infração cometida por empresa incorporada pela recorrente, que responde na qualidade de sucessora.

Ressalta o julgador singular que a Recorrente era detentora de 99,97% do capital da Tubos e Conexões Tigre Ltda, o que, no seu entender, demonstra que a empresa Tigre S.A., mesmo antes da incorporação, já estava à frente da empresa Tigre Ltda, gerindo seus atos, firmando suas opções, determinando sua conduta, não tendo havido com a incorporação, qualquer alteração concreta na composição das



peças que, concretamente, respondiam pelos atos da Tigre Ltda. Esse quadro, afirma, não permite entender “presentes as características inerentes ao evento sucessório abordado pelo art. 133 do CTN, para fins de dispensa da multa de ofício aplicada”, tendo havido “mera reorganização societária, promovida pela própria contribuinte (Tigre S.A.) ..”. E acrescenta que tanto no art. 132 como no art. 133 do CTN percebe-se estar inserida a preocupação do legislador em não passara da pessoa do infrator a responsabilidade pelas sanções inerentes ao ilícito praticado.

Ocorre que não há como confundir as duas pessoas jurídicas, que têm suas personalidades distintas, independentemente do controle absoluto de uma sobre a outra. O evento ocorrido se caracteriza como incorporação, tal como definido no art. 227 da Lei 6.404/76. E o art. 132 do Código Tributário Nacional determina que a pessoa jurídica de direito privado que resultar de incorporação de outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pela pessoa jurídica de direito privado incorporada. Falando sobre interpretação das leis fiscais, Carlos Maximiliano¹ ensina que “...as comutações de impostos e multas...interpretam-se em tom liberal e amplo : ante a incerteza persistente, resolve-se a favor do contribuinte “.

Sobre esse tema, leciona Luciano Amaro²:

“ Outra questão que merece registro é a das *multas* por infrações que possam ter sido praticadas antes do evento que caracterize a sucessão. Tanto nas hipóteses do art.132 como nas do art. 133, refere-se a responsabilidade por *tributos*. Estariam aí incluídas as *multas*? Várias razões militam contra essa inclusão. Há o princípio da personalização da pena, aplicável também em matéria de sanções administrativas. Ademais, o próprio Código define tributo, excluindo expressamente a *sanção* de ilícito (art. 3º). Outro argumento de ordem sistemática está no art. 134; ao cuidar da responsabilidade de terceiros, esse dispositivo não fala em *tributos*, mas em “obrigação tributária”(abrangente também de penalidades pecuniárias, *ex vi* do art. 113, § 1º) Esse artigo, contudo, limitou a sanção às penalidades de caráter moratório (embora ali se cuide de atos e omissões *imputáveis aos responsáveis*). Se, quando o Código quis abranger penalidades, usou de linguagem harmônica com os conceitos por ele fixados, há de entender-se que, ao mencionar responsabilidades por *tributos*, não quis abarcar as sanções. Por outro lado, se *dúvida* houvesse, entre punir ou não o sucessor, o art. 112 do Código

¹ Maximiliano, Carlos, *Hermenêutica e Interpretação do Direito*, 12ª edição, Forense, Rio de Janeiro.

² AMARO, Luciano, *Direito Tributário Brasileiro*, 6ª Edição, Saraiva, S Paulo



manda aplicar o princípio *in dubio pro reo*. O Supremo Tribunal Federal, em vários julgados, negou a responsabilidade do sucessor por multas referidas a infrações do sucedido.”

O entendimento da jurisprudência administrativa também tem sido no sentido de que a sucessora só responde pelas multas por infrações à legislação tributária se o lançamento foi formalizado antes da incorporação.

Ac. 103-20.172, Sç. 08/12/99- Relator- Neicyr de Almeida (unânime)

EMENTA: IRPJ-CSLL- SUCESSÃO POR INCORPORAÇÃO ANTERIOR À LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO-RESPONSABILIDADE DO SUCESSOR-MULTA FISCAL PUNITIVA-INADMISSIBILIDADE- Restando provado nos autos que o lançamento fiscal se consumou posteriormente à data da incorporação – abrangendo fatos tributáveis preexistentes ao ato sucessório – não há como acoimar o adquirente em oposição ao artigo 129 e seguintes do CTN.

Res.. 203-00029, Sç. 08/12/98- Relator- Renato Scalco Isquierdo (unânime)

EMENTA: SUCESSÃO POR INCORPORAÇÃO

Inexigível da empresa sucessora a multa por infrações tributárias se o lançamento foi formalizado após a incorporação. Recurso provido em parte. (retifica Ac. 203-04.974)

Ac. 101-92.418, Sç. 12/11/98- Relator- Celso Alves Feitosa (unânime)

EMENTA:MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO-RESPONSABILIDADE DO SUCESSOR- EXCLUSÃO.

A multa por lançamento de ofício não é aplicável à empresa incorporadora, tendo em vista que sua responsabilidade, de acordo com os estritos termos do artigo 132 do CTN, restringe-se ao tributo, não se estendendo à multa de caráter punitivo.

Ac. 103-19.683, Sç. 14/10/98- Relator- Marcio Machado Caldeira (unânime)

EMENTA: MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO-RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES

O sucessor não responde pela multa de natureza fiscal que deve ser aplicada em razão de infração cometida pela pessoa jurídica sucedida, em exigência fiscal formalizada após a incorporação...

Pelas razões declinadas, dou provimento parcial ao recurso apenas para afastar a aplicação da multa por lançamento de ofício.

Sala das Sessões (DF), em 21 de agosto de 2001



SANDRA MARIA FARONI