



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000470/00-64
Recurso nº : 125.554
Matéria: : IRPJ- anos-calendário 1997 e 1998
Recorrente : TIGRE S/A- TUBOS E CONEXÕES
Recorrida : DRJ em Florianópolis – SC.
Sessão de : 21 de junho de 2001
Acórdão nº : 101-93.504

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.

JUROS DE MORA- Em caso de crédito tributário relacionado a matéria *sub judice*, os juros de mora só não incidem se houver depósito do montante integral. Por outro lado, sua cobrança atende a determinação do art. 5º do Decreto-lei 1.736/79, não cabendo a órgão integrante do Poder Executivo negar aplicação a lei em vigor.

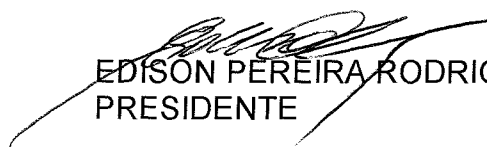
SUCESSÃO POR INCORPORAÇÃO – MULTA - Inexigível da empresa sucessora a multa por infrações tributárias se o lançamento foi formalizado após a incorporação. Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TIGRE S/A. TUBOS E CONEXÕES.

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

Processo n.º : 10920.000470/00-64
Acórdão n.º : 101-93.504

2


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 01 AGO 2001

RECURSO DA PFN Nº RD/101-1.649

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.

Recurso n.º : 125.554
Recorrente : TIGRE S/A- TUBOS E CONEXÕES.

RELATÓRIO

Contra Tigre S/A- Tubos e Conexões foi lavrado os auto de infração de fls. 148/150, por meio do qual está sendo exigido crédito tributário referente ao Imposto de Renda- Pessoa Jurídica correspondente aos anos-calendário de 1997 e 1998, acrescido da multa de ofício de 75% e juros de mora.

A irregularidade que deu causa à exigência, segundo descrito no auto de infração e no Termo de Verificação Fiscal de fls 139/144, consistiu em compensação indevida de prejuízos fiscais apurados, tendo em vista a inobservância do limite de 30% do lucro líquido ajustado. Registra o Termo de Verificação Fiscal que embora nas DIRPJ aparentemente a empresa esteja compensando seus prejuízos dentro do limite de 30%, pode-se verificar no LALUR que tal compensação foi integral e que, nas DIRPJ, os valores devidos com base nos balancetes de suspensão mensais foram lançados nas linhas como de exigibilidade suspensa. Tal informação não se coaduna com a situação da ação judicial proposta pela autuada. Dessa forma, o lucro real apurado nesses períodos foi totalmente compensado com prejuízos fiscais acumulados do ano de 1991 a 1995.

No Termo de Verificação Fiscal informam os autuantes a existência de ação judicial (Mandado de Segurança 95.102718-0), proposta pelo contribuinte anteriormente à autuação, visando assegurar o direito de compensar prejuízos fiscais e base de cálculo negativa do CSLL sem a limitação de 30%, tendo sido a segurança denegada pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, pendendo de apreciação recurso extraordinário interposto pela autora. Registram, também, 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, preliminarmente, contesta a validade do ADN 03/96, considerando-o inconstitucional por extrapolar sua função de mero ato explicitador e por obstar a ampla defesa e o contraditório. Além disso, alega que não há coincidências entre o objeto da ação judicial e da impugnação administrativa, posto



que nesta está se insurgindo também contra a cobrança dos juros de mora e da multa de ofício.

Passando ao mérito, inicia por defender a possibilidade da compensação dos seus próprios prejuízos fiscais sem a limitação dos 30% alegando ofensa ao conceito de lucro e renda, caracterização de confisco, violação do princípio da capacidade contributiva. Aduz que a sucessora não responde por multas devidas pela sucedida e que não cabe a cobrança de multas de ofício e juros de mora sobre crédito que, anteriormente à autuação, já estava sendo discutido em ação judicial, invocando, em especial, o disposto no art. 63 da Lei 9.430/96

O Delegado de Julgamento da DRJ em Florianópolis não conheceu da impugnação em relação à matéria objeto de ação judicial e julgou procedente a exigência em decisão assim ementada:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal.
Ano calendário: 1997, 1998

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.

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

Assunto : Normas Gerais de Direito tributário
Ano-calendário: 1997, 1998

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. 216/227, 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 RECORRENTE, 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 compensação de prejuízos fiscais (IRPJ) sem a limitação de 30% do lucro apurado, imposta pela Lei 8.981/95, alterada pela Lei 9.065/95 é inconteste;
- e) 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



- f) Também não é cabível a aplicação de multa e juros, em face de a 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. 

VOTO

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



(imperava, aqui, o princípio da economia conjugado com a ideia 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 da CSLL, do saldo devedor da Correção Monetária de Balanço, decorrente do expurgo inflacionário verificado no ano de 1989 . A circunstância de o auditor fiscal, em seu Termo de Verificação, ter consignado 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.

Os aspectos não questionados judicialmente (multa de ofício e juros de mora) foram enfrentados pela decisão singular. Não padece, pois, de nulidade, a decisão singular.

Quanto à incidência de juros de mora em caso de crédito tributário relacionado a matéria *sub judice*, os mesmos só não incidiriam se houvesse 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 na composição das pessoas 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

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



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 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. São exemplos:

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.

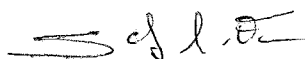
Ac. 103-19.683, Sç. 14/10/98- Relator- Marcio Machado Caldeira (unânime)

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.

Brasília (DF), em 21 de junho de 2001



SANDRA MARIA FARONI