



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

PROCESSO Nº 11080/005.681/85-10

Sessão de 06 de dezembro de 19 91

ACORDÃO Nº CSRF/01-1.282

Recurso nº: RD/101-0.488

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Recorrida: PRIMEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: TAPESARROZ - COM. DECEREIAIS LTDA. (SUC. CEREALISTA HORIZONTE LTDA.)

I.R.P.J. - RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO. MULTA FISCAL - Não responde o sucessor pela multa denatureza fiscal que deva ser aplicada em razão de infração cometida pela pessoa jurídica sucedida. Inteligência do artigo 133 da Lei nº 5.172, de 1.966.

Recurso Especial improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL:

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões-DF. em, 06 de dezembro de 1992.

MARIAM SETE

- PRESIDENTE e RELATORA

IRAN DE LIMA

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, JOÃO DIAS NETO, WALDEVAN ALVES DE OLIVEIRA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, JUAREZ DE MORAIS, CARLOS WALBERTO CHAVES ROSAS, MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, BENEDICTO ONOFRE EVANGELISTA e AQUILES RODRIGUES DE OLIVEIRA.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 11080/005.681/85-10

RECURSO Nº: RD/101-0.488

ACORDÃO Nº: CSRF/01-01.282

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL

RECORRIDA: PRIMEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

SUJEITO PASSIVO: TAPESARROZ - COMERCIO DE CEREAIS LTDA.
(SUCESSORA DE CEREALISTA BELO HORIZONTE LTDA.)

R E L A T O R I O

O Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, com fundamento no artigo 3º, inciso II, do Decreto nº 83.304, de 28.03.79, recorre a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais, contra a decisão prolatada por aquele Colegiado que, ao apreciar o Recurso Voluntário nº 90.999, de interesse da empresa TAPESARROZ - COMERCIO DE CEREAIS LTDA., por unanimidade de votos, lhe deu provimento parcial, para excluir a multa de lançamento de ofício, como faz certo o Acórdão nº 101-77.075, de 16 /03 /87, em cuja ementa se lê:

"IRPJ - RESPONSABILIDADE POR AQUISIÇÃO DE ESTABELECIMENTO E CONTINUAÇÃO DE NEGÓCIO - A aquisição de fundo de comércio ou estabelecimento comercial com continuidade na exploração do negócio pela empresa adquirente, ainda que sob outra razão social, torna a adquirente responsável, por sucessão, pelo pagamento do tributo referente ao fundo ou estabelecimento, até a data do ato (CTN art. 133 e RIR/80, art. 140)."

Inconformada, a Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial sob exame, sustentando que a decisão prolatada no acórdão em causa diverge da proferida no Acórdão 105-0.737, de 19.03.84, de cujos fundamentos extraiu as razões do seu apelo, sintetizadas nas seguintes conclusões:

"Ao determinar o art. 129 que o disposto nessa Seção aplica-se aos créditos constituídos posteriormente aos atos que implicam sucessão, está a dizer que não só o tributo como também a multa podem ser cobrados mediante lançamento efetuado

Acórdão nº CSRF/01-01.282

contra a empresa sucessora. Deste modo, o dispositivo invocado pelos defensores da tese acima citada se volta contra eles mesmos.

O que os autores desta tese não parecem perceber é que o sucessor, no caso, responde pelo crédito tributário nascido com a ocorrência do fato gerador, e não com o crédito tributário formalizado. Por isso, o que conta é que a obrigação tributária tenha nascido contra a sucedida antes do momento da sucessão. O que é obrigação? A Teoria Geral do Direito nos ensina que é a relação jurídica pela qual uma pessoa, que se diz credora, tem o direito de exigir de outra, que se diz devedora, uma prestação de dar, fazer ou não fazer. Ora, uma vez ocorrido o fato gerador, o sujeito ativo tem o direito de exigir do sujeito passivo não só o tributo devido como também a multa respectiva. Se ocorrer a sucessão, o sucessor responderá não só pelo tributo como, outrossim, pelas multas, uma vez que sucede na obrigação tributária surgida antes da sucessão.

A tese contra a qual me oponho se apóia, por outro lado, em argumento de ordem sentimental, qual seja, o de que a multa só pode ser cobrada contra quem infringiu a lei. Ora, como não foi o sucessor que desobedeceu à norma, só responderá pelos tributos do sucedido. Inútil dizer que esta espécie de argumento se contrapõe à teoria objetiva da penalidade, que foi adotada pelo nosso Código tributário, conforme se viu acima. Aliás, fosse assim, toda empresa, após cometer inúmeras irregularidades, engendraria uma transformação, por exemplo, e, por um passe de mágica, ficaria livre de toda e qualquer penalidade. Ainda que o fisco viesse a perceber as infrações cometidas, a mágica da sucessão livraria a sucessora de qualquer penalidade. Veja-se a que absurdo levaria a tese que estou comentando!"

O recurso foi admitido pelo ilustre Presidente da Câmara recorrida, através do despacho de fls.

E o relatório.



Acórdão nº CSRF/01-01.282

V O T O

Conselheira MARIAM SEIF, Relatora

O recurso foi interposto com guarda do prazo legal e com observância dos demais requisitos legais, razão pela qual dele conheço.

Conforme evidenciado no relatório, a questão básica submetida ao deslinde desta Câmara Superior, diz respeito à responsabilidade ou não do sucessor pela multa de natureza fiscal que deva ser aplicada em razão de infração cometida pela pessoa jurídica sucedida.

A matéria já foi alvo de inúmeras polêmicas no âmbito das diversas Câmaras integrantes do Primeiro Conselho de Contribuintes, tendo merecido, por isso mesmo, aprofundados exames e estudos, levados a efeito pelos Conselheiros, membros do referido Tribunal Administrativo.

Dai a divergência de decisões prolatadas pelas diferentes Câmaras daquele Conselho, incluindo-se, dentre essas, as decisões consubstanciadas no acórdão ora recorrido e nos acórdãos trazidos à confronto.

Reapreciando a questão nesta instância especial, o insigne Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral, elaborou magistral voto, condutor do Acórdão nº CSRF/01-01.098, de 29/10/91, do qual transcrevo parte dos fundamentos ali destacados, para solucionar o presente caso:

"Não colhe o argumento expendido pelo ilustre Relator do Acórdão nº 105-0.737/84, no sentido de que o C.I.N., quando trata de "Responsabilidade dos Sucessores", ao dispor de forma genérica que:

"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" (Art. 129).



Acórdão CSRF/01-01.282

implicaria dizer que tanto o tributo quanto a multa podem ser cobrados mediante lançamento efetuado contra a pessoa do sucessor. Com efeito, o crédito tributário decorre da obrigação principal, tem a mesma natureza desta (C.T.N., art. 139), surgindo, portanto, a teor do lo do art. 113, da Lei nº 5.172, de 1966, com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária...

DE PLACIDO E SILVA, in "NOÇÕES DE FINANÇAS E DIREITO FISCAL", 2ª ed., Ed. Guairá, Curitiba-PR, págs. 189/190, nos ensina:

"Há repartições arrecadadoras, que beneficiam os contribuintes com certas bonificações quando pagam seus impostos por antecipação. Esta medida, em princípio, é aplicável aos impostos lançados, cobrados por trimestre ou semestre.

Por outro lado, a falta de pagamento do imposto devido, seja lançado ou não lançado, no prazo determinado, ou a sua sonegação, sujeita o contribuinte às penalidades fiscais, como repressão à falta de seu pagamento ou à violação dos preceitos legais.

As penalidades fiscais, que não se podem confundir com as penalidades criminais, objetivam-se, em regra pelas revalidações e pelas multas impostas ao infrator, seja pela falta de pagamento do imposto, seja pela sua sonegação, que se entende meio ardiloso de fugir ao cumprimento ou exigibilidade do tributo, seja pelo pagamento irregular.

Ao traçar os princípios reguladores do imposto decretado, as leis fiscais já estabelecem também as penalidades a que se sujeitam os contribuintes pelas infrações às suas regras, marcando as revalidações e as multas, que serão atribuídas para os casos concretos.

As multas fiscais não se confundem, bem se vê, com a multa contratual ou com a multa pecuniária.



Acórdão nº CSRF/01-01.282

A multa, como pena pecuniária que o Código Penal consagra quanto à sua efetividade e execução, é constituída pela prestação de uma soma, que se determina pelo que o condenado pode ganhar em cada dia e por seus bens, empregos, indústria ou trabalho e na falta de meios para pagar a multa, ou se não quiser pagar em oito dias, depois de intimado, será convertida em prisão celular, como for liquidado. É o que nos ensina DIDIMO DA VEIGA (ob. cit., pág. 54).

A cláusula penal ou multa contratual é a que decorre da convenção e que somente se exige pela rescisão ou inadimplemento de obrigações contratuais. Como se vê, é a multa instituída pelas próprias partes contratantes para assegurarem o cumprimento das obrigações, contidas em um contrato ou convenção, e devidas nas transgressões correntes.

A multa fiscal tem conceito bem diverso. É indenização pela fraude praticada e não uma pena pecuniária propriamente dita, embora nela resulte. É, em consequência, penalidade sancionada pela infração à regra meramente fiscal, embora em certos casos, como no contrabando, além dessa sanção, possa estar o infrator sujeito as que se consignam no Direito Penal.

Por outro lado, a multa difere da revalidação que se entende o cumprimento regular do imposto, com ou sem majoração.

As multas em consequência de infrações fiscais tomam diferentes modalidades: são fixas, majoram os impostos, dizem-se de mora ou de revalidação".

Resta evidenciado, pois, que a denominada MULTA FISCAL, incidente, na maioria dos casos, sobre o valor do imposto devido, tem natureza diversa da PENALIDADE PECUNIÁRIA de que cuida o artigo 113, parágrafo primeiro, do C.T.N., que, ao erigir como responsável a pessoa do sucessor, o próprio Código Tributário Nacional elege tão somente o tributo como limite dessa responsabilidade, não podendo ser invocado, como fundamento para se imputar ao



Acórdão nº CSRF/01-01.282

sucessor a responsabilidade pela MULTA FISCAL, o conceito de crédito tributário.

E também do Insigne mestre De PLACIDO E SILVA, mesma obra, os ensinamentos (págs. 166/167):

"A classificação do imposto em real e pessoal conforme já assinalamos, é decorrente de sua incidência, que nos dois aspectos, varia em relação às rendas tributadas.

No imposto real, cuja tributação mais expressiva se encontra no imposto territorial e sobre imóveis, cada matéria tributada é vista pela própria valia, sem qualquer atenção à pessoa do contribuinte. Nele, a coisa se sobrepõe ao indivíduo, embora seja ele o direto e principal responsável por seu adimplemento.

O imposto pessoal é o que incide sobre a pessoa, sem mera atenção à coisa, atingindo sua renda total; impõe-se diante da situação pessoal do contribuinte.

Além disso, enquanto o imposto real, incidente sobre a propriedade ou bens de qualquer natureza, não atende qualquer sorte de situação econômica do contribuinte, o imposto pessoal se interpõe entre ele e seu patrimônio perquerindo de suas próprias posições econômicas, para que exerça sua função fiscal.

Em razão disso, DIDIMO DA VEIGA julga que a sua determinação tanto decorre da incidência, fenômeno de apreensão do tributado pelo tributo, como do assento, que é a autuação do tributo sobre a coisa tributada.

Nos Estados modernos, como acentua NITTI, os impostos pessoais tendem a reunir elementos patrimoniais e a considerar o patrimônio em conjunto, porquanto desse modo é possível adotar um critério de renda em relação às condições da pessoa. E por isso o considera como "correspondendo a concepções de ordem social muito mais elevadas".



Acórdão nº CSRF/01-01.282

São modalidades de impostos reais: - os territoriais, de consumo, predial, aduaneiros; de impostos pessoais: - os de renda, de indústria e profissão".

Também as multas, na visão do citado autor, se classificam em **REAL** e **PESSOAL**, em razão da natureza dos tributos ao qual estejam vinculadas. Se a obrigação tributária nasce em consequência da imposição de um tributo que tenha natureza **real**, também a penalidade aplicada guarda essa mesma natureza e "... recairá, também, sobre os bens em referência, mesmo que posteriormente, se transfiram ou mudem de proprietário. Nessa hipótese, o Estado mantém o privilégio real sobre a coisa, para assegurar o pagamento do imposto (obrigação principal) e de todas as obrigações acessórias (multas)".

Por outro lado, se o tributo tem natureza **pessoal**, e, por consequência, a multa também guarda essa mesma natureza, atinge tão somente a pessoa do infrator, "... é de ordem pessoal, atingindo, simplesmente, o infrator, embora, eventualmente, possa o cumprimento ou satisfação delas ser assegurado pelos bens do mesmo". Nessa hipótese o sucessor não responde pelas penalidades aplicadas em razão de infrações praticadas pelo sucedido, ou seja, são as multas intransferíveis da pessoa do sucedido para a pessoa do sucessor a qualquer título.

Do acima exposto, resta evidente que tem razão a Câmara recorrida ao excluir da exigência a penalidade aplicada sobre a pessoa jurídica sucessora, estando tal decisão conforme com a Lei, a Doutrina e a Jurisprudência dominantes sobre o assunto em exame.

Voto, pois, pelo não provimento do Recurso Especial interposto".



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 11080/005.681/85-10

8.

Acórdão nº CSRF/01-01.282

Pelos mesmos fundamentos, também voto pelo não provimento do presente Recurso Especial.

Brasília, DF, em 06 de dezembro de 1991.



MARIAM SEIF - RELATORA