**MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO**Sessão de 28 de agosto 92
de 19

ACORDÃO Nº CSRF/01-01.328

Recurso nº: RP/ 104-0.220

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Recorrida : QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: THYRSO FERRAZ DE CAMARGO (ESPÓLIO)

I.R.P.J. - RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO.
MULTA FISCAL - Não responde o sucessor pela multa de natureza fiscal que deva ser aplicada em razão de infração cometida pelo **de cujus**. Inteligência do artigo 133 da Lei nº 5.172, de 1966.

Recurso Especial improvido.

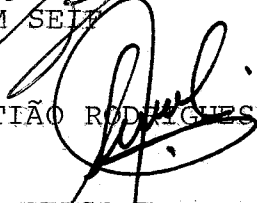
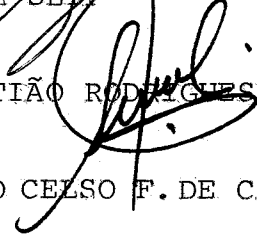
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

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 28 de agosto de 1992.


MARIAM SEIF

- PRESIDENTE


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL - RELATOR
AFONSO CELSO F. DE CAMPOS - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL (Substituto)

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: IRINEU SIMIANER, WALDEVAN ALVES DE OLIVEIRA, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, JUAREZ DE MORAIS, AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES (Substituto). Ausentes o Cons. AQUILES RODRIGUES DE OLIVEIRA (Substituído por WILFRIDO AUGUSTO MARQUES) e o Procurador, Dr. IRAN DE LIMA (Substituído por AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS).



RECURSO Nº RP/104-0220

ACÓRDÃO Nº-CSRF/01-01.328

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL

RECORRIDA : QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: THYRSO FERRAZ DE CAMARGO (ESPÓLIO)

R E L A T Ó R I O

A FAZENDA NACIONAL, por seu Procurador Representante junto à Colenda 4ª Câmara do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, com fundamento no artigo 34 da Portaria MF nº 182, de 1977, combinado com o artigo 4º, I, da Portaria MF nº 434, de 1979, inconformada com a decisão prolatada através do Acórdão nº 104-7.512, de 24 de maio de 1990, recorre a esta Câmara Superior com vista à reforma da mencionada decisão.

Mencionado Aresto, na parte objeto do presente recurso, tem sua ementa redigida nestes termos:

"MULTA PUNITIVA - RESPONSABILIDADE DO SUCESSOR - A expressão "tributos", que se encontra no art. 131 do Código Tributário Nacional, não deve ser interpretada extensivamente, para alcançar as multas fiscais punitivas, mas em harmonia com o conceito a que alude o art. 3º do mesmo diploma legal.

Recurso provido em parte."

Em seu apelo de fls. 155/157. sustenta a recorrente em síntese:

a) a maioria do membros daquela Câmara, conforme consta do Aresto recorrido, orientou-se no sentido de que o espólio seria responsável pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da sucessão, entendendo-se por tributo o imposto devido com o acréscimo de correção monetária, juros e multa moratória, nos termos do artigo 131, III, do CTN;

b) tal entendimento não pode prevalecer, pois a expressão crédito tributário compreende o tributo e as penalidades aplicadas no curso do processo pela autoridade competente;

c) somente pode ser modificado ou extinto o crédito tributário regularmente constituído, nos casos expressamente autorizados por lei, implicando redução do citado crédito, sem o indispensável respaldo legal, a exclusão da penalidade como restou decidido;



ACÓRDÃO Nº-CSRF/01-01.328

d) a multa administrativa de Direito Tributário, porque apresenta indubitável natureza patrimonial, não se confunde com as penas criminais, mesmo pecuniárias, de caráter sancionatório, respondendo os sucessores a qualquer título, sejam pessoas jurídicas ou pessoas físicas, integralmente pelo pagamento das penalidades aplicadas ao infrator;

e) é incorreto concluir pela automática exclusão da multa moratória em face da ausência de intimação do contribuinte que não pode sobre ela se manifestar, pois o direito processual apontado não acarreta tal consequência;

f) o correto, no caso, seria o retorno do autos à instância originária, para que o contribuinte, cientificado da exigência, possa exercer amplamente seu direito de defesa.

Em contra-razões o sujeito passivo sustenta que o v. acórdão bem aplicou a orientação doutrinária e jurisprudencial vez que os herdeiros são responsáveis apenas pelo imposto devido, não sendo lícito exigir-lhes as multas pecuniárias, as quais não alcançam os herdeiros porque a pena não pode ir além da pessoa que praticou, em tese, o ilícito fiscal.

É o relatório.



ACÓRDÃO Nº-CSRF/01-01.328

V O T O

O recurso atende a todos os pressupostos legais para sua admissibilidade, devendo ser conhecido.

A matéria sob exame já foi objeto de pronunciamento por esta Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme decisão prolatada em razão do Recurso nº RP/101-0.088, que resultou no Acórdão nº CSRF/01-01.198, de 29 de outubro de 1991, do qual fui Relator, tendo naquela oportunidade consignado em meu voto:

" O Insígne Conselheiro Relator do Aresto recorrido, Dr. JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, em seu bem lançado voto, após invocar pacífica Jurisprudência firmada pelo Colendo Supremo Tribunal Federal sobre a matéria em exame, demonstra a fragilidade dos argumentos expostos por aqueles que defendem a tese de que também as multas fiscais são passíveis de sucessão, como também registra o reconhecimento expresso do Mestre Aliomar Baleeiro ao equívoco cometido quando defendeu posição contrária, consignando expressamente, "verbis":

"Nesse particular, observo que, em algumas passagens os que sustentam a responsabilidade dos sucessores pela multa citam o saudoso ALIOMAR BALEEIRO, que em seu DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO, teria defendido a posição. Haveria, assim incongruência entre o defendido pelo ilustre jurista enquanto autor e o voto por ele proferido no Colendo Supremo Tribunal Federal.

Mas realmente, o notável e inesquecível Mestre alterou seu pensamento, conforme ele mesmo salientou em voto proferido no RE 77.476, inserto na RTJ 74/142-143, verbis:

"É admissível também uma interpretação larga, apesar de o art. 133 mencionar apenas "tributos", sem mencionar multas. Eu próprio já me inclinei a acatá-la, embora hoje não me pareça a melhor."

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



ACÓRDÃO Nº-CSRF/01-01.328

"O disposto nesta Seção aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nele referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data." (Art. 129),

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 § 1º do art. 113, da Lei nº 5.172, de 1966, com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária...

DE PLÁCIDO E SILVA, "in" NOÇÕES DE FINANÇAS E DIREITO FISCAL, 2ª ed., Guaira, 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.



ACÓRDÃO Nº-CSRF/01-01.328

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

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 o 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 fôr liquidado. É o que nos ensina DÍDIMO 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 reavaliação, 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 sucessor a responsabilidade pela MULTA FISCAL, o conceito de crédito tributário.

ACÓRDÃO Nº-CSR/01-01.328

É também do Insígne mestre DE PLÁCIDO 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 sua 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, DIDIMO9 DA VEIGA julga que a sua determinação tanto decorre da incidência, fenômeno de apreensão do tributado pelo tributo, como do assento, que é a atuação 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."

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



ACÓRDÃO Nº-CSRF/01-01.328

Também as multas, na visão do citado autor, se classificam em "REAL" e "PESSOAL", em razão da natureza do tributo 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. nesta 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". Nesta 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."

Não cabe razão, pois, à Recorrente, vez que a Câmara recorrida, ao decidir o litígio, aplicou corretamente o preceito legal invocado, mantendo dessa forma o entendimento consagrado pela Doutrina e Jurisprudência dominantes.

Meu voto, pelo exposto, é no sentido de que seja negado provimento ao Recurso Especial.

Brasília-DF, 28 de agosto de 1991.

SEBASTIÃO ROBERTO CABRAL - RELATOR.