



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

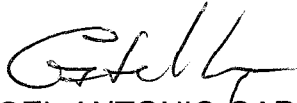
Processo nº. : 13986.000087/96-27
Recurso nº. : 117.845
Matéria : PIS E FINSOCIAL - Ex: 1992
Recorrente : PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S/A
Recorrida : DRJ em FLORIANÓPOLIS - SC
Sessão de : 16 de junho de 2004
Acórdão nº. : 101-94.589

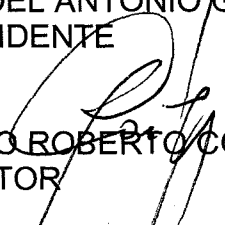
CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/FATURAMENTO –
CONTRIBUIÇÃO PARA O FINSOCIAL/FATURAMENTO –
DECORRÊNCIA - OMISSÃO DE RECEITAS – Comprovada
nos autos a omissão de receitas, justifica-se o lançamento
da Contribuição para o PIS/Faturamento e para o Finsocial,
as quais incidem sobre o faturamento da empresa.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário
interposto por PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro
Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de
cerceamento do direito de defesa e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso,
para afastar a multa de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o
presente julgado.


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 15 JUL 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros VALMIR SANDRI,
SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS
CÂNDIDO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO
JUNIOR.

Recurso nº. : 117.845
Recorrente : PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S/A

RELATÓRIO

Trata-se de matéria que retorna à apreciação por este Colegiado, tendo em vista a decisão proferida pela Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão nº CSRF/01-04.687.

Em sessão de 10/11/99, esta Câmara, ao apreciar o presente recurso voluntário, interposto por Perdigão Agroindustrial S/A, decidiu dar provimento em relação ao IRPJ e a CSLL e declarar a decadência quanto a contribuição para o PIS e Finsocial, nos termos do Acórdão nº 101-92.881, assim ementado:

"IRPJ

CSLL

PIS/FATURAMENTO

FINSOCIAL/FATURAMENTO

BASE DE CÁLCULO – Na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, salvo quando a lei expressamente determina a tributação em separado, devem ser considerados os resultados negativos apurados no respectivo período-base.

DECADÊNCIA – Nos tributos que comportam lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial de cinco anos ocorre a partir do dia seguinte ao da ocorrência do respectivo fato gerador, ainda que não tenha havido homologação expressa.

Recurso provido."

Inconformada com a decisão, a douta Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, sob o argumento de que a Câmara Superior decidiu que a regra dos tributos, em relação à sua sujeição para fins de apuração no respectivo prazo decadencial incidente, decorre da efetiva existência, ou não, de pagamento do crédito tributário pelo contribuinte previamente a qualquer exame da autoridade lançadora: se houver tal pagamento incide a regra do art. 150, 4º do CTN; se não houve pagamento, incide a regra do art. 173 do CTN.



A Câmara Superior entendeu pelo provimento ao recurso, para determinar o retorno dos autos a esta Câmara para apreciação do mérito, cuja ementa do aresto acima citado tem a seguinte redação:

“TRIBUTAÇÃO REFLEXA – PIS/FATURAMENTO E FINSOCIAL/FATURAMENTO – DECADÊNCIA – ANO DE 1991 – Consoante jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aplica-se a mesma regra de contagem do prazo decadencial adotada na órbita do imposto de renda pessoa jurídica, face ao princípio da decorrência tributária. Nesse caso, para fatos geradores ocorridos até 31/12/1991, o referido prazo se conta da data da entrega da declaração de rendimentos (art. 173, parágrafo único, CTN), quando esta é anterior ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, CTN).

Recurso especial provido.”

O ilustre relator Manoel Antônio Gadelha Dias assim fundamentou o voto condutor daquele aresto:

“O tema da decadência, para os fatos geradores ocorridos até 31/12/1991, já se encontra pacificado nesta instância especial.

Tem-se decidido que o imposto de renda pessoa jurídica, antes do advento da Lei nº 8.383, de 30/12/1991, era tributo sujeito a lançamento por declaração, operando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante o disposto no art .173 do CTN. A contagem do prazo de caducidade antecipava-se para o dia seguinte à data da notificação de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento ou da entrega da declaração de rendimentos (CTN, art .173 e seu parágrafo único).

(...)

Também tem prevalecido nesta Turma o entendimento de que, nos casos dos denominados lançamentos reflexos, aplica-se a mesma regra de contagem do prazo decadencial adotada na órbita do IRPJ.

(...)

Nessa conformidade, tendo em vista que a Declaração de Rendimentos do ano de 1991, exercício de 1992, foi entregue em 02/09/1992, os lançamentos, cientificados ao



contribuinte em 19/12/1996, foram efetuados dentro do quinquênio decadencial."

Ciente da decisão de primeira instância em 19/06/98 (fls. 801), a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário, protocolo de 21/07/98 (fls. 806), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que houve cerceamento do direito de defesa pela falta de entrega dos supostos documentos que estariam respaldando a presunção de omissão de receitas;
- b) que houve decadência do direito à constituição do crédito tributário em relação ao PIS e ao FINSOCIAL;
- c) que o lançamento foi realizado com base em presunção desprovida de amparo legal;
- d) que é inaplicável a multa de ofício em razão do evento sucessório, com efetiva alteração do controle acionário e da administração.

É o Relatório.



VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ , Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Como visto do relatório, trata o presente processo de autos de infração a título de PIS/FATURAMENTO e FINSOCIAL/FATURAMENTO, constituídos por decorrência do lançamento de IRPJ (fls. 02), cuja irregularidade fiscal está assim descrita:

**"1 – OMISSÃO DE RECEITAS
PAGAMENTOS EFETUADOS COM RECURSOS
ESTRANHOS À CONTABILIDADE**
Omissão de receita operacional, caracterizada pela não contabilização de pagamentos efetuados a residentes e domiciliados no exterior, caracterizada por depósitos efetuados em conta "CC5", conforme relatado no item 1 do Termo de Verificação IRPJ."

Tendo em vista que esta Câmara havia decidido pela decadência dos lançamentos em questão, e, posteriormente, a Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais modificou tal entendimento, deve-se então, apreciar o mérito da matéria colocada em discussão.

As exigências fiscais estão calcadas em omissão de receitas, em razão de não ter a empresa registrado os pagamentos relativos às aquisições de dois cheques administrativos datados de janeiro de 1991. os quais foram tomados junto à instituição financeira e depositados em conta-corrente da "Swift Financial Corporation", conta "CC-5", mantida no País por pessoa jurídica domiciliada no exterior (Ilhas Virgens Britânicas).

Solicitado a comprovar a origem dos recursos utilizados para a aquisição dos cheques administrativos, bem como dos pagamentos efetuados e da contabilização, a empresa informou que em seus registros contábeis não consta



registro que evidencie o recebimentos dos citados cheques nem os relativos ao depósito em favor da Swift.

A decisão de primeira instância manteve parcialmente a exigência cuja decisão (fls. 774/798), encontra-se assim ementada:

"IRPJ

Ano-calendário: 1991

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Comprovado o acesso e a ciência do contribuinte aos documentos que consubstanciam o procedimento fiscal, descabida resta a arguição de cerceamento do direito de defesa.

OMISSÃO DE RECEITAS. PAGAMENTOS A TERCEIROS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA DE RECURSOS. ADMISSIBILIDADE DA HIPÓTESE.

A omissão de receitas deduzida com base na não comprovação, por parte do contribuinte, da origem dos recursos utilizados em pagamentos a terceiros, conforma-se como hipótese objetiva de tributação, e não em presunção desprovida de qualificação legal.

OMISSÃO DE RECEITAS. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. APLICABILIDADE.

Nos períodos-base em que a omissão de receitas não é tributada em separado, devem ser considerados, nos lançamentos de ofício que formalizarem exigências relativas à matéria, os prejuízos fiscais de que dispõe o contribuinte para fins de compensação com a matéria tributável apurada.

Verificado o fato de que à época da autuação já não existiam saldos de prejuízos acumulados em volume tal a compensar a totalidade da matéria tributável apurada – já que integralmente utilizados em períodos anteriores – permanece incólume a tributação do valor total da receita omitida levantada.

EXIGÊNCIAS DECORRENTES

Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecerem na apreciação destes, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

Two handwritten signatures in black ink, one on the left and one on the right, appearing to be initials or names.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS

O prazo de decadência do PIS, relativo a matéria tributada e não declarada ou em relação a qual não tenha havido qualquer recolhimento, tem seu termo inicial contado na forma do previsto para o pagamento ex officio, ou seja, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado.

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINSOCIAL

O prazo de decadência da contribuição para o FINSOCIAL, relativo a matéria tributária não declarada ou em relação a qual não tenha havido qualquer recolhimento, tem seu termo inicial contado na forma do previsto para os lançamentos ex officio, ou seja, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – CSLL

A compensação da base de cálculo negativa da CSLL só tem amparo a partir de 01/01/92.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. EVENTO SUCESSÓRIO. RESPONSABILIDADE.

Constatando-se que o evento sucessório restringe-se à hipótese de reorganização societária, com a manutenção dos mesmos acionistas à frente do empreendimento assim reordenado, exigível se torna do sucessor, a multa devida por infrações fiscais praticadas pela sucedida. Não se configura, no caso, a hipótese do art. 132 do CTN, dado que o infrator continua proprietário e gestor da empresa.

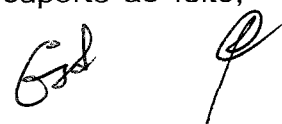
MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. REDUÇÃO

Em face do princípio da retroatividade benigna, reduz-se para 75% o percentual da multa de ofício aplicada.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE”

Decidida a matéria sobre a preliminar de decadência pela Egrégia 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, não há mais o que se pronunciar a respeito.

Com relação a preliminar de nulidade, rejeito de pronto a alegação de cerceamento do direito de defesa. Consta do Termo de Verificação Fiscal de forma detalhada, todos os fatos que deram origem ao procedimento do lançamento, bem como expressamente identificado todos os documentos que deram suporte ao feito,

Two handwritten signatures in black ink, one appearing to be 'Gsd' and the other a stylized 'P'.

bem como a identificação das folhas do processo. Ressalte-se que a recorrente recebeu cópia dos autos de infração, bem como do termo fiscal.

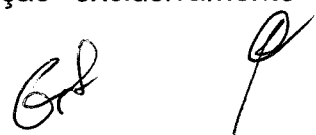
Além disso, os autos do processo estiveram à sua disposição na repartição de origem, após a ciência do lançamento, até a data de protocolo da defesa inicial. Tampouco existe qualquer notícia de que tenha sido obstado à contribuinte o acesso a qualquer informação que pudesse ser relevante para a elaboração de sua defesa, tampouco existe qualquer complexidade em relação à matéria posta em discussão.

Também inexistiu lançamento com base em presunções não autorizadas em lei, pois o procedimento fiscal está devidamente comprovado e a irregularidade expressamente caracterizada, senão vejamos: a recorrente efetuou a compra de cheques administrativos junto ao Banco Bradesco S/A, com posterior depósito no Banco Dimensão S/A, na conta da empresa Swift Financial Corporation, domiciliada no exterior (fls. 52/56).

Intimada a comprovar as operações (fls. 92), para informar a origem dos recursos utilizados para a aquisição dos cheques administrativos e para os depósitos efetuados, limitou-se a dizer que não havia, em sua escrituração, registro de tais operações.

Ressalte-se que a efetividade das operações está materialmente comprovada por meio dos documentos encaminhados pelo Banco Central do Brasil, bem como pelo Ministério Público Federal, sendo que a recorrente deixou de apresentar qualquer comprovação de que tais operações tenham sido regularmente efetivadas.

Diante disso a omissão de receitas está perfeitamente identificada, cujo fato foi materialmente comprovado, tampouco inexistente qualquer possibilidade de se confundir o procedimento adotado – movimentação financeira com recursos desviados da tributação – pela compra de cheques administrativos e posterior remessa para o exterior, com os procedimentos de fiscalização exclusivamente realizados com base em extratos bancários.



Assim, está devidamente comprovada a omissão de receitas, devendo pois, ser mantido os lançamentos a título de contribuição para o PIS e para o FINSOCIAL.

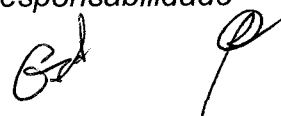
Com respeito à multa de ofício aplicada, contra a qual a recorrente insurge-se em razão da sucessão ocorrida, discordo do entendimento do julgador de primeira instância. A atual empresa realmente é sucessora da empresa autuada cujo lançamento encontra-se sob apreciação.

De acordo com os documentos juntados aos autos, constata-se que meses antes da incorporação ocorrida no ano de 1995, a recorrente e a empresa pela mesma sucedida, tiveram seu controle acionário transferido para o grupo Bradesco e para um grupo de fundos de pensão. Houve a alienação de 80,68% do capital votante da empresa Perdigão S/A, Comércio e Indústria (a qual detinha o controle acionário da Perdigão Agroindustrial S/A e Perdigão Alimentos S/A) pelas empresas Videira Empreendimentos S/A, Huaine Táxi Aéreo Ltda., Pepeete Administradora Ltda., e Ilion Administração e Serviços Ltda., para uma série de fundos de pensão e empresas do grupo Bradesco. Além disso, houve a mudança integral da administração da empresa, ou seja, os membros do Conselho Administrativo e dos diretores estatutários que dirigiam a empresa à época da infração.

Assim, diante desses eventos, aliados à incorporação pela recorrente, é de se aceitar a aplicação do art. 132 do CTN, o qual responsabiliza o sucessor tão somente pelos tributos devidos.

Esta matéria está pacificada no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes, tendo inclusive, sido apreciada em diversas oportunidades por esta Câmara. Peço vênha para transcrever o voto proferido pelo ilustre Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral no Acórdão nº 101-93.587, de 22/08/2001, assim ementado:

"RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES - «Multa. Tributo e multa não se confundem, eis que esta tem caráter de sanção, inexistente naquele. Na responsabilidade



tributária do sucessor não se inclui a multa punitiva aplicada à empresa. Inteligência dos arts. 3.º e 132 do CTN.» Decisão do STF no RE n.º 90.834-MG, relator o Ministro DJACI FALCÃO, RTJ n.º 93, pág. 862)."

Com muita propriedade, assim se manifestou o relator:

"Ad argumentandum, se autuado tivesse sido o sucessor, isto é, se do mérito se pudesse conhecer, ainda assim a exigência não poderia ter a amplitude dada, visto serem inaplicáveis ao sucessor as sanções pecuniárias, em conformidade com o estabelecido nos artigos 132 do CTN e 5º, inciso III, do Decreto-lei nº1.598/77, bem como consoante a melhor doutrina e jurisprudência.

Os dispositivos legais citados estabelecem de forma inquestionável que com a incorporação a responsabilidade é "por sucessão" e as sociedades resultantes de incorporação têm a "responsabilidade dos sucessores" e não "responsabilidade própria".

Vejamos os seus textos:

«SEÇÃO II - Responsabilidade dos Sucessores

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

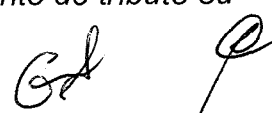
«SEÇÃO II - Responsáveis por Sucessão

Art. 5.º Respondem pelos tributos das pessoas jurídicas transformadas, extintas ou cindidas:

.....
III - a pessoa jurídica que incorporar outra ou parcela do patrimônio de sociedade cindida; (destaques da transcrição) (Decreto-lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977, grifos da transcrição)

De assinalar nesses dispositivos a ausência de responsabilidade por infrações. A responsabilidade é "pelos tributos devidos", não pelas "multas devidas", nem pela "obrigação tributária".

Neles o legislador não mencionou a obrigação tributária, que abrangeria tributo e multa, mas só o tributo. Se houvesse optado pelo termo "obrigação tributária", poderia abranger também as multas (penalidades pecuniárias), tendo em vista a definição do conteúdo dessa expressão no art. 113, § 1.º, do CTN, segundo o qual a obrigação tributária principal "tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária".



Podendo ter-se referido aos dois ('tributo' e 'penalidade pecuniária'), ou utilizado a expressão que abrangesse os dois ('obrigação tributária') e em não o fazendo, no caso de incorporação, as sociedades incorporadoras não respondem pelas penalidades fiscais, mas somente pelos tributos.

Essa intenção já era clara, no Anteprojeto que resultou no Código Tributário Nacional sobretudo por ter explicitado, no próprio texto do dispositivo e não apenas por meio de sua localização dentro do capítulo da sucessão tributária, que a 'empresa resultante da incorporação' era uma sucessora:

«Art. 244. Considera-se sucessora para efeito de responsabilidade pessoal, por todos os tributos devidos até a data do ato pela pessoa jurídica de direito privado sucedida, a pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, incorporação ou transformação de outra ou em outra, quaisquer que sejam a espécie, forma jurídica, firma, razão social, denominação e objeto social das pessoas jurídicas respectivamente sucedida e sucessora.»(Trabalhos da Comissão Especial, editado oficialmente com os trabalhos da Comissão autora e da revisora do anteprojeto que resultou no CTN).

A doutrina e a jurisprudência também assim entenderam.

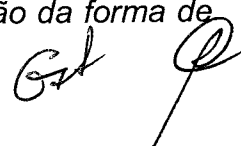
No artigo "Responsabilidade Tributária", publicado em livro de igual nome, IVES GANDRA DA SILVA MARTINS anotou:

«Sempre que quis o legislador transferir ao responsável o dever de pagar tributo e penalidade, fez expresso uso da expressão "obrigação tributária" (art. 135) ou ao falar de obrigação tributária (art. 134) houve por bem esclarecer, em face de ser a penalidade pecuniária também obrigação principal, que apenas aquelas de caráter moratório seriam transferíveis, não obstante já ter esclarecido que tal responsabilidade se referia apenas aos tributos, no que limitado estava o campo de interpretação do caput do artigo.

.....

Quando o legislador pretendeu falar de penalidades, de penalidades falou. Quando pretendeu falar de tributos, só de tributos falou. Quando pretendeu falar de penalidades e tributos, de obrigação tributária falou.» (Responsabilidade Tributária, Ed. Resenha Tributária, São Paulo, "Caderno de Pesquisas Tributárias n.º 5", 1980, págs. 28-29).

Comentando o instituto da transformação para efeitos sucessórios, que no art. 168 Anteprojeto ganhou maior extensão, ao ser-lhe acrescentado um parágrafo (§ 2.º) para tratá-la especificamente, de modo a abranger "como por exemplo a simples alteração da forma de



constituição, de uma sociedade limitada (em que o quotista tem responsabilidade maior) para sociedade anônima (onde essa responsabilidade é menor)”, assinala SILVA MARTINS com propriedade:

«De notar-se, finalmente, que tanto o anteprojeto, quanto o projeto, falaram para esse tipo de responsabilidade sucessória em “tributos” e não mais em “obrigações tributárias”, dando caráter restritivo e de personalização das penas a todo o artigo.» (Op. cit., pág. 267)

O Supremo Tribunal Federal fixou o entendimento de que as multas, por terem caráter punitivo, não se transmitem para os sucessores.

Entre outros arestos, merece ser destacado este, que conclui pela não aplicação de multas e sim a cobrança apenas do imposto, nos casos do art. 133 do CTN [e, com maior razão, concluiria no mesmo sentido, com respeito aos casos do art. 132, até porque o fundamento é o mesmo, isto é, que a expressão “tributo” não abrange “penalidade pecuniária”]:

«Multa fiscal punitiva.- Não responde por ela o sucessor, diante dos termos do art. 133 do CTN.- Agravo regimental não provido. (AgRAg – Agravo Regimental em Agravo de Instrumento n.º: 64622 SP, publicado no DJ de 13-02-76, e na RTJ n.º 77-02, à pág. 457, julgado em 28-11-1975, relator o Ministro RODRIGUES ALCKMIN).

Igualmente:

«Multa fiscal. Sucessor. - O sucessor, adquirente do estabelecimento comercial, responde pelos tributos devidos pelo antecessor, não porém por multas punitivas, sobretudo se impostas posteriormente à aquisição. - Precedentes do Supremo Tribunal Federal. - Recurso Extraordinário não conhecido.» ((RE – Recurso Extraordinário n.º 83.514-SP, julgado em 17-08-1976, publicado no RTJ n.º 82-02, pág. 544, relator o Ministro ELOY DA ROCHA. Unânime).

Também:

«I - Multa fiscal punitiva. Hipótese em que por ela não responde o sucessor. Art. 133 do CTN.

II. Não comporta dito preceito interpretação extensiva, pois os arts. 106, 112, 134 e 137, interpretados em conjugação, a repelem.

¹ Este o texto do § 2.º do art. 168 do Anteprojeto, que procurou dar certeza mesmo nos casos em que nada mais se altera do que a forma ou tipo da sociedade: “§ 2.º. Nos casos de simples alteração da forma da constituição das pessoas jurídicas de direito privado, considera-se ter havido sucessão, exclusivamente para os efeitos deste artigo”

III. Recurso extraordinário de que se não conhece, porque não comprovado o dissídio pretoriano (RI, art. 305, Súmula n.º 291) e não ocorreu denegação de vigência dos preceitos do CTN, indicados.» (RE – Recurso Extraordinário n.º 85.435-SP, julgado em 26-10-1976, publicado no DJ de 3-12-76, relator o Ministro THOMPSON FLORES)

Ainda:

«1. Código Tributário Nacional, art-133. O Supremo Tribunal Federal sustenta o entendimento de que o sucessor é responsável pelos tributos pertinentes ao fundo ou estabelecimento adquirido, não, porém, pela multa que, mesmo de natureza tributária, tem o caráter punitivo.

2. Recurso Extraordinário do fisco paulistano a que o STF nega conhecimento para manter o acórdão local que julgou inexigível do sucessor a multa punitiva.»(RE - Recurso Extraordinário n.º 82754-SP, publicado no DJ de 10-04-81, pág. 3174, e no Ementário n.º 1207-01, pág. 326, e ainda na 98-03, pág. 733, relator o Ministro ANTONIO NEDER).

«Multa fiscal punitiva - Irresponsabilidade solidária do sucessor - art. 133, do CTN.

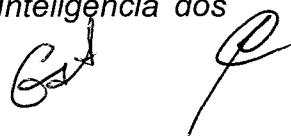
1. O art. 133 do CTN prevê a responsabilidade solidária do sucessor do sujeito passivo pelos tributos que este não pagou, mas não autoriza a exigência de multas punitivas, que são de responsabilidade pessoal do antecessor (CTN, art. 137. Súmula n.º 192).

3. Padrões que decidiram casos anteriores ao CTN e em antagonismo com a política legislativa deste não demonstram dissídio com interpretação desse diploma. (art. 305, do regimento interno do Supremo Tribunal Federal).» (RE n.º 76153-SP, julgado em 30-11-1973, publicado no DJ de 2-10-74, à pág. 16, no Ementário n.º 00934-05, à pág. 1494, e na RTJ 69-01, à pág. 211. relator o Ministro ALIOMAR BALEEIRO)

Esses acórdãos se referem à responsabilidade tributária do sucessor (excluindo a responsabilidade por multas), embora baseados, principalmente, no art. 133. O entendimento é o mesmo, por serem as mesmas as premissas condutoras a essa conclusão.

Existe, aliás, precedente específico — relativo ao próprio art. 132 do CTN:

«Multa. Tributo e multa não se confundem, eis que esta tem caráter de sanção, inexistente naquele. Na responsabilidade tributária do sucessor não se inclui a multa punitiva aplicada à empresa... Inteligência dos



arts. 3.º e 132 do CTN.» (Recurso Extraordinário n.º 90.834-MG, relator o Ministro DJACI FALCÃO, RTJ n.º 93, pág. 862).

Em seu voto, o Ministro-Relator afirma, após transcrever o art. 132 do CTN (que, como se sabe, trata de fusão, incorporação e transformação de sociedades):

«O dispositivo, como se vê, só se refere à responsabilidade tributária do sucessor (...) relativamente a tributos devidos até a data do ato, não sendo possível dar à palavra “tributos”, como empregada no texto legal, interpretação extensiva a ponto de abranger multa punitiva aplicada à empresa ...» (in RTJ 93, pág. 866, 2.ª coluna).

O acórdão do Supremo Tribunal Federal, cuja ementa a seguir se transcreve vai no mesmo sentido, isto é, sustentando que os arts. 131 a 133 (aí incluído o art. 132) ampliou até para as empresas não falidas a regra do art. 23, parágrafo único, inciso III, da Lei das Falências, que recusa a cobrança de multas²:

«Multa fiscal - CTN arts. 131 a 133. O Código Tributário Nacional não revogou o art. 23, parágrafo único, da Lei de Falências, mas o ampliou nos arts. 131 a 133» (Agravo n.º 60180, relator o Ministro ALIOMAR BALEEIRO, publicada no DJ de 04/10/74).

Sobre o assunto há duas súmulas do STF:

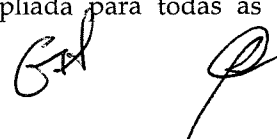
Súmula 192 - Não se inclui no crédito habilitado em falência a multa fiscal com efeito de pena administrativa.

Súmula 565 - A multa fiscal moratória constitui pena administrativa, não se incluindo no crédito habilitado em falência.

Como o acórdão do Supremo Tribunal Federal dado no Agravo n.º 60180 (cujo excerto é acima transcrito) entende que o CTN ampliou essa garantia até aos não falidos, é de entender-se que não só a multa punitiva *stricto sensu* não se transmite ao sucessor (Súmula 192), como também a multa fiscal moratória (Súmula 565). Isso faz sentido, sobretudo porque a expressão “tributo” (ao contrário de “obrigação tributária”) não abrange penalidade pecuniária de nenhuma natureza.

Na jurisprudência administrativa dos órgãos julgadores de maior hierarquia, atualmente é de geral aceitação o entendimento de que as

² O citado dispositivo da Lei de Falências (Decreto-lei n.º 7.661, de 21 de junho de 1945) diz: “Art. 23. Parágrafo único. Não podem ser reclamadas na falência: III - as penas pecuniárias por infração das leis penais e administrativas.” Essa é a regra que o STF considerou ampliada para todas as sucessoras, e não apenas às empresas sob falência.



multas não se transmitem (responsabilidade por sucessão é restrita aos tributos). Inúmeros são os arestos do 1º Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais concluindo pela impossibilidade de cobrança de qualquer multa, citando-se como exemplos o Acórdão do 1º CC de nº-108-4.880, de 07.01.1998, unânime, relatado pela Conselheira MÁRCIA MARIA LÓRIA MEIRA e o da CSRF, de nº-01-01.991, de 08.07.1996, unânime, de que foi Relator o eminente Presidente da 2ª Câmara, Dr. ANTONIO DE FREITAS DUTRA, lendo-se na ementa deste:

"MULTA DE OFÍCIO – SUCESSÃO

Na responsabilidade tributária do sucessor não se inclui a multa lançada, de caráter punitivo, a quem não deu causa ao ilegal."(CSRF/01-01.991)

Como visto, a multa notificada referente a período anterior à sucessão, não se transmite à pessoa jurídica sucedida, porque não pode conter-se no conceito de "tributo" (CTN, art. 132).

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e quanto ao mérito, dar provimento parcial recurso voluntário, para excluir da exigência a multa de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 16 de junho de 2004


PAULO ROBERTO CORTEZ

