



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 19515.003360/2003-42
Recurso nº 140.363 Voluntário
Acórdão nº 3401-00.237 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de setembro de 2009
Matéria Auto de Infração de CPMF
Recorrente TELECOMUNICAÇÕES DE SÃO PAULO S/A - TELESP
Recorrida DRJ-CAMPINAS/SP

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 24/09/1997 a 11/02/1998

AUTO DE INFRAÇÃO. CPMF. DECADÊNCIA. CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR.

Nos termos da Súmula Vinculante 8 do Supremo Tribunal Federal, de 20/06/2008, é inconstitucional o artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991. Assim, a regra que define o termo inicial de contagem do prazo decadencial para a constituição de créditos tributários da CPMF é a do § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, ou seja, cinco anos a contar da data do fato gerador.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PROVISÓRIA SOBRE MOVIMENTAÇÃO OU TRANSMISSÃO DE VALORES E DE CRÉDITOS E DIREITOS DE NATUREZA FINANCEIRA - CPMF

Período de apuração: 24/09/1997 a 10/01/2001

SENTENÇA JUDICIAL IMPEDITIVA DA RETENÇÃO. LANÇAMENTO EM NOME DO CONTRIBUINTE. RESPONSABILIDADE EM CARÁTER SUPLETIVO.

Não retida pela instituição financeira em que houve a movimentação financeira, a CPMF reputada devida em virtude de o seu cliente, sujeito passivo originário, estar acobertado por provimento judicial que impedia a retenção, o lançamento deve ser efetuado diretamente contra este, em face da disposição expressa no § 3º do artigo 5º da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, que trata do responsável em caráter supletivo.

AUTO DE INFRAÇÃO. INFORMAÇÕES FORNECIDAS PELA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA ONDE HOUVE A MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. CPMF. PRECARIEDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Não é "precário" o lançamento realizado pela fiscalização a partir de informações fornecidas pelas instituições financeiras nas quais a autuada mantivera movimentação financeira sobre a qual incidiu a CPMF, ainda mais quando, devidamente intimada quanto às diferenças de recolhimento encontradas, a autuada quedou-se inerte, e, ao se manifestar, o fez de forma genérica, sem a apresentação de qualquer prova a corroborar suas suspeitas de equívocos supostamente cometidos pela instituição financeira.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 07/07/1999 a 27/12/2000

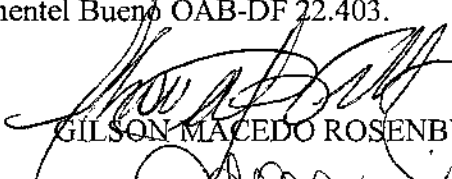
TRIBUTOS. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. MULTA PUNITIVA. SUCESSÃO. RESPONSÁVEL POR INFRAÇÕES OCORRIDAS EM DATA ANTERIOR À INCORPORAÇÃO. SUCESSOR.

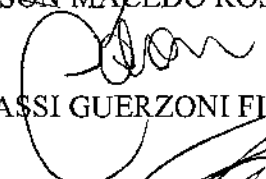
NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. SUCESSÃO. INCORPORAÇÃO. LANÇAMENTO POSTERIOR. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. MULTA DE OFÍCIO. EXCLUSÃO.

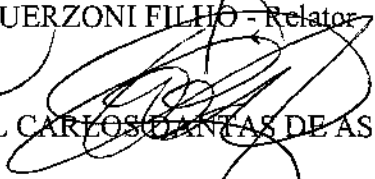
No lançamento resultante de ação fiscal posterior à incorporação, a pessoa jurídica incorporadora, na qualidade de sucessora e responsável tributária, responde pelos tributos e juros de mora, mas não pela multa de ofício.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, a) Por unanimidade de votos: i) em negar provimento ao recurso quanto às preliminares de nulidades suscitadas pelo recorrente; ii) em declarar-se a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente aos fatos geradores anteriores a setembro 1998, na linha da súmula 08 do STF; iii) em reconhecer como incorreto o procedimento da fiscalização referente a imputação do DARF recolhido em 20/12/2002; e b) por maioria de votos: i) em negar provimento ao recurso quanto a matéria relativa à responsabilidade supletiva. Vencido o conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda; ii) em dar provimento ao recurso para cancelar a multa de ofício. Vencido o Conselheiro Odassi Guerzoni Filho (Relator). Designado o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis para redigir o voto vencedor. Esteve presente ao julgamento o advogado da Recorrente Dr. Leonardo Pimentel Bueno OAB-DF 22.403.


GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO - Presidente


ODASSI GUERZONI FILHO - Relator


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS - Redator designado

EDITADO EM 15/10/2009

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas, Jean Cleuter Simões Mendonça, Odassi Guerzoni Filho, Fernando Marques Cleto Duarte, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Gilson Macedo Rosenberg Filho.

Relatório

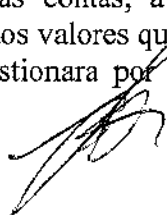
O Recurso Voluntário se insurgiu contra os termos do Acórdão nº 05-14.734, de 27 de setembro de 2006, proferido pela 3ª Turma da DRJ em Campinas/SP, que manteve integralmente o lançamento consubstanciado pelo Auto de Infração, cientificado ao sujeito passivo em 10/09/2003, relativo à CPMF dos períodos de apuração de 24/09/1997 a 10/01/2001, cujo crédito tributário, nele incluídos o principal, juros de mora e multa de ofício de 75%, montou a R\$ 517.568,74. De acordo com o autor do procedimento a autuação decorreu da constatação de **diferenças no recolhimento** da CPMF incidente sobre a movimentação financeira de três empresas que foram incorporadas pela autuada, diferenças essas provocadas pela existência de ações judiciais interpostas no sentido de não se obrigarem tais empresas à retenção e ao recolhimento da contribuição.

Na Impugnação a autuada, preliminarmente, suscitou a **decadência** para os lançamentos correspondentes aos períodos de apuração compreendidos em data anterior a agosto de 1998, em face do disposto no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional. E, por conta disso, argumentou a Impugnante que não poderia ter o Fisco utilizado o valor recolhido de R\$ 3.223,50 (principal de R\$ 3.000,00 e juros de R\$ 223,50) para amortizar parcelas já atingidas pela decadência.

Ainda em sede de preliminar, argumentou a autuada que a **multa punitiva** não poderia ter incidido sobre os valores correspondentes a períodos de apuração anteriores às incorporações das empresas, já que, em vista destas, ocorreu o fenômeno da sucessão, e que, portanto, na condição de sucessora, não poderia ter sido responsabilizada por penalidades de caráter pessoal, já que o ilícito fiscal não pode passar da pessoa a quem a ele é imputado, tudo nos termos do disposto nos artigos 3º, 124 e 133 do Código Tributário Nacional. Na direção de seu entendimento, colaciona jurisprudência administrativa e judicial e doutrina.

Quanto ao mérito, inicialmente, contestou a sua condição de *responsável supletivo* pelo não recolhimento da contribuição e que a exigência deveria ter sido formulada em nome da instituição financeira que deixou de retê-la e de recolhê-la, visto ser ela o "contribuinte de direito". A seu ver, as regras contidas na IN SRF nº 42, de 2001, que versou sobre orientações às instituições financeiras para os casos em que a CPMF não tivesse sido retida e nem recolhida por força de decisão judicial, como é o caso, são voltadas para as instituições financeiras e não para o contribuinte, que se vê impossibilitado, pela sistemática de apuração da contribuição, de atuar ativamente nesse sentido. A leitura que a Impugnante faz do § 3º do art. 5º da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, que trata da figura da *responsabilidade supletiva*, é que, em resumo, sua aplicação só teria cabimento depois de esgotadas todas as possibilidades de cobrança desses valores do responsável pelo seu adimplemento, no caso, as instituições financeiras, o que não ocorreu.

Invocou ainda a Impugnante o que chamou de **precariedade do lançamento**, que estaria caracterizada pelo fato de não saber exatamente a origem de algumas das diferenças apontadas pelo Fisco, visto que desconhece de onde as mesmas teriam surgido, pondo em dúvida, ao final das contas, a veracidade das informações fornecidas pelas instituições financeiras quanto aos valores que ensejaram tais diferenças de recolhimento. A seu ver, todos os valores que questionara por meio das ações judiciais foram recolhidos e desconhece a



origem, por exemplo, dos valores constantes da "Declaração nº 8000037", constante da fl. 9 do auto de infração.

Alegou ainda a Impugnante a **inconstitucionalidade** da Emenda Constitucional nº 21/99, desfilando vários fundamentos, de sorte que, a seu ver, não poderia ser exigíveis quaisquer valores a título de CPMF. Na mesma linha, contestou, *ad argumentandum* em relação à multa de ofício imposta antes das incorporações, o caráter **confiscatório** do seu percentual de 75%, e, por fim, questionou a utilização da **taxa Selic** como forma de atualização monetária dos débitos, imputando-a como ilegal e inconstitucional.

A instância de piso, todavia, não acolheu nenhum dos argumentos da Impugnante: o da **decadência**, por entender que o prazo é de dez anos, na forma do artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991; o da **responsabilidade supletiva**, por entender que o comando do § 3º do artigo 5º da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, não condiciona a atribuição da responsabilidade supletiva ao contribuinte a uma prévia tentativa de cobrança junto à instituição financeira responsável; o da **precariedade do lançamento**, por entender que o procedimento do Fisco está perfeitamente legitimado nas disposições da Medida Provisória nº 2.113-30, de 26/04/2001, que determina às instituições financeiras sobre o como proceder naqueles casos em que não efetuara a retenção e o recolhimento da CPMF por conta da existência de decisão judicial impeditiva; além disso, a autuada foi intimada a se manifestar quanto às diferenças apontadas à luz das informações fornecidas pelas instituições financeiras, sem que, contudo, tivesse posto em dúvida a origem ou a correção daqueles valores que compuseram a base de cálculo da contribuição, vindo a fazê-lo apenas na fase impugnatória e ainda de forma imprecisa e genérica, isto é, sem a apresentação de qualquer prova que justificasse sua "suspeita"; o da **multa de ofício em face das incorporações**, por entender que a expressão "tributo" contida no artigo 132 do Código Tributário Nacional deve ser entendida, por força de uma interpretação sistêmica, como "crédito tributário", o que abarcaria também a responsabilidade pelas multas, citando em seu favor, decisões dos antigos Primeiro¹ e Segundo² Conselhos de Contribuintes; o da multa de ofício confiscatória, por entender que tributo não deve ser confundido como penalidade; e, por fim, o da **taxa Selic**, por entender correta a sua aplicação, na linha, inclusive, de posicionamento do STJ.

No Recurso Voluntário com alguma ou outra ênfase, e contestando os termos da decisão ora recorrida, a autuada repetiu os mesmos argumentos da sua peça impugnatória, não mais o fazendo em relação à inconstitucionalidade da Emenda Constitucional nº 21, de 1999, à alegação do caráter confiscatório da multa de ofício, e à utilização da taxa Selic, tendo ao recurso, em documento apartado, de fls. 633/635, petição em que suscitou a aplicação da Súmula Vinculante 08 do STF em relação à decadência.

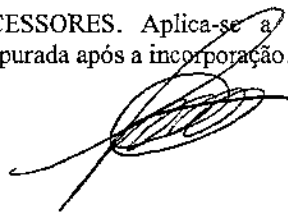
É o Relatório.

¹ (...) A interpretação sistemática do Código Tributário Nacional conduz ao entendimento de que a responsabilidade dos sucessores, nos casos do art. 132, é pelo crédito tributário, com inclusão de multas e demais acréscimos legais.

Acórdão 103-3.965, de 1981 (DOU de 10/08/82).

² MULTA DE OFÍCIO. RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES. Aplica-se a multa de ofício à incorporadora por infração cometida pela incorporada, ainda que apurada após a incorporação.

Acórdão nº 203-10.074, de 16/03/2005



Voto Vencido

Conselheiro ODASSI GUERZONI FILHO, Relator

A tempestividade se faz presente pois, cientificada da decisão da DRJ em 26/01/2007, uma sexta-feira, a interessada apresentou o Recurso Voluntário em 26/02/2007. Preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido.

Decadência parcial

Tem razão a Recorrente quanto à ocorrência da decadência para parte do lançamento. É que, de acordo com o recente pronunciamento do Supremo Tribunal Federal, por meio da edição da Súmula Vinculante 8, o dispositivo legal que dava sustentação ao entendimento de que o prazo decadencial para o PIS/Pasep e para a Cofins era de dez anos, qual seja, o artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, foi considerado inconstitucional. Assim, para fins de definição do termo inicial do prazo decadencial, são dois os dispositivos legais a serem consultados, quais sejam, o artigo 173, inciso I, e o art. 150, § 4º, ambos do CTN. No presente caso, em que houve pagamento, a regra a ser seguida é a do § 4º do artigo 150, qual seja, a de que o Fisco dispõe de cinco anos para a constituição de créditos tributários relativos a tributos e contribuições sujeitos ao lançamento por homologação, contados da ocorrência do fato gerador, sob pena da decadência do direito de fazê-lo. E isso, no presente caso, ocorreu para os fatos geradores anteriores a setembro de 1998, visto que a ciência do lançamento se deu em 10/09/2003. De se cancelar, pois o lançamento dos períodos de apuração compreendidos entre 24/09/1997 a 11/02/1998.

Ainda neste tópico há de ser enfrentada a reclamação da Recorrente, de que o valor do Darf recolhido em 20/12/2000, no valor de R\$ 3.000,00 a título de principal da CPMF e de R\$ 223,50 a título de juros, não poderia ter sido aproveitado pela fiscalização – como o foi – para amortizar débitos atingidos pela decadência, no caso do ano de 1997, envolvendo a CPMF incidente sobre a movimentação financeira havida no Banco Rural em nome da incorporada Telecomunicações de São Paulo S/A.

Ocorreu que, em não tendo o referido Darf apontado a que período de apuração se referia, a fiscalização entendeu por bem alocá-lo aos débitos mais antigos, envolvendo, portanto, uma parte de débitos dos períodos de 1997.

Todavia, parece que nem a fiscalização e tampouco a própria autuada se aperceberam que o documento de fl. 84, elaborado por esta e que se refere a relação dos valores da CPMF e dos juros devidos em relação a períodos de apuração de 2000, está a indicar que os referidos R\$ 3.223,50 tem como origem o período de apuração de 20/06/2000, se mostrando, portanto, **incorreto** o procedimento da fiscalização.

Desta forma, quando da execução do presente Acórdão, a autoridade preparadora deverá adotar as providências para que referida importância seja imputada em favor da autuada de modo que o crédito tributário ora exigido seja dela diminuído.

Assim, o provimento ao recurso da Recorrente se dá não em face de seus argumentos, mas sim pelo fato de ter sido constatado o equívoco da fiscalização ao imputar uma importância recolhida a fato gerador não correspondente.

Responsabilidade em caráter supletivo

A autuada não nega a sua condição de contribuinte de fato da CPMF, e nem poderia fazê-lo, a teor da clara determinação nesse sentido do artigo 4º da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996. Quanto à responsabilização pelo recolhimento da contribuição nos casos em que não tenha havido a sua retenção, sejam quais tenham sido seus motivos, pode ser ela identificada na leitura no § 3º do artigo 5º da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, ou seja, é do contribuinte, em caráter supletivo.

Estou de pleno acordo com os argumentos da decisão ora recorrida no sentido de que o legislador, ao estabelecer esse tipo de responsabilidade, a de caráter supletivo, não estabeleceu qualquer condição para que pudesse ser invocada, de modo que não há que se falar no esgotamento das tentativas de cobrança junto à instituição financeira, para que, somente após, se possa recorrer ao contribuinte de fato para ver a contribuição adimplida.

Não é de se admitir que uma empresa do porte da interessada, após ter sido cientificada quanto ao resultado de suas ações judiciais, bem como da existência de regras claras para situações quetais trazidas pelo artigo 45 da Medida Provisória nº 2.113-30, de 26 de abril de 2001, não tivesse feito um acompanhamento em seus extratos bancários e até mesmo diligenciado junto às instituições financeiras no sentido de verificar se haviam ou não adotado aquelas providências, pois, na sua condição de sujeito passivo originário da CPMF, estava obrigada acompanhar os valores retidos.

Por essas razões, entendo correta a autuação em nome do contribuinte de fato da contribuição.

"Precariedade do lançamento"

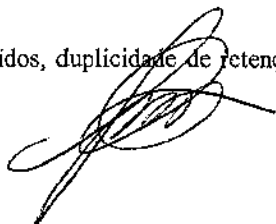
O lançamento se deu a partir de informações fornecidas pelas instituições financeiras nas quais a autuada, ao lhe entregar em custódia seus valores financeiros, o faz porque confia na capacidade desta em, senão defender seus interesses, não lhe causar prejuízos. Assim, não compete ao Fisco verificar se as listagens fornecidas pelas instituições financeiras, contendo as movimentações financeiras de seus clientes para fins de apuração da CPMF devida, contém ou não erros que aponta³, tarefa essa que caberia à contabilidade da empresa quando da conferência de seus extratos bancários e/ou quando lhe foram apresentados os demonstrativos elucidativos das diferenças encontradas pelo Fisco.

De se negar provimento, também, quanto a esta alegação de que o lançamento deveria ser precedido de uma auditoria nas instituições financeiras para se verificar a correta apuração da contribuição.

Multa punitiva no período que antecedeu às incorporações

A Recorrente argumenta que foi autuada na condição de *sucessora*, visto que, didaticamente nos explica, é originária da incorporação da empresa Telecomunicações de São Paulo S/A (CNPJ nº 43.642.727/0001-85) pela empresa Telesp Participações S/A, que passou a ter a denominação de Telecomunicações de São Paulo S/A (CNPJ nº 02.558.157/0001-62).

³ Erro na utilização da alíquota, desconsideração de outros valores já retidos, duplicidade de retenção, retenção sobre saldos negativos etc.



Posteriormente, a autuada incorporou também as empresas *Centrais Telefônicas de Ribeirão Preto* e a *Cia. Telefônica da Borda do Campo*. Assim, a seu ver, não poderia a ela ter sido imputada a multa de ofício incidente sobre os fatos geradores dessas três empresas que foram incorporadas e que se referem a períodos anteriores às incorporações, pois, da leitura conjunta que faz dos artigos 3º, 132 e 133, todos do Código Tributário Nacional, não poderia responder pela multa de ofício pelo inadimplemento no recolhimento da CPMF devida pelas antecessoras, quer pelo caráter pessoal da penalidade, que a torna intransferível, quer pelos institutos da responsabilidade solidária e da sucessão, que se cingem exclusivamente aos tributos, nunca às multas.

À guisa de esclarecimento, registro aos meus pares que nesta parte do julgamento estaremos nos referindo apenas aos períodos de apuração anteriores a dezembro de 1999, quando a multa de ofício se referir à CPMF incidente sobre a movimentação financeira pelas incorporadas *Telecomunicações de São Paulo S/A* e *Cia. Telefônica da Borda do Campo*, visto que incorporadas em 30/11/1999, e aos períodos de apuração anteriores a 28/12/2000, quando referente à empresa *Centrais Telefônicas de Ribeirão Preto*, visto que incorporada no dia 27/12/2000.

A meu ver, a questão há de ser resolvida à luz dos dispositivos do Código Tributário Nacional que tratam especificamente da situação em comento, quais sejam, os artigos 129 e 132 (inseridos na *Seção II – Responsabilidade dos Sucessores*) e os artigos 136 e 137 (inseridos na *Seção IV – Responsabilidade por Infrações*), todos no *Capítulo V – Responsabilidade Tributária*, que, por sua vez, está contido no *Título II – Obrigação Tributária*, do *Livro Segundo Conselho de Contribuintes – Normas Gerais de Direito Tributário*, lidos conjuntamente com os artigos 139 (inserido no *Capítulo I – Disposições Gerais*), 142 (inserido na *Seção I – Lançamento*), todos no *Título III – CRÉDITO TRIBUTÁRIO*.

Assim estabelece o referido artigo 132:

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 à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas. (grifos e destaques meus)

Parágrafo único. (...)

A pergunta que se faz é se na expressão "tributos" do *caput* estão incluídas também as multas punitivas, como é o caso da multa de ofício ora contestada pela Recorrente, ao menos para os períodos anteriores às incorporações.

O artigo 129 do Código Tributário Nacional está a esclarecer tal questionamento:

Art. 129. 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. (destaques meus)



Ou seja, referido dispositivo está a nos dizer que a responsabilidade dos sucessores aplica-se aos **créditos tributários** constituídos posteriormente aos atos de incorporação, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.

E, pergunta-se, qual o alcance da expressão "crédito tributário"? A resposta está no *Título III – CREDITO TRIBUTÁRIO*, nos artigos 139 e 142, abaixo reproduzidos:

Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

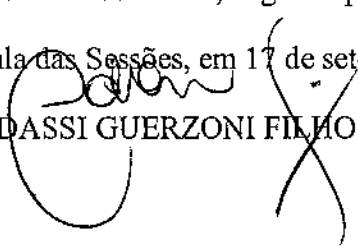
Assim, por entender que a multa de ofício é parte do crédito tributário constituído pelo lançamento de que trata o artigo 142, e que a regra do artigo 132, que trata da responsabilização do sucessor quanto aos tributos devidos pela sucessora, se aplica, na forma do artigo 129, todos do Código Tributário Nacional, também aos "créditos tributários" constituídos posteriormente aos atos de incorporação, considero correta a exigência da multa de ofício da autuada em relação aos fatos geradores ocorridos anteriormente às datas das incorporações acima referenciadas.

Nego, portanto, provimento ao recurso quanto a esta matéria.

Conclusão

Em face de todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso para reconhecer atingidos pela decadência os lançamentos correspondentes aos períodos de apuração de 24/09/1997 a 11/02/1998, e para reconhecer como incorreto o procedimento da fiscalização em imputar a fatos geradores de 1997 o recolhimento efetuado que se referia ao fato gerador ocorrido em 20/06/2000, negando provimento quanto às demais matérias.

Sala das Sessões, em 17 de setembro de 2009

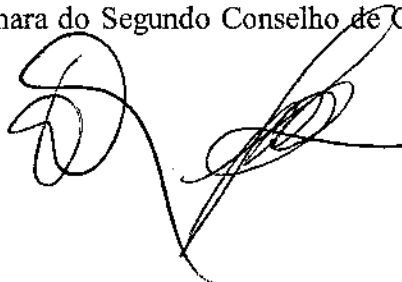

ODASSI GUERZONI FILHO

Voto Vencedor

CONSELHEIRO EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, Redator
designado

Peço vênia ao ilustre relator, para dele discordar tão-somente em relação à multa de ofício. Para mim tal penalidade não pode recair sobre a sucessor, por ser a ação fiscal posterior à sucessão.

Repito, por oportuno, interpretação adotada no Recurso nº 128765, sessão de 23/08/2006, julgado por maioria na Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, sob a minha relatoria.



A autuada, na qualidade de sucessora em virtude da incorporação, é responsável tributária pelos tributos devidos pela incorporada, na forma do art. 132 do CTN, cujo *caput* informa o seguinte:

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 à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Este dispositivo, ao estabelecer a responsabilidade tributária da pessoa jurídica sucessora por dívidas tributárias da empresa sucedida, nos casos de fusão, transformação, incorporação ou cisão (esta foi tratada somente na Lei nº 6.404/76, posterior ao CTN), refere-se somente a tributos, a incluir além do valor principal somente os juros de mora. Não inclui penalidades, a não ser que o lançamento seja anterior à sucessão (1), a ação fiscal que nele culminou tenha se iniciado antes (2) ou esteja presente a fraude e o conluio, com o intuito de eximir a empresa sucedida das penalidades via transferência de suas responsabilidades para a sucessora (3).

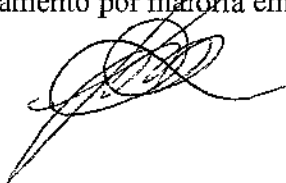
Se o lançamento for anterior à sucessão, da penalidade imputada à sucedida a sucessora toma conhecimento no momento da sucessão, quando já constava do passivo da primeira. Assim, o valor da penalidade (além dos valores do principal e da multa de mora) é apenas repassado à sucessora, em vez de lançado contra ela. É diferente da situação em tela, na qual a fiscalização imputou à sucessora penalidade por infração cometida pela sucedida, sem que a primeira tivesse conhecimento do fato no momento da sucessão.

Uma segunda hipótese a responsabilizar a sucessora por penalidades é a situação em que a ação fiscal que culminou com o lançamento tenha se iniciado antes da sucessão. Neste caso a sucessora já tinha conhecimento da possibilidade de autuação, sendo capaz de mensurar os riscos advindos da ação fiscal. Afinal, ao promover fusões ou incorporações as empresas buscam informações umas sobre as outras (ou ao menos deviam buscar).

Como terceira hipótese que a meu ver enseja a responsabilidade por penalidades decorrentes de infrações tributárias têm-se as situações envolvendo fraude, promovida exatamente com o objetivo de livrar a empresa sucedida das penalidades, quiçá também dos tributos. O conluio entre os administradores e/ou sócios das empresas envolvidas no processo sucessório, quando devidamente comprovado pela fiscalização, leva à responsabilidade da sucessora, a abarcar além dos tributos e juros de mora, também a multa de ofício.

No caso em tela, em que o lançamento é posterior à sucessão e nem ao menos havia à época da incorporação qualquer ação fiscal que permitisse prever a penalidade a ser aplicada à empresa incorporada, deve ser excluída a multa de ofício. Este o entendimento da maior parte da doutrina e da jurisprudência, incluindo diversos julgados dos Conselhos de Contribuintes, embora haja outros em contrário.

Por tratar o tema com profundidade e aplicar-se ao caso em tela, transcrevo, em parte, o voto do ilustre Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes, no Acórdão CSRF/01-04.406, julgamento por maioria em 23/04/2003:



Ora, o termo tributo é incompatível com multa, até por definição legal, consoante se observa do art. 3º do CTN: (...)

Não posso acolher o entendimento de que o art. 129, do CTN, que entroniza a Seção II - Responsabilidade dos Sucessores - daria respaldo ao lançamento de multa fiscal à sucessora, após a incorporação. Confira-se o texto dessa norma:

Art. 129 - 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.

O exame conjunto desses dois dispositivos não autoriza a conclusão de que a responsabilidade do sucessor compreenda necessariamente imposto e multa. A multa somente se transfere ao sucessor quando já tiver sido lançada porque, aí, integrava o passivo da empresa, na data da incorporação, e, assim, já configurava a existência de um crédito tributário. O art. 129 trata a matéria de forma geral e o art. 132 é específico para os casos de fusão, transformação ou incorporação, e ao fazê-lo limita expressamente a responsabilidade aos tributos até a data desses atos.

Afastando qualquer dúvida a respeito, a lei ordinária expressamente determina que a transferência de responsabilidade restringe-se a tributos.

Com efeito, diz o art. 5º do Decreto-lei nº 1.598/77.

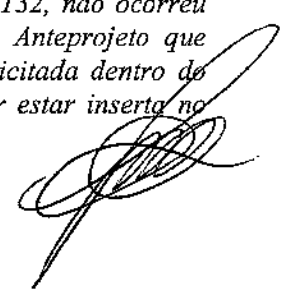
"Art. 5º - Respondem pelos tributos das pessoas jurídicas transformadas, extintas ou cindidas:

I
..... "omissis"
;

III - a pessoa jurídica que incorporar outra ou parcela do patrimônio de sociedade cindida" (Negritei)

Mais não fora, a lei ordinária foi muito clara quantos a esses limites, como ensina Bulhões Pedreira "in" Imposto Sobre a Renda - Pessoas Jurídicas, Justec Editora Ltda, 1979. Vol I, pág. 73. Entende esse autor que a responsabilidade na sucessão dá-se apenas em relação aos tributos. Embora o art. 129 do CTN autorizaria a conclusão de que tanto os tributos quanto as penalidades pecuniárias seriam sucedidas, os arts. 130 a 133 do CTN e o art. 5º do Decreto-lei nº 1.598/77, ao regularem as diversas hipóteses de sucessão, referem-se exclusivamente a tributos, compreensiva apenas dos juros de mora e da correção monetária.

Essa orientação do legislador de limitar a responsabilidade apenas aos tributos, contidos no referido art. 132, não ocorreu por descuido ou erro. Já estava contida no Anteprojeto que resultou no Código Tributário Nacional, explicitada dentro do próprio texto do dispositivo e não apenas por estar inserta no



capítulo da sucessão tributária. No art. 244 do referido Anteprojeto, a matéria era assim tratada:

"Art. 244. Considera-se sucessora para efeito de responsabilidade pessoal por todos tributos devidos até a data do ato pela pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, incorporação ou transformação de outra em outra, quaisquer que sejam a espécie, forma jurídica, firma, razão social, denominação e objeto social das pessoas jurídicas respectivamente sucedida e sucessora." (negritei).

E no Projeto de Lei nº 4.934, de 1954, publicado no Diário do Congresso de 07/10/54, e transcrito na obra de Armando Souza Diniz intitulada "Código Tributários Alemão, Mexicano e Brasileiro", a matéria era tratada da seguinte forma:

"Art. 168 - A pessoa jurídica de direito privado que resultar da fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra 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, quaisquer que sejam a espécie, forma jurídica, razão social, denominação e objeto das pessoas jurídicas respectivamente sucedida e sucessora." (negritei).

Este tratamento já vinha do Decreto-Lei nº 5.844, de 23/09/43 que, no Capítulo da Liquidação, Extinção e Sucessão das Pessoas Jurídicas, estabelecia:

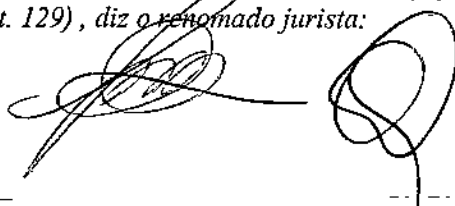
"Art. 54 - Ressalvado o disposto no § 1º do art. 33, o imposto continuará a ser pago como se não houvesse alteração nas firmas ou sociedades nos casos de:

- a) sucessão, na forma da legislação em vigor;
- b) incorporação de uma firma ou sociedade em outra de qualquer espécie;
- c) continuação da atividade explorada pela sociedade ou firma extinta, por qualquer sócio remanescente ou pelo espólio, sob a mesma ou nova razão social, ou firma Individual." (negritei)

Dar-se infere que o legislador pátrio sempre adotou o entendimento de que o sucessor somente responde pelos tributos da sucedida.

Sacha Calmon Navarro Coelho também faz parte da corrente de que somente os tributos são transferidos na sucessão.

Em Teoria e Prática das Multas Tributárias-Infrações Tributárias - Sanções Tributárias, Forense, 2ª Edição, pág. 97, após transcrever o art. 229 do CTN (refere-se o Conselheiro ao art. 129), diz o renomado jurista:



"Há quem sustente que esse dispositivo legal rege toda a matéria pertinente à responsabilidade dos sucessores. Por isso, quando se refere a créditos tributários, a multa imposta também está neles compreendida. Respeito essa posição.

Tenho para mim, como venho demonstrando, que a expressão "créditos tributários", inserta no texto do art. 129, só pode corresponder à obrigação tributária, de acordo com o próprio artigo, isto é, à obrigação de pagar tributo.

Atento a que as obrigações são distintas, assim como seus objetos. Os créditos tributários a que se refere o art. 129, necessariamente, não abrangem imposto e multa. Sobretudo os em curso de constituição e os constituídos posteriormente ao evento sucessório. Pelos seguintes motivos, além do que já foi exposto:

1- Os demais artigos que completam a Seção II, expressamente estabelecem que o sucessor responde pelos tributos.

2 - O ato ilícito, simples ou complexo, é sempre de formação instantânea.

3 - O ato ilícito, isto é, a infração cometida, não irradia um direito subjetivo à Fazenda, de tal modo que o ato administrativo seja apenas declaratório desse direito. Mas faz nascer o direito de impor a multa. Desde que imposta pela prática do ato administrativo que constitui o direito de crédito da Fazenda, surge a obrigação do infrator, transmissível ao sucessor.

Isto posto, posso afirmar, com o Ministro Moreira Alvas (RE 85.511 citado), que a expressão tributo contida no art. 132 do CTN não deve ser compreendida em sentido capaz de abarcar as multas fiscais. Tampouco não conduz nada o expediente de trocar as palavras "tributos devidos" por "créditos tributários", para aplicação dos termos dos artigos 129 e 132 do CTN.

Por essa razão, entendo que a multa imposta ao sucessor, de infração cometida pelo antecessor, vale dizer: o crédito constituído após o evento sucessório, não é devido. Sua exclusão é admissível".

Em sua obra Curso de Direito Tributário Brasileiro, Forense 1996, pág. 610/611, o citado jurista esclarece:

"Rubens Gomes de Souza, em parecer publicado na Revista de Direito Público nº 17, anotou, a respeito do assunto, que:

"Aqui o Código Tributário Nacional aceitou a observação de BERLIRI, de que sem essa ressalva a definição conviria igualmente ao tributo e à multa: o que se diz no texto é que, embora os atos ilícitos possam ser tributados (Código Tributário Nacional, art. 118), entretanto não é tributo, mas multa a obrigação de pagar cujo fato gerador não seja um ato em si mas a ilicitude (p.310)"



Ora, a responsabilidade não se presume, deve ser expressa. O silêncio da lei é eloqüente. Se não há previsão, responsabilidade não há.

O nascimento da obrigação de pagar um tributo é consequência da realização concreta, no mundo fenomênico, de fato, estado de fato ou "espécie de fato" que a lei antes descreveu hipoteticamente.

A obrigação de pagar tributo é ex lege. nasce para ser cumprida. Todavia, existe sempre a alternativa de seu adimplemento ou de sua violação.

Desde o momento em que o obrigado não cumpre a obrigação, está configurado o fato ilícito que consta da estrutura de outra norma legal como hipótese ou fato-tipo. A consequência é a sanção; a multa no Direito Tributário.

A tese acima expendida, que adotamos, encontra respaldo no Acórdão nº 90.834 do Supremo Tribunal Federal.

"Ementa: 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 objeto de incorporação. Inteligência dos arts. 3º e 132 do CTN. Recurso Extraordinário conhecido e provido, para restabelecer a decisão de primeiro grau."

Ives Gandra da Silva Martins, "in" Caderno de Pesquisas Tributárias, nº 5, Ed. Resenha Tributária, São Paulo, págs. 28/29, afirma:

"... 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 moratória seriam transferíveis, não obstante já ter esclarecido que tal responsabilidade se referia apenas aos tributo, no que limitado estava o campo de interpretação do "caput" do artigo.

Quando o legislador pretendeu falar de penalidades falou. Quando pretendeu falar de tributos, de obrigação tributária falou."

Também Luciano Amaro, em sua obra Direito Tributário Brasileiro, Ed. Saraiva, São Paulo 6ª edição, entende que somente os tributos se transferem ao sucessor.

No mérito, a matéria não é nova, já tendo a Câmara Superior de Recursos Fiscais enfrentado litígio semelhante, e concluído pela intransferibilidade da multa tributária.



Refiro-me aos Ac/CSRF/01-01.198, de 29/10/91, unânime, Rel Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral, no sentido de que o sucessor não responde pela multa de natureza fiscal que deva ser aplicada em razão de infração cometida pela pessoa jurídica sucedida. Na mesma direção o Ac CSRF/01-01.991, de 08/07/96, unânime, sendo relator o Dr. Antônio de Freitas Dutra.

A Egrégia Terceira Câmara, no Acórdão nº 103-19.985, de 14/10/98, sendo relator o ilustre Conselheiro Márcia Machado Caldeira, já enfrentou situação muito semelhante à dos presentes autos. Naquela assentada o referido Colegiado decidiu, por unanimidade de votos, que 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.

Em seu voto assevera o ilustre relator: "Em que pese os argumentos da fiscalização e da autoridade recorrida, no sentido de que a sucessora tem quase a totalidade de seus componentes, pertencentes à empresa sucedida, a lei fiscal não admite Interpretações extensivas, para atingir fatos semelhantes" E com toda razão, uma vez que nada impede que uma empresa possa incorporar outra da qual detenha a maioria do capital, uma vez que a incorporação pode ser feita até de subsidiária Integral.

O acórdão 102-17.285, de que foi relator o ilustre Conselheiro Francisco de Assis Praxedes, traz a seguinte ementa:

"Responsabilidade do Sucessor. Multa Fiscal. Créditos Tributários a que se refere o art 129 do CTN não compreendem, necessariamente, imposto e multa. Assim é porque a infração é uma obrigação cujo objeto é pagar a multa fiscal. A obrigação nasce de um fato lícito ocorrido, antes descrito em lei, tem por objeto o pagamento de tributo. As obrigações e os respectivos objetos são, pois, distintos. Os créditos decorrentes são também distintos.

Na sucessão tributária, o sucessor só responde pela multa fiscal quando esta estiver constituída pelo ato administrativo, na data em que ocorrer a sucessão, uma vez que nesse caso, o crédito da Fazenda integra o passivo da sociedade extinta.

Recurso a que se dá provimento parcial para excluir a multa fiscal e para manter os juros moratórios que são devidos sobre imposto na fonte não recolhido no prazo legal."

Outras manifestações da jurisprudência administrativa estão indicadas no recurso e no aresto recorrido, como os Ac. 101-92.418, de 12/11/98, Unânime, Rel Cons. Celso Alves Feitosa e o Ac. 103-20.172, de 08/12/99, unânime, Rei. Cons. Neicyr de Almeida.

O Supremo Tribunal Federal já se manifestou em diversas oportunidades sobre a matéria, no sentido da intransferibilidade da sanção ao sucessor.

Além do RE nº 90.834-O-M.G., Rel. Ministro Djaci Falcão, citado na obra de Ives Gandra da Silva Martins, com transcrição

da ementa do julgado, outros acórdãos da Suprema Corte perfilaram o entendimento desse aresto, como, por exemplo: nº RE nº 82.754-SP, Min. Antônio Néder, "in" RTJ nº 98, pág. 733, figurando da sua ementa: "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"; RE nº 85.435-SP, "in" DJ de 03/09/76; AgReg-Agravo Regimental em Agravo de Instrumento nº 64.622-SP, "in" DJ de 13/02/76, Rel. Min. Rodrigues Alckmin; e RE 83.514-SP-Rel. Ministro Eloy da Rocha, "in" RTJ 82-02.

Nesses arestos prevalece o entendimento de que a multa fiscal punitiva não se transfere ao sucessor.

Não questiono que as multas punitivas tributárias transferem-se para o sucessor, quando lá Integrarem o passivo da empresa sucedida, antes da sucessão. Vale dizer, que foram lançadas antes do ato sucessório, porque aí, sim, já configurava um passivo da pessoa jurídica e que, nessa qualidade se transfere ao sucessor.

A pena tem que ser aplicada a quem praticou a infração que lhe deu causa, ou seja, à pessoa jurídica sucedida e não à pessoa jurídica sucessora. Daí, a jurisprudência administrativa entender que sua aplicação deve preceder ao ato sucessório para que a pessoa jurídica sucessora seja alcançada.

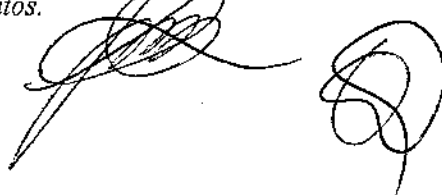
(...)

O saudoso jurista Aliomar Baleeiro, em seu livro *Direito Tributário Brasileiro*, adotou essa posição para concluir pela transferência da penalidade para a sucedida. E com base nesse argumento algumas decisões foram proferidas. No entanto, após melhor exame, na qualidade de julgador, como Ministro do Supremo Tribunal Federal, no voto proferido no RE 77.476, "in" RTJ 74/142-143, mudou o seu conceito, reconhecendo que a melhor Interpretação estava com a corrente contrária à sua:

Na oportunidade disse:

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

A lição de Zelmo Danari, em seu livro *Solidariedade e Sucessão Tributária*, Saraiva, São Paulo, 1977, mencionada no recurso, refere-se a outros dispositivos do Capítulo V do CTN, pertinente a responsabilidade tributária, e não ao art. 132, inserto na Seção II, que trata da responsabilidade dos sócios. É certo também que os excertos dessa obra, referem-se aos arts. 136, 137 e 138, mas nunca ao art. 132, específico para a hipótese dos autos.



O Resp 32.967 - Rio Grande do Sul (1993/0006690-0) trata de multa moratória e não punitiva, tendo a relatora Ministra Eliana Calmon, aplicado o entendimento do STJ de que "O sucessor tributário é responsável pela multa moratória, aplicada antes da sucessão". (Resp n. 3097/RS; Rel. Min. Garcia Vieira, DJ 1/11190). Em seu voto, a relatora, esclarece que, mesmo doutrinariamente, na atualidade, sinaliza-se para prevalência da tese de que a responsabilidade dos sucessores estende-se às multas, sejam elas moratórias ou punitivas, pelo fato de integrarem elas o passivo da empresa sucedida. Demonstrando sua assertiva, transcreve excerto da obra de Luiz Alberto Gurgel de Faria, em "Código Tributário Nacional Comentado, Editora Revista dos Tribunais, nesse sentido, que diz:

"A não ser assim, muitas fraudes poderiam existir simplesmente para alterar a estrutura jurídica das empresas, fundindo-as, transformando-as ou realizando incorporações para afastar aplicação de penalidades (...) a posição mais moderna se inclina pela continuidade das multas (já aplicadas) por ocasião da sucessão de empresas."

O citado autor é pela continuidade das multas já aplicadas, como se observa da transcrição. E isso porque já integravam o passivo da empresa, antes da sucessão. A multa fora lançada anteriormente e já constituía crédito tributário.

Tal entendimento não tem aplicação quando a multa é aplicada posteriormente porque não integrava o passivo da sucedida. Não havia crédito tributário contra ela, naquela oportunidade. Esse entendimento do autor e da Ministra Eliana Calmon é exatamente o adotado pela jurisprudência administrativa, como se verifica dos Ac. nº 102-102-17.285, 101-92.418, 103-20.172, já citados, dentre outros.

A corroborar a exclusão da multa de ofício, informo que esta Terceira Câmara também já decidiu conforme o entendimento ora adotado. Observem-se os três julgados abaixo (negritos acrescentados nas decisões e ementas):

Número do Recurso: 121736

Câmara: TERCEIRA CÂMARA

Número do Processo: 10980.004480/2001-34

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: PIS

Recorrente: ELECTROLUX DO BRASIL S/A

Recorrida/Interessado: DRJ-CURITIBA/PR

Data da Sessão: 15/10/2003 09:00:00

Relator: Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva

Decisão: ACÓRDÃO 203-09237

Resultado: PPM - DADO PROVIMENTO PARCIAL POR MAIORIA

Texto da Decisão: I) Pelo voto de qualidade, rejeitou-se a preliminar de mérito da decadência. Vencidos os Conselheiros Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva (relator), Maria Teresa Martínez López, Mauro Wasilewski, César Piantavigna, que davam provimento em parte. Designado o Conselheiro Valmar Fonseca de Menezes; e, II) no mérito, por maioria de votos, deu-se provimento em parte ao recurso, para excluir a multa. Vencidos os Conselheiros Valmar Fonseca de Menezes e Luciana Pato Peçanha Martins.

Ementa: NORMAS PROCESSUAIS. DECADÊNCIA. A Lei nº 8.212/91 estabeleceu o prazo de dez anos para a decadência da Contribuição para o PIS. Além disso, o STJ pacificou o entendimento de que o prazo decadencial previsto no artigo 173 do CTN somente se inicia após transcorrido o prazo previsto no artigo 150 do mesmo diploma legal. Preliminar rejeitada. PIS. RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO. EXCLUSÃO DAS MULTAS PUNITIVAS. A responsabilidade por sucessão abrange não somente os débitos tributários que a antecederam como também os que forem apurados após a sucessão, desde que resultantes de fatos geradores ocorridos anteriormente a ela. As multas punitivas, no entanto, são de responsabilidade pessoal dos agentes, que incidem nas condutas punidas, não se inserindo no contexto da responsabilidade da sucessora. Recurso parcialmente provido.

Número do Recurso: 118051

Câmara: TERCEIRA CÂMARA

Número do Processo: 10665.000714/99-99

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IPI

Recorrente: GERDAU S/A

Recorrida/Interessado: DRJ-JUIZ DE FORA/MG

Data da Sessão: 19/09/2002 09:00:00

Relator: Renato Scalco Isquierdo

Decisão: ACÓRDÃO 203-08459

Resultado: PPU - DADO PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos: I) rejeitadas as preliminares de nulidade e arguição de inconstitucionalidade; e, II) no mérito, deu-se provimento em parte ao recurso, nos termos do voto do relator.



Ementa: NORMAS PROCESSUAIS. PERÍCIA PARA EXAME DE REGISTROS CONTÁBEIS. DESNECESSIDADE. Em se tratando de processo administrativo fiscal, desnecessário o auxílio técnico para exame de registros contábeis, que pode ser realizado diretamente pelas partes. INCONSTITUCIONALIDADE. A autoridade administrativa não pode examinar a constitucionalidade de lei. Preliminares rejeitadas. IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. As matérias-primas transferidas devem ser consideradas no cálculo do crédito presumido do estabelecimento que as recebeu, quando o incentivo foi calculado separadamente por estabelecimento. MULTA. INCORPORAÇÃO. Não cabe a exigência de multa por lançamento de ofício da empresa responsável pelo crédito de empresa incorporada, quando a operação societária realizou-se em data anterior à do lançamento. Recurso parcialmente provido.

Número do Recurso: 108122

Câmara: TERCEIRA CÂMARA

Número do Processo: 10855.001851/96-33

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: PIS

Recorrente: EUCATEX S.A INDÚSTRIA E COMÉRCIO

Recorrida/Interessado: DRJ-CAMPINAS/SP

Data da Sessão: 08/12/1998 15:30:00

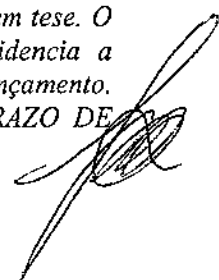
Relator: Renato Scalco Isquierdo

Decisão: RESOLUÇÃO 203-00029

Resultado: -

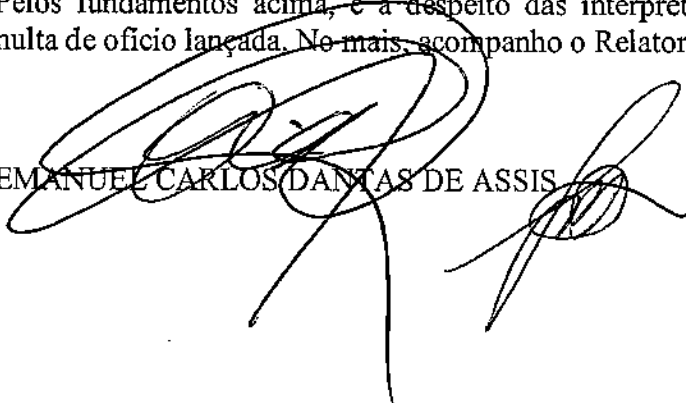
Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, resolvem os membros da 3ª Câmara, retificar o acórdão nº 203.04.974.

Ementa: PIS - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADES - DESCRIÇÃO DOS FATOS - PRINCÍPIO DA ECONOMIA PROCESSUAL - Deve ser rejeitado o pedido de nulidade do auto de infração fundado na deficiência da descrição dos fatos, quando os elementos contidos no lançamento, em especial os anexos que contêm os cálculos do crédito tributário devido, deixam evidenciada a origem das diferenças apuradas pelo Fisco. A descrição dos fatos, ainda que incompleta, não enseja a decretação da sua nulidade, mesmo que se trate de elementos essenciais, tal como estabelece o art. 10, II, do Decreto 70.235/72, se não há prejuízo para a defesa e o ato cumpriu sua finalidade. O cerceamento do direito de defesa deve se verificar concretamente, e não apenas em tese. O exame da impugnação e do recurso voluntário evidencia a correta percepção do conteúdo e da motivação do lançamento. Aplicação do princípio da economia processual. PRAZO DE



*RECOLHIMENTO - Com a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nr. 2.445/88 e 2.449/88, o prazo de recolhimento da Contribuição para o PIS deve ser aquele previsto na Lei Complementar nr. 07/70 e na legislação que a alterou (Lei nr. 8.019/90 - originada da conversão das MPs nr. 134 e 147/90 - e Lei nr. 8.218/91 - originada da conversão das MPs nrs. 297 e 298/91), normas essas que não foram objeto de questionamento, e, portanto, permanecem em vigor. Incabível a interpretação de que tal contribuição deva ser calculada com base no faturamento do sexto mês anterior. **MULTA - SUCESSÃO POR INCORPORAÇÃO - Inexigível da empresa sucessora a multa por infrações tributárias cometidas pela empresa incorporada, se o lançamento foi formalizado após a incorporação. Recurso provido em parte.***

Pelos fundamentos acima, e a despeito das interpretações contrárias, voto pela exclusão da multa de ofício lançada. No mais, acompanho o Relator.



EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS